

40721  
384



# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES  
CAMPUS ARAGÓN

**“TRATAMIENTO ESPECIAL DE LOS PRESTADORES  
DE SERVICIOS PERSONALES SUBORDINADOS EN  
IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IMPUESTO AL  
VALOR AGREGADO. PARA LOS EFECTOS DE  
RECUPERACIÓN Y ACREDITAMIENTO A FAVOR DE  
LAS APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL”**

## **T E S I S**

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:  
**LICENCIADO EN DERECHO**  
P R E S E N T A N:  
**REYES GARCÍA RAFAEL**  
**SOTO GONZÁLEZ PEDRO**

**ASESORA:**  
**LIC. ALICIA CONCEPCIÓN RIVAS GARCÍA**

MÉXICO

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

NOVIEMBRE, 2003

^



Universidad Nacional  
Autónoma de México



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

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

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

**TESIS CON  
FALLA DE  
ORIGEN**

**PAGINACIÓN**

**DISCONTINUA**

**DIOS.**

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE  
MÉXICO.**

**ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS  
SUPERIORES ARAGON.**

**MAESTROS.**

**ASESORA.**



**DEDICADA A:**



**PROGENITORES.**

**FAMILIARES.**

**AMIGOS.**

**DIOS.**

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**



**A LOS PRESTADORES DE SERVICIOS  
PERSONALES SUBORDINADOS, QUE TENIENDO  
COMO UNICO INSTRUMENTO SU FUERZA DE  
TRABAJO, LOGRAN MOVER AL PAIS.**



**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

**"TRATAMIENTO ESPECIAL DE LOS PRESTADORES DE SERVICIOS PERSONALES SUBORDINADOS EN IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO PARA LOS EFECTOS DE RECUPERACION Y ACREDITAMIENTO A FAVOR DE LAS APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL."**

<b>INDICE</b>	<b>Pág.</b>
<b>INTRODUCCION</b>	<b>I</b>
<b>CAPITULO I.</b>	
<b>GENERALIDADES DE LAS CONTRIBUCIONES</b>	
1.1. Actividad Financiera del Estado.	2
1.2. La Facultad De Imponer Contribuciones.	5
1.3. Ingresos.	11
1.4. Contribuciones.	21
1.5. Elementos de las Contribuciones.	27
1.5.1. Sujeto Activo.	27
1.5.2. Sujeto Pasivo.	32
1.5.3. Objeto.	33
1.5.4. Base.	34
1.5.5. Tasa o Tarifa.	35
1.6. Hecho Imponible.	36
1.7. Hecho Generador.	37
<b>CAPITULO II.</b>	
<b>GENERALIDADES DE LOS PRESTADORES DE SERVICIOS PERSONALES SUBORDINADOS</b>	
2.1. Concepto de Trabajo.	39
2.1.1. Trabajador.	44
2.2. Salario.	46
2.3. Ingresos de los Prestadores de Servicios Personales Subordinados.	50

2.3.1. Ingresos Acumulables.	63
2.3.2. Ingresos Exentos	70
2.4. Salario Base de Cotización.	82
2.5. Deducciones Fiscales de los Salarios.	88
2.6. Impuesto al Producto del Trabajo.	92
2.7. Aportaciones de Seguridad Social.	93
2.7.1. Aportaciones de Cada Rama del Seguro.	94
2.7.2. Formas de Pago de las Aportaciones.	103
2.8. Principios Constitucionales en Materia de Contribuciones en Relación al Trabajador.	104
2.9. Principios Doctrinales de las Contribuciones en Relación al Trabajador.	106

### CAPITULO III.

#### IMPUESTO AL VALOR AGREGADO E IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

3.1. Tratamiento Fiscal de los Prestadores de Servicios Personales Subordinados en el Impuesto al Valor Agregado.	111
3.1.2. Sujeto.	112
3.1.3. Objeto.	112
3.1.4. Base.	114
3.1.5. Tasa.	115
3.1.6. Traslado Del Impuesto.	118
3.1.7. Exenciones.	120
3.1.8. Acreditamiento.	123
3.1.9. Expedición de Comprobantes.	127
3.1.10 Declaraciones.	130
3.2. Tratamiento Fiscal de los Prestadores de Servicios Personales Subordinados en el Impuesto Sobre la Renta.	133



3.2.1. Sujeto	134
3.2.2. Objeto	135
3.2.3. Base.	136
3.2.4. Tarifa.	138
3.2.5 Obligación de los Prestadores de Servicios Personales Subordinados de Presentar Declaraciones.	142
3.2.6. Deduciones Personales.	145
3.2.7 Pagos Provisionales.	149
3.2.8. Ejercicio Fiscal.	152
3.3. Actualización.	155
3.4. Devolución.	157
3.5. Compensación.	161

#### CAPITULO IV.

#### ANALISIS DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA ASI COMO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN MATERIA DE ACREDITAMIENTO, DEDUCCIONES PERSONALES Y LA OBLIGACION DE PRESENTAR DECLARACIONES.

4.1 Cautivos, Evasores y Contribuyentes por Disposición y Ausencia de una Legislación.	166
4.2. Análisis de la ley del Impuesto al Valor Agregado.	170
4.2.1. La Necesidad de Poder Acreditar el Impuesto al Valor Agregado a los Prestadores de Servicios Personales Subordinados.	175
4.3. Análisis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta	181
4.3.1. La Necesidad de Sujetar a los Prestadores de Servicios personales Subordinados para Presentar Declaraciones.	182
4.3.2. La Necesidad de Poder Presentar Deduciones Personales.	189

..

4.4. Del Destino del Impuesto al Valor Agregado Acreditable.	192
4.5. Del Destino del Impuesto Sobre la Renta Acreditable.	196
Caso Práctico.	198
Conclusiones.	203
Bibliografía.	206

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

## **INTRODUCCION.**

Las contribuciones, son necesarias para el desarrollo y funcionamiento de un país, así como para alcanzar el bienestar social de las personas que habitan en él y está a cargo del Estado la inmensa y difícil tarea de recabar las contribuciones que los gobernados aportan así como la de administrar y distribuir dichos recursos de una manera eficaz y eficiente para alcanzar con ellos el mayor desarrollo de un país y un mejor bienestar para sus habitantes.

Sin las contribuciones ningún país puede sobrevivir ni otorgar las mínimas garantías jurídicas que los gobernados necesitan para poder vivir en armonía con sus semejantes.

No hay nada mejor que una eficiente y eficaz hacienda pública que recabe contribuciones, escuche a sus gobernados y trabaje para el bien común y no solo siguiendo un interés partidista y de grupo.

Las contribuciones deben de ser equitativas y proporcionales, las mismas deben de cumplir con los requisitos que la Constitución y las leyes secundarias establecen, así mismo, disponen que son obligaciones de los mexicanos contribuir para los gastos públicos dando origen al nacimiento del sujeto activo quien es el que exige y recaba la contribución y el sujeto pasivo quien es el obligado a contribuir.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

Los prestadores de servicios personales subordinados o trabajadores, son considerados como sujetos pasivos desde el momento de percibir ingresos y consumir, es decir, tienen la potestad y obligación de contribuir para el sostenimiento del poder público, esa potestad la delegan en sus gobernantes, los que deben de observar los beneficios que deben de obtener los contribuyentes, cumpliendo con los principios generales de las contribuciones y sin transgredir la esfera jurídica de cada gobernado.

En nuestro sistema jurídico, los legisladores no observan los principios generales de las contribuciones para aprobar un impuesto, que lejos de generar un cambio, una mejora en el bienestar de los gobernados y como consecuencia inmediata un mejoramiento del país, acarrea precisamente lo contrario, descontento, retraso y un estado de incertidumbre y desproporción respecto del tratamiento jurídico que en esta materia se les da a los prestadores de servicios personales subordinados.

Es de cuestionarse porque la Ley otorga un trato preferencial a los empresarios y los prestadores de servicios independientes por medio de los instrumentos previstos en Ley.

La Ley al no contemplar de forma específica las obligaciones de los prestadores de servicios personales subordinados de presentar declaraciones de forma anual o gravarlos con tasa cero del Impuesto al Valor Agregado, tampoco prevé un instrumento jurídico para poder acreditar o solicitar la devolución en su caso de los saldos que tengan a su favor, mermando con ello significativamente sus ingresos y esto nos lleva a un decrecimiento en su nivel y calidad de vida y en la de sus familiares, al no existir

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

una proporcionalidad y equidad en el tratamiento que la ley otorga a estos sujetos obligados, aunado a ello los trabajadores ignoran sus derechos en materia de contribuciones, razón por la cual se les trasgrede flagrantemente sus derechos por parte del Estado y de los patrones, por no otorgar asesoría y los patrones por retener en algunos casos más de lo debido.

El presente trabajo versará.

En el primer capítulo estudiaremos las generalidades de las contribuciones abarcando algunos aspectos de la actividad financiera como son la obtención, administración y distribución de los ingresos que percibe el Estado, así mismo analizaremos los elementos que necesariamente deben tener las contribuciones, hablaremos de los conceptos más importantes para poder entender el tema del que se va a tratar en el presente trabajo y así tener un panorama general de como el Estado se allega de los recursos con los que mantiene la casa de todos, es decir, nuestro país, así como las facultades que la sociedad le ha conferido al Estado para imponer a sus gobernados contribuciones. En el presente se evitará en lo posible utilizar el vocablo tributo por parecernos mas idóneo el vocablo contribuciones, en razón de que los tributos son cargas de carácter económico impuestas por un pueblo vencedor a un pueblo vencido, de esclavos y provincianos, al ser nuestro país un Estado de hombres libres nos parece que es más apropiado usar el término contribuciones.

En el segundo capítulo, analizaremos los distintos tipos de ingresos que perciben los prestadores de servicios personales subordinados y el tratamiento que les dan las leyes fiscales a estos ingresos.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

En el capítulo tercero realizamos un análisis exhaustivo de las disposiciones que en materia de Impuesto Sobre la Renta así como del Impuesto al Valor Agregado que regulan la actividad de los prestadores de servicios personales subordinados incluyendo los derechos y las obligaciones que las leyes imponen a este grupo social.

En el último capítulo planteamos la necesidad de regular de una manera más específica y congruente con la realidad actual, la actividad de los prestadores de servicios personales subordinados, concluyendo que se les debe de dar un tratamiento especial por ser los que más contribuyen dada su condición de cautivos fiscales, toda vez que son los que menos tienen, persiguiendo en todo momento la justicia social y contributiva.

El presente trabajo surge para colmar una necesidad latente en nuestro tiempo y de alguna manera llenar el vacío que existe respecto del tratamiento que se les da a los prestadores de servicios personales subordinados, estableciendo mecanismos jurídicos para obligarlos a presentar declaración anual y sujetándolos a la tasa cero en el Impuesto al Valor Agregado para poder efectuar la recuperación de los saldos que tienen a su favor para los efectos de acreditamiento y devolución, es decir, otorgar a los trabajadores instrumentos legales respecto de las contribuciones que el Estado recaba por parte de ellos, los cuales si bien es cierto que están reglamentados, la situación económica y social en la actualidad así como la legislación vigente dejan en estado de indefensión a este grupo social, pues son precisamente los más desfavorecidos, los que más contribuyen y los que menos recursos tienen.

## **CAPITULO I.**

### **Generalidades de las Contribuciones**

- 1.1. Actividad Financiera del Estado.**
- 1.2. La Facultad De Imponer Contribuciones.**
- 1.3. Ingresos.**
- 1.4. Contribuciones.**
- 1.5. Elementos de las Contribuciones.**
  - 1.5.1. Sujeto Activo.**
  - 1.5.2. Sujeto Pasivo.**
  - 1.5.3. Objeto.**
  - 1.5.4. Base.**
  - 1.5.5. Tasa o Tarifa.**
- 1.6. Hecho Imponible.**
- 1.7. Hecho Generador.**

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

### 1.1 ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO.

Las personas al reunirse y crear una sociedad requieren de ciertos elementos como son: libertad, seguridad, vivienda, alimentación para vivir en armonía, así, de esta manera crean un órgano superior a ellos dotándole de poder, que sea capaz de mantener un equilibrio entre las personas que integran dicha sociedad, tal poder recibe el nombre de Estado.

Hans Kelsen define al Estado de la siguiente manera: "El Estado es un orden jurídico parcial inmediato al Derecho de gentes, relativamente centralizado, con un ámbito territorial y temporal de validez jurídico, internacionalmente delimitado y con una pretensión de totalidad, respecto del ámbito material de validez, solo restringida por la reserva del derecho internacional." <sup>1</sup>

Serra Rojas Andrés nos da un concepto de Estado que es el siguiente: "El Estado es un orden de convivencia de la sociedad políticamente organizada, en un ente superior, soberano y coactivo."<sup>2</sup>

El Estado creado por la sociedad debe otorgar las garantías necesarias, como son la libertad de decidir que actos son aceptables, la igualdad jurídica entre los seres humanos, buscar y lograr la justicia entre las comunidades y los hombres, basándose en la dignidad humana con el objetivo de alcanzar la seguridad jurídica indispensable en

---

<sup>1</sup> KELSEN Hans, Teoría General del Estado, 7ª ed, Varsovia Ed. Nacional 1965 Pág. 4.

<sup>2</sup> SERRA ROJAS, Andrés. Teoría del Estado, 10ª ed, México, Ed. Porrúa. 1998 Pág. 167.



toda relación, para que dentro del seno de esta sociedad el hombre aspire a llegar a la meta que es la justicia y paz sociales, así como, lograr la felicidad de los individuos. El Estado para otorgar estas mínimas garantías requiere de recursos económicos.

El Estado para la consecución de las finalidades a que fue creado, realiza diversas y variadas actividades económicas, políticas y sociales, además requiere de emplear medios personales, materiales y jurídicos para perseguir el bien común, así como crear condiciones de desarrollo que la sociedad tanto anhela.

La idea del desarrollo y bien común no se pueden alcanzar sin los recursos necesarios para cubrir el gran número de necesidades que son de vital importancia, tales como salud, alimentación, vivienda, seguridad jurídica, educación etc. Para lograr el desarrollo integral del ser humano y de la sociedad, el Estado requiere de satisfactores para cubrir dichas necesidades.

No puede existir un Estado que lleve acabo cabalmente las tareas que le fueron enmendadas sin la participación de la sociedad que lo integra, y esto se realiza a través de las aportaciones de los recursos económicos que los ciudadanos aportan de parte de sus ingresos para la manutención y sostenimiento el poder público y este a su vez, otorga las contraprestaciones cubriendo dichas necesidades antes referidas. Para tal objetivo requiere de ingresos y egresos encargándose de ello el derecho financiero y en especial las finanzas públicas.

Para ello diremos que la palabra finanza deriva de la voz latina "finer" que significa terminar, pagar, así el

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

vocablo finanzas hace referencia a todo lo concerniente al dinero, las finanzas públicas o actividad financiera del Estado comprende el conjunto de actividades que este realiza tendientes a la obtención, administración y empleo de los recursos económicos, entre otros encontramos a las llamados Recursos Tributarios. El Estado obtiene sus recursos por diversos medios, principalmente por la explotación de sus propios bienes y por el manejo de sus empresas así como por el ejercicio de su poder estableciendo contribuciones.

Para explicar la naturaleza de la actividad financiera del Estado, los diversos tratadistas y estudiosos de la materia han pretendido explicar la naturaleza con base en las diferentes ramas del derecho, partiendo unos de su contenido eminentemente económico aplican los principios de la economía para explicar su existencia.

Otros autores pretenden enfocar la actividad financiera del Estado desde el punto de vista político en razón de que los criterios de obtención, manejo y aplicación de los recursos del Estado atienden a la función política del mismo, por que políticos son los que determinan y aprueban las contribuciones, hay otros tratadistas que consideran que lo más importante en la actividad del ente público debe estar sujeta a un conjunto de normas que regulen su actuación por contener dicha actividad un contenido preponderantemente jurídico.

Consideramos que para comprender la verdadera naturaleza de la actividad financiera del Estado debemos tomar en cuenta los criterios que aportan los estudiosos de la materia para ello, por la complejidad que implica determinar la naturaleza de dicha actividad pero siempre

realizando la importancia del aspecto jurídico, porque sin un marco legal de actuación no podemos concebir a la actividad financiera del Estado.

## **1.2 LA FACULTAD DE IMPONER CONTRIBUCIONES.**

Para comenzar este tema acerca de la facultad que tiene el Estado para imponer y recaudar contribuciones, como medio constitucional y legal de allegarse de recursos financieros para el gasto público y entender el sistema fiscal de nuestro País, para lo cual retomaremos lo expuesto en el punto anterior, donde mencionamos que las personas al vivir en sociedad requieren de elementos económicos y materiales que individualmente no alcanzarían, por eso la sociedad al organizarse de manera primigenia, después de una catástrofe o de una guerra, crean un poder supremo al cual delegan parte de su poder, dicho poder se conoce como Estado.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos menciona en su artículo 39 que el poder que tiene el pueblo recibe el nombre de soberanía.

**Artículo 39: "La soberanía nacional reside esencial y originariamente en el pueblo. Todo poder público dimana del pueblo y se instituye para beneficio de éste. El pueblo tiene en todo tiempo el inalienable derecho de alterar o modificar la forma de su gobierno".**

**El artículo 41 Constitucional en su párrafo I nos dice: "El pueblo ejerce su soberanía por medio de los Poderes de la Unión, en los casos de la competencia de éstos, y por los de los Estados, en lo que toca a sus regímenes interiores, en los términos respectivamente establecidos por la presente Constitución Federal".**

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

El Estado para poder cumplir con su función social, política, administrativa y de impartición de justicia, requiere de ciertos elementos u órganos los que en su conjunto se les conoce como gobierno, y estos se dividen en legislativo, ejecutivo y judicial, los que representan la voluntad popular. Y de acuerdo a nuestro sistema político-jurídico se le conoce como el Poder Supremo de la Federación, El que se encuentra fundamentado en el artículo 49 de Nuestra Carta Magna

El Estado al ser formado por voluntad popular, crea un órgano llamado Poder Legislativo el que al sesionar por primera vez recibe el nombre de poder constituyente el que expide un documento que en nuestro país se le conoce como Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así tenemos en primer término, la existencia de un documento fundamental que constituyó al Estado Mexicano, este documento contiene dos divisiones, una llamada parte Dogmática, la que establece los principios que el Estado debe observar frente a los particulares (incluyendo la materia de contribuciones); y otra llamada parte Orgánica, que señala el funcionamiento de cada uno de los poderes así como su competencia, y de forma particular le otorga lo que conocemos como el poder para imponer y recaudar contribuciones, de éstos órganos surge la posibilidad de que el Estado obligue a los gobernados a contribuir para el gasto público.

El Poder Supremo, está compuesto por tres poderes que son el Legislativo, Ejecutivo y Judicial, estos tienen respectivamente la función de crear las contribuciones, hacer efectiva su liquidación, así como, la observación y cumplimiento de las leyes fiscales y por último resolver

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

los conflictos jurídicos entre los Contribuyentes y el Estado.

La facultad de crear e imponer contribuciones, surge de la Constitución, y el titular, en primer término, de la creación e imposición de dichas contribuciones es el Congreso de la Unión, que forma el Poder Legislativo.

#### **EL PODER LEGISLATIVO.**

El fundamento constitucional que le otorga plena competencia para crear contribuciones al poder legislativo, lo encontramos en el artículo 73 fracción VII, el que señala textualmente lo siguiente:

##### **Artículo 73.**

**VII "El Congreso tiene facultad, Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto."**

Y a su vez el artículo 74 fracción IV, nos menciona.

##### **Artículo 74.**

**IV "Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados. Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que a su juicio, deben decretarse para cubrirlo, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior."**

El poder legislativo se divide en dos Cámaras, la de Senadores y la Cámara de Diputados, y es precisamente la segunda quien tiene la primicia de iniciar leyes en materia de contribuciones.

En efecto, el artículo 72 inciso h), señala de manera textual lo siguiente:

**Artículo 72.**

**H "La formación de leyes o decretos puede comenzar indistintamente en cualquiera de las dos cámaras con excepción de los proyectos que versaren sobre empréstitos, contribuciones o impuestos todos los cuales deberán discutirse primero en la cámara de Diputados."**

Tenemos una visión general de la función de este Poder como creador de las normas jurídicas, sin embargo éstas no cobran vida por si mismas, es necesario que se ejecuten y se lleven a cabo, de lo contrario se traducirían en letra muerta.

**PODER EJECUTIVO.**

Por otro lado, tenemos al Poder Ejecutivo, quien es el encargado de recaudar, determinar en su caso y verificar el cumplimiento de las obligaciones contributivas, este Poder tiene la obligación de llevar a cabo el cumplimiento de las normas emitidas por el Legislador y su función primordial se encuentra plasmada en el artículo 89 fracción I de la Constitución, el cual señala lo siguiente:

**Artículo 89.- "Las facultades y obligaciones del Presidente son las siguientes:**

**I.- Promulgar y ejecutar las Leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera Administrativa a su exacta observancia."**

Es importante señalar, que el Ejecutivo, en primer término tiene como obligación dentro del ámbito fiscal, la recaudación y observancia del cumplimiento de las obligaciones contributivas a cargo de los contribuyentes,

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

expidiendo decretos, reglamentos, circulares y oficios necesarios para hacer más eficiente esta actividad.

Los órganos auxiliares que el ejecutivo tiene a su cargo, para desempeñar tales funciones, los que Constitucional y Legalmente están facultados para ejercer el cumplimiento de las normas de carácter fiscal, mencionaremos los siguientes.

#### **SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.**

El artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, señala las áreas de competencia de La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que entre otras, le corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

##### **Artículo 31.**

**"A.- Proyectar y calcular los ingresos de la Federación.**

**B.- Estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones fiscales y de ingresos de la Federación.**

**C.- Cobrar los Impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos Federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales."**

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público es la que materializa las leyes que imponen la obligación de recaudar y la aplica de forma directa al Contribuyente.

#### **SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.**

EL órgano más importante de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para nuestro estudio es el Servicio de Administración Tributaria, **(SAT)** el que tiene como atribuciones, las contenidas en la Ley del Servicio de

Administración Tributaria en su artículo séptimo, entre otras son las siguientes:

A.- Recaudar las contribuciones Federales que le corresponden.

B.- Representar el interés fiscal de la Federación en las controversias que en esta materia pudieran surgir.

C.- Llevar a cabo los procedimientos de fiscalización necesarios para comprobar el cumplimiento de las leyes fiscales.

D.- Llevar a cabo la actualización del Registro Federal de Contribuyentes.

**SITUACION DE LEGALIDAD TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.**

El Tribunal de Justicia Fiscal, tiene como finalidad dirimir las controversias que existan entre los particulares y el Estado respecto de la aplicación de las leyes fiscales.

Así encontramos que el Estado presenta tres facetas distintas, las dos primeras desde un plano de supra a subordinación, cuando sus órganos crean las Contribuciones y cuando las hacen efectivas y una tercera, que la encontramos cuando el Estado desciende a un nivel de igual junto con el gobernado, cuando éste demanda sus actuaciones ante un juzgador federal.

Toda obligación contributiva debe de regirse sobre la base de las leyes (fundamental y secundarias) las cuales deben de respetar las garantías del contribuyente y detallar la mecánica que se debe llevar a cabo para la determinación y cobro de las contribuciones.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN



La materia de contribuciones, se basa en un principio general del derecho, el cual dicta de forma categórica que no puede existir una contribución o accesorio de esta si no se contempla en ley, es decir, para que exista una obligación contributiva, debe ésta existir únicamente en las leyes, y deben contemplarse como elementos mínimos los sujetos a los que debe aplicarse, el objeto del mismo, la base sobre la que se genera, la tasa a pagar de acuerdo a la base establecida y la época de entero o pago.

Los principales ordenamientos que contemplan la obligación contributiva, son en primer lugar la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en segundo lugar a las siguientes leyes, Ley de Ingresos de la Federación, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Reglamento del Impuesto Sobre la Renta, Reglamento del la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley del Seguro Social así como su reglamento y el Código Fiscal de la Federación.

### **1.3. INGRESOS.**

El tratadista Adolfo Arrijoa Vizcaino en su obra Derecho fiscal nos dice que "por ingreso tributario debemos entender todos aquellos recursos económicos en dinero o en especie, que el fisco obtiene de los particulares o gobernados, cuando estos aportan una parte proporcional de sus ingresos, utilidades o rendimientos, para contribuir a los gastos públicos"<sup>3</sup>.

A su vez el Maestro Luis Alberto Delgadillo, Gutiérrez, nos menciona el siguiente concepto. "Ingreso son todas las percepciones en dinero o en especie que recibe el

<sup>3</sup>ARRIOJA, VIZCAÍNO, Adolfo. Derecho Fiscal. 11ª ed, México, Ed. Temis, 2000. Pág.117.

Estado por la aportación de los gobernados, así como por la explotación de su patrimonio propio”<sup>4</sup>.

Al abordar el tema y querer clasificar los ingresos del Estado nos encontramos con la problemática de que cada tratadista, cada estudioso de la materia da su punto de vista personal acerca de la clasificación de los ingresos del estado, así tenemos quienes hablan de ingresos ordinarios e ingresos extraordinarios, ingresos de derecho publico e ingresos de derecho privado, ingresos ordinarios e ingresos derivados, ingresos tributarios e ingresos financieros, como podemos observar hay varias clasificaciones de los ingresos del Estado.

Para nuestro tema y para hacer un poco más sencilla la explicación en vista de que no somos doctos en la materia adoptaremos la siguiente clasificación consistente en tres grupos o clases a saber las siguientes:

1. -Ingresos Crediticios.
2. -Ingresos Patrimoniales.
3. -Contribuciones.

De los ingresos que obtiene el estado, las contribuciones que aportan los particulares para el gasto público no son suficientes, por lo que el estado busca otras formas de financiamiento para poder completar y complementar su presupuesto y de estos ingresos o formas de financiamiento derivan los ingresos patrimoniales e ingresos crediticios.

---

<sup>4</sup> DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Alberto Principios de Derecho Tributario, 3ª ed. México, Ed Noriega, 1988. Pág.75.

## **1. INGRESOS CREDITICIOS.**

Los ingresos crediticios, lo integran los ingresos derivados de financiamientos de organismos públicos y empresas de participación Estatal, así como aquellas cantidades que con el carácter de préstamos se obtienen por diferentes vías; financiamientos internos y externos, a través de préstamos o por la emisión de bonos, cualquiera que sea su denominación, con la característica de ser reembolsables, es decir, documentos con un valor y un vencimiento determinados.

## **2. INGRESOS PATRIMONIALES.**

Dentro de los ingresos patrimoniales del estado, se incluyen todos aquellos, que percibe como contraprestaciones por los servicios que presta, sin que correspondan a sus funciones de derecho público, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de sus bienes de dominio privado, es decir, los ingresos que el Código Fiscal de la Federación denomina productos. También quedan comprendidos dentro de este rubro todos aquellos ingresos que obtienen los organismos públicos descentralizados y empresas de participación estatal, ingresos que son producto de la propia riqueza del estado y que forman parte de su patrimonio, así mismo, consideramos como ingresos patrimoniales los que el estado obtiene no obstante su origen de acuerdo a la función de derecho público tales como multas, indemnizaciones, regalías etc., rubros que el Código Fiscal de la Federación y la Ley de Ingresos denominan como aprovechamientos, accesorios y productos.

Podemos concluir que los ingresos patrimoniales son aquellas cantidades que el estado obtiene por la administración de su riqueza y patrimonio propio.

### **3. CONTRIBUCIONES.**

Las contribuciones, tienen su fuente en Nuestra Carta Magna, la que en su artículo 31 fracción IV señala de manera textual:

#### **Artículo 31.**

**IV "Son obligaciones de los Mexicanos Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".**

Las contribuciones, son aquellas que derivan de aportaciones económicas efectuadas por los ciudadanos en proporción a sus ingresos, utilidades o rendimientos, en acatamiento al principio jurídico fiscal que los obliga a contribuir para sufragar el gasto público, es decir, las contribuciones provienen de manera exclusiva de la relación jurídica, se trata de aportaciones económicas de los gobernados que por disposición constitucional se ven forzados a sacrificar parte de sus ingresos, utilidades o rendimientos para sufragar los gastos del Estado.

La Ley de Ingresos de la Federación en su artículo 1, así como el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación nos dan la clasificación de las contribuciones.

El Código Fiscal de la Federación clasifica a las contribuciones en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

La ley que regula los ingresos del estado, se denomina Ley de Ingresos de la Federación, con ésta se realiza el ejercicio fiscal correspondiente a cada año calendario, así tenemos que el Congreso Federal emite la norma antes mencionada anualmente, de acuerdo por lo dispuesto en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. En sus Artículos 73 fracción VII y 74 Fracción IV.

La Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2003 en su artículo 1º enuncia:

En el ejercicio fiscal de 2003, la Federación percibirá los ingresos provenientes de los conceptos que a continuación se enumeran:

**CONCEPTO.**

*A. Ingresos del Gobierno Federal.*

**I. IMPUESTOS:**

1. Impuesto sobre la renta.
2. Impuesto al activo.
3. Impuesto al valor agregado.
4. Impuesto especial sobre producción y servicios:
  - A. Gasolina y diesel.
  - B. Bebidas alcohólicas.
  - C. Cervezas y bebidas refrescantes.
  - D. Tabacos labrados.
  - E. Telecomunicaciones
  - F. Aguas, refrescos y sus concentrados
5. Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos.
6. Impuesto sobre automóviles nuevos.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

7. Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación.
8. Impuesto a los rendimientos petroleros.
9. Impuestos al comercio exterior:
  - A. A la importación.
  - B. A la exportación.
10. Impuesto sustitutivo del crédito al salario
11. Impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios
12. Accesorios.

## **II. CONTRIBUCIÓN DE MEJORAS:**

Contribución de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica.

## **III. DERECHOS:**

1. Servicios que presta el Estado en funciones de derecho público:
  - A. Por recibir servicios que preste el Estado.
  - B. Por la prestación de servicios exclusivos a cargo del Estado, que prestan Organismos Descentralizados.
2. Por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público.
3. Derecho sobre la extracción de petróleo.
4. Derecho extraordinario sobre la extracción de petróleo.
5. Derecho adicional sobre la extracción de petróleo.
6. Derecho sobre hidrocarburos.

...

**IV. CONTRIBUCIONES NO COMPRENDIDAS EN LAS FRACCIONES PRECEDENTES CAUSADAS EN EJERCICIOS FISCALES ANTERIORES PENDIENTES DE LIQUIDACIÓN O DE PAGO.**

**V. PRODUCTOS:**

1. Por los servicios que no correspondan a funciones de derecho público.
2. Derivados del uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado:
  - A. Explotación de tierras y aguas.
  - B. Arrendamiento de tierras, locales y construcciones.
  - C. Enajenación de bienes:
    - a) Muebles.
    - b) Inmuebles.
  - D. Intereses de valores, créditos y bonos.
  - E. Utilidades:
    - a) De organismos descentralizados y empresas de participación estatal.
    - b) De la Lotería Nacional para la Asistencia Pública.
    - c) De Pronósticos para la Asistencia Pública.
    - d) Otras.
  - F. Otros.

**VI. APROVECHAMIENTOS:**

1. Multas.
2. Indemnizaciones.
3. Reintegros:
  - A. Sostenerimiento de las Escuelas Artículo 123.
  - B. Servicio de Vigilancia Forestal.
  - C. Otros.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

4. Provenientes de obras públicas de infraestructura hidráulica.
5. Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre herencias y legados expedidas de acuerdo con la Federación.
6. Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre donaciones expedidas de acuerdo con la Federación.
7. Aportaciones de los Estados, Municipios y particulares para el servicio del Sistema Escolar Federalizado.
8. Cooperación del Distrito Federal por servicios públicos locales prestados por la Federación.
9. Cooperación de los Gobiernos de Estados y Municipios y de particulares para alcantarillado, electrificación, caminos y líneas telegráficas, telefónicas y para otras obras públicas.
10. 5% de días de cama a cargo de establecimientos particulares para internamiento de enfermos y otros destinados a la Secretaría de Salud.
11. Participaciones a cargo de los concesionarios de vías generales de comunicación y de empresas de abastecimiento de energía eléctrica.
12. Participaciones señaladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos.
13. Regalías provenientes de fondos y explotaciones mineras.
14. Aportaciones de contratistas de obras públicas.
15. Destinados al Fondo para el Desarrollo Forestal:



- A.** Aportaciones que efectúen los Gobiernos del Distrito Federal, Estatales y Municipales, los organismos y entidades públicas, sociales y los particulares.
  - B.** De las reservas nacionales forestales.
  - C.** Aportaciones al Instituto Nacional de Investigaciones Forestales y Agropecuarias.
  - D.** Otros conceptos.
- 16.** Cuotas Compensatorias.
  - 17.** Hospitales Militares.
  - 18.** Participaciones por la explotación de obras del dominio público señaladas por la Ley Federal del Derecho de Autor.
  - 19.** Recuperaciones de capital:
    - A.** Fondos entregados en fideicomiso, a favor de entidades federativas y empresas públicas.
    - B.** Fondos entregados en fideicomiso, a favor de empresas privadas y a particulares.
    - C.** Inversiones en obras de agua potable y alcantarillado.
    - D.** Desincorporaciones.
    - E.** Otros.
  - 20.** Provenientes de decomiso y de bienes que pasan a propiedad del Fisco Federal.
  - 21.** Rendimientos excedentes de Petróleos Mexicanos y organismos subsidiarios.
  - 22.** Provenientes del programa de mejoramiento de los medios de informática y de control de las autoridades aduaneras.
  - 23.** No comprendidos en los incisos anteriores provenientes del cumplimiento de convenios celebrados en otros ejercicios.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

**24. Otros:**

- A. Remanente de operación del Banco de México.**
- B. Utilidades por Recompra de Deuda.**
- C. Rendimiento mínimo garantizado.**
- D. Otros.**

**VII. INGRESOS DE ORGANISMOS Y EMPRESAS:**

- 1. Ingresos propios de organismos y empresas.**
  - A. Petróleos Mexicanos**
  - B. Comisión Federal de Electricidad**
  - C. Luz y Fuerza del Centro**
  - D. Caminos y Puentes Federales de Ingresos**
  - C. Lotería Nacional**
  - D. Instituto Mexicano del Seguro Social**
  - E. Instituto del Seguro Social al Servicio de los Trabajadores del Estado**
- 2. Otros ingresos de empresas de participación estatal.**

**VIII. APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL:**

- 1. Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.**
- 2. Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores.**
- 3. Cuotas del Sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de los Patrones.**
- 4. Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores.**
- 5. Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares.**

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

## **IX. INGRESOS DERIVADOS DE FINANCIAMIENTOS:**

1. Endeudamiento neto Gobierno Federal:
  - A. Interno.
  - B. Externo.
2. Otros financiamientos:
  - A. Diferimiento de pagos.
  - B. Otros
3. Superávit de organismos y empresas de control presupuestario directo.

