



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE AGUASCALIENTES

**CENTRO DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
DEPARTAMENTO DE CONTADURÍA**

TRABAJO PRÁCTICO

**ESTRATEGIAS DE DEFENSA FISCAL CONTRA CRÉDITOS FISCALES
EMITIDOS POR EL IMSS RELACIONADO CON EL RUBRO DE LA
CONSTRUCCIÓN POR OBRA O POR TIEMPO DETERMINADO**

PRESENTA

LIC. EDGAR FERNANDO GARCÍA LÓPEZ

PARA OBTENER EL GRADO DE MAESTRO EN IMPUESTOS

TUTORES

M.I. VIRGINIA GUZMÁN DÍAZ DE LEÓN

DR. LUCIANO CARLOS REZZOAGLI

DR. ALFONSO MARTÍN RODRÍGUEZ

TRABAJO DE GRADO

AGUASCALIENTES, AGUASCALIENTES, SEPTIEMBRE DE 2025

CARTA DE VOTO APROBATORIO
INDIVIDUAL

MF. VIRGINIA GUZMAN DIAZ DE LEÓN
DECANA DEL CENTRO CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

PRESENTE

Por medio del presente como **CODIRECTORA** designada del estudiante **EDGAR FERNANDO GARCIA LOPEZ** con ID 221452 quien realizó el trabajo práctico titulado: **ESTRATEGIAS DE DEFENSA FISCAL CONTRA CREDITOS FISCALES EMITIDOS POR EL IMSS RELACIONADO CON EL RUBRO DE LA CONSTRUCCION POR OBRA O TIEMPO DETERMINADO**, un trabajo propio, innovador, relevante e inédito y con fundamento en el Artículo 175, Apartado II del Reglamento General de Docencia doy mi consentimiento de que la versión final del documento ha sido revisada y las correcciones se han incorporado apropiadamente, por lo que me permito emitir el **VOTO APROBATORIO**, para que él pueda proceder a imprimirlo así como continuar con el procedimiento administrativo para la obtención del grado.

Pongo lo anterior a su digna consideración y sin otro particular por el momento, me permito enviarle un cordial saludo.

ATENTAMENTE
"Se Lumen Proferre"

Aguascalientes, Ags., a 21 de julio de 2025.

M.F. VIRGINIA GUZMAN DIAZ DE LEON
Codirectora de trabajo práctico

c.c.p. = Interesado
c.c.p. = Secretaría Técnica del Programa de Posgrado

Elaborado por: Depto. Apoyo al Posgrado.
Revisado por: Depto. Control Escolar/Oficio Gestión de Calidad.
Aprobado por: Depto. Control Escolar/ Depto. Apoyo al Posgrado.

Código: BO-SIE-F0-47
Actualización: 01
Emisión: 17/03/19

CARTA DE VOTO APROBATORIO
INDIVIDUAL

MF. VIRGINIA GUZMAN DIAZ DE LEÓN
DECANA DEL CENTRO CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

PRESENTE

Por medio del presente como **CODIRECTOR** designado de la estudiante EDGAR FERNANDO GARCIA LOPEZ con ID 221452 quien realizó el trabajo práctico titulado: **ESTRATEGIAS DE DEFENSA FISCAL CONTRA CREDITOS FISCALES EMITIDOS POR EL IMSS RELACIONADO CON EL RUBRO DE LA CONSTRUCCION POR OBRA O TIEMPO DETERMINADO**, un trabajo propio, innovador, relevante e inédito y con fundamento en el Artículo 175, Apartado II del Reglamento General de Docencia doy mi consentimiento de que la versión final del documento ha sido revisada y las correcciones se han incorporado apropiadamente, por lo que me permito emitir el VOTO APROBATORIO, para que él pueda proceder a imprimirlo así como continuar con el procedimiento administrativo para la obtención del grado.

Pongo lo anterior a su digna consideración y sin otro particular por el momento, me permito enviarle un cordial saludo.

ATENTAMENTE
"Se Lumen Proferre"

Aguascalientes, Ags., a 21 de julio de 2025.



DR. LUCIANO CARLOS REZZOAGLI
Codirector de trabajo práctico

CARTA DE VOTO APROBATORIO
INDIVIDUAL

MF. VIRGINIA GUZMAN DIAZ DE LEÓN
DECANA DEL CENTRO CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

PRESENTE

Por medio del presente como **ASESOR** designado del estudiante **EDGAR FERNANDO GARCIA LOPEZ** con ID 221452 quien realizó el trabajo práctico titulado: **ESTRATEGIAS DE DEFENSA FISCAL CONTRA CREDITOS FISCALES EMITIDOS POR EL IMSS RELACIONADO CON EL RUBRO DE LA CONSTRUCCION POR OBRA O TIEMPO DETERMINADO**, un trabajo propio, innovador, relevante e inédito y con fundamento en el Artículo 175, Apartado II del Reglamento General de Docencia doy mi consentimiento de que la versión final del documento ha sido revisada y las correcciones se han incorporado apropiadamente, por lo que me permito emitir el **VOTO APROBATORIO**, para que él pueda proceder a imprimirlo así como continuar con el procedimiento administrativo para la obtención del grado.

Pongo lo anterior a su digna consideración y sin otro particular por el momento, me permito enviarle un cordial saludo.

ATENTAMENTE
"Se Lumen Proferre"

Aguascalientes, Ags., a 21 de julio de 2025.

DR. ALFONSO MARTIN RODRIGUEZ
Asesor de trabajo práctico

C. C. p. Interesada
C. C. p. - Secretaría Técnica del Programa de Posgrado

Elaborado por: Depto. Apoyo al Posgrado.
Revisado por: Depto. Control Escolar/Depto. Gestión de Calidad.
Aprobado por: Depto. Control Escolar/Depto. Apoyo al Posgrado

Formato: CDE-SEC-PO-07
Actualización: 01
Fecha: 17/05/15



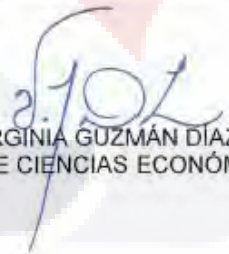
M. EN C.E.A. IMELDA JIMÉNEZ GARCÍA
DEPARTAMENTO DE CONTROL ESCOLAR
SECRETARÍA GENERAL
P R E S E N T E

Por medio de la presente me permito comunicarle a usted que el trabajo de grado titulado **ESTRATEGIAS DE DEFENSA FISCAL CONTRA CREDITOS FISCALES EMITIDOS POR EL IMSS RELACIONADO CON EL RUBRO DE LA CONSTRUCCION POR OBRA O TIEMPO DETERMINADO** del estudiante **EDGAR FERNANDO GARCIA LOPEZ** con ID **221452** egresado de la **Maestría en Impuestos**, respeta las normas y lineamientos establecidos institucionalmente para su elaboración y su autor cuenta con sus votos aprobatorios correspondientes.

Para efecto de los tramites que al interesado convenga se extiende la presente, reiterándole las consideraciones que el caso amerite.

Sin más por el momento, aprovecho la ocasión para enviarle un cordial saludo.

ATENTAMENTE
"SE LUMEN PROFERRE"
Aguascalientes, Ags., a 30 de julio de 2025.


M. F. VIRGINIA GUZMÁN DÍAZ DE LEÓN
DECANA DEL CENTRO DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

c.c.p. Dirección General de Investigación y Posgrado - Dr. Francisco Javier Pedroza Cabrera
c.c.p. Decanato
c.c.p. Interesado
c.c.p. Coordinación de la Maestría en Administración
*VGD/udm

uaa.mx / 



DICTAMEN DE LIBERACIÓN ACADÉMICA PARA INICIAR LOS TRÁMITES DEL EXÁMEN DE GRADO



Fecha de dictaminación dd/mm/aaaa:

30/07/2025

NOMBRE: GARCÍA LOPEZ EGGAR FERNANDO

ID 221452

PROGRAMA: MAESTRIA EN IMPUESTOS LGAC (del posgrado): Estudio de la situación fiscal e impositiva de las organizaciones

TIPO DE TRABAJO: () Tesis (X) Trabajo Práctico
Estrategias de Defensa Fiscal Contra Créditos Fiscales Emitidos por el IMSS Relacionado con el Rubro de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado

TITULO: Las empresas que operan en la industria de la construcción o con contratos de duración determinada dentro de este gremio enfrentan desafíos particulares debido a la naturaleza temporal y cambiante de su fuerza laboral, lo que dificulta el cumplimiento de las obligaciones fiscales y de seguridad social.

IMPACTO SOCIAL (señalar el impacto logrado):

INDICAR SI NO N.A. (NO APLICA) SEGÚN CORRESPONDA:

Elementos para la revisión académica del trabajo de tesis o trabajo práctico:	
SI	El trabajo es congruente con las LGAC del programa de posgrado
SI	La problemática fue abordada desde un enfoque multidisciplinario
SI	Existe coherencia, continuidad y orden lógico del tema central con cada apartado
SI	Los resultados del trabajo dan respuesta a las preguntas de investigación o a la problemática que aborda
SI	Los resultados presentados en el trabajo son de gran relevancia científica, tecnológica o profesional según el área
SI	El trabajo demuestra más de una aportación original al conocimiento de su área
SI	Las aportaciones responden a los problemas prioritarios del país
SI	Generó transferencia del conocimiento o tecnológica
SI	Cumple con la ética para la investigación (reporte de la herramienta antiplagio)
El egresado cumple con lo siguiente:	
SI	Cumple con lo señalado por el Reglamento General de Docencia
SI	Cumple con los requisitos señalados en el plan de estudios (créditos curriculares, optativos, actividades complementarias, estancia, predoctoral, etc)
SI	Cuenta con los votos aprobatorios del comité tutorial, en caso de los posgrados profesionales si tiene solo tutor podrá liberar solo el tutor
SI	Cuenta con la carta de satisfacción del Usuario
SI	Coincide con el título y objetivo registrado
SI	Tiene congruencia con cuerpos académicos
SI	Tiene el CVU del Conacyt actualizado
SI	Tiene el artículo aceptado o publicado y cumple con los requisitos institucionales (en caso que proceda)
En caso de Tesis por artículos científicos publicados	
N.A.	Aceptación o Publicación de los artículos según el nivel del programa
N.A.	El estudiante es el primer autor
N.A.	El autor de correspondencia es el Tutor del Núcleo Académico Básico
N.A.	En los artículos se ven reflejados los objetivos de la tesis, ya que son producto de este trabajo de investigación.
N.A.	Los artículos integran los capítulos de la tesis y se presentan en el idioma en que fueron publicados
N.A.	La aceptación o publicación de los artículos en revistas indexadas de alto impacto

Con base a estos criterios, se autoriza se continúen con los trámites de titulación y programación del examen de grado:

SI X

No

FIRMAS

Elaboró:

* NOMBRE Y FIRMA DEL CONSEJERO SEGÚN LA LGAC DE ASIGNACIÓN:

MR. MARTIN LOPEZ CRUZ

NOMBRE Y FIRMA DEL SECRETARIO TÉCNICO:

DRA. MARIA DEL CARMEN BAUTISTA SANCHEZ

* En caso de conflicto de intereses, Firmará su respectivo miembro del MAB de la LGAC correspondiente distinto al tutor o miembro del comité tutorial, según sea el caso.

Revisó:

NOMBRE Y FIRMA DEL SECRETARIO DE INVESTIGACIÓN Y POSGRADO:

DR. MIGUEL ANGEL OROPEZA TACUE

Autorizó:

NOMBRE Y FIRMA DEL DECANO:

M.F. VIRGINIA GUZMAN DIAZ DE LEON

Nota: procede el trámite para el Depto. de Apoyo al Posgrado

En cumplimiento con el Art. 115C del Reglamento General de Docencia que a la letra señala entre las funciones del Consejo Académico: ... Cuales ha efectuado término del programa de posgrado y el Art. 115F las funciones del Secretario Técnico, hacer el seguimiento de los alumnos.

Elaborado por: D. Apoyo al Posg.
Revisado por: D. Control Escolar/D. Gestión de Calidad
Aprobado por: D. Control Escolar/ D. Apoyo al Posg.

Código: DO-SEE-FO-17
Actualización: 01
Emisión: 28/04/20

AGRADECIMIENTOS

“A una justicia igualitaria corresponde también
una igualitaria aplicación de impuestos.”

Thomas Hobbes

Quiero agradecer a esta Benemérita Universidad Autónoma de Aguascalientes por haberme brindado la oportunidad de realizar mis estudios de posgrado en el programa de la Maestría en Impuestos. Agradezco especialmente al departamento de Contaduría del Centro de Ciencias Económicas y Administrativas por haberme proporcionado las herramientas, conocimiento y recursos necesarios para concluir satisfactoriamente esta etapa académica y profesional.

De manera particular quiero agradecer a mi directora de tesis, la Doctora Virginia Guzmán Díaz de León, por su inigualable guía, asesoramiento y tiempo invertido en este proceso. Gracias a su vasta experiencia, preparación y dominio de la materia fiscal es que tuve la posibilidad de culminar exitosamente este trabajo.

Asimismo, agradezco a cada uno de los miembros del comité de tesis, quienes gracias a sus consejos, comentarios y correcciones me fue posible presentar un trabajo de calidad para obtener el título al que estoy aspirando.

Finalmente, agradezco a cada uno de los profesores que a través de la impartición de sus sapiencias me inspiraron a continuar adelante en este camino, gracias por esa la pasión y enseñanza que me transmitieron a lo largo de este proceso.

A todos ellos mi más sincero agradecimiento por la contribución que dejaron en mí en esta etapa.

DEDICATORIAS

“En este mundo solo hay dos cosas seguras,
la muerte y pagar impuestos”

Benjamin Franklin

Primeramente, agradecer a Dios por permitirme concluir una etapa más en mi vida profesional y académica. Que, aunque estuve alejado de Él mucho tiempo, en el momento más difícil de mi vida me brindó la ayuda, sabiduría y fortaleza necesaria para vencer cualquier adversidad.

A mis padres, por su amor condicional y por siempre creer en mí. Son mi mayor fuente de inspiración y lucha. Espero se sientan orgullosos de mí, sin ustedes este logro no hubiese sido posible. Este título es suyo.

Al Dr. Marvin Alfredo Gómez Ruiz, al Dr. Roberto Ruvalcaba Guerra, al Dr. José Antonio Guerra Caparrós, a la Mtra. Ana Lucía Esquivel Ramírez y a todos mis compañeros de trabajo y colegas, de quienes he aprendido todo lo que sé en esta profesión y que me han ayudado a superarme día a día en este camino profesional.

A mis amigos y a quienes han estado en este camino durante dos años, sacrificio, desveladas y mucho tiempo invertido es el resultado de este caso práctico. Principalmente a quien me ha acompañado estos últimos meses previo a la entrega y exposición de este trabajo de grado, también es para ti, MMFQ.

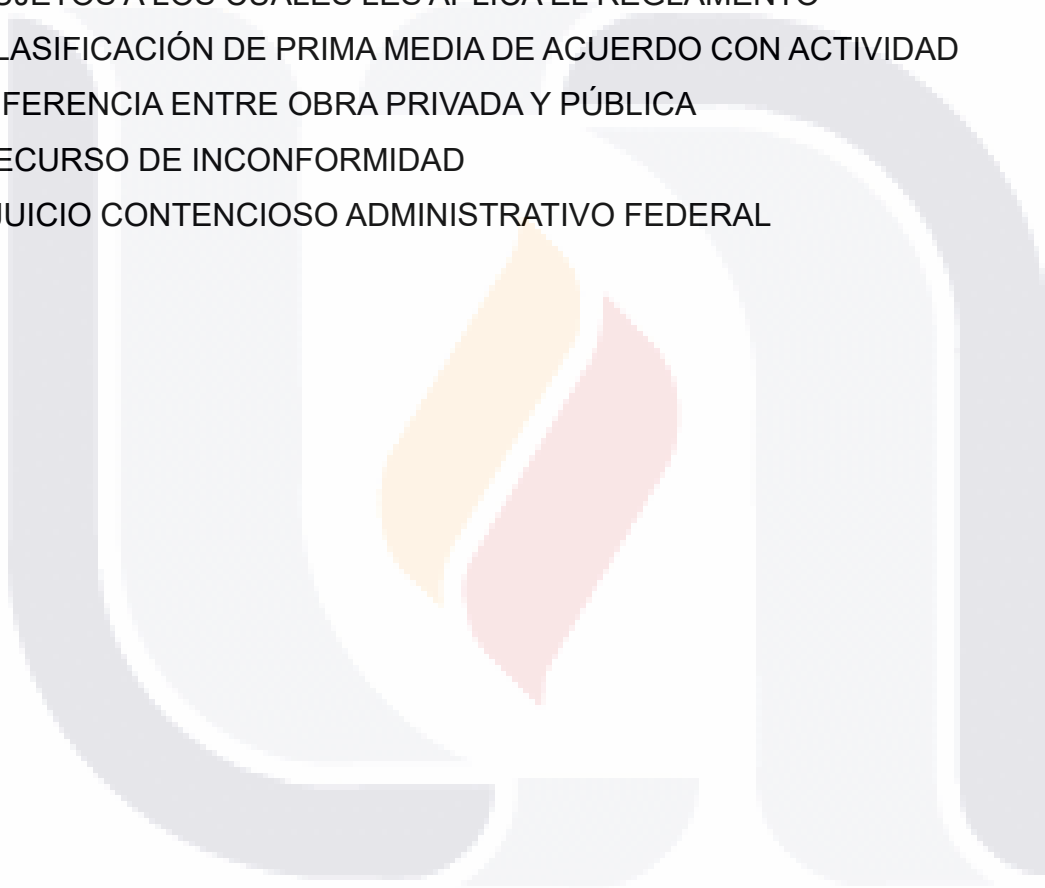
ÍNDICE GENERAL

ÍNDICE DE TABLAS	3
ÍNDICE DE FIGURAS	4
Resumen	5
Abstract	6
Introducción	7
Capítulo I. Planteamiento del problema	
1.1. Definición del Problema	16
1.2. Antecedentes	19
1.3. Justificación	22
1.4. Objetivos	
1.4.1 General	25
1.4.2 Específicos.	25
Capítulo II. Marco Teórico	
2.1. Análisis previo de la normatividad aplicable en el caso en concreto	26
2.2 Estructura RSSOTCOTD	27
2.3 Generalidades	
2.3.1 Objeto y Sujetos del Reglamento.	28
2.3.2 Aseguramiento de los trabajadores y excepción de aplicabilidad del Reglamento.	30
2.3.3 Sujetos obligados.	33
2.3.4 Registro de los patrones y obligaciones de los mismos.	38
2.4 Inscripción de los trabajadores	42
2.5 Acerca de los registros y avisos que se deben de realizar relativo a la obra.	45
2.5.1 Determinación con base cierta	48
2.5.2 Aviso por obra	51
2.6 Determinación y Pago de Cuotas	52

2.6.1. Periodicidad para el cálculo y el pago de cuotas	53
2.6.2. Periodicidad para enterar las liquidaciones que expide el IMSS	55
2.6.3. Cómo funciona la presunción de las cuotas que puede aplicar el Instituto hacia los patrones	57
2.6.4 El embargo fiscal por parte de las autoridades en caso de omisión de pago	63
2.7 Vigencia de los Derechos	65
2.8 Prestaciones en Dinero.	67
2.9. Incumplimiento de las Obligaciones.	68
Capítulo III. Metodología de la Intervención	69
Capítulo IV. Desarrollo de la Metodología	
4.1 Detección y diagnóstico del problema de investigación.	71
4.1.1. Descripción General de la Empresa	72
4.1.2. Diagnóstico.	73
4.2. Elaboración del plan para solucionar el problema.	77
4.2.1. Descripción de las estrategias de prevención para evitar créditos fiscales por parte del IMSS sobre este rubro.	78
4.2.2. Descripción de las estrategias de defensa fiscal.	80
4.2.3. Principales ilegalidades cometidas por el Instituto en la determinación del crédito fiscal.	85
Capítulo V. Conclusiones.	128
Bibliografía	131

INDICE DE TABLAS

1.TIPOS DE SECTORES DE LA CONSTRUCCIÓN(NIVELES)	9
2. SUBSECTOR Y TIPO ESPECÍFICO DE OBRA	9
3. RECUADACIÓN DEL IMSS ENERO-SEPTIEMBRE 2024	17
4. JUICIO DE NULIDAD ENERO-MARZO DE 2024 IMSS	19
5. ESTRUCTURA DEL REGLAMENTO DE LA NORMATIVIDAD APLICABLE	27
6. SUJETOS A LOS CUALES LES APLICA EL REGLAMENTO	29
7. CLASIFICACIÓN DE PRIMA MEDIA DE ACUERDO CON ACTIVIDAD	39
8. DIFERENCIA ENTRE OBRA PRIVADA Y PÚBLICA	63
9. RECURSO DE INCONFORMIDAD	81
10. JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL	84



ÍNDICE DE FIGURAS

1. IMPORTANCIA DEL PIB DE LA INDUSTRIA DE LA CONSTRUCCIÓN EN EL PIB DE LA ECONOMÍA NACIONAL 2022	7
2. ACTIVIDAD ECONÓMICA NACIONAL 2021-2024	8
3. PRODUCCIÓN DE LA CONSTRUCCIÓN POR SUBSECTOR	11
4. RECUADACIÓN DEL IMSS ENERO-SEPTIEMBRE 2024	18
5. TRABAJADORES AFILIADOS AL IMSS EN EL SECTOR DE LA CONSTRUCCIÓN	23
6. PRODUCCIÓN DE LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS EN EDIFICACIÓN	24
7. FORMATO PARA PAGO DE CUOTAS PARA EL IMSS	31
8. FORMATO DE AVISO DE REGISTRO DE OBRA	36
9. ACUSE DE RECIBO REGISTRO DE OBRA DE CONSTRUCCIÓN	36
10. CLASIFICACIÓN DE PRIMA DE LAS CONSTRUCTORAS	39
11. AVISO DE MODIFICACIÓN DE SALARIO DE TRABAJADOR	43
12. REGISTRO MENSUAL DE TRABAJADORES	44-45
13. AVISO DE INCIDENCIA DE OBRA	47
14. PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN BASE CIERTA	48
15. SISTEMA ÚNICO DE AUTODETERMINACIÓN FORMATO	54
16. PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN BASE PRESUNTIVA	58
17. DIFERENCIA ENTRE PRESUNTIVA Y BASE CIERTA PROCEDIMIENTO	59
18. REFERENCIA DE CRÉDITO FISCAL DE CASO PRÁCTICO	74
19. REFERENCIA DE CRÉDITO FISCAL DE CASO PRÁCTICO	75
20. REFERENCIA DE CRÉDITO FISCAL DE CASO PRÁCTICO	76
21. PRUEBAS APORTADAS DURANTE EL RECURSO DE INCONFORMIDAD	91
21. PRUEBAS APORTADAS DURANTE EL RECURSO DE INCONFORMIDAD	101

Resumen

El propósito de este trabajo de grado es analizar las causales por las cuales el Instituto (IMSS) determina créditos fiscales que es una carga para los patrones que se dedican exclusivamente al giro de la construcción por tiempo u obra determinada y cuáles son las estrategias de defensa fiscal a las que tienen acceso para combatir dichas liquidaciones.

Es importante mencionar que para que una resolución liquidatoria pueda nacer a la vida jurídica, el Instituto ha establecido una serie de obligaciones para la seguridad social, las cuales deben acatar las personas (físicas o morales) que se dedican al giro de la construcción únicamente por tiempo determinado, ello de conformidad con el Reglamento aplicable en el caso concreto.

No obstante, el Instituto en ocasiones aplica en forma rígida e incorrecta el contenido de este reglamento, esto suele afectar a este gremio directamente en su esfera jurídica y patrimonial. Para tal efecto, las estrategias de defensa fiscal que se proponen en este trabajo de grado tienen como objetivo orientar y hacer saber a los empleadores del sector construcción la forma en la que la autoridad debería de aplicar el Reglamento y conocer que procedimientos pueden ser aplicados en su contra, ello con el fin evitar posibles créditos fiscales emitidos por el Instituto.

Para lograrlo, se examinarán elementos importantes como la estructura del reglamento, la documentación que los empleadores deben de conservar a fin de que se cumpla con las obligaciones impuestas y cómo es que funciona el procedimiento estimativo por parte de la autoridad para expedir créditos fiscales, además de los mecanismos de defensa a los que pueden acceder en caso de que se emita una de estas resoluciones definitivas.

Así, las tácticas presentadas en este trabajo de grado no solo tienen como objetivo implementar una guía a favor del empleador en este caso en particular, sino también incentivar a la generación de una cultura en esta materia (seguridad social) en el

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

cumplimiento de las obligaciones fiscales, particularmente para quienes se dedican a este gremio por forma determinada.

Abstract

The goal of this thesis is to explore why the Mexican Social Security Institute (IMSS) issues tax credits to employers working exclusively in the construction industry for a specific period or project, and to identify the tax defense strategies available to challenge these determinations.

For a tax credit to come into legal existence, the IMSS imposes a set of social security obligations—outlined in the Regulations on Mandatory Social Security for Construction Workers Hired for a Specific Project or Period—that both individuals and companies in the construction sector must meet.

However, the Institute's interpretation and application of these Regulations can at times be rigid or incorrect, often impacting the construction industry directly, both legally and financially. This thesis therefore seeks to provide employers with practical guidance on how the authority should properly apply the Regulation, as well as the procedures they should follow to prevent unnecessary sanctions and avoid the issuance of tax credits.

To this end, the analysis covers key aspects such as the structure of the Regulation, the records and documentation required to prove compliance, and the estimation process used by the IMSS to calculate tax credits.

Ultimately, the strategies outlined here aim not only to help construction companies reduce unfair tax burdens, but also to foster a stronger culture of compliance with social security obligations within the industry.

Introducción

A guisa de introducción, debemos de tener en cuenta que el gremio de la construcción es uno de los más importantes en nuestro país en lo que refiere al Producto Interno Bruto¹, pues con base en la información emitida por el INEGI (2022), esta actividad económica representa el 6.4% del PIB en nuestro país, y se encuentra en el sexto lugar de los veinte sectores de la economía nacional:

Importancia del PIB de la industria de la construcción en el PIB de la economía nacional, 2022

SCIAN	Denominación	Porcentaje
	Economía nacional	100.0
31-33	Industrias manufactureras	22.6
43	Comercio al por mayor	10.3
46	Comercio al por menor	10.3
53	Servicios inmobiliarios y de alquiler de bienes muebles e intangibles	8.9
48-49	Transportes, correos y almacenamiento	7.4
23	Construcción	6.4
52	Servicios financieros y de seguros	4.2
11	Agricultura, cría y explotación de animales, aprovechamiento forestal, pesca y caza	4.1
21	Minería	3.8
61	Servicios educativos	3.6
93	Actividades legislativas, gubernamentales, de impartición de justicia y de organismos internacionales y extraterritoriales	3.6
62	Servicios de salud y de asistencia social	2.6
72	Servicios de alojamiento temporal y de preparación de alimentos y bebidas	2.4
22	Generación, transmisión, distribución y comercialización de energía eléctrica, suministro de agua y de gas natural por ductos al consumidor final	2.2
81	Otros servicios excepto actividades gubernamentales	2.0
54	Servicios profesionales, científicos y técnicos	1.9
51	Información en medios masivos	1.6
56	Servicios de apoyo a los negocios y manejo de residuos, y servicios de remediación	1.0
55	Corporativos	0.6
71	Servicios de esparcimiento culturales y deportivos, y otros servicios recreativos	0.5

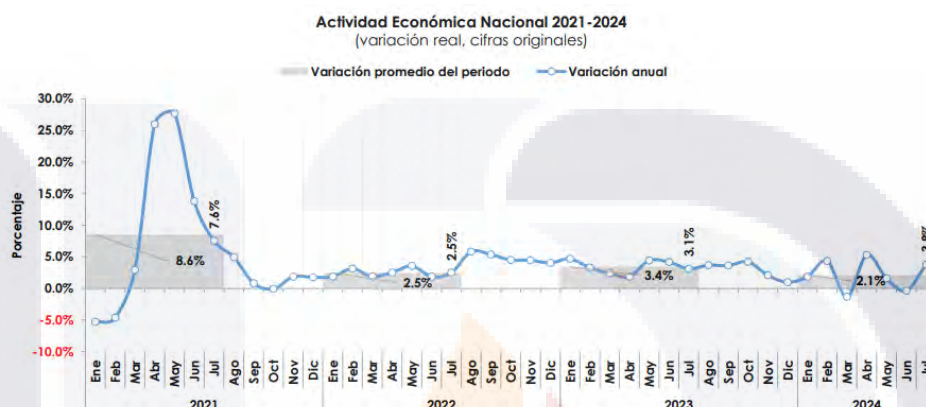
Con base en la propia información que expide el INEGI² (2022), desde el mes de enero al mes de septiembre de 2023, la industria de la construcción creció al menos un 13.7%.

Es decir, el sector constructivo crece año con año, aportando indudablemente al PIB de nuestro país, siendo además uno de los principales gremios que generan empleos y sobre todo flujo de efectivo en nuestro país; de ahí la importancia de este tipo de actividad preponderante.

¹ En adelante PIB.

² Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática.

De igual manera, de conformidad con el Informe Nacional del Sector de la Construcción expedido por la CMIC³ (2024), para los meses de enero-julio de 2024, se obtuvo un incremento del 2.1% de la Variación de la Producción Nacional en relación con el ejercicio fiscal anterior:



De la gráfica anterior se destaca que el impacto de la industria de la construcción en sentido económico es lo demasiado fuerte para estabilizar el sector financiero del país.

Bajo esa perspectiva, en México, el giro de la construcción se encuentra dividido al menos en cuatro distintos niveles, clasificados en: Construcción en general, Edificación, Obras en materia de ingeniería Civil, y trabajos que se especializan únicamente para la construcción.

De acuerdo con la información del INEGI (2022) estos cuatro niveles de construcción se reflejan de la siguiente manera:

³ Cámara Mexicana de la Industria de la Construcción.

Nivel	Código	Nombre	Descripción
Sector	23	Construcción	Sector dedicado principalmente a la edificación; a la construcción de obras de ingeniería civil; a la realización de trabajos especializados de construcción como preparación de terrenos, y a la supervisión de la construcción de las obras con la finalidad de que se respeten los tiempos programados, así como la calidad conforme a lo estipulado y la reglamentación vigente (las unidades que supervisan no construyen ni son responsables del proyecto de construcción).
Subsector	236	Edificación	Subsector dedicado principalmente a la construcción de vivienda unifamiliar o multifamiliar; a la edificación no residencial, como naves y plantas industriales, inmuebles comerciales y de servicios, y a la supervisión de la construcción de las edificaciones. Puede tratarse de trabajos nuevos, ampliaciones, remodelaciones, mantenimiento o reparaciones de edificaciones.
Subsector	237	Construcción de obras de ingeniería civil	Subsector dedicado principalmente a la construcción de obras para el suministro de agua, petróleo, gas, energía eléctrica y telecomunicaciones; a la división de terrenos y construcción de obras de urbanización; a la construcción de vías de comunicación y otras obras de ingeniería civil, y a la supervisión de la construcción de las obras de ingeniería civil. Puede tratarse de trabajos nuevos, ampliaciones, remodelaciones, mantenimiento o reparaciones de obras de ingeniería civil.
Subsector	238	Trabajos especializados para la construcción	Subsector dedicado principalmente a la realización de trabajos especializados, antes, durante y después de la construcción de la obra, como cimentaciones, montaje de estructuras prefabricadas, trabajos de albañilería, trabajos en exteriores, trabajos de instalación y equipamiento en construcciones, trabajos de acabados en edificaciones y otros trabajos especializados para la construcción de cualquier tipo de obra. Los trabajos se realizan regularmente mediante subcontrato y pueden también ser contratados directamente por el propietario de la obra. Puede tratarse de trabajos nuevos, ampliaciones, remodelaciones, mantenimiento o reparaciones de trabajos especializados para la construcción.

TIPOS DE SECTORES DE LA CONSTRUCCIÓN(NIVELES)

Ahora bien, una vez clasificado el tipo de construcción que pondera en nuestro país, es importante hacer énfasis en un aspecto crucial para este sector: la contratación de personal.