### **1.4 CONTRIBUCIONES.**

Nos corresponde ahora desarrollar el tema acerca de las contribuciones como una forma en la que el estado se allega de recursos para el sostenimiento de la casa de todos.

#### **CONCEPTO:**

"Es la prestación o prestaciones económicas que dentro de la relación jurídico-tributaria, los ciudadanos están obligados a aportar al estado con el objeto de sufragar los gastos públicos."<sup>5</sup>

#### **DEFINICIÓN:**

"El tributo, contribución o ingreso tributario es el vínculo jurídico en virtud del cual el estado actuando como sujeto activo, exige a un particular denominado sujeto

---

<sup>5</sup> ARRIJOA VIZCAÍNO, Adolfo. Op. Cit. Pág. 317.

pasivo, el cumplimiento de una obligación pecuniaria excepcionalmente en especie"<sup>6</sup>.

Definición del Código Fiscal de la Federación en su artículo 2° vigente desde 1966 hasta 1982.

**Artículo 2° "Son impuestos las prestaciones en dinero o en especie que fija la ley con carácter general y obligatorio a cargo de personas físicas y morales, para cubrir los gastos públicos".**

Definición adoptada por del Código Fiscal de la Federación en su artículo 2° vigente.

**Artículo 2° "El código fiscal de la federación vigente clasifica a las contribuciones en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos."**

Las que se definen de la siguiente manera:

#### **IMPUESTOS.**

Son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las Aportaciones de seguridad social, Contribuciones de mejoras y Derechos.

#### **APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL.**

Son las contribuciones establecidas en la ley del Seguro Social a cargo de personas que son sustituidas

<sup>6</sup> MARGAIN MANATOU, Emilio *Introducción al Estudio Del Derecho Tributario Mexicano*. 14° ed. México, Ed. Porrúa, 1999. Pág. 253.

por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

#### **CONTRIBUCIONES DE MEJORAS.**

Son las establecidas en las leyes fiscales a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

#### **DERECHOS.**

Son las contribuciones establecidas en leyes fiscales 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.

Como se puede apreciar el Código Fiscal vigente no define lo que se debe de entender por contribución, por lo tanto es más apropiada la definición transcrita del Código Fiscal del año 1966.

La obligación contributiva la encontramos plasmada en Nuestra Carta Magna, la cual en su artículo 31 fracción IV señala de manera textual lo siguiente:

**ARTICULO 31.- "Son obligaciones de los Mexicanos:  
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."**

Podemos establecer de alguna forma que en esta obligación constitucional, encontramos a la vez una garantía, que es la de imponer contribuciones que sean proporcionales y equitativas es decir, que dichas contribuciones se impongan de acuerdo al ingreso real de las distintas personas, y por otro lado que se dé un tratamiento igual a los contribuyentes iguales y viceversa.

De acuerdo con nuestra legislación vigente en materia de contribuciones, señalaremos como principales ordenamientos que contemplan la obligación contributiva, así tenemos a la ley de Ingresos de la Federación, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Reglamento del Impuesto Sobre la Renta, Reglamento del la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y el Código Fiscal de la Federación, entre otras.

El artículo 1° del Código Fiscal de la Federación, como ordenamiento reglamentario del artículo 31 fracción IV constitucional, señala de manera textual lo siguiente:

**Artículo 1°. "Las personas físicas y morales  
están obligadas a contribuir para los gastos  
públicos conforme a las leyes fiscales  
respectivas."**

De igual forma, el artículo 1° de la ley Del Impuesto Sobre la Renta, señala de manera textual que:

**Artículo 1o.- "Las personas físicas y morales  
están obligadas al pago del impuesto sobre la**

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

renta (es decir a pagar impuesto respecto de los ingresos que obtengan por sus actividades)".

Las contribuciones constituyen la principal y más importante forma en la que el estado recarga su función recaudatoria. La Ley de Ingresos de la Federación en su parte relativa de los impuestos nos muestra la cantidad que el estado tiene planeado recaudar bajo este rubro, constituyendo así el principal ingreso del estado, estas cantidades aparecen en el siguiente cuadro.

**LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL  
DE 2003.**

**Capítulo I**

**De los Ingresos y el Endeudamiento Público.**

**Artículo 1o.** En el ejercicio fiscal de 2003, la Federación percibirá los ingresos provenientes de los conceptos y en las cantidades estimadas que a continuación se enumeran:

<b>CONCEPTO.</b>	<b>Millones de pesos.</b>
<i>A. Ingresos del Gobierno Federal.</i>	<b>1,062,001.4</b>
<b>I. IMPUESTOS:</b>	<b>790,041.8</b>
1. Impuesto sobre la renta.	352,947.2
2. Impuesto al activo.	11,500.1
3. Impuesto al valor agregado.	225,154.3
4. Impuesto especial sobre producción y servicios:	<b>148,412.2</b>
<b>A. Gasolina y diesel.</b>	<b>120,980.2</b>
<b>B. Bebidas alcohólicas.</b>	<b>3,448.7</b>

<b>C.</b> Cervezas y bebidas refrescantes.	11,590.9
<b>D.</b> Tabacos labrados.	11,249.3
<b>E.</b> Telecomunicaciones	975.0
<b>F.</b> Aguas, refrescos y sus concentrados	168.1
<b>5.</b> Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos.	12,707.8
<b>6.</b> Impuesto sobre automóviles nuevos.	5,030.8
<b>7.</b> Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación.	0.0
<b>8.</b> Impuesto a los rendimientos petroleros.	0.0
<b>9.</b> Impuestos al comercio exterior:	25,538.7
<b>A.</b> A la importación.	25,538.7
<b>B.</b> A la exportación.	0.0
<b>10.</b> Impuesto sustitutivo del crédito al salario	1,802.0
<b>11.</b> Impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios	250.0
<b>12.</b> Accesorios.	6,698.7

El Estado persigue un objetivo a través de la relación jurídica contributiva, obligando, a sus gobernados a contribuir de acuerdo a su capacidad económica, para el sostenimiento de las gigantescas erogaciones que requiere el mantenimiento de nuestro país.

El pago de los impuestos, no ofrece una contraprestación para los contribuyentes, sin embargo estos se benefician de manera indirecta, usando los servicios que de manera gratuita ofrece el estado, como son bibliotecas tribunales para la impartición de justicia, etcétera.



El gobernado, se ve forzado en múltiples ocasiones a sacrificar parte importante de sus ingresos, utilidades o rendimientos, es decir, del fruto de su trabajo en aras del bien común de ahí la importancia que tiene el tema de las contribuciones.

Las contribuciones por ser imposiciones contenidas en un cuerpo de leyes fiscales deben revestir las características de toda ley para obligar a los contribuyentes a desprenderse de parte de sus ganancias para entregárselas al Estado, estas características son: unilateralidad, generalidad, coercibilidad y abstracción, conservando en todo momento los principios básicos de equidad y proporcionalidad.

#### **1.5. ELEMENTOS DE LAS CONTRIBUCIONES.**

Los elementos de las contribuciones son, sujeto activo, sujeto pasivo, objeto, base, tasa o tarifa las cuales se expondrán en los siguientes puntos.

##### **1.5.1. SUJETO ACTIVO.**

Para dar comienzo con este tema empezaremos definiendo quienes son los sujetos.

Las leyes fiscales, no nos definen que es lo que se debe de entender por sujeto, por lo que recurrimos al derecho común y para éste, el vocablo sujeto es sinónimo de persona y por esta debemos de entender, como: "un ente dotado de existencia jurídica susceptible de ser titular, de derechos y obligaciones pudiendo ser personas físicas o personas morales"

En nuestra materia, existen dos tipos de sujetos, uno llamado activo y otro pasivo, el primero siempre va a ser una persona moral llamada Estado, y como sujeto pasivo tenemos a las personas físicas y las morales, las que están obligadas a contribuir para los gastos públicos.

En el sistema legal Mexicano, el acreedor del impuesto es el sujeto activo de la relación jurídica, referente a la recaudación de contribuciones, llamado gobierno o Estado y es la entidad pública que tiene la obligación como lo disponen las leyes fiscales y la facultad por la potestad derivada de exigir el pago de las contribuciones con base al artículo 31 fracción IV, de nuestra Carta Magna, el que nos menciona como obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

El Estado para mejor proveer en su esfera jurídica de competencia de recaudación, lo hace por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y del Sistema de Administración Tributaria, así como, de las tesorerías locales y municipales las cuales se encargan de recaudar los impuestos de los gobernados.

En nuestro país existen dos esferas de mando, que son:

- A) La Federación.
- B) Las Entidades Federativas.

El gobierno federal y los gobiernos de las entidades federativas ejercen el poder soberano del estado y por ello les compete establecer, determinar, exigir y cobrar el monto del impuesto, por lo cual ejercen el papel de sujetos activos o acreedores de la obligación contributiva. Cabe destacar que el municipio no impone contribuciones solo

auxilia a la federación y a las entidades federativas para su cobro.

En lo referente a la federación. El artículo 73 fracción VII de la Constitución Federal confiere al Congreso de la Unión la facultad para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, el Congreso cuenta con facultades exclusivas de tributación en algunas materias entre las que figuran las siguientes:

**Artículo 73.**

**"VII 1. En lo relativo al comercio exterior, tanto importaciones como exportaciones.**

**2. En materia de aprovechamiento y explotación de los recursos naturales, relativos, en términos generales, a la minería y el petróleo. Los cuales son propiedad de la nación y no de los Estados, de modo que solo el gobierno federal, en calidad de representante de la nación, pueda proteger adecuadamente el interés general a través de leyes que obligan a una mesurada y prudente explotación de tales recursos.**

**3. El representado por las sociedades nacionales de crédito y las compañías de fianzas y seguros. Los bancos, en sus diversas especialidades, son gravados por el Impuesto Sobre la Renta y por el Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles, conjuntamente los bancos contribuyen al sostenimiento de la Comisión Nacional Bancaria y de Seguros.**

**4. El Congreso de la Unión es el único que tiene facultades para grabar los servicios públicos concesionados o directamente administrados por el gobierno federal por lo general se trata de concesiones para el uso de vías generales de comunicación, radio y televisión.**

**5. Se encuentra un grupo de impuestos especiales que son establecidos exclusivamente por el poder tributario federal y que son:**

- 1.-Energía Eléctrica.**
- 2.-Producción y Consumo de Tabacos Labrados.**
- 3.-Gasolina y Productos Derivados del Petróleo.**
- 4.-Cerillos y Fósforos.**

- 5.-Aguamiel y Productos de su Fermentación.
- 6.-Explotación Forestal.
- 7.-Producción y Consumo de Cerveza.
6. La federación tiene el poder fiscal exclusivo sobre aquellas materias o fuentes de tributación que la Constitución, en sus fracciones III a VII del artículo 117, prohíbe a los estados, y que pueden resumirse en: el acuñamiento y emisión de moneda, timbres o estampillas, y los impuestos o procedimientos alcabulatorios, entre otros".

En lo referente a las entidades federativas, con relación a los impuestos tienen plena protestad jurídica de recaudar los impuestos que no sean exclusivos de la federación. Por exclusión se puede decir que de acuerdo al artículo 124 de la Ley Fundamental Mexicana, el que dispone que todas las facultades que no están expresamente concebidas por la Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los estados.

De los tres sujetos activos previstos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, únicamente la Federación y los Estados tienen plena protestad jurídica de imponer, recaudar, administrar en relación a la ley de Ingresos que expide anualmente sus legislaturas respectivas.

Los Municipios únicamente recaudan y administran las aportaciones destinadas para ellos en la Ley de Egresos de la Federación, es decir, les corresponde administrar libremente su hacienda, pero no están facultados para establecer contribuciones, ni sancionar su incumplimiento porque esta tarea esta dirigida a las legislaturas de los estados, en la que están representados.

El artículo 115, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos estatuye textualmente lo siguiente.

Artículo 115.- "Los Estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa, el Municipio Libre conforme a las bases siguientes:

IV. Los Municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, y en todo caso:

a) Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles.

Los Municipios podrán celebrar convenios con el Estado para que éste se haga cargo de algunas de las funciones relacionadas con la administración de esas contribuciones.

b) Las participaciones federales, que serán cubiertas por la Federación a los Municipios con arreglo a las bases, montos y plazos que anualmente se determinen por las legislaturas de los Estados.

c) Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo.

Las leyes federales no limitarán la facultad de los Estados para establecer las contribuciones a que se refieren los incisos a) y c), ni concederán exenciones en relación con las mismas. Las leyes locales no establecerán exenciones o subsidios respecto de las mencionadas contribuciones, en favor de personas físicas o morales, ni de instituciones oficiales o privadas. Sólo los bienes del dominio público de la Federación, de los Estados o de los Municipios estarán exentos de dichas contribuciones.

Las legislaturas de los Estados aprobarán las Leyes de Ingresos de los ayuntamientos y revisarán sus cuentas públicas. Los presupuestos

**de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles."**

Como podemos observar los municipios no están facultados para recaudar contribuciones sino que solamente disponen de los ingresos que los estados a los que pertenecen otorgan a su favor, quien tiene la facultad de imponer contribuciones son los estados y no los municipios.

#### **1.5.2 SUJETO PASIVO.**

Nuestra Carta Magna en su artículo 31 menciona las obligaciones que tenemos como mexicanos y con relación al tema que nos ocupa en la fracción IV, se encuentra el sujeto pasivo, el cual a su letra dice: "Son obligaciones de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes". Por lo tanto los mexicanos estamos obligados a pagar impuestos.

El sujeto pasivo puede ser cualquier persona física o moral, mexicana o extranjera, que conforme a la legislación fiscal mexicana debe aportar una parte de su riqueza para cubrir el gasto público, lo cual se lleva a cabo cuando se han realizado los presupuestos de hecho previstos por la ley impositiva, cuando se actualiza lo que conocemos como hecho generador del impuesto, lo que da como resultado que surja la obligación fiscal y la relación jurídica entre el acreedor y el deudor de esa obligación, como lo especifica el artículo 1° del Código Fiscal de la Federación el que a su letra dice:

**Artículo 1° "las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. En el caso de la federación queda**

**obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen".**

"El sujeto pasivo en nuestra legislación fiscal es la persona que conforme a la ley debe de pagar el impuesto o impuestos en favor del fisco, ya sea propia o de un tercero, o bien se trate de una obligación fiscal sustantiva o formal expresamente"<sup>7</sup>.

### **1.5.3. OBJETO.**

El conjunto de leyes fiscales debe señalar cual es el objeto del gravamen. Es frecuente confundir el significado del concepto, objeto del impuesto, con el de finalidad del mismo, cuando se habla del primero se hace referencia a lo que grava la ley y no el fin que se busca con la imposición. Se puede definir al objeto de la contribución como: "la realidad económica sujeta a imposición como: por ejemplo, la renta obtenida, la circulación de la riqueza, el consumo de bienes o servicios, etc."<sup>8</sup>.

El objeto del impuesto. Es la materia sobre la que recae el gravamen, como son, los hechos o circunstancias que generan o hacen nacer el crédito fiscal, se puede decir que ello se refiere a los actos, actividades, ingresos o bienes u operaciones en virtud de las cuales una persona física o moral se ve obligada a pagar un determinado impuesto, por ejemplo, al hablar del Impuesto Sobre la Renta su objeto esta constituido por los ingresos en efectivo, en bienes, en créditos o en servicios que percibe el sujeto pasivo, como consecuencia del desarrollo de actividades empresariales, industriales, comerciales, agrícolas, ganaderas, pesqueras, silvícolas etc. y las

<sup>7</sup>RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *Derecho Fiscal*. 2ª ed. México, Ed Oxford, 1999. Pág. 147.

<sup>8</sup>RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl *Op.Cit.* Pág. 112.

provenientes por la prestación de servicios profesionales o de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado. El objeto del impuesto predial, es la propiedad de predios urbanos o rústicos, ubicados dentro del territorio de la nación, incluyendo las construcciones permanentes levantadas sobre los mismos inmuebles. El objeto del impuesto de la translación de dominio de bienes inmuebles, es la enajenación y adquisición de dichos bienes, que consiste en el suelo y las construcciones adheridas a el. El objeto del Impuesto al Valor Agregado como lo menciona el artículo primero de la ley, esta enfocado a las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o las siguientes actividades: enajenación de bienes, prestación de servicios independientes, otorgar el uso o goce temporal de bienes y la importación de bienes o servicios que realicen las personas físicas y morales en el territorio mexicano.

#### **1.5.4 BASE.**

En nuestro sistema legal, la base del impuesto, es la cuantía, monto de ingresos o el valor de la cosa o cosas sobre las que se determina el impuesto a cargo del sujeto pasivo principal o de los responsables solidarios, algunos ejemplos son: la base del Impuesto Sobre la Renta es el monto de las utilidades o ganancias percibidas una vez aplicadas las deducciones autorizadas por la ley, en aquellos casos que así proceda esa medida, que es lo que se conoce como renta libre o neta; la base en el Impuesto al Valor Agregado es el valor comercial o pactado de los bienes, actos u operaciones previstas en la ley respectiva, a falta de precio fijado, se estará al avaluó practicado o al valor que tengan en el mercado o el que se fije



legalmente; la base del impuesto sobre translación de dominio de bienes inmuebles, es el valor de los mismos conforme a la operación de compraventa respectiva, o el que resulte mayor entre el de operación, el registrado fiscalmente, o el avaluó practicado de conformidad con la legislación fiscal local aplicable a cada caso; tratándose del impuesto sobre tenencia de vehículos la base, es el valor que fije anualmente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público según la marca, año modelo, el tipo y las características de la unidad.

#### **1.5.5. TASA O TARIFA.**

"En lo referente a las tarifas, en nuestro sistema legal son las listas de unidades correspondientes para un determinado objeto o para un numero de objetos que pertenecen a la misma categoría de actos, bienes o servicios grabados, esta expresión la utilizamos muy frecuentemente en los impuestos y en los derechos aduaneros relacionados con el comercio exterior."<sup>9</sup>

Existen diversos tipos de tarifas, las mas usuales son de Derrama, Fija, Proporcional, y Progresiva. En relación a la tarifa de Derrama es cuando la cantidad que pretende obtenerse como rendimiento de la contribución se distribuye entre los sujetos afectos al mismo, atendiendo a la base del tributo o las situaciones especificas previstas por la ley para el impacto del gravamen, como es el caso de las tarifas especiales. A la tarifa se le considera Fija cuando se señala en la ley la cantidad exacta que se debe de pagar por unidad tributaria. Cuando se habla de una tarifa Proporcional nos referimos en el momento que se señala un tanto por ciento fijo, cualquiera que sea el valor de la

---

<sup>9</sup> RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl *Op.Cit* Pág. 235.

base, como es el caso de el Impuesto al Valor Agregado el cual tiene una tarifa fija del 15%. En lo referente a las tarifas Progresivas son las que acrecientan al aumentar la base, de esta manera que a aumentos sucesivos corresponden aumentos mas que proporcionales en la cuantía del impuesto, con este tipo de tarifa, el impuesto aumenta más que proporcionalmente en relación con el valor gravado.

#### **1.6. HECHO IMPONIBLE.**

El Código Fiscal, establece una serie de presupuestos de hecho o hipótesis en cuya realización asocia el presupuesto o nacimiento de la obligación fiscal. A ese presupuesto de hecho o hipótesis configurado en las normas jurídicas tributarias en forma abstracta e hipotética, se le ha dado en llamar, Hecho Imponible. El presupuesto de hecho comprende todos los elementos necesarios para la producción de un determinado efecto jurídico lo cual trae tres consecuencias: La Primera habla de que en ausencia de uno cualquiera de los elementos que concurren a formar el presupuesto, el efecto jurídico en cuestión no se produce: La Segunda versa que no es posible establecer una distinción entre los varios elementos del presupuesto en cuanto se refiere a la causalidad jurídica existente entre cada uno de esos elementos singulares y el efecto jurídico producido: La Tercera dice, que dos presupuestos distintos deben contener, al menos, un elemento diverso, que es precisamente el que cualifica el presupuesto particular de que se trata en contraste con todos los otros presupuestos posibles.

En cuanto a la definición de hecho imponible, nos acogemos a la formulada por el propio Sainz de Bujanda que nos dice que es: "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<sup>10</sup>”.

En cuanto al aspecto legal, el hecho imponible esta consagrado en el principio de legalidad, en materia de contribuciones como un presupuesto del hecho, por la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal el cual transcribimos con anterioridad.

“Un elemento del presupuesto de hecho consiste en que debe estar establecido como tal por una norma jurídica con carácter de ley, tanto formal como materialmente, tienen que estar determinados, al igual, que la base o parámetro, y los sujetos pasivos de la obligación tributaria<sup>11</sup>”.

#### 1.7. HECHO GENERADOR.

En el impuesto, como en cualquier otra contribución, una vez que se ha realizado el presupuesto de hecho previsto por la ley impositiva, es decir, que se ha realizado lo que se llama hecho generador, como por ejemplo cuando una persona va a la tienda y compra un refresco entra en el supuesto de la ley del Impuesto al Valor Agregado en el cual el producto contempla tanto su valor y el porcentaje de la tasa del Impuesto, lo que da como resultado que surja la obligación fiscal y, por lo tanto, hay un sujeto activo el Estado y el pasivo que es el que paga la contribución.

<sup>10</sup> RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl *Op.Cit* Pág. 115.

<sup>11</sup>DE LA GARZA, Sergio Francisco *Derecho Financiero*, 16ª ed. México, Ed Porrúa, 1990. Pág.418.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

**CAPITULO II.**  
**GENERALIDADES DE LOS PRESTADORES DE SERVICIOS**  
**PERSONALES SUBORDINADOS**

**2.1. Concepto de Trabajo.**

**2.1.1. Trabajador.**

**2.2. Salario.**

**2.3. Ingresos de los Prestadores de Servicios Personales Subordinados.**

**2.3.1. Ingresos Acumulables.**

**2.3.2. Ingresos Exentos**

**2.4. Salario Base de Cotización.**

**2.5. Deducciones Fiscales de los Salarios.**

**2.6. Impuesto al Producto del Trabajo.**

**2.7. Aportaciones de Seguridad Social.**

**2.7.1. Aportaciones de Cada Rama del Seguro.**

**2.7.2. Formas de Pago de las Aportaciones.**

**2.8. Principios Constitucionales en Materia de Contribuciones en Relación al Trabajador.**

**2.9. Principios Doctrinales de las Contribuciones en Relación al Trabajador.**

## **GENERALIDADES DE LOS PRESTADORES DE SERVICIOS PERSONALES SUBORDINADOS.**

Al comienzo de la vida humana, en tiempos del paraíso terrenal, se advierte la necesidad del trabajo como lo expresa la Biblia. "Después de haber creado al hombre lo tomó y lo puso en el jardín del edén para que lo cultivara y lo cuidara (génesis 2,15)"<sup>12</sup>, pero después de cometido el pecado original, del que todos sabemos, "Dios los maldijo diciendo: maldita sea la tierra por tu culpa y con fatiga sacarás de ella tu alimento (Génesis 3, 23,27)"<sup>13</sup>; después del pecado el trabajo se volvió penoso. De ahí en adelante es necesidad natural que se glorificara el apotegma de que el que no trabaja no come. Tanto en el antiguo como en el nuevo testamento se hace referencia al trabajo: y Dios mando que se trabajasen seis días y se descansa el séptimo.

"En la encíclica Rerum Novarum del Papa León XIII se menciona que se debe proporcionar al hombre un medio noble para sustentar la vida. Por lo tanto el trabajo es una condición para la existencia"<sup>14</sup>

### **2.1. CONCEPTO DE TRABAJO.**

"La palabra trabajo proviene del latín trabs, trabis, que significa traba; representando al trabajo como un

<sup>12</sup> Biblia Latinoamericana. 60ª ed, España, Ed. Paulinas, 1972. Pág..8.

<sup>13</sup> Biblia Latinoamericana. Op Cit. Pág. 9

<sup>14</sup> BRISEÑO RUIZ, Alberto Derecho Individual del Trabajo. 2ª ed, México, Ed. Harla, 1985. Pág.9.

obstáculo, porque siempre lleva implícito el desarrollo de un cierto esfuerzo"<sup>15</sup>.

"En lo relativo a las raíces griegas encontramos thlibo, que significa apretar, oprimir o afligir. Por otro lado están los autores que ven en su raíz, un sinónimo, en la palabra laborare o labrare, del verbo latino laborare que quiere decir labrar, relativo a la labranza de la tierra"<sup>16</sup>.

La Ley Federal del Trabajo en su artículo 8° en su párrafo II dispone:

**Artículo 8**  
**II "Para los efectos de esta disposición, se entiende por trabajo toda actividad humana, intelectual o material, independientemente del grado de preparación técnica requerido por cada profesión u oficio."**

Para nosotros el trabajo va a ser siempre una actividad humana, pero para que sea importante para el derecho fiscal y el derecho laboral se requiere que este trabajo sea remunerado.

Una idea elemental identifica al trabajo con el esfuerzo que realiza una persona, que implica llevar a cabo una actividad. Pero para que sea trascendente, debe tener alguna repercusión en el orden económico al satisfacer las necesidades básicas.

El trabajo distingue al hombre de la bestia y tiene su fondo en las profundidades de la razón, todo esfuerzo material, al ser realizado por la persona, tiene su causa,

---

<sup>15</sup> Diccionario Jurídico 2000 en CD.

<sup>16</sup> Diccionario Jurídico 2000 Op.Cit.

motivo y justificación en la razón; así como el trabajo intelectual el cual implica la realización de un esfuerzo mental.

El trabajador busca, mediante la prestación de sus servicios, asegurar un mínimo indispensable que le permita atender las necesidades primarias de su existencia; el empleo es para él, una garantía de estabilidad, que proporciona el desarrollo de una vida más o menos tranquila y la posibilidad de un mejoramiento mediante su esfuerzo y la capacidad con la que desarrolla sus servicios.

El trabajo, parece a primera vista un concepto obvio y de evidencia intuitiva, la idea y el concepto del trabajo varían pero coinciden en la justificación del trabajo subordinado, en la intención de someter al trabajador y dar base a las ganancias y a los pretendidos derechos del patrón.

La Ley Federal del Trabajo, en su artículo 3°, tiene por objeto sustraer el trabajo de los actos mercantiles situación que dignifica al trabajador y le garantiza los bienes mas preciados, como son su vida , su salud y su economía, señala principios que ven a la persona del trabajador. Al afirmar que el trabajo es un derecho y un deber social, le otorga una categoría que rebasa el marco económico. Así resulta la obligación común de aportar la capacidad para beneficio de los demás y a la facultad jurídica de exigir respeto a la actividad personal.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo quinto dispone:

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

Artículo 5o.- "A ninguna persona podrá impedirse que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode, siendo lícitos. El ejercicio de esta libertad sólo podrá vedarse por determinación judicial, cuando se ataquen los derechos de tercero, o por resolución gubernativa, dictada en los términos que marque la ley, cuando se ofendan los derechos de la sociedad. Nadie puede ser privado del producto de su trabajo, sino por resolución judicial.

Nadie podrá ser obligado a prestar trabajos personales sin la justa retribución y sin su pleno consentimiento, salvo el trabajo impuesto como pena por la autoridad judicial, el cual se ajustará a lo dispuesto en las fracciones I y II del artículo 123".

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

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

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

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

II.- La jornada máxima de trabajo nocturno será de 7 horas. Quedan prohibidas: las labores insalubres o peligrosas, el trabajo nocturno industrial y todo otro trabajo después de las diez de la noche, de los menores de dieciséis años.

En cuanto a los servicios públicos, sólo podrán ser obligatorios, en los términos que establezcan las leyes respectivas, el de las armas y los jurados, así como el desempeño de los cargos concejiles y los de elección popular, directa o indirecta. Las funciones electorales y censales tendrán carácter obligatorio y gratuito, pero serán retribuidas aquellas que se realicen



profesionalmente en los términos de esta Constitución y las leyes correspondientes. Los servicios profesionales de índole social serán obligatorios y retribuidos en los términos de la ley y con las excepciones que ésta señale.

El Estado no puede permitir que se lleve a efecto ningún contrato, pacto o convenio que tenga por objeto el menoscabo, la pérdida o el irrevocable sacrificio de la libertad de la persona por cualquier causa.

Tampoco puede admitirse convenio en que la persona pacte su proscripción o destierro, o en que renuncie temporal o permanentemente a ejercer determinada profesión, industria o comercio.

El contrato de trabajo sólo obligará a prestar el servicio convenido por el tiempo que fije la ley, sin poder exceder de un año en perjuicio del trabajador, y no podrá extenderse, en ningún caso, a la renuncia, pérdida o menoscabo de cualquiera de los derechos políticos o civiles.

La falta de cumplimiento de dicho contrato, por lo que respecta al trabajador, sólo obligará a éste a la correspondiente responsabilidad civil, sin que en ningún caso pueda hacerse coacción sobre su persona."

El trabajo es una condición de existencia del hombre, la persona puede dedicarse al desarrollo de la profesión, industria, comercio, o cualquier otra actividad que mas le acomode, siempre y cuando no este impedido por determinación judicial, no se ataquen derechos de terceros, no se viole una resolución del gobierno dictada en términos de ley y no se ofendan los derechos de la sociedad.

El trabajo, tiene como objeto crear satisfactores para atender a las múltiples necesidades humanas. Muchas veces surgen objetos en el mercado que no corresponden a la existencia previa de necesidades, lo útil, sin embargo, es

ampliar los bienes o servicios para beneficio de la colectividad.

El trabajo, es objeto de protección jurídica, esta protección se otorga de acuerdo con la naturaleza del trabajo y atendiendo al carácter del trabajador. Se refiere al trabajador subordinado; los servicios de una persona que actúa en acatamiento a los lineamientos que dentro de la ley otra le señala. Igualmente debe preservarse la dignidad del trabajador, considerada como necesidad de respeto a su persona y proporcionarle los medios necesarios para la elevación del nivel cultural, social y material, propios y de su familia.

#### **2.1.1. TRABAJADOR.**

Persona, en nuestro sistema jurídico, es un ente titular de derechos y obligaciones.

La persona, tiene dos capacidades: La Primera es la de goce y la Segunda es la de ejercicio.

La capacidad de goce va implícita en el ser humano; sin importar edad condición o situación física o mental. Para tener la capacidad de ejercicio deben darse las condiciones que explícitamente marca la Ley.

En nuestro derecho Laboral, la capacidad de ejercicio tiene un sentido amplio y otro restringido. Cuentan con capacidad de ejercicio restringido los mayores de catorce años, menores de dieciséis que requieren autorización de sus padres o tutores, autoridad civil o sindicato, para el desempeño de alguna labor. Estos menores no podrán trabajar en actividades peligrosas o insalubres; gozaran de más días

de vacaciones, con posibilidad de tiempo para estudio, así mismo, contarán con una jornada diaria reducida.

Solamente, la persona con capacidad de ejercicio puede ser sujeto de un trabajo personal subordinado, es decir, de relación de trabajo, la cual deberá responder de las obligaciones consignadas en la ley.

El artículo 8° de la Ley Federal del Trabajo en su párrafo I menciona:

**Artículo 8.**

**I "Trabajador es la persona física que presta a otra, física o moral, un trabajo personal subordinado".**

A nuestro criterio es más apropiado usar el concepto que nos da el autor Alberto Briseño Ruiz toda vez que dicho concepto es más completo y retoma ideas o conceptos expuestos en la ley del Impuesto Sobre la Renta el cual esgrimimos a continuación:

"Trabajador es la persona física que presta a otra, física o moral un servicio personal subordinado"<sup>17</sup>. El concepto anterior distingue los siguientes puntos:

- 1.- Un sujeto obligado: Persona física.
- 2.- Objeto de la obligación: prestación de servicios.
- 3.- Naturaleza de la prestación: personal y subordinado.
- 4.- Sujeto favorecido o beneficiado: persona física o persona moral.

---

<sup>17</sup> BRISEÑO RUIZ, Alberto *Op Cit.* Pág. 138.

Solo la persona física, individualmente considerada puede ser trabajador, es decir, la persona que lleva acabo o que presta materialmente los servicios esto implica que sea intransferible, pues no puede haber sustitución del trabajador, en todo caso hablaríamos de otra relación de trabajo.

La Ley del Seguro Social, retoma de la Ley Federal del Trabajo la definición de Trabajador o trabajadores, así mismo, hace una clasificación de los prestadores de servicios personales subordinados tomando en cuenta la duración de la actividad que desempeñan: Trabajador permanente, es aquél que tenga una relación de trabajo por tiempo indeterminado. Trabajador eventual: es aquél que tenga una relación de trabajo para obra determinada o por tiempo determinado en los términos de la Ley Federal del Trabajo;

En la actualidad, la subordinación tiende a desaparecer en las relaciones laborales porque solo una persona puede prestar a otra sus servicios personales sin que este sujeta al patrón.

## **2.2. SALARIO.**

El salario se define etimológicamente de la siguiente manera.

"La voz salario según el diccionario jurídico proviene del latín Salarius que deriva de sal o derivado de sal porque era costumbre antigua dar a las domesticas una cantidad fija de sal, aún cuando habitualmente se utiliza la vos salario para designar la retribución que el trabajador recibe por su trabajo se usan también otros

términos como son emolumentos, honorarios, sueldo, comisión, mesadas, regalías, derechos, haberes, jornal etc."<sup>18</sup>

Los artículos 82 83,84 de la Ley Federal del Trabajo nos mencionan, que se entiende por salario así como la manera de fijarlo y su integración, los cuales esgrimimos a continuación:

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

**Artículo 83 "Fijación del salario. El salario puede fijarse por unidad de tiempo, por unidad de obra, por comisión, a precio alzado o de cualquier otra manera.**

Quando el salario se fije por unidad de obra, además de especificarse la naturaleza de ésta, se 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 el 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 84 "El salario se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo."**

La Ley Federal del Trabajo no define al salario sino que sólo se limita a la consignación de pagar.

---

<sup>18</sup> Diccionario Jurídico. *Op. Cit.*

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 123, en las fracciones VI, VII, VIII, Y X nos menciona:

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

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

VI. Los salarios mínimos que deberán disfrutar los trabajadores serán generales o profesionales. Los primeros regirán en las áreas geográficas que se determinen; los segundos se aplicarán en ramas determinadas de la actividad económica o en profesiones, oficios o trabajos especiales.

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

Los salarios mínimos se fijarán por una Comisión Nacional integrada por representantes de los trabajadores, de los patronos y del gobierno, la que podrá auxiliarse de las comisiones especiales de carácter consultivo que considere indispensables para el mejor desempeño de sus funciones;

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

VIII. El salario mínimo quedará exceptuado de embargo, compensación o descuento;

X. El salario deberá pagarse precisamente en moneda de curso legal, no siendo permitido hacerlo efectivo con mercancías, ni con vales,

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

**fichas o cualquier otro signo representativo con que se pretenda sustituir la moneda."**

Podemos decir, que el Salario es la prestación más importante que el patrón otorga al trabajador por el trabajo que este le proporciona.

El trabajador presta sus servicios no por el pago de un salario sino por la seguridad que obtiene, y es reflejada en la estabilidad en el empleo, habitación, capacitación, y la seguridad social, Como aspectos integradores del bienestar de la sociedad.

El salario a de atender el respeto a la dignidad del trabajador y ésta para ser valida tiene que objetivarse en el momento que obtiene una vida decorosa, velando ante todo de la vida y la capacidad física y moral del trabajador, así como de su familia.

El salario, es en la vida real la fuente principal de ingresos que obtiene el trabajador, porque constituye el medio más importante de satisfacer las necesidades económicas alimenticias y de esparcimiento del trabajador y de su familia.

El salario, es la prestación que debe el patrón al trabajador por sus servicios, nunca inferior a la marcada por la ley como mínimo, que debe tomar en cuenta las posibilidades de la empresa y hacer posible la superación del trabajador y su familia.

### **2.3. INGRESOS DE LOS PRESTADORES DE SERVICIOS PERSONALES SUBORDINADOS.**

Entre los ingresos más importantes que perciben los trabajadores mencionamos los siguientes, esto no quiere decir que un trabajador reciba todas las prestaciones que mencionamos, va de acuerdo a la naturaleza del trabajo y a las condiciones de cada empresa en particular, pero de manera general son las prestaciones más comunes que forman parte de él, es decir, son el salario mismo.

En conclusión, podemos afirmar que se debe de entender por salario, de manera genérica, los pagos hechos en efectivo, así como, las gratificaciones, percepciones, alimentación, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquier otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por sus servicios.

#### **CUOTA DIARIA.**

En relación a la cuota diaria, tanto la Ley del Seguro Social, como la Ley Federal del Trabajo, no dan un concepto de lo que se debe de entender por cuota diaria, sólo el artículo 101 de la Ley del Trabajo nos menciona que el salario se debe de pagar en moneda legal en curso.

**Artículo 101: de la Ley Federal del Trabajo nos menciona: "El salario en efectivo deberá pagarse precisamente en moneda de curso legal, no siendo permitido hacerlo en mercancías, vales, fichas o cualquier otro signo representativo con que se pretenda sustituir la moneda."**

La cuota diaria es aquella percepción que recibe el trabajador por motivo de su trabajo es precisamente

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**



en efectivo, es decir, en cantidad líquida. Es la que aparece tanto en la nómina, como en el talón de pago.

### **ALIMENTACIÓN y HABITACIÓN.**

Al hablar de la alimentación como ingreso del trabajador esta debe de cubrir con un requisito según lo dispuesto por el artículo 32 de la Ley del Seguro Social el que tiene que ser a título gratuito desarrollándose de la siguiente manera:

1.- Cuando se otorga un alimento se adicionara el salario del trabajador, en un 8.33%.

2.- Cuando se otorgan dos alimentos se adicionara el salario del trabajador en 16.66%.

3.-Si se otorgan los tres alimentos se adicionara el salario del trabajador en un 25%.

La habitación para que forme parte integrante del salario por disposición legal tiene que ser a título gratuito la cual si se otorga en estos términos aumentará el salario al prestador de servicios personales subordinados en un 25%.

### **DESPENSAS.**

Quando el patrón entrega dinero en efectivo a sus trabajadores a título de ayuda para despensas, se entenderá que forman parte integrante de su salario como lo manifiesta el oficio número 32467 de fecha 16/10/85 emitido por la jefatura de servicios legales del Instituto Mexicano del Seguro Social.

### **PRIMA DOMINICAL.**

"Cuando el trabajador presta sus servicios el día domingo y perciba por ello la paga, se considerará una prestación entregada al trabajador como lo dispone el Oficio número 0692 de fecha 03/05/82 emitido por el H Consejo Técnico del Instituto Mexicano del Seguro Social"<sup>19</sup>.

Cuando el trabajador labore el día domingo o el día de su descanso su salario aumentará en un 25% entendiéndose por esto como prima dominical como lo dispone el artículo setenta y uno de la ley federal del trabajo.

### **PRIMA DE ANTIGÜEDAD.**

El prestador de servicios personales subordinados tendrá derecho a una prima de antigüedad solamente cuando sea un trabajador de planta o basificado, es decir, que tenga base.

Concepto de antigüedad, "es aquella que se crea de manera acumulativa mientras la relación contractual esta vigente y el derecho a su reconocimiento no se extingue por su falta de ejercicio."<sup>20</sup>

El artículo 162 de la Ley Federal del Trabajo dispone lo relativo acerca de la prima de antigüedad así como sus modalidades las cuales esgrimimos a continuación.

---

<sup>19</sup> ITURRIAGA, BRAVO, Luis. Estudio Práctico del Régimen Fiscal de los Sueldos y Salarios 16ª ed. México. Ed ISEF. 2001. Pág. 152.

<sup>20</sup> Diccionario Jurídico En CD. Op. Cit.

Artículo 162 "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 del salario, se estará a lo dispuesto en los artículos 485 y 486;

III. La prima de antigüedad se pagará a los trabajadores que se separen voluntariamente de su empleo, siempre que hayan cumplido quince años de servicios, 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 retire dentro del término de un año no excede del diez por ciento del total de los trabajadores de la empresa o establecimiento, o de los de una categoría determinada, el pago se hará en el momento del retiro.
- b) Si el número de trabajadores que se retire excede del diez por ciento, 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; y

VI. La prima de antigüedad a que se refiere este artículo se cubrirá a los trabajadores o a sus beneficiarios, independientemente de cualquier otra prestación que les corresponda."

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

## **PRIMA VACACIONAL.**

La prima vacacional, tiene por objeto que dicho trabajador tenga un ingreso extraordinario que le permita disfrutar de sus vacaciones, y así de esta manera regresar al trabajo con energías suficientes y bastantes para el mejor desempeño en su trabajo, esta cantidad se fija sobre un 25% de su salario.

**Artículo 80 de la Ley Federal del Trabajo:**  
"Los trabajadores tendrán derecho a una prima no menor de veinticinco por ciento sobre los salarios que les correspondan durante el período de vacaciones".

## **JORNADA EXTRAORDINARIA (TIEMPO EXTRA.**

El Artículo 66 de la Ley Federal del Trabajo menciona:

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

Para que pueda prolongarse una relación de trabajo, forzosamente se requiere, que concurren circunstancias extraordinarias, que ameriten el tiempo extra y esto la ley Federal del Trabajo, se lo deja a criterio del patrón y se da cuando las circunstancias por las que atraviesa la empresa así lo requieran o cuando por siniestro o riesgo inminente peligran las personas, los intereses del patrón y los intereses de los compañeros de trabajo.

El artículo 67 de la Ley Federal del Derecho del Trabajo dice:

**Artículo 67 "Las horas de trabajo se retribuirán con una cantidad igual a la que corresponda a cada una de las horas de la jornada.**

**Las horas de trabajo extraordinario se pagarán con un ciento por ciento más del salario que corresponda a las horas de la jornada."**

El objeto fundamental de fijar la jornada de trabajo contenida en el artículo 61 de la Ley Federal del Trabajo. Consiste en permitir que el trabajador disponga necesariamente de un salario diferente al que recibe normalmente, porque el tiempo libre es para su descanso y recreación, es por ello que el tiempo extra trabajado debe pagarse como realizado en tiempo de descanso.

El artículo 68 de la Ley Federal del Trabajo estatuye:

**Artículo 68 "Los trabajadores no están obligados a prestar sus servicios por un tiempo mayor del permitido de este capítulo.**

**La prolongación del tiempo extraordinario que exceda de 9 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".**

#### **UTILIDADES.**

En nuestro país, los prestadores de servicios personales subordinados tienen derecho a participar en las utilidades de la empresa, con la cantidad que con base en un porcentaje fije una comisión denominada Comisión Nacional de Reparto de Utilidades, integrada por representantes de los trabajadores, de los patrones, y por las autoridades del trabajo, la cantidad que por este

concepto reciben los trabajadores constituye un complemento salarial que debe de ser entregado dentro de los 60 días después de haber presentado la declaración anual de los impuestos, aprobados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

#### **· CONCEPTO DE UTILIDAD.**

"Debemos de entender por utilidad la ganancia líquida obtenida por la empresa después de descontar el interés y la amortización del capital invertido"<sup>21</sup>.

El fundamento legal, para que los prestadores de servicios personales subordinados, tengan derecho a participar en las utilidades de la empresa donde laboran, lo encontramos directamente en el artículo 123 constitucional en su fracción IX que a la letra dice: Los trabajadores tendrán derecho a una participación de las utilidades reguladas de conformidad con las siguientes normas.

**Artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos: "Toda persona tiene derecho al trabajo digno y socialmente útil; al efecto, se promoverán la creación de empleos y la organización social para el trabajo, conforme a la ley.**

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

**A.- Entre los obreros, jornaleros, empleados domésticos, artesanos y de una manera general, todo contrato de trabajo:**

**IX.- Los trabajadores tendrán derecho a una participación en las utilidades de las empresas,**

---

<sup>21</sup> LEMUS RAYA, Patricia Derecho del Trabajo México, Ed Mc GRAW-HILL 1997. Pág. 91.

regulada de conformidad con las siguientes normas:

a).- Una Comisión Nacional, integrada con representantes de los trabajadores, de los patronos y del Gobierno, fijará el porcentaje de utilidades que deba repartirse entre los trabajadores;

b).- La Comisión Nacional practicará las investigaciones y realizará los estudios necesarios y apropiados para conocer las condiciones generales de la economía nacional. Tomará asimismo en consideración la necesidad de fomentar el desarrollo industrial del País, el interés razonable que debe percibir el capital y la necesidad de reinversión de capitales;

c).- La misma Comisión podrá revisar el porcentaje fijado cuando existan nuevos estudios e investigaciones que los justifiquen.

d).- La Ley podrá exceptuar de la obligación de repartir utilidades a las empresas de nueva creación durante un número determinado y limitado de años, a los trabajos de exploración y a otras actividades cuando lo justifique su naturaleza y condiciones particulares;

e).- Para determinar el monto de las utilidades de cada empresa se tomará como base la renta gravable de conformidad con las disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Los trabajadores podrán formular ante la Oficina correspondiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público las objeciones que juzguen convenientes, ajustándose al procedimiento que determine la ley;

f).- El derecho de los trabajadores a participar en las utilidades no implica la facultad de intervenir en la dirección o administración de las empresas".

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 127 de la Ley Federal del Trabajo nos menciona:

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

Artículo 127 "El derecho de los trabajadores a participar en el reparto de utilidades se ajustará a las normas siguientes:

I. Los directores, administradores y gerentes generales de las empresas no participarán en las utilidades;

II. Los demás trabajadores de confianza participarán en las utilidades de las empresas, pero si el salario que perciben es mayor del que corresponda al trabajador sindicalizado de más alto salario dentro de la empresa, o a falta de éste al trabajador de planta con la misma característica, se considerará este salario aumentado en un veinte por ciento, como salario máximo.

III. El monto de la participación de los trabajadores al servicio de personas cuyos ingresos deriven exclusivamente de su trabajo, y el de los que se dediquen al cuidado de bienes que produzcan rentas o al cobro de créditos y sus intereses, no podrá exceder de un mes de salario;

IV. Las madres trabajadoras, durante los períodos pre y postnatales, y los trabajadores víctimas de un riesgo de trabajo durante el período de incapacidad temporal, serán considerados como trabajadores en servicio activo;

V. En la industria de la construcción, después de determinar qué trabajadores tienen derecho a participar en el reparto, la Comisión a que se refiere el artículo 125 adoptará las medidas que juzgue conveniente para su citación;

VI. Los trabajadores domésticos no participarán en el reparto de utilidades; y

VII. Los trabajadores eventuales tendrán derecho a participar en las utilidades de la empresa cuando hayan trabajado sesenta días durante el año, por lo menos".

La participación de utilidades, tiene como finalidad asociar al trabajador con la prosperidad de una empresa, o negociación, pues se considera que cualquier utilidad



obtenida, es el resultado conjunto de la prestación de un trabajo subordinado y el capital, es indudable que el reparto de utilidades y el salario constituyen una retribución al trabajador por el servicio desempeñado.

#### **PREMIOS POR PUNTUALIDAD.**

En México, algunas empresas fomentan el premio por puntualidad, el que consiste en una cantidad liquida que se entrega al trabajador por su puntualidad y constancia en el empleo atendiendo a la hora de entrada del trabajador, esto con la finalidad de obtener un ingreso extra para el trabajador por su esfuerzo y así mismo el patrón obtener una utilidad mayor.

#### **AYUDA PARA GASTOS DE PASAJES.**

Son percepciones, que reciben regularmente los trabajadores, derivados de la relación obrero patronal específicamente por el traslado del hogar a su centro de trabajo.

#### **FONDO DE AHORRO.**

La fracción II del artículo 32 de la ley del Seguro Social establece.

##### **Artículo 32.**

II "El fondo para el ahorro se integra por un depósito de cantidad semanal quincenal o mensual, que en forma variada aporta tanto el prestador de servicios personales subordinados, como la empresa esta puede ser de la forma siguiente:

A.- Cantidad igual que aporta el trabajador y la empresa.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

**B.- Cuando el fondo del Ahorro se integra mediante aportaciones comunes y periódicas, y la correspondiente al patrón sea inferior a la cantidad aportada por el trabajador.**

**C.- Cuando el fondo del Ahorro se integra mediante aportaciones comunes y periódicas, y la correspondiente al patrón sea mayor a la cantidad aportada por el trabajador".**

#### **GASTOS DE GASOLINA.**

Se considera como ingreso del trabajador, cuando el patrón entregue al trabajador dinero o bonos por concepto de gasolina y dichos tajadores desempeñen su labor en el centro de trabajo.

Los gastos de gasolina, se consideran como un estímulo para el trabajador con la finalidad que aumente su rendimiento en el trabajo.

#### **PREMIOS POR PRODUCCIÓN.**

El premio por producción o eficiencia, en el servicio que presta la empresa, se implementa para otorgar a los trabajadores y a los patrones una manera de lograr hacer más eficiente a su fuente de trabajo, de aumentar su rendimiento en la empresa y con ello y de esta manera obtener un ingreso extra.

#### **PROPINAS.**

Se considera ingreso, para los trabajadores cuando son pagadas y pactadas, donde el pago lo hace directamente el propietario del establecimiento.

## **AGUINALDO ANUAL.**

Es acertado el comentario, que hace el tratadista Santiago Barajas Montes de Oca al mencionar que "Es costumbre del pueblo mexicano celebrar algunas festividades que lo obligan a efectuar gastos extras, lo que no puede hacer por su salario normal, porque esta destinado a cubrir las necesidades diarias por lo cual se implementa el pago de un aguinaldo para ayudarlo a sufragar, dichos gastos"<sup>22</sup>.

El artículo 87 de la Ley Federal del Trabajo menciona:

**Artículo 87 "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.**

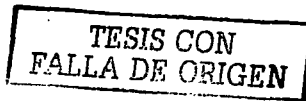
**Los que no hayan cumplido el año de servicios, independientemente de que se encuentren laborando o no en la fecha de liquidación del aguinaldo, tendrán derecho a que se les pague la parte proporcional del mismo, conforme al tiempo que hubieren trabajado, cualquiera que fuere éste".**

### **OTROS INGRESOS QUE OBTIENEN LOS PRESTADORES DE SERVICIOS PERSONALES SUBORDINADOS.**

A.- Las prestaciones de seguridad social que otorguen las instituciones públicas.

B.- Las indemnizaciones por riesgos o enfermedades, que se concedan de acuerdo con las leyes.

<sup>22</sup> BARAJAS MONTES DE OCA, Santiago. Conceptos Básicos del Derecho del Trabajo. México, Ed. Fondo de Cultura Económica, 1995. Pág. 55.



C.- Las jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro, previstas en la Ley del Seguro Social.

D.- 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.

E.- La cuota de seguridad social de los trabajadores pagada por los patrones.

F.- Los que obtengan las personas que han estado sujetas a una relación laboral en el momento de su separación, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones.

G.- Los que provengan de contratos de arrendamiento efectuados por el trabajador.

H.- Las cantidades que paguen las instituciones de seguros a los asegurados o a sus beneficiarios cuando ocurra el riesgo amparado por las pólizas contratadas, siempre que no se trate de seguros relacionados con bienes de activo fijo.

I.- las cantidades que paguen las instituciones de seguros por conceptos de jubilaciones, pensiones o retiro, así como, de seguros de gastos médicos.

J.- Los que se reciban por herencia o legado.

K.- Los donativos previstos en ley.

L.- Los premios obtenidos con motivo de un concurso científico, artístico o literario, abierto al público en general o a determinado gremio o grupo de profesionales, así como los premios otorgados por la Federación para promover los valores cívicos.

M.- Los percibidos en concepto de alimentos en los términos de Ley.

N.- Los que se obtengan, por permitir a terceros la publicación de obras escritas de su creación en libros, periódicos o revistas, o bien, la reproducción en serie de grabaciones de obras musicales de su creación.

Ñ.- Cuando se obtengan de ingresos que deriven de ideas o frases publicitarias, logotipos, emblemas, sellos distintivos, diseños o modelos industriales, manuales operativos u obras de arte aplicado.

### **2.3.1. INGRESOS ACUMULABLES.**

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.

### **LOS INGRESOS QUE SE GRAVAN LOS MENCIONAREMOS A CONTINUACION.**

El salario, para que pueda ser afectado por el Impuesto Sobre la Renta tiene que ser necesariamente superior al que como mínimo marca la Ley Federal del

Trabajo ya sea salario mínimo general o profesional en cualquier área geográfica.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 123, prohíbe expresamente que el trabajador perciba un salario inferior al mínimo, razón por la que, el salario, para poder ser afectado necesita forzosamente ser superior al que como mínimo constituyo el legislador, es decir, si un trabajador en la actualidad gana \$ 43.65 en el área geográfica "A", su salario no puede gravarse por el impuesto. Lo mismo ocurre cuando un mecanógrafo recibe un salario de \$56.45, dicho salario no puede ser gravado porque constituye un salario mínimo profesional marcado por la Ley Federal del Trabajo.

El salario, para que pueda ser gravable, necesita ser superior al mínimo y por disposición legal un trabajador que gane más del salario mínimo será sujeto del impuesto.

Interpretando a contrario sensu, el artículo 109 de la ley del Impuesto Sobre la Renta obtenemos los siguientes ingresos gravados.

Se pagará impuesto, por la obtención de los siguientes ingresos de los trabajadores, que capten más del salario mínimo.

#### **PERCEPCIONES ADICIONALES AL SALARIO.**

Las prestaciones distintas, que reciban los trabajadores que ganan mas del salario mínimo general para una o varias áreas geográficas, calculadas sobre la base de dicho salario, cuando excedan de los mínimos señalados por la legislación laboral, así como las remuneraciones por

concepto de tiempo extraordinario o de prestación de servicios que se realice en los días de descanso. Tratándose de los trabajadores, que ganan más del salario mínimo 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 dichas prestaciones excedan el equivalente de 5 veces el salario mínimo general por cada semana de servicios.

#### **JUBILACIONES, PENSIONES, HABERES DE RETIRO.**

Estas prestaciones, están grabadas solamente cuando excedan de 9 veces el salario mínimo general del área geográfica, de donde obtiene sus ingresos el contribuyente y solamente se grabara la cantidad que exceda.

Las jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro, provenientes de la subcuenta del seguro de retiro o de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social y las provenientes de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, en los casos de invalidez, incapacidad, cesantía, vejez, retiro y muerte.

#### **INDEMNIZACIONES POR SEPARACIÓN.**

Los ingresos, que obtengan los prestadores de servicios personales subordinados que han estado sujetas a una relación laboral en el momento de su separación, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones

u otros pagos, así como los obtenidos con cargo a la subcuenta del seguro de retiro o a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social y los que obtengan los trabajadores al servicio del Estado, con cargo a la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.

Las indemnizaciones por separación, derivadas de los conceptos señalados con antelación se grabaran únicamente cuando excedan de noventa veces el salario mínimo general de la zona económica del contribuyente por cada año de servicios.

#### **GRATIFICACIONES ANUALES Y OTRAS PRESTACIONES.**

Se gravarán, estas prestaciones que obtienen los trabajadores, cuando se excedan de los mínimos marcados por la Ley Federal del Trabajo y solamente se gravará el excedente que rebase el mínimo señalado estos conceptos son los siguientes:

**A.-Las gratificaciones que reciban los trabajadores de sus patrones, durante un año de calendario, superior al equivalente del salario mínimo general del área geográfica del trabajador elevado a 30 días, cuando dichas gratificaciones se otorguen en forma general.**

**B.-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, que excedan del equivalente de 15 días de salario mínimo general del área geográfica del trabajador, por cada uno de los conceptos señalados.**



C.-Tratándose de primas dominicales, se gravara el excedente que resulte de un salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada domingo que se labore.

#### **ENAJENACIÓN DE BIENES MUEBLES.**

Los ingresos obtenidos por la enajenación de bienes muebles distintos de las acciones, de las partes sociales, de los títulos valor y de las inversiones del contribuyente, cuando en un año de calendario la diferencia entre el total de las enajenaciones y el costo comprobado de la adquisición de los bienes enajenados, exceda de 3 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año.

#### **LOS INTERESES.**

Los intereses pagados por sociedades cooperativas, de ahorro y préstamo y por las sociedades financieras populares, provenientes de inversiones cuyo saldo promedio diario exceda de 5 salarios mínimos generales del área geográfica del Distrito Federal, elevados al año.

El saldo promedio diario, será el que se obtenga de dividir, la suma de los saldos diarios de la inversión entre el número de días de ésta, sin considerar los intereses devengados no pagados.

#### **INGRESOS POR PAGOS DE ASEGURADORAS.**

Las cantidades, que paguen las instituciones de seguros a los asegurados o a sus beneficiarios cuando ocurra el riesgo amparado por las pólizas contratadas, será ingreso gravable cuando la prima no sea pagada por el asegurado.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

## **LOS DONATIVOS.**

Los donativos, siempre que el valor total de los recibidos en un año de calendario excedan de tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año.

## **INGRESOS GRAVABLES POR DERECHOS INTELECTUALES DE LOS TRABAJADORES.**

Los que se obtengan, por más de 20 salarios mínimos generales del área geográfica del contribuyente elevados al año, por permitir a terceros la publicación de obras escritas de su creación en libros, periódicos o revistas, o bien, la reproducción en serie de grabaciones de obras musicales de su creación, siempre que los libros, periódicos o revistas, así como los bienes en los que se contengan las grabaciones, se destinen para su enajenación al público.

Quedan también gravados, los ingresos, que se obtengan, derivados de ideas o frases publicitarias, logotipos, emblemas, sellos distintivos, diseños o modelos industriales, manuales operativos u obras de arte aplicado.

## **INGRESOS GRAVADOS POR NO DECLARACIÓN.**

Se pagará el impuesto correspondiente, por la obtención de los siguientes ingresos, siempre y cuando no sean declarados, estando obligado a ello, dichos ingresos son los siguientes:

1.- Los viáticos, cuando sean efectivamente erogados en servicio del patrón y se compruebe esta circunstancia

con documentación de terceros que reúna los requisitos fiscales.

2.- Los derivados de la enajenación de la casa habitación del contribuyente.

3.- Los que se reciban por herencia o legado.

El artículo 75 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta menciona lo siguiente:

**Artículo 75 "Las personas físicas que obtengan ingresos en un año de calendario, a excepción de los exentos y de aquéllos por los que se haya pagado impuesto definitivo, están obligadas a pagar su impuesto anual mediante declaración que presentarán en el mes de abril del año siguiente, ante las oficinas autorizadas.**

**Los contribuyentes que obtengan ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, estarán a lo dispuesto en el artículo 117 de esta Ley."**

**Artículo 117 "Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en el Capítulo primero, además de efectuar los pagos de este impuesto, tendrán las siguientes obligaciones:**

**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.**

**II. Solicitar las constancias de remuneraciones cubiertas y de retenciones efectuadas 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.**

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

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 antes del 31 de diciembre del año de que se trate o cuando se hubiesen prestado servicios a dos o más empleadores en forma simultánea.

d) Cuando obtengan ingresos, por los conceptos a que se refiere este Capítulo, de fuente de riqueza ubicada en el extranjero o provenientes de personas no obligadas a efectuar las retenciones.

e) Cuando obtengan ingresos anuales por los conceptos a que se refiere este Capítulo que excedan de \$300,000.00.

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 fin de que ya no se aplique nuevamente".

#### 2.3.2. INGRESOS EXENTOS.

La ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 109 establece cuales de los ingresos del trabajador estarán exentos, los que no causaran Impuesto.

No se pagará el Impuesto Sobre la Renta por la obtención de los siguientes ingresos:

## **1.-PERCEPCIONES ADICIONALES AL SALARIO MÍNIMO GENERAL.**

1.-Las prestaciones distintas del salario que reciban los trabajadores del salario mínimo general, para ser sujeto de esta exención se requiere necesariamente que perciban el salario mínimo, por lo que debe de entenderse que engloba tanto al salario mínimo general para una o varias áreas geográficas, como el salario mínimo profesional, con base a que la ley Federal del Trabajo no hace ninguna distinción entre los dos salarios mínimos.

2.-Las remuneraciones, por concepto de tiempo extraordinario o de prestación de servicios, que se realice en los días de descanso sin disfrutar de otros en sustitución, por consiguiente las primas que se obtengan por estos conceptos no causaran impuesto.

3.-Tratándose de los trabajadores, que ganan más del salario mínimo 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.

Estas exenciones no deben de rebasar el límite establecido en la legislación laboral, y además no deben de exceder del equivalente de cinco veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada semana de servicios.

## **2.-LAS INDEMNIZACIONES POR RIESGOS O ENFERMEDADES.**

Las indemnizaciones por riesgos o enfermedades, que se concedan de acuerdo con las leyes.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

De conformidad con la Ley Federal del Trabajo en sus artículos cuatrocientos setenta y dos al quinientos quince regula todo lo relativo a las indemnizaciones. Las cuales desglosamos a continuación.

**A) DEFINICIÓN DE RIESGOS DE TRABAJO.**

Riesgos de trabajo, son los accidentes y enfermedades a que están expuestos los trabajadores en ejercicio o con motivo del trabajo.

**B) DEFINICIÓN ACCIDENTE DE TRABAJO.**

Accidente de trabajo, es toda lesión orgánica o perturbación funcional, inmediata o posterior, o la muerte, producida repentinamente en ejercicio, o con motivo del trabajo, cualesquiera que sean el lugar y el tiempo en que se origine.

Quedan incluidos en la definición anterior, los accidentes que se produzcan al trasladarse el trabajador directamente de su domicilio, al lugar del trabajo y de éste a aquél.

**C) DEFINICIÓN DE ENFERMEDAD DE TRABAJO.**

Enfermedad de trabajo, es todo estado patológico derivado de la acción continuada de una causa que tenga su origen o motivo en el trabajo o en el medio en que el trabajador se vea obligado a prestar sus servicios.

**D) INCAPACIDADES.**

Quando los riesgos se presentan pueden producir:

**a) INCAPACIDAD TEMPORAL.**

Incapacidad temporal, es la pérdida de facultades o aptitudes que imposibilita parcial o totalmente a una persona para desempeñar su trabajo por algún tiempo.

**b) INCAPACIDAD PERMANENTE PARCIAL.**

Incapacidad permanente parcial, es la disminución de las facultades o aptitudes de una persona para trabajar.

**c) INCAPACIDAD PERMANENTE TOTAL.**

Incapacidad permanente total, es la pérdida de facultades o aptitudes de una persona, que la imposibilita para desempeñar cualquier trabajo por el resto de su vida.

**d) LA MUERTE.**

La Ley Federal del Trabajo no define lo que se debe de entender por muerte, por lo que acudimos al diccionario jurídico Abeledo Perrot, el que nos menciona que "muerte es la cesación de la vida, separación del alma y cuerpo. Cese de la actividad cardíaca y respiratoria así como las llamadas funciones vitales"<sup>23</sup>.

**E) INDEMNIZACIONES Y PAGO.**

**BASE PARA LAS INDEMNIZACIONES.**

a).-Para determinar las indemnizaciones, se tomará como base el salario diario que perciba el trabajador al ocurrir el riesgo.

---

<sup>23</sup> GARRONE, José Alberto, *Diccionario Jurídico Abeledo Perrot tomo dos ARGENTINA*, Ed. Abeledo Perrot. 1986. Pág. 549.

b) -La cantidad que se tome como base para el pago de las indemnizaciones no podrá ser inferior al salario mínimo.

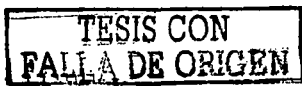
#### **PAGO POR LA INCAPACIDAD TEMPORAL DEL TRABAJADOR.**

a).-Si el riesgo produce al trabajador una incapacidad temporal, la indemnización consistirá en el pago íntegro del salario, que deje de percibir mientras subsista la imposibilidad de trabajar. Este pago se hará desde el primer día de la incapacidad.

b).- Si a los tres meses de iniciada una incapacidad, no está el trabajador en aptitud de volver al trabajo, él mismo o el patrón podrán pedir, en vista de los certificados médicos respectivos, de los dictámenes que se rindan y de las pruebas conducentes, se resuelva si debe seguir sometido al mismo tratamiento médico y gozar de igual indemnización o procede declarar su incapacidad permanente con la indemnización a que tenga derecho. Estos exámenes podrán repetirse cada tres meses. El trabajador percibirá su salario hasta que se declare su incapacidad permanente y se determine la indemnización a que tenga derecho.