En nuestro país la contratación del personal que labora en construcciones se dedica preferentemente a las obras relacionadas con la vivienda, edificios industriales, comerciales y de servicios, según consta del informe que rindió el INEGI en 2024:

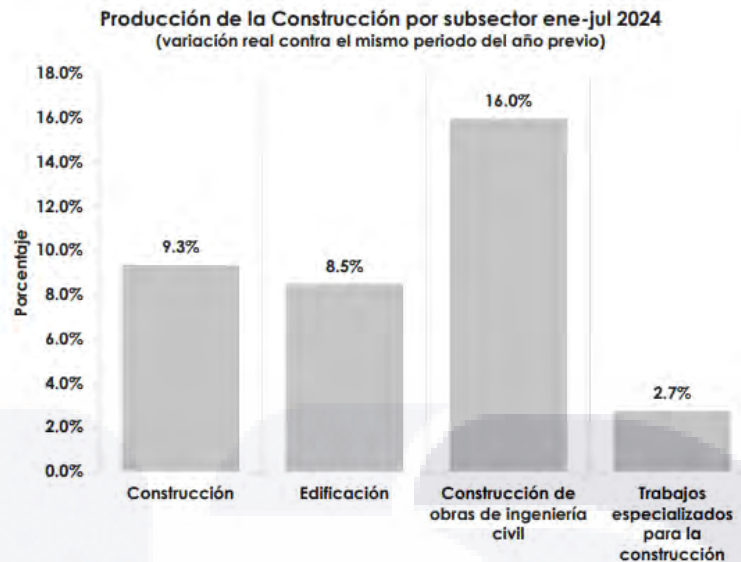
Subsector y tipo específico de obra	Total	Sector público	Sector privado
Sector	100.0	47.1	52.9
Por subsector	100.0	100.0	100.0
236 Edificación	39.2	11.0	64.3
237 Obras en materia de ingeniería Civil	50.3	83.9	20.4
238 Trabajos que se especializan únicamente para la construcción	10.5	5.1	15.3
Por tipo y tipo específico	100.0	100.0	100.0
Edificación ^{1/}	39.1	10.6	64.4
Vivienda	15.5	0.1	29.1
Edificios industriales, comerciales y de servicios	20.8	6.5	33.5

Escuelas	1.2	2.4	0.3
Hospitales y clínicas	1.1	1.5	0.8
Obras y trabajos auxiliares para la edificación	0.4	0.1	0.7
Agua, riego y saneamiento	4.3	6.8	2.1
Sistemas en Agua que es potable o de drenaje	3.0	4.7	1.6
Presas	1.1	1.8	0.4
Obras y trabajos auxiliares para agua, riego y saneamiento	0.2	0.3	0.0
Electricidad y telecomunicaciones	3.8	2.4	5.1
Infraestructura para la generación y distribución de electricidad	2.5	2.4	2.6
Infraestructura para telecomunicaciones	1.3	0.0	2.4
Obras y trabajos auxiliares para electricidad y telecomunicaciones	0.1	0.0	0.1
Transporte y urbanización	29.3	52.2	8.9
Obras de transporte en ciudades y urbanización	3.7	3.8	3.7
Carreteras, caminos y puentes	10.2	16.7	4.5
Aeropuertos	0.0	0.0	0.0
Obras ferroviarias	14.9	31.3	0.4
Infraestructura marítima y fluvial	0.2	0.2	0.1
Obras y trabajos auxiliares para transporte	0.2	0.1	0.3
Petróleo y petroquímica	10.9	23.1	0.0
Refinerías y plantas petroleras	9.3	19.8	0.0
Oleoductos y gasoductos	1.5	3.2	0.0
Obras y trabajos auxiliares para petróleo y petroquímica	0.0	0.0	0.0
Otras construcciones	12.6	5.0	19.4
Instalaciones en edificaciones	4.2	0.7	7.4
Montaje de estructuras	1.9	0.4	3.2
Trabajos de albañilería y acabados	2.3	0.4	4.0
Obras y trabajos auxiliares para otras construcciones	4.2	3.5	4.8

SUBSECTOR Y TIPO ESPECÍFICO DE OBRA

Así, de conformidad con la información que prevé la tabla anterior y de acuerdo con lo que ha establecido la CMIC⁴ (2024) la producción de la Construcción por Subsector puede graficarse de la siguiente manera:

⁴ Cámara Mexicana de la Industria de la Construcción



Este gráfico determina que, con independencia del nivel o rubro de la industria de la construcción del que se trate, el tipo de contratación que genera este sector económico generalmente se puede dar en dos sentidos: de forma **indeterminada**, es decir, que los trabajadores a cargo de un patrón laboran en todas y cada una de las obras que se tiene como meta concluir con independencia de la demora en su conclusión y en forma **determinada** o por **obra**, que no es otra cosa más que los trabajadores son contratados para la realización de un proyecto en específico o por un lapso en concreto.

Este es el tema central del trabajo de grado que se presenta, pues de acuerdo con la forma en que se contratan a los trabajadores es como se influye en la forma de calcular y sobre todo enterar las cuotas que son obrero-patronales ante el IMSS.

Para abundar en este tema, en primer lugar, la Ley Federal del Trabajo otorga la posibilidad de contratar trabajadores bajo distintas modalidades, tales como: ya sea por una obra en específico, por un cierto tiempo determinado, o por tiempo indefinido, aunado a que la contratación puede encontrarse condicionado a pasar un periodo de prueba o de una probable capacitación inicial, de lo contrario, la relación de trabajo puede cesar.

Lo anterior se encuentra regulado en el artículo 35 de la Ley en comento.

No obstante, en México la mayoría de las personas que se dedican al giro de la construcción se encuentran informalmente contratadas, pues de acuerdo con un estudio realizado por El Economista⁵ (2023) el 93.5% de las personas que son contratadas en el giro de la construcción no cuentan con la afiliación correspondiente o no cumple con el formalismo de tener un contrato que demuestra la relación de trabajo.

Pese a lo anterior, el 6.5% restante debería de encontrarse laborando bajo algún tipo de contratación establecido en la Ley.

Sin embargo, para el caso concreto, el modelo de contratación que nos interesa en el caso en concreto es el de tiempo determinado o por obra, siendo que el artículo 37 de la Ley que regula las relaciones de trabajo el que permite a los patrones contratar a sus trabajadores bajo esta modalidad bajo tres supuestos:

- 1) Cuando la propia naturaleza del trabajo así lo requiera, lo cual puede presentarse en el caso de la elaboración una obra en específico, sin que esto conlleve a que el mismo trabajador participe en los demás proyectos que tenga a su cargo el trabajador.
- 2) Cuando la contratación prevea como objetivo la sustitución de uno de los trabajadores.
- 3) En otros casos que estipule la Ley.

⁵ <https://www.eleconomista.com.mx/econohabitat/Dia-de-la-Santa-Cruz-5-datos-que-muestran-la-realidad-de-los-trabajadores-de-la-construccion-20230503-0025.html>

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

A mayor abundamiento, la primera hipótesis normativa es la que generalmente se aplica en el sector de la construcción, pues en la mayoría de los casos los patrones contratan por tiempo determinado o por obra en específica a sus trabajadores, con la finalidad de que les auxilien en la conclusión de un proyecto que tienen en particular, y después de ello, cesa la relación de trabajo correspondiente.

De esta manera, si existe una contratación por tiempo determinado o por obra por parte de los empleadores, en automático les resulta aplicable el RSSOTCOTD⁶, pues a través de dicho ordenamiento se establecen las obligaciones y derechos que, conforme a la LSS, las personas físicas o morales que realicen de manera habitual o eventual actividades de construcción y contraten trabajadores por obra o por tiempo determinado, así como los propios trabajadores contratados bajo estas modalidades que presten sus servicios en dicha actividad, conforme a lo establecido en el artículo 1° del referido reglamento.

Por tanto, lo que el sector de la construcción en México en la actualidad se enfrenta a una serie de problemas tanto de naturaleza administrativa pero también fiscal, donde la contratación de personal y la ejecución de proyectos suelen realizarse ya sea por una obra específica o bien por tiempo determinado; sin embargo, los empleadores pueden llegar a desconocer la existencia de este Reglamento que regula particularmente la contratación por obra o tiempo determinado.

A pesar de que este sistema de contratación resulta adaptable a las variaciones del mercado, esta estrategia podría representar en un momento un problema por lo que atañe en cumplir con las obligaciones en seguridad social que los patrones deben cumplir ante el IMSS.

De esta manera, como ya se señaló previamente, el RSSOTCOTD establece condiciones en materia de seguridad social para los empleadores que contratan en

⁶ Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado

ya sea determinadamente o por obra que deben de acatar si su principal actividad se rige bajo el sector de la construcción.

Como ya se dijo, este ordenamiento establece ciertas obligaciones para los patrones, desde el registro de la obra ante el Instituto, la correcta afiliación en tiempo y forma de sus trabajadores contratado por tiempo determinado, así como calcular y enterar las cuotas generadas, aunado a la presentación de informes sobre el progreso de la obra y el personal involucrado.

No obstante, debido a la duración de las obras y a las plantillas de trabajadores que en ocasiones son temporales, surgen a menudo auditorías expedidas por el Instituto hacia los empleadores que se dedican a la construcción, lo que, en la mayoría de los casos, conlleva a la emisión de créditos de carácter fiscal.

Así, para el ejercicio de las facultades de comprobación, el Instituto actúa frente a los empleadores en ocasiones con base en presunciones y criterios estrictos que generan complicaciones para quienes se dedican a este giro. En su lugar, el Instituto generalmente abusa de las facultades con las que cuenta para liquidar a un empleador que quizá en el fondo sí cumplió con el cálculo, declaración y entero de las cuotas generadas relativo a la obra que se dio de alta.

En ese sentido, las ilegalidades más comunes que comete el Instituto al momento de determinar estas resoluciones incluyen la falta de motivación y fundamentación, especialmente en las estimaciones de la obra, del número de trabajadores o del tiempo de trabajo en el proyecto. Además, es común que la autoridad no considere siquiera la documentación que aportan los patrones durante el procedimiento de auditoría a fin de justificar la correcta inscripción y pago de sus trabajadores.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

No obstante lo anterior, el empleador cuenta con medios de defensa previstos en la normatividad aplicable, los cuales, de aplicarlos de manera correcta, conduciría a la nulificación del crédito fiscal ya determinado.

Cabe señalar que la interposición del medio de defensa sea en su forma administrativo ante el propio Instituto o jurisdiccional ante el TFJA⁷, debe de ir acompañado de una estrategia de defensa adecuada, de lo contrario, en nada serviría impugnar o controvertir la liquidación determinada por el instituto.

Algunas de las estrategias fiscales más útiles en este tipo de casos son:

1. El debido registro y resguardo de la documentación exhaustiva relacionada con la obra por desarrollar: Es fundamental que los empleadores mantengan un control estricto de los contratos de obra, comprobantes de nómina o listas de raya, tarjetas de control de pagos, recibos así como algún otro documento que acredite el cumplimiento de sus obligaciones. Contar con este respaldo probatorio facilita demostrar ante la autoridad que el personal registrado es el adecuado y que las cuotas fueron enteradas correctamente durante la ejecución de la obra.
2. Optimización de la planificación de la obra: Los patrones tienen que considerar el debido cumplimiento de los plazos y sobre todo los requisitos que establece el Instituto en estos casos, desde el registro adecuado de las etapas del proyecto, hasta el cálculo y entero correcto de las cuotas obrero-patronales generadas, evitando sobre todo los retrasos o errores que pudiesen contener los informes presentados al instituto.
3. Mecanismos de defensa: Finalmente, y no menos importante, los patrones que no pudieron prevenir una posible revisión y posterior liquidación por parte del Instituto, deben de tener en cuenta los medios con los que cuenta el

⁷ Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

patrón para controvertir estas resoluciones y que la ley pone a su disposición, con la finalidad de controvertir en un momento dado el contenido de un crédito fiscal que no fue emitido en forma legal.

En ese orden de ideas, las estrategias de defensa fiscal en el sector de la construcción no solo tienen como objetivo controvertir una posible liquidación emitida por parte de Instituto, sino también prevenir cualquier situación legal que pueda resultar en sanciones o multas por parte del Instituto.

Y es precisamente lo que este trabajo de grado plantea, ya que, a través del análisis de un caso práctico que más adelante se desarrollará, se aplicarán detalladamente las estrategias de defensa fiscal correspondientes y que considero son las correctas para nulificar un crédito fiscal que desafortunadamente fue determinado, teniendo en consideración un resultado favorable a la constructora que actualmente se está atendiendo en la etapa de litigio ante el TFJA⁸.

Capítulo I

Planteamiento del problema

1.1 Definición

Como ya se precisó en la introducción de este trabajo de grado, la contratación y registro de trabajadores, el desarrollo de una obra, así como el cálculo y entero las cuotas ante el IMSS, son requisitos que para el sector de la construcción en nuestro país resultan indispensables si un patrón se dedica a este tipo de actividad, ello atendiendo desde luego a su propia naturaleza, ya que este giro se caracteriza particularmente porque los trabajadores que se contratan son en forma temporal o por proyecto de obra.

⁸ Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Esta situación conlleva en automático al cumplimiento de obligaciones que los patrones deben de tener en cuenta, mismas que se encuentran establecidas en el RSSOTCOTD⁹; no obstante, en la mayoría de los casos el Instituto aprovecha algún error interno por parte de los empleadores para iniciar una auditoría y posteriormente determinar un crédito fiscal.

Bajo esa tesitura, el desconocimiento y la falta de interpretación de las disposiciones normativas aplicables en el giro de la construcción en cuanto a la inscripción, cálculo y entero de las cuotas que son obrero y patronales es una de las principales problemáticas que enfrentan los patrones que se dedican a esta actividad.

Según los datos del propio Instituto¹⁰ de enero a septiembre de ese 2024, se han recabado más de \$422,794 millones de pesos por la omisión en el entero de estas cuotas, entre las que se incluyen las recaudadas por el giro de la construcción y sobre todo gracias a la aplicabilidad del Reglamento que nos atañe:

Millones de Pesos

Concepto	Enero - Septiembre			Variación nominal	Variación %	Variación real %
	2023	Programado 2024	Observado 2024			
	[1]	[2]	[3]			
INGRESOS TOTALES	939,215	1,045,427	1,075,613	30,186	2.9%	9.3%
CORRIENTES DE CAPITAL	410,600	422,128	463,151	41,024	9.7%	7.6%
INGRESOS DIVERSOS	30,158	24,641	40,357	15,716	63.8%	27.7%
CUOTAS OBRERO PATRONALES PARA EL IMSS	380,442	397,486	422,794	25,307	6.4%	6.0%
SUBSIDIOS Y APOYOS FISCALES	528,615	623,300	612,462	(10,838)	-1.7%	10.6%
ESTATUTARIAS AL IMSS	94,590	109,718	109,718	0	0.0%	10.7%
PAGO DE PENSIONES Y JUBILACIONES ⁽¹⁾	434,025	513,581	502,743	(10,838)	-2.1%	10.5%
EGRESOS TOTALES	801,457	917,003	912,361	(4,642)	-0.5%	8.6%
GASTO CORRIENTE	283,225	305,494	331,985	26,491	8.7%	11.8%
SERVICIOS PERSONALES	177,296	184,338	195,081	10,743	5.8%	5.0%
MATERIALES Y SUMINISTROS	61,796	61,940	75,884	13,945	22.5%	17.2%
SERVICIOS GENERALES	39,978	54,363	55,279	916	1.7%	31.9%
OTROS DE CORRIENTE	4,155	4,854	5,741	887	18.3%	31.8%
PENSIONES Y JUBILACIONES	523,426	607,351	586,762	(20,589)	-3.4%	7.0%
INVERSIÓN FÍSICA	3,284	11,874	5,248	(6,626)	-55.8%	52.5%
BIENES MUEBLES, INMUEBLES E INTÁNGIBLES	1,341	8,861	559	(8,302)	-93.7%	-60.2%
OBRA PÚBLICA	1,943	3,013	4,689	1,676	55.6%	130.3%
OPERACIONES AJENAS	(8,478)	(7,717)	(11,634)	(3,918)	50.8%	30.9%
BALANCE PRIMARIO	137,758	128,424	163,251	34,828	27.1%	13.1%

RECUADACIÓN DEL IMSS ENERO-SEPTIEMBRE 2024

⁹ Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado

¹⁰https://www.imss.gob.mx/sites/all/statics/pdf/informes/2024/2024_3erTrim_SituacionPresupuestaria.pdf



Recaudación del IMSS Enero-Septiembre de 2024

De acuerdo con lo establecido por el Instituto, lo anterior ha generado una mayor recaudación de la estimada durante 2024, incrementando al menos un 6.4% en relación con el ejercicio fiscal de 2023.

Asimismo, conforme los informes de la CMIC¹¹, para el mes de diciembre de 2023, alrededor de 1.82 millones de trabajadores relacionados con la construcción encontraban afiliados al Instituto Mexicano de Seguridad Social, con un valor de producción aproximado de 602,291 millones de pesos¹².

La trascendencia del dato anterior conlleva a que los empleadores que se dedican a este giro y que contratan a sus empleados por tiempo determinado o por obra, deben de tener en cuenta los posibles riesgos que puede sobrellevar un indebido cumplimiento de la normatividad aplicable, pues recordemos que las facultades de comprobación por parte del Instituto tienen la característica de ser discrecionales y pueden someter a una auditoría a cualquier patrón sin excepción alguna.

De esta manera, en la rama de la seguridad social, no solo aumentan los costos en el tiempo y recursos para los patrones para prevenir un crédito fiscal, sino que también generan incertidumbre, lo que afecta la planificación y ejecución de proyectos de obra futuros.

¹¹ Cámara Mexicana de la Industria de la Construcción

¹² <https://kpmg.com/mx/es/home/campaigns/2024/04/hs-cumplimiento-ante-el-imss-en-actividades-de-construccion.html>

Y si bien es cierto que existen los medios con los que cuentan los contribuyentes para combatir los oficios o resoluciones expedidas por el Instituto, lo cierto es que no existe una cultura de asesoramiento de los empleadores a fin de que puedan controvertir el contenido de estas liquidaciones.

Lo anterior cobra relevancia ya que, aun interponiendo un juicio contencioso federal, de acuerdo con los datos del propio instituto (2024)¹³, de enero a marzo de 2024 obtuvieron la validez de al menos 968 resoluciones líquidas que emitieron en años anteriores ante los Tribunales Federales de Justicia Administrativa, lo cual representada la cantidad de \$882,233,611.00 por concepto de cuotas obrero-patronales que forzosamente se deben de enterar al Instituto:

MES	VALIDEZ	CUANTÍA
ENERO	262	\$147,956,129
FEBRERO	352	\$272,111,286
MARZO	354	\$462,166,196
SUBTOTAL TRIMESTRAL	968	\$882,233,611

JUICIO DE NULIDAD ENERO-MARZO DE 2024 IMSS

Es por ello por lo que la falta de conocimiento del Reglamento que aplica en el rubro de la construcción para tiempo determinado, así como la omisión por parte de los patrones en considerar estrategias de defensa efectivas que les permitan protegerse adecuadamente contra las cédulas de liquidación que son emitidas por el IMSS es la problemática central de este trabajo de grado, pues si ofrecemos una solución concreta a dicho conflicto, se podría evitar el cálculo y entero de las cuotas que tienen carácter obrero-patronal que en la realidad no corresponden a las operaciones que realizan los empleadores día a día.

1.2 Antecedentes

¹³ https://www.imss.gob.mx/sites/all/statics/pdf/informes/2024/2024_1erTrim_FinanzasDeuda.pdf

Como ya se precisó anteriormente, la obligación que tienen los empleadores que se dedican ya sea de manera indefinida o esporádicamente en la construcción y que contratan trabajadores de manera determinada nace a raíz de la creación del Reglamento aplicable en la especie, mismo que se publicó por primera vez en 1985 en el Diario Oficial de la Federación¹⁴.

En ese momento, el expresidente Miguel de la Madrid tenía como propósito impulsar iniciativas que aseguraran la integración sin excepción de la población trabajadora al sistema de seguridad social, incluyendo como una de las aristas principales de este proyecto la revisión de las leyes y reglamentos en esta materia para extender su alcance, así como el desarrollo e implementación de procedimientos efectivos que facilitaran este objetivo.

Tomando como base histórica la normatividad aplicable en aquel momento, el numeral 19 de la Ley que regula la seguridad social había sido reformado, artículo que establecía obligaciones para los patrones y demás sujetos regulados por esta Ley, en particular para los trabajadores que se dedicaran especialmente al giro de la construcción.

De esa manera, a raíz de la reforma, se añadió la obligación de que los particulares dedicados de manera indefinida o eventual a actividades de la construcción tenían que proporcionar a cada uno de sus colaboradores una constancia en la que se precisara el número de días trabajados además de la remuneración que percibieron, esto de acuerdo con la periodicidad.

Asimismo, los empleadores se encontraban obligados en el cálculo, declaración y entero de las cuotas de carácter obrero patronal incluso si no resultaba posible distinguir a los trabajadores correspondientes debido al incumplimiento de sus propias obligaciones.

¹⁴https://www.dof.gob.mx/nota_to_imagen_fs.php?codnota=4774490&fecha=22/11/1985&cod_diario=205628

Estas reformas al artículo 19 de la Ley de Marras, fortalecía significativamente el blindaje de los derechos de los trabajadores que se dedicaban en la industria de la construcción en forma indefinida, al garantizar el derecho de las prestaciones estipuladas en la ley.

Así pues la obligación de emitir constancias posibilitaba acreditar tanto los días trabajados como los salarios percibidos de cada uno de los trabajadores, complementándose con la disposición de la fracción V bis de dicho numeral, el cual buscaba evitar que los patrones incumplieran con sus obligaciones contributivas en esta materia.

Esta normatividad protegía de manera efectiva a los colaboradores contratados por ya sea por una obra en particular o por tiempo determinable, quienes históricamente habían sido excluidos del sistema de seguridad social debido a la falta de afiliación.

Ruiz Moreno (1982) enfatizaba en que las leyes del trabajo tenían que ajustarse a lo que realmente pasaba en el mercado laboral para asegurarse de que todos los trabajadores estuviesen protegidos, sin importar el giro en el que laboraran.

Destacaba que era vital que los trabajadores de la construcción se encontraran resguardados por la seguridad social dado que su trabajo no resultaba constante, ya que existía mucha variabilidad en la contratación y en ocasiones únicamente duraba un tiempo determinado. Esto también incluía el asegurarse de que se registraran los días que trabajan y el salario que recibían, y a su vez que los empleadores tenían la obligación de enterar las cuotas generadas ante el Instituto, incluso si el trabajo no era determinado.

Después de su publicación en el DOF¹⁵, el Reglamento sufrió un par de reformas más en sus numerales:

¹⁵ Diario oficial de la Federación.

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- 1) Una en 1998, la cual influyó directamente en la forma en la que los patrones debían de conservar la documentación y los registros de la obra que habían iniciado, haciendo especial énfasis en los comprobantes de nómina, listas de raya, cualquier tipo de documental que sustente el control de pagos o recibos que permitieran conocer el nombre y número de trabajadores, días trabajados y salarios devengados de cada uno de ellos, y;
 - 2) Y la otra modificación surgió en 2008, en donde se adicionaba la obligación para los empleadores para presentar ante el IMSS los avisos de los trabajadores que afiliaba al menos dentro de los cinco días siguientes del inicio de sus labores, con la finalidad de que el aseguramiento fuera el correcto.

Con estas reformas su funcionabilidad se vinculaba directamente con las cargas en seguridad social que los empleadores que se dedicaban al giro de la construcción tenían que cumplir.

1.3 Justificación

Como ya vimos en el rubro de la introducción de este trabajo de grado, el gremio de la construcción genera una gran cantidad de empleos y contribuye significativamente al Producto Interno Bruto (PIB) de México, lo cual juega un papel importante en el crecimiento económico del país.

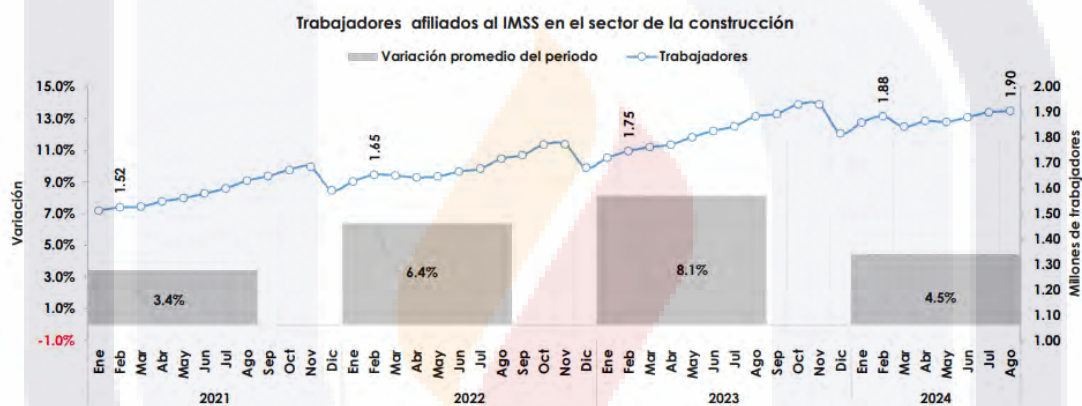
No obstante, los empleadores dedicados a este sector se enfrentan a desafíos fiscales específicos, en particular en lo que respecta al cumplimiento de sus obligaciones ante el IMSS.

Las contrataciones en forma determinada, que en lo común son las que más se dan en el gremio constructor, implican desafíos específicos en cuanto a la clasificación

de la información con la que se debe de contar al inicio de un proyecto, así como el correcto cálculo, declaración y entero de las cuotas, dependiendo de la duración de la obra que van a desarrollar.

La CMIC (2024) determinó que para el periodo de enero a julio de 2024, se incrementó en un 4.5% los empleos formales del sector de la construcción, que en números se traduce a la afiliación de unos 80 mil trabajadores.

A continuación, se muestra una gráfica del incremento de la formalización de este tipo de contrataciones de 2021 a la fecha:



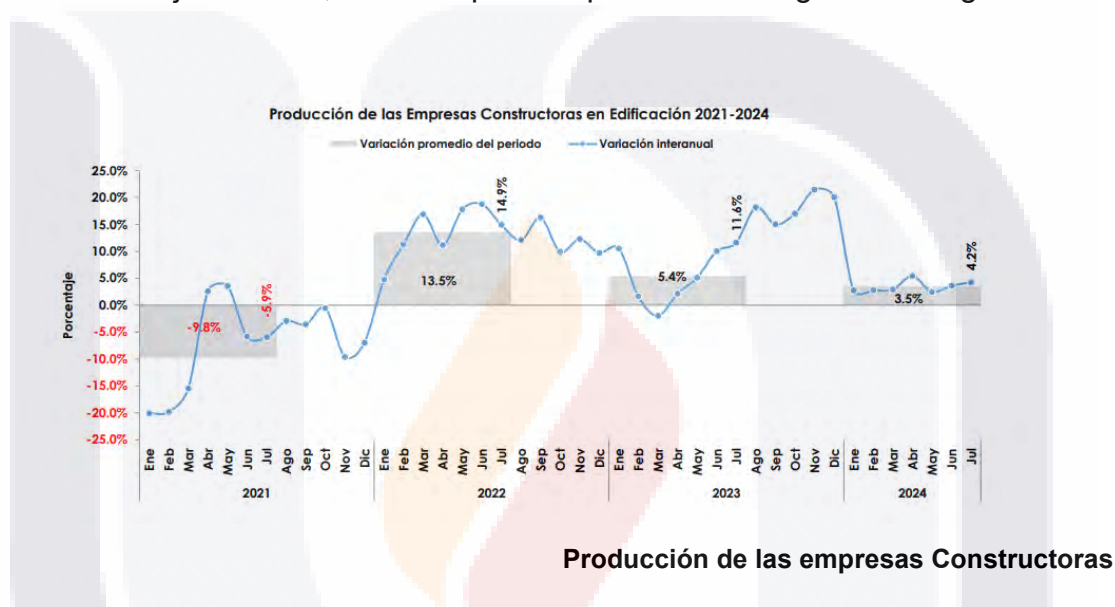
Trabajadores Afiliados al IMSS en el sector de la construcción

Si tomamos como referencia la gráfica anterior, en un esfuerzo por fiscalizar y garantizar para dar efectivo cumplimiento de las contribuciones, el IMSS ha implementado una serie de acciones para verificar el debido cumplimiento de estas cargas hacia los patrones en el sector de la construcción, lo que se traduce en su mayoría a la emisión de liquidaciones por la omisión en el pago de cuotas.

Estas liquidaciones se originan comúnmente gracias a la interpretación errónea de las normas por parte del Instituto al momento de determinar las obligaciones fiscales de los empleadores.

Y ante el fincamiento de un crédito fiscal por parte del Instituto es posible que ciertas empresas constructores o pequeños empresarios que se dediquen a este rubro decidan abandonar las obras iniciadas, pues la carga tributaria que se les impone en ocasiones resulta excesiva, sin que verse la posibilidad de continuar trabajando ante la insistencia del instituto en el entero de cuotas que quizá no se debían.

Como dato particular, la producción de obras por parte de la empresas constructoras ha tenido una baja en 2024, como se puede apreciar de la siguiente imagen:



Gracias al dato compartido por la CMIC, podemos confirmar que de 2023 a 2024 existe una clara disminución en el giro constructor, que si bien es cierto pueden influir otros factores para ello, como la inflación o la oportunidad de desarrollar proyectos en nuestro país, cierto es también que si las autoridad fiscales actúan de manera ilegal y determinan ilegalmente créditos fiscales a este sector, esto puede mermar inminentemente en la elaboración e inicio de edificaciones u obras, que a largo plazo perjudicaría también en el producto interno bruto del país.

De ahí que la justificación de este proyecto se centre en identificar, analizar y proponer estrategias de defensa efectivas para que las empresas constructoras o personas físicas que se dedican a este giro puedan enfrentar las cédulas de liquidación emitidas por el IMSS, o inclusive, prevenirlos.

Cabe señalar que la investigación no solo tiene un enfoque práctico en los empleadores del sector de la construcción al ofrecerles herramientas con las que puedan reducir los riesgos y costos asociados con litigios fiscales, sino que también mejora en general el conocimiento jurídico-fiscal al proporcionar un marco teórico más claro para la interpretación y aplicación del Reglamento aplicable en la especie.

En síntesis, esta investigación es crucial no solo para encontrar soluciones concretas a los problemas actuales del sector de la construcción ante el Instituto, sino también para fortalecer el sistema en materia de seguridad social.

1.4 Objetivos

1.4.1 General

Diseñar las estrategias de defensa fiscal más adecuadas para los empleadores dedicadas al gremio constructor que contratan colaboradores ya sea por una obra especializada o bien por tiempo indeterminado, orientadas a garantizar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Lo anterior incluye la propuesta de acciones efectivas con las cuales sea posible afrontar una auditoría previa y posteriormente una posible determinación de créditos fiscales por parte del IMSS, actuaciones que se fundamentarían en el Reglamento aplicable.

Asimismo, se expondrán las principales irregularidades cometidas por el Instituto en la emisión de este tipo de liquidaciones y como combatirlas a través del medio de defensa idóneo.

1.4.2 Específicos.

I. Revisar el conjunto de disposiciones legales y reglamentarias aplicables al sector de la construcción cuando la contratación de personal se realiza por obra o por tiempo determinado, con especial atención al Reglamento que nos es aplicable.

II. Detectar las irregularidades más frecuentes en que incurre el IMSS al generar créditos fiscales relacionados con la construcción ya sea por cierta obra o bien por el tiempo determinado, mediante el estudio de casos prácticos y de criterios jurisprudenciales de relevancia.

III. Diseñar estrategias que permitan a los empleadores dedicadas a la construcción, que emplean personal bajo contratos por obra o por tiempo determinado, contar con una defensa jurídica sólida frente a los procedimientos de fiscalización emprendidos por la autoridad.

IV. Examinar los medios administrativos y judiciales que los empleadores pueden utilizar para impugnar los créditos fiscales emitidos por el IMSS, detallando los momentos clave, plazos y requisitos formales de cada etapa procesal.

Capítulo II. Marco Teórico

2.1 Análisis previo de la normatividad aplicable en el caso en concreto

Previamente habíamos establecido que la normatividad aplicable en el caso en concreto es el RSSOTCOTD¹⁶ y la LSS. Estos dos ordenamientos establecen como es que se debe de dar cumplimiento con las obligaciones en términos de las aportaciones de seguridad social a cargo de los empleadores que se dedican al giro de la construcción y que tienen contratados a trabajadores por tiempo determinado o por obra en concreto.

¹⁶ Reglamento aplicable en la materia.

Con base en lo anterior, a continuación, nos centraremos en identificar y desarrollar la estructura del Reglamento en cita, lo cual nos servirá de apoyo verificar el contenido del mismo.

2.2. Estructura RSSOTCOTD:

En principio, de manera práctica se transcribe una tabla en la que se desglosa la estructura del Reglamento definido por capítulos y artículos:

Capítulo	Artículos
Capítulo I	Generalidades Del artículo 1° al 7°.
Capítulo II	De la Inscripción de los trabajadores Del artículo 8° al 11
Capítulo III	Del Registro de la Obra y Avisos a Presentar ante el Instituto Del artículo 12 al 15
Capítulo IV	De la Determinación y Pago de Cuotas Del artículo 16 al 19
Capítulo V	De la Vigencia de Derechos Del artículo 20 al 22
Capítulo VI	De las prestaciones en Dinero Del artículo 23 al 24
Capítulo VII	Del Incumplimiento de las Obligaciones Artículo 25

Estructura del Reglamento

Tomando como referencia el recuadro anterior, conviene realizar un análisis breve de cada uno de los capítulos y de lo que estipulan cada uno de los artículos que contiene este reglamento, ya que a raíz de este exhaustivo estudio podremos identificar que sí y que no puede realizar el instituto, pues de acuerdo con el principio de legalidad (tributaria) consagrado en el numeral 16 y 38, fracción IV constitucional, las autoridades fiscales únicamente están facultades para actuar conforme lo establecido en ley.