#### **-PAGO POR LA INCAPACIDAD PERMANENTE PARCIAL DEL TRABAJADOR.**

Si el riesgo produce al trabajador, una incapacidad permanente parcial, la indemnización consistirá en el pago del tanto por ciento que fija la tabla contenida en la Ley Federal del Trabajo, en sus artículos quinientos trece y quinientos catorce, de valuación de incapacidades, calculado sobre el importe que debería pagarse si la





incapacidad hubiese sido permanente total. Se tomará el tanto por ciento que corresponda, entre el máximo y el mínimo establecidos, tomando en consideración la edad del trabajador, la importancia de la incapacidad y la mayor o menor aptitud para ejercer actividades remuneradas, semejantes a su profesión u oficio. Se tomará asimismo en consideración si el patrón se ha preocupado por la reeducación profesional del trabajador.

**-INDEMNIZACIÓN POR LA PÉRDIDA ABSOLUTA DE LAS FACULTADES O APTITUDES DEL TRABAJADOR.**

Si la incapacidad parcial, consiste en la pérdida absoluta de las facultades o aptitudes del trabajador para desempeñar su profesión, la Junta de Conciliación y Arbitraje, podrá aumentar la indemnización, hasta el monto de la que correspondería por incapacidad permanente total, tomando en consideración la importancia de la profesión y la posibilidad de desempeñar una de categoría similar, susceptible de producirle ingresos semejantes.

**-IMPORTE.**

Si el riesgo produce al trabajador una incapacidad permanente total, la indemnización consistirá en una cantidad equivalente al importe de mil noventa y cinco días de salario.

**-PAGO SIN DEDUCCIONES.**

Las indemnizaciones que debe percibir el trabajador, en los casos de incapacidad permanente parcial o total, le serán pagadas íntegras, sin que se haga deducción de los

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

salarios que percibió durante el período de incapacidad temporal.

**-INDEMNIZACIÓN EN CASO DE MUERTE DEL TRABAJADOR.**

Quando el riesgo, tenga como consecuencia la muerte del trabajador, la indemnización comprenderá:

I. Dos meses de salario por concepto de gastos funerarios; y

II. El pago de la cantidad equivalente al importe de setecientos treinta días de salario, sin deducir la indemnización que percibió el trabajador durante el tiempo en que estuvo sometido al régimen de incapacidad temporal.

**-ENFERMEDADES DE TRABAJO.**

Si el riesgo produce al trabajador una incapacidad permanente parcial por enfermedades de trabajo, la indemnización consistirá en el pago del tanto por ciento que fija la tabla contenida en la Ley Federal del Trabajo en sus artículos quinientos trece y quinientos catorce, de valuación de incapacidades, calculado sobre el importe que debería pagarse.

**3- JUBILACIONES, PENSIONES, HABERES DE RETIRO.**

Las jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro, provenientes de la subcuenta del seguro de retiro o de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social y las provenientes de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios

Sociales de los Trabajadores del Estado, en los casos de invalidez, incapacidad, cesantía, vejez, retiro y muerte, cuyo monto diario no exceda de nueve veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente.

Considerando que el salario mínimo general que corresponde a la zona económica (A), de la cual forma parte el Distrito Federal desde el mes de enero del año dos mil tres es la cantidad de cuarenta y tres pesos con sesenta y cinco centavos diarios, una persona que percibe por concepto de jubilación o por haber de retiro, una indemnización mensual por la cantidad de \$ 11,785.50, dicha cantidad está exenta hasta por este límite y en caso de ser mayor el ingreso tiene que pagarse el impuesto por el excedente.

Si una persona percibe una pensión por cuatrocientos cincuenta pesos diarios estará en la siguiente situación, esta persona obtendrá al mes la siguiente cantidad \$ 13,500.00 en moneda nacional y estará exenta hasta por. \$ 11,785.50 la cual por disposición de la ley es el equivalente a nueve salarios mínimos y por la cantidad restante que es de \$ 2,359.50. Pagará impuesto.

#### **4-REEMBOLSO DE GASTOS MÉDICOS, DENTALES, HOSPITALARIOS Y DE FUNERAL.**

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.

Es evidente que en reembolso de gastos médicos es un beneficio económico para la clase trabajadora, para aquel

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

que sólo tiene su fuerza de trabajo, pues forma parte de su sueldo. Esta prestación se encuentra exenta de impuesto por tratarse de una prestación de previsión social que otorguen Los patrones a través de las instituciones privadas.

**5- PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL QUE OTORGUEN LAS INSTITUCIONES PÚBLICAS.**

Son prestaciones sociales otorgadas a los trabajadores tales como las pagadas en caso de incapacidad de un trabajador por parte del Instituto Mexicano del Seguro Social o el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, las cuales están exentas de impuesto.

**6- SUBSIDIOS POR INCAPACIDAD Y OTRAS PRESTACIONES SOCIALES Y DE PREVISIÓN SOCIAL.**

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

**7- DEPOSITOS EN EL INFONAVIT O ENTREGA DE CASAS EN FAVOR DE LOS TRABAJADORES.**

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.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

Las casas habitación proporcionadas a los trabajadores, inclusive por las empresas cuando se reúnan los requisitos de deducibilidad.

#### **8- CAJAS DE AHORRO Y FONDOS DE AHORRO.**

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.

#### **9- LA CUOTA DE SEGURIDAD SOCIAL DE LOS TRABAJADORES PAGADA POR LOS PATRONES.**

La cuota de seguridad social a cargo de los trabajadores pagada por los patrones.

#### **10- INDEMNIZACIONES U OTROS PAGOS POR SEPARACIÓN.**

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

avanzada y vejez o de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro.

Los años de servicio serán los que se hubieran considerado para el cálculo de los conceptos mencionados. Toda fracción de más de seis meses se considerará un año completo.

#### **11- GRATIFICACIONES ANUALES Y OTRAS PRESTACIONES.**

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

#### **12- HERENCIA O LEGADO.**

Los ingresos que se reciban, los prestadores de servicios personales subordinados por herencia o legado.

Esta exención será válida, cuando el prestador de servicios personales subordinados que obtenga dichos ingresos los declare y se adecúe a lo dispuesto en los términos del artículo 175 de la ley del Impuesto Sobre la

Renta, por la obtención de dichos ingresos dicho artículo fue transcrito en el tema anterior.

### **13- DONATIVOS**

Los donativos en los siguientes casos:

a) Entre cónyuges o los que perciban los descendientes de sus ascendientes en línea recta, cualquiera que sea su monto.

b) Los que perciban los ascendientes de sus descendientes en línea recta, siempre que los bienes recibidos no se enajenen o se donen por el ascendiente a otro descendiente en línea recta sin limitación de grado.

c) Los demás donativos, siempre que el valor total de los recibidos en un año de calendario no exceda de tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año. Por el excedente se pagará impuesto en los términos de este Título.

### **14- PENSIONES ALIMENTICIAS.**

Los percibidos por concepto de alimentos en los términos de la legislación civil vigente.

### **15- INGRESOS PARA GASTOS DE MATRIMONIO.**

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.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

**16- APORTACIONES DE LOS PATRONES Y EL GOBIERNO FEDERAL  
A LA SUBCUENTA DE RETIRO, CESANTÍA EN EDAD AVANZADA Y  
VEJEZ.**

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, incluyendo los rendimientos que generen, no serán ingresos acumulables del trabajador en el ejercicio en que se aporten o 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, así como los rendimientos que generen, no serán ingresos acumulables del trabajador en el ejercicio en que se aporten o generen, según corresponda.

**2.4 SALARIO BASE DE COTIZACIÓN.**

La Ley del Seguro Social no nos da un concepto preciso de salario base de cotización solo nos menciona la forma en que se integra, y así tenemos que, el salario es el pago que se le da al trabajador por sus servicios, así mismo, el Salario base se integra con los siguientes pagos.

**A) CUOTA DIARIA.**

Cantidad periódica y en efectivo que recibe el trabajador por el cumplimiento de su jornada ordinaria, sin adicción de ninguna otra prestación.



**B) PRESTACIONES.**

Su pago se calcula sobre la base de la simple cuota diaria.

**C) INDEMNIZACIONES.**

Su pago debe efectuarse sobre la base del salario integrado laboral.

**D) SALARIO INTEGRADO.**

Cantidad que resulta de sumar a la cuota diaria todas las prestaciones legales y contractuales, en dinero o en especie, que reciba el trabajador por sus servicios de manera regular o permanente, o bien, sólo periódicamente pero en forma segura.

El artículo. 5-A De la ley del Seguro Social en su fracción veintiocho, en relación con el artículo 84 de la Ley Federal del Trabajo nos menciona la forma en que se integra el salario base de cotizaciones, así tenemos que se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, alimentación, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo.

Los conceptos que se excluyen del salario base de cotizaciones mencionados en el artículo veintisiete de la ley citada, son los siguientes:

## **I. LOS INSTRUMENTOS DE TRABAJO**

Instrumentos de trabajo tales como herramientas, ropa y otros similares;

## **II. EL AHORRO.**

El ahorro, cuando se integre por un depósito de cantidad semanal, quincenal o mensual igual del trabajador y de la empresa; si se constituye en forma diversa o puede el trabajador retirarlo más de dos veces al año, integrará salario.

## **III. LAS APORTACIONES ADICIONALES.**

Las aportaciones adicionales que el patrón convenga otorgar a favor de sus trabajadores por concepto de cuotas del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez.

## **IV. LAS CUOTAS A CARGO DEL PATRÓN.**

Las cuotas que en términos de la Ley del Seguro Social le corresponde cubrir al patrón, las aportaciones al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, y las participaciones en las utilidades de la empresa.

## **V. LA ALIMENTACIÓN Y LA HABITACIÓN.**

La alimentación y la habitación cuando se entreguen en forma onerosa a los trabajadores; se entiende que son onerosas estas prestaciones cuando el trabajador pague por cada una de ellas, como mínimo, el veinte por ciento del

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

salario mínimo general diario que rija en el Distrito Federal.

#### **VI. LAS DESPENSAS EN ESPECIE O EN DINERO.**

Las despensas en especie o en dinero, siempre y cuando su importe no rebase el cuarenta por ciento del salario mínimo general diario vigente en el Distrito Federal.

Cuando el importe de estas prestaciones rebase el porcentaje establecido, solamente se integrarán los excedentes al salario base de cotización.

#### **VII. LOS PREMIOS POR ASISTENCIA Y PUNTUALIDAD.**

Los premios por asistencia y puntualidad, siempre que el importe de cada uno de estos conceptos no rebase el diez por ciento del salario base de cotización.

Cuando el importe de estas prestaciones rebase el porcentaje establecido, solamente se integrarán los excedentes al salario base de cotización.

#### **VIII. LAS CANTIDADES APORTADAS PARA FINES SOCIALES.**

Las cantidades aportadas para fines sociales, considerándose como tales las entregadas para constituir fondos de algún plan de pensiones establecido por el patrón o derivado de contratación colectiva. Los planes de pensiones serán sólo los que reúnan los requisitos que establezca la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro.

## **IX. EL TIEMPO EXTRAORDINARIO.**

El tiempo extraordinario dentro de los márgenes señalados en la Ley Federal del Trabajo.

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

Cuando el importe de estas prestaciones rebase el porcentaje establecido, solamente se integrarán los excedentes al salario base de cotización.

Los prestadores de servicios personales subordinados se inscribirán con el salario base de cotización que perciban en el momento de su afiliación, desde el momento en que ingresan a prestar sus servicios a un patrón estableciéndose como límite superior el equivalente a veinticinco veces el salario mínimo general que rija en el Distrito Federal y como límite inferior el salario mínimo general del área geográfica respectiva.

Para determinar la forma en que los prestadores de servicios personales subordinados deben de cotizar se aplicarán las siguientes reglas:

- I. El mes natural será el período de pago de cuotas;
- II. Para fijar el salario diario en caso de que se pague por semana, quincena o mes, se dividirá la remuneración correspondiente entre siete, quince o treinta respectivamente.

III. Si por la naturaleza o peculiaridades de las labores, el salario no se estipula por semana o por mes, sino por día trabajado y comprende menos días de los de una semana o el asegurado labora jornadas reducidas y su salario se determina por unidad de tiempo, en ningún caso se recibirán cuotas con base en un salario inferior al mínimo.

Para poder calcular los salarios base de cotización que obtienen los trabajadores, debemos distinguir la diferencia que existe entre los "salarios fijos, variables y mixtos"

Salario fijo, es aquel que se determina en forma precisa por semana quincena o mes. Cuando además de los elementos fijos del salario el trabajador percibiera regularmente otras retribuciones periódicas de cuantía previamente conocida, éstas se sumarán a dichos elementos fijos;

Salario variable, es aquel que se determina por unidad de obra podemos mencionar, como ejemplo: el salario que reciben los trabajadores destajistas y comisionistas. Si por la naturaleza del trabajo, el salario se integra con elementos variables que no puedan ser previamente conocidos, se sumarán los ingresos totales percibidos durante los dos meses inmediatos anteriores y se dividirán entre el número de días de salario devengado en ese período. Si se trata de un trabajador de nuevo ingreso, se tomará el salario probable que le corresponda en dicho período, y salario mixto, el que se compone de los dos elementos anteriores, es decir, fijos y variables que no pueden ser previamente conocidos, es decir, este tipo de salarios se integran con un salario fijo mas una comisión

para los efectos de cotización, se sumará a los elementos fijos el promedio obtenido de los variables.

## **2.5. DEDUCCIONES FISCALES DE LOS SALARIOS.**

La Ley del Impuesto Sobre la Renta en su Título IV Capítulo I no menciona en relación al prestador de servicios personales subordinados, ninguna deducción autorizada de su salario, las únicas deducciones que se pueden llevar a cabo sobre los salarios son los ingresos exentos los cuales están vertidos en el artículo 109 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, dichas deducciones han sido detalladas con anterioridad, en el tema relativo de los ingresos exentos, porque el trabajador solamente posee su fuerza de trabajo y no ostenta medio de producción alguno, razón por la cual las únicas deducciones por así decirlo a que pueda aspirar son las exenciones de algunos de sus ingresos.

Las únicas deducciones que puede hacer son las contenidas en el artículo 176 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en comento condicionado a que debe presentar declaración anual de manera optativa solicitando por escrito su opción de presentarlo al retenedor como lo manifiesta el artículo 117 de la ley citada el cual esgrimimos a continuación.

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

**III. Presentar declaración anual en los siguientes casos:**

**a) Cuando además obtengan ingresos acumulables distintos de los señalados en este Capítulo.**

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

b) Cuando se hubiera comunicado por escrito al retenedor que se presentará declaración anual.

c) Cuando dejen de prestar servicios antes del 31 de diciembre del año de que se trate o cuando se hubiesen prestado servicios a dos o más empleadores en forma simultánea.

d) Cuando obtengan ingresos anuales por los conceptos a que se refiere este Capítulo que excedan de \$300,000.00."

Artículo 176 "Las personas físicas residentes en el país que obtengan ingresos de los señalados en este Título, para calcular su impuesto anual, podrán hacer, además de las deducciones autorizadas en cada Capítulo de esta Ley que les correspondan, las siguientes deducciones personales:

I. Los pagos por honorarios médicos y dentales, así como los gastos hospitalarios, efectuados por el contribuyente para sí, para su cónyuge o para la persona con quien viva en concubinato y para sus ascendientes o descendientes en línea recta, siempre que dichas personas no perciban durante el año de calendario ingresos en cantidad igual o superior a la que resulte de calcular el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año.

II. Los gastos de funerales en la parte en que no excedan del salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año, efectuados para las personas señaladas en la fracción que antecede.

III. Los donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley y en las reglas generales que para el efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria.

IV. Las aportaciones voluntarias realizadas directamente en la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, en los términos de la Ley del Seguro Social o a cuentas de planes personales de retiro. El monto de la deducción a que se refiere esta fracción será de hasta el 10% de los ingresos acumulables del contribuyente en el ejercicio, sin que dichas aportaciones excedan

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

del equivalente a cinco salarios mínimos generales del área geográfica del contribuyente elevadas al año.

Para los efectos del párrafo anterior, se consideraran planes personales de retiro, aquellas cuentas o canales de inversión, que se establezcan con el único fin de recibir y administrar recursos destinados exclusivamente para ser utilizados cuando el titular llegue a la edad de 65 años o en los casos de invalidez o incapacidad del titular para realizar un trabajo personal remunerado de conformidad con las leyes de seguridad social, siempre que sean administrados en cuentas individualizadas por instituciones de seguros, instituciones de crédito, casas de bolsa o sociedades operadoras de sociedades de inversión con autorización para operar en el país, y siempre que obtengan autorización previa del Servicio de Administración Tributaria.

En el caso de fallecimiento del titular del plan personal de retiro, el beneficiario designado o el heredero, estarán obligados a acumular a sus demás ingresos del ejercicio, los retiros que efectúe de la cuenta o canales de inversión, según sea el caso.

V. Las primas por seguros de gastos médicos, complementarios o independientes de los servicios de salud proporcionados por instituciones públicas de seguridad social, siempre que el beneficiario sea el propio contribuyente, su cónyuge o la persona con quien vive en concubinato, o sus ascendientes o descendientes, en línea recta.

VI. Los gastos destinados a la transportación escolar de los descendientes en línea recta cuando ésta sea obligatoria en los términos de las disposiciones legales del área donde la escuela se encuentre ubicada o cuando para todos los alumnos se incluya dicho gasto en la colegiatura. Para estos efectos, se deberá separar en el comprobante el monto que corresponda por concepto de transportación escolar.

Para determinar el área geográfica del contribuyente se atenderá al lugar donde se



encuentre su casa habitación al 31 de diciembre del año de que se trate. Las personas que a la fecha citada tengan su domicilio fuera del territorio nacional, atenderán al área geográfica correspondiente al Distrito Federal.

Para que procedan las deducciones a que se refieren las fracciones I y II que anteceden, se deberá comprobar, mediante documentación que reúna requisitos fiscales, que las cantidades correspondientes fueron efectivamente pagadas en el año de calendario de que se trate a instituciones o personas residentes en el país. Si el contribuyente recupera parte de dichas cantidades, únicamente deducirá la diferencia no recuperada."

Es de cuestionarse, porque la Ley del Impuesto Sobre la Renta da un trato preferencial a los prestadores de servicios profesionales y a las personas morales, al otorgarles mecanismos para poder realizar deducciones personales y deducciones autorizadas como lo mencionan los artículos 172 al 174 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y al trabajador, lo dejan desprotegido al no permitirle realizar deducciones que el mismo requiere al realizar su función, pues al trabajador no se le otorga ningún instrumento para realizar también dichas deducciones, bajo el pretexto de que el patrón le proporciona todos los instrumentos de trabajo, cabe agregar que en la actualidad gran parte de la iniciativa privada, no otorga los instrumentos para que el trabajador pueda llevar a cabo su labor, es decir, por poner un ejemplo no se le otorga uniforme de trabajo, trayendo consigo la intervención jurídica del trabajador por lo que es urgente la necesidad de implementar instrumentos para que el prestador de servicios personales subordinados, pueda llevar a cabo las deducciones a las que también tiene derecho persiguiendo con ello la tutela de este grupo social marginado.

## **2.6. IMPUESTO AL PRODUCTO DEL TRABAJO.**

Al hablar del Impuesto al Producto del Trabajo, nos referimos al Impuesto Sobre la Renta que pagan los prestadores de servicios personales subordinados para cubrir el gasto público. Este impuesto, grava el ingreso obtenido por los prestadores de servicios personales subordinados, así tenemos que, se consideran ingresos para los prestadores de servicios personales subordinados, 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, deduciendo o disminuyendo de la totalidad de los ingresos percibidos, los conceptos mencionados en el artículo 109 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

De esta manera si un prestador de servicios personales subordinados, gana mensualmente la cantidad de \$8,000.00 pesos, en moneda nacional, pagará por concepto de Impuesto Sobre el Producto del Trabajo la cantidad de \$461.28.

En nuestro sistema político jurídico, con las reformas en materia fiscal aprobadas por el Congreso de la Unión en el año 2003, hay una tendencia a reducir el impuesto que grava el ingreso de los trabajadores de un 35% a un 32% según lo dispuesto por el artículo 2° transitorio en su fracción LXXXVII de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

**Artículo 2° Transitorio.**  
LXXXVII. "Para los efectos del artículo 113 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en lugar de aplicar la tarifa contenida en dicho precepto, durante los ejercicios fiscales de 2002 al 2005 se aplicarán la siguiente tabla."

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

Para el ejercicio fiscal de 2002-2005.

**TARIFA:**

Limite inferior	Limite superior	Cuota fija	Tasa para aplicarse sobre el excedente del limite inferior				
\$	\$	\$	%				
0.01	429.44	0.00	3.00	2 0 0 2	2 0 0 3	2 0 0 4	2 0 0 5
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	17,980.76	1,533.98	33.00				
17,980.77	52,419.18	4,525.60	34.00				
52,419.19	En adelante	16,234.65	35.00				

"Es importante hacer notar que la tabla expuesta únicamente va eliminando gradualmente los renglones que abarcan los niveles de mayor ingresos, por lo que a los trabajadores que no puedan aspirar a un mayor ingreso, la Ley del Impuesto Sobre la Renta les grava con el mismo impuesto la tasa marginal aplicable invariablemente será entre un 3 y un 25 por ciento, beneficiándose aquellos trabajadores con mayores ingresos, los que si podrán aspirar a una reducción de impuestos."<sup>24</sup>

**2.7. APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL.**

**De la Seguridad Social de los Prestadores de Servicios Personales Subordinados.**

Los prestadores de servicios personales subordinados tienen derecho a la seguridad social, es decir, la garantía a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo, así como una

<sup>24</sup> BALLESTEROS, MOLINA, Maria del Carmen. y otros, Nuevo Consultorio Fiscal. Numero. 309. Pág. 27. Ed. Fondo editorial. FCA. UNAM. 2002.

pensión, como lo dispone el artículo segundo de la Ley del Seguro Social.

La seguridad social es un Derecho Constitucional que se encuentra contemplada en artículo 123 fracción XXIX de nuestra Carta Magna.

**Artículo 123:**

**"XXIX.- Es de utilidad pública la Ley del Seguro Social, y ella comprenderá seguros de invalidez, de vejez, de vida, de cesación involuntaria del trabajo, de enfermedades y accidentes, de servicios de guardería y cualquier otro encaminado a la protección y bienestar de los trabajadores, campesinos, no asalariados y otros sectores sociales y sus familiares".**

Los patrones, son responsables de los accidentes del trabajo y de las enfermedades profesionales sufridas por los trabajadores, con motivo o en ejercicio de su función, los que, deberán pagar una indemnización en caso de ocurrir un riesgo, según que haya traído como consecuencia la muerte o simplemente incapacidad temporal o permanente para trabajar.

Para evitar que los patrones no puedan cumplir con esta función se crea el Instituto Mexicano del Seguro Social para subrogar al patrón en el cumplimiento de obligaciones que en materia de seguridad social le impone la ley.

**2.7.1. APORTACIONES DE CADA RAMA DEL SEGURO.**

Las aportaciones de seguridad social, por disposición legal se les da el tratamiento de contribuciones, para facilitar su cobro, pero su naturaleza deriva de las relaciones laborales, por disposición constitucional.

TFSS CON  
FALLA DE ORIGEN

El Artículo 2° fracción II del Código Fiscal de la Federación nos da la definición de las aportaciones de seguridad social.

**Artículo 2° "las contribuciones se clasifican en:**

**II. 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".**

Las aportaciones de seguridad social son una modalidad de las llamadas cuotas obrero patronales establecidas en la Ley a cargo del patrón, trabajador y sujetos obligados; pagaderas al Instituto Mexicano del Seguro Social.

"En realidad no se trata de verdaderos tributos o contribuciones sino de aportes económicos que deben de hacerse al estado para que cumpla en relación con la clase trabajadora con algunas de las obligaciones que en materia de bienestar social y vivienda establece el artículo 123 de la Constitución, a cargo de los patrones de ahí que el Código Fiscal haga referencia a personas que son sustituidas por el estado"<sup>25</sup>.

El financiamiento de las cuotas del seguro social se realiza de forma tripartita, aportando los recursos establecidos en ley por los sujetos obligados que son, los patrones, los trabajadores y el Estado.

Los patrones, los trabajadores y el Estado aportarán una cuota del 1.5 % sobre el salario base de cotización,

---

<sup>25</sup>ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, *Op.cit.* Pág. 342.

Para cubrir las prestaciones en especie del seguro de enfermedades y maternidad de los pensionados y sus beneficiarios, en los seguros de riesgos de trabajo, invalidez y vida, así como retiro, cesantía en edad avanzada y vejez.

Corresponderá al patrón pagar el 1.05 % a los trabajadores el 0.375 % y al Estado el 0.075 %, así mismo corresponde al patrón pagar íntegramente la cuota señalada para los trabajadores, en los casos en que éstos perciban como cuota diaria el salario mínimo.

El patrón al efectuar el pago de salarios a sus trabajadores, deberá retener las cuotas que a éstos les corresponde cubrir, así mismo, tendrá el carácter de retenedor de las cuotas que descuenta a sus trabajadores y deberá determinar y enterar al Instituto las cuotas obrero patronales.

Las cuotas obrero patronales se causan por mensualidades vencidas y el patrón está obligado a determinar sus importes en los formatos impresos o usando el programa informático, autorizado por el Instituto.

El régimen obligatorio comprende los seguros de: Riesgos de trabajo; Enfermedades y Maternidad; Invalidez y Vida; Retiro, Cesantía en Edad Avanzada y Vejez, y Guarderías y Prestaciones Sociales.

**-DEL SEGURO DE RIESGOS DE TRABAJO.**

**-RIESGOS DE TRABAJO.**

Riesgos de trabajo, son los accidentes y enfermedades a que están expuestos los trabajadores en ejercicio o con motivo del trabajo.

**-ACCIDENTE DE TRABAJO.**

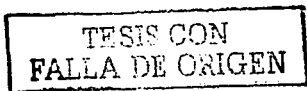
Se considera accidente de trabajo, toda lesión orgánica o perturbación funcional, inmediata o posterior; o la muerte, producida repentinamente en ejercicio, o con motivo del trabajo, cualquiera que sea el lugar y el tiempo en que dicho trabajo se preste, también se considerará accidente de trabajo el que se produzca al trasladarse el trabajador, directamente de su domicilio al lugar del trabajo, o de éste a aquél.

**-ENFERMEDAD DE TRABAJO.**

Enfermedad de trabajo, es todo estado patológico derivado de la acción continuada de una causa que tenga su origen o motivo en el trabajo, o en el medio en que el trabajador se vea obligado a prestar sus servicios. En todo caso, serán enfermedades de trabajo las consignadas en la Ley Federal del Trabajo.

**-DEL RÉGIMEN FINANCIERO DEL SEGURO DE RIESGOS DE TRABAJO.**

Las cuotas, que por el seguro de riesgos de trabajo deban pagar los patrones, se determinarán en relación con la cuantía del salario base de cotización, y con los



riesgos inherentes a la actividad de la negociación de que se trate, en los términos que establezca el reglamento relativo.

**-DEL SEGURO DE ENFERMEDADES Y MATERNIDAD.**

El Seguro de Maternidad, protege a la asegurada o beneficiaria otorgándole prestaciones durante el embarazo, el alumbramiento y el puerperio, así mismo, protege a los asegurados en caso de enfermedad no profesional, y decimos que enfermedad es un estado patológico por lo el trabajador se vea obligado a dejar de prestar sus servicios.

**-DEL RÉGIMEN FINANCIERO. DEL SEGURO DE ENFERMEDADES Y MATERNIDAD.**

Las prestaciones en especie del seguro de enfermedades y maternidad, se financiarán en la forma siguiente:

A. Por cada asegurado se pagará mensualmente una cuota diaria patronal equivalente al 13.9 % de un salario mínimo general diario para el Distrito Federal;

B. Para los asegurados cuyo salario base de cotización sea mayor a tres veces el salario mínimo general diario para el Distrito Federal; se cubrirá además de la cuota establecida en la fracción anterior, una cuota adicional patronal equivalente al 6 % y otra adicional obrera del 2%, de la cantidad que resulte de la diferencia entre el salario base de cotización y tres veces el salario mínimo citado.



C.- El Gobierno Federal cubrirá mensualmente una cuota diaria por cada asegurado, equivalente a 13.9 % de un salario mínimo general para el Distrito Federal.

Las prestaciones en dinero del seguro de enfermedades y maternidad se financiarán con una cuota del 1 % sobre el salario base de cotización, que se pagará de la forma siguiente:

1.- A los patronos les corresponderá pagar el 75 % de dicha cuota;

2.- A los trabajadores les corresponderá pagar el 25 % de la misma, y

3.- Al Gobierno Federal le corresponderá pagar el 5 % restante.

#### **-DEL SEGURO DE INVALIDEZ Y VIDA.**

Los riesgos protegidos en este capítulo son la invalidez y la muerte del asegurado o del pensionado por invalidez.

#### **-DEL RÉGIMEN FINANCIERO DEL SEGURO DE INVALIDEZ Y VIDA.**

Los recursos necesarios para financiar las prestaciones y los gastos administrativos del seguro de invalidez y vida se obtendrán de las cuotas que están obligados a cubrir los patronos, los trabajadores y demás sujetos obligados, así como de la contribución que corresponda al Estado.

A los patrones y a los trabajadores les corresponde cubrir, para el seguro de invalidez y vida el 1.75 % y el 0.625 % sobre el salario base de cotización, respectivamente.

Al Estado les corresponde cubrir para los seguros de invalidez y vida, el 7.143 % del total de las cuotas patronales.

**-DEL SEGURO DE RETIRO, CESANTÍA EN EDAD AVANZADA Y VEJEZ.**

Los riesgos protegidos por este seguro son el retiro, la cesantía en edad avanzada y la vejez del asegurado, así como la muerte de los pensionados por este seguro.

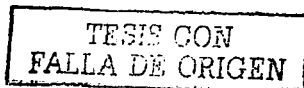
"El retiro es una contingencia social protegida por las leyes de los seguros sociales mexicanos, y tiene como propósito fundamental que la persona que termina su vida activa laboral, pase los últimos años que le restan con la mejor calidad de existencia posible."<sup>26</sup>

Se actualiza, la cesantía en edad avanzada, cuando el asegurado quede privado de trabajos remunerados a partir de los sesenta años de edad.

Existe vejez, cuando el asegurado haya cumplido sesenta y cinco años de edad y tenga reconocidas por el Instituto un mínimo de mil doscientas cincuenta cotizaciones semanales, para tener derecho al goce de las prestaciones de este ramo.

---

<sup>26</sup>RUIZ, MORENO Ángel Guillermo. Nuevo Derecho de la Seguridad Social 5ª ed, Ed. Porrúa, México. 1997. Pág. 646.



..

El asegurado, podrá pensionarse, antes de cumplir sesenta o sesenta cinco años de edad, siempre y cuando la pensión que se le calcule en el sistema de renta vitalicia sea superior en más del treinta por ciento de la pensión garantizada, una vez cubierta la prima del seguro de sobrevivencia para sus beneficiarios. Tendrá derecho a recibir el excedente de los recursos acumulados en su cuenta individual en una o varias exhibiciones, solamente si la pensión que se le otorgue es superior en más del treinta por ciento de la pensión garantizada, estas reglas son también aplicables al ramo de vejez.

**-DEL RÉGIMEN FINANCIERO DEL SEGURO DE RETIRO, CESANTÍA EN EDAD AVANZADA Y VEJEZ.**

Los patrones, los trabajadores y el Gobierno Federal, en la parte que les corresponde están obligados a enterar al Instituto el importe de las cuotas obrero patronales

Las cuotas que se paguen se recibirán y se depositarán en las respectivas subcuentas de la cuenta individual de cada trabajador, en los términos previstos en la Ley para la Coordinación de los Sistemas de Ahorro para el Retiro.

Las cuotas y aportaciones se enteraran de la siguiente manera.

A.- En el ramo de retiro, a los patrones les corresponde cubrir el importe equivalente al 2 % del salario base de cotización del trabajador, cabe señalar que en este ramo del seguro solamente están obligados a pagarlo los patrones.

B.- En los ramos de cesantía en edad avanzada y vejez, a los patrones y a los trabajadores les corresponde cubrir las cuotas del 3.150 % y 1.123 % sobre el salario base de cotización, respectivamente.

C.- En los ramos de cesantía en edad avanzada y vejez la contribución del Estado será igual al 7.143 % del total de las cuotas patronales de estos ramos, y además, el Gobierno Federal aportará mensualmente, por concepto de cuota social, una cantidad inicial equivalente al 5.5 % del salario mínimo general para el Distrito Federal, por cada día de salario cotizado, la que se depositará en la cuenta individual de cada trabajador asegurado. El valor del mencionado importe inicial de la cuota social, se actualizará trimestralmente de conformidad con el Índice Nacional de Precios al Consumidor, en los meses de marzo, junio, septiembre y diciembre de cada año.

Las cuotas y aportaciones al destinarse, en su caso, al otorgamiento de pensiones, se entenderán destinadas al gasto público en materia de seguridad social.

#### **-DEL SEGURO DE GUARDERÍAS Y DE LAS PRESTACIONES SOCIALES.**

El ramo de guarderías, cubre el riesgo que se actualiza, cuando la mujer trabajadora, el trabajador viudo o divorciado o de aquél al que judicialmente se le hubiera confiado la custodia de sus hijos, no pueda proporcionar cuidados durante la jornada de trabajo a sus hijos en la primera infancia.

Las prestaciones sociales institucionales, son programas de promoción de la salud, las cuales tienen como

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

finalidad fomentar la salud, prevenir enfermedades y accidentes y contribuir a la elevación general de los niveles de vida de la población.

**-DEL RÉGIMEN FINANCIERO DEL SEGURO DE GUARDERÍAS Y DE LAS PRESTACIONES SOCIALES.**

El monto a cubrir por la prima, para este seguro será del 1. % sobre el salario base de cotización.

Para prestaciones sociales solamente se podrá destinar hasta el 20 % de dicho monto.

Los patrones, cubrirán íntegramente la prima para el financiamiento de las prestaciones de la rama del Seguro de Guarderías y de las Prestaciones Sociales, independientemente que tengan o no trabajadores a su servicio.

**2.7.2. FORMAS DE PAGO DE LAS APORTACIONES.**

La Ley del Seguro Social, solamente menciona quien está obligado al pago de las aportaciones de seguridad social y la cantidad que se debe de pagar, pero nunca menciona la forma en que se deben liquidar dichas aportaciones, así mismo, el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2° párrafo II menciona que las 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 misma, en materia de seguridad social, pero nunca menciona la forma de pago, por lo tanto concluimos de la siguiente manera que la única forma de pagar las aportaciones de seguridad social tiene que ser forzosamente de forma pecuniaria en

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

moneda de curso legal y no se puede realizar el pago de otra manera.

El Código Fiscal de la Federación del año 1966, si establecía de manera específica que las contribuciones se podían pagar en especie.

A nuestro criterio el prestador de servicios personales subordinados debe de obtener otra forma de liquidar las aportaciones de seguridad social, como puede ser mediante el acreditamiento de los saldos que tenga a su favor, en vez de pedir la devolución, con ello se abre la posibilidad de que se acrediten en favor de las aportaciones de seguridad social.

## **2.8. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA DE CONTRIBUCIONES EN RELACIÓN AL TRABAJADOR.**

Para el ejercicio del poder que tiene el Estado en materia de contribuciones, se deben seguir determinados lineamientos o principios que la propia constitución y las leyes establecen, porque no es concebible que el Estado pueda actuar a su libre albedrío, dichos principios derivan del artículo 31 fracción IV de nuestra Carta Magna, la cual establece:

**Artículo 31 "Son obligaciones de los mexicanos:**

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

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos nos menciona como principios, la proporcionalidad, equidad y que se destinen al gasto

público si falta uno o más de estos requisitos el impuesto será contrario al establecido por la Constitución.

#### **PRINCIPIO DE LEGALIDAD.**

Este principio, se observa, al establecer las contribuciones en una ley, Y se cumple con lo que esta fundado en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, donde esta plasmada la obligación de los mexicanos de contribuir para los gastos públicos que dispongan las leyes.

#### **PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD.**

"El tratadista Fritz Neumark define el principio de proporcionalidad como el principio de fijación y distribución de las cargas tributarias según la capacidad individual de pago de los contribuyentes que exige que las cargas fiscales imputables en conjunto al individuo se estructuren de tal manera que, después de tomar en cuenta todos los factores personales de importancia para los indicadores de la capacidad tributaria, reflejen la proporción de las capacidades individuales de pago y en consecuencia que las pérdidas ocasionadas al individuo por la imposición, en cuanto a la disponibilidad económica-financiera, puedan ser consideradas como igualmente onerosas en términos relativos.<sup>27</sup>"

#### **PRINCIPIO DE EQUIDAD.**

Este principio, concede generalidad a las contribuciones, al establecer que su impacto debe ser el mismo para todos los que se ubiquen en la misma situación.

<sup>27</sup> DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Alberto. Principios de Derecho. Op. Cit. Pág. 72.

..

El tratadista Gregorio Sánchez León cita en su obra el siguiente concepto de equidad:

"Este principio significa que el impuesto comprende y se aplique a todas las personas (físicas, morales, unidades económicas, sin personalidad jurídica, mexicanas extranjeras) cuya situación particular o concreta coincida exactamente con la hipótesis contenida en la ley como el acto o hecho que genera el crédito fiscal.<sup>28</sup>"

### **2.9. PRINCIPIOS DOCTRINALES DE LAS CONTRIBUCIONES EN RELACIÓN AL TRABAJADOR.**

Los principios doctrinales, en materia de impuestos se encuentran contenidos en las obras de los doctrinarios, los que sirven para informar, orientar y normar el criterio de los legisladores para la creación y establecimiento de los impuestos.

El tratadista Sergio Francisco de la Garza, retoma en su obra los principios expuestos por Adam Smith en materia de contribuciones los cuales son<sup>29</sup>:

#### **PRINCIPIOS DE ADAM SMITH.**

En su libro las riquezas de las naciones Smith formulo cuatro grandes principios que son los siguientes:

##### **A) PRINCIPIO DE JUSTICIA:**

Los súbditos de cada Estado deben de contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana

<sup>28</sup> SANCHES LEON. Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano 9ª ed. México.1988. Ed Cárdenas. Pág. 297.  
<sup>29</sup> C.F.R. Pág. 404 y siguientes.



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 esa máxima depende lo que se llama la equidad o falta de equidad en los impuestos. Nuestra Carta Magna recoge este principio de justicia cuando exige que los mexicanos contribuyamos a los gastos públicos de una manera proporcional y equitativa.

#### **B) PRINCIPIO DE CERTIDUMBRE.**

El impuesto que cada individuo esta obligado a pagar debe de ser fijo y no arbitrario. La fecha del pago, la forma de realizarse, la cantidad a pagar debe de ser clara y patente para el contribuyente y para cualquier otra persona. Cuando esto no ocurre, todos los que están sujetos al impuesto se encuentran más o menos a merced del recaudador, que puede recargar al contribuyente que a él le molesta o arrancarle por miedo a tal recargo algún regalo o propina. La inseguridad del impuesto estimula toda insolencia y favorece la corrupción de una categoría de personas que son por naturaleza impopulares, incluso cuando no son insolentes o corruptos. La certeza de que cada individuo debe pagar en cuestión de impuestos es asunto de importancia vital que creemos, y lo aprueba la experiencia de todas las naciones, que la importancia de un notable grado de desigualdad no es un mal tan grande como la de un grado pequeñísimo de incertidumbre.

#### **C) PRINCIPIO DE COMODIDAD.**

Todo impuesto debe recaudarse en la época y en la forma en las que es más probable que convenga su pago al contribuyente. Un impuesto sobre la renta de la tierra o de las casas, pagadero en el tiempo en que, por lo general se

pagan dichas rentas, se recauda precisamente cuando es más conveniente el pago para el contribuyente o cuando es más probable que disponga de los medios para pagarlo. Los impuestos sobre géneros perecederos, como son los artículos de lujo, los pagan todos en último término el consumidor y por lo general, en una forma que es muy conveniente para él. Los paga poco a poco y a medida que compra los géneros. Como está en libertad de comprarlos o no, a su voluntad, si estos impuestos le ocasionan inconvenientes es por su propia conducta.

#### **d) PRINCIPIO DE LA ECONOMÍA.**

Los impuestos pueden sacar o impedir que entren en los bolsillos de la población, una cantidad mucho mayor que la que hacen ingresar en el tesoro público, lo cual se puede dar de las formas siguientes:

1.- El cobro del impuesto puede exigir un gran número de funcionarios, cuyos salarios pueden conducir la mayor parte del producto de aquél, y cuyos gajes pueden suponer otro impuesto adicional para la población.

2.-Puede constituir un obstáculo para las actividades de la población y desalentar a ésta para que no se dedique a determinadas ramas del negocio que podían dar sustento y ocupación a grandes sectores. Al mismo tiempo que obliga a la población a realizar un pago, puede de ese modo disminuir y quizá destruir totalmente algunas de las fuentes que le permitirían serlo con mayor holgura.

3.-Los supuestos de más castigo en que incurren los individuos que intentan sin éxito esquivar el impuesto, pueden constituir con frecuencia la ruina de los mismos,

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

acabando de ese modo con el beneficio que podría producir a la comunidad la inversión de sus capitales, un impuesto mal medido ofrece una grandísima tentación de evadirlo.

4.-Al someter a las gentes a las visitas frecuentes y a los registros odiosos de los recaudadores de impuestos, pueden exponerlas a molestias vejaciones y tiranías innecesarias.

#### **●) PRINCIPIO DE GENERALIDAD.**

Este principio se refiere a que un impuesto se debe aplicar a todas las personas conteniendo una excepción que en nuestra materia es una cantidad mínima exenta, es decir, un salario mínimo, se debe considerar que este ingreso esta exento porque quien lo percibe no cuenta con una capacidad contributiva por la razón de recibir dicha cantidad, además esta cantidad mínima es general, esto lleva consigo a la justicia contributiva.

Los principios de Adam Smith son los que más se apegan a la realidad y son los que tienen más vigencia, pues exponen de una manera clara los principios que deben regir a las contribuciones.

### **CAPITULO III.**

## **IMPUESTO AL VALOR AGREGADO E IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

### **3.1. Tratamiento Fiscal de los Prestadores de Servicios Personales Subordinados en el Impuesto al Valor Agregado.**

**3.1.2. Sujeto.**

**3.1.3. Objeto.**

**3.1.4. Base.**

**3.1.5. Tasa.**

**3.1.6. Traslado Del Impuesto.**

**3.1.7. Exenciones.**

**3.1.8. Acreditamiento.**

**3.1.9. Expedición de Comprobantes.**

**3.1.10 Declaraciones.**

### **3.2. Tratamiento Fiscal de los Prestadores de Servicios Personales Subordinados en el Impuesto Sobre la Renta.**

**3.2.1. Sujeto**

**3.2.2. Objeto**

**3.2.3. Base.**

**3.2.4. Tarifa.**

### **3.2.5 Obligación de los Prestadores de Servicios Personales Subordinados de Presentar Declaraciones.**

**3.2.6. Deducciones Personales.**

**3.2.7. Pagos Provisionales.**

**3.2.8. Ejercicio fiscal.**

**3.3. Actualización**

**3.4. Devolución.**

**3.5. Compensación.**

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

### **3.1 TRATAMIENTO FISCAL DE LOS PRESTADORES DE SERVICIOS PERSONALES SUBORDINADOS EN EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.**

El Impuesto al Valor Agregado es un impuesto indirecto que incide exclusivamente en el valor añadido en cada etapa del proceso económico de producción, circulación y distribución de bienes y servicios, esta Ley fue aprobada en 1980 y surge para eliminar los resultados nocivos que causaba la aplicación del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, el cual gravaba cada etapa de producción y comercialización lo que llevaba a elevar los costos y los precios de productos, bienes y servicios afectando de manera importante los consumidores finales.

Uno de los aspectos importantes del Impuesto al Valor Agregado, radica en la translación que de él realizan los enajenantes de bienes, los prestadores de servicios independientes, arrendadores e importadores de bienes y servicios, los cuales pueden recuperar lo que por concepto de este impuesto hayan pagado, pero lamentablemente los prestadores de servicios personales subordinados al no ser sujetos de este impuesto, no pueden acreditar el impuesto que pagan, y al no estar gravada su actividad, terminan siendo consumidores finales, por lo que se hace necesario, incluir a este grupo social marginado sujetándolo a la tasa cero y dándole la posibilidad de presentar declaraciones anuales para que puedan recuperar en su caso, si es que lo tuvieren un saldo a favor, persiguiendo con esto el alcanzar la justicia social y contributiva, pues no es dable a nuestro entendimiento el que la Ley beneficie

solamente a unas cuantas personas, como son las señaladas anteriormente, y no a los económicamente más desprotegidos.

### 3.1.2. SUJETO.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado en su artículo 1° menciona los sujetos pasivos que deben pagar este impuesto, es decir, las personas obligadas a la causación y entero de dicho impuesto y así tenemos a las personas físicas y morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes: enajenen bienes, presten servicios independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes e importen bienes o servicios.

### 3.1.3. OBJETO.

El tratadista José Francisco Plascencia Rodríguez nos da un concepto de lo que debe de entenderse por objeto, y así tenemos que "Es objeto del impuesto la manifestación de la realidad económica, establecida expresamente en la norma fiscal y considerada a ser sometida a la imposición. Dicho objeto, por tanto, existe jurídicamente y será imputable a la persona física o moral que se coloque en términos de la ley en el mismo<sup>30</sup>".

La ley en comento establece en su artículo 1° como objeto del impuesto la realización en el territorio nacional de los actos o actividades siguientes:

1. La enajenación de bienes.
2. La prestación de servicios independientes
3. El otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

<sup>30</sup> PLASCENCIA RODRÍGUEZ, José Francisco. La Aplicación del IVA en la Prestación de Servicios. Guadalajara Jalisco México. Ed INDETEC. 1994 Pág. 22.

4. La importación de bienes o servicios.

**1.- LA ENAJENACIÓN DE BIENES.**

Se entiende por enajenación de bienes: Toda transmisión de propiedad, aún en la que el enajenante se reserva el dominio del bien enajenado.

**2.- LA PRESTACION DE SERVICIOS INDEPENDIENTES.**

Se considera prestación de servicios independientes: La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes.

**3.- EL OTORGAMIENTO DEL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES.**

Se entiende por uso o goce temporal de bienes, el arrendamiento, el usufructo y cualquier otro acto, independientemente de la forma jurídica que al efecto se utilice, por el que una persona permita a otra usar o gozar temporalmente bienes tangibles, a cambio de una contraprestación.

**4.- LA IMPORTACION DE BIENES O SERVICIOS.**

Se considera importación de bienes o de servicios, la introducción al país de bienes, productos o servicios provenientes del extranjero.

Cabe destacar que la Ley del Impuesto al Valor Agregado no menciona como objeto la actividad de los prestadores de servicios personales subordinados, solamente

hace mención de los prestadores de servicios independientes a los cuales les grava la actividad que realizan.

#### **3.1.4. BASE.**

Retomando lo expuesto en el tema de la base en general partimos que en nuestro sistema legal la base del impuesto es la cuantía, monto de ingresos o el valor de la cosa o cosas sobre las que se determina el impuesto a cargo del sujeto pasivo principal o de los responsables solidarios.

#### **LA BASE EN EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO SE DA EN LOS SIGUIENTES SUPUESTOS:**

En la enajenación de los bienes, se toma como base el precio pactado, así como las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente por otros impuestos ó derechos.

En la prestación de servicios independientes para calcular el impuesto, se considerará como valor el total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien reciba el servicio por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos.

En el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, se considerará el valor de la contraprestación pactada a favor de quien los otorga, es decir, la base es el total de la renta pactada del bien, así como, las además cantidades que se carguen o cobren a quien se otorgue el uso o goce por otros impuestos, derechos, gastos de mantenimiento, construcciones.

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**



En la importación de bienes o servicios, la base del Impuesto al Valor Agregado tratándose de importación de bienes tangibles, se considerará el valor que se utilice para los fines del impuesto general de importación, adicionado con el monto de este último gravamen y de los demás que se tengan que pagar con motivo de la importación, es decir, la base es el valor total de la mercancía importada.

Cabe agregar en este tema que las penas convencionales como son los intereses por mora o incumplimiento pactado por las partes y los ingresos que de ellos deriven, es decir, los accesorios formaran parte de la base del impuesto.

#### **3.1.5. TASA.**

Como bien se dijo en el capítulo primero las tasas o tarifas, en nuestro sistema legal son las listas de unidades correspondientes para un determinado objeto o para un número de objetos que pertenecen a la misma categoría de actos, bienes o servicios gravados.

La tasa en el Impuesto al Valor Agregado es la cantidad exacta que se debe de pagar por unidad tributaria. Se habla de una tarifa proporcional al referimos en el momento que se señala un tanto por ciento fijo, cualquiera que sea el valor de la base, como es el caso de el impuesto que nos ocupa el cual tiene una tarifa fija general del 15%, como se plasma en el artículo primero de la ley en comento en su párrafo 2° el cual menciona que el impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa antes mencionada.

Existen en la ley tres tasas, la general como bien y acertadamente se dijo con anterioridad es la del 15% y la especial que es del 10%, la cual se debe de cubrir cuando los actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto, se realicen por residentes en la región fronteriza, y siempre que la entrega material de los bienes o la prestación de servicios se lleve a cabo en la citada región fronteriza, tratándose de importación, se aplicará la tasa del 10% siempre que los bienes y servicios sean enajenados o prestados en la mencionada región fronteriza, y la tasa cero.

#### **-TASA CERO.**

La tasa cero, tiene por objeto, otorgar las mismas facilidades y los beneficios de que gozan las personas que realizan los actos o actividades que están gravadas con la tasa general, a las personas que realicen los actos o actividades siguientes: La enajenación de animales, como son las aves, insectos, mamíferos, mariscos, peces y reptiles y vegetales, como son, frutas y verduras en general, aunque estén secados, limpiados, descascarados, desgranados, que estén aptos para su consumo y que no estén industrializados, es decir, que no se sometan a procesos de industrialización que cambien su forma, estado o composición original.

Las medicinas de patente, como son las especialidades farmacéuticas, los estupefacientes, las sustancias psicotrópicas y los antígenos o vacunas, incluyendo las homeopáticas y las veterinarias y productos destinados a la alimentación.

Por lo que, a los actos o actividades que se les aplica la tasa del 0%, producirán los mismos efectos legales que aquéllos por los que se deba pagar el impuesto gravado con la tasa general que es del 15% como lo impone la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Es de cuestionarse, porque la Ley del Impuesto al Valor Agregado no coloca a la actividad que realizan los prestadores de servicios personales subordinados como objeto de la aplicación de la tasa cero, toda vez, que están en una situación más precaria que las personas que se dedican a los actos y actividades gravados con tasa cero como lo son: La enajenación de animales y vegetales que no estén industrializados, así como la enajenación de medicinas de patente, pues dichas actividades gozan de los beneficios que otorga la Ley del Impuesto al Valor Agregado como lo es el acreditamiento o devolución en caso de que haya un saldo a favor. Por lo que, urge la necesidad de realizar una reforma integral a esta ley, adicionando una fracción quinta al artículo 2-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para incluir a la actividad de los prestadores de servicios personales subordinados, a que sea sujeto a la tasa cero, para que los trabajadores puedan obtener los beneficios que la Ley otorga.

Es normal que se requiera una reforma en esta Ley fiscal, por los cambios constantes que ha sufrido la sociedad, los instrumentos que fueron válidos por un tiempo, hoy, dejan de serlo y como consecuencia dejan en desventaja, como por ejemplo Los prestadores de servicios personales subordinados al no ser sujetos de la tasa cero del la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el valor adquisitivo de sus ingresos hoy día, no es el mismo que hace veintidós años, por lo que, urge la reforma en comento

para que los trabajadores se puedan adaptar a las necesidades cambiantes del desarrollo social y económico de México para este nuevo siglo XXII, buscando siempre la justicia social para los prestadores de servicios personales subordinados.

### **3.1.6. TRASLADO DEL IMPUESTO.**

Se entiende por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente retenedor, debe de hacer a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, reciban los servicios o de los que importen bienes de un monto equivalente al impuesto establecido, siendo obligación del retenedor, que traslade el impuesto en forma expresa y por separado del precio.

Es decir, el traslado o cobro, es el acto de transferir una carga fiscal, como lo es el Impuesto al Valor Agregado a otra persona. Como lo dispone el artículo 1º párrafo III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

#### **Artículo 1º**

**III "El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley, inclusive cuando se retenga".**

Un ejemplo de traslado o cobro del impuesto lo tenemos cuando una persona que tiene una actividad comercial como lo es la venta de zapatos, dicha persona al enajenar cien pares de zapatos con un valor comercial total de diez mil pesos, el impuesto que corresponde a este acto es de un mil

quinientos pesos, el traslado consistirá en el cobro que aparte del valor de la operación, el enajenante le haga al adquirente de la cantidad de un mil quinientos pesos, el cual está reflejado en la factura que ampara dicha compra, el monto de un mil quinientos pesos es el equivalente a la contribución, que es el quince por ciento como lo dispone el artículo primero fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, dicha operación se representa de la siguiente manera.

A	Valor de la operación	\$10,000
B	Impuesto trasladado	\$1,500
C	Importe total (A + B)	\$11,500

Otro ejemplo de traslado del impuesto lo tenemos cuando un prestador de servicios independientes otorga a una persona moral un servicio independiente, dicho prestador por concepto de honorarios le cobra la cantidad de diez mil pesos, la persona moral le retiene el diez por ciento de diez mil pesos, la cantidad resultante es de un mil pesos. Y le traslada el cinco por ciento de la cantidad inicial que es de quinientos pesos. Dicha operación la representamos de la siguiente manera.

A	Valor de la operación	\$10,000
B	Impuesto trasladado	\$500
C	Impuesto retenido	\$1,000
D	Importe total =(A+B+C)	\$11,500

El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas, como son: Tesorerías locales, bancos y centros comerciales, la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado, siempre que sean acreditables en los términos de la Ley en comento. En

su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le hubiere retenido.

### **3.1.7. EXENCIONES.**

La exención, es una excepción a la obligación fiscal que se verifica al sujeto obligado del hecho imponible, la exención es una situación de privilegio que se aplica a los sujetos, objeto y prestaciones, esta exención debe de tener una base en la Constitución o en otra Ley como es el caso del Impuesto Sobre la Renta.

Las personas físicas con actividades empresariales, que para el ejercicio fiscal dos mil tres únicamente enajenen bienes o presten servicios al público en general, no estarán obligadas al pago del impuesto por dichas actividades, siempre que en el año de calendario anterior hayan obtenido ingresos que no excedan de \$1,456,992.00, como lo dispone el artículo 2C de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, asimismo, estarán exentas del pago de este impuesto las personas físicas que se dediquen a actividades agrícolas, silvícolas o pesqueras, no obstante que sus actos o actividades no las realicen con el público en general, cubriendo en todo caso el requisito de límite de ingresos antes referido, dichas personas estarán obligadas a recabar y conservar la documentación comprobatoria de las adquisiciones que efectúen, cuando así lo disponga la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

#### **-EXENCIONES EN LA ENAJENACIÓN.**

Como lo dispone el artículo 9° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado no se pagará el Impuesto en la enajenación de los siguientes bienes:

I. El suelo.

II. Construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa-habitación.

III. Libros, periódicos y revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra, que realice su autor.

IV. Bienes muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas.

V. Billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos o juegos con apuestas y concursos de toda clase.

VI. Moneda nacional y moneda extranjera, así como las piezas de oro o de plata que hubieran tenido tal carácter y las piezas denominadas onza troy.

VII. Partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito.

VIII. Lingotes de oro con un contenido mínimo de 99% de dicho material, siempre que su enajenación se efectúe en ventas al menudeo con el público en general.

#### **-EXENCIONES TRATÁNDOSE DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS**

No se pagará el impuesto por la prestación de los siguientes servicios por disposición del artículo 15 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, los cuales son los siguientes:

I.- Las comisiones y contraprestaciones de créditos hipotecarios.

II.- Las comisiones que cobren las administradoras de fondos para el retiro.

III.- Los prestados en forma gratuita.

IV.- Los de enseñanza.

V. El transporte público terrestre de personas.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

VI. El transporte marítimo internacional de bienes

VII. El aseguramiento contra riesgos agropecuarios y los seguros de vida.

VIII. Los Partidos, asociaciones, Sindicatos, cámaras de comercio e industria y las asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines científicos, políticos, religiosos y culturales.

IX. Los de espectáculos públicos y los que no se consideran espectáculos públicos prestados en lugares cerrados.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado no menciona expresamente a los prestadores de servicios personales subordinados, como sujetos exentos, ni los servicios por los que se perciban ingresos que la Ley del Impuesto Sobre la Renta asimile a dicha remuneración, simplemente los excluye de este impuesto y no los considera como sujetos pasivos.

**-EXENCIONES TRATÁNDOSE DEL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES.**

No se pagará el impuesto por el uso o goce temporal de los siguientes bienes como lo dispone el artículo 20 la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

I.-Inmuebles destinados o utilizados exclusivamente para casa-habitación.

II.-Fincas dedicadas o utilizadas sólo a fines agrícolas o ganaderos.

III.-Bienes tangibles cuyo uso o goce sea otorgado por residentes en el extranjero.

IV. Libros, periódicos y revistas.



## **-EXENCIONES EN LAS IMPORTACIONES.**

No se pagará el Impuesto al Valor Agregado en las importaciones de conformidad con el artículo 25 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

I. Las que no lleguen a consumarse, sean temporales, tengan el carácter de retorno de bienes exportados temporalmente o sean objeto de tránsito.

II. Las de equipajes y menajes de casa.

III. Los bienes y la prestación de servicios no den lugar al pago del impuesto al valor agregado.

VI. Las de obras de arte creadas en el extranjero por mexicanos, que por su calidad y valor cultural sean reconocidas como tales por las instituciones oficiales competentes.

VII. Oro, con un contenido mínimo de dicho material del 80%.

### **3.1.8. ACREDITAMIENTO.**

"El acreditamiento consiste en restar de las contribuciones que cause el contribuyente, el entero o parcial de contribuciones que este haya pagado a otras contribuciones o al erario público. Tal acreditamiento puede ser contra la misma contribución o contra otras contribuciones de acuerdo con lo que dicten las leyes y demás disposiciones fiscales"<sup>31</sup>.

El tratadista, Manuel López González nos da la siguiente definición de lo que se debe de entender por acreditamiento. "Para efectos fiscales acreditamiento

---

<sup>31</sup> C.P. FLORES SANTOS, Marco Antonio. Modulo de Recuperación de Saldos a Favor de ISR, IMPAC, IVA Y Crédito al Salario. Centro de Estudios Fiscales., S.C. Cfr., México., 30 Agosto 2001.

significa restar el impuesto causado alguna cantidad autorizada (un crédito fiscal), resultando un impuesto en un importe menor o un saldo a favor<sup>32</sup>".

#### **PROCEDIMIENTO Y REQUISITOS PARA EL ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO.**

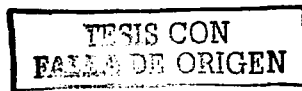
El artículo 4° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en sus distintos párrafos regula todo lo concerniente al acreditamiento del impuesto, sus puntos principales son los siguientes:

El acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley, tomando la tasa del 15%, 10% y 0% que corresponda para cada caso.

El contribuyente determinará los actos o actividades realizados que identifique exclusivamente con la enajenación de bienes, materias primas y productos terminados o semiterminados, prestación de servicios, otorgamiento del uso o goce temporal de bienes e importación de bienes o servicios. en el periodo por el que se determina el pago provisional, cuando por estos actos o actividades esté obligado al pago del impuesto establecido en esta Ley o les sea aplicable la tasa del 0%.

El contribuyente identificará el monto equivalente al del impuesto al valor agregado que le hubiera sido trasladado y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la realización de los actos y actividades antes

<sup>32</sup> LOPEZ GONZALEZ, Manuel. El Registro Contable del Impuesto al Valor Agregado., México. Ed. Indetec. 1994 Pág. 41.



descritas, efectuadas en el periodo de que se trate y que sean deducibles.

Para que el Impuesto al Valor Agregado sea acreditable deberá reunir los siguientes requisitos:

1. Que haya sido trasladado expresamente al contribuyente.
2. Que conste por separado en los comprobantes.
3. Que hayan sido efectivamente erogados para los actos y actividades gravadas, es decir, que sean acreditables y que dicha retención se entere en los términos y plazos establecidos en la Ley.

El derecho al acreditamiento es personal para los contribuyentes de este impuesto con las excepciones que la Ley de la materia establezca.

Desde nuestro punto de vista, El Impuesto al Valor Agregado acreditable es el impuesto pagado por el propio contribuyente en la adquisición e importación de bienes o servicios, así como el uso o goce temporal de un bien y por la obtención de un servicio. Cuando la persona realiza compras, gastos o bien, recibe servicios relacionados con su actividad, paga también el Impuesto al Valor Agregado, es decir, le trasladan dicho impuesto, el cual se puede disminuir del impuesto trasladado, es decir, acreditar siempre y cuando se reúnan los requisitos fiscales que marca la ley en estudio, el cual representamos con la siguiente operación aritmética.

<b>A</b>		<b>IVA TRASLADADO.</b>
<b>B</b>	<b>(-)</b>	<b>IVA ACREDITABLE.</b>
<b>C</b>	<b>(=)</b>	<b>IVA POR PAGAR. (A-B)</b>

El artículo 1° párrafo IV de la Ley del Impuesto al Valor Agregado describe. "El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le hubiere retenido."

En la conferencia magistral, llevada a cabo en la Facultad de Contaduría y Administración de la Universidad Nacional Autónoma de México, en fecha 18 y 19 de enero del año 2002 sobre el tema: "Comentarios a la Reforma Fiscal 2002," se menciona acerca de la reforma hecha al artículo 4° de la ley del Impuesto al Valor Agregado incluido en la Ley de Ingresos de la Federación en su artículo 7° transitorio fracción II. esta reforma es acertada, al permitir realizar el acreditamiento solamente cuando el Impuesto al Valor Agregado trasladado a los contribuyentes, haya sido efectivamente pagado, porque antes de la reforma el Impuesto se tenía que pagar, antes de que se recibiera el dinero por dicho concepto, es decir, al realizar un acto gravado se tenía que cubrir, aunque el acto no se hubiere perfeccionado. Hoy día con los cambios hechos al artículo 4° incluidas ya en la ley del Impuesto al Valor Agregado de acuerdo con las reformas del año 2003 se otorga uniformidad a la ley al hablar de un flujo de capitales. Este artículo lo transcribimos a continuación, para un mejor

discernimiento: "Para los efectos del artículo 4º, el acreditamiento sólo procederá cuando el impuesto al valor agregado trasladado a los contribuyentes haya sido efectivamente pagado y, en su caso, las adquisiciones efectivamente pagadas". Esta reforma es importante porque permite al contribuyente manejar su capital en diferentes actos en vez de pagar el impuesto de forma anticipada.

### 3.1.9. EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES.

Los artículos 29 y 29A del Código Fiscal de la Federación regulan todo lo relativo a los comprobantes fiscales.

Desde nuestro punto de vista, un comprobante fiscal es un documento por medio del cual se asientan actos o actividades realizados por todas aquellas personas que la ley obliga a expedirlos, los cuales deben de cumplir con ciertos requisitos que la misma impone.

La expedición de comprobantes es una obligación impuesta por la Ley del Impuesto al Valor Agregado a las personas que realicen los actos y actividades siguientes:

- I. Enajenen bienes.
- II. Presten servicios independientes.
- III. Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
- IV. Importen bienes o servicios.

La expedición de comprobantes es un derecho para la persona quien recibe la contraprestación, el cual se traduce en poder exigir la entrega del comprobante que ampare la operación realizada.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

## **REQUISITOS A REUNIR POR LOS COMPROBANTES FISCALES.**

Los comprobantes fiscales deberán de reunir los requisitos establecidos en el artículo 29A del Código Fiscal de la Federación, los cuales son los siguientes:

I. Contener impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida.

II. Contener impreso el número de folio.

III. Lugar y fecha de expedición.

IV. Clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.

V. Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.

VI. Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse, en su caso.

VII. Número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.

VIII.- Fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado.

La vigencia de los comprobantes fiscales es de un plazo máximo de dos años, contados a partir de su fecha de

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

impresión. Dicha vigencia deberá señalarse expresamente en los mismos.

Los contribuyentes deberán llevar los comprobantes en talonario o bien expedirlos en original y copia.

Cuando se opte por llevar talonario, éstos deberán estar empastados y foliados en forma consecutiva previamente a su utilización. La matriz contendrá los datos completos y el talón un extracto indicativo de los mismos. Si se opta por expedir los comprobantes en original y copia, éstos deberán estar foliados en forma consecutiva previamente a su utilización, debiendo conservar las copias empastándolas en su orden.

Los comprobantes por disposición legal deberán ser impresos en los establecimientos que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que cumplan con los requisitos que al efecto se establezcan mediante reglas de carácter general.

Los contribuyentes que realicen operaciones con el público en general podrán expedir comprobantes simplificados los que la ley permite su libre impresión, cuyo único contenido serán los requisitos a que se refieren las fracciones I, II y III antes transcritas, que señalen el importe total de la operación consignado en número y letra, además deberán hacerlo siempre en original y copia, debiendo estar foliados en forma consecutiva previamente a su utilización, entregar la copia de los mismos al interesado y conservar los originales empastándolos en su orden.

Los contribuyentes que utilicen máquinas registradoras de comprobación fiscal deberán expedir los comprobantes que reúnan los siguientes requisitos:

a) Nombre, denominación o razón social y clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida.

b) Valor total de los actos o actividades realizados y número consecutivo del comprobante; y,

c) Número de registro de la máquina, logotipo fiscal y fecha de expedición.

Estos comprobantes podrán contener la cantidad y clase de mercancía o la descripción del servicio proporcionado.

Los contribuyentes con local fijo están obligados a registrar el valor de los actos o actividades que realicen con el público en general, así como a expedir los comprobantes conforme a lo dispuesto en la Ley.

### **3.1.10 DECLARACIONES.**

Los contribuyentes, efectuarán pagos mediante declaración, que presentarán ante las oficinas autorizadas de forma mensual semestral o anual, en los casos del ejercicio de iniciación de operaciones, se efectuarán pagos provisionales trimestrales.