2.3. Generalidades

2.3.1 Objeto y Sujetos del Reglamento.

En principio, el numeral 1° del Reglamento que nos atañe establece dos elementos fundamentales: el sujeto obligado a acatar dicho ordenamiento y el objeto de dicho ordenamiento.

Como lo señala el primer párrafo de este numeral, todo empleador que se dedique en forma ya sea de manera temporal o bien indefinidamente a la actividad de la construcción y que tenga trabajadores a su cargo, se encuentra obligados a acatar las obligaciones que dicho ordenamiento establece.

Es menester precisar que en términos del artículo 5-A de la LSS¹⁷, se respetan las definiciones de dos conceptos esenciales para este rubro: patrón y obra de construcción, las cuales son (se citan):

- I. Patrón dedicado a la actividad de la construcción: las personas físicas o morales que encuadren dentro de los supuestos previstos en las fracciones II y III del artículo 5 de este reglamento, y
- II. Obra de construcción: cualquier trabajo que tenga por objeto crear, construir, instalar, conservar, reparar, ampliar, demoler o modificar inmuebles, así como la instalación o incorporación en ellos de bienes muebles necesarios para su realización o que se le integren y todos aquellos de naturaleza análoga a los supuestos anteriores.

A guisa de complemento podemos obtener otra definición de patrón. Primeramente, la de la LFT¹⁸, que en términos del artículo 10 se define “*como la persona física o moral que utiliza los servicios de uno o varios trabajadores*”.

Así, de esta breve descripción del numeral podemos inferir lo siguiente:

¹⁷ LSS

¹⁸ Ley Federal del Trabajo.

Sujeto obligado	Objeto
Persona física o moral se dedique en forma permanente o esporádica a la actividad de la construcción	La contratación de trabajadores por obra o tiempo determinado

SUJETOS A LOS CUALES LES APLICA EL REGLAMENTO

Resulta importante señalar que esta diferencia entre el sujeto obligado y el objeto normativo es un instrumento esencial para la aplicación del reglamento.

En consecuencia, ha de entenderse que la obligación normada sólo recae en los empleadores que cuenten con la especial condición de dedicarse a la construcción (de forma habitual o esporádica) pero lo que condiciona ello es la contratación de trabajadores de manera determinada.

Esto significa que no cualquiera de los patrones del sector de la construcción tiene la obligación de acatar el contenido de este reglamento, sino únicamente aquellos que ajusten su esquema laboral a contrataciones por obra o de forma determinada como el título del Reglamento lo establece.

A su vez, si bien es cierto que el Reglamento en su artículo 5° y 6° desarrolla a detalle los supuestos concretos para su aplicación, los supuestos de su vigencia material se encuentran descritos en el artículo 1° en función del artículo 5-A de la LSS.

Este es el vínculo con la LSS, ya que es la norma principal que define los conceptos que deben ser interpretados en consonancia con este Reglamento, es así como obtenemos la definición de "patrón" con efectos en la determinación de obligaciones y derechos ante el Instituto.

Del contenido de este artículo, no hay que olvidar que el Reglamento es una norma de carácter secundario que en ninguna circunstancia puede ampliar el ámbito de la

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

obligación prevista por la LSS ni extenderse a supuestos no expresamente descritos por la misma, de lo cual se entiende que cualquier interpretación o aplicación que ignore esta relación de jerarquía en la relación de la LSS y el Reglamento correspondiente, sería contrarios a los principios de la legalidad y sobre todo de jerarquía normativa.

2.3.2 Aseguramiento de los trabajadores y excepción de aplicabilidad del Reglamento.

Ahora bien, en términos del artículo 2° del Reglamento correspondiente, el aseguramiento de los trabajadores comprende los mismos seguros que los del artículo 11 de la LSS, esto es, los siguientes cinco rubros:

- I. Riesgos de trabajo;**
- II. Enfermedades y maternidad;**
- III. Invalidez y vida;**
- IV. Retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, y**
- V. Guarderías y prestaciones sociales.**

En ese sentido, para poder asegurar y sobre todo pagar las cuotas de los patrones tienen la obligación de afiliar a sus colaboradores en este tipo de régimen que contempla la ley y que comprende los seguros antes citados, que, para efectos prácticos, a continuación se digitaliza un formato para pago de estas cuotas:



INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL
SEGURIDAD Y SOLIDARIDAD SOCIAL



FORMATO PARA PAGO DE CUOTAS OBRERAS PATRONALES, APORTACIONES Y AMORTIZACIONES

DELEGACIÓN: QUINTANA ROO
SUBDELEGACIÓN: 01 CANCÚN

PERIODO QUE COMPRENDE EL PAGO DE FEBRERO 1981

06-2023

BIMESTRES QUE COMPRENDE EL PAGO RCV E INFONAVIT

POLIO 104

935126

CLAVE DE RECEPCIÓN DE ARCHIVO DE PAGO

76384993

FECHA LÍMITE DE PAGO: 11/08/23

S.M.O.D.F.: 207.44

FECHA SAL. MDI: 01-01-23

No. DE COTIZANTES: No. DE DÍAS A COTIZAR: No. DE ACREDITADOS: 10 0 0

Vale UMA: 103.74

CONCEPTOS	CUOTAS PATRONALES	CUOTAS OBRERAS	SUMA TOTAL
ENFERMEDADES Y MATERNIDAD			
CUOTA IVA	201.66	0.00	201.66
EXCEDENTE CUOTA	37.68	30.14	67.82
PRESTACIONES ENFERMO	107.66	30.59	138.25
GASTOS MEDICOS POSTERIORES ART. 25	30.66	31.66	62.32
PERIODE DE TRABAJO	111.66	0.00	111.66
VEJALDEZ Y VIDA	106.71	58.85	165.56
GUARANTIAS Y PRESTACIONES SOCIALES	117.33	0.00	117.33
SUB TOTAL	\$ 1,025.60	\$ 225.77	\$ 1,251.37
ACTUALIZACIÓN	0.00	0.00	0.00
RETRASOS	0.00	0.00	0.00
MULTAS	0.00	0.00	0.00
ACTUALIZACIÓN MULTAS	0.00	0.00	0.00
MULTA RCV	0.00	0.00	0.00
ACTUALIZACIÓN MULTA RCV	0.00	0.00	0.00
OTROS DEBITOS	0.00	0.00	0.00
GASTOS DE EJECUCIÓN	0.00	0.00	0.00
SUB TOTAL SEGUROS IMSS	\$ 1,025.60	\$ 225.77	\$ 1,251.37
PERIODO	0.00	0.00	0.00
VEJALDEZ EN VEJALDEZ AVANZADA Y VIDA	0.00	0.00	0.00
SUB TOTAL	\$ 0.00	\$ 0.00	\$ 0.00
ACTUALIZACIÓN	0.00	0.00	0.00
RETRASOS	0.00	0.00	0.00
APORTACIONES VOLUNTARIAS	0.00	0.00	0.00
APORTACIONES COMPLEMENTARIAS	0.00	0.00	0.00
SUB TOTAL RCV	\$ 0.00	\$ 0.00	\$ 0.00
APORTACIONES PATRONALES	0.00	0.00	0.00
APORTACION PATRONAL SIN CREDITO	0.00	NO APLICA	0.00
APORTACION PATRONAL CON CREDITO	0.00	NO APLICA	0.00
AMORTIZACION	NO APLICA	0.00	0.00
SUB TOTAL	\$ 0.00	\$ 0.00	\$ 0.00
ACTUALIZACIÓN DE APORTACIONES Y AMORTIZACIONES	0.00	NO APLICA	0.00
RETRASOS DE APORTACIONES Y AMORTIZACIONES	0.00	NO APLICA	0.00
MULTA	0.00	NO APLICA	0.00
DONATIVO FUNDACION	0.00	NO APLICA	0.00
SUB TOTAL VIVIENDA Y ACV	\$ 0.00	\$ 0.00	\$ 0.00
TOTAL A PAGAR	\$ 1,025.60	\$ 225.77	\$ 1,251.37

LÍNEA DE CAPTURA SIPARE DATOS A CAPTURAR POR LA IDENTIDAD REGISTRADA PARA PAGO CONTRAFIRMA ELECTRÓNICA

CZGFPI31-4BE0-1-8807-2124-000525U-0002VBY-0002AC4-0000000-341L

EN LA FIRMA ÚNICA, PRESENTAR EN INTERIOR LA FOTOCOPIA, EN EL EXTERIOR LA FOTOCOPIA DEL DOCUMENTO DE IDENTIFICACIÓN, Y EN EL INTERIOR DEL DOCUMENTO DE IDENTIFICACIÓN, LA FOTOCOPIA DEL DOCUMENTO DE IDENTIFICACIÓN.

EN LA FIRMA ÚNICA, PRESENTAR EN INTERIOR LA FOTOCOPIA, EN EL EXTERIOR LA FOTOCOPIA DEL DOCUMENTO DE IDENTIFICACIÓN, Y EN EL INTERIOR DEL DOCUMENTO DE IDENTIFICACIÓN, LA FOTOCOPIA DEL DOCUMENTO DE IDENTIFICACIÓN.

FORMATO PARA PAGO DE CUOTAS PARA EL IMSS

Por otro lado, el numeral 3° del mismo ordenamiento establece una excepción a la aplicación de este reglamento, que desde este momento propondría una causal por la cual la autoridad no podría determinar un crédito fiscal a un patrón, pues se estipula que los trabajadores que fueron o son contratados en forma indeterminada, con independencia de que colaboren para distintas obras y para un mismo patrón, siendo que su afiliación se regularía en todo caso por lo establecido en la LSS.

Es así como, si un patrón cuenta con el sustento probatorio de que sus trabajadores fueron contratados por tiempo indeterminado, en automático no podría serle aplicable el Reglamento que nos atañe, lo cual podría ser una clara causal de nulidad si en dado momento el Instituto decide determinarle un crédito fiscal a una

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

persona física o moral que se dedique a esta actividad preponderante con trabajadores contratados en forma indefinida.

Sirve de apoyo el siguiente criterio emitido por el TFJA¹⁹:

V-TASR-XXVI-2080

REGLAMENTO DEL SEGURO SOCIAL OBLIGATORIO PARA LOS TRABAJADORES DE LA CONSTRUCCIÓN POR OBRA O TIEMPO DETERMINADO.- RESULTA IMPROCEDENTE LA LIQUIDACIÓN CON BASE EN EL PROCEDIMIENTO QUE REGULA DICHO ORDENAMIENTO, CUANDO LOS TRABAJADORES FUERON CONTRATADOS EN FORMA PERMANENTE. Del contenido del artículo 1º del Reglamento del Seguro Social

Además, recordemos que las excepciones en el rubro fiscal y en materia de seguridad social deben de interpretarse única y exclusivamente en forma estricta cuando generen cargas a los empleadores, por lo que no se permitiría ningún método de interpretación por parte del Instituto.

Sirve de apoyo el siguiente criterio bajo el rubro I.4o.A.171 A (10a.):

EXENCIONES O EXCEPCIONES DE TRIBUTACIÓN. NO PUEDEN ENCONTRARSE O CONSTRUIRSE POR ALGÚN MÉTODO DE INTERPRETACIÓN.

Lo anterior será analizado a mayor detalle en el capítulo Principales ilegalidades cometidas por el Instituto cuando emite liquidaciones, ya que en el caso práctico que se desarrolló esta fue una de las principales ilegalidades que se cometieron al determinar el crédito fiscal a la empresa.

Por su parte, el artículo 4º también establece un par de excepciones adicionales para la aplicación del reglamento correspondiente, que son:

¹⁹ Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
1. Cuando se trate de trabajos de construcción, ampliación o reparación de inmuebles efectuados directamente por su propietario, ya sea de manera personal o con el apoyo de familiares.
 2. Cuando las obras se realicen mediante cooperación comunitaria y sin recibir pago alguno, siempre que estos hechos se acrediten de forma satisfactoria ante el Instituto.

En estos supuestos, la carga probatoria correspondería al particular, que deberá demostrar que la actividad constructiva se realizó sin la participación de operarios por cuenta ajena, con la intervención exclusiva, o en su caso, que trata de actividades solidarias sin contraprestación.

Cabe señalar que las pruebas deben de ser objetivas, suficientes y adecuadas, esto es, la declaración de testigos, documentos públicos o privados y/o actas administrativas que acrediten las condiciones particulares de la obra.

Desde una óptica más bien práctica, dicho artículo supone también una forma de defensa que puede proponer el contribuyente sujeto a revisión en la fase de auditoría ante el Instituto, siempre que tenga el caudal probatorio suficiente.

Esto quiere decir que un empleador puede tener en su poder la justificación documental podrá evitar, precisamente, la existencia de presunciones de relación laboral y, por ende, la expedición de cédulas de liquidación improcedentes por parte del instituto.

2.3.3 Sujetos obligados.

El artículo 5° del Reglamento señala, al menos, tres categorías de patrones que deben cumplir con las disposiciones aplicables:

1. Los propietarios de obras de construcción que, de forma directa o mediante intermediarios, contraten a los trabajadores que participen en ellas, salvo las excepciones previstas en el artículo 4°.
2. Quienes sean contratados para ejecutar obras de construcción a precio alzado o bajo el sistema de precios unitarios, contando con trabajadores a su cargo.
3. Las personas físicas o morales establecidas que dispongan de sus propios recursos y formalicen contratos para realizar una parte o varias partes de la obra que les haya sido encomendada.

Así, en adición al artículo 1° del mismo ordenamiento, podemos inferir con claridad a quienes les aplicaría directamente las obligaciones precisadas por el Instituto en temas de construcción por tiempo determinado o por obra.

Cabe señalar que el Reglamento también se hace alusión a la figura de la subcontratación. Es común que en ciertos casos quien registra la obra ante el Instituto no es quien desarrolla como tal el proyecto, sino que contrata a otra constructora para que lleve a cabo la edificación correspondiente.

En ese sentido, quien resulta obligado en todo caso a enterar las cuotas obrero-patronales sería quien desarrolla la obra y no así quien registró la obra directamente ante el Instituto, tal y como se establece en la siguiente tesis:

VIII-P-1aS-624

CUOTAS OBRERO PATRONALES. CUANDO EL PROPIETARIO DE LAS OBRAS DE CONSTRUCCIÓN ACREDITA HABER CONTRATADO LOS SERVICIOS DE TERCEROS PARA LA EJECUCIÓN DE ESTAS (SUBCONTRATACIÓN), CARECE DEL CARÁCTER DE PATRÓN Y POR TANTO, ES ILEGAL LA DETERMINACIÓN COMO SUJETO DIRECTO Y RETENEDOR DE.-De la interpretación al segundo párrafo, del artículo 5, del

De esta manera, el simple registro de una obra ante el Instituto no lo convertiría en automático al registrante en patrón ni mucho menos lo haría responsable solidario si se acredita que se contrató válidamente a un tercero para llevar a cabo la obra.

El Instituto evidentemente no podría dejar de lado la documentación que sustenta el tipo de contratación para la elaboración de la obra, ni tampoco podría presumir que el propietario de la obra es quien incurre en las obligaciones directas del Reglamento, sino que tiene que tomar en consideración el caudal probatorio que sustenta como se llevó a cabo la obra.

Asimismo, el propio artículo 5° dispone que los patrones deben notificar al Instituto, dentro de los cinco días hábiles posteriores al inicio de los trabajos, el tipo y ubicación de la obra, así como, en su caso, la etapa específica que se llevará a cabo.

A guisa de ejemplo se digitaliza el formato correspondiente que los patrones deben de dar de alta ante el Instituto y su acuse respectivo:



Instituto Mexicano del Seguro Social

Formato SATIC-01

Aviso de registro de obra del propietario o contratista

Para presentar por el propietario o contratista

Formulario SATIC-01 para el registro de obra. Incluye secciones para: Datos del patrón, Datos de la obra a registrar, Características de la obra, Licencia de construcción, Contrato de la obra, Síntesis de explosión de insumos, Resumen del presupuesto, Datos de mano de obra, y Declaración de veracidad.

Acuse de recibo registro de obra de construcción. Incluye el logo de gob.mx, el logo del Instituto Mexicano del Seguro Social, y una tabla de registro con columnas: Folio, Número de registro de obra, Fecha.

Acuse de recibo de registro de obra de construcción

Primeramente, el documento que se digitaliza no solo tiene la función declarativa ante el instituto, sino que también sirve como medio de prueba. Si existiese una

omisión o llenado incorrecto puede conllevar a la determinación del sujeto obligado incorrecto.

Lo expuesto pone de manifiesto que el adecuado cumplimiento en el llenado del formato SATIC²⁰ no únicamente tiene como finalidad aportar información al Instituto de una obra, sino también tiene la función de acreditar las responsabilidades que se tienen ante el Instituto, desprendiéndose de dicho formato los datos referentes al tipo de obra en la que se desarrolla, la duración de la misma y la forma de contratación de los trabajadores; elementos que por sí mismos resultan esenciales para expresar el alcance del cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Por último, con relación a este numeral es importante especificar el tema de la obligación solidaria para efectos de este reglamento.

De acuerdo con Montes García (2023) la responsabilidad solidaria la podemos definir como aquella figura jurídica en que concurren varios acreedores y/o varios deudores, a través de la cual cada acreedor puede solicitar el cumplimiento de la obligación y cada deudor debe responder íntegramente de todas las obligaciones.

En ese tenor, el numeral 5° establece que, tendrán el carácter de obligados solidarios el propietario de la obra de construcción, así como el contratista, respecto del pago de las cuotas obrero-patronales que correspondan al contratista o al subcontratista, cuando no se demuestre la celebración del contrato de intermediación.

Es importante que los patrones tengan en consideración una posible determinación de una obligación solidaria, ya que la generación de las cuotas que no entere el sujeto directo de dicha obligación podría trasladarse a quien es dueño de la obra de acuerdo con el Reglamento.

²⁰ Sistema de Afiliación de Trabajadores de la Industria de la Construcción

Recordemos que la figura del obligado solidario viene a ser una garantía de cumplimiento frente al Instituto, que le otorga el derecho a la autoridad de acudir indistintamente contra el contratista, subcontratista o propietario de la obra para exigir el cumplimiento de las cuotas omitidas en cualquier tipo de obra, a menos que se acredite la correspondiente relación jurídica a través de contratos adecuadamente formalizados de acuerdo con las disposiciones del propio artículo 5°.

No obstante, debe tenerse presente por parte de los empleadores que no puede presumirse la solidaridad y que la aplicación de esta figura debe estar debidamente motivada y fundamentada por la autoridad, acreditando que se cumplen los supuestos normativos del artículo 5°; es importante destacar que la ausencia de un contrato por sí solo no bastaría para concluir dicha responsabilidad.

Para ello, el instituto debe demostrar que el sujeto que queda señalado como solidario tuvo una intervención directa o indirecta en la ejecución de la obra y que omitió verificar la correcta contratación del contrato o subcontratista.

2.3.4 Registro de los patrones y obligaciones de los mismos.

Por su parte, el numeral 6° de dicho reglamento estipula que la persona física o las empresas que tengan como actividad preponderante de forma indefinida o casual y que contraten trabajadores de forma temporal tienen la obligación de estar registrados ante el Instituto con tal carácter y tienen la obligación de autoclasificarse para la prima de seguro de riesgos de trabajo de acuerdo con el porcentaje correspondiente.

Antes que nada, es menester hacer un pronunciamiento particular en cuanto a la clasificación de quienes se dedican a la construcción.

Este gremio es el que cotiza para efectos de seguridad social en la clase más alta que es la V en términos del artículo 196 del Reglamento de la Ley del Seguro Social, fracción 411:

DIVISIÓN 4	INDUSTRIA DE LA CONSTRUCCIÓN	
GRUPO 41	CONSTRUCCIÓN DE EDIFICACIONES Y DE OBRAS DE INGENIERÍA CIVIL	
FRACCIÓN 411	ACTIVIDAD	CLASE
	Construcción de edificaciones; excepto obra pública.	V
	Comprende a las empresas que se dedican a la construcción, reparación, reformas y reconstrucciones de edificaciones residenciales y no residenciales, excepto cuando se trate de obra pública.	
	Se incluye la construcción de casas, conjuntos habitacionales, hoteles, moteles, instalaciones y edificaciones comerciales, de oficinas y servicios tales como bancos, consultorios, tiendas de	

CLASIFICACIÓN DE PRIMA MEDIA DE ACUERDO CON ACTIVIDAD

Así, en términos del artículo 73 la industria de la construcción cotiza en la Clase V:

Prima media	En por cientos
Clase I	0.54355
Clase II	1.13065
Clase III	2.59840
Clase IV	4.65325
Clase V	7.58875

CLASIFICACIÓN DE PRIMA DE LAS CONSTRUCTORAS

Es decir, el pago de cuotas de los empleadores de la construcción es mayor a quien se dedica por ejemplo a la venta de carne o maquila de ropa. Esto se debe al riesgo al que se exponen los trabajadores que se dedican a este gremio.

Por otro lado, el numeral 8 del ordenamiento en cita establece la obligación a los patrones de contar con los registros correspondientes para cada obra que tengan a su cargo, incluyendo comprobante de nómina de cada trabajador o una lista de raya, o bien algún medio de control que vincule esta información a fin de que sean identificables los siguientes conceptos:

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- I. Nombre, denominación o razón social del patrón, número de su registro ante el Instituto y del registro federal de contribuyentes;
 - II. Nombre, número de seguridad social, registro federal de contribuyentes incluyendo, en su caso, la homoclave y la clave única del registro de población de los trabajadores;
 - III. Lapso que comprende y periodicidad establecida para el pago de los salarios (diaria, semanal quincenal, mensual, o cualquier otra similar);
 - IV. Salario real base de cotización;
 - V. Número de días o unidades de tiempo laborados, importe del salario devengado por cada trabajador y cuotas del seguro social retenidas;
 - VI. Importe del total de los salarios devengados, así como de las deducciones y retenciones efectuadas, y;

De este apartado del Reglamento se pueden destacar dos cuestiones, pero sobre todo una estrategia vital para cada empleador de trabajadores que contrate en forma temporal:

- 1) Esta documentación debe de conservarse por lo menos cinco años a partir del inicio de la obra correspondiente.
- 2) Que al tener registrada a detalle esta información, es posible evitar que la autoridad determine presuntivamente las cuotas obrero-patronales generadas, siempre y cuando proporcione esta información durante el procedimiento de revisión, como se observará más adelante.

De ahí la importancia de tener cuidado con la obtención y conservación de esta información y sobre todo sustento probatorio, ya que gracias al orden y salvaguarda de estas documentales se puede evitar contingencias en materia de aportaciones de seguridad social.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Dicha obligación no podemos traducirlo como una mera formalidad, sino que tiene eficacia material, la cual exige que el patrón ponga a disposición de la autoridad revisora las constancias que evidencian el cumplimiento de sus obligaciones de acuerdo con las obras que registra y los trabajadores que auxilian en la elaboración de la misma.

Y si el patrón aporta estas documentales como prueba, entonces es la autoridad quien tiene la carga de fundamentar su determinación a partir de las constancias que, sin duda, debe de analizar exhaustivamente en cuanto a su contenido antes de llegar a un procedimiento presuntivo, tal y como preceptúa el artículo 6° del propio Reglamento.

De igual manera, es importante destacar que los registros referidos que deben de guardar los empleadores —como lo son los comprobantes de nómina, listas de raya, comprobantes de pago, entre otros— gozan de una presunción de veracidad en favor del patrón, siempre y cuando se encuentren debidamente elaborados, firmados y respaldados con evidencia del cumplimiento efectivo de las obligaciones en esta materia (seguridad social); sobre todo, con el debido cálculo y entero de las cuotas ante el Instituto.

Y una de las principales irregularidades que comete el Instituto es que este último no puede optar por el camino de la presunción cuando tiene a su disposición documentación suficiente aportada por el patrón, que, incluso, podría ser verificada a través de cruces con sistemas internos de la autoridad fiscal, como lo son el SUA, o CFDI.

La falta de fundamentación es una de las causas de nulidad que prevé la LFPCA²¹ en su artículo 51, lo que puede conllevar a la nulificación del crédito fiscal determinado, como lo ha reconocido la jurisprudencia en diversos precedentes de los Tribunales en materia fiscal.

²¹ Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo.

Así, como se demostrará más adelante en el desarrollo del caso práctico, mantener contratos individuales de trabajo de cada colaborador de la obra, comprobantes de pago, bitácoras de la obra, reportes de asistencia y los documentos que acrediten las condiciones reales de la prestación del servicio, brinda jurídica, pero sobre todo documentalmente al patrón frente las facultades de comprobación del Instituto.

2.4 Inscripción de los Trabajadores

Ahora, el artículo 9° establece un par de obligaciones adicionales a los patrones que se encuentren sujetos a cumplir con el Reglamento respectivo:

- 1) Que los empleadores se encuentran obligados a presentar ante el Instituto avisos ya sea de inscripción, de baja de trabajadores , pero también de modificación en el salario de las personas que contraten en forma temporal, contando para ello con cinco días hábiles para hacerlo:

A guisa de ejemplo se digitaliza el formato correspondiente:

Instituto Mexicano del Seguro Social - Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores	
Aviso de Modificación de Salario del Trabajador (AFIL-03)	
Fecha de publicación del formato en el DOF DD / MM / AAAA	Fecha de solicitud del trámite DD / MM / AAAA
Datos generales del asegurado	Datos del patrón
Número de Seguridad Social:	Número de Registro Patronal:
CURP:	CURP (sólo en caso de Patrón Persona Física):
*RFC:	RFC:
Nombre(s): Sin abreviaturas	Nombre, denominación, razón social del patrón o sujeto obligado:
Primer apellido: Sin abreviaturas	En caso de persona física (sin abreviaturas): Nombres: Primer Apellido Segundo Apellido
Segundo apellido: Sin abreviaturas	Ubicación del centro de trabajo
Sexo: ☐ 1 Hombre ☐ 2 Mujer	Código postal:
Fecha de nacimiento: DD / MM / AAAA	Calle:
Lugar de nacimiento: ciudad Ocupación del trabajador:	Por ejemplo: Avenida Insurgentes Sur, Boulevard Avila Camacho, Calzada, Conector, etc.
En caso de jornada o semana reducida anotar los días que labora o el horario:	Número exterior: Número interior:
Salario base de cotización anterior: \$	Colonia:
Salario base de cotización: \$	Por ejemplo: Ampliación Juárez, Residencial Hidalgo, Fraccionamiento, Sector, etc.
Tipo de contratación: ☐ 1 Permanente ☐ 2 Eventual ☐ 3 Eventual Construcción	*Localidad:
Tipo de Salario: ☐ 0 Fijo ☐ 1 Variable ☐ 2 Mixto	Municipio o Alcaldía:
Fecha de la modificación: DD / MM / AAAA	Estado:
	Exclusivo del IMSS
Firma del patrón, sujeto obligado o su representante legal (anotar cargo)	Fecha y hora de recepción de este aviso en el IMSS:
Firma o huella del trabajador	Extemporáneo: ☐ 1 Clave de argumento:
	Los movimientos que ampara este formato surten efecto tanto para el IMSS como para el INFONAVIT conforme a sus respectivas leyes. Conserve este documento para cualquier aclaración.

*De conformidad con los artículos 4 y 65-A, fracción V de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, los formatos para solicitar servicios y/o servicios deberán publicarse en el Diario Oficial de la Federación (DOF)





Contacto:
Pasaje de la Reforma 476, P.B.
Col. Juárez, Cuauhtémoc
C.P. México, D.F.
Tel. 01 800 623 23 23
<http://atencion.contactoimss.com.mx>

Página 1 de 2

Aviso de Modificación de Salario de Trabajador

- 2) Asimismo, los patrones deben entregar al Instituto, en los primeros cinco días después de que inicie cada obra y luego cada dos meses por cada obra en curso, un reporte mensual de los trabajadores que participaron en dichas labores, mismo que deberá incluir:

Instituto Mexicano del Seguro Social

SATIC-05

Anexo 1. Relación mensual de trabajadores de la construcción

Tipo de aviso (1) ☐ Ordinario ☐ Complementario ☐

Para presentar y en el propio centro de construcción y subcontratista

Forma de llenar esta forma (adjunto al procedimiento)

Datos del patrón	
Nombre, denominación o razón social del patrón o sujeto obligado (2)	Número de registro de obra (3)

Datos de los trabajadores							
		(4)		(5)			
Relación de trabajadores correspondientes al bimestre		Número	Del año				
No.	Nombre del trabajador (6)	NSS (7)	Categoría (8)	Subcategoría (9)	Días trabajados primer mes (10)	Días trabajados segundo mes (11)	
1							
2							
3							
4							
5							
6							
7							
8							
9							
10							
11							
12							
13							
14							

 Patrón o representante legal (12)
 Nombre y Firma

Instructivo de llenado		
No.	Dato	Anotar
1	Tipo de aviso	Indicar con una "X" en el recuadro de ordinario, si la información es presentada inicialmente, es decir que no se haya generado acuse por la relación de trabajadores presentada en el bimestre correspondiente. Indicar con una "X" en el recuadro de complementario si va a complementar o rectificar la relación de trabajadores presentada en un bimestre específico. En el aviso complementario llenar todos los datos de los trabajadores a modificar o añadir y proporcionar al personal el acuse del trámite de la relación de trabajadores correspondiente. Se le informa que solo podrá presentar por una sola ocasión el aviso complementario por cada relación de trabajadores presentada.
2	Nombre, denominación o razón social del patrón o sujeto obligado	Nombre (s), apellido paterno y materno de la persona física, denominación o razón social si se trata de persona moral, sin abreviaturas.
3	Número de registro de obra	Es el número único que fue asignado por el Instituto al momento de registrar en el sistema SATIC el Aviso de registro de obra del propietario de la obra o contratista principal o el Aviso de registro de fase de obra de subcontratista.
4	Relación de trabajadores correspondientes al bimestre	Anotar el número de bimestre correspondiente, entendiendo como tal, enero-febrero (1), marzo-abril (2), mayo-junio (3), julio-agosto (4), septiembre-octubre (5), y noviembre-diciembre (6). En caso que la obra inicie en el segundo mes del bimestre, únicamente se informará éste.
5	Año	El año correspondiente al bimestre que se informa.
6	Nombre del trabajador	El nombre o nombres de cada trabajador, apellido paterno y materno, sin abreviaturas. La información podrá presentarse en archivo electrónico para facilitar su ingreso en el Sistema, cuando este formato se ingrese por ventanilla.
7	NSS	El número de seguridad social de cada trabajador. La información podrá presentarse en archivo electrónico para facilitar su ingreso en el Sistema, cuando este formato se ingrese por ventanilla.
8	Categoría	La clasificación del o los trabajadores de acuerdo a su especialidad dentro de la obra. En el anexo 3 datos de mano de obra se presenta el listado de categorías para pronta referencia.
9	Subcategoría	La clasificación de acuerdo a la especialidad del trabajador en base a su subcategoría. La información podrá presentarse en archivo electrónico para facilitar su ingreso en el Sistema, cuando este formato se ingrese por ventanilla. En el anexo 3 datos de mano de obra se presenta el listado de subcategorías para pronta referencia.
10	Días trabajados primer mes	El número de días que laboró en el primer mes del bimestre que se informa. La información podrá presentarse en archivo electrónico para facilitar su ingreso en el Sistema, cuando este formato se ingrese por ventanilla.
11	Días trabajados segundo mes	El número de días que laboró en el segundo mes del bimestre que se informa. La información podrá presentarse en archivo electrónico para facilitar su ingreso en el Sistema, cuando este formato se ingrese por ventanilla.
12	Nombre y firma del patrón o representante legal	El nombre y firma del patrón o representante legal.

Relación Mensuales de Trabajadores de la Construcción

2.5 Acerca de los registros y avisos que se deben de realizar relativo a la obra:

Luego, el tercer capítulo del Reglamento se centra en cómo los patrones deben de registrar la obra correspondiente y los avisos que se deben de dar ante el instituto referente a ello.

De inicio, el numeral 12 señala que el patrón cuenta con un plazo de cinco días hábiles a partir del comienzo de los trabajos para registrar el tipo de obra, su ubicación, los trabajos a desarrollar y/o la fase de construcción correspondiente.