Las personas físicas pagarán el impuesto del ejercicio mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas como son: tesorerías locales, bancos, dentro del periodo comprendido entre los meses de febrero y abril del año siguiente al cierre del ejercicio.

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**



Cuando se enajene un bien o se preste un servicio en forma accidental, por los que deba pagar impuesto, el contribuyente lo pagará mediante declaración que presentará en las oficinas autorizadas, dentro de los quince días hábiles siguientes a aquél en el que obtenga la contraprestación. En estos casos no formulará declaración anual ni de pago provisional.

Los causantes que realicen actos o actividades gravadas están obligados a presentar declaraciones para el pago del impuesto, estas declaraciones pueden ser para efectuar pagos provisionales que presentarán por los mismos periodos y en las mismas fechas de pago, que las establecidas para el Impuesto Sobre la Renta y una anual que tiene el carácter de definitiva por el ejercicio que comprende, estas declaraciones deberán presentarse en las oficinas que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público correspondientes al domicilio fiscal del contribuyente, si un contribuyente tuviera varios establecimientos presentara por todos ellos una sola declaración mensual o del ejercicio.

Al hablar de la presentación de las declaraciones en el Impuesto al Valor Agregado nos referimos precisamente a las clases, época y forma de pago del impuesto.

Hay dos clases de pagos, el provisional y el definitivo.

El pago provisional surge de la necesidad que tiene el estado de sufragar los gastos públicos, por lo cual se ve obligado a recaudar el dinero que aportan sus gobernados.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

El pago provisional lo efectúan las personas que realizan los actos o actividades grabadas por la ley.

El pago definitivo, es aquel que realizan las personas físicas y las personas morales que en forma habitual o accidental realizan actividades grabadas por la ley.

#### **ÉPOCA DE PAGO.**

La época de pago del impuesto, será la que determine la Ley del Impuesto Sobre la Renta y estas pueden ser de forma mensual, trimestral, semestral y anual.

La declaración provisional mensual, de una persona física, sujeta al pago del impuesto, se determina de la siguiente manera: se deberá disminuir el monto del impuesto al valor acreditable, del impuesto trasladado correspondiente al periodo, por el que se calcula el impuesto, es decir, el pago mensual será la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de las actividades realizadas en el mes de calendario anterior y las cantidades por las que procede el acreditamiento.

Declaración anual o del ejercicio, el impuesto se determinara por ejercicio fiscal, el cual se calculara disminuyendo al monto del impuesto trasladado, la cantidad que corresponda al impuesto al valor agregado acreditable del ejercicio, deduciendo los pagos provisionales efectuados, es decir, el pago anual será la diferencia entre el impuesto que correspondió al total de los actos o actividades realizadas durante los meses del ejercicio, puede ser regular de doce meses o irregular, menos de doce meses, y las cantidades por las que procede el acreditamiento.

El contribuyente puede presentar declaraciones complementarias mensuales o anuales para corregir los errores u omisiones en que haya incurrido

Cabe señalar que el periodo de pago del Impuesto al Valor Agregado se debe realizar en el mismo periodo por el que la ley obliga a pagar el Impuesto Sobre la Renta

### **3.2. TRATAMIENTO FISCAL DE LOS PRESTADORES DE SERVICIOS PERSONALES SUBORDINADOS EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

La nueva ley del Impuesto Sobre la Renta, aprobada el treinta y uno de diciembre del dos mil uno y cuyas reformas recientes entraron en vigor el primero de enero del 2003 es la que nos rige, dicha Ley en su título IV se refiere a los ingresos que obtienen las personas físicas y en su capítulo primero habla de los ingresos por salarios y de la prestación del servicio personal subordinado.

A continuación desarrollaremos los elementos de las contribuciones, que en materia de renta están sujetos los prestadores de servicios personales subordinados. La ley del Impuesto Sobre la Renta grava los ingresos que efectivamente perciban los trabajadores.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta no tiene una reglamentación completa y favorable en relación al prestador de servicios personales subordinados al no prever instrumentos como la obligación de presentar declaraciones, ya sea en forma mensual, trimestral o anual, el tener derecho a deducciones personales y la recuperación de los saldos que en su oportunidad pudieran tener.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

La ley del Impuesto Sobre la Renta impone obligaciones a los patrones como calcular y enterar los impuestos en la materia que nos ocupa, como retenedores del impuesto los cuales realizan sin que el trabajador tenga conocimiento de la cantidad precisa que se le debe de retener por los ingresos que obtiene, dejándolo en estado de incertidumbre por el desconocimiento que tienen de las leyes que lo protegen y aún más tratándose de materia fiscal, por lo cual se hace patente la necesidad de reglamentar en forma más precisa los derechos y obligaciones que deban tener las personas que obtengan ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado.

### **3.2.1. SUJETO.**

En materia del Impuesto Sobre la Renta intervienen tres sujetos que son: a) el trabajador, b) el patrón, y c) el Estado.

#### **TRABAJADOR.**

Retomando lo expuesto en temas anteriores indicaremos que el trabajador es la persona física que presta a otra, física o moral un servicio personal subordinado. El prestador de servicios personales subordinados, es el sujeto pasivo de la relación contributiva, precisamente porque es la persona que al ubicarse dentro de la hipótesis normativa genera el crédito fiscal.

#### **EL PATRON**

El artículo 10° de la Ley Federal del Trabajo menciona que "patrón es la persona física o moral que utiliza los servicios de uno o varios trabajadores."

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

El carácter con el cual interviene el patrón, es el de retenedor y obligado solidario, porque es la persona a quien las leyes fiscales imponen la obligación de retener contribuciones a cargo de los contribuyentes, es decir, de los prestadores de servicios personales subordinados y su responsabilidad es hasta por el monto de dichas contribuciones que retengan.

#### **EL ESTADO.**

El Gobierno o Estado, es el acreedor del impuesto, es el sujeto activo de la relación jurídica contributiva, referente a la recaudación de contribuciones y es la entidad pública que tiene la obligación por disposición de la ley del Impuesto Sobre la Renta y la facultad de exigir el pago de dichas contribuciones.

#### **3.2.2. OBJETO.**

La Ley del Impuesto Sobre la Renta grava los ingresos que perciban los prestadores de servicios personales subordinados, en efectivo o en especie que modifiquen su patrimonio y que efectivamente sean percibidos.

El objeto de la Ley del Impuesto sobre la Renta, lo constituyen los ingresos gravables que provienen del producto del trabajo o de otros ingresos que perciban los prestadores de servicios personales subordinados, tales como salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral, así como, por los conceptos de jubilaciones, pensiones o haberes de retiro,

indemnizaciones por separación con las limitaciones que nuestras leyes imponen.

### 3.2.3. BASE.

La base del Impuesto Sobre la Renta, es la totalidad de los ingresos gravables obtenidos por los prestadores de servicios personales subordinados en un mes o en un año, menos las exenciones y subsidios que en su caso pudiera tener, es el ingreso realmente percibido por el trabajador.

La ley del Impuesto Sobre la Renta nos menciona los siguientes ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, como son:

- a) Los salarios.
- b) Las prestaciones que deriven de una relación laboral.
- c) La participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.
- d) Las prestaciones derivadas como consecuencia de la terminación de la relación laboral.

Los ingresos pueden aumentar o disminuir la base para el cálculo del impuesto, por ejemplo:

Silvia Spears Gutiérrez, como prestadora de servicios personales, obtiene un salario equivalente a dos mil pesos y no percibe otra prestación distinta más que su salario, el que se toma como base para calcular el impuesto.

Otro ejemplo lo tenemos cuando Kerken Rodríguez Roque de León obtiene como salario mensual la cantidad de tres mil pesos y que por vivir en un país con crisis recurrente sexenal y para soportar la cuota de enero-abril tiene la

necesidad de trabajar jornada extraordinaria, consistente por cuatro horas diarias por cuatro meses, esta jornada al exceder de los límites marcados por la legislación laboral y por ser pactados por cuatro meses, los ingresos que obtenga por dicho periodo laborado formarán parte de su salario, es decir, el ingreso que obtendrá por los cuatro meses trabajados de más formará parte de su salario ordinario, y dicha cantidad es de un mil quinientos mensuales esta cantidad multiplicada por los cuatro meses nos da un resultado consistente en la cantidad de seis mil pesos, el salario mensual que obtiene Kerken Rodríguez Roque de León es de tres mil pesos, dicha cantidad multiplicada por cuatro meses laborados nos da la cantidad de doce mil pesos.

La cantidad que sirve para el cálculo del impuesto mensual es de cuatro mil quinientos pesos por ser la totalidad de los ingresos percibidos.

Como consecuencia del trabajo realizado por cuatro meses, la empresa donde labora nuestro amigo Kerken aumento su producción y esto propicio que a él le otorgaran un bono mensual por la cantidad de mil quinientos pesos, al ser un ingreso extra para el trabajador se considera gravado y forma parte de su salario.

La cantidad total obtenida como bono de productividad por los cuatro meses es de seis mil pesos dicha cantidad se tomara como base para el cálculo del impuesto con la limitación de restarle a dicha cantidad un salario mínimo general mensual.

Los ingresos y las prestaciones gravadas que por si solos o en su conjunto son tomados en cuenta para formar la

base del salario, los cuales fueron desarrollados con amplitud en temas anteriores específicamente en el tema de ingresos gravables.

#### **3.2.4. TARIFA.**

Las tarifas en la legislación fiscal Mexicana son listas de unidades para un determinado objeto o para un número de objetos que pertenecen a la misma categoría de servicios gravados.

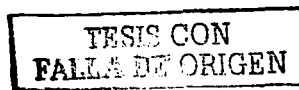
Las tarifas en el Impuesto Sobre la Renta son progresivas porque al aumentar su base, de esa misma manera se acrecienta la cuantía del impuesto, además los aumentos sucesivos son más proporcionales, es decir, el impuesto aumenta en proporción al valor económico de la prestación del servicio personal subordinado gravado.

Es cierto, que este impuesto al tener una tarifa progresiva y proporcional es menos injusto, ya que paga más quien percibe más.

En la Ley del Impuesto Sobre la Renta, existen varias tarifas, una para el impuesto, otra para el subsidio y una más para calcular el crédito al salario los cuales plasmamos a continuación.

#### **TARIFA PARA CALCULAR EL IMPUESTO PARA PAGOS PROVISIONALES.**

Para calcular los pagos provisionales tenemos la siguiente tarifa.





**TARIFA.**

Limite inferior	Limite superior	Cuota fija	Tasa para aplicarse sobre el excedente del limite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	5,153.22	0.00	3.00
5,153.23	43,739.22	154.56	10.00
43,739.23	76,867.80	4,013.10	17.00
76,867.81	89,355.48	9,645.12	25.00
89,355.49	106,982.82	12,767.04	32.00
106,982.83	215,769.06	18,407.70	33.00
215,769.07	En adelante	54,307.20	34.00

La retención, se calculará aplicando a la totalidad de los ingresos obtenidos en un mes de calendario.

**TABLA PARA CALCULAR EL SUBSIDIO MENSUAL.**

Los prestadores de servicios personales subordinados gozarán, de un subsidio contra el impuesto que resulte a su cargo en los términos de la tarifa anterior, dicho subsidio se calculará considerando el ingreso y el impuesto determinado conforme a la tarifa antes descrita para lo que se les aplicará la siguiente tabla.

TABLA			
Limite inferior	Limite superior	Cuota fija	Tasa para aplicarse sobre el excedente del limite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	429.44	0.00	50.00
429.45	3,644.94	6.44	50.00
3,644.95	6,405.65	167.22	50.00
6,405.66	7,446.29	401.85	50.00
7,446.30	8,915.24	531.96	50.00
8,915.25	17,980.76	766.98	40.00
17,980.77	28,340.15	1,963.65	30.00
28,340.16	En adelante	3,020.30	0.00

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

### TABLA PARA CALCULAR EL CREDITO AL SALARIO.

Las personas, que hagan pagos que sean ingresos para el trabajador-contribuyente calcularán el impuesto aplicando el crédito al salario mensual.

El crédito al salario mensual a acreditar será el que se obtenga de aplicar la siguiente tabla.

MONTO DE INGRESOS QUE SIRVEN DE BASE PARA CALCULAR EL IMPUESTO		
Para ingresos de:	Hasta ingresos de:	Crédito al salario Mensual
\$	\$	\$
0.01	1,531.38	352.35
1,531.39	2,254.86	352.20
2,254.87	2,297.02	352.20
2,297.03	3,006.42	352.01
3,006.43	3,062.72	340.02
3,062.73	3,277.13	331.09
3,277.14	3,849.02	331.09
3,849.03	4,083.64	306.66
4,083.65	4,618.85	291.24
4,618.86	5,388.68	255.06
5,388.69	6,158.47	219.49
6,158.48	6,390.86	188.38
6,390.87	En adelante	153.92

### TARIFA PARA CALCULAR EL IMPUESTO ANUAL.

Para los efectos de calcular el impuesto anual, en lugar de aplicar la tarifa contenida artículo 177 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se aplicará la tarifa contenida en el artículo segundo transitorio fracción LXXXVIII que es la siguiente:

TESE CON  
FALLA DE ORIGEN

**PARA EL EJERCICIO FISCAL DEL 2003.**

Limite inferior	Limite superior	Cuota fija	Tasa para aplicarse sobre el excedente del limite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	5,153.22	0.00	3.00
5,153.23	43,739.22	154.56	10.00
43,739.23	76,867.80	4,013.10	17.00
76,867.81	89,355.48	9,845.12	25.00
89,355.49	106,982.82	12,767.04	32.00
106,982.83	215,769.06	18,407.70	33.00
215,769.07	En adelante	54,307.20	34.00

A la totalidad de los ingresos obtenidos en un año de calendario se le aplicará la tarifa antes plasmada.

**TABLA PARA CALCULAR EL SUBSIDIO ANUAL.**

Los contribuyentes, prestadores de servicios personales subordinados gozarán de un subsidio contra el impuesto que resulte a su cargo en los términos de la tarifa anterior.

El subsidio, se calculará considerando el ingreso y el impuesto determinado conforme a la tarifa anteriormente plasmada, a los que se les aplicará la siguiente:

**TABLA.**

Limite inferior	Limite superior	Cuota fija	Tasa para aplicarse sobre el excedente del limite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	5,153.22	0.00	50.00
5,153.23	43,739.22	77.22	50.00
43,739.23	76,867.80	2,006.58	50.00
76,867.81	89,355.48	4,822.20	50.00
89,355.49	106,982.82	6,383.46	50.00
106,982.83	215,769.06	9,203.70	40.00
215,769.07	340,081.74	23,563.74	30.00
340,081.75	En adelante	36,243.54	0.00

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

Para determinar el Impuesto Sobre la Renta, resulta una tarea ardua, enmarañada, laboriosa y aunado a ello la falta de coherencia que existe en la interpretación de la ley, que lejos de simplificar los procedimientos, aumenta sus niveles de complejidad esto no es aceptable por que es el impuesto que más se recauda y representa el ingreso más importante del estado a cargo de los contribuyentes pues no solamente abarca a los trabajadores sino también a los patrones, así como a los prestadores de servicios personales independientes.

### **3.2.5 OBLIGACIÓN DE LOS PRESTADORES DE SERVICIOS PERSONALES SUBORDINADOS DE PRESENTAR DECLARACIONES.**

Los prestadores de servicios personales subordinados no están obligados a presentar declaraciones, porque la ley del Impuesto Sobre la Renta no vislumbra la posibilidad de que estos sujetos presenten declaraciones, ya que ésta obligación es impuesta a los empleadores, los cuales tienen como una de sus obligaciones presentar declaraciones y calcular el impuesto de las personas que les hubieren prestado servicios subordinados.

El diccionario jurídico 2000 define a la declaración fiscal de la siguiente manera:

"Es la manifestación que efectúa el contribuyente por mandato de ley de sus obligaciones tributarias durante un ejercicio fiscal anual. La declaración fiscal es anual, si bien para el cobro de algunos impuestos suelen realizarse pagos provisionales"<sup>33</sup>

La ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 117 fracción III impone la obligación a los prestadores de

<sup>33</sup> Op. Cit. Diccionario Jurídico en C D.

.. servicios personales subordinados a presentar declaraciones anuales, solo bajo ciertos supuestos, y que a la letra dice:

**Artículo 117 "Los contribuyentes que obtengan ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, además de efectuar los pagos de este impuesto, tendrán las siguientes obligaciones:**

**III. Presentar declaración anual en los siguientes casos:**

- a) Cuando además obtengan ingresos acumulables distintos por la prestación de un servicio personal subordinado
- b) Cuando se hubiera comunicado por escrito al retenedor que se presentará declaración anual.
- c) Cuando dejen de prestar servicios antes del 31 de diciembre del año de que se trate o cuando se hubiesen prestado servicios a dos o más empleadores en forma simultánea.
- d) Cuando obtengan ingresos, por los conceptos a que se refiere este Capítulo, de fuente de riqueza ubicada en el extranjero o provenientes de personas no obligadas a efectuar las retenciones.
- e) Cuando obtengan ingresos anuales por la prestación de un servicio personal subordinado y los cuales excedan de \$300,000.00."

En resumen la ley no obliga de manera general a los prestadores de servicios personales subordinados a presentar declaraciones por los ingresos que obtienen y aportan a la Hacienda Pública, sólo se limita a mencionar cinco supuestos contenidos en el artículo 117 fracción III de la ley del Impuesto Sobre la Renta en los cuales se obliga al prestador de servicios personales subordinados a presentar declaración anual.

Al no haber una disposición expresa, que obligue a los prestadores de servicios personales subordinados a presentar declaraciones anuales, se deja en estado de inseguridad jurídica a los mismos al no tener un mecanismo legal para comprobar si el cálculo y entero del impuesto realizado por los empleadores haya sido efectivamente el correcto, es decir, si es legal la aplicación que hacen los patrones vía retenciones, de ahí que surge la necesidad de otorgar a los prestadores de servicios personales subordinados un mecanismo jurídico para que presenten declaraciones para el ejercicio o anuales.

Al imponerles a los prestadores de servicios personales subordinados la obligación de presentar declaraciones, no sólo se traduce en un deber sino también en una garantía al propiciar la transparencia en la aplicación y cálculo del impuesto por el propio contribuyente auxiliándolo siempre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ejerciendo ésta su facultad de asistencia a los contribuyentes.

Es un derecho que tienen los contribuyentes el ser asesorados por la autoridad en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta, este derecho beneficia tanto al contribuyente como a la autoridad al poder contemplar si el patrón a calculado correctamente el impuesto a cargo de los prestadores de servicios personales subordinados, pero se requiere que en caso de que surgiera algún error aritmético u otros, no se sancione al trabajador, porque las multas contenidas en el Código Fiscal de la Federación resultan excesivas para quien sólo posee su fuerza de trabajo.

Se puede decir, que la carga de trabajo aumentaría para la autoridad, pero son más los beneficios que se

podrían obtener con esta medida, además el Código citado prevé la asistencia al contribuyente, lo único que los prestadores de servicios personales subordinados harían, sería ejercer un derecho ya establecido y esto nos llevaría a que haya un poco de justicia social para aquellos contribuyentes que solo poseen su fuerza de trabajo.

### **3.2.6. DEDUCCIONES PERSONALES.**

Los prestadores de servicios personales subordinados, al no estar obligados a presentar declaraciones anuales, no tienen derecho a las deducciones personales autorizadas por la ley del Impuesto Sobre la Renta, ya que para tener derecho a realizar deducciones personales es requisito "sine qua non" presentar declaraciones anuales por lo cual pierden los trabajadores la prerrogativa de realizar tales deducciones, por lo que reiteramos, la necesidad de reformar el artículo 117 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, obligando a los prestadores de servicios personales subordinados a presentar declaraciones anuales, sin que sea necesario encuadrarse en algunos de los incisos que la ley establece, debiendo mencionar de manera genérica los contribuyentes que obtengan ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, tienen la obligación de presentar declaración anual, toda vez que con ello tendrían derecho a incluir las deducciones personales a que tienen derecho.

Las deducciones personales a que tienen derecho las personas, que presentan declaraciones anuales y que se pueden prolongar para todos los prestadores de servicios personales subordinados, son las contenidas en el artículo 176 de la ley del Impuesto Sobre la Renta y son los siguientes:

**TENEN CON  
FALLA DE ORIGEN**

Artículo 176 "Las personas físicas que obtengan ingresos en efectivo o de cualquier otro tipo, para calcular su impuesto anual, podrán hacer además de las deducciones autorizadas permitidas que les correspondan, las siguientes deducciones personales:

I.-Los pagos por honorarios médicos y dentales, así como los gastos hospitalarios, efectuados por el contribuyente para sí, para su cónyuge o para la persona con quien viva en concubinato y para sus ascendientes o descendientes en línea recta, siempre que dichas personas no perciban durante el año de calendario ingresos en cantidad igual o superior a la que resulte de calcular el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año.

II. Los gastos de funerales en la parte en que no excedan del salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año, efectuados para las personas señaladas en la fracción que antecede.

III. Los donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley y en las reglas generales que para el efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria y que se otorguen en los siguientes casos:

a) A la Federación, a las entidades federativas o a los municipios, así como a sus organismos descentralizados.

b) A las asociaciones y sociedades civiles que otorguen becas y cumplan con los requisitos del artículo 98 de esta Ley.

c) A programas de escuela empresa.

Tratándose de donativos otorgados a instituciones de enseñanza serán deducibles siempre que sean establecimientos públicos o de propiedad de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, se destinen a la adquisición de bienes de inversión, a la investigación científica o desarrollo de tecnología, así como a gastos de administración hasta por el monto, en este último caso, que señale el Reglamento de esta Ley; se trate de donaciones no onerosas ni remunerativas, conforme a las reglas generales que al efecto determine la Secretaría de



Educación Pública, y dichas instituciones no hayan distribuido remanentes a sus socios o integrantes en los últimos cinco años.

IV. Los intereses reales efectivamente pagados en el ejercicio por créditos hipotecarios destinados a casa habitación contratados, con los integrantes del sistema financiero y siempre que el monto del crédito otorgado no exceda de un millón quinientas mil unidades de inversión. Para estos efectos, se considerarán como intereses reales el monto en el que los intereses efectivamente pagados en el ejercicio excedan al ajuste anual por inflación del mismo ejercicio y se determinará aplicando en lo conducente lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 159 de esta Ley, por el periodo que corresponda.

Los integrantes del sistema financiero, a que se refiere el párrafo anterior, deberán informar por escrito a los contribuyentes, a más tardar el 15 de febrero de cada año, el monto del interés real pagado por el contribuyente en el ejercicio de que se trate, en los términos que se establezca en las reglas que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.

V. Las aportaciones complementarias de retiro realizadas directamente en la subcuenta de aportaciones complementarias de retiro, en los términos de la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro o a las cuentas de planes personales de retiro, así como las aportaciones voluntarias realizadas a la subcuenta de aportaciones voluntarias, siempre que en este último caso dichas aportaciones cumplan con los requisitos de permanencia establecidos para los planes de retiro conforme al segundo párrafo de esta fracción. El monto de la deducción a que se refiere esta fracción será de hasta el 10% de los ingresos acumulables del contribuyente en el ejercicio, sin que dichas aportaciones excedan del equivalente a cinco salarios mínimos generales del área geográfica del contribuyente elevados al año.

Para los efectos del párrafo anterior, se consideran planes personales de retiro, aquellas cuentas o canales de inversión, que se establezcan con el único fin de recibir y administrar recursos destinados exclusivamente para ser utilizados cuando el titular llegue a la edad de 65 años o en

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

..

los casos de invalidez o incapacidad del titular para realizar un trabajo personal remunerado de conformidad con las leyes de seguridad social, siempre que sean administrados en cuentas individualizadas por instituciones de seguros, instituciones de crédito, casas de bolsa, administradoras de fondos para el retiro o sociedades operadoras de sociedades de inversión con autorización para operar en el país, y siempre que obtengan autorización previa del Servicio de Administración Tributaria.

Cuando los recursos invertidos en las subcuentas de aportaciones complementarias de retiro, en las subcuentas de aportaciones voluntarias o en los planes personales de retiro, así como los rendimientos que ellos generen, se retiren antes de que se cumplan los requisitos establecidos en esta fracción, el retiro se considerará ingreso acumulable.

En el caso de fallecimiento del titular del plan personal de retiro, el beneficiario designado o el heredero, estarán obligados a acumular a sus demás ingresos del ejercicio, los retiros que efectúe de la cuenta o canales de inversión, según sea el caso.

VI. Las primas por seguros de gastos médicos, complementarios o independientes de los servicios de salud proporcionados por instituciones públicas de seguridad social, siempre que el beneficiario sea el propio contribuyente, su cónyuge o la persona con quien vive en concubinato, o sus ascendientes o descendientes, en línea recta.

VII. Los gastos destinados a la transportación escolar de los descendientes en línea recta cuando ésta sea obligatoria en los términos de las disposiciones legales del área donde la escuela se encuentre ubicada o cuando para todos los alumnos se incluya dicho gasto en la colegiatura. Para estos efectos, se deberá separar en el comprobante el monto que corresponda por concepto de transportación escolar.

Para determinar el área geográfica del contribuyente se atenderá al lugar donde se encuentre su casa habitación al 31 de diciembre del año de que se trate. Las personas que a la fecha citada tengan su domicilio fuera del territorio

nacional, atenderán al área geográfica correspondiente al Distrito Federal.

Para que procedan las deducciones a que se refieren las fracciones I y II que anteceden, se deberá comprobar, mediante documentación que reúna requisitos fiscales, que las cantidades correspondientes fueron efectivamente pagadas en el año de calendario de que se trate a instituciones o personas residentes en el país. Si el contribuyente recupera parte de dichas cantidades, únicamente deducirá la diferencia no recuperada."

Como podemos observar, son múltiples las deducciones personales que los prestadores de servicios personales subordinados tienen derecho, solo se requiere que presenten declaraciones anuales, por lo que se hace urgente la reforma al artículo antes citado.

### 3.2.7. PAGOS PROVISIONALES.

El Estado para sufragar las múltiples necesidades que tiene en su función de ente público, como son: la seguridad pública, educación, servicios como el agua, la luz, actividades culturales, recreativas y deportivas, pago de deuda externa, pago de nominas del personal burocrático y demás gastos que el estado tiene, los que no pueden esperar hasta el fin de año sino que se tiene que cubrir en un corto periodo de tiempo, al hablar de los salarios que el estado cubre para su personal, esta se realiza de forma quincenal.

Para cubrir todos los gastos, que el estado tiene, obliga a sus gobernados a que aporten parte del dinero que ganan para cubrir dichas necesidades, es decir, el Estado necesita de dinero, el cual lo capta de los contribuyentes y es este precisamente el fundamento jurídico-económico de los pagos provisionales, situación que también favorece al

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

particular, ya que a cuenta del impuesto anual puede ir abonando mediante pagos provisionales, además el Estado al captar los impuestos de manera provisional obliga y ayuda al contribuyente para que al final del ejercicio la carga fiscal no resulte excesiva para el obligado, es decir, que dicha carga no sea tan pesada logrando con ello que más personas paguen, así el estado ayuda a sus gobernados y a él mismo en su función recaudatoria.

#### **-CONCEPTO.**

El tratadista Adolfo Arrijoa Vizcaíno nos dá el concepto de pagos provisionales como pago de anticipos y nos menciona que... "Este tipo de pago se presenta cuando el contribuyente, en el momento de percibir un ingreso gravado, cubra al fisco una parte proporcional del mismo a cuenta del mismo que en definitiva le va a corresponder..."<sup>34</sup>

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, así lo dispone el Código Fiscal de la Federación en su artículo 6°. Manifiesta que corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario.

Los pagos provisionales deberán hacerse mediante declaración que se presentarán ante las oficinas autorizadas en la fecha o dentro del plazo señalado por el artículo ciento trece de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

---

<sup>34</sup> Op. Cit. ARRIJOA VIZCAÍNO, Adolfo. Derecho Fiscal. Pág.521.

En el caso de los prestadores de servicios personales subordinados, los retenedores son los obligados a efectuar los pagos provisionales.

Los prestadores de servicios personales subordinados no presentan por sí mismos pagos provisionales, porque la ley impone esta obligación a los patrones en su carácter de retenedores o responsables solidarios, los que calculan, retienen y enteran el Impuesto Sobre Producto del Trabajo en el término que la Ley del Impuesto Sobre la Renta les obliga a presentar declaraciones y pagos provisionales.

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 de calendario inmediato posterior al de terminación del período de la retención o de la recaudación, respectivamente.

Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere el Capítulo Primero del Título Cuarto de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (De los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado), están obligados a efectuar retenciones y pagos mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual. Así lo dispone el artículo 113 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta ya mencionada.

Cabe mencionar que en este trabajo consideramos que el cálculo, retención y entero de los pagos provisionales deben seguir estando a cargo de los patrones.

### 3.2.8. EJERCICIO FISCAL.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta y la Ley del Impuesto al Valor Agregado establecen que las contribuciones se calcularán por ejercicios fiscales y estos deben coincidir con el año de calendario.

Cuando las personas inicien sus actividades el 1o. de enero y lo concluyen el 31 de diciembre del año de que se trate se dice que su ejercicio fiscal en dicho año es regular.

Las personas, que inicien actividades con posterioridad al 1o. de enero y lo terminen antes del 31 de diciembre del año de que se trate, dicho ejercicio fiscal será irregular.

El pago definitivo: es aquel que realizan las personas físicas, que en forma habitual o accidental, realizan actividades gravadas por la ley, es decir, que obtengan ingresos.

Las personas físicas, que obtengan ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, están exentas de presentar declaración anual, por tanto los pagos provisionales que realizan se consideran definitivos, salvo que se ubiquen en alguna de las hipótesis contenidas en el artículo 117 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Si la declaración, la presenta el prestador de un servicio personal subordinado, calculará el impuesto del ejercicio sumando todos los ingresos obtenidos durante un año, después de disminuir los ingresos exentos conforme a la Ley Federal del Trabajo y la Ley del Impuesto Sobre la

Renta, al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, las deducciones personales a que tenga derecho de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 176 de la Ley citada.

Contra el impuesto anual calculado en los términos del artículo 177 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se podrá efectuar el siguiente acreditamiento:

a) El importe de los pagos provisionales efectuados durante el año de calendario.

b) 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 la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Los contribuyentes prestadores de servicios personales subordinados, gozarán de un subsidio al igual que todas las personas físicas contra el impuesto anual que resulte a su cargo.

El subsidio, se calculará considerando el ingreso y el impuesto determinado, conforme a la tarifa contenida en el artículo 177 de la Ley citada, a los que se les aplicará la siguiente:

**TABLA.**

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Tasa para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	5,153.22	0.00	50.00
5,153.23	43,739.22	77.22	50.00
43,739.23	76,867.80	2,006.58	50.00
76,867.81	89,355.48	4,822.20	50.00
89,355.49	106,982.82	6,383.46	50.00
106,982.83	215,769.06	9,203.70	40.00
215,769.07	340,081.74	23,563.74	30.00
340,081.75	En adelante	36,243.54	0.00

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

## **-CALCULO DEL IMPUESTO ANUAL POR INDEMNIZACIONES.**

Quando se obtengan ingresos, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, por separación, se calculará el impuesto anual, conforme a las siguientes reglas:

I. Del total de percepciones por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, por separación, se separará una cantidad igual a la del último sueldo mensual ordinario, la cual se sumará a los demás ingresos por los que se deba pagar el impuesto en el año de calendario de que se trate y se calculará, en los términos del artículo 175 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el impuesto correspondiente a dichos ingresos. Cuando el total de las percepciones sean inferiores al último sueldo mensual ordinario, éstas se sumarán en su totalidad a los demás ingresos por los que se deba pagar el impuesto.

II. Al total de percepciones, por este concepto, se restará una cantidad igual a la del último sueldo mensual ordinario y al resultado se le aplicará la tasa que correspondió al impuesto que señala la fracción anterior. El impuesto que resulte se sumará al calculado conforme a la fracción que antecede.

La tasa a que se refiere el punto que antecede se calculará dividiendo el impuesto señalado en la fracción I anterior entre la cantidad a la cual se le aplicó la tarifa del artículo 175 de la Ley antes mencionada; el cociente así obtenido se multiplica por cien y el producto se expresa en por ciento.

TECIS CON  
FALLA DE ORIGEN



Las cantidades que resulten a cargo del contribuyente se enterará ante las oficinas autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a más tardar en el mes de febrero siguiente al año de calendario de que se trate.

### 3.3 ACTUALIZACIÓN.

En este apartado, analizaremos la actualización en relación a las contribuciones que recibe el estado, y las que están a su cargo.

#### -CONCEPTOS DE ACTUALIZACIÓN.

El diccionario enciclopédico de derecho usual menciona que la actualización es "la recuperación para llegar a un equilibrio adquisitivo u obligacional"<sup>35</sup>.

Otro concepto de actualización lo menciona el diccionario de economía y negocios, el que manifiesta que la actualización es el "Procedimiento de cálculo financiero por el cual es posible expresar el valor futuro de un capital a su valor presente en función de la variable tiempo".<sup>36</sup>

Se puede traducir la actualización como: un ajuste de cantidades para equipararlos al valor que tienen en la actualidad y que no les afecte el transcurso del tiempo en relación al valor adquisitivo.

<sup>35</sup> Cabanellas Guillermo, Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual. 20ª e.d. Argentina. Ed. Eliasta. Tomo I 1981. Pág. 245.

<sup>36</sup> Alonso Juan, Ignacio, Palés Castro, Marisol. Diccionario Espasa de Economía y Negocios. Ed Planeta Actimedia, S.A. Espasa Calpe, 1999 ISBN: 84-239-9805-3

Nuestra legislación, reconoce la figura de la Actualización en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación el que en su primer párrafo establece:

**Artículo 21 "Cuando no se cubran las contribuciones o los aprovechamientos en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, su monto se actualizará desde el mes de que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectuó".**

La legislación fiscal no menciona el concepto de actualización solamente se limita a mencionar su procedimiento y así tenemos que el artículo 17 A del Código Fiscal de la Federación en su primer párrafo precisa:

**Artículo 17**

**A "El monto de las contribuciones, aprovechamientos, así como las devoluciones a cargo del fisco federal se actualizará por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país, para lo cual se efectuara el factor de actualización con las cantidades que se deban actualizar. Dicho factor se obtendrá dividiendo el índice nacional de precios al consumidor del mes anterior al mas reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes anterior al mas antiguo de dicho periodo".**

Las cantidades actualizadas conservan la naturaleza jurídica que tenían antes de la actualización.

Es importante destacar que las contribuciones, los aprovechamientos así como las devoluciones a cargo del fisco federal, así como de los contribuyentes en su caso no se actualizan por fracciones de mes, sino que se actualizan por meses completos, es decir, que por mes entendemos el mismo día del mes de calendario posterior a aquel en que de inicio, es decir, si la contribución cuya actualización se solicita se genero el día 17 del mes de mayo la

actualización procede hasta que se cumpla un mes, es decir, el día 17 del mes de junio.

### 3.4. DEVOLUCIÓN.

La devolución, como una forma de poder recuperar, los saldos, que un contribuyente tiene a su favor.

#### -CONCEPTO DE DEVOLUCION.

La devolución en el ámbito fiscal, es "el reembolso que la Secretaría de Hacienda hace a los sujetos pasivos de las cantidades que se han pagado en exceso"<sup>37</sup>.

Podemos decir, que la devolución: es un instrumento jurídico que la ley fiscal otorga a los contribuyentes para que por medio del cual soliciten a la Secretaría de Hacienda y Crédito público la devolución de los saldos a que tengan derecho.

El fisco federal, así como tiene facultades para recaudar contribuciones e imponer sanciones a quienes incumplan con la obligación de pagar, tiene también la obligación de devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan, de conformidad con las leyes fiscales.

La devolución a cargo del fisco federal de acuerdo con las leyes fiscales deberá de actualizarse desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor hasta aquél en que la devolución esté a disposición del contribuyente.

<sup>37</sup> Alonso Juan , Ignacio , Palés Castro, Marisol. Op.Cit.

Se entenderá que la devolución está a disposición del contribuyente a partir de la fecha en que la autoridad efectúe el depósito en la institución bancaria señalada en la solicitud de devolución o se notifique a dicho contribuyente la autorización de la devolución respectiva, cuando no haya señalado la cuenta bancaria en que se debe efectuar el depósito.

Cuando el contribuyente presente solicitud de devolución y ésta no se efectúe en los plazos indicados por causas imputables a las autoridades hacendarias, éstas pagarán intereses que se calcularán a partir del día siguiente al del vencimiento de dichos plazos, según se trate, conforme a una tasa que será igual a la prevista para los recargos por mora que se aplicarán sobre la devolución actualizada. Cuando el fisco federal deba pagar intereses a los contribuyentes sobre las cantidades actualizadas que les deba devolver, pagará dichos intereses conjuntamente con la cantidad principal objeto de la devolución actualizada.

Técnicamente cualquier impuesto federal puede ser sujeto de devolución.

#### **DEVOLUCIONES DE SALDOS.**

#### **FUNDAMENTO LEGAL.**

El fundamento legal de las devoluciones de impuestos se encuentra establecido en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación el cual indica el procedimiento a seguir para solicitar las devoluciones de impuestos a recuperar.

Artículo 22 "Las autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales. 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 este último, los que se podrán utilizar para cubrir cualquier contribución que se pague mediante declaración, ya sea a su cargo o que deba enterar en su carácter de retenedor.

Las autoridades fiscales efectuarán la devolución mediante depósito en cuenta bancaria del contribuyente, cuando éste les proporcione el número de su cuenta bancaria en la solicitud de devolución o en la declaración correspondiente. Los retenedores podrán solicitar la devolución siempre que ésta se haga directamente a los contribuyentes. Cuando la contribución se calcule por ejercicios, únicamente se podrá solicitar la devolución del saldo a favor de quien presentó la declaración del ejercicio"

#### CONCEPTOS SUSCEPTIBLES DE DEVOLUCION.

El artículo 22 del Código Fiscal de la Federación nos menciona los conceptos susceptibles de devolución los que son:

1.-Las cantidades pagas indebidamente, como pueden ser:

- Las derivadas de errores aritméticos,
- Las pagadas por contribuciones que no se causan, y
- Por realizar pagos en exceso por aplicar tasas mas altas que las que correspondan.

2.- las que procedan de conformidad con las leyes fiscales.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

- Los excesos de pagos provisionales contra el impuesto anual en el Impuesto Sobre La Renta.
- El Impuesto al Valor Agregado que resulte a favor en pagos provisionales o en la declaración anual.
- El saldo a favor no acreditado y no compensado que resulte en los diferentes pagos provisionales.

#### **PLAZO PARA EFECTUAR LA DEVOLUCIÓN.**

Las devoluciones a cargo del fisco federal deberán efectuarse dentro del plazo de cincuenta días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente con todos los datos, informes y documentos que las leyes fiscales obliguen.

Tratándose de devoluciones que se efectúen mediante depósito en cuenta bancaria del contribuyente, la devolución deberá efectuarse dentro del plazo de cuarenta días.

Los plazos anteriores prevalecerán siempre y cuando al solicitar la devolución se acompañen todos los datos, informes y documentos.

Las autoridades fiscales para verificar la procedencia de la devolución, podrán requerir al contribuyente, los datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios y que estén relacionados con la misma apercibido que de no hacerlo, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución correspondiente, así mismo, podrán requerir al contribuyente que garantice, un monto equivalente a la devolución solicitada, en caso de negativa se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución respectiva.

Una vez otorgada la garantía, se procederá a poner a disposición del contribuyente la devolución solicitada y, en su caso, los intereses.

En ningún caso los intereses a cargo del fisco federal excederán de los que se causen en cinco años.

La obligación de devolver prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal, es decir los cinco años.

### **3.5 COMPENSACIÓN.**

Dentro de las múltiples obligaciones que tienen los contribuyentes en la relación tributaria, cuando sus situaciones jurídicas coinciden con lo que la ley llama hecho generador, es decir, cuando se ubican en la hipótesis contributiva de un crédito fiscal, y esta es de naturaleza económica se puede extinguir a través del pago, procedimiento utilizado por excelencia en el cumplimiento de las obligaciones en materia tributaria, pudiendo aplicar otros medios tales como la compensación.

#### **DEFINICIÓN DE COMPENSACION:**

"Medio por el cual se extinguen dos obligaciones recíprocamente, si ambas son de igual valor, o solo hasta por el importe de la menor, si son de valores diferentes"<sup>38</sup>.

La figura de la compensación se encuentra dentro de las formas de extinción de obligaciones que si implican cumplimiento, al igual que el pago.

---

<sup>38</sup> Op. Cit. Instituto de Investigaciones Jurídicas Diccionario jurídico .Tomo I Pág.350.

El Código Civil Federal adopta la figura jurídica de la compensación en su artículo 2185 que a la letra dice:

**Artículo 2185 "tiene lugar la compensación cuando dos personas reúnen la calidad de deudores y acreedores recíprocamente y por su propio derecho".**

Para proceder a la compensación legal es necesario que se cumplan con las siguientes condiciones:

1.-Que dos personas reúnan las calidades de acreedora y deudora, en forma reciproca y por su propio derecho. Las palabras por propio derecho significan que el acreedor de una de las obligaciones debe de ser el deudor principal y personal de la otra obligación y recíprocamente, el acreedor de esta debe ser principal y personal deudor de aquella.

2. -Que las deudas consistan en cantidad de dinero o en cosas fungibles. Son fungibles las cosas que puedan ser reemplazadas por otra de la misma especie, calidad y cantidad.

3. -Que las deudas sean liquidas. Una deuda es liquida cuando consta lo que es debido y cuando es debido; o sea, que se trate de una deuda cierta en cuanto a su existencia y que este determinada en cuanto a su cantidad.

4. -Que las deudas sean exigibles. Es exigible la deuda cuyo pago no puede rehusarse conforme a derecho, es decir, cuando el acreedor puede reclamar el pago en forma inmediata.

Dicho en otras palabras, la compensación constituye una forma de extinguir obligaciones tanto para el sujeto



pasivo, como para el sujeto activo, cuando en ambos se reúne a la vez, la calidad de deudor y acreedor, evitando de esta forma un desplazamiento innecesario de efectivo que se presentaría cuando el deudor pagara a su acreedor, para que este a su vez, siendo deudor del primero, rehiciera un nuevo pago.

La compensación se encuentra regulada en el código fiscal de la federación en su artículo 23, el cual establece lo siguiente:

**Artículo 23 "Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención de terceros, siempre que ambas deriven de una misma contribución, incluyendo sus accesorios, con la salvedad a que se refiere el párrafo siguiente. Al efecto bastara, que efectúen la compensación de dichas cantidades actualizadas, desde el mes en que se realizo el pago de lo indebido o se presento la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquel en que la compensación se realice, presentando para ello el aviso de compensación correspondiente, dentro de los siguientes cinco días siguientes a aquel en que la misma se haya efectuado".**

Del análisis del 1º párrafo del artículo transcrito se desprende que:

Se establece la opción de compensar las cantidades a favor contra las cantidades a cargo, en lugar de solicitar su devolución. El primer requisito es que tanto las cantidades a cargo como las que se tengan a favor, provengan de la misma contribución.

Las cantidades a compensar se actualizarán desde el mes en que se generó el saldo a favor y hasta el momento en que se lleve a cabo la compensación.

El contribuyente podrá solicitar a las autoridades fiscales la devolución de las cantidades no compensadas.

En el caso de los retenedores deberán compensar los saldos a favor de un contribuyente contra las cantidades retenidas a las demás personas a las que les haga pagos, siempre que se trate de contribuyentes que no estén obligados a presentar declaración anual.

Cuando no sea posible compensar los saldos a favor de un trabajador o sólo se pueda hacer en forma parcial, el trabajador podrá solicitar la devolución correspondiente, siempre que el retenedor señale en la constancia de remuneraciones cubiertas y de retenciones efectuadas en el año de calendario de que se trate, el monto que le hubiere compensado.

Por último es importante mencionar que en materia fiscal la compensación opera a través de un acto de la administración en el cual se declare la compensación. Es decir, esta sólo sufrirá efectos desde que la misma sea reconocida y declarada por la administración.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

## **CAPITULO IV.**

### **ANALISIS DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA ASI COMO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN MATERIA DE ACREDITAMIENTO, DEDUCCIONES PERSONALES Y LA OBLIGACION DE PRESENTAR DECLARACIONES.**

**4.1 Cautivos, Evasores y Contribuyentes por Disposición  
y Ausencia de una Legislación.**

**4.2. Análisis de la ley del Impuesto al Valor Agregado.**

**4.2.1. La Necesidad de Poder Acreditar el Impuesto al  
Valor Agregado a los Prestadores de Servicios Personales  
Subordinados.**

**4.3. Análisis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta**

**4.3.1. La Necesidad de Sujetar a los Prestadores de  
Servicios personales Subordinados para Presentar  
Declaraciones.**

**4.3.2. La Necesidad de Poder Presentar Deducciones  
Personales.**

**4.4. Del Destino del Impuesto al Valor Agregado  
Acreditable.**

**4.5. Del Destino del Impuesto Sobre la Renta Acreditable.**

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

#### **4.1 Contribuyentes Cautivos y Evasores por Disposición y Ausencia de una Legislación.**

Conceptos de contribuyentes, cautivos y evasores, se dan estas figuras al realizar un análisis de la legislación fiscal mexicana y la ubicación que a nuestro criterio se encuentra el prestador de servicios personales subordinados

##### **CONTRIBUYENTES.**

"Contribuyente Adj. Que contribuye. Persona que paga contribución al Estado."<sup>39</sup>

Nuestra Carta Magna menciona las obligaciones que tenemos como mexicanos y una de ellas es contribuir para los gastos públicos, por lo que estamos obligados a pagar impuestos.

El contribuyente, puede ser cualquier persona física o moral mexicana o extranjera, que con la legislación fiscal mexicana debe aportar una parte de su riqueza para cubrir el gasto publico, es decir, el contribuyente es la persona que conforme a la ley debe de pagar el impuesto o impuestos en favor del fisco, ya sea propia o de un tercero.

##### **CAUTIVOS.**

"Del latín captivu que significa cautivo, -va, Adj.-s. Aprisionado en la guerra, de los moros; Fig.,de su amor. Inmovilizado, retenido"<sup>40</sup>.

<sup>39</sup> Enciclopedia Microsoft® Encarta® 2002. © 1993-2001 Microsoft Corporation.

Podemos señalar que el diccionario no menciona concepto alguno de cautiverio fiscal, pero de manera análoga si cautivo es la persona aprisionada en guerra, la persona cautiva fiscalmente es aquella a la cual las leyes fiscales obligan a que contribuya sin las opciones o privilegios que la ley otorga a las personas con actividades empresariales o con actividades profesionales.

Las leyes fiscales mexicanas, imponen cargas fiscales excesivas y onerosas a los contribuyentes, específicamente a los prestadores de servicios personales subordinados los cuales no tienen opción a deducciones autorizadas ni personales ni conocen el método para pedir la devolución o acreditamiento del impuesto que se les haya retenido injustamente en exceso como lo hemos visto en el desarrollo del tercer capítulo por lo cual, son cautivos por disposición de la ley, cabe señalar que cuando a un trabajador el patrón lo registra ante la Secretaría de Hacienda como prestador de servicios personales subordinados entra en cautiverio por disposición de ley y no termina hasta que deje de trabajar o hasta que muera.

Para la autoridad fiscal, desde que la persona es o se registra se vuelve contribuyente y corre a cargo del patrón retenerle los impuestos que marca la ley, desde este momento, esta persona queda en cautiverio ante la Secretaría de Hacienda hasta el momento que deje de trabajar.

Los prestadores de servicios personales subordinados son cautivos por no haber una legislación que regule de manera mas específica y congruente con la realidad social, su actividad, toda vez, que al ser este tipo de

---

<sup>40</sup> Op. Cit Encarta® 2002.

contribuyentes los que más pagan, son a los mismos que la legislación les impone una carga mas onerosa, porque los tiene en cautiverio y no hay forma de liberarse ni de aminorar la pesada carga fiscal toda vez, que son los prestadores de servicios personales subordinados por los que el estado recauda la mayor parte de su ingreso por tal motivo se vuelven cautivos por ausencia de una ley

#### **EVASORES.**

**Evasión** "Del latín evadere que significa eludir, evitar o huir"<sup>41</sup>.

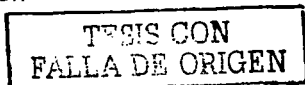
#### **Evasión fiscal:**

El diccionario jurídico mexicano, define a la evasión fiscal como "cualquier hecho, comisivo u omisivo del sujeto pasivo de la imposición que contravenga o viole una norma fiscal, en virtud del cual una riqueza imponible en cualquier forma resulta sustraída, total o parcialmente, a pago del tributo previsto por la ley, constituye una evasión tributaria. Para que la acción comitativa u omisiva del contribuyente sea capaz de producir consecuencias jurídicas en el ámbito del derecho tributario, es necesario que este prevista una sanción penal o pecuniaria que configure el delito o el ilícito tributario".<sup>42</sup>

La evasión fiscal o tributaria es toda eliminación o disminución de un monto tributario producido dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logren tal resultado mediante

<sup>41</sup>Juan Palomar de Miguel Diccionario Para Juristas tomo 1 Ed Porrúa México 2000.

<sup>42</sup> Diccionario Jurídico Mexicano Instituto de Investigaciones Jurídicas Universidad Nacional Autónoma de México tomo II 2ª Ed. ed Porrúa 1987.



conductas fraudulentas u omisiones violatorias de disposiciones legales.

El Diccionario Jurídico Mexicano, menciona que "La evasión solo puede producirse por parte de aquellos que están jurídicamente obligados a pagar tributo al fisco".<sup>43</sup>

### **Evasión fiscal.**

EL Diccionario de Derecho Empresarial, nos menciona que es el "Incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte del contribuyente, la evasión fiscal es un atentado a la equidad, ya que dada una determinada presión fiscal, lo que unos ciudadanos no pagan recae sobre los demás y esto afecta a los sujetos pasivos con menor capacidad de pago"<sup>44</sup>.

De los conceptos transcritos se puede apreciar que la carga fiscal que la ley impone a los prestadores de servicios personales subordinados es muy pesada, es muy difícil y complejo el sistema de calculo de los impuestos, además la imposición, no concuerda con la realidad económica y social del país pues al Estado lo único que le ha importado, es recaudar, no importándole de manera real la situación económica y social de los trabajadores, todo ello trae como consecuencia lógica y jurídica que los contribuyentes lejos de querer contribuir prefieran evadir las cargas fiscales y esto se da por las leyes vigentes y por la ausencia de una ley integral que toma en cuenta al gobernado contribuyente y de manera especifica a los prestadores de servicios personales subordinados.

<sup>43</sup> Diccionario Jurídico Mexicano, Op.Cit.

<sup>44</sup> Diccionario de Derecho Empresarial, ed Bosch LUIS RIVO DURAN ESPAÑA 1998.

#### **4.2. Análisis de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.**

Del análisis que realizamos a la Ley del Impuesto al Valor Agregado llegamos a la conclusión de que existe una ausencia de reglamentación para los prestadores de servicios personales subordinados, ya que para la ley dichos prestadores no existen jurídicamente, aunque sean consumidores finales, por lo que existe la necesidad de reglamentar la actividad de los prestadores de servicios personales subordinados, para que puedan ser sujetos de este impuesto y puedan gozar de los beneficios que la ley otorga, así como, de las obligaciones que la misma impone, persiguiendo con ello la justicia social y contributiva.

Como bien sabemos el Impuesto al Valor Agregado es un impuesto indirecto que incide exclusivamente en el valor añadido en cada etapa del proceso económico de producción, circulación y distribución de bienes y servicios.

Para que los prestadores de servicios personales subordinados, puedan ser sujetos del Impuesto al Valor Agregado, se requiere de una reforma integral y armónica a la ley de dicho impuesto, conteniendo dicha ley reformada los requisitos que se deben de cumplir, los que se estudiarán a continuación.

#### **-SUJETO.**

En nuestra materia existen dos tipos de sujetos: uno llamado activo y otro pasivo, el primero siempre va a ser una persona moral llamada Estado y como sujeto pasivo tenemos a las personas físicas y las morales, las que están obligadas a contribuir para los gastos públicos.



La Ley del Impuesto al Valor Agregado en su artículo 1º menciona los sujetos pasivos que deben pagar este impuesto, es decir, las personas obligadas a la causación y entero de dicho impuesto, y así tenemos a las personas físicas y morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

- I.-Enajenen bienes,
- II.- Presten servicios independientes,
- III.- Otorguen el uso o goce temporal de bienes, e
- IV.- Importen bienes o servicios.

Como podemos observar la Ley en comento no menciona a los prestadores de servicios personales subordinados, por lo que surge la necesidad de adicionar al artículo 1º de la Ley una V fracción para poder incluir a dichos prestadores de servicios, la ley reformada deberá quedar de la siguiente manera:

Los sujetos pasivos que deben pagar este impuesto serán las personas físicas y morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

- I.-Enajenen bienes,
- II.- Presten servicios independientes,
- III.- Otorguen el uso o goce temporal de bienes
- IV.- Importen bienes o servicios.
- V.- Presten servicios personales subordinados.

Para complementar lo antes expuesto diremos que el sujeto pasivo va a ser, precisamente el trabajador, como prestador de un servicio personal subordinado, porque es la persona que realiza toda actividad ya sea intelectual o

material, dando nacimiento a un sujeto sobre quien va a recaer el Impuesto al Valor Agregado.

**-OBJETO.**

El objeto de todo impuesto es la materia sobre la que recae el gravamen, como son, los hechos o circunstancias que generan o hacen nacer el crédito fiscal, es decir, la realidad económica sujeta a imposición establecida expresamente en una legislación fiscal como por ejemplo, el consumo de bienes o servicios.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado establece en su artículo 1° como objeto del mismo la realización en el territorio nacional de los actos o actividades siguientes: La enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y la importación de bienes o servicios.

Cabe destacar que la Ley del Impuesto al Valor Agregado no menciona como objeto, del mismo, la actividad de los prestadores de servicios personales subordinados, pero al adicionar la fracción V al artículo 1° de la ley, se estableció al mismo tiempo el objeto del mismo, el cual va a ser precisamente, la prestación de un servicio personal subordinado.

**-BASE.**

La base de todo impuesto es la cuantía, monto de ingresos o el valor de la cosa o cosas sobre las que se determina el impuesto a cargo del sujeto pasivo.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

La base en el Impuesto al Valor Agregado al ser reformado y adicionado se dará en el siguiente supuesto:

Los prestadores de servicios personales subordinados, al ser sujetos de la tasa cero, en la realidad jurídica no tendrían una base para calcular el impuesto, toda vez que no causarían dicho impuesto por su actividad.

**-TASA.**

La tasa en el Impuesto al Valor Agregado es la cantidad exacta que se debe de pagar por unidad tributaria.

Existen en la ley tres tasas, A) la general que es la del 15%, B) la especial que es del 10% y C) la tasa cero.

**-TASA CERO.**

La Ley del Impuesto al Valor Agregado no coloca a la actividad de los prestadores de servicios personales subordinados como objeto de la aplicación de la tasa cero, razón por la cual, surge la necesidad de adicionar una fracción V al artículo 2-A, para incluir a la actividad de los prestadores de servicios personales subordinados y sean sujetos de este impuesto, que están en la misma situación, o en una situación más precaria que las personas que se dedican a los actos y actividades con aplicación de la tasa cero como son, entre otras la enajenación de animales, aves, insectos, mamíferos, mariscos, peses, reptiles y vegetales, así como, frutas y verduras en general, etc. Para que dicho artículo adicionado quede de la siguiente manera.

Artículo 2-A El impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores a que se refiere esta Ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes:

V. La prestación de un servicio personal subordinado.

Al incluir la actividad de los prestadores de servicios personales subordinados a la tasa cero tendrán las mismas facilidades y los beneficios de que gozan las personas que realizan los actos o actividades que están gravadas con la tasa general.

Se hace urgente esta reforma de adicionar una fracción V al artículo 2-A, para incluir a la actividad de los prestadores de servicios personales subordinados, a la tasa cero, para que los trabajadores puedan obtener los beneficios que la Ley otorga, dada la situación precaria de los prestadores de servicios personales subordinados prevaleciente en nuestro país, el beneficio que obtendrían será la devolución del Impuesto al Valor Agregado o el acreditamiento del mismo, porque con esta reforma, se les abre la posibilidad de recuperar el impuesto que a ellos les trasladan al adquirir bienes o servicios logrando con ello un mayor poder adquisitivo.

Un ejemplo de los beneficios que obtendrían los prestadores de servicios personales subordinados se vería reflejado en el siguiente ejemplo de nuestro amigo Kerken Roque León.

Ejemplo:

El señor Kerken hasta antes de la reforma no tenía un instrumento jurídico para poder recuperar el impuesto que pagaba; con la reforma que proponemos, al comprar un

TECIS CON  
FALLA DE ORIGEN

pantalón, en alguna tienda departamental, el impuesto que pagó por la compra puede recuperarlo vía devolución y/o acreditamiento.

#### **DECLARACIONES.**

Los contribuyentes prestadores de servicios personales subordinados efectuarán el acreditamiento y/o solicitarán la devolución del Impuesto al Valor Agregado que tuvieron a favor mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público dentro del domicilio fiscal del contribuyente, de forma anual de acuerdo con lo que dispone la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

La declaración anual que presentarán los prestadores de servicios personales subordinados será ante las oficinas autorizadas correspondientes al domicilio fiscal de los mismos dentro del periodo comprendido del mes de abril del año siguiente al cierre del ejercicio como lo dispone el artículo 175, con relación al 117 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

#### **4.2.1. La Necesidad de Poder Acreditar el Impuesto al Valor Agregado a los Prestadores de Servicios Personales Subordinados.**

Los prestadores de servicios personales subordinados al ser consumidores finales de bienes y servicios, siempre se les traslada el Impuesto al Valor agregado al adquirir productos, bienes o servicios gravados, dicho de otra manera, la translación del impuesto es el cobro que el retenedor hace a los prestadores de servicios personales

subordinados cuando adquieren los bienes o servicios gravados de un monto equivalente al impuesto establecido.

Los contribuyentes prestadores de servicios personales subordinados con las reformas y adiciones que proponemos a las leyes, no tendrían un impuesto a su cargo, solo tendrían un impuesto a su favor por la totalidad de las adquisiciones de bienes y servicios que hubieren efectuado, por que estarían sujetas a la tasa cero, así mismo, dichas personas estarán obligadas a recabar y conservar la documentación comprobatoria de las adquisiciones que efectúen, cuando así lo dispongan las leyes.

Proponemos que, la devolución y/o acreditamiento sea por la totalidad de las adquisiciones de productos bienes o servicios que adquieran los prestadores de servicios personales subordinados, ello atiende a que dichas personas solamente tienen su fuerza de trabajo, pues no es dable a nuestra inteligencia que se siga con la aplicación de las leyes vigentes las que lo único que buscan es recaudar sin importarles la capacidad y condición de los contribuyentes.

Es legal, la reforma que proponemos pues nos apoyamos en las leyes tanto principales como secundarias y en la realidad social y económica de nuestro país.

#### **ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.**

El acreditamiento consiste en realizar un ajuste restando las contribuciones que los prestadores de servicios personales subordinados hayan pagado contra aquellas que son a su cargo, o tienen la obligación de pagar por disposición de una ley fiscal.

Al no existir un Impuesto al Valor Agregado a cargo, por no causarlo por la prestación de un servicio personal subordinado, el Impuesto que los trabajadores tienen a su favor podrán, solicitar su devolución o acreditarlo contra otras contribuciones de acuerdo con lo que dicten las leyes y demás disposiciones fiscales, por lo que se debe de reformar la Ley del Seguro Social, para poder acreditar el Impuesto al Valor Agregado a favor de las aportaciones de seguridad social.

Para que el Impuesto al Valor Agregado de los prestadores de servicios personales subordinados pueda ser acreditable se debe de reformar el artículo 4° de la Ley citada, exponiendo con sencillez y claridad los requisitos que tienen que cumplir para que sea acreditable dicho impuesto.

La Ley en comento vigente para el año dos mil tres, en su artículo 4° precisa que para que un impuesto sea acreditable deben de tener ciertas características indispensables, como son entre otras las siguientes:

1. Que haya sido trasladado expresamente al contribuyente.
2. Que conste por separado en los comprobantes.
3. Que hayan sido efectivamente erogados para los actos y actividades por las cuales la ley obliga al pago de dicho impuesto, y en caso de retenciones se enteren en los términos y plazos establecidos.

El artículo 4° de la ley citada con anterioridad actualmente no hace mención de los prestadores de servicios personales subordinados por lo que se hace patente la necesidad de adicionar un párrafo más a dicho artículo

incluyendo a la actividad de los prestadores de servicios personales subordinados especificando que por la obtención de estos ingresos no se causa el impuesto, pero las personas de este régimen tienen derecho al acreditamiento sobre la totalidad del impuesto que ellos hayan erogado por la adquisición de un producto o un servicio gravado, y que para que dicho impuesto sea acreditable únicamente tienen que cumplir con los siguientes requisitos:

1. Que haya sido trasladado expresamente al contribuyente.
2. Que conste por separado en los comprobantes.
3. Que los ingresos percibidos por la prestación de un servicio personal subordinado no rebasen lo que se obtenga de multiplicar veinticinco veces del salario mínimo diario del área geográfica que corresponda.

En la realidad actual de nuestro país, no se requiere de un análisis profundo para llegar a las consideraciones expuestas con anterioridad, las que motivan nuestro punto de vista, pues basta con saber cuanto gana un empleado con estudios a nivel básico.

En la actualidad ningún asalariado percibe más de cinco salarios mínimos diarios y aquella persona que percibe más de cinco salarios por lo regular no es asalariada y generalmente es profesionista o tiene conocimientos a nivel técnico, pues en ese caso se colocarían en otro régimen.

#### **DEVOLUCIÓN.**

Desde nuestro punto de vista la devolución representa un instrumento jurídico que la ley fiscal otorga a los



contribuyentes para que soliciten de la Secretaría de Hacienda y Crédito público la devolución de los saldos a que tengan derecho.

La devolución a cargo de la autoridad, deberá de actualizarse desde el mes en se presentó la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquél en que la devolución esté a disposición del contribuyente, la devolución está a disposición del contribuyente a partir de la fecha en que se notifique a dicho contribuyente la autorización de la devolución respectiva o la autoridad hacendaria deposite dicha cantidad en la cuenta que hubiera proporcionado el contribuyente en la declaración anual correspondiente o en la petición de devolución que hubiera formulado.

Cuando el contribuyente presente solicitud de devolución y ésta no se efectúe por causas imputables a las autoridades hacendarías, éstas pagarán intereses conjuntamente con la cantidad principal, objeto de la devolución actualizada.

El fundamento legal de las devoluciones de impuestos se encuentra establecido en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación el que indica el procedimiento a seguir para solicitar las devoluciones de impuestos a recuperar, la que puede ser, de oficio o a petición del interesado.

Los conceptos susceptibles de devolución para los prestadores de servicios personales subordinados, entre otros son:

A) Las pagadas por contribuciones que no se causan, y

B) El Impuesto al Valor Agregado que resulte a favor en la declaración anual.

Para que los prestadores de servicios personales subordinados, puedan solicitar la devolución, es necesario reformar el artículo 22 del Código fiscal de la Federación, incluyendo un párrafo a dicha ley, donde se manifieste de manera expresa, que los prestadores de servicios personales subordinados podrán solicitar la devolución del impuesto al Valor Agregado que hubieran erogado por la adquisición de bienes o servicios gravados.

Las devoluciones por disposición legal deberán efectuarse dentro del plazo de cincuenta días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente.

Las autoridades fiscales para verificar la procedencia de la devolución, podrán requerir a los prestadores de servicios personales subordinados, los datos, informes o documentos adicionales que consideren necesarios y que estén relacionados con la misma, apercibidos que de no proporcionar los datos, que solicita la autoridad se les tendrá por desistido de la devolución solicitada.

Con las reformas y adiciones propuestas a la Ley del Impuesto al Valor agregado, de incluir a los prestadores de servicios personales subordinados para que sean sujetos de la tasa cero, así como, con la posibilidad de acreditar el impuesto que tengan a su favor o solicitar la devolución en su caso, y dándole la posibilidad de presentar declaraciones anuales para que puedan recuperar los saldos que tengan a su beneficio, todo ello tiene la finalidad de otorgar a los trabajadores un instrumento jurídico

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

aspirando el alcanzar la justicia social y contributiva, pues la Ley tiene como deber y como máxima proteger a los que menos tienen y a los económicamente más desprotegidos.

#### **4.3. Análisis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.**

La Ley del Impuesto Sobre la Renta aprobada el 1° de enero del año 2003 en su Título IV se refiere a los ingresos que obtienen las personas físicas y en su capítulo I, habla de los ingresos por salarios y de la prestación del servicio personal subordinado, así mismo sus artículos del 106 al 109, contienen las disposiciones generales que se aplican a todas las personas físicas en general, y del artículo 110 al 119 se refieren a los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado.

Del análisis realizado a esta Ley, llegamos a la conclusión de que no cuenta con una reglamentación completa y favorable en relación a los prestadores de servicios personales subordinados, al no prever instrumentos como la obligación de presentar declaraciones en forma anual y el derecho a efectuar deducciones personales y la recuperación de los saldos que en su oportunidad pudieran tener.

La ley en la actualidad, impone obligaciones a los patrones, como calcular y enterar los impuestos que le retienen a los prestadores de servicios personales subordinados, los cuales realizan dicho cálculo sin que el trabajador tenga conocimiento de la cantidad precisa que se le debe de retener por los ingresos que obtiene, ignorando si se le retiene de más o de menos, por el desconocimiento que tiene de los impuestos que tiene que pagar, por lo que existe la apremiante necesidad de reglamentar en forma más

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

precisa los derechos y obligaciones que deban tener las personas que obtengan ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado.

#### **4.3.1. La Necesidad de Sujetar a los Prestadores de Servicios Personales Subordinados para Presentar Declaraciones.**

La declaración anual es: "la manifestación que efectúa el contribuyente por mandato de ley de sus obligaciones tributarias durante un ejercicio fiscal"<sup>45</sup>.