Además, dicho aviso debe de contener también la siguiente información:

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- I. Presupuesto de obra,
 - II. Análisis de precios unitarios,
 - III. La explosión de insumos y;
 - IV. Las estimaciones preliminares de los componentes de mano de obra;
 - V. Contrato y los planos arquitectónicos de la obra;
 - VI. Autorizaciones, licencias o permisos de construcción, cualquiera que sea el nombre con que se les designe, expedidos por las autoridades federales, estatales o municipales competentes

Es importante destacar que estos requisitos tienen como finalidad que el Instituto tenga a su alcance los elementos necesarios para determinar el tipo de obra, escala y duración de la misma, a efecto de que sea posible evaluar correctamente los riesgos de trabajo, el número de los trabajadores involucrados y las obligaciones del patrón.

No obstante lo anterior, el patrón también debe de dar aviso al Instituto como en las siguientes situaciones:

- 1) En caso de presentarse incidencias relativas a la obra de construcción, como la suspensión, reanudación o cancelación de la misma.
- 2) Al concluir la obra.

Ambos avisos dentro del término de cinco días a partir de que suscite cualquier incidencia en la obra, o bien la misma hubiese finalizado.

En forma ejemplificativa se digitaliza dicho formato:



Instituto Mexicano del Seguro Social

Formato SATIC-03
Aviso de incidencia de obra

Para presentar por el propietario o contratista y subcontratista.
Favor de llenar este formato conforme al instructivo al reverso

Tipo de aviso (1) ☐ Ordinario ☐ Complementario ☐

Datos del patrón	
Nombre, denominación o razón social del patrón o sujeto obligado (2)	Número de registro de obra (3)
Datos de incidencia de la obra	
Terminación ☐ Suspensión ☐ Reanudación ☐ Cancelación ☐	(4)
Fecha de la incidencia (5)	Causa de cancelación o suspensión (6)
Día Mes Año	☐ Clausura ☐ Desastre natural ☐ Falta de financiamiento ☐ Expropiación ☐ Huelga ☐ Rescisión de contrato ☐ Proceso judicial ☐ Otras especifique:
En caso de terminación, cancelación o suspensión Importe C.O.P. pagadas (7)	En caso de reanudación (8)
Importe ejercido en la cancelación o terminación (9)	Fecha estimada de terminación
(El importe ejercido es opcional en la suspensión)	Día Mes Año
Superficie construida (10)	

Declaro bajo protesta de decir verdad que los datos contenidos en este formato son ciertos. (11) Nombre y firma del patrón o de su representante legal que manifiesta bajo protesta de decir verdad que a esta fecha no le ha sido revocado o modificado el mandato.	PARA USO EXCLUSIVO DEL IMSS Delegación del IMSS (13)	PARA USO EXCLUSIVO DEL IMSS (15) Sello
	Subdelegación del IMSS (14)	
	Lugar (12)	
Fecha Día Mes Año		

Instructivo de llenado

No.	Dato	Anotar
1	Tipo de aviso	Indicar con una "X" en el recuadro de ordinario, si la información de la incidencia es presentada inicialmente es decir que no se le haya asignado un acuse por la incidencia. Indicar con una "X" en el recuadro de complementario si va a complementar o rectificar la información de alguna incidencia ya presentada. En el aviso complementario llenar únicamente los datos a modificar o complementar y proporcionar al personal el acuse de la incidencia correspondiente. Se le informa que solo podrá presentar por una sola ocasión el aviso complementario.
2	Nombre, denominación o razón social del patrón o sujeto obligado	Nombre (s), apellido paterno y materno de la persona física, denominación o razón social si se trata de persona moral, sin abreviaturas del patrón que presenta la incidencia correspondiente a la obra o fase de obra.
3	Número de registro de obra	Es el número único asignado por el Instituto al momento de registrar el Aviso de registro de obra del propietario de la obra o contratista principal o el Aviso de registro de fase de obra de subcontratista en el sistema SATIC.
4	Incidencia	Marcar con una "X" el tipo de incidencia a informar.
5	Fecha de incidencia	Indicar el día, mes y año en que se presenta la incidencia.
6	Causa de cancelación o suspensión	Indicar con una "X" la causa de cancelación o suspensión de los trabajos.
7	Importe C.O.P. pagadas	La cantidad pagada por Cuotas Obrero Patronales incluyendo RCV (Retiro, Cesantía y Vejez) por la obra o fase de obra según sea el caso a la fecha de la incidencia, sin considerar multas, actualizaciones y recargos, en los casos de suspensión, terminación o cancelación.
8	En caso de Reanudación	El día, mes y año de la fecha estimada de terminación de la obra o fase de obra.
9	Importe ejercido en la cancelación o terminación	El importe del presupuesto que se ejerció al momento de la cancelación o terminación de la obra o fase de obra.
10	Superficie construida	Superficie construida total al momento de la cancelación o terminación.
11	Nombre y firma del patrón o representante legal	El nombre y firma del patrón o representante legal.
12	Lugar y Fecha	La ciudad o localidad, el día, mes y año de la elaboración de este documento.
13	Delegación	El nombre de la Delegación que por su circunscripción territorial resulta competente.
14	Subdelegación	El nombre de la Subdelegación donde se encuentra ubicada la obra de construcción.
15	Sello	El sello de recepción de la Subdelegación que corresponde al domicilio de la obra.

Aviso de Incidencia de Obra

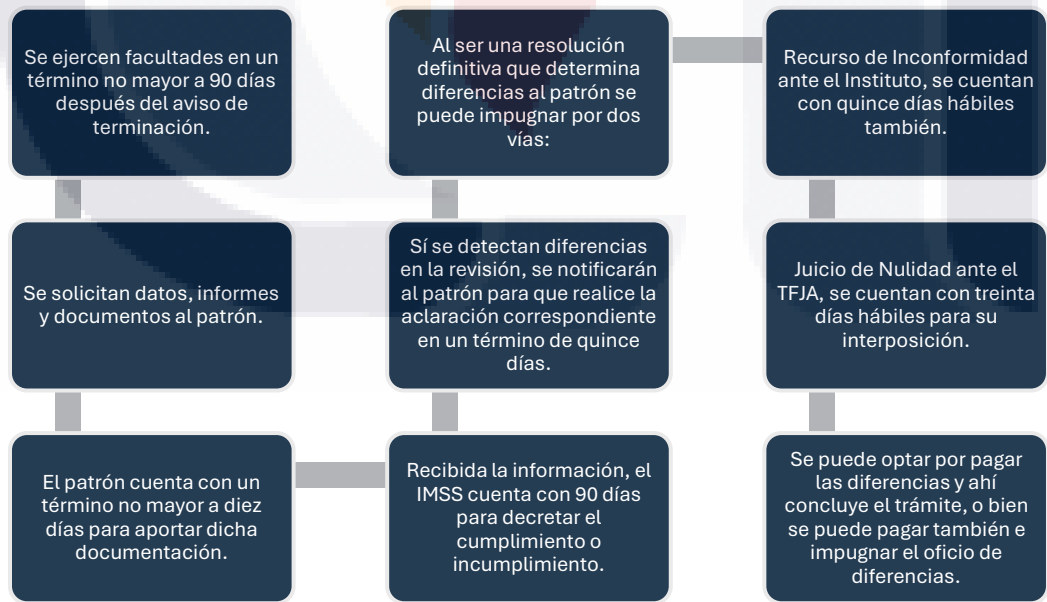
Se hace hincapié de que la presentación puntual y correcta de este aviso no es un tema formal sino un instrumento documental que puede acreditar para el cumplimiento de sus obligaciones de los patrones.

Esto quiere decir que el debido acatamiento del artículo 12 de la Ley de Marras constituiría una garantía de defensa del patrón, ya que la omisión de esta obligación puede ser utilizada por el Instituto para desconocer los elementos clave de cada obra que se desarrolla: número de trabajadores, días trabajados, salarios devengados etc.

2.5.1 Determinación con base cierta

Posteriormente, el artículo 12-A establece uno de los procedimientos ya de verificación con los que cuenta el Instituto para en su caso, resolver sobre si un patrón dio debido cumplimiento las obligaciones que se establecen en la normatividad aplicable a una obra concluida.

Con la finalidad de ejemplificar el procedimiento correspondiente, se digitaliza el siguiente cuadro en donde se resumen las instancias que debe seguir el Instituto al ejercer su facultad de comprobación de acuerdo con este artículo:



PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN BASE CIERTA

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Es claro que este artículo genera una herramienta en materia técnica para el Instituto, no obstante, de aquí surge otra estrategia de defensa a favor del empleador, pues el propio precepto legal prevé que, si el Instituto no ejerce dicha facultad dentro del plazo previsto, se entenderá entonces que el patrón sí dio debido cumplimiento de manera efectiva con la normatividad legal y reglamentarias aplicables a la obra de que se trate, sin que se pueda sancionar posteriormente al empleador en caso de que se detecte alguna irregularidad.

Podríamos afirmar entonces que la presunción de cumplimiento opera a favor del patrón, salvo en los siguientes supuestos:

1. Que exista una denuncia presentada por un trabajador o su beneficiario en relación con la obra presentada.
2. Que la información proporcionada por el empleador, responsables solidarios o terceros resulten falsos o apócrifos; lo cual además debería de acreditarse por parte del Instituto.

Lo anterior quiere decir que si no se dan cualquiera de los supuestos de excepción, el Instituto no podría entonces determinar un crédito fiscal con base en presunciones una vez que hubiese caducado el término para ejercer su facultad.

En correlación con lo anterior, el artículo 12-B regula los procedimientos que puede llevar a cabo el Instituto con el objetivo de ejercer su facultad de comprobación respecto de una obra terminada, pudiendo seguir cualquiera de estos procesos:

- 1) Con base en los datos e informes de los que disponga el patrón.
- 2) Con sustento en los hechos que se adviertan del ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal, tales como la visita domiciliaria o la

revisión de gabinete previstas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, aplicable supletoriamente al reglamento.

- 3) A partir de la documentación e información proporcionada por responsables solidarios, por terceros vinculados con el patrón a solicitud del Instituto, así como por otras autoridades.

Es así como con la información obtenida, el Instituto tiene la facultad valorar si existe alguna irregularidad en cuanto al desarrollo y cierre de la obra, y, en su caso, determinar alguna diferencia o omisión en el entero de las cuotas.

Sin embargo, es menester señalar que la caducidad a la que hace alusión el artículo 12-A respecto a los noventa días con los que cuenta la autoridad para revisar que un patrón cumpla con su deber sobre una obra concluida hace referencia al cumplimiento administrativo más no así el fiscal de las cuotas que se pudieron haber omitido.

Ello con base en el siguiente criterio:

VII-TASR-1HM-9

CADUCIDAD ESPECIAL PREVISTA EN LA FRACCIÓN I DEL ARTÍCULO 12-A DEL REGLAMENTO DEL SEGURO SOCIAL OBLIGATORIO PARA LOS TRABAJADORES DE LA CONSTRUCCIÓN POR OBRA O TIEMPO DETERMINADO. SURTE ÚNICAMENTE RESPECTO DE OBLIGACIONES EN MATERIA ADMINISTRATIVA Y NO FISCAL.-La fracción I del artículo 12-A del Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado, establece un plazo de 90 días para la extinción de las facultades de comprobación del IMSS, es decir, prevé la configuración de una caducidad especial respecto de las obligaciones derivadas de los trabajadores de la construcción, cuyo efecto no solo es la

De acuerdo con el criterio anterior, el hecho de que el Instituto durante el término de noventa días no ejerza su facultad de comprobación, ello no impide que posteriormente si se advierte una irregularidad pueda liquidar la omisión del pago de cuotas; pero esto se sustenta en la debida fundamentación o motivación que realice la autoridad al caso concreto.

Como conclusión del numeral 12-A de este Reglamento podemos inferir que, si el Instituto desea determinar una liquidación en relación con una base cierta, debe de contar con al menos los siguientes elementos:

- Avisos de inscripción, baja y modificaciones salariales de los trabajadores.
- Nóminas o listas de raya que incluyan: nombre del patrón, registro patronal, RFC, así como nombre del trabajador, NSS, RFC, CURP, lapso y periodo de pago, salario base de cotización, días laborados, cuotas retenidas, deducciones, retenciones y la firma o huella correspondiente.
- Aviso de alta de obra con datos de ubicación, fecha de inicio, tipo de obra, trabajos a realizar o fase de construcción.
- Relación mensual y bimestral de trabajadores por obra.
- Presupuesto de obra, análisis de precios unitarios, explosión de insumos, estimaciones preliminares de mano de obra, contratos, planos, autorizaciones, licencias y permisos de construcción.
- Incidencias de la obra: suspensión, reanudación o cancelación.
- Aviso de terminación de obra.

Si el Instituto no cuenta con estos elementos le permitiría efectuar una presuntiva que valoraremos más adelante.

2.5.2 Aviso por obra

Para finalizar este tercer capítulo, se menciona que el patrón también tiene la obligación de presentar por cada una de las obras que tenga en proyecto la información que requiere el reglamento.

Esta obligación podríamos sustentarla en un principio básico que es la individualización; cada obra implica un cumplimiento particular en materia de

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

aportaciones a la seguridad social, y esto surge ya que las características de cada proyecto son distintas en cuanto su ubicación, duración, volumen de mano de obra y elementos técnicos.

En este sentido, cada aviso de obra del cual da aviso el empleador constituye un acto administrativo declarativo que permite al instituto identificar cuáles serían los riesgos laborales asociados a una obra específica y con base en ello determinar las obligaciones en esta materia.

En atención a lo anterior, el aviso de obra no solo cumple una función de control institucional ante el Instituto, sino que representa el elemento probatorio esencial para el patrón, pues del contenido de dicha documental se permitiría acreditar el cumplimiento de sus obligaciones.

Por su parte, el Reglamento prevé expresamente que el patrón solo estará obligado a presentar un único aviso en el domicilio donde se haya iniciado la obra, sin necesidad de replicarlo en cada municipio por el que se extienda el proyecto; esto porque en ocasiones una obra puede abarcar ciertas áreas que comprenden municipios diversos.

Sin embargo, hay que precisar que esta excepción no exime al patrón de su deber de conservar y, en su caso, exhibir toda la documentación ante el Instituto que permita demostrar que se trata efectivamente de una única obra continua, y no de proyectos diferenciados.

2.6. Determinación y Pago de Cuotas

Los artículos que comprenden del 16 al 19 del Reglamento que nos atañe, encontramos aspectos que se relacionan con el pago de cuotas, así como los mecanismos de fiscalización y ejecución, y en que casos proceden los supuestos de determinación presuntiva.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

A continuación, se exponen brevemente los temas principales que regula este bloque normativo para después analizar a detalle cada uno de ellos:

1. La frecuencia con la que deben pagarse las cuotas obrero-patronales.
2. La frecuencia con la que deben enterarse las cédulas de liquidación emitidas por el Instituto.
3. El mecanismo de determinación presuntiva de cuotas obrero-patronales que el Instituto puede aplicar a los patrones.
4. El uso del procedimiento administrativo de ejecución cuando el contribuyente no cubre las cuotas obrero-patronales correspondientes.

2.6.1. Periodicidad para el cálculo y el pago de cuotas.

Inicialmente, el numeral 16 del Reglamento establece que los patrones tienen la obligación de determinar y pagar las cuotas generadas de sus trabajadores, lo cual debe de realizarlo a través de una cédula precisamente de determinación.

A guisa de ejemplo se digitaliza el formato correspondiente:


SISTEMA ÚNICO DE AUTODETERMINACIÓN
 CÉDULA DE DETERMINACIÓN DE CUOTAS
 OBRERO-PATRONALES, APORTACIONES Y AMORTIZACIONES



Bimestre de Proceso: 1/2017
 Fecha de Proceso: 01/mar/2017

Registro Patronal: [Redacted]
 Nombre o Razón Social: [Redacted]
 Actividad: [Redacted]
 Domicilio: [Redacted]
 Código Postal: [Redacted]

Área Geográfica: A (Homologada a partir del 01/10/2015)
 Delegación IMSS: DELEGACIÓN SUR (DF) 40
 Subdelegación IMSS: SAN ANGELES 01
 Pob., Mun./Deleg. D.F.: ALVARO OBREGON
 Convenio de Reembolso: NO

Aportación Patronal: 5.00 %
 V 3.4.9

No. de Seguridad Social		NOMBRE		Cesantía y Vejez		Aportación Patronal		% o S o FD		RFC/CURP		CLAVE DE UBICACIÓN	
Clave	Fecha	Días	SDI	Ino.	Aus.	Reiso	Patronal	Obrera	Suma	Amortización *	Suma	Créd. Vivienda	Tipo y Fecha de Movto. de Crédito
30-07-66-3546-4									1,572.35		5,001.95	7,234.00	5648946462 ICV 01/03/2015
11-10-79-1057-9									2,301.00		1,043.17	3,344.17	1513113366 ICV 01/01/2016
65-05-84-1016-1									2,380.00		0.00	2,380.00	
79-05-68-0525-9									321.74		542.50	542.50	
M/S 01/02/2017									3,315.89		2,642.15	2,642.15	
89-03-77-1056-7									2,591.58		2,065.00	2,065.00	
11-06-76-0909-7									3,332.03		2,655.00	2,655.00	
11-06-78-0946-5									1,332.81		3,048.19	4,119.19	2312190507 ICV 01/02/2015
65-09-74-1016-4									3,332.03		2,655.00	2,655.00	

SISTEMA ÚNICO DE AUTODETERMINACIÓN FORMATO

Asimismo, es el artículo 39 de la Ley que rige la seguridad social establece que las cuotas se generan mes con mes y estas mismas se deben de pagar cada día 17 del mes siguiente:

Artículo 39. 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. Asimismo, el patrón deberá presentar ante el Instituto las cédulas de determinación de cuotas del mes de que se trate, y realizar el pago respectivo, a más tardar el día diecisiete del mes inmediato siguiente. (...)

De esta manera, la normatividad impondría una obligación doble:

- 1) La autodeterminación por parte del patrón, que es la carga que tienen de calcular las cuotas con base en los salarios de los trabajadores.
- 2) El entero de la cuota a tiempo, que no es más que efectuar este pago ante el Instituto en el término de ley.

Una de las normativas más relevantes de este artículo, es que esta obligación de enterar las cuotas de seguridad social debe cumplirse..."aun cuando no se reconozca sin lugar a duda el trabajador al que corresponde".

Esta obligación cobra especial relevancia en aquellas actividades en las que existe una rotación de personal alta o contrataciones que son temporales. En este contexto, el Reglamento tiene como objetivo privilegiar la continuidad de la seguridad social de los trabajadores.

En virtud de lo anterior, cuando se produzca un procedimiento de auditoría, el patrón tiene la posibilidad de desvirtuar las presunciones que el Instituto exponga a través de la aportación de pruebas documentales con las que se pueda demostrar que las cuotas de seguridad social han sido adecuadamente determinadas o que tal obligación no existía en los términos establecidos por la autoridad.

En resumen, el numeral 16 del reglamento, correlacionado con el numeral 39 de la Ley establecen un esquema obligatorio hacia el patrón de la autodeterminación y entero efectivo ante el Instituto.

2.6.2. Periodicidad para enterar las liquidaciones que expide el IMSS.

En segundo término, el artículo 17 del Reglamento Obligatorio, estipula que en caso de que el Instituto emita a los patrones liquidaciones, el pago de estas cuotas, de los capitales constitutivos, los accesorios tales como la actualización, recargos, multas y gastos por afiliados sin derechohabiencia deberá efectuarse en un plazo de quince días hábiles a partir de la notificación de la resolución.

Por tanto, es de suma importancia verificar a qué personas se dan de alta en la obra correspondiente, ya que, en ocasiones, se afilian personas que en la práctica no laboran en un proyecto como tal, lo cual puede generar una determinación líquida por parte del Instituto hacia el contribuyente pues estaría recibiendo una afiliación ante el seguro social una persona que no tiene ese carácter.

En este punto particular hay que precisar que el término del que habla el artículo 17 del Reglamento empieza a contarse de acuerdo al artículo 40 de la Ley que regula seguridad social en su último párrafo.

En la práctica, uno de los principales factores de riesgo en la determinación de créditos fiscales por parte del Instituto recae en el manejo inadecuado sobre todo del registro de trabajadores asignados a una obra de construcción.

En la mayor parte de los casos, se presentan situaciones en las que se dan de alta personas que no participan realmente en el proyecto; esto se da por errores administrativos, porque el trabajador no se presenta a laborar, por registros duplicados, o incluso por contrataciones que finalmente no se concretan pese la elaboración de un contrato laboral por tiempo determinado.

Es por ello por lo que si el Instituto detecta un desajuste entre el número de trabajadores dados de alta y los documentos que sustenta quien trabaja en la obra —como bitácoras, reportes de asistencia o listas de raya— puede llevar a la autoridad a presumir la existencia de omisiones en el pago de cuotas, que incluyen:

- 1) Cuotas obrero-patronales omitidas.
- 2) Actualización e intereses.
- 3) Recargos.
- 4) Multas por infracción a la ley.

Se insiste entonces en que, ante este tipo de presunciones por parte de la autoridad, la estrategia más factible para el patrón versa en demostrar que los trabajadores efectivamente prestaron sus servicios o, por su lado, que en realidad nunca existió la relación laboral respecto de las personas afiliadas.

Este es la estrategia fija del medio de defensa, pues es esencial contar con un sistema de control documental robusto, que incluya:

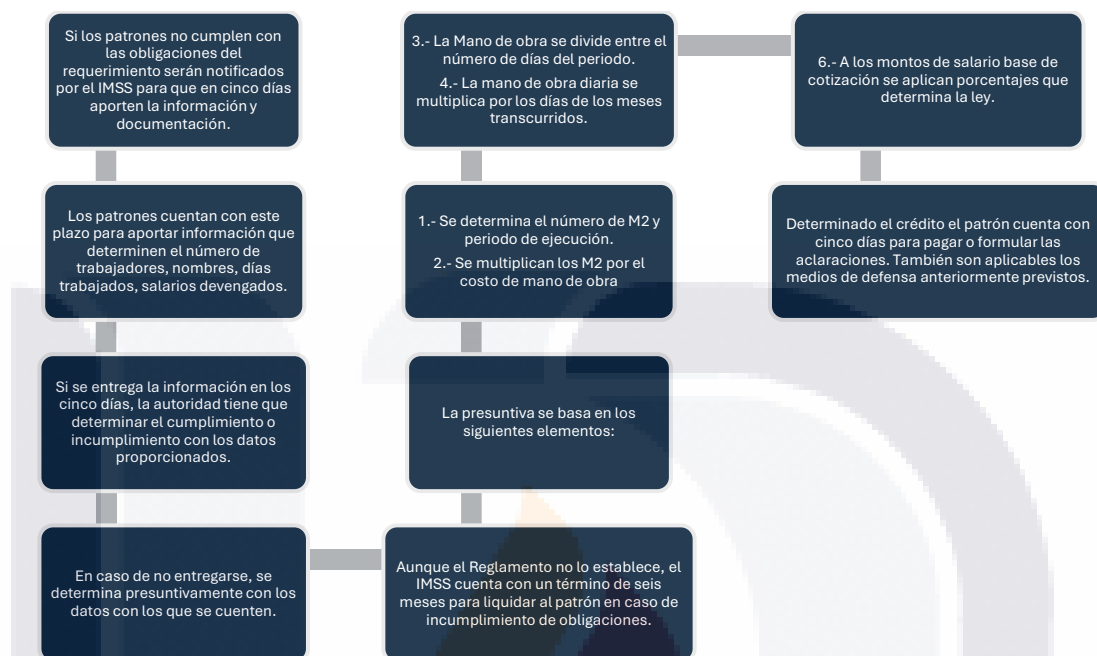
- 1) Contratos individuales de trabajo por obra o tiempo determinado.
- 2) Reportes diarios o semanales de asistencia de los trabajadores.
- 3) Bitácoras firmadas por cada colaborador.
- 4) Listas de raya con firma o huella.
- 5) Comprobantes de pago de nómina por periodo (quincenal o semanal).
- 6) Relación mensual de personal activo por obra y avance de obra.

2.6.3. Cómo funciona la presunción de las cuotas que puede aplicar el Instituto hacia los patrones.

Ahora bien, es del numeral 18 del Reglamento que encontramos uno de los procedimientos que más aplica el Instituto en la práctica legal en contra de los empleadores, sobre todo cuando no cuenta con la información que permita conocer con precisión el número de trabajadores, sus salarios o los días efectivamente laborados en una obra de construcción.

Aunque previamente ya se abordó el procedimiento establecido en el artículo 12-A, hay que dejar en claro que el mecanismo contenido en el artículo 18 es completamente distinto en cuanto a procedimiento y plazos, pues no se trata en sí de una verificación que se base en los documentos proporcionados por el patrón, sino de una determinación presuntiva que se basa en la estimativa que efectúe la autoridad.

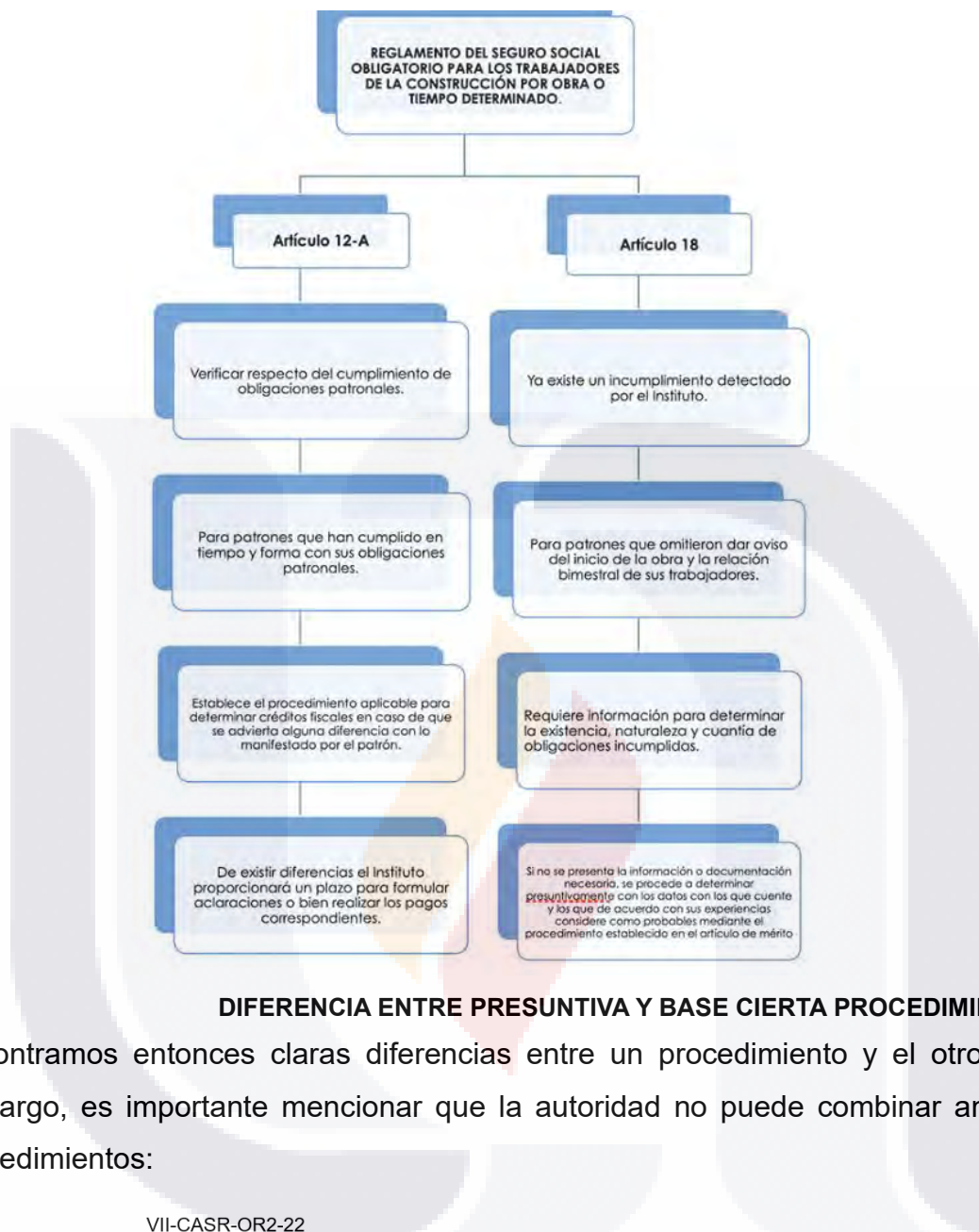
A efectos de facilitar su comprensión, se presenta el siguiente recuadro que representada las instancias correspondientes:



PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN BASE PRESUNTIVA

Como se puede advertir, el procedimiento es totalmente diferente al que ya se había previsto anteriormente. Para identificar en mejor manera las diferencias entre ambas facultades del instituto se realiza la siguiente comparativa²²:

²² <https://lydea.com.mx/blog-post-construc.html> (Imagen obtenida de dicho sitio web)



DIFERENCIA ENTRE PRESUNTIVA Y BASE CIERTA PROCEDIMIENTO

Encontramos entonces claras diferencias entre un procedimiento y el otro, sin embargo, es importante mencionar que la autoridad no puede combinar ambos procedimientos:

VII-CASR-OR2-22

IMSS.- LOS ARTÍCULOS 12-A Y 18 DEL REGLAMENTO DE LA LSS OBLIGATORIO PARA LOS TRABAJADORES DE LA CONSTRUCCIÓN POR OBRA O TIEMPO DETERMINADO, CONTIENEN MÉTODOS DISTINTOS PARA VERIFICAR Y EN SU CASO RESOLVER SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES DEL PATRÓN, Y POR ENDE SU APLICACIÓN TIENE QUE ADECUARSE A LA HIPÓTESIS DEL PRECEPTO LEGAL.-Certo es, que para verificar el cumplimiento de las obligaciones patronales de los trabajadores de la construcción por obra o tiempo determinado, el IMSS,

El procedimiento estimativo que prevé el artículo 18 se utiliza única y exclusivamente cuando el patrón no proporciona, dentro del procedimiento de fiscalización, la información y documentación que permita al Instituto conocer los elementos esenciales: número de trabajadores, sus nombres, días laborados, salarios devengados, y demás condiciones laborales que permitan determinar la existencia y cuantía de las obligaciones. Esa es la condicionante de este procedimiento.

Sin embargo, para comprender el alcance de este procedimiento, es necesario explicar al lector de este trabajo de grado qué es una presunción en términos jurídicos y cómo impacta en este reglamento.

Primeramente, la base legal de esta figura la encontramos en el artículo 190 y 191 del Código que se aplica de manera Federal en el Procedimiento Civil, mismo que aplica de forma supletoria en materia de seguridad social gracias al artículo 9° de la Ley de Marras:

ARTICULO 190.- Las presunciones son:

- I.- Las que establece expresamente la ley, y
- II.- Las que se deducen de hechos comprobados.

ARTICULO 191.- Las presunciones, sean legales o humanas, admiten prueba en contrario, salvo cuando, para las primeras, exista prohibición expresa de la ley.

De acuerdo con la doctrina jurídica, Venegas Álvarez (2007) establece que para llegar a una presunción o a un hecho que se tiene por cierto sin que sea probado se debe de partir de un hecho que sí se conoce para inferir la existencia de otro, el cual es el presumiblemente cierto, por así señalarlo la Ley.

Conforme al artículo 39-C de la LSS, el Instituto puede, en ejercicio de sus atribuciones, efectuar una determinación presuntiva y establecer en cantidad líquida

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

las cuotas obrero-patronales no enteradas por los patrones, apoyándose en los datos de que disponga o en los hechos conocidos a través de sus facultades de comprobación.

De ahí que el Instituto se encuentre en posibilidad de determinar presuntivamente las cuotas generadas a raíz de la aplicación del Reglamento Obligatorio en materia de aportaciones de la seguridad social sobre todo en el gremio constructor.

Sin embargo, la determinación presuntiva se encuentra sujeta a una condicionante importante, y que todo patrón debe de reconocer con la finalidad de nulificar un posible crédito fiscal por parte del Instituto.

La presuntiva solo puede aplicarse si, al comenzar la revisión, el patrón no entrega la información y documentación requerida para que el Instituto pueda establecer cuántos trabajadores participaron, sus nombres, los días trabajados y los salarios pagados, lo que resulta indispensable para definir la existencia, tipo y monto de las obligaciones no cumplidas.

Si se acredita que el patrón sí proporcionó esta información, en automático la autoridad debe de abstenerse a determinar presuntivamente una liquidación en forma presuntiva, pues es evidente que sí conoce los elementos necesarios para tener una base cierta y determinar en su caso las diferencias en las cuotas que pudiesen surgir:

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA. SUPUESTO EN EL QUE NO PROCEDE CONFORME AL ARTÍCULO 18 DEL REGLAMENTO DEL SEGURO SOCIAL OBLIGATORIO PARA LOS TRABAJADORES DE LA CONSTRUCCIÓN POR OBRA O TIEMPO DETERMINADO.-El artículo 18 del Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado establece la facultad del IMSS para que, en el ejercicio de sus facultades de comprobación requiera a los patrones que no cumplan con sus obligaciones, la información y documentación que contenga los elementos necesarios que le permitan determinar la existencia, naturaleza y cuantía de las obligaciones incumplidas. Así, se entenderá cumplido el requerimiento

Esta irregularidad fue detectada en el caso práctico que se analizará más adelante, donde el Instituto aplicó ilegalmente el procedimiento presuntivo del artículo 18, a pesar de que el patrón SÍ ENTREGÓ la documentación suficiente para conocer la realidad de quienes participaron en la obra.

No obstante, supongamos que la autoridad sí lleva a cabo la facultad presuntiva que prevé el reglamento, posterior a ello debería de identificar si se trata de una obra pública u obra privada, ya que cada una tiene su propio método de estimación.

Para ello, existen dos tipos de determinación de las cuotas omitidas, dependiendo del tipo de obra:

Obra Privada	Obra Pública
1.- Se determina en número de M2 (Metros Cuadrados) y el periodo de ejecución. 2.-Se Multiplica los M2 por el costo de mano de obra por M2= Mano de obra Total. 3.-La Mano de Obra Total se divide/ entre el número de días del periodo= Mano de obra Diaria. 4.-La Mano de Obra Diaria se multiplica por los Días de los meses transcurridos= Monto de Salario Base de Cotización mensual 5.-A los Montos de Salario Base de Cotización Mensual, se les aplican los porcentajes de los seguros que establece la Ley.	Importe del Contrato por factor del mano de obra= Monto de Mano de Obra y luego se sigue el procedimiento establecido en los artículos 3, 4 y 5 de la Ley de Obras Públicas

DIFERENCIA ENTRE OBRA PRIVADA Y PÚBLICA

Cabe precisar que, una vez emitida la liquidación correspondiente, el Instituto la notificará al patrón, quien contará con un plazo de cinco días hábiles para formular las aclaraciones que considere pertinentes y, en su caso, cubrir las cuotas determinadas, salvo que opte por interponer los medios de defensa legales procedentes.

Lo que se recomienda en este caso es no desvirtuar en el término de cinco días lo argüido por el Instituto, sino interponer el recurso de inconformidad correspondiente, aportando las documentales que desvirtúan la presuntiva correspondiente.

2.6.4 El embargo fiscal por parte de las autoridades en caso de omisión de pago:

Finalmente, el numeral 19 establece que el Instituto puede cobrar coactivamente las liquidaciones no cubiertas por los patrones a través del PAE o embargo fiscal el cual se contempla en el artículo 291 de la LSS:

Artículo 291. El procedimiento administrativo de ejecución para el cobro de los créditos a que se refiere el artículo 287 de esta Ley, que no hubiesen sido cubiertos oportunamente al Instituto, se aplicará por éste, con sujeción a las

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

normas del Código y demás disposiciones aplicables, a través de sus unidades administrativas facultadas al efecto.

Este mecanismo de cobro coactivo opera solo en los casos en los que el contribuyente no acredite que hubiese cubierto las cuotas correspondientes, con independencia de que se hubiese controvertido por medio de un juicio de nulidad, ya que en todo caso, debería de ser garantizado el interés fiscal en términos del artículo 141 y 144 del Código de Marras.

Cabe señalar que la autoridad tiene la potestad coactiva de cobrar créditos fiscales, pues es una facultad ejecutiva del Instituto que podrá ser desplegado sin necesidad de intervención previa de una instancia judicial, siempre que exista una determinación en forma líquida y además que el mismo resulte exigible para cobro.

Por su parte, el embargo al ser regulado supletoriamente por el Código Fiscal de la Federación, dicho procedimiento debe de atender a todas las formalidades básicas que establecen los artículos 134 a 144 de dicho ordenamiento, por lo que debe cuidar la notificación válida del crédito fiscal, la determinación del adeudo y la posibilidad de garantizar el interés fiscal o el promover su impugnación.

Al respecto, el patrón puede optar por garantizar el monto del crédito fiscal mediante alguno de los medios que establece el numeral 141 del Código Fiscal de la Federación:

- I. Depósito en dinero, carta de crédito u otras formas de garantía financiera equivalentes que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general que se efectúen en las cuentas de garantía del interés fiscal a que se refiere el artículo 141-A de este Código.
- II. Prenda o hipoteca.
- III. Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y excusión.
- IV. Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.
- V. Embargo en la vía administrativa de bienes muebles tangibles e inmuebles, excepto predios rústicos, así como negociaciones.
- VI.- Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, en caso de que se demuestre la imposibilidad de garantizar la totalidad del crédito mediante cualquiera de las fracciones anteriores, los cuales se aceptarán al valor que discrecionalmente fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público

De ahí que la estrategia por seguir que se recomienda es sí garantizar, como se verá más adelante, pues esto evitará que el Instituto cobre según su criterio los bienes suficientes del deudor para cubrir el interés fiscal de una determinación.

2.7. Vigencia de los Derechos

El capítulo V se resume en dos breves artículos:

- 1) El numeral 20 establece que el instituto desde el primer día en que inician a laborar los trabajadores de una obra deberá de otorgarles a ellos o a sus beneficiarios sobre todo prestaciones que sean en especie pero también en dinero las cuales deben de estar reguladas en ley.
- 2) Y, por su parte, en el artículo 22 se establece que con la finalidad de que sea posible otorgar las prestaciones médicas, ya sea al trabajador o al beneficiario, el Instituto tiene que adscribirlos a la unidad médica que

corresponda al domicilio de la obra, presentando la copia de aviso de inscripción.

Ambas normativas representan el valor inmediato e incondicionado del acceso a las prestaciones, tanto en especie como en dinero, por parte del trabajador a partir del primer día de labores; esto se encuentra en línea con el principio de continuidad de la prestación de seguridad social, previsto por el artículo 2 de la Ley de Marras y en el artículo 123 constitucional, ya que frente a esta circunstancia concreta la prestación deberá concederse sin más condiciones administrativas diferentes a la debida adscripción.

El artículo 22 adquiere en este sentido particular importancia puesto que establece que el acceso en el momento apropiado a los servicios asistenciales es competencia de la adscripción del trabajador a la unidad médica que corresponda al domicilio donde se ubica particularmente la obra.

Esto, además de asegurar una atención médica que sea de calidad y eficiente, evita traslados innecesarios y hace posible que la atención de las emergencias resulte más rápida, así como que los trabajadores puedan hacer efectiva su derecho a la salud. En este sentido, el aviso de inscripción del Instituto se convierte en un auténtico requerimiento de funcionamiento necesario para hacer posible que el trabajador obtenga atención médica en el centro médico que le corresponda.

Este engranaje permite, además al IMSS, coordinar mejor los recursos logísticos y humanos, especialmente en obras localizadas en sitios con una alta rotación de personal o los que a su vez son susceptibles de tener exigencias especiales seguridad que es social y de higiene. El incumplimiento de este requerimiento por parte del patrón puede no sólo perjudicar al trabajador, sino también comprometer la atención a los beneficiarios, lo que puede traducirse en responsabilidades, incluso de tipo resarcitorio, en caso de que la omisión de la atención médica derive en daños graves o irreversibles.

Por lo tanto, el adecuado cumplimiento por parte del patrón de dichas obligaciones no solo produce efectos fiscales o administrativos, sino que se configura también como un acto de efectiva seguridad para los derechos humanos de los colaboradores, lo cual debe tenerse por un factor central en el ejercicio responsable de cualquier empresa en el ámbito del sector de la construcción.

2.8. Prestaciones en dinero.

Asimismo, en el Capítulo VI del Reglamento se prevé la posibilidad de que a los trabajadores o beneficiarios también se les otorguen las prestaciones que son líquidas que establece la LSS, ello a través de lo establecido en el artículo 23.

Es importante destacar que el numeral 24 establece también la posibilidad de otorgarle estas prestaciones al trabajador con independencia de que el patrón no lo hubiese afiliado, siempre y cuando se demuestre mediante los medios de prueba idóneos que sí laboró en la obra correspondiente.

Esta disposición deriva del principio de universalidad y continuidad de la seguridad social, contemplado en el artículo 123, apartado A, fracción XXIX, de la Constitución y desarrollado en los artículos 2 y 5-A de la LSS. Conforme a este principio, la protección del trabajador por parte del Instituto no depende solo de que el patrón cumpla sus obligaciones, ya que la seguridad social es reconocida como un derecho humano que no puede renunciarse.

El artículo 24 del Reglamento es, por más que interesante, pues a la hora de examinar la cuestión de las "prestaciones en dinero" (subsídios por enfermedad general, subsidios por maternidad, subsidios por riesgo de trabajo, etc.), plantea un cambio rotundo de lo que es considerado la formalidad de la afiliación como única y exclusiva vía para obtener prestaciones en dinero; en lugar de ello permite dar prevalencia a la cuestión de la realidad material de la relación de trabajo, habilitando

así al trabajador o a sus beneficiarios a tal fin en cuanto son capaces de probar, mediante cualquier medio de prueba idóneo, la efectiva realización de la labor acordada.

De esta manera, basta la presentación de listas de raya, de una serie de testimonios y fotografías, de una serie de bitácoras de obra, de recibos de trabajo o incluso de dictámenes, en cuanto con ello queda suficientemente demostrada la intervención del trabajador en el curso de la obra, se ha constatado aún sin llegar a una propia inscripción formal en el correspondiente régimen obligatorio, y se entendería que el trabajador tiene los derechos a la seguridad social.

2.9 Incumplimiento de Obligaciones.

Por último, es el numeral 25 del Reglamento que nos atañe el que establece que en caso de que el empleador no cumpla con cualquiera de las obligaciones que se establecen en los demás numerales, podrá ser sancionado en términos de la Ley de marras, que para el caso en concreto tendría que actualizar alguna de las situaciones normativas que prevé el numeral 304-A del mismo ordenamiento.

Esta disposición crea el nexo directo que existe entre el incumplimiento de las obligaciones reglamentarias y el régimen sancionador que la Ley del Seguro Social contempla en su artículo 304-A, que da lugar a las diversas hipótesis de infracción que puede realizar el patrón, esto es, no realizar su registro ante el Instituto, no inscribir a los trabajadores, no presentar en tiempo y forma los avisos de inscripción, no determinar correctamente las cuotas, o no conservar la documentación laboral y contable de la que se trate.

Es relevante destacar que la imposición de sanciones ha de realizarse de manera estricta observando la garantía de legalidad y tipicidad, en virtud de la cual sólo cabe imponer sanciones a los patrones cuando su conducta encaje exactamente en alguno de los supuestos normativos que se prevén. En dicho sentido, el IMSS no

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

puede hacer la imposición de sanciones indeterminadas por “incumplimiento del reglamento” si previamente no acredita de modo específico qué obligación fue vulnerada y qué hipótesis del artículo 304-A se actualiza.

El artículo 304-A contempla diversas hipótesis de infracción, que pueden ser actualizadas por el incumplimiento de lo previsto en el Reglamento de la Construcción. Entre las más relevantes para este contexto se encuentran:

1. Fracción I: No solicitar la inscripción del trabajador dentro del plazo legal.
2. Fracción II: No proporcionar los avisos de alta de trabajador, de su baja o de una posible modificación de salario.
3. Fracción III: Omitir el registro de obras o no proporcionar datos reales sobre el personal ocupado.
4. Fracción V: No llevar registros y documentación conforme a las disposiciones legales.

Estas omisiones pueden dar lugar a la imposición de multas que oscilan entre 20 y 350 veces la UMA, dependiendo del tipo de infracción y su reiteración, sin perjuicio de otras sanciones accesorias, como la determinación presuntiva de cuotas o el inicio del embargo en materia fiscal. Además, cuando se advierta dolo, simulación o uso de documentos falsos, también podrían actualizarse hipótesis de infracción más graves previstas en los artículos 304-B y 304-C del mismo ordenamiento.

Capítulo III. Metodología de la Intervención

Para la realización del presente trabajo de grado, nos centramos en un enfoque mixto, adoptando elementos de investigación cuantitativa y cualitativa con la finalidad de enfocarnos de manera integral en el análisis de las estrategias de

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

defensa fiscal en el sector de la construcción frente a los créditos fiscales emitidos por el Instituto, y sobre todo en las principales ilegalidades cometidas por dicha autoridad.

Para llevar a cabo este caso práctico, fue necesario definir al menos tres etapas metodológicas principales:

1) Revisión y diagnóstico de la problemática

A) Fue necesario recopilar la información documental y normativa sobre la emisión de un crédito fiscal hacia una constructora en particular, enfocándonos en el tipo de determinación, que en la especie fue la presuntiva prevista en el artículo 18 del Reglamento que nos atañe.

B) Con base en la determinación correspondiente, se analizaron los criterios emitidos por tribunales, identificando la principal problemática por la cual pasó el contribuyente que le llevo a que la autoridad le determinara dicha liquidación.

C) A raíz de los antecedentes generados durante el proceso de auditoría y de los elementos de prueba con los que se contaba, se elaboró un diagnóstico jurídico-técnico para combatirlo vía juicio de nulidad.

2) Elaboración del plan estratégico

En este caso, el empleador optó por aportar más información documental en el recurso de inconformidad, por lo cual era necesario agotar esa instancia ante el propio Instituto.

Una vez resuelta dicha etapa se elaboraron los argumentos que más adelante se expondrán.

3) Implementación y análisis de resultados esperados

Con base en lo anterior, se estima que el contribuyente obtendrá un resultado favorable ante un Tribunal especializado en Justicia que es Administrativa, pues además de contar con los elementos de prueba necesarios e idóneos para desvirtuar la presuntiva determinada por parte del Instituto, los criterios que últimamente se han expedido en la materia favorecen indiscutiblemente al patrón para nulificar el crédito fiscal que fue determinado aproximadamente en los \$600 mil pesos.

Capítulo IV. Desarrollo de la Metodología

Luego de haber descrito la metodología empleada para la realización de este trabajo de grado, a continuación, se procede a detallar su implementación, destacando de manera específica cada una de las etapas que la componen:

4.1 Detección y diagnóstico del problema de investigación.

Primeramente, en atención al objeto del presente trabajo de grado, es claro que lo que se debe de obtener como detección y diagnóstico del problema es la posible determinación de un crédito fiscal por parte del Instituto aplicando para tal efecto el Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado.

En ese tenor, el caso práctico correspondiente se aplicó sobre una persona moral que se dedica al giro de la construcción y que tenía contratados a sus trabajadores en forma indeterminada, y que la autoridad fiscal aplicó, en forma incorrecta, el contenido del Reglamento que nos ocupa.

Para tal efecto, en julio de 2023, la Subdelegación Sur Aguascalientes adscrita al propio IMSS inició una breve auditoría respecto a la realización de una obra que en

ese momento se estaba desarrollando, lo cual concluyó en un crédito fiscal determinado presuntivamente por la autoridad de acuerdo con lo establecido en el artículo 18 del Reglamento correspondiente.

Ese fue precisamente la identificación del problema en el caso en concreto, y que más adelante se establecerá la solución a dicho caso práctico y las posibles conclusiones del mismo.

4.1.1 Descripción General de la Empresa

Como se señaló anteriormente, la constructora a quien le emitieron una liquidación se dedica al giro de la construcción, sin embargo, como lo establece el artículo 3° del Reglamento que nos atañe, existe una causal de excepción en la que dicho ordenamiento no puede ser aplicado si se acredita que los trabajadores del patrón trabajan para él en forma indeterminada, situación que fue detectada de inmediato en el caso concreto.

En ese sentido, la empresa aportó durante la instancia administrativa la siguiente información:

- 1.- DOCUMENTALES PÚBLICAS.- Consistentes en Cédulas de Liquidación de Cuotas enteradas y comprobantes de pago de las mismas relativas a la obra de construcción sujeta a revisión.
- 2.- DOCUMENTALES PÚBLICAS.- Consistentes en las Cédulas de Determinación de Cuotas presentadas en el Sistema Único de Autodeterminación SUA respecto de la obra registrada en el Servicio Integral de Registro de Obras de Construcción relativas a la obra de construcción sujeta a revisión.
- 3.- DOCUMENTALES PRIVADAS.- Consistentes en los contratos individuales de cada uno de los trabajadores involucrados en la obra registrada.

4.- DOCUMENTALES PRIVADAS.- Consistentes en los recibos de pago de nómina firmados por los trabajadores involucrados en la obra registrada.

5.- DOCUMENTALES PRIVADAS.- Consistentes en las listas de raya firmadas por los trabajadores involucrados en la obra registrada.

6.- DOCUMENTALES PÚBLICAS.- Consistentes en los Avisos de Movimientos de alta de trabajadores involucrados en la obra registrada, presentadas ante el IMSS

Con dicha documentación era más que evidente que el Reglamento de entrada no le aplicaba, aunado a que la determinación presuntiva en todo caso no procedería ya que la autoridad sí contaba con los medios de prueba para determinar si en efecto el patrón había o no cumplido con sus obligaciones.

4.1.2. Diagnóstico.

Una vez analizado el crédito fiscal determinado por el Instituto, fue posible identificar lo siguiente:

- 1) Que el Instituto determinó una liquidación al patrón que ascendía a la cantidad de \$620,375.16, por concepto de cuotas obrero-patronales omitidas por el periodo de enero de 2023 a junio de 2023:

RESUMEN DE CRÉDITOS FISCALES

Derivado de todo lo anterior, se determina que el patrón [REDACTED] S.A. DE C.V. , por el registro patronal [REDACTED] deberá pagar al Instituto Mexicano del Seguro Social, los siguientes conceptos por el período comprendido del 16 de enero de 2023 al 30 de junio de 2023:

				TIPO DE DOCUMENTO 80
CONCEPTOS				IMPORTE TOTAL
CUOTAS OBRERO PATRONALES OMITIDAS DE LOS SEGUROS DE ENFERMEDADES Y MATERNIDAD, INVALIDEZ Y VIDA, RIESGOS DE TRABAJO, Y GUARDERÍAS Y PRESTACIONES SOCIALES:				
MES	PERÍODO MENSUAL	NÚMERO DE CRÉDITO	IMPORTE	
Enero 2023	01/2023	23908098	31,722.20	
Febrero 2023	02/2023	23908099	55,613.85	
Marzo 2023	03/2023	23908100	50,097.42	
Abril 2023	04/2023	23908101	58,158.95	
Mayo 2023	05/2023	23908102	80,067.48	
Junio 2023	06/2023	23908103	58,158.65	
Suma total de Cuotas obrero patronales omitidas de los seguros de Enfermedades y Maternidad, Invalidez y vida, Riesgos de trabajo, y Guarderías y prestaciones sociales:				323,848.55
CUOTAS OBRERO PATRONALES OMITIDAS DE LOS RAMOS DEL SEGURO DE RETIRO, CESSANTIA EN EDAD AVANZADA Y VEJEZ:				
BIMESTRE	PERÍODO BIMESTRAL	NÚMERO DE CRÉDITO	IMPORTE	
Enero y febrero 2023	01/2023	23902036	11,641.95	
Marzo y abril 2023	02/2023	23902039	43,867.25	
Mayo y junio 2023	03/2023	23902040	43,867.25	
Suma total de Cuotas obrero patronales de los ramos del seguro de Retiro, cesantía en edad avanzada y vejez:				119,376.45

35 de 39

				TIPO DE DOCUMENTO 81
MULTAS POR LAS CUOTAS OBRERO PATRONALES OMITIDAS DE LOS SEGUROS DE ENFERMEDADES Y MATERNIDAD, INVALIDEZ Y VIDA, RIESGOS DE TRABAJO, Y GUARDERÍAS Y PRESTACIONES SOCIALES:				
MES	PERÍODO MENSUAL	NÚMERO DE CRÉDITO	IMPORTE	
Enero 2023	01/2023	23908104	12,666.00	
Febrero 2023	02/2023	23908105	22,235.54	
Marzo 2023	03/2023	23908106	24,038.98	
Abril 2023	04/2023	23908107	23,263.54	
Mayo 2023	05/2023	23908108	24,038.98	
Junio 2023	06/2023	23908109	23,263.54	
Suma total de las Multas por las Cuotas obrero patronales omitidas de los seguros de Enfermedades y Maternidad, Invalidez y vida, Riesgos de trabajo, y Guarderías y prestaciones sociales:				175,499.46
MULTAS POR LAS CUOTAS OBRERO PATRONALES OMITIDAS DE LOS RAMOS DEL SEGURO DE RETIRO, CESSANTIA EN EDAD AVANZADA Y VEJEZ:				TIPO DE DOCUMENTO 81
BIMESTRE	PERÍODO BIMESTRAL	NÚMERO DE CRÉDITO	IMPORTE	
Enero y febrero 2023	01/2023	23908110	12,636.78	
Marzo y abril 2023	02/2023	23908111	17,546.90	
Mayo y junio 2023	03/2023	23908112	17,546.90	
Suma total de Multas por las Cuotas obrero patronales de los ramos del seguro de Retiro, cesantía en edad avanzada y vejez:				47,730.58
MULTAS POR INFRACCIONES COMETIDAS A LA LEY DEL SECTOR SOCIAL				
TOTAL DETERMINADO A CARGO DEL PATRÓN TAISA ACABADOS, S.A. DE C.V. POR EL PERÍODO COMPRENDIDO DEL 16 DE ENERO DE 2023 AL 30 DE JUNIO DE 2023				820,375.16
				(saldos antes de impuestos, descuentos, exención y conceptos: 16100 M.N.)

- 2) Que para la determinación de dicho crédito fiscal la autoridad utilizó el método presuntivo previsto en el artículo 18 del Reglamento:



GOBIERNO DE
MÉXICO



Órgano de Operación Administrativa
Desconcentrada Estatal Aguascalientes
Subdelegación del Instituto Mexicano del
Seguro Social: Aguascalientes Sur
Folio de revisión número: 01192CCA18000052023
Oficio número: 019102950200/AD/1803/2023

obrero patronales de sus trabajadores aún en el caso de que no sea posible determinar el o los trabajadores a quienes se deban aplicar, por incumplimiento del patrón a las obligaciones previstas en la Ley del Seguro Social y sus reglamentos, en cuyo caso su monto se destinará a la Reserva General Financiera y Actuarial, en los términos de la propia Ley sin perjuicio de que a aquellos trabajadores que acrediten sus derechos en los términos del artículo 72 del Reglamento del Seguro Social en materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización, se les otorguen las prestaciones diferidas que les correspondan, con cargo a esa Reserva, y toda vez que el patrón no proporcionó los elementos necesarios para determinar el número de trabajadores, sus nombres, días trabajados y salarios devengados que permitan precisar la existencia, naturaleza y cuantía de sus obligaciones incumplidas, no se desprenden tales elementos, esta autoridad fiscal procede en consecuencia a determinar presuntivamente las bases de cotización, las cuotas obrero patronales omitidas y a fijar en cantidad líquida los créditos fiscales que deben ser pagados, conforme al procedimiento contemplado por el artículo 18 y Quinto Transitorio del Decreto de la Reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de marzo de 2008, del Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado, el cual establece:

"Artículo 18.- Cuando los patrones no cumplan con las obligaciones a su cargo previstas en la Ley y en sus reglamentos, serán notificados por el instituto, para que dentro de los cinco días hábiles siguientes a aquél en que surta efectos la notificación respectiva, le proporcionen los elementos necesarios para determinar el número de trabajadores, sus nombres, días trabajados y salarios devengados que permitan precisar la existencia, naturaleza y cuantía de las obligaciones incumplidas.

Transcurrido dicho plazo sin que el patrón o sujeto obligado haya entregado tales elementos, el instituto, en ejercicio de sus facultades, fijará en cantidad líquida los créditos cuyo pago se haya omitido, aplicando en su caso, los datos con los que cuente y los que de acuerdo con sus experiencias considere como probables, siguiendo a tal efecto, el procedimiento que a continuación se detalla:

I.- Se precisará el número de metros cuadrados de construcción, el tipo de obra de que se trate y el periodo de realización de la misma;

(...)

a).- Determinación del monto total de la mano de obra empleada (incurrida)

Asimismo, el artículo 18 fracción V y párrafo tercero del Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado prevé que el Instituto Mexicano del Seguro Social tiene la obligación de establecer en cada ocasión en que se incrementen los salarios mínimos generales y de acuerdo al tipo de obra de construcción, privada o pública, el importe de la mano de obra por metro cuadrado o el factor que represente dicha mano de obra sobre el importe de los contratos normados por la Ley de Obras Públicas y Servicios Relacionados con las Mismas de conformidad con el Quinto Transitorio del Decreto de la Reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de marzo de 2008, del citado Reglamento.

b) Determinación de la mano de obra omitida:

Al monto total de la mano de obra determinada, se le descuentan los importes de mano de obra siguientes:

Mano de obra total empleada (Determinada)	Mano de obra declarada por el patrón al instituto considerado	Mano de obra correspondiente a fases de la obra subcontratadas	Mano de obra no ejercida	Mano de obra omitida
4 644 347.00	652 442.00	3.00	2,089,491.50	1,902,413.50

Determinándose por diferencia el monto total de la mano de obra omitida, por la cantidad de \$1, 902,413.50 pesos (un millón novecientos dos mil, cuatrocientos trece pesos 50/100 M.N.).

c).- Determinación del importe de la mano de obra omitida diaria:

- 3) Aunado a lo anterior, también fue posible identificar la documentación que el patrón aportó durante la instancia administrativa o de auditoría:

OCTAVO.- Que mediante escrito de fecha 14 de agosto de 2023, suscrito por Ricardo [REDACTED], su carácter de representante legal del patrón [REDACTED] S.A. DE C.V., el cual fue recibido el día 14 de agosto de 2023 en el departamento de Auditoría a Patrones de la Subdelegación Aguascalientes Sur, órgano operativo del Órgano de Operación Administrativa Desconcentrada Estatal Aguascalientes, del Instituto Mexicano del Seguro Social, establecido en la fracción I del artículo 155, en relación con el artículo 2, fracción IV, inciso a), del Reglamento Interior del Instituto Mexicano del Seguro Social, organismo fiscal autónomo, [REDACTED] DE C.V. dio respuesta al oficio número 019102950200/AD/1062/2023, que contiene el Requerimiento de información y documentación con folio de revisión número 01192CCA18000052023, presentando lo siguiente:

Relacionar todo lo presentado por el patrón

- a) Archivos electrónicos de las listas de raya y copia de los recibos de sueldos y salarios, gratificaciones, prestaciones pagadas a los trabajadores por tiempo indeterminado del 16 de enero del 2023 al 13 de agosto de 2023.
- b) Facturas expedidas y recibo de pago en formato PDF y XML expedidos.
- c) Comprobantes fiscales digitales por internet de nómina (CFDI) por el periodo de a obra, y por aquellos trabajadores que participaron directamente en la obra de construcción de forma electrónica del 16 de enero del 2023 al 12 de agosto del 2023.
- d) Controles de asistencia de los trabajadores que han participado en la obra de construcción requerida del 16 de enero del 2023 al 12 de agosto de 2023.
- e) Mi representada no realizo pagos por honorarios profesionales a personas físicas, ni honorarios a salarios.
- f) Los sistemas y registros de contabilidad como los son: el libro de diario, el libro de mayor, los registros auxiliares, las balanzas mensuales de comprobación a ultimo nivel de detalle y pólizas de registro de diario, de ingresos y egresos de los ejercicios que comprenden el periodo de la obra de construcción, no es información que esté relacionada con la determinación del salario base de cotización, el cálculo u entero de las cuotas, por lo que no se presenta dicha información.
- g) Copia electrónica del contrato a precio unitario celebrado entre mi representanda y la empresa [REDACTED] (contratante).
- h) Mi representada no cuenta con un presupuesto de la obra, por lo cual no se adjunta al presente.
- i) No hay al día de hoy un acta de entrega recepción o convenios modificatorios al contrato original.
- j) Croquis de la ubicación de la obra.
- k) No se puede proporcionar copia de los planos arquitectónicos de la obra, derivado que se firmó un convenio de confidencialidad, para lo cual se requiere autorización expresa del dueño de la obra, misma que a la entrega de la información no se ha podido obtener.
- l) Copia de las dispersiones bancarias, donde se muestran los pagos de nómina por el periodo de la obra de enero a agosto 2023.
- m) Copia electrónica del acta constitutiva de la empresa y las modificaciones que ha sufrido.
- n) Copia electrónica de la identificación del representante legal.

Con base en los tres elementos anteriores, se llegó al diagnóstico de que el crédito resultaba ilegal por diversas razones, las cuales se expondrán más adelante, pero bastó con revisar el contenido del crédito fiscal para inferir lo anterior.

4.2. Elaboración del plan para solucionar el problema.

La estrategia de defensa que se le propuso al contribuyente fue aportar demás elementos probatorios durante la instancia de recurso de inconformidad que prevé el artículo 294 de la Ley que nos atañe, dentro de los cuales se encontraba la siguiente documentación:

1.- DOCUMENTALES PÚBLICAS.- Consistentes en Cédulas de Liquidación de Cuotas enteradas y comprobantes de pago de las mismas relativas a la obra de construcción sujeta a revisión.

2.- DOCUMENTALES PÚBLICAS.- Consistentes en las Cédulas de Determinación de Cuotas presentadas en el Sistema Único de Autodeterminación SUA respecto de la obra registrada en el Servicio Integral de Registro de Obras de Construcción por el periodo comprendido del 16 de enero de 2023 al 30 de junio de 2023.

3.- DOCUMENTALES PRIVADAS.- Consistentes en los contratos individuales de cada uno de los trabajadores de mi representada involucrados en la obra registrada.

4.- DOCUMENTALES PRIVADAS.- Consistentes en los recibos de pago de nómina firmados por los trabajadores involucrados en la obra registrada.

5.- DOCUMENTALES PRIVADAS.- Consistentes en las listas de raya firmadas por los trabajadores involucrados en la obra registrada.

6.- DOCUMENTALES PÚBLICAS.- Consistentes en los Avisos de Movimientos de alta de trabajadores involucrados en la obra registrada, presentadas ante el IMSS

Una vez aportadas dicha documentación, adicional a la que ya se había entregado previamente, contaríamos con los elementos de prueba necesarios para desvirtuar la presuntiva determinada por el Instituto.

Después de la resolución al recurso interpuesto ante la propia autoridad (que sería juez y parte), se interpondría el juicio contencioso en materia federal con la finalidad de nulificar en lo absoluto la liquidación determinada, ello ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Esto dado que el recurso de inconformidad es la última instancia administrativa donde el contribuyente puede aportar más elementos de prueba, de acuerdo con el principio de litis abierta.

4.2.1. Descripción de las estrategias de prevención para evitar créditos fiscales por parte del IMSS sobre este rubro.

Ahora bien, a guisa de orientación y como parte del caso práctico que se desarrolla, es esencial describir cuales serían las estrategias o puntos de vista de mi parte para que cualquier patrón o empleador que se dedica a este giro, pueda evitar una posible determinación de créditos fiscales por parte del instituto, de acuerdo con lo establecido en el Reglamento Obligatorio en la construcción temporal:

- 1) Dar aviso de cualquier aviso de la obra iniciada al Instituto: Este procedimiento implica dar Aviso del Registro de Obra ante el IMSS dentro del término establecido de máximo cinco días iniciada la obra, y en el que se debe de informar los detalles del proyecto como la ubicación, el tipo de obra, el monto estimado y la duración de la misma.

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- 2) Afiliar inmediatamente a los trabajadores una vez registrada la obra en el término de ley: Luego de registrar una construcción, resulta indispensable afiliar a todos y cada uno de los trabajadores que participan en la obra ante la autoridad, siendo necesario que este requisito se cumpla con el periodo de cinco días hábiles después de que se iniciaron las gestiones de la obra.
 - 3) Indispensable determinar si la contratación es temporal o indeterminada: Esto es vital que el patrón desde un inicio defina que tipo de contratación va a asentar para sus trabajadores, pues si el contrato es por una obra únicamente o bien por tiempo determinado, el Reglamento Sí le resultaría aplicable y por tanto, se deben de especificar claramente las condiciones de trabajo en el acuerdo, vinculándolas a la duración del proyecto y claramente el reglamento sí le resultaría aplicable.
 - 4) Salvaguardar todo aquel registro contable o documental que sirva para proporcionar los datos generales de los trabajadores que participaron en la obra.
 - 5) Conservar la documentación de cualquier obra al menos cinco años en un expediente particular por cada proyecto.
 - 6) Dar aviso de la conclusión de la obra: Al término de cada proyecto de obra, es necesario avisar la conclusión de la obra, con la cual se puede declarar la fecha de finalización del proyecto e iniciaría a correr el plazo de 90 días que se encuentra previsto en el artículo 12-A del Reglamento para que el instituto verifique el debido cumplimiento del entero de estas cuotas.
 - 7) Que los registros correspondientes detallen los elementos necesarios para determinar el número de trabajadores, sus nombres, días trabajados y salarios devengados.

4.2.2. Descripción de las estrategias de defensa fiscal.

Previo al análisis de las principales ilegalidades que cometió el Instituto en el presente caso práctico, es menester precisar cuáles son los mecanismos de defensa al alcance del patrón al que ya le determinaron un crédito fiscal en su contra:

1) Recurso de Inconformidad.

2) Juicio de nulidad.

En atención al primer mecanismo de defensa con el que cuentan los contribuyentes, el recurso de inconformidad se encuentra previsto en el artículo 294 de la LSS, la cual establece:

Artículo 294. Cuando los patrones y demás sujetos obligados, así como los asegurados o sus beneficiarios consideren impugnabile algún acto definitivo del Instituto, podrán recurrir en inconformidad, en la forma y términos que establezca el reglamento, o bien proceder en los términos del artículo siguiente.

Martínez Martínez (2018) define este recurso como la *“facultad de inconformarse por parte de los asegurados, beneficiarios, patrones y los sujetos obligados cuando consideren impugnabile algún acto definitivo del IMSS que afecte sus derechos”*.

En ese tenor, la Ley de marras nos redirige al Reglamento que regula principalmente el procedimiento del Recurso de Inconformidad, el cual establece a grandes rasgos los datos esenciales que debemos de conocer sobre esta opción de defensa:

Rubro	Elementos
Plazo para interponerlo (Artículo 6°)	Quince días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acto definitivo que se impugne
Ante quien se interpone	Se presentará directamente en la sede delegacional o subdelegacional que corresponda a la autoridad emisora del acto impugnado.
Contenido del recurso	I. Nombre y firma del recurrente; domicilio para oír y recibir notificaciones, así como el número de su registro patronal o de seguridad social como asegurado, según sea el caso. En caso de que el promovente no sepa o no pueda firmar o estampar su huella digital, lo podrá realizar otra persona en su nombre; II. Acto que se impugna y, en su caso, número y fecha de la resolución, número de crédito, periodo e importe, fecha de su notificación y autoridad emisora del mismo; III. Hechos que originan la impugnación; IV. Agravios que le cause el acto impugnado; V. Nombre o razón social del patrón o, en su caso, del sindicato de trabajadores titular del contrato colectivo de trabajo, así como el domicilio en donde puedan ser notificados, VI. Pruebas que se ofrezcan, relacionadas con el acto impugnado
Anexos al recurso de inconformidad	I. El documento en que conste el acto impugnado; II. Original o copia certificada de los documentos que acrediten su personalidad cuando se actúe a nombre de otro. III. Constancia de notificación del acto impugnado, excepto cuando el promovente declare bajo protesta de decir verdad que no recibió la misma, y IV. Las pruebas documentales que ofrezca.

Término para resolver el recurso	Tres meses a partir de la interposición, de acuerdo con el artículo 132 del Código Fiscal de la Federación.
Es optativo	Sí, resulta optativo este recurso, se puede agotar a decisión del contribuyente o acudir directamente a juicio de nulidad.

RECURSO DE INCONFORMIDAD

Con base en lo anterior, cómo podríamos definir cuál es la mejor opción para el patrón: ¿el interponer directamente un juicio de nulidad o bien vale la pena agotar el recurso de inconformidad?

Actualmente existen dos ventajas por las cuales resulta conveniente acudir al recurso de inconformidad:

- 1) La exhibición de demás material probatorio que no fue aportado durante el proceso administrativo. Los contribuyentes tienen la posibilidad de aportar demás documentación que resulte idónea para desvirtuar un acto administrativo emitido por el tribunal, con independencia de que no hubiese sido exhibida durante la auditoría que realizó la autoridad.
- 2) La suspensión de cualquier embargo. Como ya vimos el reglamento de la construcción establece en su numeral 19 que las autoridades pueden cobrar coactivamente a través del embargo las cuotas que no fueron enteradas ante el instituto, no obstante, el numeral 144 del Código en materia fiscal que aplica supletorio a la LSS establece que con la interposición del recurso de inconformidad se suspende cualquier gestión de cobro por parte del Instituto:

Artículo 144. No se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales. Tampoco se ejecutará el acto que determine un crédito fiscal hasta que venza el plazo de treinta días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación, o de quince días, tratándose de la determinación de cuotas obrero-patronales o de capitales constitutivos al seguro social y los créditos fiscales determinados por el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores. Si a más tardar al vencimiento de los citados plazos se acredita la impugnación que se hubiere intentado y se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución.

Cuando el contribuyente hubiere interpuesto en tiempo y forma el recurso de revocación establecido en este Código **o los recursos de inconformidad establecidos en los artículos 294 de la LSS y 52 de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, no estará obligado a exhibir la garantía correspondiente sino, en su caso, hasta que sea resuelto cualquiera de los medios de defensa señalados en el presente artículo.**

Como se aprecia, estas dos ventajas que tiene el contribuyente a su alcance hacen ver como una mejor opción el recurso de inconformidad al momento de interponer un mecanismo de defensa.

No obstante, en caso de que el contribuyente opte por acudir directamente al juicio porque ya pagó bajo protesta el crédito fiscal y no le interesa el tema de la suspensión o bien, ya aportó los elementos necesarios de prueba para desvirtuar el contenido del crédito fiscal determinado, puede acudir directamente al juicio de nulidad ante un Tribunal especializado en esta materia:

Rubro	Elementos
Plazo para interponerlo (Artículo 13°)	Treinta días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acto definitivo que se impugne
Ante quien se interpone	Se presentará directamente en la Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Administrativa relacionada con el domicilio fiscal de la empresa.
Contenido del juicio	I. Nombre y firma del recurrente; domicilio para oír y recibir notificaciones, así como el número de su registro patronal o de seguridad social como asegurado, según sea el caso. En caso de que el promovente no sepa o no pueda firmar o estampar su huella digital, lo podrá realizar otra persona en su nombre; II. La resolución que se impugna. III. La autoridad o autoridades demandadas o el nombre y domicilio del particular
	demandado cuando el juicio sea promovido por la autoridad administrativa. IV. Los hechos que den motivo a la demanda. V. Las pruebas que ofrezca. VI. Los conceptos de impugnación. VII. El nombre y domicilio del tercero interesado, cuando lo haya. VIII. Lo que se pida, señalando en caso de solicitar una sentencia de condena, las cantidades o actos cuyo cumplimiento se demanda
Anexos al juicio	I. Una copia de la misma y de los documentos anexos para cada una de las partes. II. El documento que acredite su personalidad III. El documento en que conste la resolución impugnada. IV. En el supuesto de que se impugne una resolución negativa ficta, deberá acompañar una copia en la que obre el sello de recepción de la instancia no resuelta expresamente por la autoridad. V. La constancia de la notificación de la resolución impugnada.

- VII. El cuestionario que debe desahogar el perito, el cual deberá ir firmado por el demandante.
- VIII. El interrogatorio para el desahogo de la prueba testimonial, el que debe ir firmado por el demandante en el caso señalado en el último párrafo del artículo 44 de esta Ley.
- IX. Las pruebas documentales que ofrezca.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL

4.2.3. Principales ilegalidades cometidas por el Instituto en la determinación del crédito fiscal.

Una vez planteados los medios de defensa a los cuales pueden acudir los patrones y cuál es el procedimiento para interponerlos, a continuación, se especificarán cuáles son las principales ilegalidades que el IMSS comete al determinar un crédito fiscal por concepto del Reglamento que nos importa en el caso concreto, que para el caso práctico que estamos desarrollando, les resultan aplicables:

A) INAPLICABILIDAD DEL REGLAMENTO

Para el caso en concreto, las disposiciones del Reglamento utilizado por la representación del Instituto para determinar el crédito fiscal **NO RESULTABA APLICABLE**, ya que los trabajadores que tiene a su cargo el patrón que estamos utilizando como caso práctico fueron contratados de **FORMA PERMANENTE O INDETERMINADA**, situación que se traduce en la causa justificativa para que en la especie se inaplicara el contenido de cualquier procedimiento establecido en el Reglamento del Seguro Social Obligatorio o cualquier determinación que pudiera derivar del mismo.

De esta manera, el contribuyente había contratado a sus trabajadores de forma **indeterminada** tanto para la construcción de la obra objeto de revisión por parte del Instituto y que dio lugar a la determinación del crédito fiscal impugnado, como para otros proyectos de construcción.

Por lo tanto, el reglamento utilizado por la representación del Instituto resultaba inaplicable en la especie, dado que los ordenamientos pertinentes para la regulación del aseguramiento de los trabajadores por tiempo indeterminado es la LSS y no así el ordenamiento en comento.

Es importante destacar que existen criterios emitidos por Salas adscritas al Tribunal Federal de Justicia Administrativa que robustecen nuestro argumento, pues se ha establecido que cuando un patrón tiene contratados a sus trabajadores en forma PERMANENTE para la construcción de una obra, el Reglamento en comento resulta INAPLIABLE para el Instituto si decide determinar una liquidación a un empleador:

V-TASR-XXVI-2080

REGLAMENTO DEL SEGURO SOCIAL OBLIGATORIO PARA LOS TRABAJADORES DE LA CONSTRUCCIÓN POR OBRA O TIEMPO DETERMINADO.- RESULTA IMPROCEDENTE LA LIQUIDACIÓN CON BASE EN EL PROCEDIMIENTO QUE REGULA DICHO ORDENAMIENTO, CUANDO LOS TRABAJADORES FUERON CONTRATADOS EN FORMA PERMANENTE. Del contenido del artículo 1º del Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo

Con base en el criterio anterior, se destacan DOS ASPECTOS ESENCIALES para que resulte inaplicable el Reglamento de la Construcción:

- 1) **Que el objetivo del ordenamiento no coincida con la forma de contratación de los trabajadores a cargo del patrón;** es decir, el reglamento únicamente si los trabajadores se encuentren contratados por obra o de manera determinada.
- 2) **Acreditar con los medios de prueba oportunos la inaplicabilidad del Reglamento;** Precisado el supuesto en que el Reglamento sí puede ser

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

aplicado por el Instituto, el patrón debe de demostrar que sus trabajadores fueron contratados por TIEMPO INDETERMINADO o de forma PERMANENTE para que no le resulte aplicable este ordenamiento.

Bajo estas premisas, resulta conducente abundar un poco más sobre estos dos elementos, con la finalidad de robustecer nuestro argumento.

1.- Objeto y aplicación del Reglamento:

Para evidenciar en qué casos este Reglamento puede ser aplicado por el Instituto a los empleadores que se dediquen al sector de la construcción, es necesario referirse al contenido del artículo 1° del Reglamento:

ARTÍCULO 1o.- Las disposiciones de este reglamento norman las obligaciones y derechos que, conforme a la LSS, (1) tienen las personas físicas o morales que se dediquen en forma permanente o esporádica a la actividad de la construcción y (2) que contraten trabajadores por obra o tiempo determinado, así como de los trabajadores contratados en la forma antes mencionada que presten sus servicios en tal actividad.

De una interpretación estricta al artículo citado es claro que la aplicabilidad de este Reglamento se encuentra sujeto a dos cuestiones:

- 1) Que un empleador tenga como actividad preponderante, ya sea temporal o permanente, la construcción.
- 2) Que los colaboradores a cargo del patrón sean contratados **POR UNA OBRA EN ESPECIFICIO** o bien por un **TIEMPO** que sea **DETERMINADO**.

Es indudable entonces que para que el Instituto pueda hacer uso de las disposiciones de este Reglamento es INDISPENSABLE que se actualicen estos dos supuestos, de lo contrario, no sería legal la determinación de una liquidación a raíz

de una auditoría breve (verificación de la obra con base cierta o presunta), como en la especie sucede.

Lo anterior aunado a que el propio Reglamento Obligatorio establece en su artículo 3° que los trabajadores cuenten con un aseguramiento indeterminado (que son considerados también como permanentes) se regula a través de las disposiciones previstas en la LSS y otros reglamentos aplicables:

ARTÍCULO 3o.- Los trabajadores contratados por tiempo indeterminado se considerarán como permanentes, aún cuando realicen su trabajo en distintas obras de construcción con el mismo patrón y su aseguramiento se regulará por las disposiciones relativas de la Ley y sus reglamentos aplicables.

De lo anterior podemos concluir las siguientes premisas:

- a. El aseguramiento de los trabajadores contratados de forma temporal por parte del patrón debe realizarse conforme a lo establecido en el Reglamento del Seguro Social Obligatorio.
- b. En el caso de los trabajadores con contratación indefinida o permanente, el aseguramiento se regula de acuerdo con lo dispuesto por la Ley del Seguro Social y demás ordenamientos reglamentarios aplicables.
- c. Si el Instituto identifica alguna irregularidad respecto del cumplimiento de las obligaciones de seguridad social cuando los trabajadores sean contratados por obra o por tiempo determinado, deberá proceder conforme a los mecanismos previstos en los artículos 12-A (determinación con base cierta) o 18 (determinación presuntiva o estimativa) del Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado.

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- d. Cuando la contratación de los trabajadores sea de carácter indefinido o permanente y se detecten irregularidades en el cumplimiento de las obligaciones en materia de seguridad social, el Instituto deberá ejercer las facultades de comprobación previstas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, aplicable de manera supletoria conforme al artículo 9 de la Ley del Seguro Social.

En virtud de lo expuesto, resulta indubitable distinguir entre los supuestos en los que deben aplicarse las disposiciones del Reglamento y aquellos en que corresponde la LSS. Para el caso en análisis, la estimativa contemplada en el artículo 18 del Reglamento es la que ordinariamente aplica el Instituto al momento de determinar créditos fiscales a los empleadores.

En ese sentido, los trabajadores que tenía a su cargo el contribuyente habían sido contratados de manera INDETERMINADA para la construcción de la obra asentada, con lo cual quedaría acreditado en su totalidad la inaplicabilidad del Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o tiempo determinado.

2.- Medios de prueba que acreditan la inaplicabilidad del Reglamento:

Ahora, para acreditar el segundo punto, es necesario considerar los elementos de prueba establecidos en el criterio antes mencionado²³, el cual refiere que para demostrar que la contratación de los trabajadores a cargo de un empleador fue de manera permanente o indeterminada este último debe de demostrar lo siguiente:

1) Contratos Individuales de Trabajo.

²³ **V-TASR-XXVI-2080** REGLAMENTO DEL SEGURO SOCIAL OBLIGATORIO PARA LOS TRABAJADORES DE LA CONSTRUCCIÓN POR OBRA O TIEMPO DETERMINADO. RESULTA IMPROCEDENTE LA LIQUIDACIÓN CON BASE EN EL PROCEDIMIENTO QUE REGULA DICHO ORDENAMIENTO, CUANDO LOS TRABAJADORES FUERON CONTRATADOS EN FORMA PERMANENTE

2) Avisos de inscripción presentados ante el IMSS.

3) Cédulas que corroboran el pago de las cuotas correspondientes a trabajadores que se dieron de alta en la construcción.

En ese orden de ideas, cada uno de los elementos de prueba indispensables para acreditar la contratación de manera permanente de los trabajadores de **DEBEN DE SER APORTADOS A LA AUTORIDAD**, ya sea en durante el desarrollo de la facultad de comprobación, o bien, en la instancia del recurso de inconformidad.

Ahora bien, para el caso en concreto, el contribuyente SÍ aportó las siguientes documentales al Instituto:

1.- DOCUMENTALES PÚBLICAS.- Consistentes en las Cédulas de Liquidación de Cuotas Obrero Patronales y comprobantes de pago de las mismas relativas a la obra de construcción sujeta a revisión.

2.- DOCUMENTALES PÚBLICAS.- Consistentes en las Cédulas de Determinación de Cuotas presentadas en el Sistema Único de Autodeterminación SUA respecto de la obra registrada en el Servicio Integral de Registro de Obras de Construcción relativas a la obra de construcción sujeta a revisión.

3.- DOCUMENTALES PRIVADAS.- Consistentes en los contratos individuales de cada uno de los trabajadores involucrados en la obra registrada.

4.- DOCUMENTALES PRIVADAS.- Consistentes en los recibos de pago de nómina firmados por los trabajadores involucrados en la obra registrada.

5.- DOCUMENTALES PRIVADAS.- Consistentes en las listas de raya firmadas por los trabajadores involucrados en la obra registrada.

6.- DOCUMENTALES PÚBLICAS.- Consistentes en los Avisos de Movimientos de alta de trabajadores involucrados en la obra registrada, presentadas ante el IMSS

Como puede observarse en el caso concreto SÍ SE APORTÓ estas documentales al Instituto, mismas que fueron desestimadas ilegalmente por el instituto y que sirven para acreditar la inaplicabilidad de este reglamento.

Bajo esa tesitura, del contenido del material probatorio podemos ASEGURAR que el patrón sí contrató de manera INDEFINIDA a sus trabajadores.

A guisa de ejemplo se puede tomar como a un trabajador de la obra para evidenciar ante el Tribunal que efectivamente, se encuentra contratado de manera indeterminada:

1. Contrato individual de trabajo por tiempo INDETERMINADO:

CONTRATO INDIVIDUAL DE TRABAJO

CONTRATO INDIVIDUAL DE TRABAJO POR **TIEMPO INDETERMINADO**, QUE CELEBRAN POR UNA PARTE [REDACTED] A QUIEN EN LO SUCESIVO SE DENOMINARA "LA EMPRESA" Y POR LA OTRA PARTE [REDACTED] **CON CURP** [REDACTED] POR SU PROPIO DERECHO A QUIEN EN LO SUCESIVO SE LE DENOMINARA "EL TRABAJADOR" CONFORME A LAS SIGUIENTES DECLARACIONES Y CLAUSULAS.

DECLARACIONES

1.-DECLARA LA EMPRESA:

- a).-Tener su domicilio ubicado en la calle [REDACTED] Aguascalientes, Ags. CP 20230.
- b).-Que cuenta con personal de planta necesario para satisfacer sus necesidades ordinarias de trabajo en la actividad que esta dedicada.
- c).-Que le es necesario contratar a una persona para que preste sus servicios en el puesto de **AYUDANTE DE TABLARROQUERO**.

DECIMA QUINTA.- La empresa se obliga a cubrirle al trabajador un aguinaldo anual en los términos que establece la ley federal del trabajo.

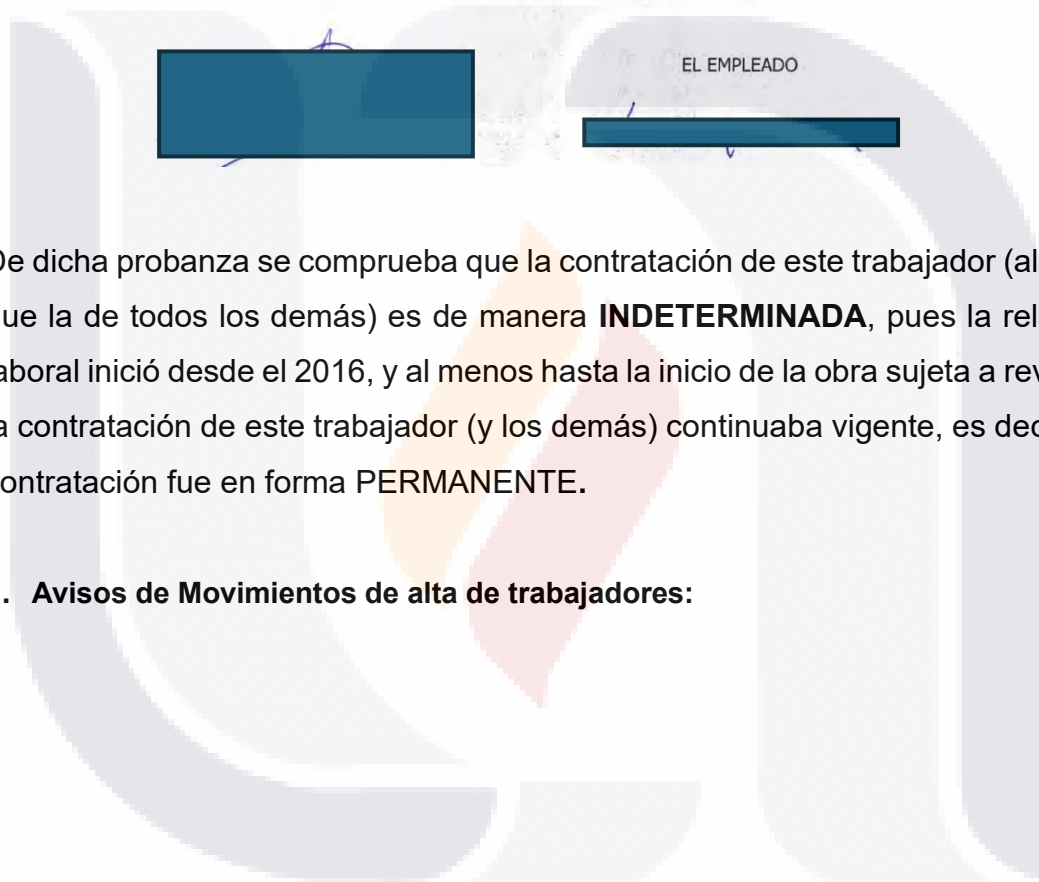
DECIMA SEXTA.- El trabajador será capacitado o adiestrado en los términos de los planes o programas establecidos o que establezca la empresa.

DECIMO SEPTIMA.- Las partes convienen en que lo no previsto en el presente contrato se regirá por la ley federal del trabajo.

DECIMO OCTAVA.- Las partes convienen en que por necesidades de la empresa, el trabajador puede ser transferido o cambiado a otro centro de trabajo del grupo.

Leído el presente contrato por las partes, lo ratifica y firman de conformidad.

Aguascalientes, Ags. A 11 DE JULIO de 2016



[Redacted signature area]

EL EMPLEADO

[Redacted signature area]

De dicha probanza se comprueba que la contratación de este trabajador (al igual que la de todos los demás) es de manera **INDETERMINADA**, pues la relación laboral inició desde el 2016, y al menos hasta la inicio de la obra sujeta a revisión la contratación de este trabajador (y los demás) continuaba vigente, es decir, su contratación fue en forma PERMANENTE.

2. Avisos de Movimientos de alta de trabajadores:

gob.mx

INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL

Constancia de presentación de movimientos afiliatorios
IMSS DESDE SU EMPRESA

En términos del Artículo 6 del Reglamento de la Ley del Seguro Social en Materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización, el Instituto Mexicano del Seguro Social extiende la presente Constancia de presentación de movimientos afiliatorios del Patrón o Sujeto Obligado con Nombre o Razón Social TAISA ACABADOS SA DE CV con Registro Patronal Y4528030101.

Información General

Número de folio: 4756287350736634569

Número de lote: 254803960

RFC del patrón: [REDACTED]

Registro Patronal: [REDACTED]

Razón Social: [REDACTED]

Fecha y hora de recepción del lote: 2019-10-07 10:37

Serial del certificado: [REDACTED]

Huella Digital

ce1133fceb42cc690f8aba423d494c138cdc1f89

Movimientos recibidos por el IMSS

Bajas	Modif.	Reing.	Total
0	0	3	3

Operados

Bajas	Modif.	Reing.	Total
0	0	3	3

Rechazados

Bajas	Modif.	Reing.	Total
0	0	0	0

Relación de movimientos operados

Tipo	NSS	Nombre Asegurado	Sal. Base	Ext.	UMF	Tipo	Fec-Mov	Tipo	C. Baja
8	51018505753	[REDACTED]	\$ 153.74	0	000	0	07/10/2019	1	0
8	51129605187	[REDACTED]	\$ 154.70	0	000	0	07/10/2019	1	0
8	51887405127	[REDACTED]	\$ 153.74	0	000	0	07/10/2019	1	0

Sello Digital:

8BCC550C4F78C71FE1626F03B4C93C1A81855871AFF961369CB9BDC3A0EEE7254FA4A1496FED36AD9E991A00CBF5BCEC7F1C559A8A70D58D3B13D284FE0684E5 | 421257375

3. Cédulas que acreditan el pago de cuotas:

IMSS

SISTEMA ÚNICO DE AUTODETERMINACIÓN
CÉDULA DE DETERMINACIÓN DE CUOTAS

Periodo de Proceso: Enero-2023

Fecha de Proceso: 10/feb/2023

Registro Patronal: [REDACTED] RFC: [REDACTED]

Nombre o Razón Social: [REDACTED]

Actividad: [REDACTED]

Domicilio: [REDACTED]

Código Postal: 20230 Entidad: AGUASCALIENTES

Area Geográfica: [REDACTED]

Delegación IMSS: [REDACTED]

SubDelegación IMSS: [REDACTED]

Pob., Mun. / Alcaldía: [REDACTED]

Prima de R.T.: [REDACTED]

No. de Seguridad Social

NOMBRE

RFC/CURP

CLAVE DE UBICACIÓN

Clave: Fecha: Día: Sem: Inc: Aus: G.P. Excep: Inc. Obr: P.D. Pat: P.D. Obr: G.M.P. Pat: G.M.P. Obr: R.T. IV. Pat: [REDACTED]

51-12-86-0518-7

SAAL961010HASLNS03

[REDACTED]

Enfermedades y Maternidad

SUMAS

M/S 02/01/2023 30 263.93 0 0 0 658.57 0.00 0.00 1.55 0.55 2.32 0.83 1.95 3.87 1.38 2.21 31.63 2.75 34.29

Folio de Registro de Obra: C0702523 Día: 16

82-05-67-0474-3

De esta documentales es posible advertir que el trabajador continuaba trabajando durante el periodo de la obra sujeta a revisión, corroborando así que la forma de contratación de los trabajadores a cargo del contribuyente fue de manera permanente o indeterminada, pues del ejemplo que se reproduce es claro que la

93

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

relación laboral dio inicio desde el 2016 y al menos hasta julio de 2023 el trabajador continuaba CONTRATADO DE MANERA INDETERMINADA, sin que mediaría un plazo determinado para que concluyera dicha relación laboral.

Es necesario resaltar que el ejemplo anterior se realizó con un trabajador en específico, sin embargo, dentro de las documentales que se pueden aportar es indispensable corroborar que el caso para la totalidad de los demás trabajadores a cargo del patrón es el MISMO, es decir, TODOS SE ENCUENTRAN CONTRATADOS POR TIEMPO INDETERMINADO.

De esta manera, al acreditar el contribuyente que sí tiene contratados a todos sus trabajadores de forma permanente es indudable que el Reglamento del Seguro Social NO RESULTABA APLICABLE para que el Instituto determinara un crédito fiscal al patrón con base en la presuntiva que establece el artículo 18 de dicho ordenamiento.

En suma, ante la inaplicabilidad del reglamento, lo conducente es que se declarará la NULIDAD del crédito fiscal, actualizándose así la causal de nulidad prevista en la fracción IV del numeral 51 de LFPCA, pues la autoridad demandada dictó la liquidación en contravención a las disposiciones aplicadas, ya que aplicó la presuntiva del artículo 18 del ya multicitado reglamento, siendo que en la especie no resultaba aplicable:

ARTÍCULO 51.- Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:

IV. Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas, en cuanto al fondo del asunto.

B) INCORRECTA APLICACIÓN DE UNA PRESUNCIÓN EN MATERIA DE CUOTAS (ART. 18)

Asimismo, otra ilegalidad detectada en el caso práctico se dio gracias a que la autoridad fiscal aplicó el procedimiento presuntivo del artículo 18 del Reglamento del Seguro Social Obligatorio para Trabajadores de la Construcción; sin embargo, esta actuación es ilegal, pues el contribuyente sí presentó la información suficiente para conocer el número de trabajadores, sus datos, los días laborados y los salarios pagados.

Al existir dichos elementos, no resulta procedente la aplicación del artículo 18 del Reglamento mencionado.

Dicho argumento se encuentra sustentado en el siguiente criterio:

VII-J-SS-134

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA. SUPUESTO EN EL QUE NO PROCEDE CONFORME AL ARTÍCULO 18 DEL REGLAMENTO DEL SEGURO SOCIAL OBLIGATORIO PARA LOS TRABAJADORES DE LA CONSTRUCCIÓN POR OBRA O TIEMPO DETERMINADO. El artículo 18 del Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado establece la facultad del IMSS para que, en el ejercicio de sus facultades de comprobación requiera a los patrones que no cumplan con sus obligaciones, la información y documentación que contenga los elementos necesarios que le permitan determinar la existencia, naturaleza y cuantía de las obligaciones incumplidas. Así, se entenderá cumplido el requerimiento cuando el patrón entregue la información y documentación señalada en el artículo 15 de la LSS, que en el caso resultan ser los registros tales como nóminas y listas de raya en las que se asiente el número de trabajadores, sus nombres, número de días trabajados y los salarios además de otros datos que exijan la LSS y sus reglamentos, que sean necesarios para dicha determinación. Sin embargo, NO es procedente la determinación presuntiva de

En ese sentido, en la especie, y generalmente en la mayoría de los créditos fiscales determinados por esta presuntiva, basta con remitirnos al contenido de la liquidación para percibir lo siguiente:

obrero patronales de sus trabajadores aun en el caso de que no sea posible determinar el o los trabajadores a quienes se deban aplicar, por incumplimiento del patrón a las obligaciones previstas en la Ley del Seguro Social y sus reglamentos, en cuyo caso su monto se destinará a la Reserva General Financiera y Actuarial, en los términos de la propia Ley sin perjuicio de que a aquellos trabajadores que acrediten sus derechos en los términos del artículo 72 del Reglamento del Seguro Social en materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización, se les otorguen las prestaciones diferidas que les correspondan, con cargo a esa Reserva, y toda vez que el patrón no proporcionó los elementos necesarios para determinar el número de trabajadores, sus nombres, días trabajados y salarios devengados que permitan precisar la existencia, naturaleza y cuantía de sus obligaciones incumplidas, no se desprenden tales elementos, esta autoridad fiscal procede en consecuencia a determinar presuntivamente las bases de cotización, las cuotas obrero patronales omitidas y a fijar en cantidad liquida los créditos fiscales que deben ser pagados, conforme al procedimiento contemplado por el artículo 18 y Quinto Transitorio del Decreto de la Reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de marzo de 2008, del Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado, el cual establece:

"Artículo 18.- Cuando los patrones no cumplan con las obligaciones a su cargo previstas en la Ley y en sus reglamentos, serán notificados por el Instituto, para que dentro de los cinco días hábiles siguientes a aquél en que surta efectos la notificación respectiva, le proporcionen los elementos necesarios para determinar el número de trabajadores, sus nombres, días trabajados y salarios devengados que permitan precisar la existencia, naturaleza y cuantía de las obligaciones incumplidas.

Transcurrido dicho plazo sin que el patrón o sujeto obligado haya entregado tales elementos, el Instituto, en ejercicio de sus facultades, fijará en cantidad líquida los créditos cuyo pago se haya omitido, aplicando en su caso, los datos con los que cuente y los que de acuerdo con sus experiencias considere como probables, siguiendo a tal efecto, el procedimiento que a continuación se detalla:

Es claro que la autoridad procedió a implementar el numeral 18 del Reglamento de la Construcción, pero ¿resultaba procedente que la demandada aplicara el método presuntivo en la especie?

Es decir, ¿La autoridad fiscal suele disponer, o no, de la información sobre cuántos trabajadores intervinieron, sus nombres, los días trabajados y los salarios pagados, información que resulta necesaria para precisar las obligaciones incumplidas y justificar la aplicación del método presuntivo del artículo 18 del Reglamento de la Construcción?

En primer lugar, el crédito fiscal tiene como origen la aplicación del procedimiento del citado artículo 18 del Reglamento de la Construcción, ya que la autoridad liquida los créditos por este concepto con base en la "*Determinación del monto total de obra empleada*", la "*determinación del importe de la mano de obra omitida*",

“determinación del importe de la mano de obra omitida diaria”, “determinación del monto de salarios base de cotización mensual y bimestral”, y la posterior determinación de las cuotas respectivas, elementos todos que corresponden, como se ha dicho, a la aplicación del artículo 18 del Reglamento en cuestión, sin que obste que además del mismo, la autoridad se funde en el artículo 39-C de la LSS y 55 del Código Fiscal Federal, porque finalmente el procedimiento presuntivo aplicado fue el del artículo 18 del Reglamento del Seguro Social obligatorio para los trabajadores de la construcción por obra o tiempo determinado, que al efecto indica:

ARTÍCULO 18.- Cuando los patrones no cumplan con las obligaciones a su cargo previstas en la Ley y en sus reglamentos, serán notificados por el Instituto, para que dentro de los cinco días hábiles siguientes a aquél en que surta efectos la notificación respectiva, le proporcionen los elementos necesarios para determinar el número de trabajadores, sus nombres, días trabajados y salarios devengados que permitan precisar la existencia, naturaleza y cuantía de las obligaciones incumplidas.

Transcurrido dicho plazo sin que el patrón haya entregado tales elementos, el Instituto, en ejercicio de sus facultades, fijará en cantidad líquida los créditos cuyo pago se haya omitido, aplicando en su caso, los datos con los que cuente y los que de acuerdo con sus experiencias considere como probables, siguiendo a tal efecto, el procedimiento que a continuación se detalla:

I.- Se precisará el número de metros cuadrados de construcción, el tipo de obra de que se trate y el período de realización de la misma;

II.- Se estimará el monto de la mano de obra total utilizada en la construcción de que se trate, multiplicando la superficie en metros cuadrados de construcción, por el costo de la mano de obra por metro cuadrado que de acuerdo al tipo y período de construcción establezca el Instituto;

III.- El monto de la mano de obra total, se dividirá entre el número de días comprendidos dentro del período de construcción, estableciéndose de esta manera, el importe de la mano de obra diaria;

IV.- El importe de la mano de obra diaria, se multiplicará por el número de días que corresponda a cada uno de los meses transcurridos en el período no cubierto, obteniéndose el monto de los salarios base de cotización mensual, y

V.- A los salarios base de cotización mensuales respectivos se les aplicarán los porcentajes de las cuotas obrero patronales establecidas en la Ley, obteniéndose así los montos a cubrir por concepto de dichas cuotas.

Por cuanto hace a las obras cuya contratación se rija por lo dispuesto en la Ley de Adquisiciones y Obras

Públicas, el monto total de la mano de obra empleada se obtendrá aplicando el importe total del contrato, el factor que representa la mano de obra determinada por el Instituto por tipo y período de construcción, aplicándose las fórmulas establecidas en las fracciones III, IV y V anteriores, a efecto de determinar el monto de la cuotas obrero patronales a cubrir.

El Instituto establecerá en cada ocasión en que se incrementen los salarios mínimos generales y de acuerdo al tipo de construcción de que se trate, el importe de mano de obra por metro cuadrado o el factor que represente la mano de obra sobre el importe de los contratos regidos por la Ley de Adquisiciones y Obras Públicas. Los resultados de los estudios técnicos que al efecto formule el Instituto aplicando sus experiencias, deberán ser publicados invariablemente en el Diario Oficial de la Federación.

Respecto de las obras de construcción que por sus características especiales no puedan encuadrarse entre las tipificadas, se asimilarán a aquéllas que, de acuerdo a las experiencias del Instituto, requiera una utilización de mano de obra semejante.

Una vez formulada la liquidación respectiva por el Instituto, la notificará al patrón para que, dentro de los cinco días hábiles siguientes, aduzca las aclaraciones que estime pertinentes o para que, en su caso, entere las cuotas adeudadas con la actualización y los recargos correspondientes en términos del Reglamento para el Pago de Cuotas del Seguro Social.

Del texto transcrito se advierten dos aspectos fundamentales para que proceda esta estimativa:

1.- La autoridad únicamente puede requerir al patrón los datos que permitan conocer cuántos trabajadores intervinieron, sus nombres, los días que laboraron y los salarios que recibieron, ya que con esos elementos se puede precisar la existencia, tipo y monto de las obligaciones incumplidas.

2.- Si el patrón no entrega precisamente esa información —y solo esa—, es decir, la necesaria para determinar trabajadores, nombres, días y salarios, entonces sí procede que la autoridad recurra al procedimiento del artículo 18 del Reglamento.

Ahora bien, cabe señalar en el caso práctico en concreto, el contribuyente **Sí aportó** diversas documentales durante la etapa la administrativa, las cuales son las siguientes:

1.- En el desarrollo de la auditoría:

- a) Archivos electrónicos de las listas de raya y copia de los recibos de sueldos y salarios, gratificaciones, prestaciones pagadas a los trabajadores por tiempo indeterminado [REDACTED]
- b) Facturas expedidas y recibo de pago en formato PDF y XML expedidos.
- c) Comprobantes fiscales digitales por internet de nómina (CFDI) por el periodo de a obra, y por aquellos trabajadores que participaron directamente en la obra de construcción de forma electrónica de [REDACTED]
- d) Controles de asistencia de los trabajadores que han participado en la obra de construcción requerida del [REDACTED] de 2023.
- e) Mi representada no realizo pagos por honorarios profesionales a personas físicas, ni honorarios a salarios.
- f) Los sistemas y registros de contabilidad como los son: el libro de diario, el libro de mayor, los registros auxiliares, las balanzas mensuales de comprobación a ultimo nivel de detalle y pólizas de registro de diario, de ingresos y egresos de los ejercicios que comprenden el periodo de la obra de construcción, no es información que esté relacionada con la determinación del salario base de cotización, el cálculo u entero de las cuotas, por lo que no se presenta dicha información.
- g) Copia electrónica del contrato a precio unitario celebrado entre mi representanda y la empresa [REDACTED]
- h) Mi representada no cuenta con un presupuesto de la obra, por lo cual no se adjunta al presente.
- i) No hay al día de hoy un acta de entrega recepción o convenios modificatorios al contrato original.
- j) Croquis de la ubicación de la obra.
- k) No se puede proporcionar copia de los planos arquitectónicos de la obra, derivado que se firmó un convenio de confidencialidad, para lo cual se requiere autorización expresa del dueño de la obra, misma que a la entrega de la información no se ha podido obtener.
- l) Copia de las dispersiones bancarias, donde se muestran los pagos de nómina por el periodo de la obra de [REDACTED]
- m) Copia electrónica del acta constitutiva de la empresa y las modificaciones que ha sufrido.
- n) Copia electrónica de la identificación del representante legal.

Inicialmente, solo de los CFDI'S de nómina del periodo de la obra sujeta a revisión, así como de los controles de asistencia de los trabajadores y las listas de raya y copia de los recibos de los sueldos y salarios era posible que el instituto los elementos necesarios de los trabajadores:

Pongamos como ejemplo un CFDI's de nómina al azar que obra en el expediente administrativo:

29/01/2023

No.	Empleado	Sueldo	To. Dia	HRS.+Otras	ISR/Salar	Otras Ded.	IMSS Empl.	NETO																				
1		1,787.87	0.00	357.58	160.40	0.00	44.84	1,940.21																				
Dias Trab. 7.00 Sdo. Dia 255.41 R.F.C. RAS0800717R89 Reg. IMSS 51038005743 Firma: Sdo. Int 269.74 CURP RAS0800717HASIMHS00 Código: 10 Cotiza:FIJO SBC: 269.74 Fecha de Ingreso: 08/04/2013 Horas x Dia: 8.00 Horas x Periodo: 56.00 Departamento: Puesto: ISPT 160.40 SUBS Apl. 0.00 Otras Perc.: PREMIO DE ASISTE: 178.79 PREMIO DE PUNTUA: 178.79 : 0.00 Suma Otras Percepciones. : 357.58 Analisis de Impuesto <table> <tr> <td>Ingreso</td> <td>ISR/Salar</td> <td>NETO</td> <td>Subs Empl</td> <td>Impuesto</td> <td>Subs emp Pagado</td> </tr> <tr> <td>Gravado</td> <td></td> <td>ISR</td> <td>Aplicado</td> <td>Neto</td> <td>en efectivo</td> </tr> </table> <table> <tr> <td>2145.45</td> <td>160.40</td> <td>0.00</td> <td>160.40</td> <td>0.00</td> <td>160.40</td> <td>0.00</td> <td>0.00</td> </tr> </table> Ajuste en subsidio al empleo: 0.00 ISR de Ajuste al Subsidio Mensual o Capturado 0.00 Total de ISR: 160.40									Ingreso	ISR/Salar	NETO	Subs Empl	Impuesto	Subs emp Pagado	Gravado		ISR	Aplicado	Neto	en efectivo	2145.45	160.40	0.00	160.40	0.00	160.40	0.00	0.00
Ingreso	ISR/Salar	NETO	Subs Empl	Impuesto	Subs emp Pagado																							
Gravado		ISR	Aplicado	Neto	en efectivo																							
2145.45	160.40	0.00	160.40	0.00	160.40	0.00	0.00																					
No.	Empleado	Sueldo	To. Dia	HRS.+Otras	ISR/Salar	Otras Ded.	IMSS Empl.	NETO																				
2		1,749.37	0.00	349.88	155.37	198.38	43.88	1,701.62																				
Dias Trab. 7.00 Sdo. Dia 249.91 R.F.C. SAAC851105989 Reg. IMSS 51018505753 Firma: Sdo. Int 263.93 CURP SAAC851105HASLNS09 Código: 30 Cotiza:FIJO SBC: 263.93 Fecha de Ingreso: 20/06/2016 Horas x Dia: 8.00 Horas x Periodo: 56.00 Departamento: Puesto: ISPT 155.37 SUBS Apl. 0.00 Otras Perc.: PREMIO DE ASISTE: 174.94 PREMIO DE PUNTUA: 174.94 : 0.00 Suma Otras Percepciones. : 349.88 Otras Ded. :ACREDITO INFONAVI: 198.38																												

De la nómina anterior es posible obtener el número, nombre, días que laboró y salarios devengados de cada trabajador que laboró en la obra sujeta a revisión, considerando que el contribuyente APORTÓ LA TOTALIDAD de estos comprobantes que abarcan el periodo sujeto a revisión, por lo que era indudable que la autoridad sí estaba en posibilidad DESDE ANTES DE DETERMINAR EL CRÉDITO FISCAL de conocer los elementos para que le permitieran precisar sobre todo la existencia, naturaleza y cuantía de las obligaciones incumplidas.

Pero, por si el contenido de las pruebas aportadas en el procedimiento de fiscalización no fuese suficiente, el contribuyente, además, aportó la siguiente información y documentación con el fin de que la autoridad demandada tuviese los elementos necesarios para que la autoridad conociera con sustancial claridad cuáles eran los datos necesarios de los trabajadores:

1.- DOCUMENTALES PÚBLICAS.- Consistentes en las Cédulas de Liquidación de Cuotas Obrero Patronales y comprobantes de pago de las mismas relativas a la obra de construcción sujeta a revisión.

2.- DOCUMENTALES PÚBLICAS.- Consistentes en las Cédulas de Determinación de Cuotas presentadas en el Sistema Único de Autodeterminación SUA respecto de la obra registrada en el Servicio Integral de Registro de Obras de Construcción relativas a la obra de construcción sujeta a revisión.

3.- DOCUMENTALES PRIVADAS.- Consistentes en los contratos individuales de cada uno de los trabajadores involucrados en la obra registrada.

4.- DOCUMENTALES PRIVADAS.- Consistentes en los recibos de pago de nómina firmados por los trabajadores involucrados en la obra registrada.

5.- DOCUMENTALES PRIVADAS.- Consistentes en las listas de raya firmadas por los trabajadores involucrados en la obra registrada.

6.- DOCUMENTALES PÚBLICAS.- Consistentes en los Avisos de Movimientos de alta de trabajadores involucrados en la obra registrada, presentadas ante el IMSS

De un análisis a detalle de las probanzas exhibidas en la etapa administrativa, también es posible concluir que el patrón cumple con el requerimiento sobre los **ELEMENTOS NECESARIOS** para determinar tal situación, como expresamente lo consigna el artículo 18 del Reglamento de la Construcción en cita, la autoridad no debía aplicar el procedimiento ahí contenido para la determinación de las cuotas obrero-patronales, como desafortunadamente sí lo realizó en la especie.

A guisa de ejemplo, se digitalizarán una serie de documentales que acreditan que la autoridad demandada contaba con la documentación necesaria para determinar el número de trabajadores, sus nombres, días trabajados y salarios devengados que permitan cuáles eran el número, nombre de trabajadores y días trabajados, así como los salarios que les fueron pagados, tomando como ejemplo las documentales que versan sobre un trabajador:

1. Contrato individual de trabajo por tiempo INDETERMINADO:

CONTRATO INDIVIDUAL DE TRABAJO

CONTRATO INDIVIDUAL DE TRABAJO POR **TIEMPO INDETERMINADO**, QUE CELEBRAN POR UNA PARTE [REDACTED] A QUIEN EN LO SUCESIVO SE DENOMINARA "LA EMPRESA" Y POR LA OTRA PARTE [REDACTED] **CON CURP** [REDACTED] POR SU PROPIO DERECHO A QUIEN EN LO SUCESIVO SE LE DENOMINARA "EL TRABAJADOR" CONFORME A LAS SIGUIENTES DECLARACIONES Y CLAUSULAS.

DECLARACIONES

1.-DECLARA LA EMPRESA:

- a).-Tener su domicilio ubicado en la calle [REDACTED] Aguascalientes, Ags. CP 20230.
- b).-Que cuenta con personal de planta necesario para satisfacer sus necesidades ordinarias de trabajo en la actividad que esta dedicada.
- c).-Que le es necesario contratar a una persona para que preste sus servicios en el puesto de **AYUDANTE DE TABLARROQUERO**.

DECIMA QUINTA.- La empresa se obliga a cubrirle al trabajador un aguinaldo anual en los términos que establece la ley federal del trabajo.

DECIMA SEXTA.- El trabajador será capacitado o adiestrado en los términos de los planes o programas establecidos o que establezca la empresa.

DECIMO SEPTIMA.- Las partes convienen en que lo no previsto en el presente contrato se regirá por la ley federal del trabajo.

DECIMO OCTAVA.- Las partes convienen en que por necesidades de la empresa, el trabajador puede ser transferido o cambiado a otro centro de trabajo del grupo.

Leído el presente contrato por las partes, lo ratifica y firman de conformidad.

Aguascalientes, Ags. A 11 DE JULIO de 2016

LA EMPRESA

EL EMPLEADO

Cabe señalar que en el expediente administrativo OBRAN TODOS LOS CONTRATOS INDIVIDUALES DE TRABAJO DE CADA UNO DE LOS TRABAJADORES a cargo del patrón.

4. Avisos de Movimientos de alta de trabajadores:

gob.mx

INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL

Constancia de presentación de movimientos afiliatorios
IMSS DESDE SU EMPRESA

En términos del Artículo 6 del Reglamento de la Ley del Seguro Social en Materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización, el Instituto Mexicano del Seguro Social extiende la presente Constancia de presentación de movimientos afiliatorios del Patrón o Sujeto Obligado con Nombre o Razón Social TAISA ACABADOS SA DE CV con Registro Patronal Y4528030101.

Información General									
Número de folio:	4756287350736634589			Razón Social:					
Número de lote:	254803960			Fecha y hora de recepción del lote:	2019-10-07 10:37				
RFC del patrón:				Registro Patronal:					
				Serial del certificado:					

Huella Digital

ce1133f0eb42c690f8aba423d494c138cdc1f89

Movimientos recibidos por el IMSS				Operados				Rechazados			
Bajas	Modif.	Reing.	Total	Bajas	Modif.	Reing.	Total	Bajas	Modif.	Reing.	Total
0	0	3	3	0	0	3	3	0	0	0	0

Relación de movimientos operados									
Tipo	NSS	Nombre Asegurado	Sal. Base	Ext.	UMF	Tipo	Fec-Mov	Tipo	C. Baja
8	51018505753		\$ 153.74	0	000	0	07/10/2019	1	0
8	51129605187		\$ 154.70	0	000	0	07/10/2019	1	0
8	51887405127		\$ 153.74	0	000	0	07/10/2019	1	0

Sello Digital:
8BCC55DC4F78C71FE1628F03B4C93C1A81855871AFF961369CB9BDC3A0EEE7254FA4A1496FED36AD9E991A00CB59BCECF71C559A8A70
D58D8B13D284FE0684E5 | 421257375

5. Cédulas que acreditan el entero de las cuotas:

IMSS

SISTEMA ÚNICO DE AUTODETERMINACIÓN
CÉDULA DE DETERMINACIÓN DE CUOTAS

Periodo de Proceso: Enero-2023

Fecha de Proceso: 10/feb/2023

Registro Patronal: [Redacted] RFC: [Redacted]

Nombre o Razón Social: [Redacted]

Actividad: [Redacted]

Domicilio: [Redacted]

Código Postal: 20230 Entidad: AGUASCALIENTES

Área Geográfica: [Redacted]

Delegación IMSS: [Redacted]

SubDelegación IMSS: [Redacted]

Pob., Mun. / Alcaldía: [Redacted]

Prima de R.T. [Redacted]

No. de Seguridad Social		NOMBRE										RFC/CURP		CLAVE DE UBICACIÓN						
Clave	Fecha	Día	Seg	Uc	Esc	Aut	G.P.	Exc.Pas	Uc	Or	P.D. Pal.	P.D. Or	G.M.P. Pal.	G.M.P. Or	R.T.	TV Pal.	Cl	D.F.S.	SUMAS	SubTotal
																			Paternal	Obrera
51-12-96-0518-7																				
M/S	02/01/2023	30	220.96	0	0	0	19.63	0.00	0.00	0.00	1.55	0.55	2.32	0.83	1.95	3.87				
	Folio de Registro de Oros						558.57	0.00	0.00	0.00	55.43	19.79	83.14	29.69	70.00	138.56				

02-05-67-0474-3

Asimismo, es importante aportar la totalidad de los pago de cuotas que se generaron durante el periodo sujeto a revisión, de la cual se aprecian con meridiana claridad los trabajadores del contribuyente y el folio de registro de obra revisada.

En ese orden, **resultaría ilegal que la autoridad demandada hubiese aplicado el mecanismo presuntivo que dispone el artículo 18 del reglamento de la construcción**, pues de las documentales que se aporten ante el Instituto, tanto en es posible corroborar el número de trabajadores, sus nombres, días trabajados y salarios devengados que permiten precisar la existencia, naturaleza y cuantía de las obligaciones incumplidas, lo anterior vinculado a las Cédulas de Determinación del pago de Cuotas, las cuales corroboran el pago legal de las mismas vinculadas a la obra registrada ante el IMSS.

C) ENTERO, CÁLCULO Y DECLARACIÓN DE LAS CUOTAS RELACIONADAS CON LA OBRA SUJETA A REVISIÓN.

Otra ilegalidad más recae en que no resultaba procedente que la autoridad demandada aplicara la determinación presuntiva que establece el artículo 18 del Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado, en virtud de que el contribuyente **SÍ DECLARÓ Y ENTERÓ** las cuotas respectivas a la obra revisada, tal y como es posible corroborar en las Cédulas del pago de cuotas expedidas por el propio Instituto Mexicano de Seguridad Social y que obran en autos del presente juicio.

Nuestro argumento se reforzaría en el siguiente criterio:

No. Registro: 39,839

Aislada

Época: Quinta

Instancia: Sala Regional del Centro I

Fuente: R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año V. No. 54. Junio 2005.

Tesis: V-TASR-XXIX-1613

Página: 513

TRABAJADORES DE LA CONSTRUCCIÓN POR OBRA O TIEMPO DETERMINADO.- SI SE EFECTUÓ PAGO DE CUOTAS POR EL PERÍODO LIQUIDADO NO APLICA EL ARTÍCULO 18 DEL REGLAMENTO.-Para efectos de la aplicación del artículo 18 del Reglamento de la LSS, obligatorio para los trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado, es requisito indispensable para la aplicación del procedimiento presuntivo que en el mismo se contiene, que el IMSS no cuente con los elementos necesarios para determinar las cuotas adeudadas al citado Instituto, como son los nombres de los trabajadores, el salario base de cotización y los días laborados. Por tanto, si el patrón por el período que se liquida acredita que realizó el pago correspondiente, con base en las cédulas de determinación de cuotas emitidas por el propio Instituto, documentos en los que se indica el nombre de cada uno

Ahora bien, como lo señala el criterio anterior, recordemos que para efectos de la aplicación del artículo 18 del Reglamento de la LSS, obligatorio para los trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado, es requisito indispensable para la aplicación del procedimiento presuntivo que en el mismo se contiene, que el IMSS no cuente con los elementos necesarios para determinar las cuotas adeudadas al citado Instituto, como son los nombres de los trabajadores, el salario base de cotización y los días laborados.

Es por ello por lo que, si el patrón por el período que se liquida acredita que se realizó el pago correspondiente con base en las cédulas de determinación de cuotas emitidas por el propio Instituto, documentos en los que se indica el nombre de cada uno de los trabajadores, el salario percibido, así como los días laborados y el monto total a pagar, se actualizaría la improcedencia de la aplicación del procedimiento presuntivo, más aún cuando en el propio sistema único de autodeterminación de cuotas adscrito al Instituto, se señalan los nombres de cada uno de los

trabajadores, el salario percibido, así como los días laborados y el monto total a pagar.

Entonces, ¿Resultaba legal que el instituto aplicara la determinación presuntiva que establece el artículo 18 del reglamento de la construcción?

Ello en tenor de que, el contribuyente **SÍ APORTÓ** la documentación necesaria que le permitía a Instituto determinar los generales de los trabajadores (relativo al número, su salario, los días, etc.).

Pero, además, el patrón también acreditó mediante los documentos que acreditan el pago de las cuotas expedidas por el propio Instituto.

Para tal efecto, se reproduce a continuación la Cédula de Determinación del Pago de Cuotas, comprobante de pago y Sistemas únicos de autodeterminación del periodo sujeto a revisión:

INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL
SEGURIDAD Y SOLIDARIDAD SOCIAL

FORMATO PARA PAGO DE CUOTAS OBRERO PATRONALES, APORTACIONES Y AMORTIZACIONES

DELEGACIÓN 01 AGUASCALIENTES
SUBDELEGACIÓN 19 AGUASCALIENTES SUR

INFORMAVIV

PERIODO QUE COMPRENDE EL PAGO DE SEGUROS IMSS

BIMESTRE QUE COMPRENDE EL PAGO RCV E INFORMAVIV

FOLIO SUA

CLAVE DE RECEPCIÓN DE ARCHIVO DE PAGO

FECHA LÍMITE DE PAGO: 20/02/23

S.M.G.D.F. 207.44
Valor UMA 96.22

FECHA SAL. MIN. 01-01-23

No. DE COTIZANTES 31
No. DE DÍAS A COTIZAR 913
No. DE ACREDITADOS 0

CONCEPTOS	CUOTAS PATRONALES	CUOTAS OBRERAS	SUMA TOTAL
ENFERMEDADES Y MATERNIDAD			
- CUOTA FIJA	17,921.29	0.00	17,921.29
- EXCEDENTE - CUOTA	4.00	1.46	5.46
- PRESTACIONES EN DINERO	1,676.14	\$99.20	2,277.34
- GASTOS MÉDICOS PENSIONADOS ART. 25	2,517.04	\$88.68	3,415.92
RIESGOS DE TRABAJO	2,119.12	0.00	2,119.12
INVALIDEZ Y VIDA	4,194.92	1,496.21	5,693.13
GUARDERÍAS Y PRESTACIONES SOCIALES	2,397.20	0.00	2,397.20
SUB TOTAL	\$ 30,831.71	\$ 2,997.75	\$ 33,829.46
ACTUALIZACIÓN	0.00	0.00	0.00
RECARGOS	0.00	0.00	0.00
MULTA IMSS	0.00	0.00	0.00
ACTUALIZACIÓN MULTA IMSS	0.00	0.00	0.00
MULTA RCV	0.00	0.00	0.00
ACTUALIZACIÓN MULTA RCV	0.00	0.00	0.00
OTROS INGRESOS	0.00	0.00	0.00
GASTOS DE EJECUCIÓN	0.00	0.00	0.00
SUBTOTAL SEGUROS IMSS	\$ 30,831.71	\$ 2,997.75	\$ 33,829.46
RETIRO	0.00	0.00	0.00
CESANTÍA EN EDAD AVANZADA Y VEJEZ	0.00	0.00	0.00
SUB TOTAL	\$ 0.00	\$ 0.00	\$ 0.00
ACTUALIZACIÓN	0.00	0.00	0.00
RECARGOS	0.00	0.00	0.00
APORTACIONES VOLUNTARIAS	0.00	0.00	0.00
APORTACIONES COMPLEMENTARIAS	0.00	0.00	0.00
SUBTOTAL RCV	\$ 0.00	\$ 0.00	\$ 0.00
APORTACION PATRONAL SIN CRÉDITO	0.00	NO APLICA	0.00
APORTACION PATRONAL CON CRÉDITO	0.00	NO APLICA	0.00
AMORTIZACIÓN	NO APLICA	0.00	0.00
SUB TOTAL	\$ 0.00	\$ 0.00	\$ 0.00
ACTUALIZACIÓN DE APORTACIONES Y AMORTIZACIONES	0.00	NO APLICA	0.00
RECARGOS DE APORTACIONES Y AMORTIZACIONES	0.00	NO APLICA	0.00
MULTA	0.00	NO APLICA	0.00
DONATIVO FUNDEMEX	0.00	NO APLICA	0.00
SUBTOTAL VIVIENDA Y ACV	\$ 0.00	\$ 0.00	\$ 0.00
TOTAL A PAGAR	\$ 30,831.71	\$ 2,997.75	\$ 33,829.46

LINEA DE CAPTURA SIPARE DATOS A CAPTURAR POR LA ENTIDAD RECEPTORA O PARA PAGO CON TRANSFERENCIA ELECTRÓNICA

00000-0000000-0000000-BPSM

CON LA FIRMA DIGITAL, PUEDES OBTENER VÍA INTERNET LA INFORMACIÓN A DETALLE A NIVEL TRABAJADOR, DE LA PROPUESTA DE CANCELACIÓN DE DETERMINACIÓN, SOLICITA

citibanamex

Lunes 20 de Febrero de 2023, 6:42 AM Centro de México

BancaNet Empresarial

Pago SUA - SIPARE

Su pago ha sido **aplicado** con número de autorización 658030.

Cuentas

Cuenta retiro

Saldo actualizado MXN: \$ 33,829.46

Datos del pago

Línea de Captura SIPARE

Registro Patronal

Periodo de pago

Folio SUA

Fecha de Vencimiento

Origen línea de captura

Importe IMSS

Importe RCV

Importe Vivienda

Importe ACV

Importe Total MXN

Fecha de aplicación de pago

000000-BPSM

92526030101

702301

563798

20/02/2023

3

33,829.46

0.00

0.00

0.00

33,829.46

20/02/2023 (determinaci)

SISTEMA ÚNICO DE AUTODETERMINACIÓN
CÉDULA DE DETERMINACIÓN DE CUOTAS

Periodo de Proceso: Enero-2023 Fecha de Proceso: 10/feb./2023

Registro Patronal: [REDACTED] 47 Area Geográfica: [REDACTED]
Nombre o Razón Social: [REDACTED] Delegación IMSS: [REDACTED]
Actividad: [REDACTED] CCIO SubDelegación IMSS: [REDACTED]
Domicilio: [REDACTED] ES Pop., Mun. / Alcaldía: [REDACTED]
Código Postal: [REDACTED] ES Prima de R.T. [REDACTED] 3.63

No. de Seguridad Social: [REDACTED] NOMBRE: [REDACTED] RFC/CURP: SAAL961010HASLNS03 CLAVE DE UBICACIÓN: [REDACTED]

Clave	Fecha	Días	SDH	Uc	Inb	Aux	C.F.	Enfermedades y Maternidad				G.M.P. Obr.	G.M.P. Pat.	R.T.	I.V. Pat.	I.V. Obr.	G.P.S.	SUMAS		SubTotal
								Exc. Pat.	Exc. Obr.	P.D. Pat.	P.D. Obr.							Patronal	Obrera	
51-12-96-0518-7																				
	02/01/2023	30	220.86	0	0	0	19.53	0.00	0.00	1.55	0.55	2.32	0.83	1.95	3.87	1.38	2.21	31.53	2.76	34.29
Folio de Registro de Obra: C0702532							Días: 16													

Como se aprecia de las imágenes anteriores, es claro que el contribuyente SÍ ENTERÓ Y PAGÓ las cuotas generadas durante el periodo en que se llevó la obra sujeta a revisión, la cual debe de coincidir directamente con la obra sujeta a revisión por la autoridad demandada.

Con ello se hace patente que en todo momento la autoridad demandada contaba justamente con la información sobre el contenido de las citadas cédulas de pago de las cuotas obrero patronales y por tanto, en ellas se contenía la información de número, nombre de trabajadores, días laborados y monto de salarios, y en términos del criterio antes citado, ello hace improcedente la aplicación de la presuntiva del artículo 18 del Reglamento en cuestión, que finalmente fue el esquema y procedimiento bajo lo cual la autoridad calculó, determinó y liquidó las cuotas obrero patronales motivo del crédito fiscal que ahora se controvierte.

D) TRANSGRESIÓN DIRECTA AL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA

Aunado a lo anterior, el Reglamento que nos ocupa **INFRINGE DIRECTAMENTE EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA**, ya que existe un ordenamiento especial que regula principalmente obligaciones y derechos de los empleadores que se dedican de manera permanente u ocasional a la actividad de la construcción y que contratan trabajadores por obra o tiempo determinado, teniendo en cuenta que para otros contribuyentes que también tienen obligaciones en materia de

seguridad social, **no existe un reglamento específico que se aplique a su actividad preponderante.**

En ese sentido, es menester señalar que de acuerdo con la jurisprudencia que a continuación se transcribirá, de conformidad con los artículos 1 y 133 de la Constitución General de la República, las Salas adscritas al Tribunal Federal de Justicia Administrativa, tienen la obligación de efectuar un análisis de **convencionalidad y constitucionalidad** de los preceptos legales aplicados en el acto impugnado (como lo es el Reglamento utilizado por el Seguro Social para emitir la resolución que se impugna), y tiene la posibilidad de determinar la inaplicación de los mismos, en caso de considerar que dichos preceptos son contrarios a la Constitución, o a los derechos humanos reconocidos por el Estado Mexicano, en algún tratado internacional, por lo que en la especie, sí resulta procedente que los tribunales fiscales se pronuncien sobre el aspecto que se hace valer en este caso:

Época: Décima Época
Registro: 2006186
Instancia: **Segunda Sala**
Tipo de Tesis: **Jurisprudencia**
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Libro 5, Abril de 2014, Tomo I
Materia(s): Común, Administrativa
Tesis: 2a./J. 16/2014 (10a.)
Página: 984

CONTROL DIFUSO. SU EJERCICIO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. Si bien es cierto que, acorde con los artículos 1o. y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las autoridades jurisdiccionales ordinarias, para hacer respetar los derechos humanos establecidos en la propia Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, pueden inaplicar leyes secundarias, lo que constituye un control difuso de su constitucionalidad y convencionalidad, también lo es que subsiste el control concentrado de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, cuya competencia corresponde en exclusiva al Poder Judicial de la Federación, a través del juicio de amparo, las controversias

Ahora bien, como ya se precisó anteriormente, lo que se transgrede con la aplicación del Reglamento en comento es el **PRINCIPIO DE EQUIDAD**

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

TRIBUTARIA, el cual establece que los sujetos pasivos que se encuentren obligados a enterar un mismo impuesto, tienen que guardar una situación similar a los demás que se encuentran relacionados con un tributo.

Dicha definición ha sido establecida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en múltiples criterios jurisprudenciales:

Registro digital: 900255

Instancia: Pleno

Séptima Época

Materias(s): Constitucional

Tesis: 255

Fuente: Apéndice 2000. Tomo I, Const., Jurisprudencia SCJN, página 302

Tipo: Jurisprudencia

IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS.- El artículo 31, fracción IV, de la Constitución, establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos y uno inferior los de menores ingresos, estableciéndose además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. Expresado en otros términos, la

Registro digital: 198403

Instancia: Pleno

Novena Época

Materias(s): Administrativa, Constitucional

Tesis: P./J. 41/97

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo V, Junio de 1997, página 43

Tipo: Jurisprudencia

EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS. El principio de equidad no implica la necesidad de que los sujetos se encuentren, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que, sin perjuicio del deber de los Poderes públicos de procurar la igualdad real, dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho porque la igualdad a que se refiere el artículo 31, fracción IV, constitucional, lo es ante la ley y ante la aplicación de la ley. De lo anterior derivan los siguientes elementos objetivos, que permiten delimitar al principio de equidad tributaria: a) no toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sino que dicha violación se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y

Ahora bien, al considerar los cuatro elementos que constituyen el principio de equidad tributaria previstos en el criterio jurisprudencial anteriormente transcrito, se puede afirmar que el Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado **no se ajusta a dichos principios**, como se verá a continuación:

1.- Transgresión directa al PRIMER elemento de la equidad tributaria.

El principio de equidad tributaria implica que no toda desigualdad de trato establecida por la ley constituye una violación al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; dicha transgresión solo se actualiza cuando la desigualdad genera distinciones entre situaciones tributarias equivalentes sin que exista una justificación objetiva y razonable.

En este sentido, el Reglamento impugnado efectivamente introduce una distinción entre sujetos obligados en materia de seguridad social, careciendo de justificación objetiva y razonable al establecer disposiciones aplicables únicamente a las personas físicas y morales dedicadas, de manera permanente u ocasional, a la actividad de la construcción mediante la contratación de trabajadores por obra o por tiempo determinado.

Si nos remitimos al Considerando del Reglamento publicado en el Diario Oficial de la Federación en fecha 22 de noviembre de 1985 y su última reforma publicada en fecha 4 de marzo de 2008, es posible advertir la justificación de la creación de este ordenamiento:

“ CONSIDERANDO

Que dentro del Plan Nacional de Desarrollo 1983-1988 emitido por el Ejecutivo a mi cargo, se prevé en el rubro de la Seguridad Social, como uno de sus propósitos, el promover acciones que permitan que la totalidad de la población con una relación de trabajo, se incorpore al sistema de seguridad social, marcando dentro de sus líneas generales de acción, revisar las leyes y reglamentos de seguridad social a fin de ampliar su cobertura, así como diseñar e instrumentar procedimientos adecuados a tal efecto.

Que en tales circunstancias, la LSS fue reformada en su articulado, específicamente en su numeral 19, que contempla las obligaciones de los patrones y demás sujetos obligados por dicha Ley adicionándose la fracción V bis la que establece: "En tratándose de patrones que se dediquen en forma permanente o esporádica a la actividad de la construcción, deberán expedir y entregar a cada trabajador constancia escrita del número de días trabajados y del salario percibido, semanal o quincenalmente, conforme a los periodos de pago establecidos; en la inteligencia de que deberán cubrir las cuotas obrero-patronales aún en el caso de que no sea posible determinar el o los trabajadores a quienes se deban aplicar, por incumplimiento de su parte de las obligaciones previstas en las fracciones anteriores, en cuyo caso su monto se destinará a los servicios sociales de beneficio colectivo".

Que las modificaciones hechas al citado artículo 19, constituyen una eficaz tutela del derecho de los trabajadores que desarrollan trabajos temporales en la actividad de la construcción, para acceder a las prestaciones consignadas en la ley, pues con las constancias a expedir por parte de los patrones, será posible determinar y acreditarles tanto el número de días que hubiesen laborado, como los salarios percibidos, idea que se complementa con la prevención contenida en la parte final de la fracción V bis, tendiente a evitar que los patrones eludan el cumplimiento de sus obligaciones, configurándose con ello, una fórmula legal idónea para proteger a los asalariados contratados por obra o tiempo determinado que tradicionalmente han quedado fuera de la protección institucional por la omisión en cuanto a su afiliación.

Que es conveniente y necesario reglamentar los derechos y obligaciones derivados del Seguro Social obligatorio para los trabajadores de la construcción por obra o tiempo determinado, a fin de otorgar a éstos en forma más cabal y efectiva los servicios y prestaciones que conforme a la Ley de la Materia les corresponden, por lo que he tenido a bien expedir el siguiente:

REGLAMENTO DEL SEGURO SOCIAL OBLIGATORIO PARA LOS
TRABAJADORES DE LA CONSTRUCCIÓN POR OBRA O TIEMPO
DETERMINADO"

Del extracto citado podemos concluir que las únicas razones por las cuales fue necesaria la creación del Reglamento eran las siguientes:

1. La reforma al artículo 19 de la LSS actualizaba la necesidad de crear un reglamento especial para el giro de la construcción.
2. Que la reforma tenía como finalidad brindar una protección efectiva a los trabajadores temporales de la construcción.
3. Que las constancias emitidas por los patrones permitirían acreditar los días trabajados y los salarios percibidos, lo cual se complementa con la

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

disposición final de la fracción V bis, cuyo propósito es evitar que los patrones incumplan sus obligaciones.

4. Que era indispensable extender la protección a los asalariados contratados por obra o tiempo determinado, quienes en la práctica han quedado excluidos de la cobertura institucional debido a la falta de afiliación.
5. Que, por tanto, se consideró oportuno y necesario reglamentar los derechos y obligaciones del Seguro Social obligatorio para los trabajadores de la construcción por obra o tiempo determinado, con el fin de asegurarles de manera más amplia y efectiva los servicios y prestaciones establecidos en la Ley.

Sin embargo, los considerandos expuestos **NO RESULTAN SER UNA JUSTIFICACIÓN OBJETIVA Y RAZONABLE** que originara la creación de un nuevo reglamento aplicable solo a quienes se dedicaran al giro de la construcción, pues considerar lo contrario implicaría que CADA REFORMA QUE SE LE REALICE A LA LSS DARÍA LUGAR A LA CREACIÓN DE UN NUEVO ORDENAMIENTO que regule las disposiciones modificadas.

Para justificar nuestro dicho, demostremos como las demás reformas a la LSS NO HAN TRASCENDIDO a la creación de un nuevo ordenamiento, aunado a que las obligaciones en materia de seguridad social ya estaban previamente establecidas en la Ley sin la necesidad de crear un nuevo reglamento para el giro de la construcción.

Como ejemplo, podemos considerar el Decreto que reformó y adicionó varias disposiciones de la LSS y de la Ley del ISSSTE, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 20 de enero de 2023.

En dicho decreto se adicionaba reconocimiento para efectos de seguridad social de los trabajadores **eventuales** en el campo, como se puede apreciar en la reforma al artículo 5-A:

Artículo 5 A.

XIX. Trabajador eventual del campo: persona física que es contratada para labores de siembra, deshije, cosecha, recolección, preparación de productos para su primera enajenación y otras de análoga naturaleza agrícola, ganadera, forestal o mixta, a cielo abierto o en invernadero. Puede ser contratada por uno o más patrones durante un año, por períodos que en ningún caso podrán ser superiores a veintisiete semanas por cada patrón. En caso de rebasar dicho período por patrón será considerado trabajador permanente. Para calcular las semanas laboradas y determinar la forma de cotización se estará a lo previsto en la ley y en el reglamento respectivo;

Sin embargo, en el reconocimiento de salvaguardar sus derechos a la seguridad social de estos asegurados **NO FUE NECESARIA LA CREACIÓN DE UN REGLAMENTO ADICIONAL** que regulara las obligaciones y derechos de los patrones que tuviera a su cargo las características de estos trabajadores.

Es decir, la reforma a la LSS, en particular de su numeral 5-A, no derivó en la creación de un nuevo ordenamiento en donde se establecieran con exactitud las obligaciones con las cuales debían de cumplir los empleadores que tuvieran por ejemplo trabajadores eventuales en el campo.

¿Por qué, entonces, resultó necesaria la creación de un Reglamento específico para regular los derechos y obligaciones de los patrones dedicados de forma permanente u ocasional a la construcción que contratan trabajadores por obra o tiempo determinado?

No existe una justificación objetiva para ello, ya que, de ser así, cada reforma a la

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

LSS relacionada con el reconocimiento de derechos de los trabajadores daría lugar a un nuevo reglamento, lo cual no ocurre en la práctica.

En consecuencia, la aplicación de este reglamento establece una distinción entre situaciones tributarias equiparables sin una justificación objetiva y razonable, pues su emisión genera un trato diferenciado entre los patrones que contratan trabajadores por obra o tiempo determinado en la industria de la construcción y aquellos sujetos obligados en materia de seguridad social que desarrollan otras actividades económicas.

De esta manera, **el primer elemento de la equidad tributaria se incumple.**

2.- Violación al SEGUNDO elemento de la equidad tributaria.

Ahora bien, el segundo elemento que considera el principio de equidad es que en **supuestos iguales de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas**, lo cual el Reglamento en cuestión TAMBIÉN TRANSGREDE.

Para justificar nuestro argumento tomemos como base nuevamente la Reforma al artículo 5-A de la LSS que se realizó en el año de 2023.

Como ya se precisó en el punto anterior, dicha reforma trajo consigo el reconocimiento de los trabajadores que se dedican DE MANERA EVENTUAL a las labores del campo:

Artículo 5 A.

XIX. Trabajador eventual del campo: persona física que es contratada para labores de siembra, deshielo, cosecha, recolección, preparación de productos para su primera enajenación y otras de análoga naturaleza agrícola, ganadera, forestal o mixta, a cielo abierto o en invernadero. Puede ser contratada por uno o más patrones durante un año, por períodos que en ningún caso podrán ser

superiores a veintisiete semanas por cada patrón. En caso de rebasar dicho período por patrón será considerado trabajador permanente. Para calcular las semanas laboradas y determinar la forma de cotización se estará a lo previsto en la ley y en el reglamento respectivo;

Es decir, el numeral anterior SÍ ESTABLECE LA FIGURA DE TRABAJADORES DE MANERA EVENTUAL que se dediquen al campo, situación que COINCIDE con los trabajadores que se dedican POR OBRA O TIEMPO DETERMINADO a la construcción.

Lo anterior se traduce en una IGUALDAD DE SITUACIÓN JURÍDICAS que no concluyeron en el mismo resultado, pues mientras que la reforma al artículo 19 de la LSS en 1985 originó el Reglamento del Seguro Social para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado, la reforma al artículo 5-A realizada en 2023 NO RESULTÓ EN LA CREACIÓN DE UN REGLAMENTO ESPECIAL para los trabajadores EVENTUALES que laboran en el campo.

Y la igualdad de situación se determina precisamente en la EVENTUALIDAD con la que fueron contratados los trabajadores por un patrón, pues se insiste que el Reglamento de la Construcción regula precisamente los derechos de los trabajadores que laboran por OBRA o TIEMPO DETERMINADO, y el reconocimiento de la figura de los trabajadores EVENTUALES en el campo también salvaguardan a quienes laboran de forma TEMPORAL, pues la misma definición prevista en Ley define que estos trabajadores podrán ***ser contratadas por períodos que en ningún caso podrán ser superiores a veintisiete semanas por cada patrón.***

Cabe preguntarnos entonces, si la LSS tiene como objetivo brindar seguridad social A TODOS LOS TRABAJADORES ¿por qué existe un Reglamento especial para los patrones que tienen a su cargo empleados por obra o tiempo determinado, pero no así para los demás supuestos de ley que también tienen como característica la contratación temporal o determinada?

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Es claro entonces que en materia de seguridad social **EXISTEN supuestos iguales de hecho QUE NO CONLLEVAN a idénticas consecuencias jurídicas**, por lo que es claro que el Reglamento que se controvierte TAMPOCO CUMPLE con el SEGUNDO elemento de la equidad tributaria.

3.- Violación al TERCER elemento de la equidad tributaria.

En la misma línea argumentativa, el tercer elemento previsto en el criterio jurisprudencial establece que no se impide al legislador reconocer diferencias de trato entre los sujetos pasivos de la relación tributaria, salvo cuando dichas distinciones resulten artificiosas o carentes de justificación.

Y es precisamente lo que se viene aseverando en el presente concepto de nulidad, debido a que la creación del Reglamento aplicable ÚNICA Y EXCLUSIVAMENTE en el giro de la construcción para efectos de la seguridad social, HACE UNA INJUSTIFICADA DISTINCIÓN entre los contribuyentes que enteran y pagan cuotas obrero-patronales.

La distinción entonces resulta ARTIFICIOSA pues la seguridad social debe ser regulada **de forma coherente para garantizar que todos los trabajadores, independientemente del sector, reciban el mismo nivel de protección.**

En síntesis, no hay una uniformidad en las reglas de seguridad social, pese a que el artículo 1° de la Ley de marras señala que ésta busca proteger a todos los trabajadores frente a riesgos comunes como enfermedad, accidente, desempleo y jubilación. Un marco normativo uniforme permite que todos los trabajadores tengan acceso a los mismos derechos y beneficios, lo que asegura la equidad, principio que debería aplicarse también a los patrones que cubren y declaran las cuotas respectivas.

Y como ya se abundó en el primer punto de este agravio, la creación del Reglamento que se combate se originó gracias a una reforma a la LSS, lo cual como ya vimos, el hecho de modificar un artículo de esta ley no puede traducirse en la creación de nuevos ordenamientos, pues eso precisamente conllevaría a una distinción artificial en igualdad de circunstancias entre los patrones.

4.- Violación al CUARTO elemento del principio de equidad tributaria.

El último elemento de la equidad tributaria exige que la diferenciación fiscal sea adecuada y proporcional, de modo que exista equilibrio entre la medida, sus efectos y el fin legislativo, superando un control de constitucionalidad.

Sin embargo, del Reglamento de la Construcción se pueden prever PROCEDIMIENTOS DISTINTOS para los patrones que se dedican al giro de la construcción y que tengan trabajadores contratados de forma temporal a los demás sujetos pasivos que también deban de cumplir con disposiciones en materia de seguridad social.

A guisa de ejemplo, el artículo 12-A y 18 del Reglamento que nos ocupa prevé DOS PROCEDIMIENTOS DISTINTOS que no se encuentran regulados en la LSS, y es que el Instituto pueda realizar un procedimiento de verificación de las obras a cargo de los patrones, teniendo en consideración la base cierta o presunta para el cálculo de las cuotas obrero-patronales por esta actividad preponderante, y con ello determinar un crédito fiscal a los contribuyentes.

Sin embargo, el artículo 39-C de la LSS establece que, cuando el patrón o sujeto obligado no cubra oportunamente las cuotas obrero-patronales o las pague de forma incorrecta, el Instituto podrá determinarlas presuntivamente y fijarlas en cantidad líquida, lo que implica una vulneración al cuarto elemento del principio de equidad tributaria.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Ello se debe a que ambos ordenamientos contemplan plazos distintos para verificar el cumplimiento de las obligaciones en materia de seguridad social: mientras que el Reglamento concede un máximo de cinco días para que el patrón entregue la información y documentación relativa a una obra específica, la LSS prevé que dicho plazo puede extenderse hasta quince días si el Instituto opta por realizar una revisión de gabinete. Esta diferencia incide de manera sustancial en el fondo del asunto, ya que reduce significativamente el tiempo otorgado a los patrones del sector de la construcción con trabajadores temporales, frente a los demás sujetos obligados al pago de cuotas obrero-patronales.

Entonces, aun en igualdad de circunstancias, los patrones que se dedican al giro de la construcción cuentan con un PROCEDIMIENTO distinto y reducido al que los demás patrones pudiesen someterse, inclusive en plazos, ya que mientras la revisión de gabinete tiene la característica de que pueden llevarse a cabo en un lapso de doce meses y todavía contabilizar un plazo adicional de seis meses para determinar el crédito fiscal, la verificación en materia de construcción reduce su término en más del 50% del plazo, ya que una vez que se solicita la información y documentación al patrón de una obra en particular y transcurren los cinco días para aportarla, inicia la contabilización de los seis meses para determinar un crédito fiscal por parte del Instituto.

Derivado de lo anterior, es claro que las medidas que puede implementar el instituto para verificar el cumplimiento de las obligaciones en materia de seguridad social, en ambos casos, SÍ DIFIERE, pues aun cuando el resultado podría ser el mismo (la determinación líquida de un crédito fiscal), lo cierto es que el TRATO NO ES EQUITATIVO en cuanto a procedimientos para llegar a ese resultado.

En ese sentido, como podemos observar, el Reglamento que se combate ES CONTRARIO AL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA, en primera, porque REALIZA UNA DISTINCIÓN ENTRE CONTRIBUYENTES que se encuentran en

IGUALDAD DE CIRCUNSTANCIAS, y en segunda, porque claramente NO CUMPLE CON LOS CUATRO ELEMENTOS de dicho principio.

E) INCOMPETENCIA PARA SOLICITAR ESTADOS DE CUENTA BANCARIOS

Ahora bien, la autoridad TAMPOCO funda su competencia en la solicitud de información y documentación que dio origen a la liquidación que se impugna, para requerir específicamente estados de cuenta e información bancaria al contribuyente.

En efecto, se ha determinado por la Corte lo siguiente:

Registro digital: 162475 Instancia: Segunda Sala Novena Época

Materias(s): Administrativa, Constitucional Tesis: 2a./J. 33/2011

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXXIII, [Marzo](#) de 2011, página 822

Tipo: Jurisprudencia

REVISIÓN DE GABINETE. LA AUTORIDAD FISCAL, AL SOLICITAR INFORMACIÓN O DOCUMENTACIÓN SOBRE LAS CUENTAS BANCARIAS DEL CONTRIBUYENTE, DEBE FUNDAR SU COMPETENCIA, ENTRE OTROS PRECEPTOS, [EN EL ARTÍCULO 48](#), ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que la garantía de fundamentación contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita de las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia, con el propósito de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico. De ahí que como

Y por tanto al carecer de tal competencia y/o en su caso no fundarla, se actualiza la causal de anulación de la fracción I del artículo 51 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, siendo ello suficiente para declarar la nulidad del crédito que es fruto de actos viciados.

Como se prevé del criterio anterior, es UNA OBLIGACIÓN por parte de la autoridad demandada FUNDAMENTAR SU COMPETENCIA PARA REQUERIR DATOS BANCARIOS (entre ellos estados de cuenta, dispersiones bancarias, concentraciones, etc.), situación que en la especie NO SUCEDÉ.

En ese sentido, la ilegalidad anterior se actualiza al inicio del procedimiento presuntivo que inició la autoridad fiscal, pues, basta remitirnos al oficio con el que inicia la auditoría, al solicitar información, se prevé lo siguiente:

13. Información relativa a Cuentas bancarias. (Estados de Cuenta, Dispersiones Bancarias, Concentraciones bancarias, según sea el caso).

Usualmente, la autoridad fiscalizadora solicita, entre otros documentos, la información relativa a cuentas bancarias de los contribuyentes sin que para que tal efecto hubiese FUNDAMENTADO su competencia para ello.

Asimismo, tampoco se encuentra prevista la cita del último párrafo del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, que en todo caso en términos del artículo 9° de la LSS aplica de manera supletoria, pero que tampoco se encuentra como parte de la fundamentación del oficio correspondiente.

En ese tenor, la autoridad demandada CARECE DE COMPETENCIA para solicitar información y documentación relacionada con las cuentas bancarias del contribuyente, lo cual conlleva a la actualización del supuesto previsto en la fracción I del artículo 51 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, siendo procedente decretar la NULIDAD LISA Y LLANA de la resolución impugnada:

Registro digital: 172182

Instancia: Suprema Corte de Justicia de la Nación

Novena Época Materia(s): Administrativa

Tesis:2a./J. 99/2007Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tipo: Tesis de Jurisprudencia

NULIDAD. LA DECRETADA POR INSUFICIENCIA EN LA FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA, DEBE SER LISA Y LLANA. En congruencia con la jurisprudencia 2a./J. 52/2001 de esta Segunda Sala, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, noviembre de 2001, página 32, con el rubro: "COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. LA NULIDAD DECRETADA POR NO HABERLA FUNDADO NO PUEDE SER PARA EFECTOS, EXCEPTO EN LOS CASOS EN QUE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA RECAIGA A UNA PETICIÓN, INSTANCIA O RECURSO.", se

Sobre esa guisa y como consecuencia de lo anterior, todo lo actuado por la autoridad demandada con base en los citados requerimientos de documentación, también deviene de ilegal al ser un fruto de actos viciados desde su origen, como en la especie lo son las resoluciones determinantes de los créditos impugnados.

Sirve de apoyo el siguiente criterio:

ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE. Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte, los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal. PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

F) ILEGAL SOLICITUD DE SISTEMAS CONTABLES

Asimismo, persiste otra ilegalidad de la solicitud inicial de requerimiento de documentos, pues la representación del instituto generalmente solicita información y documentación que **no guardaba ninguna relación con el objeto de dicho procedimiento** implementado por la autoridad demandada, como en el caso fue documentación relativa a su **contabilidad**, siendo que en todo caso, la solicitud debió **versar únicamente en torno a la documentación que se menciona en los artículos 15 de la LSS y 18 del Reglamento del Seguro Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra y Tiempo Determinado.**

En ese sentido, al avocarnos a la solicitud de información y documentación es común que la autoridad solicite lo siguiente:

5. Sistemas y registros de contabilidad; Libros de contabilidad: Diario y Mayor; Registros auxiliares; Balanzas mensuales de comprobación a ultimo nivel de detalle y Pólizas de registro: de diario, de ingresos y de egresos del (los) ejercicio(s) que comprenden el periodo de la obra de construcción, que permitan identificar las operaciones relacionadas con la obra de construcción revisada.

Es indudable que la autoridad fiscal, dentro de la documentación que solicitó, requirió entre otros documentos, los sistemas y registros contables del suscrito, siendo que dicha información **NO GUARDA NINGUNA RELACIÓN** con la facultad conferida en el artículo 18 del Reglamento del Seguro Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra y Tiempo Determinado, pues recordemos que si la autoridad optaba por aplicar el procedimiento presuntivo que emana de este numeral, entonces debía limitarse a requerir aquella información y documentación con la que le fuera posible obtener el número de trabajadores, sus nombres, días trabajados y salarios devengados, pues son estos los elementos pertinentes para que esté en posibilidad de determinar la existencia, naturaleza y cuantía de las obligaciones incumplidas.

Y es que precisamente el artículo 18 del reglamento invocado, establece lo siguiente:

ARTÍCULO 18.- Cuando los patrones no cumplan con las obligaciones a su cargo previstas en la Ley y en sus reglamentos, serán notificados por el Instituto, para que dentro de los cinco días hábiles siguientes a aquél en que surta efectos la notificación respectiva, le proporcionen los elementos necesarios para determinar el número de trabajadores, sus nombres, días trabajados y salarios devengados que permitan precisar la existencia, naturaleza y cuantía de las obligaciones incumplidas.

El artículo es claro en establecer que el método presuntivo que puede implementar el Instituto tiene por objeto obtener información relativa a los datos de los trabajadores de un patrón, sin embargo, ello no faculta a la autoridad a requerir los registros y sistemas contables, como sucedió en la especie, pues incluso en el artículo 15 de la LSS y el numeral 8 del Reglamento antes mencionado se precisa que los patrones únicamente deben de llevar registros tales como nóminas o listas de raya en donde se encuentra la información necesaria para identificar a sus trabajadores, así como tarjetas de control de pago, recibos o cualquier medio de control:

LEY DEL SEGURO SOCIAL

“Artículo 15. Los patrones están obligados a:

(...)

II. Llevar registros, tales como nóminas y listas de raya en las que se asiente invariablemente el número de días trabajados y los salarios percibidos por sus trabajadores, además de otros datos que exijan la presente Ley y sus reglamentos. Es obligatorio conservar estos registros durante los cinco años siguientes al de su fecha;

(...).”

**REGLAMENTO DEL SEGURO SOCIAL OBLIGATORIO PARA LOS
TRABAJADORES DE LA CONSTRUCCIÓN POR OBRA O TIEMPO
DETERMINADO**

“Artículo 8°.- Los patrones están obligados a llevar registros, por obra de construcción, tales como nóminas o listas de raya, tarjetas de control de pagos, tarjetas individuales de percepciones, recibos o cualquier otro medio de control, en los que se deberán asentar invariablemente los datos siguientes:

I.- Nombre, denominación o razón social del patrón, número de su registro ante el Instituto y del registro federal de contribuyentes;

II.- Nombre, número de seguridad social, registro federal de contribuyentes incluyendo, en su caso, la homoclave y la clave única del registro de población de los trabajadores;

III.- Lapso que comprende y periodicidad establecida para el pago de los salarios (diaria, semanal, quincenal, mensual, o cualquier otra similar);

IV.- Salario real base de cotización;

V.- Número de días o unidades de tiempo laborados, importe del salario devengado por cada trabajador y cuotas del seguro social retenidas;

VI.- Importe del total de los salarios devengados, así como de las deducciones y retenciones efectuadas, y

VII.- Firma o huella digital de los trabajadores.

Estos registros deberán conservarse durante los cinco años siguientes al de su fecha.”

Lo anterior robustece el hecho de que cuando el Instituto demandado despliega la facultad y el procedimiento establecido en el artículo 18 del Reglamento ya mencionado, es porque conoce previamente cuales fueron las obligaciones incumplidas por el patrón auditado, lo que justifica la limitante establecida en el primer párrafo de dicho numeral por el titular del ejecutivo al ejercer su facultad reglamentaria, en cuanto a que la información que habrá de requerirse en esos supuestos será la necesaria para determinar el número de trabajadores, sus nombres, días trabajados y salarios devengados que permitan precisar la existencia, naturaleza y cuantía de las obligaciones incumplidas.

En consecuencia, resulta evidente que la autoridad fiscal excedió la facultad reglada en el artículo 18 del Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado, al requerir al contribuyente no solo la información indispensable para determinar el número de trabajadores, sus nombres, días laborados y salarios devengados en relación con la obra revisada,

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

sino también documentación ajena a dichos aspectos, como sistemas y registros contables, libros diario y mayor, auxiliares, balanzas de comprobación mensuales y pólizas de registro de ingresos y egresos, la cual, como ya se explicó, no resulta necesaria para verificar el cumplimiento de las obligaciones de seguridad social vinculadas con la construcción.

Sobre esa guisa y como consecuencia de lo anterior, todo lo actuado por la autoridad demandada con base en los citados requerimientos de documentación, también deviene de ilegal al ser un fruto de actos viciados desde su origen, como en la especie lo son las resoluciones determinantes de los créditos impugnados.

V. CONCLUSIONES

Como podemos apreciar en este trabajo de grado se plantearon las principales ilegalidades que puede cometer el instituto al momento de determinar un crédito fiscal por concepto de Reglamento de Construcción por tiempo determinado.

En el caso en concreto, existen posibilidad altas de que el crédito fiscal se nulifique, ya que como se vio el reglamento no le resultaba aplicable al contribuyente correspondiente, ya que sus trabajadores fueron contratados por tiempo indeterminado, y no por obra o tiempo fijo, lo cual inaplica en automático el ordenamiento correspondiente.

A su vez, el patrón sí aportó la totalidad de la documentación para que la autoridad estuviese en posibilidad de determinar en su caso un crédito fiscal con base cierta y no así aplicando el método presuntivo.

Se concluye entonces que la organización y conservación de registros detallados, como nóminas, listas de raya y contratos, son elementos indispensables para demostrar el cumplimiento de las obligaciones patronales y evitar ajustes fiscales basados en suposiciones o errores administrativos del IMSS, así mantener la

documentación relacionada con cada obra durante al menos cinco años es un requisito no solo legal, sino estratégico, para enfrentar revisiones o auditorías del IMSS con pruebas claras que respalden la actuación del patrón.

Asimismo, debe indicarse que la arbitrariedad en la aplicación del Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado no solo implica una incorrecta interpretación del propio Reglamento del Instituto, sino que también es una transgresión del principio de seguridad jurídica que contempla el artículo 16 de la Constitución. Las autoridades fiscales están obligadas a fundar y motivar adecuadamente sus actos, en especial cuando en la aplicación de regulaciones utilizan herramientas presuntivas, como ocurre con el reglamento de referencia, cuya aplicación, toda vez que se trata de una presunción de culpabilidad, debe estar adecuada y estrictamente justificada a partir de los supuestos que el propio Reglamento establece.

La revisión de lo actuado nos permitió evidenciar la necesidad de poder contar con criterios internos que le permitan al Instituto diferenciarlos, dado que la aplicación generalizada del Reglamento sin un análisis individual de la naturaleza de las relaciones laborales se encuentra en contraposición al principio de legalidad tributaria, conducta que provoca que las cargas fiscales a los patrones que cumplen en tiempo y forma con sus obligaciones sean desproporcionadas, incita a los patrones a la vía de los juicios innecesarios e impone un clima de desconfianza mutua entre la autoridad y los contribuyentes.

De igual forma, el presente trabajo de grado pone de manifiesto que el papel del Tribunal Federal de Justicia Administrativa ha sido determinante para restablecer el equilibrio que debe existir entre la potestad fiscal que posee el Estado y los derechos que devienen en favor de los contribuyentes.

Los criterios que hemos examinado ponen de relieve que, en distintas ocasiones, los desbordamientos de la actuación del IMSS han sido enmendados a partir de una adecuada intelección del propio orden normativo aplicable. La función correctora y de garantía desplegada por el Tribunal se une a la importancia que debería tener la defensa técnica de los patrones perjudicados por actos presuntivos que carecen de base legal.

Pero, incluso, merece la pena recalcar que este asunto tiene un peso muy importante en la práctica, pues la fiscalización en el sector de la construcción está siempre presente y las determinaciones presuntivas que obtiene el IMSS suelen ser cuantías elevadas y de elevada incidencia para las empresas. Y, por ello, esta tesis no solamente sirve para el análisis jurídico del asunto, sino que también ofrece un enfoque preventivo y estratégico para poder hacer frente al cumplimiento de las obligaciones patronales en el sector.

Finalmente, la combinación de un cumplimiento riguroso, registros organizados y una adecuada preparación para la defensa jurídica es la base para enfrentar eficazmente las revisiones del IMSS en el sector de la construcción. Esto garantiza la protección de los derechos de los contribuyentes y fomenta un entorno fiscal más equitativo.

BIBLIOGRAFÍA

Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática (2022), Conociendo la Industria de la Construcción y los Servicios de Apoyo a la Construcción, https://www.inegi.org.mx/contenidos/productos/prod_serv/contenidos/espanol/bvinegi/productos/nueva_estruc/889463914709.pdf

Ley Federal del Trabajo: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFT.pdf>

Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática (2024), Comunicado de prensa número 132/24.

El Economista (2023), Día de la Santa Cruz: 5 datos que muestran la realidad de los trabajadores de la construcción <https://www.eleconomista.com.mx/econohabitat/Dia-de-la-Santa-Cruz-5-datos-que-muestran-la-realidad-de-los-trabajadores-de-la-construccion-20230503-0025.html>

https://www.imss.gob.mx/sites/all/statics/pdf/informes/2024/2024_1erTrim_FinanzasDeuda.pdf

Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado. <http://www.ordenjuridico.gob.mx/Documentos/Federal/pdf/wo88697.pdf>

LSS. <https://www.imss.gob.mx/sites/all/statics/pdf/leyes/LSS.pdf>

Garcia, L. E. J., Berrelleza, A. R. R., & Perez, B. M. (2022). Imprudencia de la determinación estimativa de las cuotas de seguridad social en sector de la construcción. *Vinculatégica EFAN*, 8(3), 134-140. <https://doi.org/10.29105/vtga8.3-325>

Torres Juárez, F. Teodoro, (2023) La determinación presuntiva de créditos fiscales, para los Patrones de la Construcción que realiza el IMSS. ¿Realmente tiene destino al gasto público conforme al artículo 31 fracción IV?, Comisión Representativa ante Organismos de Seguridad Social.

Moreno, A. G. R. (1999). *Nuevo derecho de la seguridad social*. Editorial Porrúa.

Cumplimiento ante el IMSS en actividades de construcción:
<https://kpmg.com/mx/es/home/campaigns/2024/04/hs-cumplimiento-ante-el-imss-en-actividades-de-construccion.html>

Informe Nacional del Sector de la Construcción (2024) Cámara Mexicana de la Industria de la Construcción:
https://www.cmic.org.mx/ceesco/Paginas/2024/Documentos_Nacionales/Informe%20Nacional%20del%20Sector%20de%20la%20Construcci%C3%B3n%202027-09.pdf

Registro digital: 2020329, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Décima Época, Materias(s): Administrativa, Tesis: I.4o.A.171 A (10a.), Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 69, Agosto de 2019, Tomo IV, página 4542, Tipo: Aislada **EXENCIONES O EXCEPCIONES DE TRIBUTACIÓN. NO PUEDEN ENCONTRARSE O CONSTRUIRSE POR ALGÚN MÉTODO DE INTERPRETACIÓN**

Montes García, L. R. (2023) Alcances de la Responsabilidad Solidaria en Materia Laboral y de Seguridad Social con Motivo de la Subcontratación de Servicios Especializados

VIII-P-1aS-624 CUOTAS OBRERO PATRONALES. CUANDO EL PROPIETARIO DE LAS OBRAS DE CONSTRUCCIÓN ACREDITA HABER CONTRATADO LOS SERVICIOS DE TERCEROS PARA LA EJECUCIÓN DE ESTAS (SUBCONTRATACIÓN), CARECE DEL CARÁCTER DE PATRÓN Y POR TANTO, ES ILEGAL LA DETERMINACIÓN COMO SUJETO DIRECTO Y RETENEDOR DE.

VII-TASR-1HM-9 CADUCIDAD ESPECIAL PREVISTA EN LA FRACCIÓN I DEL ARTÍCULO 12-A DEL REGLAMENTO DEL SEGURO SOCIAL OBLIGATORIO PARA LOS TRABAJADORES DE LA CONSTRUCCIÓN POR OBRA O TIEMPO DETERMINADO. SURTE ÚNICAMENTE RESPECTO DE OBLIGACIONES EN MATERIA ADMINISTRATIVA Y NO FISCAL.-

PROCEDIMIENTOS DE FISCALIZACIÓN DEL IMSS PARA LOS PATRONES DE LA CONSTRUCCIÓN; <https://lydea.com.mx/blog-post-construc.html>

Álvarez, S. V. (2007). Presunciones y ficciones en el impuesto sobre la renta de las personas físicas en México. *Instituto de Investigaciones Jurídicas*. <http://ru.juridicas.unam.mx:80/xmlui/handle/123456789/11402>

Código Federal de Procedimientos Civiles.

VII-J-SS-134 DETERMINACIÓN PRESUNTIVA. SUPUESTO EN EL QUE NO PROCEDE CONFORME AL ARTÍCULO 18 DEL REGLAMENTO DEL SEGURO SOCIAL OBLIGATORIO PARA LOS TRABAJADORES DE LA CONSTRUCCIÓN POR OBRA O TIEMPO DETERMINADO.-