La actual Ley del Impuesto Sobre la Renta, no prevé la posibilidad de que los prestadores de servicios personales subordinados presenten siempre o de manera ordinaria declaraciones anuales, hasta ahora, estos sujetos no están obligados a presentar declaración anual la Ley solamente, bajo ciertas circunstancias, obliga a los trabajadores a presentar declaraciones anuales como lo dispone La ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 117.

La ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 117 impone la obligación de presentar declaración anual a los que obtengan ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, siempre y cuando se ubiquen bajo ciertos supuestos contenidos en la fracción tercera, que la misma señala, los cuales son:

a) Cuando, además, obtengan ingresos acumulables distintos por la prestación de un servicio personal subordinado.

---

<sup>45</sup> Diccionario Jurídico 2000. en CD. *Op. Cit.*

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

b) Cuando se hubiera comunicado por escrito al retenedor que se presentará declaración anual.

c) Cuando dejen de prestar servicios antes del 31 de diciembre del año de que se trate o cuando se hubiesen prestado servicios a dos o más empleadores en forma simultánea.

d) Cuando obtengan ingresos, por los conceptos a que se refiere este Capítulo, de fuente de riqueza ubicada en el extranjero o provenientes de personas no obligadas a efectuar las retenciones.

e) Cuando obtengan ingresos anuales por la prestación de un servicio personal subordinado y los cuales excedan de \$300,000.00."

Solamente cuando concurren estas circunstancias, los prestadores de servicios personales subordinados, estarán obligados a presentar declaración, de lo que podemos concluir que la ley, no obliga de manera general a los prestadores de servicios personales subordinados a presentar declaraciones por los ingresos que obtienen y aportan a la hacienda pública.

Para que haya una protección más adecuada a los prestadores de servicios personales subordinados, se debe reformar el artículo 117 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, derogando los incisos de la "A" a la "E" de la fracción III, es decir, eliminando las circunstancias a las que estaban atados, estos prestadores de servicios, porque al ser optativa por disposición de la Ley citada la presentación de la declaración anual por parte de los trabajadores y condicionarla a ciertas circunstancias,

TESIS CON  
FALTA DE ORIGEN

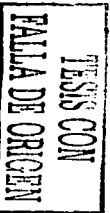
estas mismas representan un obstáculo dejando en estado de inseguridad jurídica a los prestadores de servicios personales subordinados al no tener un mecanismo legal que los obligue a presentar declaración del ejercicio, impidiendo la facultad que podrían tener para comprobar si el calculo y entero del impuesto realizado por los empleadores haya sido efectivamente el correcto, esto es, si es legal la aplicación que hacen los patrones vía retenciones, de ahí que surge la necesidad de reformar el artículo 117 en su fracción III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, otorgando a los prestadores de servicios personales subordinados un mecanismo jurídico que los obligue a presentar declaraciones para el ejercicio o anuales.

Al abrogar los incisos de la "A" a la "E" de la fracción III del artículo 117, este artículo quedará de la siguiente manera.

**Artículo 117.- "Los contribuyentes que obtengan ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, además de efectuar los pagos de este impuesto, tendrán las siguientes obligaciones:**

**III. Presentar declaración anual."**

Al realizar la reforma que proponemos de imponerles a los prestadores de servicios personales subordinados la obligación de presentar declaraciones de forma anual, se otorga un mecanismo jurídico que propicie la transparencia en la aplicación y cálculo del impuesto realizado por los retenedores, ya que el propio contribuyente auxiliado siempre por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ejerciendo ésta, su facultad de asistencia a los contribuyentes, conjuntamente podrán verificar si la

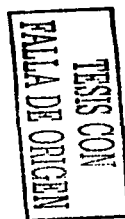


aplicación y cálculo del impuesto realizado por los retenedores haya sido el correcto al presentar la declaración anual.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 33 fracción I, obliga a las autoridades fiscales para que proporcionen asistencia gratuita a los contribuyentes, los prestadores de servicios personales subordinados tienen el derecho de ser asesorados por las autoridades fiscales para el calculo y presentación de la declaración anual tanto para el Impuesto Sobre la Renta como para el Impuesto al Valor Agregado, este derecho beneficia tanto al contribuyente prestador de servicios personales subordinados como a la autoridad, al poder contemplar, si el patrón ha calculado y enterado correctamente el impuesto a cargo de los prestadores de servicios personales subordinados.

A los prestadores de servicios personales que desconocen las disposiciones fiscales, requieren, que la autoridad les explique las disposiciones fiscales utilizando siempre un lenguaje sencillo, pero en caso de que surgiera algún error aritmético u otros, no se sancione al trabajador, ya que la autoridad al otorgar asistencia, es la que cuenta con conocimientos técnicos jurídicos, por lo tanto es legal que al trabajador se le exima de responsabilidad, así mismo conviene recordar que las multas contenidas en el Código Fiscal de la Federación resultan excesivas para quien solo posee su fuerza de trabajo.

Con las reformas que se proponen, si bien es cierto que desencadenarían en más carga de trabajo para la autoridad, no menos cierto seria también que se obtendrían más beneficios como son el poder corroborar si el patrón a

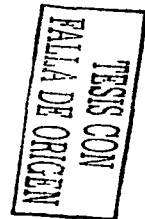


enterado correctamente las contribuciones de los trabajadores, además el contribuyente estaría haciendo uso de un derecho de asistencia que el Código Fiscal de la Federación prevé a su favor y esto nos llevaría a que haya un poco de justicia social para aquellos contribuyentes que solo poseen su fuerza de trabajo.

#### **REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.**

El Estado a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ha creado un Instrumento jurídico llamado Registro Federal de Contribuyentes, para el mejor control de sus gobernados, en materia de contribuciones, obligándolos a solicitar su inscripción en dicho registro, asimismo, obliga a los contribuyentes a presentar oportunamente cualquier aviso que permitan a la autoridad mantener, actualizado dicho registro.

Del estudio que realizamos, a las disposiciones que se refieren al Registro Federal de Contribuyentes, contenidas en las leyes fiscales y en especial del Código Fiscal de la Federación y su reglamento, arribamos a la conclusión de que los prestadores de servicios personales subordinados no cuentan con cédula de identificación fiscal, solamente cuentan con un registro federal de contribuyentes expedido por la autoridad hacendaria, porque la ley no los contempla como sujetos que deban presentar declaraciones periódicas o estén obligadas a expedir comprobantes, razón por la que la ley no los obliga a inscribirse a dicho registro, pero impone tal obligación a los empleadores o patrones de inscribir al Registro Federal de Contribuyentes a los prestadores de servicios subordinados que les presten dichos servicios, es decir es obligación de los patrones de dar de alta a sus trabajadores ante Hacienda.

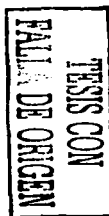




El Código Fiscal de la Federación, en la actualidad solamente se limita a mencionar que las personas que obtengan ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado deberán proporcionar a sus empleadores los datos necesarios para su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, para estar el patrón, en posibilidad de saber si sus trabajadores están o no inscritos y que no hayan sido registrados anteriormente por otros patrones, agregando que este trámite, lo podrán hacer tanto el trabajador como el patrón, pero recayendo siempre tal obligación en primer lugar a los patrones y en segundo lugar a los trabajadores.

Al dejar la obligación de inscribir a los prestadores de servicios personales subordinados a cargo de los patrones, se deja en estado de incertidumbre al trabajador al no saber si está o no inscrito en el registro de contribuyentes que lleva la autoridad fiscal, y al no establecer dicha inscripción de manera obligatoria se deja en estado de indefensión al trabajador, pues es más el daño que se genera que los beneficios que se obtienen con dicha medida, de la misma manera que tampoco tienen la posibilidad de solicitar que en la documentación comprobatoria que recaben por la adquisición de bienes y servicios, se les traslade por separado el Impuesto que hubiesen pagado por dicha adquisición. Pues como están las disposiciones fiscales lo único que aspiran los prestadores de servicios personales subordinados es que siempre se les expida un documento simplificado por las adquisiciones de bienes o servicios que adquieran.

Por las razones antes expuestas y para que haya una protección integral a los prestadores de servicios personales subordinados proponemos se reforme el artículo



27 del Código Fiscal de la Federación para incluir la obligatoriedad a los trabajadores de inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes y asimismo puedan obtener su cedula de identificación fiscal, pues ello atiende también que es necesario al ser sujetos del Impuesto al Valor Agregado y logrando con ello el que puedan solicitar el impuesto al valor acreditable que hayan erogado.

El artículo 27 del Código Fiscal de la Federación actualmente dispone:

**Artículo 27 "Las personas morales, así como las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes por las actividades que realicen, deberán solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y proporcionar la información relacionada con su identidad, con su domicilio y en general sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el reglamento del Código Fiscal de la Federación."**

Con las reformas el artículo veintisiete del Código Fiscal de la Federación quedará de la siguiente manera:

Artículo 27 Párrafo primero.

Las personas morales, así como las personas físicas que deban presentar declaraciones o que estén obligadas a expedir comprobantes por las actividades que realicen, deberán solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y proporcionar la información relacionada con su identidad, con su domicilio y

en general sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Como podemos observar lo único que proponemos que se elimine en este artículo es la palabra periódicas, porque los prestadores de servicios personales subordinados solamente estarán obligados a presentar declaración anual y no así a presentar declaraciones periódicas.

Es importante señalar que con la reforma que proponemos, se obtendría una mayor transparencia en primer lugar de los impuestos que paga el prestador de servicios personales subordinados, al poder obtener en la documentación comprobatoria facturas, y no simples notas de ventas, en el caso del Impuesto al Valor Agregado será desglosado y por separado de la operación que se efectúe. En segundo lugar que dicho impuesto trasladado pueda ser acreditable y/o en su caso solicitar la devolución.

Con la reforma que se propone se debe derogar el párrafo V de dicho artículo como consecuencia natural de la reforma al párrafo 1º, pues con ello se les quitará una carga a los patrones, y será obligatorio para los prestadores de servicios personales inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes.

#### **4.3.2. La Necesidad de Poder Presentar Deducciones Personales.**

#### **DEDUCCIONES PERSONALES.**

Con las reformas que se proponen en el tema que antecede donde se prevé la posibilidad de obligar a los

•  
prestadores de servicios personales subordinados a presentar declaraciones anuales, con ello se abre la posibilidad de que puedan realizar deducciones personales, pues estarían cumpliendo con el requisito indispensable que la Ley del Impuesto Sobre la Renta impone como lo es el presentar declaraciones anuales, por lo que obtendrían los beneficios de realizar tales deducciones personales.

Las deducciones personales, a que tienen derecho las personas que presentan declaraciones anuales, por disposición de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y que los prestadores de servicios personales subordinados se les puede aplicar también, al presentar declaración anual, son las contenidas en el artículo 176 de la ley del Impuesto Sobre la Renta los cuales son los siguientes.

A.- Los pagos por honorarios médicos y dentales, así como los gastos hospitalarios, efectuados por el contribuyente.

B.- Los gastos de funerales en la parte en que no excedan del salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año.

C.- Los donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley.

D.- Los intereses reales efectivamente pagados en el ejercicio por créditos hipotecarios destinados a casa habitación, los cuales serán dados a conocer por los integrantes del sistema financiero, sobre el monto del interés real pagado

por el contribuyente en el ejercicio de que se trate

E.- Las aportaciones complementarias de retiro realizadas directamente en la subcuenta de aportaciones complementarias de retiro, en los términos de la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro.

F.- Las primas por seguros de gastos médicos, complementarios o independientes de los servicios de salud proporcionados por instituciones públicas de seguridad social, y.

G.- Los gastos destinados a la transportación escolar.

Para que procedan las deducciones personales, se deberán de comprobar, mediante documentación que reúna requisitos fiscales y que las cantidades correspondientes fueron efectivamente pagadas en el año de calendario de que se trate, si el contribuyente recupera parte de dichas cantidades, únicamente deducirá la diferencia no recuperada.

Como podemos observar son múltiples las deducciones personales a que tienen derecho los prestadores de servicios personales subordinados con solo cumplir con el requisito de presentar declaración anual, por lo que es urgente la reforma de obligar a los trabajadores a presentar declaración anual porque con ello obtendrían un instrumento jurídico que por ley del Impuesto Sobre la Renta les corresponde, logrando con ello que su base

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

disminuya y se obtenga un mayor poder adquisitivo, asimismo, cabe señalar que los prestadores de servicios personales subordinados no tienen derecho a las deducciones autorizadas porque la ley no los contempla, pues lo único que pueden aspirar son las deducciones personales.

#### **4.4. Del Destino del Impuesto al Valor Agregado Acreditable.**

De los temas vistos con anterioridad, llegamos a la conclusión de que los prestadores de servicios personales subordinados, tienen a su favor un Impuesto al Valor Agregado.

Los prestadores de servicios personales subordinados se convierten en consumidores finales, cuando adquieren bienes y servicios, y pagan por este acto, el Impuesto al Valor Agregado, por el que está gravado el bien o servicio que adquieran, es decir, siempre se les traslada dicho impuesto.

Los contribuyentes prestadores de servicios personales subordinados, con las reformas y adiciones que proponemos a las leyes y estando sujetos a la tasa cero, siempre tendrán un impuesto a su favor, por la totalidad de las adquisiciones de bienes y servicios que hubieren efectuado, así mismo, estas personas al estar obligadas a presentar declaración anual tendrían conocimiento con exactitud cual es el impuesto a que tienen derecho, se puede decir que esta declaración reflejara el Impuesto al Valor Agregado, comprobándolo en todo momento con la documentación idónea sobre las adquisiciones que hubieren efectuado.

Del Impuesto al Valor Agregado, a que tienen derecho, los prestadores de servicios personales subordinados, reflejado en su declaración anual, podrán optar entre solicitar su devolución y/o acreditarlo con otras contribuciones.

Como ya se menciona, el acreditamiento, es un ajuste, que se realiza restando las contribuciones que los prestadores de servicios personales subordinados hayan pagado, contra aquellas que son a su cargo o tienen la obligación de pagar.

Para que el Impuesto al Valor Agregado de los prestadores de servicios personales subordinados sea acreditable, se expuso la necesidad de reformar el artículo IV de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo que una vez reformado el artículo en comento se podrá acreditar el Impuesto al Valor Agregado a que tienen a su favor los trabajadores contra otras contribuciones y específicamente en este trabajo proponemos que el Impuesto al Valor Agregado sea acreditado con las aportaciones de seguridad social, especialmente en el ramo de vejez o en su caso solicitar su devolución en la declaración anual, para poder efectuar el acreditamiento se requiere de la reforma siguiente.

Para que sea factible dicho acreditamiento, se debe de reformar el artículo 167 establecido en la sección V capítulo VI de la Ley del Seguro Social.

Antes de abocarnos a las reformas necesarias a la Ley del Seguro Social conviene recordar algunos aspectos de la seguridad social.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

Los prestadores de servicios personales subordinados tienen derecho a la seguridad social, es decir, la garantía a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para su bienestar individual y colectivo, así como una pensión.

Se indicó con certeza, que las aportaciones de seguridad social son una modalidad de las llamadas cuotas obrero-patronales, establecidas en la Ley a cargo del patrón, trabajador y sujetos obligados; pagaderas al Instituto Mexicano del Seguro Social.

El financiamiento de las cuotas del seguro social, se realiza de forma tripartita, aportando los recursos establecidos en ley por los sujetos obligados que son, los patrones, los trabajadores y el Estado

El patrón, al efectuar el pago de salarios a sus trabajadores, deberá retener las cuotas que a éstos les corresponde cubrir.

Las cuotas obrero-patronales, se causan por mensualidades vencidas y el patrón está obligado a determinar sus importes en los formatos impresos o usando el programa informático, autorizado por el Instituto Mexicano del Seguro Social.

De la rama del seguro obligatorio de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, los riesgos protegidos por este seguro son, el retiro, la cesantía en edad avanzada y la vejez del asegurado, y entendemos por vejez cuando el asegurado haya cumplido 65 años de edad y tenga reconocidas por el Instituto un mínimo de mil doscientas cincuenta



..

cotizaciones semanales, para tener derecho al goce de las prestaciones de el ramo de vejez.

La Ley del Seguro Social solamente menciona quien está obligado al pago de las aportaciones de seguridad social y la cantidad que se debe de pagar, pero nunca menciona la forma en que se deben liquidar dichas aportaciones, es decir, no menciona la forma de pago, por lo tanto afirmamos que la única forma de pagar las aportaciones de seguridad social tiene que ser forzosamente en dinero y no puede realizarse el pago de otra manera.

A nuestro criterio el prestador de servicios personales subordinados debe de obtener otra forma de liquidar las aportaciones de seguridad social, específicamente en la rama del seguro de vejez mediante el acreditamiento de los saldos que tenga a su favor en el Impuesto al Valor Agregado a su favor, en vez de pedir la devolución, con ello se abre la posibilidad de que exista el acreditamiento en favor de las aportaciones de seguridad social.

Para que se lleve acabo el acreditamiento propuesto se debe de reformar el artículo 167 de la Ley del Seguro Social el cual se refiere al régimen financiero de la rama de vejez, lo que se realizará de la siguiente manera:

Al artículo 167 se le debe agregar un párrafo mencionando de manera clara y sencilla:

Los prestadores de servicios personales subordinados podrán acreditar contra las aportaciones que establece la Ley del Seguro Social los saldos a favor manifestados en el Impuesto al Valor Agregado, así como el Impuesto Sobre la

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

Renta que tengan a su favor, manifestados en el ejercicio en que se trate.

Motivan nuestro punto de vista la situación actual en que se ubican los prestadores de servicios personales subordinados con bajos salarios y con una carga contributiva excesiva, así mismo, llegamos a la conclusión de que en nuestro país un estrato social que está más marginado son precisamente las personas de la tercera edad, pues es digno para una persona que llegue a la edad de 65 años tengan una pensión digna y decorosa.

#### **4.5. Del Destino del Impuesto Sobre la Renta Acreditable.**

En temas anteriores se mencionaron algunas reformas al Impuesto Sobre la Renta expresándose que es necesario que los prestadores de servicios personales subordinados presenten declaración anual por los ingresos que obtengan, es en esta declaración presentada por los trabajadores, con auxilio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público donde se vera reflejado, si el impuesto que tienen a su cargo, ha sido calculado y enterado de una manera correcta.

En caso de que haya algún error y se les haya retenido a los prestadores de servicios personales subordinados, una cantidad en exceso, estos tienen la facultad de poder solicitar su devolución o acreditarlo, nosotros proponemos que ese impuesto que se haya retenido en exceso pueda acreditarse a favor de las aportaciones de seguridad social en los mismos términos expuestos en el tema anterior, referente al acreditamiento en la rama del seguro obligatorio de vejez.

De lo antes expuesto, podemos observar que se requiere de una reforma integral de las leyes fiscales a favor de los prestadores de servicios personales subordinados.

Con las reformas propuestas en este estudio en materia del Impuesto Sobre la Renta como lo es el obligar a los prestadores de servicios personales subordinados a presentar declaración anual, y el poder hacer uso de las deducciones personales, se abre la posibilidad de que haya un poco mas de justicia contributiva en nuestro país, en que las leyes protejan a los más necesitados, es decir, a un grupo social vulnerable como lo son los prestadores de servicios personales subordinados, ello atiende a la necesidades de este grupo y a las condiciones prevalectentes en nuestro territorio.

El Estado, en vez de gravar el consumo de una manera justa y proporcional, observando en todo momento lo dispuesto por el artículo 31 fracción IV de nuestra Carta Magna, se efectúa lo contrario, teniendo como consecuencia mas pobreza, menos fuentes de trabajo y una notable perdida del poder adquisitivo, pues nuestros legisladores desconocen o no quieren aplicar dicho artículo afectando de manera significativa a los que menos tienen, es decir a los trabajadores gravando de manera excesiva el ingreso que estas personas obtienen.

Con este estudio proponemos que se tome en cuenta a los que más contribuyen por ser cautivos de las leyes fiscales.

**(I) CASO PRACTICO DE DECLARACIÓN ANUAL POR OBTENER INGRESOS POR  
LA PRESTACION DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO, SIN  
DEDUCCIONES PERSONALES.**

<b>Total de Ingresos.</b>		<b>\$ 140,000.00</b>
	Aguinaldo.	\$ 1,309.50
	Ingresos Prima	
	Exentos. (-) Vacacional.	\$ 654.75
	P.T.U.	\$ 654.76
Ingreso Acumulable.		\$137,381.00
	<b>Honorarios Médicos.</b>	<b>\$ 00,000</b>
	<b>Deducciones Personales.</b>	
	(-) <b>Transportación Escolar.</b>	<b>\$ 00,000</b>
	<b>Defunción:</b>	<b>\$ 00,000</b>
Base Gravable.		\$137,381.00
	Limite Inferior.	
	(-)	\$89,355.49
Resultado.		\$48,025.51
	Limite Inferior	
	(%)	32%
Impuesto marginal.		\$15,368.16
	Cuota Fija.	
	(+)	+ 12,767.04
Impuesto del Ejercicio.		\$28,135.2
Subsidio Acreditable.		\$ 3,995.72
	Retenciones.	\$12,000.00
	(+)	
Resultado		\$15,995.72
Impuesto Del Ejercicio.		\$28,135.2
	(-)	
<b>SALDO DE LA DECLARACIÓN.</b>		
<b><u>SALDO A CARGO</u></b>		<b><u>\$12,139.48</u></b>

TFSIS CON  
FALLA DE ORIGEN

### SUBSIDIO.

Impuesto Marginal.	\$15,368.16
Impuesto Marginal. (%)	50%
Resultado:	\$ 7,684.08
Cuota Fija. (76) U-P*2-1= Porcentaje.	52%
<b>SUBSIDIO ACREDITABLE.</b>	<b>\$ 3,995.72</b>

Como podemos observar en el caso practico anterior, el que es presentado por los patrones, se refleja un saldo sumamente elevado a cargo del trabajador, esto se debe a que dichos prestadores de servicios personales subordinados no hacen uso de las deducciones personales a que tienen derecho trayendo consigo una disminuci3n en su economia.

Al no ser sujetos obligados por la Ley del Impuesto al Valor Agregado, todo el impuesto que pagan al no tener derecho al acreditamiento o devoluci3n se queda en las arcas del Estado, mermando con ello los ingresos que perciben.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

..

**II) CASO PRACTICO DE DECLARACIÓN ANUAL POR OBTENER INGRESOS POR  
LA PRESTACION DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO, APLICANDO LAS  
DEDUCCIONES PERSONALES.**

<b>Total de Ingresos.</b>		<b>\$ 140,000.00</b>
	Aguinaldo.	\$ 1,309.50
	Ingresos Prima	
	Exentos. (-)	\$ 654.75
	Vacacional.	
	P.T.U.	\$ 654.76
Ingreso Acumulable.		\$137,381.00
	<b>Honorarios Médicos.</b>	<b>\$ 15,000</b>
	<b>Deducciones Personales. (-)</b>	
	Transportación Escolar.	\$ 8,000
	Defunción:	\$ 10,000
Base Gravable.		\$104,381.00
	Limite Inferior. (-)	\$89,355.49
Resultado.		\$15,025.51
	Limite Inferior (%)	32%
Impuesto marginal.		\$4,808.16
	Cuota Fija. (+)	+ 12,767.04
Impuesto del Ejercicio.		\$17,575.2
Subsidio Acreditable.		\$1250.12
	Retenciones. (+)	\$12,000.00
Resultado		\$13,250.12
Impuesto Del Ejercicio. (-)		\$17,575.2
<b>SALDO DE LA DECLARACIÓN.</b>		
<b><u>SALDO A CARGO</u></b>		<b><u>\$4,325.08</u></b>

**SUBSIDIO.**

Impuesto Marginal.	\$4,808.16
Impuesto Marginal. (%)	50%
Resultado:	\$ 2,404.08
Cuota Fija. (76) U-P*2-1= Porcentaje.	52%
<b>SUBSIDIO ACREDITABLE.</b>	<b>\$1250.12</b>

Del caso práctico anterior apreciamos que si la declaración la presenta el trabajador, este aplicará las deducciones personales manejadas en este trabajo lo que refleja como su impuesto del ejercicio disminuye considerablemente, y en algunos casos tendrá un saldo a favor.

TRIS CON  
FALLA DE ORIGEN

**(III) CASO PRACTICO EN IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.**

Valor total de los actos o actividades gravados	\$ 140,000.00
Prestación de un servicio personal subordinado	\$ 140,000.00
Tasa aplicable	0 %
Resultado	\$ 0
(-) Impuesto Acreditable	
Adquisición de bienes o servicios luz, teléfono, ropa, gasolina, productos para uso personal y aseo.	\$ 8,000.00
<b>SALDO</b>	<b>\$ 8,000.00</b>

Saldo a favor a, acreditar o solicitar la devolución.

En este caso práctico del Impuesto al Valor Agregado, refleja un saldo a favor, el que podemos acreditar contra otras contribuciones o solicitar su devolución, pero para que esto suceda se requiere que los prestadores de servicios personales subordinados sean sujetos obligados con tasa cero en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, pues se hace necesario, para que los prestadores de servicios personales subordinados puedan obtener un beneficio personal.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN



## **CONCLUSIONES.**

**PRIMERA:** Consideramos que la facultad del Estado para imponer contribuciones, deriva de las disposiciones tanto Constitucionales como secundarias.

**SEGUNDA:** Señalamos que las contribuciones son las prestaciones económicas que dentro de la relación jurídico-tributaria, los ciudadanos están obligados a aportar al Estado con el objeto de sufragar los gastos públicos.

**TERCERA:** Expusimos que el sujeto activo siempre va a ser el Estado y es la entidad pública que tiene la obligación por Ley y la facultad por la potestad derivada de exigir el pago de las contribuciones. El sujeto pasivo puede ser cualquier persona física o moral, mexicana o extranjera, que conforme a la legislación fiscal mexicana debe aportar una parte de su riqueza para cubrir el gasto público, cuando se ubica en el hecho generador del impuesto.

**CUARTA:** Citamos que el objeto de la contribución es la materia sobre la cual recae el gravamen, siendo hechos o circunstancias que hacen nacer un crédito fiscal y la base de toda contribución recae sobre el valor de una cosa u objeto o el monto de un ingreso obtenido.

**QUINTA:** Afirmamos que el trabajador es la persona física que presta a otra, física o moral un servicio personal subordinado.

**SEXTA:** Aseveramos que el salario lo constituyen los pagos hechos en efectivo, así como, cualquier otra cantidad

o prestación que se entregue al trabajador por sus servicios.

**SEPTIMA:** Declaramos que en la actualidad la única forma de pagar las aportaciones de seguridad social tiene que ser en moneda de curso legal.

**OCTAVA:** Consideramos que el objeto del Impuesto al Valor Agregado consiste en gravar la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes, el arrendamiento, y la importación.

**NOVENA:** Afirmamos que el acreditamiento consiste en restar de las contribuciones que cause el contribuyente, el entero o parcial de contribuciones que este haya pagado a otras contribuciones o al erario público

**DÉCIMA:** Consideramos que la declaración del ejercicio es la manifestación que efectúan los prestadores de servicios personales subordinados por mandato de ley de sus obligaciones fiscales.

**DECIMA PRIMERA:** Afirmamos que la Ley del Impuesto Sobre la Renta grava la utilidad sobre los ingresos que perciben los prestadores de servicios personales subordinados.

**DECIMA SEGUNDA:** Reconocemos que existe la necesidad de obligar a los prestadores de servicios personales subordinados a presentar declaración anual.

**DECIMA TERCERA:** Expresamos que las deducciones personales son aquellas partidas que permite la ley restar

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

de los ingresos acumulables de los prestadores de servicios personales subordinados para así obtener la base gravable.

**DECIMA CUARTA:** Aseveramos que la devolución es el reembolso que la Secretaría de Hacienda hace a los sujetos pasivos de las cantidades que se han pagado en exceso.

**DECIMA QUINTA:** Reconocemos que el cautiverio fiscal consiste en obligar a los prestadores de servicios personales subordinados a que contribuyan sin opciones ni privilegios.

**DECIMA SEXTA:** Proponemos que con base en nuestra investigación es necesario incluir a los prestadores de servicios personales subordinados a que sean sujetos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, sujetándolos a la tasa cero y facultándolos para recuperar vía acreditamiento o devolución el saldo a favor a que tienen derecho, pues ello concuerda con la realidad económica y social de nuestro país.

**DECIMA SEPTIMA:** Se deduce que existe la necesidad de reglamentar de forma más precisa el régimen a que están sujetos los prestadores de servicios personales subordinados obligándolos a presentar declaración anual, aplicando las deducciones personales a que tienen derecho, obteniendo con ello un beneficio en su ingreso.

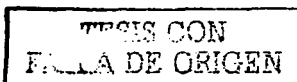
**DECIMA OCTAVA:** Proponemos que tanto el Impuesto al Valor Agregado como el Impuesto Sobre la Renta sean acreditables a favor de las aportaciones de seguridad social, especialmente en el ramo de vejez o en su caso solicitar su devolución en la declaración anual.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

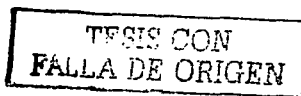
**BIBLIOGRAFIA.**

**DOCTRINARIA.**

1. Alonso Juan, Ignacio, Palés Castro, Marisol. Diccionario Espasa de Economía y Negocios. 2ª ed, Mexico, Ed. Planeta, 1999.
2. ARRIOJA, VIZCAÍNO, Adolfo. Derecho Fiscal. 11ª ed, México, Ed. Temis, 2000.
3. BALLESTEROS, MOLINA, Maria del Carmen. Y otros, Nuevo Consultorio Fiscal. No. 309. Ed. Fondo editorial. FCA. UNAM. 2002.
4. BARAJAS MONTES DE OCA, Santiago. Conceptos Básicos del Derecho del Trabajo. México, Ed. Fondo de Cultura Económica, 1995.
5. Biblia Latinoamericana. 60ª ed, España, Ed. Paulinas, 1972.
6. BRISEÑO RUIZ, Alberto. Derecho Individual del Trabajo. 2ª ed, México, Ed. Harla, 1985.
7. Cabanellas Guillermo. Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual. 20ª e.d. Argentina. Ed. Eliasta. Tomo I 1981.
8. DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero. 16ª ed. México, Ed Porrua, 1990.
9. DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Alberto. Principios de Derecho Tributario. 3ª ed. México, Ed Noriega, 1988.



10. GARRONE, José Alberto. Diccionario Jurídico Abeledo Perrot tomo dos ARGENTINA, Ed. Abeledo Perrot. 1986.
11. Instituto de Investigaciones Jurídicas. Diccionario Jurídico Mexicano. UNAM. Tomo II 2ª Ed, .ed Porrúa 1987.
12. ITURRIAGA, BRAVO, Luis. Estudio Practico del Régimen Fiscal de los Sueldos y Salarios. 16ª ed .México. Ed ISEF. 2001.
13. JUAN PALOMAR, Miguel. Diccionario Para Juristas tomo 1. Ed Porrúa. México 2000.
14. KELSEN, Hans. Teoría General del Estado, 7ª ed, Varsovia Ed. Nacional 1965.
15. LOPEZ GONZALEZ, Manuel. El Registro Contable del Impuesto al Valor Agregado. México Ed. Indetec. 1994
16. LEMUS RAYA, Patricia. Derecho del Trabajo. México, Ed Mc GRAW-HILL 1997.
17. MARGAIN MANATOU, Emilio Introducción al Estudio Del Derecho Tributario Mexicano. 14ª ed. México. Ed. Porrúa, 1999.
18. PLASCENCIA RODRÍGUEZ, José Francisco. La Aplicación del IVA en la Prestación de Servicios. Guadalajara Jalisco México. Ed INDETEC. 1994.
19. RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal. 2ª ed. México. Ed Oxford, 1999.
20. RIVO DURAN, Luis. Diccionario de Derecho Empresarial. ed Bosch , ESPAÑA 1998.



21. RUIZ MORENO, Ángel Guillermo. Nuevo Derecho de la Seguridad Social. 5ª ed. Ed. Porrúa. México. 1997.

22. SANCHES LEON, Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano. 9ª ed. México. 1988. Ed Cárdenas.

23. SERRA ROJAS, Andrés. Teoría del Estado. 10ª ed. México. Ed Porrúa. 1998.

#### LEGISLACION.

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Editorial: Sista, México D.F. 2003.

2. Código Fiscal de la Federación. Editorial: ISEF, México D.F. 2003.

3. Ley del Impuesto Sobre la Renta. Editorial: ISEF, México D.F. 2003.

4. Ley del Impuesto al Valor Agregado. Editorial: ISEF, México D.F. 2003.

5. Ley Federal del Trabajo. Editorial: ISEF, México D.F. 2003.

6. Ley de Ingresos de la Federación. Editorial: ISEF, México D.F. 2003.

7. Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. Editorial: ISEF, México D.F. 2003.

**MANUALES.**

1. Centro de Estudios Fiscales, S.C. (CEFA) Recuperación de Saldos a Favor de ISR, IMPAC, IVA Y Crédito al Salario. México D.F. 2001.

**OTRAS FUENTES.**

1. Diccionario Jurídico 2000 en CD.
2. Enciclopedia Microsoft® Encarta® 2002. © 1993-2001 Microsoft Corporation. en CD.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN