



**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA
DE AGUASCALIENTES**

CENTRO DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

“EL RÉGIMEN FISCAL DE SALARIOS”

**TESIS QUE PARA OBTENER EL GRADO DE
MAESTRÍA EN IMPUESTOS**

PRESENTA

MARTHA PATRICIA FLORES RENDÓN

ASESOR: M.I. Jorge Humberto López Reynoso

Aguascalientes, Ags., noviembre 2009.

Oficio No. / 965 / D / 2009

C.P. MARIA ESTHER RANGEL JIMENEZ,
JEFA DEL DEPTO. DE CONTROL ESCOLAR,
P R E S E N T E .

Me es grato comunicarle que el alumno(a) MARTHA PATRICIA FLORES RENDON, ha concluido satisfactoriamente su trabajo práctico para obtener el grado de **MAESTRÍA EN IMPUESTOS** con el título "**EL RÉGIMEN FISCAL DE SALARIOS**". Este proyecto se realizó bajo la dirección de su asesor: M.I. JORGE HUMBERTO LOPEZ REYNOSO y se concluyó de acuerdo al dictamen del Consejo Académico de la Maestría correspondiente.

Sin otro particular por el momento quedamos a sus atentas órdenes para cualquier aclaración al respecto.

Atentamente
Aguascalientes, Ags., 15 de Noviembre de 2009
" SE LUMEN PROFERRE "


DRA. LAURA ROMO ROJAS
SECRETARIA DE INVESTIGACION Y POSGRADO


Vo.Bo.

DRA. MARIA DEL CARMEN MARTINEZ SERNA
DECANA DEL CENTRO

c.c.p.- Secretaría de Investigación y Posgrado
c.c.p.- Archivo (ACUSE)

*mchn



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA
DE AGUASCALIENTES
Centro de Ciencias Económicas Administrativas

DRA. MARIA DEL CARMEN MARTÍNEZ SERNA
DECANA DEL CENTRO DE CIENCIAS
ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS.
P R E S E N T E

Por medio del presente como asesor designado del alumna MARTHA PATRICIA FLORES RENDÓN con ID 55164 quien realizó la tesis titulado: **EL RÉGIMEN FISCAL DE SALARIOS**, y con fundamento en el Artículo 175, Apartado II, me permito emitir el VOTO APROBATORIO, para que *ella* pueda proceder a imprimirla, y así como continuar con el procedimiento administrativo para la obtención del grado de Maestría en Impuestos.

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

A T E N T A M E N T E
"Se Lumen Proferre"

Aguascalientes, Ags., a 15 de Noviembre de 2009.

Mi. Jorge Humberto López Reynoso
Tutor de tesis.

c.c.p.- Interesado
c.c.p.- Secretaria de Investigación
c.c.p.- Secretaria Técnica
c.c.p.- Jefatura del Depto. de Recursos Humanos
c.c.p.- Consejero Académico
c.c.p.- Minuta ST



DICTAMEN DE TESIS

MAESTRIA: En impuestos

No. de expediente
002

DATOS DEL SUSTENTANTE	
NOMBRE DEL SUSTENTANTE (incluir un e-mail) MARTHA PATRICIA FLORES RENDÓN mapaflor@yahoo.com.mx	NO. DE REGISTRO: 55164
LUGAR DE TRABAJO, TELEFONO CENTENARIO HOSPITAL MIGUEL HIDALGO TEL. 994 6720 EXT. 4526	PUESTO/CARGO APOYO ADMINISTRATIVO EN SALUD YCONTABILIDAD.

TITULO TESIS (X) TRABAJO PRACTICO ()
EL RÉGIMEN FISCAL DE SALARIOS.

OBJETIVO
Analizar si la retención del ISR representa una carga alta para el asalariado cuyo ingreso es menor a 25 SMG, mediante el conocimiento y el estudio de la aplicación de los factores en la determinación de ISR, así como el impacto de la Ley de ISR en la misma y en su caso, proponer un método para disminuir el impacto de ISR de asalariados cuyo ingreso es menor a 25 SMG.

CUERPO ACADÉMICO LINEA GENERAL DE APLICACIÓN DE CONOCIMIENTO (LGAC)
DICTAMEN DE LA TESIS POR EL CONSEJO ACADÉMICO DE LA MAESTRIA
VOTO APROBATORIO

COMITÉ TUTORAL	
NOMBRE	FIRMA
Director de Tesis MI. Jorge Humberto López Reynoso	
Asesor 1:	_____
Asesor 2:	_____

NOMBRE	Vo. Bo.	FIRMA
Jefe de Departamento: José Jorge Saavedra González		
Consejero Académico: José Jorge Saavedra González		
Secretaria de Investigación: Dra. Laura Romo Romo		
Secretario Técnico: M.A: José Antonio Martínez Muriillo.		

Aguascalientes, Ags. A 15 de Noviembre de 2009.

Código: FO-151500-10
Emisión: 00
Fecha: 26/01/2009

AGRADECIMIENTOS

A DIOS, por darme el regalo de la vida y la fuerza para seguir adelante.

A mi asesor, M.I. Jorge Humberto López Reynoso, por su valioso tiempo, aportación, dedicación y guía para este logro académico.

A la Universidad Autónoma de Aguascalientes, por toda la formación y apoyo recibidos.



DEDICATORIAS

A mi madre, Ma. Refugio Rendón Plascencia, quien me ha dado fortaleza y ejemplo de mujer íntegra, a quien le debo ser la persona que soy.

A mi padre, Jorge Flores López, quien me ha dado ejemplo de responsabilidad, alguien con quien puedo contar, que me ofrece su apoyo incondicional.

A mi hermana, Leticia Flores Rendón, mi mejor amiga y compañera, quien está siempre a mi lado, mi ejemplo e impulso para llegar a esta meta.



RESUMEN

La presente investigación “El régimen fiscal de salarios”, se desarrolla para analizar la situación tributaria de asalariados con ingresos de 25 Salarios Mínimos Generales por semana. Para este fin se analizarán los factores que intervienen en la determinación de la retención de ISR así como el impacto que la Ley del Impuesto Sobre la Renta causa en la tributación de salarios. El objetivo es analizar si la retención de ISR representa una carga alta para el asalariado cuyo ingreso es de 25 SMG por semana, mediante el conocimiento y el estudio de la aplicación de los factores en la determinación de ISR, así como el impacto de la Ley de ISR en la misma y en su caso, proponer un método para disminuir el impacto de ISR.

El primer capítulo se refiere a los antecedentes históricos de los impuestos, su origen, los impuestos en México, el impuesto sobre la renta, así como los antecedentes del salario y de las prestaciones sociales.

En el segundo capítulo, se exponen los principales conceptos teóricos y aspectos importantes relacionados con el régimen de salarios, contribuyentes, salario, así como un análisis del efecto que tiene el impuesto sobre salarios en los trabajadores a los que se les retiene.

En el tercer capítulo, se describen los conceptos de pago y prestaciones a los trabajadores, para conocer en qué consisten, los límites de exención que marca la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como sus efectos en otras leyes fiscales.

El cuarto capítulo, se refiere al estudio del Impuesto Sobre la Renta, respecto a ingresos obtenidos por salarios, desde la fundamentación en la Constitución política de los estados Unidos Mexicanos hasta el análisis de cada uno de los factores que intervienen para determinar el impuesto sobre la renta, tanto retenciones como el impuesto anual. También se señalan las obligaciones de los trabajadores y de los patrones.

El quinto capítulo señala otros aspectos fiscales relacionados con salarios, como los ingresos asimilables a salarios, la figura del outsourcing, el Impuesto Sobre Nóminas en Aguascalientes, el Impuesto a los Depósitos en Efectivo y el Impuesto al Valor Agregado, con el fin de exponer las implicaciones, tratamiento y efectos fiscales de los salarios en otros impuestos y leyes.

Finalmente, se llega a la conclusión de que la carga tributaria para el sector asalariado con ingresos de 25 SMG por semana, es alta, ya que si se considera que apenas cubren sus necesidades mínimas, no deberían tener retención. Por lo que se propone disminuir las tasas de

retenciones de ISR así como la aplicación de un porcentaje para disminuir la base gravable para el cálculo de ISR anual.



ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO 1. ANTECEDENTES HISTÓRICOS	
1.1 Antecedentes históricos del salario	4
1.2 El salario en México	6
1.3 Antecedentes históricos de las prestaciones	9
1.4 Origen de los impuestos	9
1.5 Los impuestos en México	11
1.6 El Impuesto Sobre la Renta	12
CAPÍTULO 2. CONCEPTOS Y ASPECTOS A CONSIDERAR REFERENTES AL RÉGIMEN FISCAL DE SALARIOS	
2.1 Ley del Impuesto Sobre la Renta	16
2.1.1 Sujeto del Impuesto Sobre la Renta	18
2.1.2 Objeto del Impuesto Sobre la Renta	18
2.1.3 Base gravable del Impuesto Sobre la Renta	18
2.1.4 Tarifa del Impuesto Sobre la Renta	19
2.2 Contribución	19
2.3 Contribuyentes	20
2.3.1 Personas físicas	20
2.3.2 Personas morales	20
2.4 Salario	21
2.5 Salario mínimo	27
2.6 Previsión social	30
2.6.1 Factores que contribuyen a la obtención de las prestaciones	30
2.6.2 Las prestaciones y la administración de personal	31
2.6.3 Planes de beneficios en efectivo	32
2.7 Los asalariados y la relación de trabajo	32
2.8 Ingreso	37

2.9 Renta	38
2.10 Impuesto	39
2.11 Impuesto Sobre la Renta	46
2.12 Retención	47
2.13 Análisis del efecto del impuesto sobre salarios	48

CAPÍTULO 3. CONCEPTOS DE PAGO Y PRESTACIONES

3.1 Sueldos y salarios	50
3.2 Vacaciones	50
3.3 Prima vacacional	51
3.4 Aguinaldo o gratificación	52
3.5 Faltas	53
3.6 Incapacidades	54
3.7 Tiempo extra	55
3.8 Fondo y caja de ahorro	56
3.9 Participación de los trabajadores en las utilidades	59
3.10 Jubilaciones y pensiones	60
3.11 Comisiones	61
3.12 Suplencias y derramas	61
3.13 Día festivo trabajado	62
3.14 Día de descanso trabajado	62
3.15 Prima dominical	63
3.16 Incentivos por asistencia y puntualidad	63
3.17 Viáticos	64
3.18 Compensaciones y otros similares	65
3.18.1 Compensaciones	65
3.18.2 Incentivo por productividad	65
3.18.3 Incentivo por viaje o comisión foránea	66
3.18.4 Bono anual	66
3.18.5 Premio por antigüedad	66
3.19 Pagos de previsión social	67
3.19.1 Previsión social deducible	68
3.19.2 Principales gastos de previsión social	74
3.19.3 Parte exenta de los pagos de previsión social	78

CAPÍTULO 4. IMPUESTO SOBRE LA RENTA

4.1 Fundamentación	80
4.2 Principales reformas al Impuesto Sobre la Renta	81
4.2.1 Reforma Impuesto Sobre la Renta 2005	81
4.2.2 Reforma Impuesto Sobre la Renta 2006	84
4.2.3 Reforma Impuesto Sobre la Renta 2007	87
4.2.4 Reforma Impuesto Sobre la Renta 2008	89
4.2.5 Reforma Impuesto Sobre la Renta 2009	91
4.3 Pagos provisionales e impuesto anual	93
4.3.1 Pagos provisionales	93
4.3.2 Impuesto anual	101
4.3.2.1 Constancias de percepciones e impuestos retenidos recibidos de otras empresas	101
4.3.2.2 Casos en que no se hace cálculo del impuesto anual	101
4.3.2.3 Cálculo del impuesto anual	102
4.4 Consideración de los sueldos y salarios y de las aportaciones de seguridad social en la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única (LIETU)	108
4.5 Obligaciones de los contribuyentes	111
4.6 Obligaciones de los patrones	113
4.7 Aplicación de tarifas	118
4.8 Actualización de tarifas y tablas	120
4.9 Diseño de tarifas	121
4.10 Reforma Impuesto Sobre la Renta 2010	123

CAPÍTULO 5. OTROS ASPECTOS FISCALES RELACIONADOS CON SALARIOS

5.1 Ingresos asimilables a salarios	125
5.2 Outsourcing	127
5.3 Impuesto Sobre Nóminas en Aguascalientes	129
5.4 Impuesto a los Depósitos en Efectivo	130
5.5 Impuesto al Valor Agregado	131

CONCLUSIONES	133
--------------------	-----

ANEXOS	137
GLOSARIO	163
BIBLIOGRAFÍA	164



INTRODUCCIÓN

El presente estudio denominado “El régimen fiscal de salarios”, se desarrolla con el fin de conocer, analizar la situación tributaria de asalariados con ingresos de 25 Salarios Mínimos Generales por semana, y en su caso proponer un método para disminuir el impacto que causa la retención de Impuesto Sobre la Renta a este sector de la sociedad. Para este fin se analizarán los factores que intervienen en la determinación de la retención de ISR así como el impacto que la Ley del Impuesto Sobre la Renta causa en la tributación de salarios.

La información se analizará de diversas fuentes bibliográficas, mismas que se detallan en el apartado para ello designado; luego de la búsqueda y lectura concienzuda de las mismas, se compilarán los conceptos que a mi parecer, constituyen la esencia del tema; a lo largo del cuerpo del trabajo se harán las aportaciones personales correspondientes a fin de enriquecer y aterrizar los conceptos vertidos.

En los últimos años, el régimen fiscal de salarios ha sufrido una serie de modificaciones que es necesario analizar, pues la determinación del impuesto sobre la renta resulta muy compleja, además es un sector que se ve poco beneficiado fiscalmente y al que valdría la pena apoyar para que sin dejar de contribuir pueda mejorar su situación económica.

El problema que se plantea se centra en las siguientes interrogantes, mismas que se desarrollan a lo largo de la investigación:

¿La retención de ISR representa una carga alta para el asalariado cuyo ingreso es de 25 SMG por semana?

¿Es compleja la determinación de los factores que intervienen en el cálculo del ISR de salarios?

¿Cuál es el impacto de la Ley del ISR en la determinación de ISR de salarios?

¿Habrá formas de disminuir el impacto de ISR de asalariados cuyo ingreso es de 25 SMG por semana?

Para tales efectos se presentan los cálculos de retenciones de ISR del período 2005 a 2009, con base en la legislación de los Estados Unidos Mexicanos y referente a empresas del sector privado.

El objetivo es analizar si la retención de ISR representa una carga alta para el asalariado cuyo ingreso es de 25 SMG por semana, mediante el conocimiento y el estudio de la aplicación de los

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

factores en la determinación de ISR, así como el impacto de la Ley de ISR en la misma y en su caso, proponer un método para disminuir el impacto de ISR.

La realización de la investigación surge por una necesidad académica, de hacer una aportación al conocimiento, pero también por una necesidad social de estudiar y analizar la situación en la que se encuentra un grupo de asalariados, quienes están en gran desventaja respecto de los demás contribuyentes.

Atendiendo a lo que marca la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se tiene la obligación de contribuir al gasto público, pero de una manera proporcional y equitativa, considero que existe un grupo de asalariados cautivos que están pagando un impuesto sobre la renta alto que disminuye su capacidad económica, siendo que otros contribuyentes reciben estímulos y beneficios fiscales que disminuyen el ISR de deben pagar.

Actualmente, existen estadísticas que reflejan que los impuestos recaudados por concepto de salarios casi igualan a los recaudados de grandes empresarios, lo cual indica que gran parte de las contribuciones para el gasto público proviene de los asalariados. Esta situación provoca gran desaliento en este sector de la población ya que si recibe mayor ingreso por parte de su patrón, éste se verá disminuido por un aumento en el ISR que se le retendrá y el trabajador se siente agredido por parte del gobierno que no hace ninguna aportación para apoyar y estimular al trabajador, para que éste pueda, sin dejar de contribuir al gasto público con el pago de su impuesto, mejorar su situación económica.

El presente estudio tiene como sustento metodológico el método científico toda vez que se ha planteado un problema, sus límites, objetivos, justificación e hipótesis.

En el nivel doctrinario, el trabajo se basa en la Teoría de Sistemas ya que se considera el Idealismo para el estudio de conceptos, el Positivismo para el estudio de la realidad y el Historicismo para el estudio de las reformas fiscales.

En el nivel tipológico, el trabajo es descriptivo y explicativo; es transversal en virtud de analizar una vez la evolución del tema; es retrospectivo dado el estudio de la evolución pasada reciente, circunspectivo por su análisis del presente y prospectivo en la medida que propone una nueva forma de disminuir el impacto de ISR de asalariados; es teórico y práctico; es deductivo en atención a revisar de los aspectos generales a los particulares; es cualitativo por su análisis de la

naturaleza de los elementos de estudio y cuantitativo por la determinación de cantidades en los elementos de estudio.

En el nivel técnico, se utilizan fichas bibliográficas, electrónicas y ejercicios prácticos de cálculo de ISR.

La estructura del trabajo se compone de cinco capítulos: 1. Antecedentes históricos, 2. Conceptos y aspectos a considerar referentes al régimen fiscal de salarios, 3. Conceptos de pago y prestaciones, 4. Impuesto Sobre la Renta y 5. Otros aspectos fiscales relacionados con salarios.



CAPÍTULO 1. ANTECEDENTES HISTÓRICOS

1.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS DEL SALARIO

El trabajo se conoce desde principios de la humanidad, pues nuestros ancestros trabajaban cazando animales y recolectando frutos para subsistir. Así también los salarios son tan antiguos como el trabajo, sólo que antes el pago se hacía en especie. Quienes habían participado en la caza de animales, procedían al reparto de los mismos, lo que se puede considerar como los primeros indicios del pago de sueldo o salario.

EDAD ANTIGUA

La información más remota que se tiene de los salarios es la de los trabajadores agrícolas de Eschuna, Mesopotamia, a principios del segundo milenio A.C., los cuales se pagaban de la siguiente manera: “Asignaban una unidad de trigo como forma de pago por jornal, entendiéndose este último como la paga o salario que ganaba un trabajador por cada día de labor. La cantidad de alimentos asignada era entregada ya sea en forma de ración diaria, o bien, como provisión al principio del periodo de trabajo, tiempo en el cual el trabajador debía preocuparse de conservarla. A la cantidad de alimentos antes mencionada se le llamaba sila y era equivalente a un poco menos de un litro de cebada tostada con un poco de aceite y una especie de jarabe.

Las mismas leyes de Eschuna fijaban en :

20 silas diarias de salario de un segador,

1 sila diaria el salario de los esclavos, y

2 silas diarias el salario de los trabajadores libres.”¹

Se otorgaba un pago diferente a los trabajadores especializados, así como a los trabajadores libres quienes recibían el doble que los esclavos, pues se consideraba que los esclavos vivían en la casa del amo, quien les otorgaba alimento y éste era parte de su ingreso.

EDAD MEDIA

En la época de la Edad Media hubo una diversidad de instituciones y reglamentos para la determinación de los salarios. Los monarcas alteraban el valor de las monedas, cambiando por consiguiente el valor nominal y real del salario. También existieron gran cantidad de ordenanzas que fijaban los salarios.

¹ Varela Juárez Ricardo A., Administración de la compensación. Sueldos, salarios y prestaciones, p. 3

A partir del año 1350, la población disminuyó por la peste y se abandonaron los campos, así inició una etapa de barbarie.

EPOCA MODERNA. La Revolución Industrial.

En el siglo XVII se observó una rápida expansión del comercio, por lo que los capitalistas comenzaron a buscar la forma de aumentar la producción de mercancías, y al mismo tiempo reducir costos para obtener mayores ganancias.

Para aumentar la producción, se dividió el trabajo, haciendo que los obreros se especializaran cada vez más, sólo que esto llevó a la necesidad de contar con mayor número de operarios, y por lo tanto de pagar más salarios. Ante este problema, surge la idea de sustituir a los obreros con máquinas que realizaban operaciones sencillas y de una manera mucho más rápida, además de reducir el pago de salarios.

“La aplicación de las máquinas a la producción industrial, que se inició a fines del siglo XVII en Inglaterra y se intensificó durante los siglos XVIII y XIX, provocó una tremenda transformación técnica y económica, a la que se llamó Revolución Industrial.”²

Esta época tuvo repercusiones muy importantes en la historia del mundo debido a la introducción de las máquinas. Primero, al desplazar la máquina al hombre se originó el problema del desempleo, al haber exceso de oferta de trabajo, los salarios disminuyeron.

Las relaciones se deshumanizaron, el obrero se especializó, pero se esclavizó por la máquina. Los obreros debían vivir cerca de los lugares de producción, muchas veces vivían en condiciones poco higiénicas.

Lo más importante era la producción, no la situación del obrero. Había leyes a favor de la producción, no del obrero.

Es en el siglo XIX, cuando surgen las primeras organizaciones de obreros, primero como una necesidad de rebelarse contra las máquinas y después, para constituir sindicatos más sólidos para defender sus derechos.

Como consecuencia del desarrollo del capitalismo, surgieron nuevas ideas, como la proclamación de las libertades o derechos del hombre, por Lafayette, cuyos principios son la base fundamental de muchas Constituciones en el mundo y son los siguientes:

² Ibídem, p.7

- Igualdad ante la justicia
- Igualdad de todos ante la ley
- Soberanía del pueblo
- Igualdad de impuestos
- Igualdad en la repartición de las herencias
- Libertad de expresión y de prensa
- Libertad de trabajo
- Libertad de cultos
- Derecho de resistencia ante la opresión
- Soberanía nacional

1.2 EL SALARIO EN MÉXICO

ÉPOCA PRECORTESIANA

El pueblo azteca tiene su origen en el año de 1325. Los aztecas estaban agrupados en comunidades llamadas calpulli (barrios), porciones de tierra o parcelas. La mayoría de los miembros del calpulli eran familiares y todos se dedicaban a la misma actividad.

El salario que recibían era en especie y representaba la parte del trabajo realizado en la comunidad. Al jefe de familia se le daba vestido, comida y una porción de tierra para cultivar, no existía un salario específico por actividad.

El trueque jugaba un papel importante, ya que de ello dependía el comercio.

ÉPOCA COLONIAL

En el año de 1549, se ordenó el pago a destajo, y no por jornal, a los indios ocupados en la previsión de bastimentos de las minas. Dicho pago sería aquel con el que se pudieran mantener cómodamente y además ahorrar. Tal vez, este fue el inicio del concepto de salario mínimo.

Las condiciones de trabajo que prevalecían en Nueva España eran precarias, además había maltrato a los indios y esclavitud.

Se ordenaba pagar en moneda, directamente al trabajador, sin embargo, existía la tienda de raya, donde los peones en lugar de dinero, recibían artículos a precios muy elevados, por lo cual el trabajador siempre estaba endeudado con el patrón.

LA INDEPENDENCIA Y LA REFORMA

En la época de la Independencia y la Reforma siguió existiendo la diferencia de salarios entre peones y jornaleros con respecto a aquellos que tenían alguna capacitación u oficio.

LA REVOLUCIÓN

A fines del siglo XIX, la actividad industrial se incrementó por fábricas textiles que implantaban el sistema de tiendas de raya. Aunque había malos salarios y jornadas muy largas, eran muchos los trabajadores que acudían a las fábricas.

“Se calcula que los salarios en México hacia el año de 1900, aproximadamente eran equivalentes a los que se pagaban en la mayoría de los países europeos. El dinero mexicano se basaba en el patrón plata.”³

La disposición más importante, desde el punto de vista social y económico, sobre el salario mínimo, fue la Ley de Trabajo del estado de Yucatán (1915), que en sus artículos 84 y 85 decía:

“Art. 84 El criterio para fijar el salario mínimo deberá ser lo que necesita un individuo de capacidad productiva media para vivir con su familia y tener ciertas comodidades en alimentación y vestido.

Art.85 Se deberá tener presente que no se trata del salario para sostener la situación actual, sino del que se necesita para colocarse en condición mejor de la que hasta ahora se ha vivido”.

De esta manera, se consideraba al salario mínimo como un elemento importante en la redistribución del ingreso.

Los años anteriores a 1905 (cuando México adoptó el patrón oro) hubo inflación, la cual absorbió la mayor parte de los aumentos de salarios; éstos no eran uniformes, variaban según la región, la fábrica, la edad y el sexo.

Una de las demandas de los trabajadores del siglo XX fue un pago extra por las jornadas nocturnas, pues esto no existía durante la época del Porfiriato.

Los salarios bajos disminuían aún más, cuando los trabajadores recibían parte de su pago en vales, los cuales sólo eran aceptados en la tienda de la compañía, donde los precios eran más altos que en cualquier otro lugar.

³ Ibídem, p. 11

Los trabajadores se podían clasificar en jornaleros, cuyo pago era a destajo y el jornal se calculaba cada día; y en empleados, que eran trabajadores asalariados, cuyo pago era por mes, por lo general eran capataces o especialistas extranjeros.

ÉPOCA ACTUAL

En los últimos años, los países de América Latina han sufrido transformaciones importantes, con la consolidación de instituciones y la modificación de sistemas que regulan la vida actual.

“La legislación laboral estableció la obligación del Estado de crear una institución que determine el salario mínimo, pero no fue sino hasta 1934 cuando en México el presidente de la República, Abelardo Rodríguez, fundó la Comisión Nacional del Salario Mínimo.”⁴

En los años sesenta, cuando se hablaba del “Milagro Mexicano”, las empresas aumentaban el sueldo a sus empleados cada dos años, para esto se basaban en el desempeño y los méritos. Había problemas sociales y huelgas por parte del sector obrero.

A inicios de los años setenta, los problemas seguían creciendo. En la legislación laboral se adicionó la obligación de los patrones de revisar cada año los sueldos de sus trabajadores y cada dos años las prestaciones y las condiciones generales de trabajo. Se dejó de aumentar sueldos con base al desempeño, pues se empezó a reconocer el costo de la vida. Así que, el gobierno obligó a incrementar los sueldos de todos los trabajadores.

En los inicios de los años ochenta, se dijo que nuestro país era rico, debido a los descubrimientos de yacimientos de petróleo y al precio internacional de éste. Esto impulsó a muchas empresas a implementar proyectos de expansión, a contratar al personal que requerían y a ofrecer sueldos por arriba de lo que ofrecía el 75% del mercado, así como mejores prestaciones. Sin embargo, la competencia registró un desenfreno y México volvió a su realidad. La inflación se vinculó con los sueldos.

Al inicio de la década de los noventa, la economía enfrentó cambios difíciles con la entrada en vigor del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, la globalización, el surgimiento de la Unión Europea, ya que esto obligó a las empresas a buscar mayor productividad y calidad en sus productos. La mayoría de las empresas incluían en sus contratos colectivos de trabajo una cláusula de incentivos o bonos por productividad.

⁴ Ibídem, p.13

En los inicios del nuevo milenio se han implementado nuevos sistemas de compensación.

1.3 ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LAS PRESTACIONES

Desde la década de 1920, se reconoció la importancia de otorgar prestaciones a los empleados para ayudarles a tener un mejor nivel de vida.

Algunos empresarios sentían la obligación de ayudar a sus empleados, ya que consideraban que por su bajo nivel educativo y económico, no eran capaces de satisfacer sus necesidades. El gobierno promovía esta actitud.

Los sindicatos, con el fin de atraer a más trabajadores, comenzaron a presionar para revisar los contratos colectivos de trabajo y obtener prestaciones adicionales a la ley para sus integrantes.

En las empresas donde no había sindicato, se otorgaban prestaciones para propiciar condiciones favorables para los empleados y así evitar que éstos tuvieran la idea de formar un sindicato. Así pues, los trabajadores comenzaron a recibir prestaciones tanto por iniciativa de los empresarios, por iniciativa de los sindicatos o por ambas.

Fue a finales de la segunda década del siglo pasado cuando se establecieron prestaciones adicionales al sueldo, como vacaciones pagadas y prima vacacional.

La competencia entre los empresarios por tener a los trabajadores más competentes, influyó en el otorgamiento de prestaciones, esta situación se dio después de la Segunda Guerra Mundial, lo que se conoció como “el milagro mexicano”.

1.4 ORIGEN DE LOS IMPUESTOS

Los impuestos son el reflejo de la política que un país adopta, y el pago de los mismos depende del tipo de gobierno. “La historia de los impuestos es la historia de los gobiernos.”⁵

⁵ Pasos Luis, Los límites de los impuestos uso y abuso del poder, p. 43

Cuando una sociedad empieza a crecer, resulta necesaria la división del trabajo, es así como un grupo de personas se convierten en encargados del poder, la justicia y el orden. Estas funciones son su actividad principal, dejan a un lado la producción de bienes y servicios para la satisfacción de sus necesidades y es ahí donde se plantea el fenómeno de los impuestos.

El uso de las palabras impuesto y tributo tenían la característica de extraer riqueza mediante la fuerza y la violencia a los individuos. Por tal razón, a partir de la Revolución Francesa se cambió el término de tributo por contribución con el fin de dar idea de que se trataba de una aportación voluntaria al gobierno.

Mientras que el gobierno de un Estado proporcione un ambiente de orden, seguridad y justicia para la sociedad, se justifica su existencia.

Sin embargo, desde las civilizaciones más antiguas, quienes tienen el poder generalmente no lo han usado para mantener orden, paz y seguridad, sino para enriquecerse a costa de los demás.

Egipto es un ejemplo de centralización del poder y beneficios para una minoría. La mayoría de los gobiernos antiguos basaron su grandeza en menor medida en su riqueza personal, y en mayor medida en tributos sobre los pueblos vencidos y los impuestos de la sociedad a la minoría gobernante.

En la civilización griega, en un principio, se consideraba una ofensa el pago de impuestos.

Los gobernantes vivían de su patrimonio privado y de las liturgias, éstas eran contribuciones voluntarias que los ciudadanos hacían al gobierno.

En la mente de los griegos no se concebía la idea de pagar un impuesto en contra de su voluntad.

Los impuestos que aceptaron algunos indirectos como aduanales, de mercado y judiciales. Después surgieron los impuestos personales, como resultado de conflictos bélicos causados por algunos gobernantes para satisfacer su ego y aumentar su poder.

En la civilización romana, en un principio, los impuestos directos se consideraban humillantes e indignos, por lo que sólo en caso de emergencia se acudía a ellos.

Sin embargo, el aparato estatal fue aumentando y se hicieron necesarios más impuestos. Se contempló el equivalente a todos los impuestos modernos.

El aparato estatal creció demasiado, el gobierno deja de ser protector y se convierte en explotador de sus súbditos, este hecho ocurrió también en Egipto y en Grecia, dando lugar a la destrucción de tales civilizaciones.

“Al desintegrarse el imperio romano surge lo que históricamente se conoce como Edad Media y se extiende del siglo V al XV.”⁶

Las relaciones económicas se dan a través de los feudos. Se establecen impuestos en dinero, especie y servicios.

Los gastos excesivos de las grandes monarquías, tanto en Inglaterra como en Francia y España provocaron el aumento de impuestos y con ello, conflictos sociales.

Una de las causas de la Revolución Francesa fue las tasas impositivas altas.

A través de la historia se ha visto como muchos pueblos, como el azteca en México, vivían de los impuestos que obtenían de los pueblos que conquistaban. En la mayor parte de las sociedades los impuestos se han implementado por la fuerza de los gobiernos y no por voluntad de quienes los pagan.

Los límites de los impuestos están ligados al valor y al papel del gobierno en la sociedad.

Así pues, los antecedentes históricos más remotos de los sistemas impositivos actuales se encuentran en las prestaciones que exigían los señores feudales en la Edad Media, y que en cierta forma existen en el mundo contemporáneo, con las debidas modificaciones determinadas por el progreso de la ciencia de las finanzas y las necesidades económicas de los Estados.

1.5 LOS IMPUESTOS EN MÉXICO

La alcabala es una de las figuras fiscales más antiguas e importantes del régimen español. Tiene su origen en el año de 1342, con la concesión realizada por las cortes de Burgos a favor de Alfonso XI.

⁶ *Ibíd*em, p.56

En América, el virrey de la Nueva España, Martín Enríquez de Almanza, promulgó un mandato el 17 de octubre de 1574, por el cual se ordenaba el cobro de alcabala a partir del 1 de enero de 1575. Esto, derivado de una carta expedida por Felipe II en 1568, en la que ordenó el cobro de dicha alcabala en sus dominios de las Indias.

“La alcabala era una renta real que se cobraba sobre el valor de todas las cosas: muebles, inmuebles y semovientes, que se vendían o permutaban.”⁷

Esto es, la alcabala se pagaba por cualquier venta o trueque, independientemente de su objeto, y no sólo se pagaba de primera venta, sino de todas las demás que se hicieran.

Se estableció que todo género de personas debía pagar la alcabala, sin embargo hubo excepciones, la más importante constituida por los indios.

Otra excepción para el pago de alcabala fue la Iglesia (conventos y eclesiásticos).

El cobro de la alcabala se determinaba de la siguiente manera: se aplicaba un porcentaje variable sobre el valor mercantil del bien gravado.

Cabe señalar que dichos cálculos los realizaba el recaudador y las normas eran bastante explícitas.

Este procedimiento se aplicaba en el momento de introducirse la mercancía. De ahí que se le nombró sistema de Entradas.

Existían tres sistemas de cobro de alcabalas: Entradas, Relaciones juradas e Iguales.

1.6 EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

“El impuesto sobre la renta, cuya aparición se hace datar de 1789 cuando ya en Inglaterra, en plena Edad Media, se exigía un quinto, un sexto o un décimo de los productos de la tierra o de la renta de los capitales o de los productos de las industrias incipientes.”⁸

⁷ Garavaglia Juan Carlos y Grosso Juan Carlos, Las alcabalas novohispanas, p.2

⁸ Flores Zavala Ernesto, Elementos de finanzas públicas mexicanas, p. 27

El impuesto sobre la renta se estableció en Inglaterra, el origen de este impuesto se debió a que los impuestos ingleses eran insuficientes para cubrir los gastos por las guerras napoleónicas. Los impuestos ingleses consistían en: derechos aduanales, gravámenes sobre té, sal, sucesiones y el land-tax.

En México, la Ley del Impuesto sobre la Renta ha presentado dos tendencias:

- A) Cедular
- B) Global

La etapa de la tendencia cедular abarca del 20 de julio de 1921 al 31 de diciembre de 1964. Las leyes cедulares gravan al contribuyente no como objeto del ingreso, sino por la actividad (medida en ingreso).

Las Leyes del Impuesto sobre la Renta son las siguientes:

1. Ley de 20 de julio de 1921, que estableció el llamado "Impuesto Centenario".
2. Ley de 21 de febrero de 1924, llamada "Ley para la Recaudación de los Impuestos establecidos en la Ley de Ingresos Vigentes sobre Sueldos, Salarios, Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Sociedades y Empresas".- Su Reglamento de 21 de febrero de 1924.
3. Ley del Impuesto sobre la Renta de 18 de marzo de 1925 y sus reglamentos de 28 de abril de 1925 y 18 de febrero de 1935.
4. Ley del Impuesto Extraordinario sobre Ingresos, de 31 de julio de 1931.- Su Reglamento de 31 de julio de 1931.
5. Ley del Impuesto sobre Ausentismo, de 14 de febrero de 1934. Su Reglamento de 9 de septiembre de 1936.
6. Ley del Impuesto sobre Exportación de Capitales, de 29 de agosto de 1946. Su Reglamento de 9 de septiembre de 1936.
7. Ley del Impuesto sobre la Renta sobre el Superprovecho, de 27 de diciembre de 1939.
8. Ley del Impuesto sobre la Renta, de 31 de diciembre de 1941 y su Reglamento de 29 de diciembre de 1941.
9. Ley del Impuesto sobre Utilidades Excedentes, de 29 de diciembre de 1948. Reglamento del artículo segundo de esa Ley, de 20 de abril de 1949.
10. Ley del Impuesto sobre la Renta de 31 de diciembre de 1953 y su Reglamento de 30 de enero de 1954. Reglamento relativo a la tasa complementaria sobre ingresos acumulados de 30 de mayo de 1952.
11. Ley del Impuesto sobre la Renta, de 30 de diciembre de 1964. Sin reglamento.

El 1 de enero de 1965, entró en vigor una nueva ley que transformó esencialmente la estructura del Impuesto sobre la Renta.

El Impuesto sobre la Renta fue cédular hasta el 31 de diciembre de 1964, es decir se clasificaba a los contribuyentes en diferentes cédulas según el origen de su renta.

Estructura cédular de la Ley del Impuesto sobre la Renta:

Primera: Comercio.

Segunda: Industria.

Tercera: Agricultura, ganadería y pesca.

Cuarta: Remuneración del trabajo personal.

Quinta: Honorarios de profesionistas, técnicos, artesanos y artistas.

Sexta: Imposición de capitales.

Séptima: Ganancias distribuibles.

Octava: Arrendamiento, subarrendamiento y regalías entre particulares.

Novena: Enajenación de concesiones y regalías relacionadas con éstas.

La Ley del Impuesto sobre la Renta contenía además de las nueve cédulas, tres tasas complementarias que se aplicaban: sobre utilidades excedentes, sobre ingresos acumulados y sobre percepciones por concepto de remuneraciones al trabajo personal, esta última llamada tasa complementaria del 1%.

La Ley del Impuesto sobre la Renta que entró en vigor el 1 de enero de 1965 contenía 89 artículos divididos en cuatro títulos:

Primero: Disposiciones preliminares.

Segundo: Ingreso global de las empresas.

Tercero: Ingreso de las personas físicas.

Cuarto: Ingreso de las asociaciones y sociedades civiles.

El título tercero se divide en tres capítulos: impuesto al producto del trabajo, impuesto sobre productos o rendimientos del capital e impuesto al ingreso global de las personas físicas.

En el título tercero, el capítulo correspondiente al Impuesto sobre productos del trabajo señala los ingresos percibidos como remuneración del trabajo personal como objeto del impuesto.

“Son sujetos del impuesto los que perciban ingresos por la prestación de su trabajo personal en virtud de un contrato de trabajo o de nombramiento, o los derivados del ejercicio libre de una

profesión, arte, oficio o actividad técnica, deportiva o cultural, los agentes de instituciones de crédito, seguros y fianzas, o la explotación de una parte aduanal.”⁹

En la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1965 se señala, respecto al Impuesto sobre Producto del trabajo, lo siguiente:

1. Quienes perciben sueldos, no podrán hacer deducciones.
2. Quienes perciben sueldos y honorarios, deberán acumularlos y hacer las deducciones correspondientes.
3. Quienes perciben sueldos de una sola persona, harán enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales.

Respecto al impuesto sobre la renta de las personas físicas, se consideró que la tarifa que grava los ingresos de quienes tienen mayor capacidad económica, debería ser aumentada, con el fin de que contribuyan en mayor medida al gasto público.

Como se ha visto, en México se creó una ley de renta global hasta 1965. A partir de este año se empezó a agregar títulos, artículos a la Ley del Impuesto sobre la Renta. Y hasta el año 1981, se reestructuró por completo, dando lugar a una nueva ley.

Las reformas importantes tendientes a lograr una ley global han sido las siguientes:

1. Año 1965: Se creó una ley totalmente nueva, dejando atrás la ley cedular. Esta ley es semi-cedular, pues manejaba dos cédulas correspondientes a actos civiles y actos mercantiles.
2. Año 1979: Se implementó la acumulación de ingresos provenientes de actividades empresariales y civiles de las personas físicas.
3. Año 1981: Se implementó una nueva estructura, creando los siguientes sujetos:
 - Residentes en el país: Personas físicas y Sociedades mercantiles.
 - Residentes en el extranjero: Personas físicas y morales.

Con este cambio se establecieron tres cédulas: 1) Sociedades mercantiles residentes en México, 2) Personas físicas residentes en México y 3) Personas físicas y morales residentes en el extranjero.

⁹ Ibídem, p.419

CAPÍTULO 2. CONCEPTOS Y ASPECTOS A CONSIDERAR REFERENTES AL RÉGIMEN FISCAL DE SALARIOS

2.1 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

La Ley del Impuesto sobre la Renta es una ley reglamentaria del artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. En dicho artículo se señala como obligación de los mexicanos: contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Estado y Municipio en que residan de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Así, como ley emanada del Poder Legislativo, la Ley del Impuesto sobre la Renta tiene como objetivo el hacer contribuir a las personas físicas y morales.

En México, la Ley del ISR, representa la columna vertebral del sistema tributario.

La ley es resultado de la evolución político y social del país y también es producto de la subjetividad humana, ya que los legisladores establecen la ley según el contexto de tiempo y espacio en que se desarrollen. Esto da lugar a errores, aciertos y limitaciones, tanto de quienes aplican la ley como del país en el que se desarrolla tal sistema impositivo.

La Ley del ISR debe atender a las necesidades económicas del tiempo en que se aplica y debe ser estructurada de una forma clara.

En México, la Ley del ISR es compleja, su estructura y su terminología son de difícil comprensión. Además, no se tiene una conciencia fiscal, lo cual lleva a que se presenten situaciones de defraudación de impuestos. Existe una situación desmotivante, ya que la ley considera estímulos fiscales y exenciones para ciertos contribuyentes, lo cual desalienta a quienes tienen que pagar el impuesto sin recibir ninguno de estos beneficios, pues consideran que la ley es injusta.

Al implementar una Ley de ISR se deben analizar tres factores, según Eduardo Johnson:

1. Ingreso para el Estado.
2. Justicia fiscal.
3. Efectos en el crecimiento y desarrollo del país.

INGRESO PARA EL ESTADO. El legislador, al implementar un impuesto, debe asignar la importancia que tendrá desde el punto de vista recaudatorio, puede ser el principal o bien, servir de apoyo a otros impuestos.

Algunos teóricos sugieren que los impuestos principales sean los que gravan el gasto y el ahorro, en México se ha considerado como principal el impuesto sobre la renta.

JUSTICIA FISCAL. Por justicia fiscal se entiende, “la distribución de los impuestos de acuerdo con el sistema jurídico vigente entre las personas llamadas a pagarlos, por medio de su respectiva capacidad contributiva, la cual está constituida por: la renta neta, exención de un mínimo de subsistencia, discriminación de ciertos ingresos, atención a las circunstancias personales del contribuyente y cierto grado de progresión.”¹⁰

El impuesto sobre la renta busca la justicia fiscal, ya que se aplica mediante tarifas progresivas a ingresos acumulables, sin embargo en la realidad esto se dificulta debido al problema de definir el ingreso a gravar y a la situación económica del país.

EFFECTOS EN EL CRECIMIENTO Y DESARROLLO DEL PAIS. La Ley del ISR tiene una función muy importante en la economía del país, ya que a través de ella, se incentiva a ciertos sectores económicos otorgándoles beneficios para que puedan participar de una manera más activa.

La estructura de la Ley del ISR que se busca, es aquella que tienda a proporcionar una mayor justicia fiscal. Para lograr esto se tendrán que considerar varios aspectos como la transparencia fiscal, gravar sólo a las personas físicas, no a las morales, ya que finalmente éstas son el medio para que las personas físicas obtengan ingreso, y gravar todos los ingresos, independientemente de la actividad que los genere; es decir se buscará una ley global.

La Ley del ISR está dividida en siete títulos. Para aplicar las reglas correspondientes a la determinación del impuesto a cargo de los contribuyentes, se debe atender a lo siguiente:

- Residentes en México
- Residentes en el extranjero con establecimiento en el país
- Residentes en el extranjero

¹⁰ Johnson Okhuysen Eduardo A., Impuesto sobre la renta de las personas físicas, p. 26

El título IV corresponde a las personas físicas, y en el capítulo I encontramos los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado.

2.1.1 SUJETO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

El sujeto del impuesto es aquella persona física o moral que la ley señala como obligada a pagar el impuesto sobre la renta.

Cabe señalar que la ley sólo grava a personas físicas o morales, pero que debemos tener en cuenta que existen entes económicos que también son sujetos como la sociedad conyugal, el fideicomiso y la asociación en participación.

2.1.2 OBJETO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

“El objeto del impuesto es lo que la ley pretende gravar, es el supuesto jurídico que da nacimiento a la obligación del pago del impuesto.”¹¹

El objeto del impuesto puede variar, ya que depende de lo que se quiera gravar mediante la ley. En México, el principal cambio que se ha dado es el que se refiere la fuente del ingreso, ya que anteriormente se señalaba como objeto del impuesto dicha fuente y ahora se señalan todos los ingresos, independientemente de la fuente.

2.1.3 BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

“La base gravable será aquella estructura jurídica sobre la cual recae el impuesto, es la forma de valorar el objeto del ISR.”¹²

Se pueden plantear diversas bases gravables según tipo de sujeto o fuente de ingreso. En México, la Ley del ISR, en su artículo 177 determina una base global que se compone de la suma de diversas bases gravables.

¹¹ Ibídem, p.60

¹² Ibídem, p.62

Los ingresos que no se acumulan son aquellos que la ley considera como exentos y por los que ya se haya hecho un pago definitivo de ISR.

2.1.4 TARIFA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

“Por tarifa entendemos el porcentaje que se aplicará a la base gravable para obtener el impuesto a pagar.”¹³

Las personas físicas suman todos sus ingresos, sin considerar exentos y aquellos por los que ya se pagó impuesto definitivo, efectúan deducciones autorizadas y al resultado aplican la tarifa anual del artículo 177 de la Ley del ISR, así se obtiene el impuesto anual.

La inflación afecta a cualquier sistema tributario, por lo tanto es un factor a considerar en las tarifas del ISR, ya que éstas son progresivas, entre mayor sea el ingreso, mayor será la tasa que se aplicará. Si las tarifas no se modifican, habrá un incremento porcentual en el pago del ISR debido a la inflación. Esto es, el legislador debe modificar las tarifas del ISR considerando el índice de inflación, generalmente estos cambios se han efectuado sólo para salarios bajos, dejando sin ajustar salarios medios.

2.2 CONTRIBUCIÓN

Una contribución es el ingreso que la Federación, los Estados y Municipios obtienen de los contribuyentes, de manera proporcional y equitativa y de conformidad con las leyes tributarias.

La causación de las contribuciones y el plazo para el pago de las mismas, las determinan las leyes tributarias vigentes.

“Por Hacienda Pública debemos entender el conjunto de bienes que una entidad pública (federación, estados, municipios), posee en un momento dado para la realización de sus atribuciones, así como de las deudas que son a su cargo por el mismo motivo.”¹⁴

¹³ Ibídem, p.67

¹⁴ Flores, op. Cit., p. 20

Y “recibe el nombre de fisco, el Estado considerado como titular de la Hacienda Pública y por lo mismo con derecho para exigir el cumplimiento de las prestaciones existentes a su favor y con obligación de cubrir las que resulten a su cargo. La palabra fisco viene del latín fiscus; designaba el tesoro o patrimonio de los emperadores para diferenciarlo del erario que era el tesoro público o caudales destinados a las obligaciones del Estado.”¹⁵

Al definir derecho fiscal, Adolfo Arrijo Vizcaíno, dice que la palabra fiscum, en latín significa bolsa o cesto. En la antigua Roma, el pater familias llevaba un especie de libro diario con las cuentas de la familia, cada año llegaba al domicilio un recaudador, revisaba el libro, y se cubría la contribución inmediatamente, depositando el dinero en la ranura que para tales efectos tenía la bolsa o cesto (fiscum) del recaudador, esa bolsa la llevaba adherida al brazo y herméticamente cerrada. Con el transcurso del tiempo decían ahí viene el fiscum.

2.3 CONTIBUYENTES

2.3.1 PERSONAS FÍSICAS

Persona física es el ser humano, el cual tiene varios atributos como capacidad, estado civil, patrimonio, nombre, domicilio, nacionalidad.

Para que nazca una obligación fiscal es indispensable la capacidad de goce, la aptitud para ser sujeto de derechos y obligaciones, la cual se puede extinguir sólo con la muerte.

Mientras que la capacidad de goce se refiere a ser titular de derechos y obligaciones, la capacidad de ejercicio se refiere a ejercer derechos y contraer obligaciones de forma personal y comparecer a juicio por propio derecho.

2.3.2 PERSONAS MORALES

Persona moral es una entidad con capacidad de tener derechos y obligaciones, formada para realizar ciertos fines.

¹⁵ Ibídem.

Según el Código Civil Federal, en su artículo 25 son personas morales:

- I. La nación, los estados y los municipios;
- II. Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley;
- III. Las sociedades civiles o mercantiles;
- IV. Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal;
- V. Las sociedades cooperativas y mutualistas, y
- VI. Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquiera otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidas por la ley.
- VII. Las personas morales extranjeras de naturaleza privada, en los términos del artículo 2736.

Básicamente se requieren dos aspectos para que exista una persona moral, el primero es que ésta sea un ente independiente de los individuos que la forman, y el segundo es que los derechos y obligaciones patrimoniales sean también distintos de aquellas que ejercen cada uno de los individuos que la constituyen.

2.4 SALARIO

El artículo 82 de la Ley Federal del Trabajo señala que salario es la retribución que debe pagar el patrón al trabajador por su trabajo.

El salario es lo más importante en una relación de trabajo. El salario es la cantidad de dinero que se le paga al trabajador por su esfuerzo manual, intelectual o de ambos tipos.

“Salario es la retribución que debe pagar el patrón al trabajador por su trabajo y este último se puede fijar por unidad de tiempo, unidad de obra, comisión, a precio alzado o de cualquier otro tipo. Así también se nos indica que el salario se integra con los pagos hechos en efectivo, por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie, cualquier otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo.”¹⁶

¹⁶ Reyes Mora Oswaldo Guillermo, Manual práctico laboral fiscal sueldos y salarios, p.21 y 22

Para Engels, un salario justo es aquel que proporciona al obrero los medios necesarios para conservar su capacidad de trabajo y para propagar su especie. Los medios necesarios los determina el nivel de vida, dentro de la situación propia del obrero y la de su país.

Según Marx, el salario es la cantidad de dinero que el capitalista paga por un determinado tiempo de trabajo o por la ejecución de una tarea determinada.

Por lo tanto, se puede decir que el capitalista les compra a los obreros su trabajo. Sin embargo, más que trabajo se trata de la fuerza de trabajo de los obreros quienes la venden al capitalista por dinero. El capitalista compra la fuerza de trabajo para consumirla durante un determinado tiempo.

Se puede hablar de un intercambio de mercancías, por un lado, la fuerza de trabajo por parte de los obreros y por otro, el dinero de los capitalistas. Este intercambio considera determinado dinero por determinado número de horas de uso de la fuerza de trabajo.

El salario es entonces, el precio de la fuerza de trabajo, o precio del trabajo, como suele llamarse.

La Organización Internacional del Trabajo reconoce tres clases de salario: salarios nominales, salarios reales y costo de mano de obra.

“El salario nominal es el dinero que se recibe por el trabajo y el salario real es su capacidad de compra”.¹⁷ El costo de mano de obra es el total de los salarios, los pagos relacionados al empleo de trabajadores y los bienes y servicios que el patrón otorga.

Cuando se da un mayor salario, habrá un mayor nivel de consumo y un mejor nivel de vida.

Otra forma de llamar al salario es “compensación”. También conocida como sueldo, jornal o incentivo financiero.

La compensación es un acto que siempre se ha ligado a la existencia del ser humano. Para un empresario, la compensación representa un costo, en cambio para el empleado, representa el conocimiento o retribución al esfuerzo o inversión a su formación, además es la fuente principal de ingreso.

¹⁷ Morales Arrieta Juan Antonio y Velandia Herrera Néstor Fernando, Salarios. Estrategia y sistema salarial o de compensaciones, p. 5

El concepto de salario vital reconoce que a los empleados se les debe pagar un salario que otorgue una condición decorosa de vida, que cubra sus necesidades con una familia de número promedio de integrantes.

Sin embargo, resulta complicado generalizar este concepto, ya que el número promedio de integrantes de una familia, así como la definición de condición decorosa, varía según el nivel económico de cada país. Además no existe un método perfecto para realizar el cálculo de este salario.

En la Ley Federal del Trabajo de 1931 se señalaba como característica del salario, para poder fijar su importe, se deberá tener en cuenta cantidad y calidad de trabajo, considerando que a trabajo igual debe corresponder salario igual, incluyendo en éste tanto cuotas diarias, como gratificaciones, percepciones, habitación y cualquier otra cantidad entregada al trabajador, independientemente de su edad, sexo o nacionalidad.

Existe una regla que dice que el salario debe compensar el esfuerzo realizado por el trabajador durante un periodo de tiempo específico, éste desde el siglo pasado se ha estimado en ocho horas de labor diaria.

Existen tres clases de salario, según la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

- Ordinario, pagado en función del tiempo de jornada.
- El pagado por el número de horas laboradas, y
- El pagado por obra específica realizada.

Otras clases de salario son:

- Por unidad de obra o a destajo, se paga en función del número y calidad de cada pieza.
- Salario remunerador, se paga en función de las exigencias sociales del trabajador.
- Salario mínimo, cantidad menor por jornada de trabajo.

Los principios generales del salario son:

1. Salario remunerador. El salario nunca podrá ser menor al mínimo fijado por la LFT, a menos que se trate de una jornada reducida.
2. Igualdad de salario. A trabajo igual deberá corresponder salario igual. Entendiendo por trabajo igual en cuanto a puestos, jornadas y condiciones de eficiencia.

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
3. Nulidad de disposiciones contractuales. Salario inferior al mínimo o no remunerador. Salario menor al de otro trabajador con trabajo igual. Plazo mayor de una semana para el pago de quienes realizan trabajo manual. Pago en lugar diferente al laboral. Retención del salario por multa. Renuncia de cualquier derecho del trabajador.
 4. Excepción al principio de igualdad. Se aplica en el caso del servicio prestado en aeronaves de diversas categorías o en diferentes rutas y en trabajadores actores y músicos.

Las prestaciones que se pueden otorgar a los trabajadores deben apegarse a la LFT, deben constar en el contrato de trabajo, reglamento interior de trabajo o en un plan de prestaciones.

Algunas prestaciones pueden ser: "horas extras, prima dominical, prima vacacional, aguinaldo, fondo de ahorro, premio por asistencia, premio por puntualidad, premio por productividad, seguro de vida, plan de retiro, plan de pensiones, servicio de comedor, servicio médico, pago de transporte, ayuda para renta, premio por desempeño, complemento al subsidio por incapacidad, gastos por defunción, pago de cuotas al IMSS, ayuda para gastos de defunción, ayuda por nacimiento, ayuda matrimonial, otorgar el aval la empresa por préstamos concedidos a trabajadores, reparto de utilidades, vacaciones, pago del ISR, INFONAVIT, SAR, pago por días festivos, becas para los trabajadores, becas para los hijos de los trabajadores, automóvil, anteojos, aparatos de rehabilitación, préstamos al personal, permiso con goce de sueldo, descuentos en compras en la empresa, actividades culturales, actividades deportivas, actividades recreativas, previsión social, venta de acciones."¹⁸

El trabajador tiene derecho a recibir prestaciones ya sea de carácter legal, contractual o bien privadas al recibir un beneficio exclusivamente personal.

Las prestaciones legales corresponden a la seguridad social, vivienda, ahorro, aguinaldo, vacaciones y a la participación en las utilidades de las empresas, determinadas en ley.

Las prestaciones contractuales son aquellas que son fijadas, ya sea en contratos individuales o colectivos.

Las prestaciones privadas son aquellas derivadas de un acto voluntario por parte del empleador.

¹⁸ Reyes, op. Cit., p. 34

Los orígenes de las prestaciones legales han sido de índole diversa, por un lado, se consideran conquistas logradas por los trabajadores y por otro lado, circunstancias que la relación laboral ha determinado para el bienestar del trabajador.

La LFT en su artículo 83, reconoce diferentes métodos para la fijación del salario, el más usual es por unidad de tiempo, pero también puede ser por unidad de obra, por comisión, a precio alzado o de cualquier otra manera.

La determinación de la remuneración individual con base en la contribución de utilidades es un proceso complejo, como cada trabajador contribuye en diferente medida a la obtención de utilidades en una empresa, la remuneración que recibe también debe ser distinta. Sin embargo, cuando un trabajador debe recibir su salario, no se conocen los resultados finales de la producción, por lo que la determinación de salarios se hace con base a estimaciones.

Para el trabajador, el salario debe ser justo y equitativo, que recompense su trabajo y además que satisfaga sus necesidades básicas.

Para el patrón, el salario, además de justo y equitativo, debe ser adecuado, es decir debe cuidar que tengan el nivel de los salarios que prevalecen en el mercado.

El salario impacta de manera directa en la motivación para el trabajo.

Para determinar un salario que sea aceptable tanto para el patrón como para el trabajador se deben tomar en cuenta tres elementos:

- Estructura interna de salarios
- Nivel de salarios en el mercado
- Formas alternativas de compensación

A una empresa le interesa, en cuanto a su estructura interna, mantener condiciones de igualdad de salarios para sus trabajadores y también mantener un nivel de salarios semejante al de otras empresas, para poder competir en el mercado de mano de obra. Es importante considerar las diversas formas en las que puede pagarse el trabajo. La remuneración comprende el salario nominal y otros elementos como: prestaciones y servicios, también se pueden considerar elementos intangibles como el "status", la seguridad, la naturaleza del trabajo.

Es necesario que los trabajadores, además de recibir salarios razonables, los reciban con regularidad.

Los trabajadores pueden sufrir abusos por parte de sus patrones, como el pago de salario en una mayor parte en especie y una mínima en efectivo, aunado a que en ocasiones dichas especies son de bajo valor y por lo tanto no compensan el trabajo. Otro abuso que se puede presentar es la deducción que efectúan por errores en el trabajo o desperfectos de herramientas, se deben limitar las cantidades a deducir y más bien el patrón debe implementar mejores mecanismos de control para evitar llegar a tal situación.

Por lo anterior, se originan las normas protectoras del salario y son las siguientes:

- Es irrenunciable el derecho a percibirlo.
- El pago debe ser en forma directa y en moneda de curso legal.
- El pago debe hacerse en el lugar de trabajo, en días y horas laborables.

La LFT señala, en su artículo 106 que la obligación del patrón de pagar el salario no se suspende, salvo en los casos y con los requisitos establecidos en ley.

Así como el artículo 107, que prohíbe la imposición de multas a los trabajadores, cualquiera que sea su causa o concepto.

El pago del salario se efectuará en el lugar donde los trabajadores presten sus servicios (Art. 108).

El pago deberá efectuarse en día laborable, fijado por convenio entre el trabajador y el patrón, durante las horas de trabajo o inmediatamente después de su terminación (Art. 109).

En el artículo 110 se señala que los descuentos en los salarios de los trabajadores están prohibidos.

En México, los sindicatos se han inclinado por mantener el pago del salario por día y por ocho horas de labro, con uno o dos días de descanso a la semana, para cubrir jornadas semanales de cuarenta a cuarenta y ocho horas, así como cubrir las horas de descanso con el importe de uno o dos días de salario ordinario.

Los salarios y por tanto el nivel de calidad de vida de una sociedad, dependen de la productividad de las empresas.

El desempleo es un problema social que afecta el nivel de salarios. En los países con altos índices de desempleo, se permite que las empresas, con tal de disminuir el problema, contraten personal aunque el salario que les paguen sea bajo. Cuando los salarios son muy bajos, los trabajadores viven limitaciones y su productividad disminuye. Esta realidad hace buscar la eliminación de salarios bajos, así como de las empresas que no pueden pagar salarios de nivel general del país en que se encuentren.

El salario no debe ser considerado como un gasto, sino como una inversión.

El clima laboral de una organización se ve afectado por el nivel de salarios de sus trabajadores, por lo que el objetivo fundamental de la inversión salarial es propiciar el mayor rendimiento del personal y su satisfacción, lo cual contribuye en gran medida a mejorar el clima organizacional.

México ha pasado por ciertas épocas en las que los gobiernos, como el del Lic. Miguel de la Madrid, han aplicado políticas salariales para favorecer algunas actividades como la exportación. Así, se ha adoptado una política de contención de salarios reales para contraer la demanda interna, sin embargo, quienes han resultado afectados, son los trabajadores de menor calificación, aquellos con salarios mínimos y medios.

Por lo general, la capitalización combinada con el avance tecnológico, tiende a aumentar la productividad y el nivel de salarios. En México, esto no ha ocurrido, ya que el incremento de productividad tiene una relación contradictoria con la creciente demanda de mano de obra; al aumentar la productividad, se necesitará un menor número de trabajadores para producir determinada cantidad de bienes y servicios. Cuando hay recesión económica, se suspende el proceso de acumulación y se retrae la demanda de trabajo, si además, la población económicamente activa sigue creciendo y los sindicatos no actúan, los salarios reales disminuyen.

Se debe dar prioridad a la retribución del trabajo pues, “los países que han alcanzado mayores niveles de prosperidad y bienestar son aquellos que han dejado crecer el salario real y demás retribuciones al trabajo en relación con el crecimiento de su productividad por hombre ocupado.”¹⁹

2.5 SALARIO MÍNIMO

¹⁹ Martínez Hernández Ifigenia, Algunos efectos de la crisis en la distribución del ingreso en México, p. 45

La LFT, en su artículo 90 define salario mínimo es la cantidad menor que debe recibir en efectivo el trabajador por los servicios prestados en una jornada de trabajo.

El salario mínimo deberá ser suficiente para satisfacer las necesidades normales de un jefe de familia en el orden material, social y cultural, y para proveer a la educación obligatoria de los hijos.

Se considera de utilidad social el establecimiento de instituciones y medidas que protejan la capacidad adquisitiva del salario y faciliten el acceso de los trabajadores a la obtención de satisfactores.

El artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, señala que toda persona tiene derecho al trabajo digno y socialmente útil; al efecto, se promoverán la creación de empleos y la organización social para el trabajo, conforme a la ley.

Y referente a las leyes que regirán entre obreros, jornaleros, empleados domésticos, artesanos y en general, todo contrato de trabajo, la fracción VI, señala que los salarios mínimos que deberán disfrutar los trabajadores serán generales o profesionales. Los primeros regirán en las áreas geográficas que se determinen; los segundos se aplicarán en ramas determinadas de la actividad económica o profesiones, oficios o trabajos especiales.

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

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

Así mismo, la Ley Federal del Trabajo en su capítulo VI, artículos 91 al 97, considera lo siguiente:

Los salarios mínimos podrán ser generales para una o varias áreas geográficas de aplicación, que pueden extenderse a una o más entidades federativas o profesionales, para una rama determinada de la actividad económica o para profesiones, oficios o trabajos especiales, dentro de una o varias áreas geográficas.

Los salarios mínimos generales regirán para todos los trabajadores del área o áreas geográficas de aplicación que se determinen, independientemente de las ramas de la actividad económica, profesiones, oficios o trabajos especiales.

Los salarios mínimos profesionales regirán para todos los trabajadores de las ramas de actividad económica, profesiones, oficios o trabajos especiales que se determinen dentro de una o varias áreas geográficas de aplicación.

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

La Comisión Nacional de los Salarios Mínimos y las Comisiones Consultivas se integrarán en forma tripartita, de acuerdo a lo establecido por el Capítulo II del Título Trece de esta Ley.

La Comisión Nacional determinará la división de la República en áreas geográficas, las que estarán constituidas por uno o más municipios en los que deba regir un mismo salario mínimo general, sin que necesariamente exista continuidad territorial entre dichos municipios.

Los salarios mínimos no podrán ser objeto de compensación, descuento o reducción, salvo en los casos siguientes:

I. Pensiones alimenticias decretadas por la autoridad competente en favor de las personas mencionadas en el artículo 110, fracción V; y

II. Pago de rentas a que se refiere el artículo 151. Este descuento no podrá exceder del diez por ciento del salario.

III. Pago de abonos para cubrir préstamos provenientes del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores destinados a la adquisición, construcción, reparación, ampliación o mejoras de casas habitación o al pago de pasivos adquiridos por estos conceptos. Asimismo, a aquellos trabajadores que se les haya otorgado un crédito para la adquisición de viviendas ubicadas en conjuntos habitacionales financiados por el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores se les descontará el 1% del salario a que se refiere el artículo 143 de esta Ley, que se destinará a cubrir los gastos que se eroguen por concepto de administración, operación y mantenimiento del conjunto habitacional de que se trate. Estos descuentos deberán haber sido aceptados libremente por el trabajador y no podrán exceder el 20% del salario.

IV. Pago de abonos para cubrir créditos otorgados o garantizados por el Fondo a que se refiere el artículo 103 Bis de esta Ley, destinados a la adquisición de bienes de consumo duradero o al pago de servicios. Estos descuentos estarán precedidos de la aceptación que libremente haya hecho el trabajador y no podrán exceder del 10% del salario.

2.6 PREVISIÓN SOCIAL

Previsión. Es la acción o efecto de prever. Disponer lo conveniente para atender necesidades que se pueden prever, es decir que se ven con anticipación a que sucedan.

Social. Relativo a la sociedad.

Previsión social, es prever y tomar acciones para atender las necesidades que contribuyan al mejoramiento de la condición social, económica y humana de los trabajadores.

2.6.1 FACTORES QUE CONTRIBUYEN A LA OBTENCION DE LAS PRESTACIONES

Un factor muy importante para la obtención de prestaciones es el apoyo que el gobierno otorgue al sector obrero.

Otro factor que ha influido en el otorgamiento de prestaciones es la competencia entre empresarios por tener a los trabajadores más competentes.

Las prestaciones son vistas por los trabajadores como una conquista, no como un regalo de las empresas. Dentro de estas conquistas están los incrementos de tiempo libre para los trabajadores, así como estímulos de seguridad social.

Muchos de los planes de prestaciones a los trabajadores se han visto truncados, ya que las empresas buscan reducir cargas sociales, costos de mano de obra y ser más competitivos en calidad y precio.

Además, las empresas deben hacer un esfuerzo al revisar que sus planes estén de acuerdo a la ley, para no incrementar el salario sujeto a impuestos sino el salario real. Se busca beneficiar a los

trabajadores al otorgarles una prestación, pero en ocasiones el resultado es contrario, ya que esa prestación incrementa la base de impuestos.

El aumento de cargas impositivas a las personas físicas ha provocado que los empresarios sustituyan el incremento de prestaciones por el incremento salarial, sin embargo en México, la Ley del ISR ha limitado el uso de esta práctica.

La Ley del ISR no es clara, lo que ha propiciado conflictos y controversias en su interpretación.

El gobierno ha desalentado el uso de las prestaciones a las que llama previsión social, las cuales pretenden lo siguiente:

- No deben ser acumulables a los ingresos del trabajador.
- Deben ser deducibles para la empresa.

A partir de este doble planteamiento se consideran tres características de las prestaciones:

1. Concepto de generalidad. La Ley del ISR señala que todas las prestaciones deben otorgarse en forma general y en beneficio de los trabajadores.
2. Soporte jurídico. Las prestaciones que se otorguen deben estar contempladas en la ley.
3. Seguridad jurídica laboral al trabajador. Las prestaciones que se otorguen deben ser en beneficio del trabajador y sus beneficiarios, y que por esto no pierda beneficios de ley o simulen salarios.

2.6.2 LAS PRESTACIONES Y LA ADMINISTRACIÓN DE PERSONAL

Los empleados se han acostumbrado a recibir prestaciones con cada revisión de contrato. Esto se convierte en una preocupación para los empresarios quienes buscan reducir costos y por lo tanto también reducir prestaciones. Por lo tanto es importante para el administrador de personal conocer las prestaciones y sus efectos, así como el control del costo de mano de obra.

Las prestaciones pueden tener un efecto importante en la motivación de los trabajadores, aunque hay estudios que expresan que no hay tal motivación, lo cual significa que la empresa considere de muy poco valor dichas prestaciones.

Los trabajadores, al considerar las prestaciones como una obligación patronal, piensan que tienen derecho a tales beneficios sin sentir ninguna obligación frente a sus empresas.

El hecho de que los sindicatos pongan énfasis en las prestaciones, hace que los empleados se preocupen más por éstas que por ser productivos. Por esto, el papel del administrador es lograr una fuerza de trabajo que permita costear las prestaciones y ser competitivos.

2.6.3 PLANES DE BENEFICIOS EN EFECTIVO

Las prestaciones que se otorgan a los trabajadores deben evaluarse de acuerdo con los siguientes principios básicos:

1. Alineación con la misión, visión, valores y objetivos de la organización. El programa de prestaciones debe ser congruente con la misión, visión, valores y objetivos de la empresa.
2. Participación dentro de la empresa. Todo programa de prestaciones debe desarrollarse conjuntamente entre la empresa y sus trabajadores.
3. Programa de comunicación de las prestaciones. Todo programa de prestaciones debe darse a conocer a los trabajadores de manera clara.
4. Control de costos. Las prestaciones pueden representar costos fijos o variables. Las empresas deben analizar si pueden implementar algún sistema de costos variables, es decir que se pague una prestación sólo cuando el trabajador lo requiera.

(Ver ANEXO 1)

2.7 LOS ASALARIADOS Y LA RELACION DE TRABAJO

Los asalariados son las personas que prestan sus servicios, ya sea físicos o intelectuales, y que a cambio reciben una remuneración económica. El asalariado es quien le imprime carácter a la sociedad industrial.

El artículo 8 de la LFT define trabajador es la persona física que presta a otra, física o moral, un trabajo personal subordinado.

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

También es importante entender los conceptos de patrón y empresa. La LFT en su artículo 10 define patrón es la persona física o moral que utiliza los servicios de uno o varios trabajadores.

Si el trabajador, conforme a lo pactado o a la costumbre, utiliza los servicios de otros trabajadores, el patrón de aquél, lo será también de éstos.

La LFT en el artículo 16, señala para los efectos de las normas de trabajo, se entiende por empresa la unidad económica de producción o distribución de bienes o servicios y por establecimiento la unidad técnica que como sucursal, agencia u otra forma semejante, sea parte integrante y contribuya a la realización de los fines de la empresa.

Así también tenemos que “trabajo es toda actividad humana, intelectual o material, independientemente del grado de estudio requerido por cada profesión u oficio.”²⁰

El artículo 20 de la LFT señala que se entiende por relación de trabajo, cualquiera que sea el acto que le dé origen, la prestación de un trabajo personal subordinado a una persona, mediante el pago de un salario.

Contrato individual de trabajo, cualquiera que sea su forma o denominación, es aquél por virtud del cual una persona se obliga a prestar a otra un trabajo personal subordinado, mediante el pago de un salario (Ver ANEXO 2 y 3).

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

En el artículo 123 de la CPEUM fracción XXVII se señala que serán condiciones nulas y no obligarán a los contrayentes, aunque se expresen en el contrato:

- a) Las que estipulen una jornada inhumana, por lo notoriamente excesiva, dada la índole del trabajo.
- b) Las que fijen un salario que no sea remunerador a juicio de las Juntas de Conciliación y Arbitraje.
- c) Las que estipulen un plazo mayor de una semana para la percepción del jornal.
- d) Las que señalen un lugar de recreo, fonda, café, taberna, cantina o tienda para efectuar el pago del salario cuando no se trate de empleados en esos establecimientos.
- e) Las que entrañen obligación directa o indirecta de adquirir los artículos de consumo en tiendas o lugares determinados.
- f) Las que permitan retener el salario en concepto de multa.

²⁰ Reyes, op. Cit., p. 23

- g) Las que constituyan renuncia hecha por el obrero de las indemnizaciones a que tenga derecho por accidente del trabajo y enfermedades profesionales, perjuicios ocasionados por el incumplimiento del contrato o por despedirse de la obra.
- h) Todas las demás estipulaciones que impliquen renuncia de algún derecho consagrado a favor del obrero en las leyes de protección y auxilio a los trabajadores.

La subordinación es un elemento que nos indica si una persona que presta servicios a otra es su trabajador. Se puede decir que una persona se considera trabajador de otra, cuando ésta lo contrata, le establece una actividad, en un horario y lugar indicados.

Quien tiene trabajadores a su cargo deben tener presente que éstos tienen derechos y que se deben pagar contribuciones fiscales respectivas. Para propiciar una buena relación de trabajo entre patrón y subordinados, se debe buscar que éstos tengan una carga fiscal menor otorgándoles prestaciones mediante planes de previsión social, ya que son deducibles de ISR para el patrón y no representan un ingreso gravable para el trabajador.

Algunas de las prestaciones que se pueden considerar son becas educacionales, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, vales de despensa, fondo de ahorro, gastos médicos, seguros médicos.

La Suprema Corte de Justicia ha señalado:

“Se tiene por acreditada la existencia de la relación obrero-patronal si se prueba:

- a) La obligación del trabajador de prestar un servicio material o intelectual, o de ambos géneros;
- b) La obligación del patrón de pagar a aquél una retribución, y
- c) La relación de dirección y dependencia en que el trabajador se encuentre colocado frente al patrón.”²¹

Para la interpretación de normas de trabajo, en caso de duda deberá considerarse lo más favorable para el trabajador, así lo señala el artículo 18 de la LFT.

El objetivo de las normas de trabajo se señalan en el artículo 2 de la LFT: las normas de trabajo tienden a conseguir el equilibrio y la justicia social en las relaciones entre trabajadores y patrones.

²¹ Martínez Gutiérrez Javier, El ABC fiscal de los sueldos y salarios, p. 20

Y la naturaleza de las disposiciones laborales, en el artículo 3 de la misma ley: el trabajo es un derecho y un deber sociales. No es artículo de comercio, exige respeto para las libertades y dignidad de quien lo presta y debe efectuarse en condiciones que aseguren la vida, la salud y un nivel económico decoroso para el trabajador y su familia.

No podrán establecerse distinciones entre los trabajadores por motivo de raza, sexo, edad, credo religioso, doctrina política o condición social.

Asimismo, es de interés social promover y vigilar la capacitación y el adiestramiento de los trabajadores.

En México, la realidad en la que vive el ciudadano trabajador es: producir, resistir los golpes de la inflación, las devaluaciones y la constante reducción del poder adquisitivo de su salario.

LAS RELACIONES DE TRABAJO SEGÚN ENGELS.

Una jornada justa es aquella que tiene una duración e intensidad tal que, aunque consuma la fuerza de trabajo de un obrero, le permite continuar con su capacidad de trabajo los días siguientes.

Se da una transacción entre obrero y capitalista, ya que el obrero entrega al capitalista su total fuerza de trabajo diaria, es decir aquella cantidad de trabajo que puede realizar sin que le imposibilite continuar con esa misma capacidad los días siguientes; a cambio de ello, el capitalista entrega al obrero lo necesario para la vida, lo que necesita para que la transacción pueda realizarse sucesivamente.

Es importante señalar la condición desfavorable en la que se encuentra el obrero, ya que el único medio de vida para él es su salario, esto lo lleva a aceptar el trabajo en el tiempo, lugar y condiciones que imponga el capitalista.

El salario debe corresponder al producto del trabajo del obrero, pero esto no sucede, en la realidad el capitalista se queda con el producto del trabajo del obrero y a éste sólo le entrega lo estrictamente necesario para vivir. Por esto, los medios de trabajo, materias primas, máquinas y fábricas deberían pertenecer a los obreros.

Un salario justo por una jornada justa es una condición que no existe, en la actualidad el sistema de trabajo asalariado se basa en una ley de la Economía política que considera que un salario justo es aquel que corresponde a una parte del producto del trabajo del obrero, mientras que la mayor parte de ese producto se queda con el capitalista, es decir, el obrero sólo obtiene una parte para cubrir sus necesidades.

El salario, independientemente que sea alto o bajo, es una parte del producto del propio trabajo del obrero, esto determina una degradación económica de la clase obrera, ya que en vez de recibir el producto completo de su trabajo, tiene que conformarse con sólo una parte.

LAS RELACIONES DE TRABAJO SEGÚN MARX.

Partiendo del hecho de que el capitalista busca quedarse con la mayor cantidad de dinero posible de lo que genera la producción, aunque esta tendencia no se debe regir por voluntad, sino atendiendo a los límites de poder existentes, se puede observar que aún dados los límites para la jornada de trabajo, en la realidad éstos no se respetan.

El capitalista tiende a prolongar la jornada de trabajo ya que al aumentar el trabajo, aumentará la ganancia, al hacer esto se apropia de trabajo ajeno.

En la época de la guerra antijacobina, (barones ingleses contra masas trabajadoras de Inglaterra) se prolongó la jornada de trabajo de diez horas, a doce, catorce y hasta dieciocho horas.

El sistema actual hace que el obrero se vea obligado a vender su fuerza de trabajo. El obrero otorga el derecho de uso de su fuerza de trabajo al capitalista, pero dentro de ciertos límites que pretendan conservar dicha fuerza, no destruirla.

El valor de la fuerza de trabajo, o valor del trabajo, se determina por el valor de los artículos de primera necesidad, es decir el obrero calculará el precio de los artículos para su sustento diario o bien, por la cantidad de trabajo necesario para su producción, es decir el obrero calculará las horas de trabajo para producir lo que necesita.

El trabajo es una actividad vital para el obrero, dicha actividad la vende a otro con el fin de obtener los medios que necesita para vivir. El obrero trabaja para vivir, por lo cual no considera al trabajo como parte de su vida, sino como un sacrificio de su vida. Esto es, la vida comienza cuando terminan las horas de trabajo, éstas no tienen ningún sentido para el obrero.

2.8 INGRESO

Para efectos fiscales ingreso es “toda cantidad que produzca una modificación positiva en el patrimonio de una persona.”²²

Hasta 1978 se señalaba que el impuesto sobre la renta gravaba los ingresos que modificaran el patrimonio del contribuyente, sin embargo siempre los ingresos modifican el patrimonio, es decir no puede haber modificación patrimonial sin ingreso y cuando hay un ingreso se da una modificación patrimonial. Por lo tanto, es adecuado que en la actualidad la ley no señale que sólo se gravan los ingresos que modifiquen el patrimonio.

Patrimonio se define como “conjunto de bienes, derechos, obligaciones, y cargas, susceptibles de ser valuados en dinero.”²³

En materia contable, el patrimonio es la diferencia entre el activo y el pasivo.

Se entiende por ingreso al aumento en el patrimonio por concepto de venta o prestación de servicios, aunque no exista entrada de dinero.

El ingreso gravable es la “renta, utilidad o beneficio que de conformidad con las leyes fiscales causa un impuesto.”²⁴

Ingreso fiscal es el concepto más importante del impuesto sobre la renta, según Haig y Simons: “se entiende por ingreso, para efectos fiscales, la suma algebraica del consumo de una persona, más la acumulación o cambio de valor de su patrimonio, durante un período determinado.”²⁵

Otro concepto de ingreso fiscal, es el siguiente: es todo ingreso que se percibe en efectivo, en bienes, en crédito, en servicio o de cualquier otro tipo, incluyendo la ganancia inflacionaria (parte generada por efectos de inflación).

En la Ley del ISR se tienen dos conceptos de clasificación de ingresos: el acumulable, que es ingreso objeto de ley, y el no acumulable, que no es objeto de ley.

²² Calvo Nicolau Enrique y Vargas Aguilar Enrique, Problemas, soluciones e interpretaciones en materia de impuesto sobre la renta, p. 23

²³ *Ibíd.*

²⁴ López López José Isauro, Diccionario contable-administrativo fiscal, p. 178

²⁵ Reyes, *op. Cit.*, p. 25

El pago en servicios a los asalariados es una forma legal de remunerarlos. Se puede considerar una diversidad de servicios como alimentación, transportación, salud, educación, cultura.

Los ingresos en servicios representan para los asalariados un beneficio, aunque incrementan su patrimonio, no son acumulables, por lo que no representan una carga fiscal, así se establece una mejor relación entre patrón y trabajador.

La Ley del ISR establece algunas disposiciones que señalan los ingresos que se consideran exentos para el pago del impuesto. Por lo tanto es muy importante que el patrón las conozca y sobre todo las aplique a los ingresos de sus trabajadores.

Para una empresa es importante definir y establecer en un plan las prestaciones que se otorgarán a sus trabajadores, ya que si éstos reciben mejores prestaciones, permanecerán por más tiempo en su empresa y tendrán incrementos en su productividad.

2.9 RENTA

Renta “es sinónimo de ganancia, es decir, ingresos menos costos y gastos.”²⁶ Es importante mencionar que para efectos fiscales los costos y gastos pueden ser cero, en algunos casos.

Se puede establecer el concepto de renta de dos formas: “consumo más incremento neto de patrimonio, y flujo de riqueza.”²⁷

Renta se le llama al producto del capital, del trabajo o de la combinación de ambos.

Para efectos impositivos se puede hablar de renta bruta, renta neta y renta libre.

Renta bruta, es el ingreso total, sin deducción alguna, como es el caso de los ingresos producto del trabajo o producto del capital en forma de intereses.

Renta neta, es el resultado de deducir de los ingresos los gastos necesarios para su obtención.

Renta libre, es el resultado de deducir de los ingresos los gastos necesarios para su obtención y también ciertos gastos particulares.

²⁶ Campos Calderón Carlos C., Glosario de la Ley del impuesto sobre la renta, p. 1

²⁷ Johnson, op. Cit., p. 28

2.10 IMPUESTO

En el artículo del Código Fiscal de la Federación se señala que los impuestos son las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas a aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

Son tres las corrientes que explican la naturaleza de los impuestos: las económicas, las sociológicas y las políticas.

Las teorías económicas reconocen al impuesto como un fenómeno económico, en donde los ciudadanos pagan un precio en espera de una prestación del Estado.

Las teorías sociológicas reconocen al impuesto como un fenómeno que abarca varios campos como el económico, político, jurídico, cultural y religioso, por lo que debe ser visto de una manera integral, como un hecho social o sociológico.

Las teorías políticas reconocen que “el tributo nace como un acto soberano del Estado sobre los ciudadanos.”²⁸

La justificación de los impuestos es que éstos emanan de una ley, este hecho implica que por ser ley, hay que pagarlos.

Los impuestos se justifican por la finalidad que cumplen, por lo que se convierten en un robo cuando no se utilizan para los fines del Estado.

En general, la justificación de los impuestos radica en que son una necesidad para el bien común.

La concretización de los fines del Estado, puede resultar un problema, ya que el concepto de “bien común” puede llegar a abarcar un gran número de necesidades y por lo tanto funciones del Estado. Para ello, se debe considerar que la naturaleza del hombre, que no varía con el tiempo ni con las circunstancias, nos da la pauta para determinar la esencia de los fines del Estado.

“La función de un gobierno es crear la condiciones y el ambiente para que el hombre desarrolle tanto sus potencialidades materiales como espirituales.”²⁹

²⁸ Pasos Luis, Los límites de los impuestos. Uso y abuso del poder, p. 63

²⁹ Ibídem, p. 72

“Marx partió de la premisa de que el Estado era un instrumento de explotación y servía a los intereses de una clase social para explotar a otra.”³⁰ El comunismo, según Marx, lleva a la desaparición del Estado.

La función principal del gobierno es la impartición de justicia en la sociedad, para evitar que los integrantes de ésta usen la violencia para reclamar sus derechos.

Se dice que un gobierno cumple con el bien común, cuando garantiza la impartición de justicia y los derechos fundamentales del hombre.

Es importante señalar que los países que han tenido un mayor progreso económico y social, son aquellos en los que el Estado se ha limitado a garantizar la impartición de justicia y no ha tomado a su cargo la actividad económica y social, sino que permite a los miembros de la sociedad crear su propio bienestar y progreso.

Mientras el gobierno utilice los impuestos para garantizar la justicia y los derechos fundamentales de la sociedad (vida, propiedad y libertad), los impuestos se justifican.

El pago del impuesto no tiene una relación directa a una contraprestación específica y cuantificable, sin embargo el Estado tiene a su cargo la construcción de obras como calles, carreteras y otros servicios.

El Estado aplica cuotas para cubrir el costo de las obras que realiza, sin embargo también se aumentan los impuestos para llevar a cabo dicho fin.

“Las obras llamadas de infraestructura o de servicios públicos no deben alimentarse de los impuestos generales sino de ingresos lo más directamente relacionados con los usuarios de esos servicios.”³¹

Los impuestos altos y progresivos no contribuyen a una mejor distribución del ingreso y son desmotivantes. Se manifiesta una menor disponibilidad de bienes y servicios para las clases de menores ingresos, y una menor recaudación debido al freno que se da en la economía.

Para que el Estado cumpla su fin, es decir garantice un ambiente de paz, seguridad y justicia que permita el desarrollo integral de cada uno de los miembros de la sociedad, debe implementar las siguientes políticas:

³⁰ Ibídem, p. 73

³¹ Ibídem, p. 80

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- a) Reconocer como función garantizar la paz, el orden, la seguridad y la impartición de justicia.
 - b) Limitar sus gastos, los cuales se cubrirán con impuestos previamente aprobados por representantes de quienes los van a pagar.
 - c) Adoptar el sistema de hacienda neutra, éste se basa en el uso de los impuestos para los gastos del gobierno, no para fines extra fiscales como la redistribución del ingreso o la creación de empleos.
 - d) Adoptar el sistema de impuestos proporcionales, éstos no desmotivan a los más capaces como los impuestos progresivos, permiten mayor margen de reinversión dando lugar a la creación de riqueza, y por lo tanto mejor nivel de vida a los sectores pobres de la sociedad.
 - e) Mantener tasas impositivas bajas, mientras se mantengan lo más bajo posible no se convertirán en obstáculo para crear nuevas empresas y con ello, nuevas fuentes de impuestos. “Mayores impuestos no siempre significan mayores ingresos para el gobierno y menores tasas impositivas pueden significar a la larga mayores ingresos para la Hacienda Pública.”³²

El uso del gobierno de los impuestos para fines diferentes a lograr el bien común, se puede compara con un robo, y por lo tanto ningún ciudadano estaría obligado al pago de dichos impuestos.

Los principios doctrinarios en materia tributaria, según Adam Smith, filósofo y economista escocés, son:

- A. Principio de proporcionalidad (justicia)
- B. Principio de certidumbre o certeza
- C. Principio de comodidad
- D. Principio de economía

PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD.

La base del principio de proporcionalidad es que todo ciudadano debe contribuir al sostenimiento del Estado en que reside, en proporción a su capacidad económica.

Los tributos que se ajustan a este principio, son aquellos que se determinan mediante tarifas progresivas, como el caso del a Ley del ISR. Así, se exige un porcentaje de contribución elevado a ganancias altas y un porcentaje de contribución reducido a ganancias medias y pequeñas.

³² Ibídem, p. 118

Así también, se busca liberar de cargas tributarias a quienes cuentan con recursos económicos limitados por obtener ingresos menores, para que éstos no se afecten para fines tributarios y así permitir la subsistencia del individuo.

Es necesario tratar de manera desigual a quienes son distintos.

Habrá igualdad en la tributación, cuando a contribuyentes con ingresos distintos, se les apliquen tarifas con porcentajes diferenciales.

Habrá desigualdad en la tributación, cuando a contribuyentes con ingresos distintos, se les apliquen tarifas de cuotas o porcentajes fijos.

Todos los ingresos de los individuos provienen de: la renta, la ganancia y los salarios. Así pues, todo tributo incide sobre un ingreso, una utilidad o un rendimiento.

Cabe señalar que para que a un ciudadano se le exija contribuir a la riqueza de su país, es porque previamente dicho ciudadano, ya generó su propia riqueza.

El principio de proporcionalidad considera un aspecto importante relativo a que los tributos deben incidir sobre todas las fuentes de riqueza de un país. Esto es, que las contribuciones deben implementarse en proporción a todos los ingresos gravables existentes.

En México existen fuentes de riqueza como la industria, el comercio y la prestación de servicios, sobre las que se acumulan las cargas tributarias, mientras que otras como la ganadería, la agricultura y la pesca, reciben exenciones y subsidios.

Un tributo debe fijarse no sólo en función de la capacidad económica del ciudadano, debe ser razonable de tal manera que no absorba la totalidad o parte sustancial de sus percepciones y se convierta en un acto confiscatorio. Éste desalienta el esfuerzo y la producción, y por tanto, el desarrollo, ya que a nadie le interesa trabajar sólo para que el fisco se quede con una gran parte de sus ingresos obtenidos.

PRINCIPIO DE CERTIDUMBRE O CERTEZA.

Debe haber firmeza en los elementos constitutivos de los tributos, pues de lo contrario se puede dar pie al abuso y arbitrariedad de las autoridades. Las leyes tributarias deben establecer con evidencias y seguridad los elementos constitutivos de cada tributo.

Los elementos constitutivos del tributo son:

1. Sujeto pasivo. Persona física o moral destinataria de cada tributo.
2. Objeto. Hecho generador del tributo.
3. Tasa, cuota o tarifa. Unidad aritmética o fórmula matemática para el cálculo y determinación.
4. Base gravable. Porción del ingreso, rendimiento o utilidad gravables a la que deberá aplicarse la tasa, cuota o tarifa.
5. Fecha de pago. Plazo y fechas para enterar los tributos.
6. Sanciones aplicables. Imposición de multas, recargos y gastos de ejecución.

“Todo tributo ha de ser claro, llano e inteligible para el contribuyente y para cualquier otra persona.”³³

En México, la legislación tributaria está redactada en términos complejos y técnicos; esta redacción tan complicada se vuelve incomprensible para un ciudadano común.

Las autoridades no pueden pretender que los ciudadanos cumplan con obligaciones que no entienden, ya que la complejidad terminológica de la legislación tributaria conduce a la evasión de impuestos.

El hecho de no respetar el principio de certeza propicia la corrupción de las autoridades.

PRINCIPIO DE COMODIDAD

El principio de comodidad considera que los plazos y fechas que establezcan las leyes para el pago de contribuciones deben ser de tal manera que resulte práctico y poco gravoso para el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes.

Además de los plazos y fechas, también se debe considerar el lugar y el procedimiento para realizar el pago.

Hace algunos años, el pago de los impuestos se hacía en las Oficinas Federales de Hacienda, sin embargo las autoridades se dieron cuenta de que el sistema que tenían era inoperante y propiciaba la evasión, por lo que se implementó un programa de “facilidades a los contribuyentes”

³³ Zamudio Urbano Rigoberto, Sistema tributario en México, p. 67

que permitió realizar el pago en sucursales bancarias, instituciones generalmente limpias y bien atendidas.

Este principio, también hace referencia a que los documentos que los contribuyentes deben presentar para el pago de impuestos, deben ser claros, sencillos y comprensibles, para que no se incurra en error.

PRINCIPIO DE ECONOMIA

Este principio señala la importancia de cuidar que el costo de recaudación no sea excesivo, ya que esto provoca, por un lado que el Estado no cuente con los ingresos suficientes para realizar sus actividades, y por otro lado genera inconformidad entre los ciudadanos al no recibir servicios públicos.

Los principios tributarios según Harold M. Sommers, tratadista de los sistemas tributarios, son los siguientes:

- A. Principio de capacidad de pago
- B. Principio de beneficio
- C. Principio de crédito por ingreso ganado
- D. Principio de ocupación plena
- E. Principio de la conveniencia

PRINCIPIO DE CAPACIDAD DE PAGO

El objeto de este principio es el de gravar para igualar la distribución del ingreso y la riqueza.

PRINCIPIO DE BENEFICIO

Este principio se basa en que los individuos pagan de acuerdo a los beneficios que reciben del gobierno, ya que el destino de los impuestos debe ser para las necesidades colectivas de los ciudadanos.

PRINCIPIO DE CRÉDITO POR INGRESO GANADO

Este principio surgió de una característica que tenía la Ley del Impuesto sobre Ingresos que estuvo en vigor hace algunos años; al determinar el ingreso gravable, se aplicaba una deducción especial a los sueldos y salarios.

Así, se daba un tratamiento favorable a quienes obtenían sus ingresos como resultado de su trabajo y más bien castigar aquellos ingresos que la ley consideraba como no ganado como rentas, dividendos, intereses.

El legislador, debe tener presente el criterio distributivo de las cargas tributarias: el del origen del ingreso gravado.

“No puede gravarse con la misma intensidad un ingreso que es fruto del trabajo y del esfuerzo personales que otro que proviene de la especulación o de la suerte.”³⁴ Es cuestión de justicia tributaria, es inequitativo castigar con la misma intensidad a quien tributa a base de trabajo que a quien lo hace por haber especulado con capital, ya sea propio o de terceros.

Por lo tanto, el tratamiento se debe diferenciar en cuanto al proceso de aplicación de cuotas o tarifas, dependiendo del origen del ingreso. “El fisco debe comprender que el individuo que trabaja genera riqueza, en tanto que el que especula simplemente se aprovecha de ella.”³⁵

El origen del ingreso gravable, da la pauta para gravar con cuotas y tarifas más elevadas a quienes no obtengan ingresos del trabajo, sino de la especulación o la suerte, como el caso de herederos o quienes especulan en los mercados de valores.

PRINCIPIO DE OCUPACION PLENA

Este principio se inclina por una política tributaria que no oprima a la industria y al comercio, sino que impulse una continua reinversión de utilidades para generar fuentes de trabajo. Al generar dichas fuentes o mantener el nivel de ocupación se propicia la riqueza en un país.

En México, los legisladores han decidido promover la inversión. “Para ello, en los últimos treinta años, por lo menos, han estructurado todo un régimen de subsidios y exenciones consistentes principalmente en la reducción de ciertos tributos, el derecho a la devolución de otros y la renuencia al cobro de algunos más, con el propósito de alentar planes de inversión y desarrollo

³⁴ Ibídem, p. 91

³⁵ Ibídem.

industrial.”³⁶ Sin embargo, los clásicos del derecho tributario nunca han aconsejado que para lograr el progreso industrial, deba sacrificarse a la hacienda pública, más bien lo que se debe hacer es establecer un sistema tributario acorde con la realidad, con tarifas y cuotas que no opriman a la industria y al comercio, pero que si afecten fuertemente a quienes en lugar de reinvertir, especulen.

“La máxima clásica de la economía de los impuestos: alentar fiscalmente a quien verdaderamente invierte en la generación de fuentes de trabajo.”³⁷

PRINCIPIO DE LA CONVENIENCIA

Los impuestos se establecen, algunas veces, con el fin de recaudar lo más posible con la menor dificultad. Esto es seguir una política de conveniencia, como el caso de los impuestos sobre herencias, ya que quien ganó el dinero no está presente para poner objeción al impuesto.

Las causas que hacen antieconómico un tributo son:

1. El exceso de funcionarios encargados de la recaudación de impuestos, ya que éstos se destinan en gran parte al pago de sueldos de la burocracia en lugar de convertirse en servicios públicos.
2. La elevación de las tasas impositivas para tener una mayor recaudación, esto es un error ya que los tributos no deben establecerse de acuerdo a los requerimientos del Estado, sino a la capacidad económica real de los ciudadanos.
3. Las sanciones que imponen multas, recargos, intereses moratorios, pago de honorarios y gastos de ejecución, ya que así se ve afectado el capital de quien los paga y perjudica el sistema económico y por lo tanto a la sociedad. Para no caer en esto la manera de sancionar debe ser pena corporal.
4. Las visitas frecuentes a los contribuyentes, por parte de los recaudadores, ya que resultan incómodas sobre todo si dichas visitas no son necesarias y se dan bajo un ambiente de terror, presión, prepotencia y chantaje hacia los ciudadanos para obtener de ellos gratificaciones para silenciar supuestas irregularidades.

2.11 IMPUESTO SOBRE LA RENTA

³⁶ Ibídem, p. 93

³⁷ Ibídem.

Para entender qué es el impuesto sobre la renta se debe ver como impuesto, no como ley. Se puede decir que el impuesto es el espíritu y la ley es el cuerpo.

Para el estudio del impuesto sobre la renta se consideran dos etapas:

Primera etapa: el impuesto sobre la renta como herramienta para obtener ingresos para el Estado.

Segunda etapa: el impuesto sobre la renta como herramienta para la redistribución de la riqueza.

El impuesto sobre la renta ha tenido varios cambios, desde gravar ciertos ingresos sobre tarifas estáticas hasta gravar el total de ingresos, independientemente de la fuente.

“El ISR en un sistema fiscal moderno será el gravamen que tiene el Estado sobre el incremento patrimonial del individuo medido en ingresos y percibido durante un período determinado.”³⁸

Las características principales de un sistema de ISR son:

- a) Teología del impuesto
- b) Ubicación en el contexto Impositivo Federal
- c) Vigencia del impuesto

TEOLOGÍA DEL IMPUESTO

EL momento económico y social de un país determinan el sistema de renta. Las necesidades económico-sociales de un país en vías de desarrollo y de un país desarrollado son completamente diferentes. Un país desarrollado podrá buscar mayor perfección en el sistema de redistribución de la riqueza.

En México, se debe buscar ingreso al Estado, redistribución de la riqueza, incentivo a la inversión, justicia social. La Ley del ISR no provoca una redistribución de la riqueza debido a la falta de recursos económicos del país.

UBICACIÓN EN EL CONTEXTO IMPOSITIVO FEDERAL

³⁸ Johnson, op. Cit., p. 20

En México, el sistema impositivo se basa en impuestos a ingresos percibidos o a quien detenta una propiedad e impuestos al consumo. De todos los impuestos, Renta es el más importante, en cuanto a ingresos para el Estado como en la redistribución de la riqueza.

VIGENCIA DEL IMPUESTO

El impuesto sobre la renta se aplica sobre ingresos percibidos en un ejercicio fiscal, éste se considera un año calendario, 365 días. Esto no tiene algún fundamento jurídico-teórico, sin embargo se puede decir que se ha establecido por facilidad en cuestiones administrativas y mejor entendimiento de los contribuyentes.

Cabe señalar que la aplicación de este impuesto en el período determinado se hace sobre ingresos acumulables.

2.12 RETENCIÓN

Una retención es una “disminución hecha a un pago para responder a una deuda, en cumplimiento a una orden judicial o disposición administrativa oficial.”³⁹

La retención de impuestos es una obligación que la ley impone a ciertos contribuyentes para recaudar y enterar contribuciones a favor del fisco a cargo de otros contribuyentes. Tal es el caso de las retenciones al personal, que realizan las empresas a sus trabajadores que son quienes le prestan servicios personales subordinados, como cuotas al IMSS o ISR.

Es importante mencionar que el artículo 26 del CFF, señala a los retenedores como responsables solidarios hasta por el monto de las contribuciones a cargo de los contribuyentes.

El artículo 123 de la CPEUM señala respecto a las leyes que regirán entre los Poderes de la Unión, el Gobierno del Distrito Federal y sus trabajadores, en la fracción VI, sólo podrán hacerse retenciones, descuentos, deducciones o embargos al salario en los casos previstos en las leyes.

2.13 ANÁLISIS DEL EFECTO DEL IMPUESTO SOBRE SALARIOS

³⁹ López, op. Cit., p. 296

Una persona siempre desea tener calidad de vida, por lo tanto busca elevar su nivel de ingresos. Por lo general, las horas de trabajo son el medio para elevar el nivel de vida, para obtener un ingreso que permita disfrutar las horas de ocio.

Un trabajador que ve disminuido su ingreso por un impuesto, puede reaccionar de dos formas opuestas: 1) disminuir el número de horas de trabajo, pues percibe que el ingreso que obtiene es inadecuado al trabajo que realiza, entonces preferirá tener más horas de ocio aunque su ingreso sea menor, o 2) aumentar el número de horas de trabajo, pues deberá trabajar más para aumentar su ingreso, aunque disminuyan sus horas de ocio.

Un aumento de impuestos a los ingresos de los trabajadores provocará en éstos una reacción opuesta dependiendo de su nivel de ingresos. Por lo general, un trabajador con ingresos altos, disminuirá sus horas de trabajo y un trabajador con ingresos bajos, aumentará sus horas de trabajo para poder mantener su nivel de vida. Quienes tienen ingresos medios, reaccionarán según la preferencia de cada individuo.

Para un trabajador, su salario es aquella cantidad con la que cuenta después de haberle disminuido los impuestos, tal disminución no es bien vista por el trabajador, ya que representa una reducción en su ingreso. Así pues, una disminución al ingreso, sea por impuestos o por otro medio, siempre causará un efecto negativo al trabajador.

La reducción de ingreso de un trabajador, a causa de un impuesto, provocará también una reducción de la demanda de mercancías, éstas tendrán menor demanda en la medida en que sean menos necesarias.

Además de la disminución de la demanda de bienes y servicios, también la reducción de ingresos, provocará un descenso del ahorro del trabajador.

El impuesto sobre salarios es fácil de hacer cumplir, ya que se le retiene al trabajador en la fuente de trabajo, lo cual marca una diferencia con los impuestos de los profesionistas y de quienes tienen un negocio. Un impuesto muy alto puede desmotivar a los asalariados y hacer que se busque la forma de establecer un negocio antes que trabajar por un salario. Esto provocaría una reducción en la oferta de trabajo asalariado.

CAPÍTULO 3. CONCEPTOS DE PAGO Y PRESTACIONES

3.1 SUELDOS Y SALARIOS

“La palabra salario proviene del latín salarium, que significa sal o de sal, mientras que la palabra sueldo también proviene del latín solidum, sólido.”⁴⁰ En realidad ninguno de estos significados nos refiere al sentido actual de estas dos palabras, se debería utilizar la palabra estipendio que proviene del latín stipendium y según la Real Academia Española, significa paga o remuneración que se da a alguien por algún servicio.

En la práctica se le ha dado el nombre de salario al pago que recibe un obrero o trabajador de fábrica y sueldo al pago que recibe un empleado o trabajador de oficina.

La LFT en su artículo 88 dispone que el pago para el obrero debe ser semanal y para el empleado debe ser quincenal, sin embargo también se puede pagar a los empleados por semana, pero a los obreros no se puede pagar por quincena.

En realidad los conceptos sueldo y empleado se pueden usar para todos los trabajadores.

Si el pago se fija por semana o por mes se debe dividir entre 7 ó 30 para determinar el salario diario, según lo señala la LFT en su artículo 89. Esta es la base para el cálculo de la mayor parte de las prestaciones.

3.2 VACACIONES

El artículo 76 de la LFT señala la obligación de otorgar vacaciones pagadas al cumplir años de servicios. Se deben disfrutar por lo menos seis días hábiles en forma continua, según el artículo 78 de la LFT.

⁴⁰ Varela Juárez Ricardo A., Administración de la compensación. Sueldos, salarios y prestaciones, p. 2

DE	HASTA	DIAS DE VACACIONES
0.01	1	6
1.01	2	8
2.01	3	10
3.01	4	12
4.01	9	14
9.01	14	16
14.01	19	18
19.01	En adelante	20

El artículo 81 de la LFT señala que las vacaciones deberán concederse a los trabajadores dentro de los seis meses siguientes al cumplimiento del año de servicios. Además la LFT prohíbe compensar este concepto con una remuneración, según al artículo 79.

Los días de vacaciones deben ser efectivos, es decir no se deben contar como tales los días festivos que marca la ley ni los días que el empleado esté incapacitado.

La obligación de otorgar vacaciones nace al cumplir el trabajador un año de servicios, sin embargo la empresa puede decidir otorgar algunos días en forma anticipada.

Cuando la relación laboral termina antes de que se cumpla el año de servicios, se debe pagar una remuneración proporcional a los días trabajados, según lo señala el artículo 79 de la LFT. Este concepto se incluye en el finiquito o liquidación que se entregará al trabajador.

3.3 PRIMA VACACIONAL

El artículo 80 de la LFT señala que los trabajadores tendrán derecho a una prima no menor de veinticinco por ciento sobre los salarios que les correspondan durante el período de vacaciones.

El porcentaje de la prima vacacional puede ser mayor, no existe un límite para ello, así como también es válido que se otorguen diferentes porcentajes según las diferentes categorías de empleados.

Este concepto se puede pagar cuando sea el aniversario del trabajador, un período antes para que el trabajador se vaya de vacaciones con dinero o cuando efectivamente disfrute sus vacaciones. Si sólo disfruta una parte de sus vacaciones correspondientes, la empresa puede optar por pagar el total de la prima que le corresponda o sólo la parte proporcional de días de vacaciones disfrutados. También se puede definir el pago de la prima vacacional a todo el personal en una determinada época del año.

Cuando la relación laboral termina antes de que se cumpla el año de servicios, se debe pagar una remuneración proporcional a los días trabajados (artículo 79 LFT). Este concepto se incluye en el finiquito o liquidación que se entregará al trabajador.

Para la Ley del ISR, están exentas las gratificaciones que reciban los trabajadores de sus patrones, durante un año de calendario, las primas vacacionales que otorguen los patrones durante el año de calendario a sus trabajadores en forma general hasta por el equivalente a 15 días de salario mínimo general del área geográfica del trabajador (artículo 109-XI LISR). Este límite es por año calendario.

3.4 AGUINALDO O GRATIFICACIÓN

El artículo 87 de la LFT señala que los trabajadores tendrán derecho a un aguinaldo anual que deberá pagarse antes del día 20 de diciembre, equivalente a quince días de salario, por lo menos.

El salario diario que se tomará en cuenta para hacer el cálculo será el que esté vigente al momento del pago.

En el caso de los salarios variables se tomará como salario diario el promedio de los percibidos. El plazo para considerar ese promedio debe estar señalado en el Contrato Colectivo de Trabajo o en el Reglamento Interior de Trabajo.

Las empresas pueden otorgar más días por este concepto, pero nunca menos de los que señala la LFT. Es válido que el número de días que se otorguen de aguinaldo dependa de la categoría a la

que pertenezca el empleado, aunque nunca deben ser menos que los días otorgados a los empleados sindicalizados, o que se tome en cuenta la antigüedad del empleado para determinar el número de días le corresponde.

Algunas empresas dividen el pago en dos partes, una de ellas se deberá pagar en diciembre y no será menor a quince días de aguinaldo.

El artículo 87 de la LFT señala también que los trabajadores que no hayan cumplido el año de servicios, independientemente de que se encuentren laborando o no en la fecha de liquidación del aguinaldo, tendrán derecho a que se les pague la parte proporcional del mismo, conforme al tiempo que hubieren trabajado, cualquiera que fuere éste.

Cuando la relación laboral termina antes de que concluya el ejercicio, el pago de aguinaldo se incluirá en el finiquito o liquidación que se le entregue al trabajador.

Para la Ley del ISR, están exentas las gratificaciones que reciban los trabajadores de sus patrones, durante un año de calendario, hasta el equivalente del salario mínimo general del área geográfica del trabajador elevado a 30 días, cuando dichas gratificaciones se otorguen en forma general (artículo 109-XI LISR). Este límite es por año calendario.

3.5 FALTAS

Las faltas pueden ser “injustificadas” o “justificadas o con goce de sueldo”. Éstas pueden ser una prestación, es decir se le pueden otorgar al trabajador por diversos motivos previamente estipulados en el Contrato Colectivo de Trabajo o en el Reglamento Interior de Trabajo, como otorgar un día o dos a los trabajadores cuya esposa haya tenido un hijo, por fallecimiento de un familiar cercano, por cumpleaños, por matrimonio, por cursos de capacitación.

Las faltas por suspensión pueden ser por acumulación de retardos o por solicitud del sindicato, para ello la LFT señala en el artículo 423-X que la suspensión no podrá exceder de ocho días.

Los permisos sin goce de sueldo pueden ser para asuntos personales pero limitados en el año, para asuntos oficiales o sindicales o para disfrutar de becas nacionales o extranjeras para estudiar.

Algunas empresas establecen seis días de trabajo y uno de descanso, o cinco días de trabajo y dos de descanso, cuando un trabajador falta, se le debe descontar la parte proporcional al descanso.

3.6 INCAPACIDADES

Las incapacidades son ausencias del trabajador a sus labores, ya sea por enfermedad o por maternidad.

“La Ley del Seguro Social distingue dos tipos de incapacidad: incapacidad por riesgo de trabajo (artículo 41 LSS) e incapacidad por enfermedad y maternidad (artículo 84 LSS).”⁴¹

El artículo 55 de la LSS y el artículo 477 de la LFT señalan que los riesgos de trabajo pueden producir incapacidad temporal, permanente parcial, permanente total y muerte. La relación laboral continúa sólo si se trata de incapacidad temporal.

En las incapacidades por riesgo de trabajo, el Seguro Social otorga un subsidio del 100% del salario en que esté cotizando al momento en que ocurra el riesgo. Se cubre desde el primer día de la incapacidad. (Artículo 58 LSS).

En las incapacidades por enfermedad general, el Seguro Social otorga un subsidio del 60% del último salario diario de cotización. (Artículo 98 LSS). Se cubre a partir del cuarto día de la incapacidad. (Artículo 96 LSS).

En las incapacidades por maternidad, el Seguro Social otorga un subsidio del 100% del último salario diario de cotización. Se cubre desde el primer día de la incapacidad, 42 días antes del parto y 42 días después del parto. (Artículo 101 LSS).

Las empresas pueden hacer convenios con el IMSS, para que la empresa sea quien pague directamente a sus trabajadores las incapacidades y después las recupere del IMSS.

Para la Ley del ISR, los subsidios por incapacidad son ingresos exentos según el artículo 109-VI.

⁴¹ Orozco Colín Luis Ángel, Estudio integral de la nómina 2009, p. 107

3.7 TIEMPO EXTRA

“El tiempo extra (T.E.), dice la LFT, es la prolongación de la jornada de trabajo.”⁴²

Según el artículo 60 de la LFT existen tres tipos de jornadas: Jornada diurna es la comprendida entre las seis y las veinte horas; jornada nocturna es la comprendida entre las veinte y las seis horas y jornada mixta es la que comprende períodos de tiempo de las jornadas diurna y nocturna, siempre que el período nocturno sea menor de tres horas y media, pues si comprende tres y media o más, se reputará jornada nocturna.

Además la ley señala que la duración máxima de la jornada será la siguiente: diurna 8 horas, nocturna 7 horas y mixta 7.5 horas (artículo 61 LFT). Considerando 6 días laborables y 1 día de descanso, la jornada normal de trabajo será: diurna 48 horas, nocturna 42 horas y mixta 45 horas.

La LFT, en su artículo 59, permite acomodar las horas de trabajo de tal manera que los trabajadores puedan descansar el sábado en la tarde, aunque de lunes a viernes se exceda a las horas máximas señaladas por la ley, esto no se considera tiempo extra.

Si se considera la forma de valorar el tiempo extra, se puede clasificar en: tiempo extra por emergencia, tiempo extra doble y tiempo extra triple.

Tiempo extra por emergencia. El artículo 65 de la LFT señala que en los casos de siniestro o riesgo inminente en que peligre la vida del trabajador, de sus compañeros o del patrón, o la existencia misma de la empresa, la jornada de trabajo podrá prolongarse por el tiempo estrictamente indispensable para evitar esos males.

La ley no señala un número mínimo ni máximo de horas, esto dependerá del tipo de emergencia.

Las horas de trabajo extra por emergencia se retribuirán con una cantidad igual a la que corresponda a cada una de las horas de la jornada, según lo menciona el artículo 67 de la LFT.

Tiempo extra doble. El artículo 66 de la LFT señala que podrá también prolongarse la jornada de trabajo por circunstancias extraordinarias, sin exceder nunca de tres horas diarias ni de tres veces en una semana.

⁴² Ibídem, p.113

Las horas de trabajo extra dobles se pagarán con un ciento por ciento más del salario que corresponda a las horas de la jornada, según lo menciona el artículo 67 de la LFT.

Tiempo extra triple. El artículo 68 de la LFT señala que la prolongación del tiempo extraordinario que exceda de nueve horas a la semana, obliga al patrón a pagar al trabajador el tiempo excedente con un doscientos por ciento más del salario que corresponda a las horas de la jornada. Cabe mencionar que la ley señala también que los trabajadores no están obligados a trabajar tiempo extra triple.

La LSS establece en su artículo 27, fracción IX, que el tiempo extra no se incluye como integrante del salario base de cotización si está dentro de los márgenes señalados en la LFT. La interpretación general y del SS, es que el tiempo extra a que se refiere la LSS es el que el empleado está obligado a prestar si lo solicita el patrón, es decir, el tiempo extra por emergencia y el tiempo extra doble, por lo tanto el tiempo extra triple sí debe integrarse para calcular el salario base de cotización en la parte variable del mismo.

Para la Ley del ISR, están exentas según la fracción I, las prestaciones distintas del salario que reciban los trabajadores del salario mínimo general para una o varias áreas geográficas, calculadas sobre la base de dicho salario, cuando no excedan de los mínimos señalados por la legislación laboral, así como las remuneraciones por concepto de tiempo extraordinario o de prestación de servicios que se realice en los días de descanso sin disfrutar de otros en sustitución, hasta el límite establecido en la legislación laboral, que perciban dichos trabajadores. Tratándose de los demás trabajadores, el 50% de las remuneraciones por concepto de tiempo extraordinario o de la prestación de servicios que se realice en los días de descanso sin disfrutar de otros en sustitución, que no exceda el límite previsto en la legislación laboral y sin que esta exención exceda del equivalente de cinco veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada semana de servicios.

Por el excedente de las prestaciones exceptuadas del pago del impuesto a que se refiere esta fracción, se pagará el ISR.

3.8 FONDO Y CAJA DE AHORRO

La caja de ahorro es una figura creada por los trabajadores, con la que las empresas han cooperado, para fomentar el ahorro entre ellos.

La caja de ahorro consiste en que la empresa realiza los descuentos a los trabajadores, por aportaciones o por préstamos y los entrega a quien administra los fondos, ya sea una institución de crédito a través de un fideicomiso o el sindicato.

Dichos descuentos deben ser aceptados libremente por los trabajadores y no ser mayores del treinta por ciento del excedente del salario mínimo (artículo 110-IV LFT).

El fondo de ahorro, “es una fórmula más sofisticada, no regulada por la LFT, que nació de las llamadas estrategias fiscales de las empresas, que busca dar a los trabajadores un ingreso exento de ISR, por lo menos en una parte, no afecto a las cuotas obrero patronales del Seguro Social, también parcialmente, y cuyo fundamento principal es fomentar el ahorro entre los trabajadores.”⁴³

El fondo de ahorro consiste en que el trabajador ahorra semanal o quincenalmente, la empresa aporta otra cantidad igual y en determinado momento la suma de esas dos cantidades más los intereses que se generen por el manejo de dichos fondos, le son entregados al trabajador.

La LISR considera gasto de previsión social a la aportación que hace la empresa al fondo de ahorro.

Para la LISR están exentos, según el artículo 109 fracción VIII, los provenientes de cajas de ahorro de trabajadores y de fondos de ahorro establecidos por las empresas cuando reúnan los requisitos de deducibilidad del Título II de esta Ley o, en su caso, de este Título.

Los requisitos de deducibilidad se mencionan en el artículo 31 fracción XII, que cuando se trate de gastos de previsión social, las prestaciones correspondientes se otorguen en forma general en beneficio de todos los trabajadores.

Para estos efectos, tratándose de trabajadores sindicalizados se considera que las prestaciones de previsión social se otorgan de manera general cuando las mismas se establecen de acuerdo a los contratos colectivos de trabajo o contratos ley.

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

⁴³ Ibídem, p. 121

de otros sindicatos de la propia persona moral, de acuerdo con sus contratos colectivos de trabajo o contratos ley.

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

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

En el artículo 42 del Reglamento de la LISR se establecen los requisitos para deducir las aportaciones a fondos de ahorro, son los siguientes:

I. Que el plan establezca que el trabajador pueda retirar las aportaciones de que se trata, únicamente al término de la relación de trabajo o una vez por año.

II. Que el fondo se destine a otorgar préstamos a los trabajadores participantes y el remanente se invierta en valores a cargo del Gobierno Federal inscritos en el Registro Nacional de Valores, así como en títulos valor que se coloquen entre el gran público inversionista o en valores de renta fija que el SAT determine.

III. Que en el caso de préstamos otorgados a trabajadores que tengan como garantía las aportaciones del fondo, dichos préstamos no excedan del monto que el trabajador tenga en el fondo, siempre que dichos préstamos sean otorgados una vez al año. Cuando se otorgue más de un préstamo al año, las aportaciones que se efectúen al fondo de ahorro serán deducibles, siempre que el último préstamo que se hubiera otorgado al mismo trabajador se haya pagado en su totalidad y siempre que haya transcurrido como mínimo seis meses desde que se cubrió la totalidad de dicho préstamo.”

Cuando el trabajador reciba el importe del fondo, éste será un ingreso exento para él, si la empresa cumplió con los requisitos para que dicho fondo fuera deducible (artículo 109-VIII LISR).

La LISR y su reglamento establecen claramente que para que las aportaciones sean deducibles y no acumulables para el empleado, deben cubrir los requisitos señalados.

La LSS señala que se excluye como integrante del salario base de cotización, “el ahorro, cuando se integre por un depósito de cantidad semanal, quincenal o mensual igual del trabajador y de la empresa; si se constituye en forma diversa o puede el trabajador retirarlo más de dos veces al año, integrará salario” (artículo 27-II LSS).

En cuanto a la LFT, la aportación de la empresa es una cantidad que se entrega al trabajador por su trabajo, por lo tanto debe integrar el salario base para liquidaciones (artículo 84 LFT).

3.9 PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES

El artículo 122 de la LFT establece que el reparto de utilidades entre los trabajadores deberá efectuarse dentro de los sesenta días siguientes a la fecha en que la empresa deba pagar el ISR anual. Esto es, Las empresas deben pagar el ISR anual mediante declaración entre los meses de enero a marzo, por lo tanto, la participación de los trabajadores en las utilidades (PTU) debe pagarse entre abril y mayo.

Dicho artículo también señala que la PTU no cobrada, se sumará a la utilidad repartible del año siguiente.

Para la base de días para el cálculo de la PTU, no se descontarán las incapacidades por maternidad ni las incapacidades temporales de riesgo de trabajo (artículo 127-IV LFT).

Para efectos de indemnizaciones, la PTU no se computará como parte del salario (artículo 129 LFT).

Para la Ley del ISR, están exentas las gratificaciones que reciban los trabajadores de sus patrones, durante un año de calendario, la participación de los trabajadores en las utilidades de las

empresas, hasta por el equivalente a 15 días de salario mínimo general del área geográfica del trabajador (artículo 109-XI LISR). Este límite es por año calendario.

3.10 JUBILACIONES Y PENSIONES

Las condiciones para otorgar las jubilaciones se estipulan en el Contrato Colectivo de Trabajo o en el Reglamento Interior de Trabajo. Las jubilaciones, se pueden otorgar como pensión o como pago único.

La jubilación en pensión puede ser por edad avanzada, por vejez, por invalidez o por riesgo de trabajador y se requiere que éste haya obtenido la jubilación ante el IMSS, salvo condiciones específicas señaladas en los Contratos Colectivos de Trabajo.

Para que sean deducibles el artículo 29 fracción VII de la LISR señala las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal, complementarias a las que establece la LSS, y de primas de antigüedad constituidas en los términos de esta Ley.

Estas pensiones, normalmente son vitalicias, se pagan en la segunda quincena de cada mes, están sujetas a los aumentos anuales y tienen derecho a aguinaldo.

“La jubilación en pago único puede ser por años de servicio, por edad avanzada y por vejez, y puede ser adicional a las que otorga el IMSS.”⁴⁴

A esta prestación pueden acceder los trabajadores que hayan cumplido 60 años de edad y 15 de servicios ininterrumpidos en la empresa o 55 años de edad y 20 de servicios ininterrumpidos y tratándose de madres de familia, que hayan cumplido 50 años de edad y 15 de servicio ininterrumpidos en la empresa o 45 años de edad y 20 de servicio ininterrumpido y que se retiren en todos los casos, por demérito de su salud.

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

⁴⁴ Ibídem, p. 133

Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, en los casos de invalidez, incapacidad, cesantía, vejez, retiro y muerte, cuyo monto diario no exceda de nueve veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título (artículo 109-III primer párrafo LISR).

Para el año 2003 se agregó el siguiente requisito (artículo 109-III segundo párrafo LISR):

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

Este requisito es difícil de cumplir y se requiere solicitar la información al beneficiario de la pensión. La Ley debe aclarar quién debe hacer la retención y en qué condiciones, o si sólo se refiere a la declaración anual.

3.11 COMISIONES

Las comisiones son aquellas que los empleados reciben por vender, ya sea las mercancías que la empresa produce o los servicios que la misma presta.

El comisionista puede ser independiente al tener un contrato firmado con la empresa como tal o bien ser empleado de la empresa.

El trabajador puede recibir un sueldo como parte fija y adicionalmente recibir una comisión o sólo recibir la comisión.

Las comisiones integran salario integran salario para efectos de la LFT, IMSS e IFONAVIT, ISR (artículo 84 LFT, artículo 5-A-XVIII LSS, artículo 110 LISR).

3.12 SUPLENCIAS Y DERRAMAS

Una suplencia se paga a un trabajador que desempeña temporalmente las labores de un trabajador ausente, cuando éste percibe un salario mayor.

Esto es, debe recibir el salario mayor según el principio de igualdad de salarios que se señala en el artículo 86 de la LFT, “a trabajo igual, desempeñado en puesto, jornada y condiciones de eficiencia también iguales, debe corresponder salario igual.”

Las vacantes temporales deben cubrirse por escalafón, considerando al trabajador de la categoría inmediata inferior.

En los casos en que un trabajador desempeñe temporalmente las labores de otro puesto con sueldo inferior al suyo, seguirá percibiendo su mismo sueldo.

Una derrama consiste en repartir el sueldo de uno o más trabajadores que faltaron entre los trabajadores que absorbieron el trabajo de los primeros.

Los Contratos Colectivos de Trabajo establecen las condiciones en las que se pagará el concepto de derramas.

Las suplencias y derramas integran salario para efectos de la LFT, IMSS e IINFONAVIT, ISR (artículo 84 LFT, artículo 5-A-XVIII LSS, artículo 110 LISR).

3.13 DÍA FESTIVO TRABAJADO

Cuando es necesario que los trabajadores laboren en un día festivo, el artículo 75 de la LFT señala que “los trabajadores quedarán obligados a prestar los servicios y tendrán derecho a que se les pague, independientemente del salario que les corresponda por el descanso obligatorio, un salario doble por el servicio prestado.”

Los días festivos trabajados integran salario para efectos de la LFT, IMSS e IFONAVIT, ISR (artículo 84 LFT, artículo 5-A-XVIII LSS, artículo 110 LISR).

3.14 DÍA DE DESCANSO TRABAJADO

El artículo 73 de la LFT señala que “los trabajadores no están obligados a prestar servicios en sus días de descanso. Si quebranta esta disposición, el patrón pagará al trabajador,

independientemente del salario que le corresponda por el descanso, un salario doble por el servicio prestado.”

Los días de descanso trabajados integran salario para efectos de la LFT, IMSS e INFONAVIT, ISR (artículo 84 LFT, artículo 5-A-XVIII LSS, artículo 110 LISR).

3.15 PRIMA DOMINICAL

El artículo 71 de la LFT señala que “los trabajadores que presten servicio en día domingo tendrán derecho a una prima adicional de un 25%, por lo menos, sobre el salario de los días ordinarios de trabajo.”

Por esta razón se procura que el día de descanso al que obliga la LFT sea el domingo.

La prima dominical será adicional a los pagos por día festivo trabajado y de día de descanso trabajado si éstos fueron en domingo.

La prima dominical integra salario para efectos de la LFT, IMSS e INFONAVIT, ISR (artículo 84 LFT, artículo 5-A-XVIII LSS, artículo 110 LISR).

Para la Ley del ISR, están exentas, tratándose de primas dominicales, hasta por el equivalente de un salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada domingo que se labore (artículo 109-XI LISR).

3.16 INCENTIVOS POR ASISTENCIA Y PUNTUALIDAD

Los incentivos por asistencia y puntualidad se crearon ante el problema de las empresas de que sus empleados faltaban y llegaban tarde a sus labores, lo cual impedía a las empresas cumplir sus planes de productividad.

Estos estímulos, por lo general, sólo son para el personal sindicalizado o de áreas operacionales.

Pueden existir los dos estímulos o sólo uno. El Contrato Colectivo de Trabajo o el Reglamento Interior de Trabajo debe establecer las condiciones para otorgar dichos estímulos.

Los incentivos pueden consistir en un porcentaje sobre el sueldo o en días por mes o por año.

Para efectos de la LSS, no formará parte del salario base de cotización siempre y cuando no excedan del 10% del salario base de cotización cada uno de ellos (artículo 27-VII LSS), si exceden, integrará el salario base de cotización únicamente las sumas que excedan a dichos toques. Para INFONAVIT no forman parte según artículo 143-e) LFT. Para todos los demás efectos si integrará al salario como liquidaciones y para ISR (Criterio Normativo de SAT 57/2007/ISR).

3.17 VIÁTICOS

De acuerdo con el artículo 30 de la LFT, “la prestación de servicios dentro de la República, pero en lugar diverso de la residencia habitual del trabajador y a distancia mayor de cien kilómetros, se regirá por las disposiciones contenidas en el artículo 28, fracción I, en lo que sean aplicables.” Estas disposiciones señalan la obligación de pagar a los trabajadores los gastos de transportación, hospedaje, alimentación y de trámites aduaneros.

Los viáticos son deducibles para la empresa (artículo 29-III LISR). Y para el trabajador son exentos “los viáticos, cuando sean efectivamente erogados en servicio del patrón y se compruebe esta circunstancia con documentación de terceros que reúna los requisitos fiscales” (artículo 109-XIII LISR). Tampoco forman parte del salario base de cotización ni del salario para efectos de indemnización.

No serán deducibles los viáticos, cuando no se destinen al hospedaje, alimentación, transporte, uso o goce temporal de automóviles y pago de kilometraje del beneficiario del viático o cuando se realizaron en una franja menor a 50 kilómetros del establecimiento (artículo 32-V LISR).

La ley determina límites por día para cada uno de estos conceptos que además están condicionados a la existencia de unos y otros.

Existe una excepción, en el artículo 128-A del RISR se establece:

“Para los efectos del artículo 109, fracción XIII de la Ley, las personas físicas que reciban viáticos y sean erogados en servicio del patrón, podrán no comprobar con documentación de terceros hasta un 10% del total de viáticos recibidos en cada ocasión, sin que en ningún caso el monto que no se compruebe exceda de \$15,000.00 en el ejercicio fiscal de que se trate. El monto de los viáticos

deberá depositarse por el empleador a la cuenta del trabajador en la que perciba su nómina o en una cuenta asociada a un monedero electrónico con el fin de depositar los viáticos.

Las cantidades no comprobadas se considerarán ingresos exentos para los efectos del impuesto sobre la renta, siempre que además se cumplan con los requisitos del artículo 32, fracción V de la Ley.

Lo dispuesto en el presente artículo no es aplicable tratándose de gastos de hospedaje y de pasajes de avión.”

Para efectos de la comprobación de viáticos, los documentos respectivos deben reunir los requisitos que señala el CFF.

3.18 COMPENSACIONES Y OTROS SIMILARES

El trabajador tiene la obligación de realizar su trabajo con la intensidad y el cuidado requeridos, en forma tiempo y lugar convenidos. Sin embargo, las empresas han sentido la necesidad de otorgar diversos estímulos para los trabajadores.

3.18.1 COMPENSACIONES

Éstas se han establecido para compensar a un trabajador en especial, ya sea por su rendimiento, conocimientos, superación o por algún acto específico. Puede ser eventual, cuando se da una vez o fija, cuando se da durante un período determinado. El importe de la compensación se determina en forma particular.

3.18.2 INCENTIVO POR PRODUCTIVIDAD

Se ha implementado por la necesidad de las empresas de estimular la productividad de sus empleados para poder competir a nivel internacional en estos momentos de globalización.

El concepto de productividad implica un mejoramiento entre un volumen de producción y la mano de obra, el pago por este concepto debería ser eventual, pero debido a ciertos pactos suscritos en algunas empresas, se ha convertido en fijo.

La cuantificación de la incremento de la productividad resulta difícil y por lo tanto también resulta difícil cuantificar el incentivo por este concepto. Se puede decir que el pago por incentivo por productividad debería ser un porcentaje o una parte del incremento en la productividad logrado por un grupo de trabajadores, sin embargo, comúnmente el pago se fija en un porcentaje sobre el sueldo diario o en una cantidad igual para todos los trabajadores.

3.18.3 INCENTIVO POR VIAJE O COMISIÓN FORÁNEA

Éstos se pueden otorgar al trabajador como estímulo para realizar cierto servicio o trabajo que a la empresa le interesa, ya que en ningún momento la LFT señala la obligación del trabajador de viajar para realizar su trabajo, en un lugar diferente al habitual.

3.18.4 BONO ANUAL

Éste, por lo general, se les da a supervisores, jefes de departamento, jefes de área, gerentes y directores. El importe puede ser en función a su desempeño, a las utilidades obtenidas, o bien a criterio del patrón.

3.18.5 PREMIO POR ANTIGÜEDAD

Éste se otorga para incentivar a los trabajadores que cumplen determinados años de servicio, para premiar la fidelidad a la empresa, ya que la rotación de personal es un factor que afecta la buena marcha de una empresa. Generalmente estos premios se dan a los trabajadores que han cumplido 5, 10, 15 ó más años de servicio y consiste en determinados días de sueldo.

Todos estos estímulos no tienen ningún tratamiento especial.

Para la LSS integran salario, ya que el artículo 5-A-XVIII señala que “el salario base de cotización se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones,

alimentación, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo” y no los excluye en ninguna de sus fracciones del artículo 27 de la LSS.

Para la LISR están gravados, el artículo 110 de la LISR señala que: “Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral” y el artículo 109 no los exenta ni siquiera parcialmente.

Para efecto de liquidaciones, también integran salario de acuerdo con el artículo 84 de la LFT que señala: “El salario se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo.”

3.19 PAGOS DE PREVISIÓN SOCIAL

En la reforma fiscal para 2003, una ley define por primera vez lo que es previsión social. Así en el artículo 8 de la LISR se señala que: “Para los efectos de esta Ley, se considera previsión social, las erogaciones efectuadas por los patrones a favor de sus trabajadores que tengan por objeto satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, así como el otorgar beneficios a favor de dichos trabajadores, tendientes a su superación física, social, económica o cultural, que les permitan el mejoramiento en su calidad de vida y en la de su familia.”

“Esta definición está basada en la Resolución de la SCJN emitida con motivo de la contradicción de tesis de Tribunales Colegiados de Circuito 20/96 que dice: Los pagos de previsión social son todos aquellos gastos que efectúan las empresas en beneficio de los trabajadores y de sus familiares, dependientes o beneficiarios, tendientes a su superación física, social, económica y cultural sin importar que dichos gastos estén referidos a la atención y solución de contingencias presentes o de contingencias futuras.”⁴⁵

Los gastos realizados en materia de previsión social deben considerarse como necesarios, ya que se traducen en mayor rendimiento de trabajo, lo que significa una mayor y mejor producción.

⁴⁵ Ibídem, p. 153

3.19.1 PREVISIÓN SOCIAL DEDUCIBLE

El artículo 31, fracción XII de la LISR señala los requisitos que los pagos de previsión social deben reunir para ser deducibles:

“Que cuando se trate de gastos de previsión social, las prestaciones correspondientes se otorguen en forma general en beneficio de todos los trabajadores.

Para estos efectos, tratándose de trabajadores sindicalizados se considera que las prestaciones de previsión social se otorgan de manera general cuando las mismas se establecen de acuerdo a los contratos colectivos de trabajo o contratos ley.

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

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

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

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

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

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

Así pues, las prestaciones de previsión social, deben recibirlas todos los trabajadores sin importar su calidad o puesto dentro de la empresa.

El artículo 40 del RISR señala: “Para los efectos del cuarto párrafo de la fracción XII del artículo 31 de la Ley, los contribuyentes determinarán el promedio aritmético anual por cada trabajador sindicalizado, dividiendo el total de las prestaciones cubiertas a todos los trabajadores sindicalizados durante el ejercicio inmediato anterior, entre el número de dichos trabajadores correspondiente al mismo ejercicio.”

Este resultado se multiplica por el número de trabajadores no sindicalizados y el monto que se obtenga, será la deducción máxima que se puede hacer a los gastos de previsión social pagados a los trabajadores no sindicalizados.

Se puede decir que la LISR establece que la previsión social es deducible hasta cierto monto. Sin embargo, el RISR nos da una opción para deducirla en su totalidad:

“Artículo 43-A. Cuando las prestaciones de previsión social a que se refiere el artículo 31, fracción XII de la Ley excedan de los límites establecidos en el artículo citado, la prestación excedente sólo será deducible cuando el contribuyente cubra por cuenta del trabajador el impuesto que corresponda a dicho excedente, considerándose el importe de dicho impuesto como ingreso para el trabajador por el mismo concepto y efectúe asimismo las retenciones correspondientes.”

Lo establecido en este artículo, termina con los “candados” de la LISR para evitar que las empresas abusen de la previsión social para beneficiar ciertos grupos privilegiados.

El artículo 135-A del RISR establece que “para los efectos de lo dispuesto por el penúltimo párrafo del artículo 109 de la Ley, cuando las prestaciones de previsión social excedan de los límites establecidos en el citado precepto, dicho excedente se considerará como ingreso acumulable del contribuyente.”

El excedente es acumulable para el empleado, por lo tanto debe pagar el impuesto sobre la renta correspondiente a este excedente. Y si ya se pagó el impuesto, entonces se puede considerar deducible para la empresa, sin embargo, no queda claro, si el excedente no es deducible porque el hecho de que el impuesto no lo haya pagado la empresa.

Por lo tanto, se puede considerar que toda la previsión social es deducible para la empresa con base en el artículo 43-A del RISR, hasta que no se aclare o se disponga otra cosa por Ley o Reglamento.

El artículo 43 del RISR establece dos requisitos adicionales para que los gastos de previsión social sean deducibles:

I. Que se efectúen en territorio nacional, excepto los relacionados con aquellos trabajadores que presten sus servicios en el extranjero, los cuales deberán estar relacionados con la obtención de los ingresos del contribuyente.

II. Que se efectúen en relación con trabajadores del contribuyente y, en su caso, con el cónyuge o la persona con quien viva en concubinato o con los ascendientes o descendientes, cuando dependan económicamente del trabajador, incluso cuando tengan parentesco civil, así como los menores de edad que satisfaciendo el requisito de dependencia económica vivan en el mismo

domicilio del trabajador. En el caso de prestaciones por fallecimiento no será necesaria la dependencia económica.”

Al respecto la Suprema Corte de Justicia de la Nación emitió:

Registro No. 173886

Localización:

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XXIV, Noviembre de 2006

Página: 5

Tesis: P./J. 129/2006

Jurisprudencia

Materia(s): Constitucional, Administrativa

RENTA. EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN XII, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL LIMITAR LA DEDUCCIÓN DE LOS GASTOS DE PREVISIÓN SOCIAL, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2003).

El citado precepto, al limitar la deducción de los gastos de previsión social, condicionando a que las prestaciones relativas sean generales, entendiéndose que se cumple tal requisito, entre otros casos, cuando dichas erogaciones -excluidas las aportaciones de seguridad social- sean en promedio aritmético por cada trabajador no sindicalizado, en un monto igual o menor que las erogaciones deducibles por el mismo concepto efectuadas por cada trabajador sindicalizado; y al disponer que cuando el empleador no tenga trabajadores sindicalizados, las prestaciones de seguridad social no podrán exceder de diez veces el salario mínimo general del área geográfica que corresponda al trabajador, elevado al año, viola el principio de equidad tributaria contenido en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ello es así, en virtud de que los contribuyentes que se ubiquen en la misma situación para efectos del impuesto sobre la renta, reciben un tratamiento distinto en razón de la forma en que se organicen sus trabajadores. Así, para este Alto Tribunal es evidente que la referida deducción se hace depender de la eventualidad de que sus trabajadores estén sindicalizados o no, así como del monto correspondiente a las prestaciones de previsión social otorgadas a los trabajadores, situación que se refiere a relaciones laborales, las cuales, en este aspecto, no son relevantes para efectos del impuesto sobre la renta -cuyo objeto lo constituye el ingreso del sujeto pasivo-. De esta manera, aun cuando los contribuyentes tengan capacidades económicas iguales, reciben un trato diferente para determinar el monto deducible por concepto de gastos de previsión social, lo que repercute en la cantidad total del impuesto a pagar, que no se justifica en tanto que atiende a aspectos ajenos al tributo. Además, lo mismo acontece en el caso de los patrones que no tienen trabajadores sindicalizados, pues en este supuesto también se limita injustificadamente el monto de las prestaciones de previsión social deducibles, ya que no pueden exceder de un tope monetario, vinculado al salario mínimo general del área geográfica que corresponda al trabajador, violándose la equidad tributaria.

Contradicción de tesis 41/2005-PL. Entre las sustentadas por la Primera y la Segunda Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. 8 de junio de 2006. Mayoría de seis votos. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora

Pimentel, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Presidente Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Israel Flores Rodríguez. Encargado del engrose: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.

El Tribunal Pleno, el veintitrés de octubre en curso, aprobó, con el número 129/2006, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a veintitrés de octubre de dos mil seis.

Ejecutoria:

1.- Registro No. [19862](#)

Asunto: CONTRADICCIÓN DE TESIS 41/2005-PL.

Promovente: ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y LA SEGUNDA SALAS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.

Localización: 9a. Época; Pleno; S.J.F. y su Gaceta; XXIV, Diciembre de 2006; Pág. 245;

Voto particular:

1.-	Registro	No.	20689
Asunto:	CONTRADICCIÓN	DE	TESIS 41/2005-PL.
Promovente:	ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y LA SEGUNDA SALAS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.		
Localización:	9a. Época; Pleno; S.J.F. y su Gaceta; XXIV, Diciembre de 2006; Pág. 345;		

Registro No. 173885

Localización:

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXIV, Noviembre de 2006

Página: 6

Tesis: P./J. 130/2006

Jurisprudencia

Materia(s): Constitucional, Administrativa

RENTA. EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN XII, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL LIMITAR LA DEDUCCIÓN DE LOS GASTOS DE PREVISIÓN SOCIAL, VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2003).

El citado precepto, al limitar la deducción de los gastos de previsión social, condicionando a que las prestaciones relativas sean generales, entendiéndose que se cumple tal requisito, entre otros casos, cuando dichas erogaciones -excluidas las aportaciones de seguridad social- sean en promedio aritmético por cada trabajador no sindicalizado, en un monto igual o menor que las erogaciones deducibles por el mismo concepto efectuadas por cada trabajador sindicalizado; y al disponer que cuando el empleador no tenga trabajadores sindicalizados, las prestaciones de seguridad social no podrán exceder de diez veces el salario mínimo general del área geográfica que corresponda al trabajador, elevado al año, viola el principio de proporcionalidad tributaria contenido en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Lo anterior es así, en virtud de que el numeral 31, fracción XII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir del 1o. de enero de 2003, obliga a

los sujetos a contribuir al gasto público conforme a una situación económica y fiscal que no refleja su auténtica capacidad contributiva, toda vez que les impone determinar una utilidad que realmente no reporta su operación, en el entendido de que los pagos que una empresa realiza por concepto de gastos de previsión social ciertamente trascienden en la determinación de su capacidad contributiva. En efecto, el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación advierte que la inconstitucionalidad de la referida norma tributaria deriva del hecho de que el legislador haya vinculado la "generalidad" en la erogación del concepto -y, por ende, la procedencia de su deducción-, sujetándola a que se cumplan ciertos requisitos relativos a la manera en que se formalice la relación laboral, a las condiciones en la que se presta el servicio, o bien, dependiendo del monto correspondiente al salario mínimo general aplicable, así como aludiendo al comparativo que pueda efectuarse entre dos grupos diversos de trabajadores, es decir, atendiendo a elementos ajenos a la capacidad contributiva; de ahí que la desproporcionalidad de la deducción impugnada sea evidente. De igual forma, es desproporcional toda vez que el hecho de que los gastos de previsión social excedan o no de diez veces el salario mínimo general del área geográfica, no es un factor al advertir si la erogación respectiva es determinante en la apreciación de la capacidad contributiva, propiciándose, por lo mismo, que la tasa sea aplicada sobre una utilidad mayor en aquellos casos en los que los causantes no pudieron hacer la deducción, a diferencia de los que sí pudieron efectuarla, pues en este aspecto el pago respectivo no se encontrará en proporción a la capacidad contributiva, sino que dependerá de una situación extraña, a saber, el área geográfica -para determinar el salario mínimo- y la sindicalización o no de los trabajadores.

Contradicción de tesis 41/2005-PL. Entre las sustentadas por la Primera y la Segunda Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. 8 de junio de 2006. Mayoría de seis votos. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Presidente Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Israel Flores Rodríguez. Encargado del engrose: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.

El Tribunal Pleno, el veintitrés de octubre en curso, aprobó, con el número 130/2006, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a veintitrés de octubre de dos mil seis.

Ejecutoria:

1.- Registro No. [19862](#)

Asunto: CONTRADICCIÓN DE TESIS 41/2005-PL.

Promoviente: ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y LA SEGUNDA SALAS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.

Localización: 9a. Época; Pleno; S.J.F. y su Gaceta; XXIV, Diciembre de 2006; Pág. 245;

Voto particular:

1.- Registro No. [20689](#)

Asunto: CONTRADICCIÓN DE TESIS 41/2005-PL.

Promoviente: ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y LA SEGUNDA SALAS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.

Localización: 9a. Época; Pleno; S.J.F. y su Gaceta; XXIV, Diciembre de 2006; Pág. 345;

Por lo tanto se concluyó que el artículo 31, fracción XII de la LISR, es inconstitucional, ya que establece un tratamiento distinto para deducir los gastos de previsión social, en función de la naturaleza de la relación laboral de los trabajadores, violando los principios tributarios de proporcionalidad y equidad previstos en la CPEUM.

3.19.2 PRINCIPALES GASTOS DE PREVISIÓN SOCIAL

REEMBOLSO DE GASTOS MÉDICOS, DENTALES Y HOSPITALARIOS

Tiene como fin reembolsar al trabajador los gastos que haya tenido durante el tiempo en el cual el trabajador o un familiar hayan estado bajo tratamiento médico. En el plan de previsión social se deben establecer las condiciones y cantidades a reembolsar.

No integran el salario para efectos de indemnización, ya que no son cantidades que se entreguen al trabajador por su trabajo (artículo 84 LFT). Por lo tanto, tampoco integran el salario para efectos del Seguro Social (artículo 5-A-XVIII LSS).

Para la LISR, están exentos si se conceden de manera general de acuerdo con las leyes o contratos de trabajo.

DESPENSA

Puede entregarse al trabajador en efectivo o en especie (vales de despensa). Se paga mensualmente. Para el pago en efectivo, se calcula como un porcentaje sobre la cuota diaria que percibe el trabajador. Dicho porcentaje debe ser igual para todos los trabajadores.

Debe integrar el salario diario para efecto de indemnizaciones, ya que la despensa es una prestación que se entrega en forma constante y permanente, y según el artículo 84 de la LFT el salario se integra con las prestaciones en especie y cualquier otra cantidad que se entregue al trabajador por su trabajo.

Para la LSS, el artículo 27-VI señala: "las despensas en especie o en dinero, siempre y cuando su importe no rebase el cuarenta por ciento del salario mínimo general diario vigente en el Distrito Federal." Si se cumple esta condición, la prestación por despensa no integra salario.

Cálculo del tope:

$$\text{SMG DF} \times 30 \text{ días} \times 40\% = \text{Tope Despensas}$$

AYUDA PARA COMIDA Y AYUDA PARA RENTA

Estas ayudas se consideran en efectivo, o en vales tratándose de la ayuda para comida.

La ayuda para comida, regularmente es una cantidad fija en efectivo o en vales de restaurantes para todos los trabajadores. Se paga según los días que efectivamente trabaja el empleado, se descuentan faltas.

La ayuda para renta, regularmente es un porcentaje sobre el sueldo con un tope en una determinada cantidad. Se paga mensualmente, no se descuentan faltas.

Para efectos de indemnizaciones, integran salario, ya que ambos conceptos quedan comprendidos en la definición de salario de la LFT. Para IMSS e INFONAVIT, también integran salario.

Para la LISR, son ingresos gravados, de acuerdo con el artículo 137 del RISR que señala "...la ayuda o compensación para renta de casa, transporte o cualquier otro concepto que se entregue en dinero o en bienes, sin importar el nombre con el cual se le designe."

ALIMENTACIÓN Y HABITACIÓN EN ESPECIE

Proporcionar alimentación a los trabajadores es una de las prestaciones más comunes en las fábricas.

La alimentación y habitación en especie, son servicios no mensurables ni cuantificables para el trabajador, por lo tanto no deben formar parte del salario para efectos de indemnizaciones ni para ISR.

Para que estos conceptos no integren salario para efectos del IMSS e INFONAVIT (artículo 27-V LSS), los trabajadores deben pagar una cuota diaria que es igual para todos, por cada uno de estos conceptos.

El artículo 27-V señala que se excluyen del salario base de cotización: "la alimentación y la habitación cuando se entreguen en forma onerosa a los trabajadores; se entiende que son onerosas estas prestaciones cuando el trabajador pague por cada una de ellas, como mínimo, el veinte por ciento del salario mínimo general diario que rija en el Distrito Federal." Si no se cobra nada a los trabajadores, el salario diario debe aumentar un 25% por concepto de alimentación y un 25% y por concepto de habitación. Si no recibe los tres alimentos, sólo se incrementará un 8.33% por cada alimento.

AYUDA PARA TRANSPORTE

Esta prestación se puede otorgar a cierto grupo de empleados que tengan que viajar por el tipo de trabajo que realizan como cobradores, vendedores, mensajeros, o bien se puede otorgar a todos los empleados, ya sea en efectivo o en vales para gasolina.

Debe formar parte del salario para todos los efectos. Incluso el artículo 137 del RISR señala específicamente como ingreso gravado "...transporte o cualquier otro concepto que se entregue en dinero o en bienes, sin importar el nombre con el cual se les designe."

VALES UNIFORME

Una de las principales obligaciones contractuales de las empresas, es entregar ropa de trabajo al personal. La ropa de trabajo contribuye a la seguridad industrial, por lo que regularmente se entrega como instrumento de trabajo y no se debe considerar como previsión social.

Respecto al personal de oficinas, si no se establece en el Contrato Colectivo de Trabajo, es posible encontrar la prestación de vales uniforme.

En estos casos, cuando no se entrega como herramienta de trabajo, debe formar parte del salario para todos los efectos.

AYUDA PARA LENTES

Esta es una prestación que el Seguro Social no cubre, por lo que es común que las empresas establezcan en sus Contratos Colectivos de Trabajo las condiciones para otorgarla. Regularmente se otorga a los trabajadores sindicalizados y a los de confianza, con cierta antigüedad, una vez al año, con receta médica y factura, en un porcentaje determinado y hasta cierto límite de pesos.

El importe por este concepto integra salario para efectos de LFT, IMSS e INFONAVIT, ya que es una cantidad que se le entrega al trabajador por su trabajo.

AYUDA POR FALLECIMIENTO

Es común que los Contratos Colectivos de Trabajo de las empresas establezcan una prestación por una cantidad determinada en caso de fallecimiento de un trabajador, cualquiera que sea la causa.

El importe de esta prestación no integra salario para efectos de LFT, IMSS e IFONAVIT, ya que no es una cantidad que se le entrega al trabajador por su trabajo. Para el ISR está exento si se concede de manera general de acuerdo a los contratos respectivos.

BECAS

El artículo 132-XIV de la LFT señala como una obligación del patrón cuando una empresa tiene más de cien y menos de mil trabajadores, hacer “los gastos indispensables para sostener en forma decorosa los estudios técnicos, industriales o prácticos, en centros especiales, nacionales o extranjeros de uno de sus trabajadores o uno de los hijos de éstos, designado en atención a sus aptitudes, cualidades o dedicación, por los mismos trabajadores y el patrón.” Cuando sean más de mil trabajadores, deberán ser tres trabajadores becados o los hijos de éstos.

Las condiciones para otorgar las becas deben establecerse en los CCT o en los RIT.

El importe de esta prestación no integra salario para efectos de LFT, IMSS e INFONAVIT, ya que no es una cantidad que se le entrega al trabajador por su trabajo.

CUOTAS SINDICALES PAGADAS POR LAS EMPRESAS

En el CCT debe establecerse tal obligación, estas cuotas se deben considerar como previsión social ya que se pagan al sindicato y se beneficia al trabajador, sin embargo para éste no son ingresos pues el trabajador no las recibe.

El importe de esta prestación no integra salario para efectos de LFT, IMSS e INFONAVIT, ya que no es una cantidad que se le entrega al trabajador por su trabajo.

OTROS GASTOS DE PREVISIÓN SOCIAL

Existen gastos que se consideran de previsión social para las empresas, pero que no son mensurables o no son ingresos directos para el trabajador y por lo tanto no integran salario para LFT, IMSS, INFONAVIT ni ISR. Son los siguientes:

- Ayuda deportes.
- Ayuda para celebración de festejos del sindicato.
- Ayuda para biblioteca o para útiles escolares.
- Porcentaje a sindicato por no utilización de personal sindicalizado.
- Atención médica.
- Despensa familiar, arcón navideño, pavos navideños y premios en rifas de fin de año.
- Descuentos en mercancías de la empresa o ventas abajo del costo.
- Gastos de transporte de personal.
- Prima de seguro de gastos médicos mayores.

3.19.3 PARTE EXENTA DE LOS PAGOS DE PREVISIÓN SOCIAL

La LISR en su artículo 109 señala:

“No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:

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

Y en el penúltimo párrafo de dicho artículo, agrega:

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

El SAT establece el criterio normativo siguiente:

“7/2008/ISR. Cumplimiento del requisito de generalidad establecido en el artículo 109, fracción VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El artículo 109, fracción VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que no se pagará impuesto sobre la renta por aquellos ingresos obtenidos con motivo de subsidios por incapacidad, becas educacionales para los trabajadores o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, y otras prestaciones de previsión social, de naturaleza análoga, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por contratos de trabajo.

Se considera que el requisito de generalidad a que se refiere el citado artículo 109, fracción VI, se cumple cuando determinadas prestaciones de previsión social se concedan a la totalidad de los trabajadores que se coloquen en el supuesto que dio origen a dicho beneficio.

En consecuencia, los contribuyentes no pagarán impuesto sobre la renta por los ingresos obtenidos con motivo de prestaciones de previsión social cuando las mismas se concedan a todos los trabajadores que tengan derecho a dicho beneficio, conforme a las leyes o por contratos de trabajo.”



TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

CAPÍTULO 4. IMPUESTO SOBRE LA RENTA

4.1 FUNDAMENTACIÓN

La obligación de pagar impuestos nace en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, cuyo artículo 31 señala que son obligaciones de los mexicanos:

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

Así también, el artículo 1 del CFF señala que “las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas.”

Después, el artículo 2 del CFF señala la clasificación de las contribuciones: impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, y en la fracción I de dicho artículo, define impuestos de la siguiente manera:

“I. Impuestos son las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.”

Las principales contribuciones que tiene la Federación son los impuestos, el principal de éstos es el impuesto sobre la renta (Ver ANEXO 4).

La Ley del Impuesto Sobre la Renta, que norma todo lo relativo a este impuesto, señala en su artículo 1:

“Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

- I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.”

Y respecto a las personas físicas, señala en el Título IV:

“ARTÍCULO 106. Están obligadas al pago del impuesto establecido en este Título, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, devengado cuando en

los términos de este Título señale, en crédito, en servicios en los casos que señale esta Ley, o de cualquier otro tipo.”

Finalmente, dentro de las normas comprendidas en este Título, el Capítulo I De los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado establece:

“Artículo 110. Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral.”

En el penúltimo y último párrafos del mismo artículo señala:

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

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

Por otra parte, el artículo 109 de la LISR señala cuáles son los ingresos exentos.

Los artículos 110 al 119 de la Ley del ISR contienen las reglas referentes a los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, y otras normas que regulan este impuesto se encuentran en los artículos 136 al 155 del Reglamento de la Ley del ISR.

4.2 PRINCIPALES REFORMAS AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

4.2.1 REFORMA IMPUESTO SOBRE LA RENTA 2005

Para el año 2005, se establece un nuevo concepto de ingreso fiscal, “ingresos por adquisición de títulos valor” y se cambia la forma de calcular el impuesto.

En Disposiciones Transitorias se establece que el porcentaje máximo para aplicarse sobre el excedente del límite inferior en las tarifas de los artículos 113 y 177 será del 30% para 2005, 29% para 2006 y a partir de 2007 será sólo de 28%.

Ejemplo de retenciones considerando:

25 SMG Área geográfica "C" \$44.05

CÁLCULO DE RETENCIÓN SEMANAL	
ART. 113 LISR IMPUESTO	
PERCEPCIONES GRAVABLES	\$1,101.25
- Limite inferior	969.51
= Excedente límite inferior	131.74
X % sobre excedente	0.17
= IMPUESTO MARGINAL	22.40
+ Cuota fija	88.97
= IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	111.37
ART. 114 LISR SUBSIDIO	
PERCEPCIONES GRAVABLES	1,101.25
- Limite inferior (Art. 114)	969.51
= Excedente límite inferior	131.74
X % sobre excedente (Art. 113)	0.17
= IMPUESTO MARGINAL	22.40
X % Sobre impuesto marginal	50%
= Subsidio sobre impuesto marginal	11.20
+ Cuota fija de subsidio	44.45
= Subsidio total	55.65
X % Sobre subsidio	100.00%
= SUBSIDIO ACREDITABLE	55.65
ART. 115 LISR CAS	
IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	111.37
- SUBSIDIO ACREDITABLE	55.65
= IMPUESTO DESPUES DEL SUBSIDIO	55.72
- CREDITO AL SALARIO	74.83
= IMPUESTO A RETENER	(\$19.11)

CÁLCULO DE RETENCIÓN QUINCENAL

ART. 113 LISR IMPUESTO

PERCEPCIONES GRAVABLES	\$2,202.50
- Limite inferior	2,077.51
= Excedente límite inferior	124.99
X % sobre excedente	0.17
= IMPUESTO MARGINAL	21.25
+ Cuota fija	190.65
= IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	211.90

ART. 114 LISR SUBSIDIO

PERCEPCIONES GRAVABLES	2,202.50
- Limite inferior (Art. 114)	2,077.51
= Excedente límite inferior	124.99
X % sobre excedente (Art. 113)	0.17
= IMPUESTO MARGINAL	21.25
X % Sobre impuesto marginal	50%
= Subsidio sobre impuesto marginal	10.62
+ Cuota fija de subsidio	95.25
= Subsidio total	105.87
X % Sobre subsidio	100.00%
= SUBSIDIO ACREDITABLE	105.87

ART. 115 LISR CAS

IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	211.90
- SUBSIDIO ACREDITABLE	105.87
= IMPUESTO DESPUES DEL SUBSIDIO	106.02
- CREDITO AL SALARIO	174.75
= IMPUESTO A RETENER	(\$68.73)

CÁLCULO DE RETENCIÓN MENSUAL

ART. 113 LISR IMPUESTO

PERCEPCIONES GRAVABLES	\$4,405.00
- Limite inferior	4,210.42
= Excedente límite inferior	194.58
X % sobre excedente	0.17
= IMPUESTO MARGINAL	33.08
+ Cuota fija	386.31
= IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	419.39

ART. 114 LISR SUBSIDIO

PERCEPCIONES GRAVABLES	4,405.00
-------------------------------	-----------------

- Limite inferior (Art. 114)	4,210.42
= Excedente límite inferior	194.58
X % sobre excedente (Art. 113)	0.17
= IMPUESTO MARGINAL	33.08
X % Sobre impuesto marginal	50%
= Subsidio sobre impuesto marginal	16.54
+ Cuota fija de subsidio	193.17
= Subsidio total	209.71
X % Sobre subsidio	100.00%
= SUBSIDIO ACREDITABLE	209.71

ART. 115 LISR CAS

IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	419.39
- SUBSIDIO ACREDITABLE	209.71
= IMPUESTO DESPUES DEL SUBSIDIO	209.68
- CREDITO AL SALARIO	382.46
= IMPUESTO A RETENER	(\$172.78)

4.2.2 REFORMA IMPUESTO SOBRE LA RENTA 2006

Para el año 2006, el Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, da marcha atrás a la reforma de 2005, referente a la mecánica de cálculo del impuesto. Dicha mecánica no fue entendida ni siquiera por los que la promulgaron, además los sindicatos, a través del Congreso del Trabajo, presionaron para su derogación con el argumento de que las prestaciones no se debían gravar.

Así, los artículos de la LISR quedan prácticamente igual a los que se tenían en 2004. Se conserva la modificación que crea el impuesto local a los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado y también la condición de que los trabajadores deben estar inscritos en el IMSS para hacer deducibles los sueldos y salarios.

Ejemplo de retenciones considerando:

25 SMG Área geográfica "C" \$45.81

CÁLCULO DE RETENCIÓN SEMANAL

ART. 113 LISR IMPUESTO

PERCEPCIONES GRAVABLES	\$1,145.25
- Limite inferior	969.51
= Excedente límite inferior	175.74
X % sobre excedente	0.17
= IMPUESTO MARGINAL	29.88
+ Cuota fija	88.97
= IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	118.85

ART. 114 LISR SUBSIDIO

PERCEPCIONES GRAVABLES	1,145.25
- Limite inferior (Art. 114)	969.51
= Excedente límite inferior	175.74
X % sobre excedente (Art. 113)	0.17
= IMPUESTO MARGINAL	29.88
X % Sobre impuesto marginal	50%
= Subsidio sobre impuesto marginal	14.94
+ Cuota fija de subsidio	44.45
= Subsidio total	59.39
X % Sobre subsidio	100.00%
= SUBSIDIO ACREDITABLE	59.39

ART. 115 LISR CAS

IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	118.85
- SUBSIDIO ACREDITABLE	59.39
= IMPUESTO DESPUES DEL SUBSIDIO	59.46
- CREDITO AL SALARIO	74.83
= IMPUESTO A RETENER	(\$15.37)

CÁLCULO DE RETENCIÓN QUINCENAL

ART. 113 LISR IMPUESTO

PERCEPCIONES GRAVABLES	\$2,290.50
- Limite inferior	2,077.51
= Excedente límite inferior	212.99
X % sobre excedente	0.17
= IMPUESTO MARGINAL	36.21
+ Cuota fija	190.65
= IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	226.86

ART. 114 LISR SUBSIDIO

PERCEPCIONES GRAVABLES	2,290.50
- Limite inferior (Art. 114)	2,077.51
= Excedente límite inferior	212.99
X % sobre excedente (Art. 113)	0.17
= IMPUESTO MARGINAL	36.21

X % Sobre impuesto marginal	50%
= Subsidio sobre impuesto marginal	18.10
+ Cuota fija de subsidio	95.25
= Subsidio total	113.35
X % Sobre subsidio	100.00%
= SUBSIDIO ACREDITABLE	113.35

ART. 115 LISR CAS

IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	226.86
- SUBSIDIO ACREDITABLE	113.35
= IMPUESTO DESPUES DEL SUBSIDIO	113.50
- CREDITO AL SALARIO	174.75
= IMPUESTO A RETENER	(\$61.25)

CÁLCULO DE RETENCIÓN MENSUAL

ART. 113 LISR IMPUESTO

PERCEPCIONES GRAVABLES	\$4,581.00
- Limite inferior	4,210.42
= Excedente límite inferior	370.58
X % sobre excedente	0.17
= IMPUESTO MARGINAL	63.00
+ Cuota fija	386.31
= IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	449.31

ART. 114 LISR SUBSIDIO

PERCEPCIONES GRAVABLES	4,581.00
- Limite inferior (Art. 114)	4,210.42
= Excedente límite inferior	370.58
X % sobre excedente (Art. 113)	0.17
= IMPUESTO MARGINAL	63.00
X % Sobre impuesto marginal	50%
= Subsidio sobre impuesto marginal	31.50
+ Cuota fija de subsidio	193.17
= Subsidio total	224.67
X % Sobre subsidio	100.00%
= SUBSIDIO ACREDITABLE	224.67

ART. 115 LISR CAS

IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	449.31
- SUBSIDIO ACREDITABLE	224.67
= IMPUESTO DESPUES DEL SUBSIDIO	224.64
- CREDITO AL SALARIO	354.23

= IMPUESTO A RETENER

(\$129.59)

4.2.3 REFORMA IMPUESTO SOBRE LA RENTA 2007

Para el año 2007, las reglas de la resolución miscelánea que afectan a nómina se incorporan, con algunas adecuaciones al Reglamento de la LISR (Reformas publicadas el 4 de diciembre de 2006).

El límite para no estar obligado a la declaración anual se establece en \$400,000.00. Se hacen pequeñas modificaciones a los últimos renglones de las tarifas, el más importante el del porcentaje máximo para aplicarse sobre el excedente del límite inferior del 28%.

Ejemplo de retenciones considerando:

25 SMG Área geográfica "C" \$47.60

CÁLCULO DE RETENCIÓN SEMANAL

ART. 113 LISR IMPUESTO

PERCEPCIONES GRAVABLES	\$1,190.00
- Limite inferior	969.51
= Excedente límite inferior	220.49
X % sobre excedente	0.17
= IMPUESTO MARGINAL	37.48
+ Cuota fija	88.97
= IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	126.45

ART. 114 LISR SUBSIDIO

PERCEPCIONES GRAVABLES	1,190.00
- Limite inferior (Art. 114)	969.51
= Excedente límite inferior	220.49
X % sobre excedente (Art. 113)	0.17
= IMPUESTO MARGINAL	37.48
X % Sobre impuesto marginal	50%
= Subsidio sobre impuesto marginal	18.74
+ Cuota fija de subsidio	44.45
= Subsidio total	63.19
X % Sobre subsidio	100.00%
= SUBSIDIO ACREDITABLE	63.19

ART. 115 LISR CAS

IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	126.45
'- SUBSIDIO ACREDITABLE	63.19
= IMPUESTO DESPUES DEL SUBSIDIO	63.26
- CREDITO AL SALARIO	74.83
= IMPUESTO A RETENER	(\$11.57)

CÁLCULO DE RETENCIÓN QUINCENAL

ART. 113 LISR IMPUESTO

PERCEPCIONES GRAVABLES	\$2,380.00
- Limite inferior	2,077.51
= Excedente límite inferior	302.49
X % sobre excedente	0.17
= IMPUESTO MARGINAL	51.42
+ Cuota fija	190.65
= IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	242.07

ART. 114 LISR SUBSIDIO

PERCEPCIONES GRAVABLES	2,380.00
- Limite inferior (Art. 114)	2,077.51
= Excedente límite inferior	302.49
X % sobre excedente (Art. 113)	0.17
= IMPUESTO MARGINAL	51.42
X % Sobre impuesto marginal	50%
= Subsidio sobre impuesto marginal	25.71
+ Cuota fija de subsidio	95.25
= Subsidio total	120.96
X % Sobre subsidio	100.00%
= SUBSIDIO ACREDITABLE	120.96

ART. 115 LISR CAS

IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	242.07
'- SUBSIDIO ACREDITABLE	120.96
= IMPUESTO DESPUES DEL SUBSIDIO	121.11
- CREDITO AL SALARIO	160.35
= IMPUESTO A RETENER	(\$39.24)

CÁLCULO DE RETENCIÓN MENSUAL

ART. 113 LISR IMPUESTO

PERCEPCIONES GRAVABLES	\$4,760.00
- Limite inferior	4,210.42
= Excedente límite inferior	549.58
X % sobre excedente	0.17
= IMPUESTO MARGINAL	93.43
+ Cuota fija	386.31
= IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	479.74

ART. 114 LISR SUBSIDIO

PERCEPCIONES GRAVABLES	4,760.00
- Limite inferior (Art. 114)	4,210.42
= Excedente límite inferior	549.58
X % sobre excedente (Art. 113)	0.17
= IMPUESTO MARGINAL	93.43
X % Sobre impuesto marginal	50%
= Subsidio sobre impuesto marginal	46.71
+ Cuota fija de subsidio	193.17
= Subsidio total	239.88
X % Sobre subsidio	100.00%
= SUBSIDIO ACREDITABLE	239.88

ART. 115 LISR CAS

IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	479.74
- SUBSIDIO ACREDITABLE	239.88
= IMPUESTO DESPUES DEL SUBSIDIO	239.85
- CREDITO AL SALARIO	324.87
= IMPUESTO A RETENER	(\$85.02)

4.2.4 REFORMA IMPUESTO SOBRE LA RENTA 2008

Para el año 2008, se modifican las tablas de los artículos 113 y 177 para incorporar el subsidio que contenía el artículo 114, ya que éste se deroga junto con los artículos 115 y 178 de crédito al salario. En consecuencia de la derogación de la derogación de los artículos 114, 175 y 178, se establece el Subsidio para el empleo y se modifican todos los demás artículos que los mencionaban. Con esto, el cálculo del impuesto se simplifica.

Sin embargo, la reforma más importante fue la forma de considerar los sueldos y salarios para la determinación del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU), la cual implica que para este impuesto, las prestaciones exentas no son deducibles. Por fortuna, esto se corrigió a través de la Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007.

“El IETU se establece como un pago mínimo de ISR y la SHCP estará evaluando año con año, durante los tres siguientes, el resultado de la aplicación de la misma para decidir en el 2011 si sustituye a la del ISR en cuanto a la forma de calcular el impuesto que deberán pagar las empresas.”⁴⁶

Ejemplo de retenciones considerando:

25 SMG Área geográfica “C” \$49.50

CÁLCULO DE RETENCIÓN SEMANAL

ART. 113 LISR IMPUESTO

PERCEPCIONES GRAVABLES	\$1,237.50
- Limite inferior	969.51
= Excedente límite inferior	267.99
X % sobre excedente	0.11
= IMPUESTO MARGINAL	29.16
+ Cuota fija	56.91
= IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	86.07
= IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	86.07
- SUBSIDIO PARA EL EMPLEO	67.83
= IMPUESTO A RETENER	<u><u>\$18.24</u></u>

CÁLCULO DE RETENCIÓN QUINCENAL

ART. 113 LISR IMPUESTO

PERCEPCIONES GRAVABLES	\$2,475.00
- Limite inferior	2,077.51
= Excedente límite inferior	397.49
X % sobre excedente	0.11
= IMPUESTO MARGINAL	43.25
+ Cuota fija	121.95

⁴⁶ Ibídem, p. 243

= IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO 165.20

= IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	165.20
- SUBSIDIO PARA EL EMPLEO	160.35
= IMPUESTO A RETENER	<u><u>\$4.85</u></u>

CÁLCULO DE RETENCIÓN MENSUAL

ART. 113 LISR IMPUESTO

PERCEPCIONES GRAVABLES	\$4,950.00
- Limite inferior	4,210.42
= Excedente límite inferior	739.58
X % sobre excedente	0.11
= IMPUESTO MARGINAL	80.47
+ Cuota fija	247.23
= IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	327.70
= IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	327.70
- SUBSIDIO PARA EL EMPLEO	324.87
= IMPUESTO A RETENER	<u><u>\$2.83</u></u>

4.2.5 REFORMA IMPUESTO SOBRE LA RENTA 2009

Para el año 2009 no hay reformas fiscales que afecten sueldos y salarios, no hay modificaciones a las Leyes Fiscales en general. Esto debido a que la SHCP y los legisladores se concentraron en la reforma energética.

Ejemplo de retenciones considerando:

25 SMG Área geográfica "C" \$51.95

CÁLCULO DE RETENCIÓN SEMANAL

ART. 113 LISR IMPUESTO

PERCEPCIONES GRAVABLES	\$1,298.75
- Limite inferior	969.51
= Excedente límite inferior	329.24
X % sobre excedente	0.11
= IMPUESTO MARGINAL	35.82
+ Cuota fija	56.91
= IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	92.73
= IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	92.73
- SUBSIDIO PARA EL EMPLEO	67.83
= IMPUESTO A RETENER	\$24.90

CÁLCULO DE RETENCIÓN QUINCENAL

ART. 113 LISR IMPUESTO

PERCEPCIONES GRAVABLES	\$2,597.50
- Limite inferior	2,077.51
= Excedente límite inferior	519.99
X % sobre excedente	0.11
= IMPUESTO MARGINAL	56.57
+ Cuota fija	121.95
= IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	178.52
= IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	178.52
- SUBSIDIO PARA EL EMPLEO	160.35
= IMPUESTO A RETENER	\$18.17

CÁLCULO DE RETENCIÓN MENSUAL

ART. 113 LISR IMPUESTO

PERCEPCIONES GRAVABLES	\$5,195.00
- Limite inferior	4,210.42
= Excedente límite inferior	984.58
X % sobre excedente	0.11
= IMPUESTO MARGINAL	107.12
+ Cuota fija	247.23
= IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	354.35
= IMPUESTO ANTES DEL SUBSIDIO	354.35
- SUBSIDIO PARA EL EMPLEO	324.87
= IMPUESTO A RETENER	\$29.48

4.3 PAGOS PROVISIONALES E IMPUESTO ANUAL

Para los pagos provisionales como para el impuesto anual, el ingreso gravable será la diferencia entre los ingresos totales menos los ingresos exentos, sobre el importe neto se calculará el ISR.

4.3.1 PAGOS PROVISIONALES

Los pagos provisionales presentan varios factores que se analizan a continuación.

EL IMPUESTO

El artículo 113 de la LISR establece:

“Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual.”

Cabe destacar que el impuesto es anual y los pagos mensuales son a cuenta de ese impuesto.

También señala que “la retención se calculará aplicando a la totalidad de los ingresos obtenidos en un mes de calendario, la siguiente: TARIFA.”

Años atrás, el impuesto se calculaba sobre los ingresos del mes anterior, es decir, hasta que se conocían todos los ingresos. Sin embargo, esto tenía graves problemas para la empresa cuando los trabajadores se retiraban a principios de mes, pues la empresa debía absorber los impuestos de éstos.

Además, el descuento era muy fuerte para el trabajador, por esto las empresas optaron por hacer descuentos estimados cada quincena o cada semana para tratar de distribuir los pagos. Esto no funcionó, ya que hubo problemas con los trabajadores por no haber reglas claras, así que los sindicatos intervenían provocando fricciones frecuentes.

Ante tal problemática, la SHCP estableció una opción en el artículo 145 del RLISR, el cual señala: “las personas obligadas a efectuar retenciones en los términos del artículo 113 de la Ley, cuando hagan pagos que comprendan un período de siete, diez o quince días, podrán optar por efectuar la retención de acuerdo con lo establecido en dicho artículo, o bien, aplicando a la totalidad de los ingresos percibidos en el período de que se trate, la tarifa del artículo mencionado, calculada en semanas, decenas o quincenas, según corresponda, que para tal efecto publique en el Diario Oficial de la Federación el SAT.”

El artículo 113 menciona que “no se efectuará retención a las personas que en el mes únicamente perciban un salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente”, este señalamiento resulta innecesario, ya que si se hace el cálculo correspondiente, el impuesto a pagar sería cero.

Respecto al área geográfica del contribuyente, el RISR en su artículo 143 señala que se puede considerar para efecto de salario mínimo general, el área geográfica del lugar donde el trabajador preste sus servicios, a menos que el trabajador solicite por escrito que se considere el área geográfica del lugar de su casa habitación.

Para los pagos semanales, el artículo 146 del RLISR señala: “cuando los pagos a que se refiere el artículo 110 de la Ley, se hagan en forma semanal, el retenedor podrá efectuar los enteros a que se refiere el artículo 113 de la Ley, considerando el número de pagos semanales que se hubieran efectuado en el período de que se trate.”

EL SUBSIDIO PARA EL EMPLEO

El subsidio para el empleo sustituye al crédito al salario y funciona de manera similar a éste. El impuesto calculado se disminuye o se elimina con el subsidio para el empleo.

La fracción I del artículo Octavo de la Ley Miscelánea que establece este impuesto (DOF del 01/10/2007), señala:

“I. Los contribuyentes que perciban ingresos a que se refieren el primer párrafo o la fracción I del artículo 110 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, excepto los percibidos por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos por separación, gozarán del subsidio para el empleo que se aplicará contra el impuesto que resulte a su cargo en los términos del artículo 113 de la misma Ley. El subsidio para el empleo se calculará aplicando a los ingresos que sirvan de base para calcular el impuesto sobre la renta que correspondan al mes de calendario de que se trate, la siguiente:...”

SUBSIDIO PARA EL EMPLEO PAGADO

La aplicación de la tabla del subsidio para el empleo constituye un pago a los trabajadores, a cargo del Gobierno Federal. Cuando es mayor este acreditamiento que el impuesto a cargo de los trabajadores, el mismo artículo en el primer párrafo siguiente a la tabla dispone:

“En los casos en que el impuesto a cargo del contribuyente que se obtenga de la aplicación de la tarifa del artículo 113 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta sea menor que el subsidio para el empleo mensual obtenido de conformidad con la tabla anterior, el retenedor deberá entregar al contribuyente la diferencia que se obtenga.”

El mismo artículo señala de dónde obtendrá la empresa los recursos para realizar este pago:

“El retenedor podrá acreditar contra el impuesto sobre la renta a su cargo o del retenido a terceros las cantidades que entregue a los contribuyentes en los términos de este párrafo.”

Para el trabajador, dicha cantidad es un ingreso en efectivo, pero el mismo artículo dispone:

“Los ingresos que perciban los contribuyentes derivados del subsidio para el empleo no serán acumulables ni formarán parte del cálculo de la base gravable de cualquier otra contribución por no tratarse de una remuneración al trabajo personal subordinado.”

Por lo tanto no se considerará para efectos de LISR, ni de LSS, ni para el impuesto sobre nóminas, ni para la LFT.

El subsidio para el empleo no se considera para los demás impuestos y por lo tanto, el contribuyente que lo paga a sus trabajadores, tiene derecho a acreditarlo o a disminuirlo del ISR propio o del retenido a terceros, sin necesidad de presentar aviso alguno, basta reflejarlo en la contabilidad y soportarlo en un papel de trabajo.

OPCIÓN PARA PAGOS ANUALES

En casos de pagos como prima vacacional, aguinaldo y PTU, el impuesto resulta sumamente elevado ya que el ingreso en el mes en que se tienen dichas percepciones “brinca” el renglón de la tabla en el que normalmente cae el ingreso del trabajador. Para dar una solución a tal problema el artículo 113 de la LISR en su primer párrafo señala:

“Quienes hagan pagos por concepto de gratificación anual, participación de utilidades, primas dominicales y primas vacacionales, podrán efectuar la retención del impuesto de conformidad con los requisitos que establezca el Reglamento de esta Ley; en las disposiciones de dicho Reglamento se preverá que la retención se pueda hacer sobre los demás ingresos obtenidos durante el año de calendario.”

Los requisitos los señala el artículo 142 del RISR, el cual indica el procedimiento:

“Tratándose de las remuneraciones por concepto de gratificación anual, participación de utilidades, primas dominicales y vacacionales a que se refiere el artículo 113 de la Ley, la persona que haga dichos pagos podrá optar por retener el impuesto que corresponda conforme a lo siguiente:

- I. La remuneración de que se trate se dividirá entre 365 y el resultado se multiplicará por 30.4.
- II. A la cantidad que se obtenga conforme a la fracción anterior, se le adicionará el ingreso ordinario por la prestación de un servicio personal subordinado que perciba el trabajador en forma regular en el mes de que se trate y al resultado se le aplicará el procedimiento establecido en el artículo 113 de la Ley.

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- III. El impuesto que se obtenga conforme a la fracción anterior se disminuirá con el impuesto que correspondería al ingreso ordinario por la prestación de un servicio personal subordinado a que se refiere dicha fracción, calculando este último sin considerar las demás remuneraciones mencionadas en este artículo.
 - IV. El impuesto a retener será el que resulte de aplicar a las remuneraciones a que se refiere este artículo, sin deducción alguna, la tasa a que se refiere la fracción siguiente.
 - V. La tasa a que se refiere la fracción anterior, se calculará dividiendo el impuesto que se determine en los términos de la fracción III de este artículo entre la cantidad que resulte conforme a la fracción I del mismo. El cociente se multiplicará por cien y el producto se expresará en por ciento.”

Al usar esta opción, generalmente el impuesto disminuye, pero no en todos los casos, por lo que será necesario realizar los dos cálculos para decidir qué descuento aplicar. La opción se puede aplicar sólo a algunos empleados.

RETENCIÓN EN PAGOS DE FINIQUITOS

Normalmente en el finiquito se paga parte proporcional de vacaciones, prima vacacional, aguinaldo y eventualmente días de sueldo. Para este caso se puede aplicar el procedimiento señalado en el artículo 142 del Reglamento de la Ley del ISR o la tarifa normal mensual, si el importe a pagar es menor a un mes de sueldo nominal.

En el caso de pleitos laborales, es decir, cuando el trabajador demanda al patrón, se lleva un juicio que termina con un laudo o resolución, donde se condena al patrón a pagar el finiquito al trabajador, sin embargo existe un problema, las juntas federales o locales no se preocupan por retener el ISR al trabajador, entonces el patrón corre el riesgo de que ese finiquito sea no deducible porque no se efectuó la retención.

RETENCIÓN EN PAGOS A DESTAJO

En el caso de pago a destajo, el artículo 144 del RISR señala una opción para efectuar los descuentos de anticipo de impuesto:

“Las personas obligadas a efectuar retenciones en los términos del artículo 113 de la Ley, cuando paguen en función de cantidad de trabajo realizado y no de días laborados, podrán optar por efectuar la retención de acuerdo con lo establecido en el citado artículo 113 o de acuerdo con el siguiente procedimiento:

- I. Considerarán el número de días efectivamente trabajados para realizar el pago determinado.

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- II. Dividirán el monto del salario entre el número de días a que se refiere la fracción anterior y al resultado se le aplicará la tarifa del artículo 113 de la Ley calculada en días, que para tal efecto publique en el Diario Oficial de la Federación el SAT.
 - III. La cantidad que resulte conforme a la fracción anterior se multiplicará por el número de días determinados de acuerdo a la fracción I de este artículo y el producto será el impuesto a retener.”

Respecto al subsidio para el empleo de estos pagos, el segundo párrafo después de la tabla del Artículo Octavo que lo establece, señala:

“En los casos en que los empleadores realicen pagos por salarios, que comprendan períodos menores a un mes, para calcular el subsidio para el empleo correspondiente a cada pago, dividirán las cantidades correspondientes a cada una de las columnas de la tabla contenida en esta fracción, entre 30.4. El resultado así obtenido se multiplicará por el número de días al que corresponda el período de pago para determinar el monto del subsidio para el empleo que le corresponde al trabajador por dichos pagos.”

Además hace la siguiente aclaración:

“Cuando los pagos por salarios sean por períodos menores a un mes, la cantidad del subsidio para el empleo que corresponda al trabajador por todos los pagos que se hagan en el mes, no podrán exceder de la que corresponda conforme a la tabla prevista en esta fracción para el monto total percibido en el mes de que se trate.”

RETENCIÓN EN PAGOS QUE CORRESPONDEN A VARIOS MESES

En los casos en que se hace un pago que corresponde a varios meses, como cuando por disposición judicial se pagan salarios caídos correspondientes a varios meses, el artículo 148 del RISR señala el procedimiento:

“Cuando por razones no imputables al trabajador, éste obtenga en una sola vez percepciones gravables correspondientes a varios meses, distintas de la gratificación anual, de la participación de utilidades, de las primas vacacionales o dominicales, el pago provisional se calculará conforme a lo siguiente:

- I. Se dividirá el monto total de la percepción mencionada entre el número de días a que corresponda y el resultado se multiplicará por 30.4.
- II. A la cantidad que se obtenga conforme a la fracción anterior se le adicionará el ingreso ordinario por la prestación de un servicio personal subordinado que perciba el trabajador en forma regular en el mes de que se trate y al resultado se le aplicará el procedimiento establecido en el artículo 113 de la Ley.

- III. El impuesto que se obtenga conforme a la fracción anterior se disminuirá con el impuesto que correspondería al ingreso ordinario por la prestación de un servicio personal subordinado a que se refiere dicha fracción, calculando este último sin considerar las demás remuneraciones mencionadas en este artículo.
- IV. El pago provisional será la cantidad que resulte de aplicar al monto total de la percepción gravable a que se refiere este artículo, la tasa a que se refiere la fracción siguiente.
- V. La tasa a que se refiere la fracción anterior, se calculará dividiendo el impuesto que se determine en los términos de la fracción III de este artículo, entre la cantidad que resulte conforme a la fracción I del mismo. El cociente se multiplicará por cien y el producto se expresará en por ciento.”

Respecto al subsidio para el empleo de estos pagos, el segundo párrafo después de la tabla del artículo Octavo que lo establece, señala:

“Cuando los empleadores realicen, en una sola exhibición, pagos por salarios que comprendan dos o más meses, para calcular el subsidio para el empleo correspondiente a dicho pago multiplicarán las cantidades correspondientes a cada una de las columnas de la tabla contenida en esta fracción por el número de meses a que corresponda dicho pago.”

RETENCIÓN EN PAGOS QUE CORRESPONDEN A DOS MESES

Cuando se hacen que corresponden a dos meses el RISR en su artículo 149 señala:

“Las personas obligadas a efectuar retenciones en los términos del artículo 113 de la Ley cuando realicen pagos por períodos comprendidos en dos meses de calendario, y cuando la tarifa aplicable para el segundo mes de dicho período, se hubiera actualizado de conformidad con lo previsto en el último párrafo del artículo 177 de la propia Ley, para el cálculo de la retención correspondiente podrán aplicar la tarifa que se encuentre vigente al inicio del período por el que se efectúa el pago de que se trate. En este caso, dichas personas deberán efectuar el ajuste respectivo al calcular el impuesto en los términos del artículo 113 de la citada Ley, correspondiente al siguiente pago que realicen a la persona a la cual efectuaron la retención.”

Cabe señalar que esta regla surgió cuando las tarifas se modificaban con frecuencia porque la inflación era muy alta. Actualmente, las tarifas no se están modificando, por lo que dicha regla parece no tener sentido.

OPCIÓN DE RETENCIÓN MENSUALIZADA

El artículo 147 del RISR presenta una opción de retención mensual y señala:

“Las personas obligadas a efectuar retenciones en los términos del artículo 113 de la Ley, podrán optar por efectuar mensualmente la retención que resulte de acuerdo con el artículo citado o conforme al procedimiento siguiente:

- I. Antes de realizar el primer pago por los conceptos a que se refiere el artículo 110 de la Ley, correspondiente al año de calendario por el que se calculen las retenciones en los términos de este artículo, determinarán el monto total de las cantidades que pagarán al trabajador por la prestación de un servicio personal subordinado en dicho año.
- II. El monto que se obtenga conforme a la fracción anterior se dividirá entre doce y a la cantidad así determinada se le aplicará el procedimiento establecido en el artículo 113 de la Ley. El resultado obtenido será el impuesto a retener.

Quando se hagan pagos que comprendan períodos de siete, diez o quince días, podrán calcular la retención de acuerdo con lo dispuesto en este artículo, aplicando el procedimiento establecido en el artículo 145 de este Reglamento.

Quando se modifique alguna de las cantidades en base a las cuales se efectuó el cálculo a que se refieren las fracciones anteriores, se deberá recalcular el impuesto a retener.”

Con esta opción se están anticipando retenciones de pagos que pueden estar comprendidos dentro de los últimos meses del ejercicio desde el primer pago de remuneraciones y si hubiera pagos adicionales, se tendría la dificultad excesiva de estar ajustando los cálculos. Se podría aplicar a personal de alto nivel que no tiene percepciones extras ni se le descuentan faltas e incapacidades.

Por último, la RMF 2008, ofrece una opción más para la retención del impuesto:

“I.3.13.3. Cuando las personas obligadas a efectuar la retención en los términos del artículo 113 de la Ley del ISR, paguen en función del trabajo realizado o el cálculo deba hacerse por períodos, podrán efectuar la retención en los términos del artículo 113 de la Ley del ISR, o del artículo 144 de

su Reglamento, al resultado de dicho procedimiento se le aplicarán las tarifas correspondientes del Anexo 8.”

4.3.2 IMPUESTO ANUAL

Es indispensable efectuar un cálculo anual y consecuentemente un ajuste debido a todas las variantes y particularidades que presentan los pagos provisionales.

Aún cuando los cálculos mensuales se hayan realizado correctamente, puede haber diferencias al efectuar el ajuste anual, ya que teniendo tantas opciones para realizar las retenciones es probable que no se haya elegido la más adecuada para realizar el cálculo. También puede ser que haya errores en los cálculos mensuales y entonces resulten diferencias al efectuar el ajuste anual.

4.3.2.1 CONSTANCIAS DE PERCEPCIONES E IMPUESTOS RETENIDOS RECIBIDOS DE OTRAS EMPRESAS

Es necesario considerar estas constancias para el cálculo anual. Cuando el empleado ingresó a la empresa en el transcurso del año y trabajó para otro patrón anteriormente, pero en el mismo año, deberá proporcionar a la empresa la constancia que le debió entregar su patrón anterior.

La empresa conservará la copia de dicha constancia y devolverá la original al trabajador (artículo 153 RISR).

4.3.2.2 CASOS EN QUE NO SE HACE CÁLCULO DEL IMPUESTO ANUAL

La Ley del ISR señala cuándo no se calculará el impuesto anual, en el último párrafo del artículo 116:

“No se hará el cálculo del impuesto anual a que se refiere este artículo, cuando se trate de contribuyentes que:

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- a) Hayan iniciado la prestación de servicios con posterioridad al 1 de enero del año de que se trate o hayan dejado de prestar servicios al retenedor antes del 1 de diciembre del año por el que se efectúe el cálculo.
 - b) Hayan obtenido ingresos anuales por los conceptos a que se refiere este Capítulo que excedan de \$400,000.00.
 - c) Comuniquen por escrito al retenedor que presentarán declaración anual.”

Respecto al inciso c), el RISR señala que el plazo para presentar dicho escrito, es el 31 de diciembre del año por el que el trabajador va a presentar la declaración (artículo 151 RISR).

4.3.2.3 CÁLCULO DEL IMPUESTO ANUAL

CÁLCULO DEL IMPUESTO

El artículo 116 de la LISR señala cómo hacer el cálculo anual:

“Las personas obligadas a efectuar retenciones en los términos del artículo 113 de esta Ley, calcularán el impuesto anual de cada persona que le hubiere prestado servicios personales subordinados.

El impuesto anual se determinará disminuyendo de la totalidad de los ingresos obtenidos en un año de calendario, por los conceptos a que se refiere este Capítulo, el impuesto local a los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado que hubieran retenido en el año de calendario. Al resultado obtenido se le aplicará la tarifa del artículo 177 de esta Ley. Contra el impuesto que resulte a cargo del contribuyente se acreditará el importe de los pagos provisionales efectuados en los términos del artículo 113 de esta Ley.”

Respecto al impuesto local, señala en el siguiente párrafo:

“La disminución del impuesto local a que se refiere el párrafo anterior, la deberán realizar las personas obligadas a efectuar las retenciones en los términos del artículo 113 de esta Ley, siempre que la tasa de dicho impuesto no exceda del 5%.”

Por otro lado, la fracción II del artículo Octavo que establece el subsidio para el empleo, señala:

“II. Las personas obligadas a efectuar el cálculo anual del impuesto sobre la renta a que se refiere el artículo 116 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por los conceptos a que se refieren el primer párrafo o la fracción I del artículo 110 de la misma Ley, que hubieran aplicado el subsidio para el empleo en los términos de la fracción anterior, estarán a lo siguiente:

- a) El impuesto anual se determinará disminuyendo de la totalidad de los ingresos obtenidos en un año de calendario, por los conceptos a que se refieren el primer párrafo o la fracción I del artículo 110 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el impuesto local a los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado que hubieran retenido en el año de calendario, al resultado obtenido se le aplicará la tarifa del artículo 177 de la misma Ley. El impuesto a cargo del contribuyente se disminuirá con la suma de las cantidades que por concepto de subsidio para el empleo mensual le correspondió al contribuyente.”

RESULTADO DEL CÁLCULO

En caso de que el impuesto sea superior al Subsidio para el empleo mensual que le correspondió al contribuyente, el inciso b) de la fracción II del artículo Octavo dispone:

“b) En el caso de que el impuesto determinado conforme al artículo 177 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta exceda de la suma de las cantidades que por concepto de subsidio para el empleo mensual le correspondió al contribuyente, el retenedor considerará como impuesto a cargo del contribuyente el excedente que resulte. Contra el impuesto que resulte a cargo será acreditable el importe de los pagos provisionales efectuados.”

En caso de que el impuesto sea inferior al Subsidio para el empleo, el inciso c) de la fracción II del artículo Octavo dispone:

“c) En el caso de que el impuesto determinado conforme al artículo 177 de la Ley del Impuesto sobre la Renta sea menor a la suma de las cantidades que por concepto de subsidio para el empleo mensual le correspondió al contribuyente, no habrá impuesto a cargo del contribuyente ni se entregará cantidad alguna a este último por concepto de subsidio para el empleo.”

Es decir, el Subsidio para el empleo mensual es definitivo, sólo se considera para disminuir el impuesto a cargo según la fracción II inciso b) del artículo Octavo.

AJUSTE ANUAL AL CÁLCULO DEL IMPUESTO

Finalmente, para efectos del ajuste anual, se determina una diferencia a cargo o a favor después de acreditar el importe de los pagos provisionales efectuados. El cuarto párrafo del artículo 116 de la LISR, indica:

“La diferencia que resulte a cargo del contribuyente en los términos de este artículo se enterará ante las oficinas autorizadas a más tardar en el mes de febrero siguiente al año de calendario de que se trate. La diferencia que resulte a favor del contribuyente deberá compensarse contra la retención del mes de diciembre y las retenciones sucesivas, a más tardar dentro del año de calendario posterior. El contribuyente podrá solicitar a las autoridades fiscales la devolución de las cantidades no compensadas, en los términos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.”

ENTERO DEL SALDO A CARGO

El entero a la SHCP que se menciona será por el importe neto de los saldos a cargo, descontando los saldos a favor de los trabajadores, de acuerdo como los señala el párrafo quinto del artículo 116 de la LISR:

“El retenedor deberá compensar los saldos a favor de un contribuyente contra las cantidades retenidas a las demás personas a las que les haga pagos que sean ingresos de los mencionados en este Capítulo, siempre que se trate de contribuyentes que no estén obligados a presentar declaración anual. El retenedor recabará la documentación comprobatoria de las cantidades compensadas que haya entregado al trabajador con saldo a favor.”

El artículo 150 del RISR establece que para poder compensar los saldos a favor de un trabajador contra cantidades retenidas a otro trabajador, el retenedor debe cumplir los siguientes requisitos:

I. Que se trate de trabajadores que presten sus servicios a un mismo patrón y no estén obligados a presentar declaración anual.

II. Que recabe documentación comprobatoria de que entregó la cantidad compensada al trabajador con saldo a favor.”

SALDOS A FAVOR DESPUÉS DE LA COMPENSACIÓN

En caso de que los saldos a cargo sean por un importe menor a los saldos a favor, y esto impida compensar los saldos a favor de los empleados o se haga parcialmente, el párrafo sexto del artículo 116 de la LISR señala:

“Cuando no sea posible compensar los saldos a favor de un trabajador a que se refiere el párrafo anterior o sólo se pueda hacer en forma parcial, el trabajador podrá solicitar la devolución correspondiente, siempre que el retenedor señale en la constancia a que se refiere la fracción III del artículo 118 de esta Ley, el monto que le hubiere compensado.”

Esta situación es muy poco frecuente, sin embargo, en la forma 37 Constancia de sueldos, salarios, conceptos asimilados, crédito al salario y subsidio para el empleo, publicada en el DOF el 11 de agosto de 2009, se incluye en la página 3, en el capítulo 6, el renglón X1 para anotar el “saldo a favor del ejercicio anterior no compensado durante el ejercicio que ampara la constancia.”

El artículo 150 del RISR señala que cuando la compensación de los saldos a favor de un trabajador se efectúe en forma parcial y éste solicite la devolución correspondiente, el retenedor señalará la compensación respectiva en la constancia de percepciones y retenciones que le entregue al trabajador.

REQUISITOS PARA ACREDITAR EL SUBSIDIO PARA EL EMPLEO

El artículo Octavo señala los requisitos para acreditar el subsidio al empleo pagado a los trabajadores:

“ III. Quienes realicen los pagos a los contribuyentes que tengan derecho al subsidio para el empleo sólo podrán acreditar contra el impuesto sobre la renta a su cargo o del retenido a terceros, las cantidades que entreguen a los contribuyentes por dicho concepto, cuando cumplan con los siguientes requisitos:

- a) Lleven los registros de los pagos por los ingresos percibidos por los contribuyentes a que se refieren el primer párrafo o la fracción I del artículo 110 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, identificando en ellos, en forma individualizada, a cada uno de los contribuyentes a los que se les realicen dichos pagos.

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- b) Conserve los comprobantes en los que se demuestre el monto de los ingresos pagados a los contribuyentes, el impuesto sobre la renta que, en su caso, se haya retenido y las diferencias que resulten a favor del contribuyente con motivo del subsidio para el empleo.
 - c) Cumplan con las obligaciones previstas en las fracciones I, II y VI del artículo 118 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
 - d) Conserve los escritos que les presenten los contribuyentes en los términos del sexto párrafo de la fracción I de este precepto, en su caso.
 - e) Presenten ante las oficinas autorizadas, a más tardar el 15 de febrero de cada año, declaración proporcionando información de las cantidades que paguen por el subsidio para el empleo en el ejercicio inmediato anterior, identificando por cada trabajador la totalidad de los ingresos obtenidos durante el ejercicio de que se trate, que sirvió de base para determinar el subsidio para el empleo, así como el monto de este último conforme a las reglas generales que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.
 - f) Paguen las aportaciones de seguridad social a su cargo por los trabajadores que gocen del subsidio para el empleo y las mencionadas en el artículo 109, fracción VII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que correspondan por los ingresos de que se trate.
 - g) Anoten en los comprobantes de pago que entreguen a sus trabajadores, por los ingresos por prestaciones por servicios personales subordinados, el monto del subsidio para el empleo identificándolo de manera expresa y por separado.
 - h) Proporcionen a las personas que les hubieran prestado servicios personales subordinados constancias del monto de subsidio para el empleo que se determinó durante el ejercicio fiscal correspondiente.
 - i) Entreguen, en su caso, en efectivo el subsidio para el empleo, en los casos a que se refiere el segundo párrafo de la fracción I de este precepto.”

TRABAJADORES QUE LABORARON MENOS DE UN AÑO

A los trabajadores que iniciaron servicios con posterioridad al 1 de enero, no se les hará el cálculo del impuesto anual, así lo señala el inciso a) del artículo 116 de la LISR. En este caso, no se hará

ajuste anual y las cantidades entregadas o retenidas por concepto de impuestos quedarán como definitivas.

Así como a aquellos trabajadores que al 1 de diciembre no laboren en la empresa, tampoco se les hará cálculo anual, pues obviamente ya no habría a quién pagarle el saldo a favor o cobrarle el saldo a cargo. En este caso, el inciso c) del artículo 117 de la LISR señala la obligación que tienen los trabajadores de presentar declaración anual cuando dejen de prestar servicios antes del 31 de diciembre del año de que se trate, excepto cuando la totalidad de los ingresos provengan por prestar un servicio personal subordinado en el país, que no excedan de \$400,000.00 y no deriven de dos o más empleadores simultáneamente (artículo 152 RISR).

EJEMPLO

Al terminar los cálculos mensuales, se procede a efectuar el ajuste anual.

Se hace una comparación entre los resultados del cálculo y los datos acumulados durante el año para obtener la diferencia:

CONCEPTO	ACUMULADO EN EL AÑO	CÁLCULO ANUAL	AJUSTE
Impuesto	6,091.01	6,889.99	798.98
Subsidio para el empleo	3,535.56	2,611.32	-924.24
Descuento ISR	2,555.45	4,278.67	1,723.22
Subsidio para el empleo pagado	0.00	0.00	0.00

Con el ajuste, los conceptos mostrarán los resultados del cálculo anual y son los que se presentan en las declaraciones de Sueldos y Salarios y de Subsidio para el empleo, así como en las constancias de percepciones e impuestos retenidos.

Casos que se pueden presentar según el artículo Octavo:

	Caso 1 Fracción II b)	Caso 1 Fracción II b)	Caso 1 Fracción II c)
Impuesto (artículo 177)	700	600	400
Subsidio para el empleo determinado	200	300	500
ISR a cargo	500	300	0
Pagos provisionales	400	500	400
Impuesto a descontar al contribuyente	100		
Impuesto a pagar al contribuyente		(200)	(400)

El importe a cargo o a favor, se puede descontar o pagar al trabajador en varios períodos.

4.4 CONSIDERACIÓN DE LOS SUELDOS Y SALARIOS Y DE LAS APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL EN LA LEY DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA (LIETU)

El IETU se determina de la siguiente manera:

Ingresos gravados:

Enajenación de bienes, prestación de servicios independientes y el uso o goce temporal de bienes o sus anticipos. No se incluyen los ingresos provenientes de regalías, dividendos, intereses o por servicios subordinados.

Menos:

Deducciones autorizadas:

Erogaciones por la adquisición de bienes (incluso bienes de activo fijo), servicios independientes o el uso o goce temporal de bienes, contribuciones federales y locales cuando no se tenga derecho

al acreditamiento, devoluciones, bonificaciones y rebajas sobre ventas, donativos, pérdidas por créditos incobrables, indemnización por daños y perjuicios, creación o incremento de reservas matemáticas, pagos de primas de seguros o fianzas o premios pagados en efectivo.

No son deducibles el ISR, el IVA, el IEPS, el IDE y las aportaciones de seguridad social y el INFONAVIT, ni los sueldos y salarios, además de las regalías, dividendos e intereses. (Fracciones I y II del artículo 5 LIETU).

= Base del Impuesto

X Tasa del Impuesto (16.5% para 2008, 17% para 2009 y 17.5% a partir de 2010) (Artículo Cuarto Transitorio LIETU).

= Impuesto Empresarial a Tasa Única

Menos:

Acreditamientos:

Se tendrá derecho a un acreditamiento sobre los siguientes conceptos: (16.5% para 2008, 17% para 2009 y 17.5% a partir de 2010) (Artículo Cuarto Transitorio LIETU).

- I. La pérdida obtenida conforme a esta fórmula, en los ejercicios anteriores, actualizada. Cuando las deducciones autorizadas fueron mayores a los ingresos. (Artículo 8 LIETU).
- II. “Por las erogaciones efectivamente pagadas por los contribuyentes por los conceptos a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como por las aportaciones de seguridad social a su cargo pagadas en México, los contribuyentes acreditarán la cantidad que resulte de multiplicar el monto de las aportaciones de seguridad social a su cargo pagadas en el ejercicio fiscal de que se trate y los ingresos gravados que sirvan de base para calcular el impuesto sobre la renta de cada persona a la que paguen ingresos por los conceptos a que se refiere el citado Capítulo I en el mismo ejercicio...” (Penúltimo párrafo del artículo 8 LIETU).

“Lo dispuesto en el párrafo anterior, será aplicable siempre que los contribuyentes cumplan con la obligación de enterar las retenciones a que se refiere el artículo 113 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta o tratándose de trabajadores que tengan derecho al subsidio para el empleo,

efectivamente se entreguen las cantidades que por dicho subsidio corresponda a sus trabajadores.” (Último párrafo del artículo 8 LIETU).

- III. 33.3 % de las inversiones nuevas actualizadas adquiridas entre el 1 de septiembre y el 31 de diciembre de 2007. (Artículo Quinto Transitorio LIETU).
- IV. 5% del saldo por deducir actualizado al 1 de enero de 2008, de las inversiones deducibles adquiridas entre 1998 y 2007. (Artículo Sexto Transitorio LIETU).

= Resultado

Menos:

Impuesto sobre la renta propio efectivamente pagado en el ejercicio, incluyendo el IDE y el ISR por dividendos contables del mismo ejercicio. (Artículo 8 LIETU).

= Impuesto determinado

Menos:

Pago provisional del IETU pagado

= Impuesto del IETU a cargo o (a favor)

Al considerar como no deducibles los sueldos y salarios, y además considerar para el acreditamiento los ingresos gravados que sirvan de base para calcular el impuesto sobre la renta de cada persona, la Ley del IETU excluye todas las prestaciones que para el ISR son exentas. El IETU, al ser el ISR mínimo a pagar por las empresas, hace que a partir del 1 de enero de 2008 todas las prestaciones sean gravadas, dejando el impuesto a cargo de los patrones.

Sin embargo, esto se corrigió en una regla de la RMF 2007, al publicarse la Tercera Resolución de Modificaciones el 31 de diciembre de 2007, la cual señala:

“17.9 Para los efectos de calcular el crédito a que se refieren los artículos 8, penúltimo párrafo y 10 penúltimo párrafo de la Ley del IETU, los contribuyentes considerarán el monto del salario mínimo general que efectivamente paguen a sus trabajadores, en el ejercicio o período, según se trate.

Tratándose de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado por los que no se pague el ISR en los términos del artículo 109 de la Ley del ISR, los mismos no se incluirán, hasta por el monto exento, en el cálculo del crédito a que se refieren los artículos 8, penúltimo párrafo y 10 penúltimo párrafo de la Ley del IETU.”

Es decir, por las erogaciones de previsión social exentas no se aplica el crédito fiscal, ya que estas prestaciones no constituyen un ingreso gravado para el ISR, pero, por la parte gravada por este impuesto sí se puede aplicar el crédito fiscal contra el IETU.

Si la diferencia del IETU menos el acreditamiento por la pérdida de ejercicios anteriores, es superior al acreditamiento por los sueldos y salarios, la diferencia se perderá, según lo indica el segundo párrafo del artículo 8 de la LIETU:

“Contra la diferencia que se obtenga conforme al párrafo anterior, se podrá acreditar la cantidad que se determine en los términos del penúltimo párrafo de este artículo y una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta propio del ejercicio, del mismo ejercicio, hasta por el monto de dicha diferencia. El resultado obtenido será el monto del impuesto empresarial a tasa única del ejercicio a cargo del contribuyente conforme a esta Ley.”

La parte del acreditamiento que no se pueda utilizar en el propio ejercicio, debería utilizarse en el siguiente y además actualizada, sin embargo hasta el momento no se permite.

Los empresarios están perdiendo la deducción de sus nóminas y los costos que éstas implican.

El artículo 8 de la LIETU, que establece el crédito fiscal acreditable contra el impuesto, es inconstitucional. Ya que dos personas que realizan pagos derivados de una relación laboral, pagan cantidades diferentes al Fisco Federal, pues el monto de la obligación tributaria, es ajena a ellos, depende de los ingresos exentos para los trabajadores que las perciben, esta situación atenta contra la garantía de equidad tributaria que establece la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

4.5 OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES

Las obligaciones de los trabajadores se encuentran en el artículo 117 de la LISR que señala:

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

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

- II. Solicitar las constancias a que se refiere la fracción III del artículo 118 de esta Ley y proporcionarlas al empleador dentro del mes siguiente a aquél en el que se inicie la prestación del servicio, o en su caso, al empleador que vaya a efectuar el cálculo del impuesto definitivo o acompañarlas a su declaración anual. No se solicitará la constancia al empleador que haga la liquidación del año.

- III. Presentar declaración anual en los siguientes casos:
 - a) Cuando además obtengan ingresos acumulables distintos de los señalados en este Capítulo.
 - b) Cuando se hubiera comunicado por escrito al retenedor que se presentará declaración anual (Ver ANEXO 5).
 - c) Cuando dejen de prestar servicios antes del 31 de diciembre del año de que se trate o cuando se hubiesen prestado servicios a dos o más empleadores en forma simultánea.
 - d) Cuando obtengan ingresos, por los conceptos a que se refiere este Capítulo, de fuente de riqueza ubicada en el extranjero o provenientes de personas no obligadas a efectuar las retenciones del artículo 113 de esta Ley.
 - e) Cuando obtengan ingresos anuales por los conceptos a que se refiere este Capítulo que excedan de \$400,000.00.

- IV. Comunicar por escrito al empleador, antes de que éste les efectúe el primer pago que les corresponda por la prestación de servicios personales subordinados en el año de

calendario de que se trate, si prestan servicios a otro empleador y éste les aplica el subsidio para el empleo, a fin de que ya no se aplique nuevamente.”

Respecto a la fracción III, donde se señala la obligación de presentar declaración anual, es conveniente mencionar que si un trabajador desea presentar dicha declaración, aunque no caiga en los supuestos, lo puede hacer, ya sea porque tenga gastos personales deducibles o con el fin de demostrar la fuente de sus recursos en un momento dado.

4.6 OBLIGACIONES DE LOS PATRONES

Las obligaciones de los patrones se encuentran en el artículo 118 de la LISR que señala:

“Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, tendrán las siguientes obligaciones:

- I. Efectuar las retenciones señaladas en el artículo 113 de esta Ley.”

El artículo 146 del RISR, menciona que cuando el retenedor pague en forma semanal a sus trabajadores, podrá efectuar los enteros considerando el número de pagos semanales efectuados en el período.

- “II. Calcular el impuesto anual de las personas que les hubieren prestado servicios subordinados, en los términos del artículo 116 de esta Ley.
- III. Proporcionar a las personas que les hubieran prestado servicios personales subordinados, constancias de remuneraciones cubiertas, de retenciones efectuadas y del monto del impuesto local a los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado que les hubieran deducido en el año de calendario de que se trate.

Las constancias deberán proporcionarse a más tardar el 31 de enero de cada año. En los casos de retiro del trabajador, se proporcionarán dentro del mes siguiente a aquél en que ocurra la separación” (Ver ANEXO 6).

La RMF 2008, en la regla 1.3.13.4 señala que los patrones están obligados a entregar las constancias de remuneraciones cubiertas y del impuesto retenido a los trabajadores cuyos ingresos hayan excedido de \$400,000.00, a los que comuniquen por escrito que presentarán su declaración anual o a los que lo soliciten.

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

Asimismo, deberán solicitar a los trabajadores que les comuniquen por escrito antes de que se efectúe el primer pago que les corresponda por la prestación de servicios personales subordinados en el año de calendario de que se trate, si prestan servicios a otro empleador y éste les aplica el subsidio para el empleo, a fin de que ya no se aplique nuevamente.”

La RMF 2007 del 25 de abril de 2007, en la regla 2.3.1.15 señala que los empleadores deben presentar las solicitudes de inscripción al RFC de sus trabajadores mediante dispositivo magnético en la ALAC que corresponda a su domicilio fiscal.

- “V. Presentar, a más tardar el 15 de febrero de cada año, declaración proporcionando información sobre las personas a las que les hayan efectuado dichos pagos, en la forma oficial que al efecto publique la autoridad fiscal. La información contenida en las constancias que se expidan de conformidad con la fracción IV de este artículo se incorporará en la misma declaración.
- VI. Solicitar a las personas que contraten para prestar servicios subordinados, les proporcionen los datos necesarios a fin de inscribirlas en el Registro Federal de Contribuyentes, o bien cuando ya hubieran sido inscritas con anterioridad, les proporcionen su clave del citado registro.
- VII. Proporcionar a más tardar el 15 de febrero de cada año, a las personas a quienes les hubieran prestado servicios personales subordinados, constancia del monto total de los viáticos pagados en el año de calendario de que se trate, por los que se aplicó lo dispuesto en el artículo 109, fracción XIII de esta Ley.”

Este dato se debe incluir en la constancia de percepciones e impuestos retenidos que se le entrega al trabajador para que él tenga la información y la incluya en su declaración anual. Sin embargo,

esta obligación no tiene sentido, ya que los viáticos están exentos cuando sean efectivamente erogados en servicio del patrón y se comprueben con la documentación que cumpla los requisitos fiscales, por lo que no es un ingreso para el trabajador, sino un gasto para la empresa.

“VIII. Presentar, ante las oficinas autorizadas a más tardar el 15 de febrero de cada año, declaración proporcionando información sobre las personas que hayan ejercido la opción a que se refiere la fracción VII del artículo 110 de esta Ley, en el año de calendario anterior, conforme a las reglas generales que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.

IX. Derogada.

En los casos en que una sociedad sea fusionada o entre en liquidación, así como cuando una sociedad desaparezca con motivo de una escisión o fusión, la declaración que debe presentarse conforme a lo previsto en la fracción V de este artículo, se efectuará dentro del mes siguiente a aquél en el que se termine anticipadamente el ejercicio.

Quedan exceptuados de las obligaciones señaladas en este artículo y en el siguiente, los organismos internacionales cuando así lo establezcan los tratados o convenios respectivos, y los estados extranjeros.”

Además de estas obligaciones, los patrones deben cumplir ciertos requisitos que establece la LISR para que el gasto de sueldos y salarios sea deducible. Las principales son las siguientes:

“Artículo 31. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

- I. Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente,...
- III. Estar amparadas con documentación que reúna los requisitos de las disposiciones fiscales y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado...
- IV. Estar debidamente registradas en contabilidad y que sean restadas una sola vez.

V. ...

Los pagos que a la vez sean ingresos en los términos del Capítulo I del Título IV, de esta Ley, se podrán deducir siempre que se cumpla con las obligaciones a que se refiere el artículo 118, fracciones I, II y VI de la misma, así como las disposiciones que, en su caso, regulen el subsidio para el empleo y los contribuyentes cumplan con la obligación de inscribir a los trabajadores en el Instituto Mexicano del Seguro Social cuando estén obligados a ello, en los términos de las leyes de seguridad social.

VI. Que cuando los pagos cuya deducción se pretenda realizar se efectúen a personas obligadas a solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, se señale la clave respectiva en la documentación comprobatoria.

XII. Que cuando se trate de gastos de previsión social, las prestaciones correspondientes se otorguen en forma general en beneficio de todos los trabajadores.

Para estos efectos, tratándose de trabajadores sindicalizados se considera que las prestaciones de previsión social se otorgan de manera general cuando las mismas se establecen de acuerdo a los contratos colectivos de trabajo o contratos ley.

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

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

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

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

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

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

XIX. ...

Cuando los contribuyentes presenten las declaraciones informativas a que se refiere el artículo 86 de esta Ley a requerimiento de la autoridad fiscal, no se considerará incumplido el requisito a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, siempre que se presenten dichas declaraciones dentro de un plazo máximo de 60 días contados a partir de la fecha en la que se notifique el mismo.

- XX. Que tratándose de pagos efectuados por concepto de salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado a trabajadores que tengan derecho al subsidio para el empleo, efectivamente se entreguen las cantidades que por dicho subsidio les correspondan a sus trabajadores y se dé cumplimiento a los requisitos a que se refieren los preceptos que lo regulan, salvo cuando no se esté obligado a ello en términos de las citadas disposiciones.”

Y la fracción I del artículo 32 de la LISR señala que no será deducible:

“I. Los pagos por impuesto sobre la renta a cargo del propio contribuyente o de terceros ni los de contribuciones en la parte subsidiada o que originalmente correspondan a terceros, conforme a las disposiciones relativas, excepto tratándose de aportaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social. Tampoco serán deducibles los pagos del impuesto empresarial a tasa única ni del impuesto a los depósitos en efectivo, a cargo del contribuyente.

Tampoco serán deducibles las cantidades provenientes del subsidio para el empleo que entregue el contribuyente, en su carácter de retenedor, a las personas que le presten servicios personales subordinados ni los accesorios de las contribuciones, a excepción de los recargos que hubiere pagado efectivamente, inclusive mediante compensación.”

4.7 APLICACIÓN DE TARIFAS

TARIFAS EN DÍAS

Al aplicar tarifas en días, se calcula el impuesto sobre la percepción del período utilizando la tarifa a 7 días para las nóminas semanales y la tarifa a 15 días para las nóminas quincenales.

Ventaja:

- El cálculo es muy sencillo.

Desventajas:

- Esperar que se publiquen las tarifas o calcularlas (la tarifa mensual se divide entre 30.4 y se multiplica por 7 para la semanal y por 15 para la quincenal).
- Utilizar el procedimiento del artículo 142 del RISR cuando se tienen pagos anuales.
- El descuento será excesivo si se tienen percepciones variables que hagan que se “brinque” en el renglón de la tarifa a una tasa alta.
- Resultarán diferencias, regularmente a cargo del trabajador, al hacer el cálculo anual.

TARIFAS MENSUALES

Al aplicar tarifas mensuales, se calcula el impuesto mensualizando la percepción y aplicando el procedimiento del artículo 113 de la LISR.

Para el cálculo, “el importe acumulado del mes (incluyendo el período mismo) se divide entre los días acumulados del mes y el resultado se multiplica por 30. El impuesto mensual determinado se divide entre 30 y se multiplica por los días acumulados en el mes para determinar el impuesto acumulado en el mes, al que se le resta el impuesto descontado hasta el período anterior para determinar el impuesto correspondiente al período.”⁴⁷

Ventaja:

- Se utiliza sólo una tarifa que se publica con anticipación.

Desventajas:

- Utilizar el procedimiento del artículo 142 del RISR cuando se tienen pagos anuales.
- El descuento será excesivo si se tienen percepciones variables que hagan que se “brinque” en el renglón de la tarifa a una tasa alta.
- Resultarán diferencias, regularmente a cargo del trabajador, al hacer el cálculo anual.

TARIFAS ANUALES

Al aplicar tarifas anuales, se calcula el impuesto anualizando la percepción y aplicando el procedimiento del artículo 177 de la LISR.

Para el cálculo, el importe acumulado del año (incluyendo el período mismo) se divide entre los días acumulados del año y el resultado se multiplica por 360 ó 365, según los días que se pagan al empleado. El impuesto anual determinado se divide entre 360 ó 365 y se multiplica por los días acumulados en el año para determinar el impuesto acumulado en el año, al que se le resta el impuesto descontado hasta el período anterior para determinar el impuesto correspondiente al período.

⁴⁷ Ibídem, p. 279

Ventajas:

- Utilizar la misma fórmula y el mismo procedimiento cuando se tienen pagos anuales.
- El descuento será justo aunque se tengan percepciones variables que hagan que se “brinque” en el renglón de la tarifa.
- No será necesario realizar el cálculo anual, pues no habrá diferencias, ni a favor ni a cargo de los trabajadores.

Desventaja:

- Calcular las nuevas tarifas si en el transcurso del año éstas se modifican.

En el caso de que la tarifa mensual se modifique en el transcurso del año, para el cálculo de la tarifa anual, considerando que ésta es la suma de las tarifas mensuales que estuvieron vigentes en el año, se suman las tarifas mensuales conocidas y por los meses que faltan, se estiman iguales al último mes conocido.

Se puede decir que esta es la forma más justa de calcular los impuestos a los trabajadores, el impuesto se va ajustando en el transcurso del año. Sin embargo, un auditor fiscal puede determinar el pago de recargos en los meses en que se determinó un impuesto menor al que debió resultar con las tarifas mensuales.

4.8 ACTUALIZACIÓN DE TARIFAS Y TABLAS

El último párrafo del artículo 177 de la LISR indica lo siguiente:

“Cuando la inflación observada acumulada desde el último mes que se utilizó en el cálculo de la última actualización de las cantidades establecidas en moneda nacional de las tarifas contenidas en este artículo y en el artículo 113 de esta Ley, exceda del 10%, dichas cantidades se actualizarán por el periodo comprendido desde el último mes que se utilizó en el cálculo de la última actualización y hasta el último mes del ejercicio en el que se exceda el porcentaje citado.

Para estos efectos, se aplicará el factor de actualización que resulte de dividir el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes inmediato anterior al más reciente del periodo, entre el Índice Nacional de Precios al Consumidor correspondiente al último mes que se utilizó en el cálculo de la última actualización. Dicha actualización entrará en vigor a partir del 1 de enero del ejercicio siguiente en el que se haya presentado el mencionado incremento.”

Esto es, cuando la inflación alcanzara un 10% a partir de noviembre de 2004, fecha en la que se efectuó la última actualización, las tarifas se deben cambiar. En el mes de septiembre de 2007

ocurrió este incremento de inflación, por lo que las tarifas se debieron actualizar a partir de enero de 2008.

Para la última actualización se consideró el INPC de noviembre de 2004 entre el de mayo de 2002, y el cambio de tarifas quedó establecido a partir de enero de 2005.

Para 2008, las tarifas se debieron actualizar considerando el INPC de noviembre de 2007 entre el de noviembre de 2008.

	INPC	Nov-07	125.0470		
	<hr/>			=	1.1133
	INPC	Nov-04	112.3180		
Primer renglón tarifa del artículo 113:			496.07		Tarifa correspondiente a 2007
X					
Factor			1.1133		
Primer renglón tarifa del artículo 113:			552.27		Tarifa correspondiente a 2008

Sin embargo, la fracción VIII del artículo Tercero de Disposiciones Transitorias 2008 de la LISR publicado en el D.O.F. del 1 de octubre de 2007, señala:

“Para los efectos del último párrafo del artículo 177 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, las tarifas previstas en dicho artículo y en el artículo 113 de la citada Ley, se encuentran actualizadas al mes de diciembre de 2007.”

Esto significa que la SHCP no actualizó las tarifas como se indica.

4.9 DISEÑO DE TARIFAS

Las tarifas vigentes para 2009, son progresivas, es decir, a mayor sueldo es mayor el impuesto que se paga.

Sin embargo, contienen una doble progresión, tanto en el importe como en el porcentaje que el impuesto representa de dicho importe. Esto hace que un sueldo con una percepción extraordinaria en el período, “brinque” el nivel y el porcentaje en la tarifa, y el aumento en las percepciones paga impuesto a una tasa mayor a la que correspondería el ingreso total.

EJEMPLO:

	Base	Impuesto	% sobre la base
Percepción normal	6,300.00	221.04	3.51
Nueva percepción	7,300.00	365.77	5.01
Por diferencia: Percepción extraordinaria	1,000.00	144.73	14.47
Incremento sobre la percepción e impuesto normal	15.87%	65.48%	

En el supuesto de que la percepción extraordinaria se obtuvo en una quincena o en una semana, el cálculo del impuesto con tarifas quincenales sería el siguiente:

	Base	Impuesto	% sobre la base
Percepción normal	3,150.00	113.57	3.61
Nueva percepción	4,150.00	373.05	8.99
Por diferencia: Percepción extraordinaria	1,000.00	259.48	25.95

Si se comparan los porcentajes sobre la percepción normal, el de la tarifa quincenal es ligeramente mayor, esto debido a que la tarifa quincenal no es exactamente la mitad de la mensual, ya que el factor que se utiliza es 1/30.4 por 15.

Además, con la tarifa quincenal es mayor el porcentaje que corresponde al incremento, ya que la percepción extraordinaria provocó que la percepción total “brincara” más niveles que cuando se utiliza la tarifa mensual.

En este caso, el impuesto total en el mes resultará mayor que cuando se utiliza la tabla mensual.

	Base	Impuesto	% sobre la base
Percepción 1ª. Quincena	3,150.00	113.57	3.61
Percepción 2ª. Quincena	4,150.00	373.05	8.99
Suma	7,300.00	486.62	6.67
Cálculo mensual	7,300.00	365.77	5.01
Diferencia	0.00	120.85	1.66

Para concluir, cuando hay percepciones extraordinarias o variables y se aplique una tarifa en días, entre menor sea ésta, mayor será la diferencia mensual y por lo tanto mayor será el ajuste anual.

4.10 REFORMA IMPUESTO SOBRE LA RENTA 2010

En México, según se publicó en el Diario de los Debates de la Cámara de Diputados el 15 de octubre de 2009, el ISR está sustentado estructuralmente en las retenciones a los trabajadores y no en los ingresos efectivos de las empresas en las que laboran.

Las empresas aportan entre el 55% y 60% del ingreso nacional, su contribución al pago del ISR como porcentaje del PIB ha sido de 2.6% en promedio durante los últimos siete años.

Por otro lado, los asalariados generan el 25% del ingreso nacional y su contribución fiscal ha sido de 2.20% en promedio durante los últimos siete años.

Las empresas, al contribuir con el doble a la generación de ingreso que los asalariados, también la contribución debería ser el doble, sin embargo no sucede así debido a los “regímenes fiscales especiales”.

Cabe mencionar que el total de ingresos por concepto de ISR se integra 41% de las personas físicas que tributan bajo el régimen de salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado y el 59% de las personas físicas y morales con otras actividades. En 2009, se presentó una disminución en la recaudación.

El Presidente Felipe Calderón, demandó que todos los mexicanos, excepto los que menos tienen y viven en pobreza extrema, colaboren con la hacienda pública.

Además agregó: “Y si esto es obligado para cualquier ciudadano en términos de la Constitución y en términos de la justicia, lo es más, más obligado para quien más tiene y más ha recibido, para quien más gana, para las empresas que más ganan.”

Calderón recriminó que grandes empresas no pagan impuestos porque la regulación existente genera privilegios, señaló: “pero el esfuerzo que tenemos que hacer es que si el marco regulatorio genera inequidades tiene que corregirse y esto es precisamente lo que debemos hacer.”

Hasta el momento lo que se conoce respecto a la reforma para 2010, es que se incrementará la tarifa de ISR para personas físicas con el fin de ubicar la tasa máxima en 30%.

Este ajuste a la tarifa de ISR, según publicó Información Dinámica de Consulta en su página de internet, no tendrá impacto en la carga fiscal de las personas que perciben ingresos hasta por 6 salarios mínimos.



CAPÍTULO 5. OTROS ASPECTOS FISCALES RELACIONADOS CON SALARIOS

5.1 INGRESOS ASIMILABLES A SALARIOS

Cuando no existe relación laboral entre el patrón y la persona que presta un servicio, los ingresos que ésta percibe son asimilables a sueldos y salarios y no es sujeta de aseguramiento ante el IMSS, ni ante el INFONAVIT, así como tampoco tiene derecho a las prestaciones de la LFT (Ver ANEXO 7).

Los ingresos que se asimilan a salarios están señalados en las fracciones I a VII del artículo 110 de la LISR:

- “I. Las remuneraciones y demás prestaciones, obtenidas por los funcionarios y trabajadores de la Federación, de las Entidades Federativas y de los Municipios, aun cuando sean por concepto de gastos no sujetos a comprobación, así como los obtenidos por los miembros de las fuerzas armadas.”

Los ingresos percibidos por los empleados de gobierno, en realidad son sueldos y salarios, por lo tanto tienen derecho a acreditar contra el ISR que resulte a su cargo, el subsidio para el empleo.

“Los trabajadores del Estado están protegidos conforme a las disposiciones que indica la Ley del ISSSTE.”⁴⁸

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

Los miembros de las sociedades y asociaciones civiles, no son sujetos de aseguramiento ante el IMSS, ni ante INFONAVIT, ya que no tienen calidad de trabajadores.

Los socios cooperativistas, son sujetos de aseguramiento del régimen obligatorio (artículo 12-II LSS).

⁴⁸ Pérez Chávez José y Fol Olguín Raymundo, Remuneraciones para trabajadores y ejecutivos, p. 37

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

Los consejeros, administradores y comisarios, debido a la naturaleza de las actividades que desempeñan, no se consideran trabajadores y por lo tanto no son sujetos de aseguramiento.

En el caso de los gerentes, habrá que determinar si existe subordinación para que sean sujetos de inscripción al IMSS y al INFONAVIT.

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

Esta fracción se refiere a prestadores de servicios personales independientes, por lo tanto no son trabajadores y no existe la obligación de inscribirlos al IMSS, ni al INFONAVIT, ni a otorgarles las prestaciones establecidas en la LFT.

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

Las personas a que se refiere esta fracción, por su calidad de independientes, no son sujetos de aseguramiento ante el IMSS, ni ante el INFONAVIT, ni son acreedores de las prestaciones que establece la LFT.

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

Evidentemente quienes realizan actividades empresariales no son trabajadores y por lo tanto no son sujetos de aseguramiento ante el IMSS, ni ante el INFONAVIT, ni son acreedores de las prestaciones que establece la LFT.

- “VII. Los ingresos obtenidos por las personas físicas por ejercer la opción otorgada por el empleador, o una parte relacionada del mismo, para adquirir, incluso mediante

suscripción, acciones o títulos valor que representen bienes, sin costo alguno o a un precio menor o igual al de mercado que tengan dichas acciones o títulos valor al momento del ejercicio de la opción, independientemente de que las acciones o títulos valor sean emitidos por el empleador o la parte relacionada del mismo.”

Normalmente se trata de trabajadores que por su antigüedad y méritos, los socios o accionistas deciden pagarles con acciones, caso interesante porque el trabajador se convierte en accionista.

En esta fracción, se habla de un trabajador y de un empleador, por lo tanto sí existe una relación laboral y se debe cumplir con las obligaciones que la LFT establece respecto a los trabajadores, así como también procede su inscripción ante el IMSS y ante el INFONAVIT.

Por todo lo anterior, es importante determinar la existencia de relación laboral y cumplir con las obligaciones que establezcan las leyes respectivas, o bien en qué circunstancias el contratante está exento de cumplir tales obligaciones.

Sin embargo, es común que con el fin de disminuir costos, los patrones hagan pasar a quienes le prestan servicios personales subordinados como personas que perciben ingresos que se asimilan a salarios, lo cual no es correcto.

Por lo tanto se recomienda a los patrones cumplir debidamente con lo establecido por las leyes, ya que si se comprueba la existencia de una relación de trabajo, los patrones no quedarán eximidos de las obligaciones legales respectivas, ni de las sanciones por el incumplimiento de éstas.

Cabe mencionar que el artículo 21 de la LFT señala que aún sin contrato de trabajo, se presume la existencia del mismo y de la relación laboral entre el que presta un trabajo personal y el que lo recibe.

5.2 OUTSOURCING

El outsourcing es un contrato por medio del cual una empresa contrata los servicios de otra u otras para que le suministre una plantilla de trabajadores que desarrollen una actividad propia de la empresa contratante.

Actualmente, existen empresas que subcontratan mano de obra con el objetivo de eludir sus obligaciones patronales establecidas en la LFT y las de seguridad social.

A partir de enero de 2008, con la aplicación del IETU, el cual impide la deducción de sueldos y salarios y prestaciones laborales, muchas empresas acudieron al outsourcing para deducir estas sumas y a la figura de las sociedades cooperativas de producción.

El SAT ya ha considerado ciertas prácticas indebidas, el crear figuras para ser utilizadas como patrones ficticios y con el pago a ellas se puedan hacer deducibles para IETU los salarios y las prestaciones al personal, así como eludir las cuotas de seguridad social, constituye un acto de simulación, el cual es penado por las leyes.

No es ilícito constituir una sociedad cooperativa de producción o contratar outsourcing, lo que sí es ilícito es hacer esto con el fin de darle la vuelta a las leyes para buscar un beneficio particular.

Al respecto, el SAT establece el siguiente criterio no vinculativo:

“05/ISR. Sociedades cooperativas. Salarios y previsión social.

Se considera que realiza una práctica fiscal indebida:

- I. Quien para omitir total o parcialmente el pago de alguna contribución o para obtener un beneficio en perjuicio del fisco federal, constituya o contrate de manera directa o indirecta a una sociedad cooperativa, para que ésta le preste servicios idénticos, similares o análogos a los que sus trabajadores o prestadores de servicios le prestan o hayan prestado.
- II. La sociedad cooperativa que deduzca las cantidades entregadas a sus socios cooperativistas, provenientes del Fondo de Previsión Social, así como el socio cooperativista que no considere dichas cantidades como ingresos por los que está obligado al pago del ISR.
- III. Quien asesore, aconseje, preste servicios o participe en la realización o la implementación de cualquiera de las prácticas anteriores.

Este criterio también es aplicable a las sociedades en nombre colectivo o en comandita simple.”

Se ha dicho que las autoridades fiscales y de seguridad social, estarán persiguiendo a las empresas que implementen outsourcing, con el objeto de cobrarles obligaciones incumplidas, con la respectiva actualización, recargos y multas.

Lo anterior debido a que el SAT, en el comunicado de prensa 39/2008 del 16 de junio de 2008, informó que se han detectado conductas de evasión en los esquemas de suministro de personal (outsourcing).

Por lo tanto, se recomienda que no se constituyan sociedades cooperativas de producción con los trabajadores de una empresa, ni se celebren contratos de prestación de servicios de outsourcing únicamente con el fin de desvirtuar las relaciones de trabajo y eludir las obligaciones con el IMSS, INFONAVIT y SAT y reducir la carga tributaria de impuestos.

El pasado 9 de julio de 2009 se publicaron reformas a la LSS, donde se amplía el artículo 5-A fracción VIII de la LSS para incluir como sujetos obligados al pago de las contribuciones a quienes se vean beneficiados con trabajos o servicios, por ello se modifica a su vez el artículo 15-A de la LSS, para incorporar la figura del beneficiario de los trabajos o servicios. Entonces hay un responsable solidario, se adicionan los párrafos tercero y cuarto del artículo 15-A de la LSS. Para ello el IMSS tendría que acreditar que quien es el patrón no cumple con la obligación de asegurarlos, luego así la autoridad puede cobrar al beneficiario de los servicios. Estas modificaciones son para combatir la figura de la outsourcing.

5.3 IMPUESTO SOBRE NÓMINAS EN AGUASCALIENTES

El impuesto sobre nóminas es a cargo del patrón y tiene una tasa del 1.5%.

En el Aguascalientes, se establece en el Periódico Oficial del Estado de Aguascalientes del 31 de diciembre de 2005, el impuesto sobre nóminas a una tasa del 1.5% a cargo de las personas físicas o morales que realicen pagos en dinero o en especie por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado. (artículos 63 al 70 del Capítulo VII de la Ley de Hacienda del Estado de Aguascalientes).

El artículo 63 de la Ley de Hacienda del Estado de Aguascalientes, señala que no se causará el impuesto sobre nóminas cuando se trate de las siguientes erogaciones:

- I. Participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.
- II. Indemnizaciones por riesgos o enfermedades profesionales.
- III. Pensiones y jubilaciones en casos de invalidez, vejez, cesantía y muerte.
- IV. Indemnizaciones y primas de retiro por rescisión o terminación de relación laboral.
- V. Pagos por gastos funerarios.

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- VI. Gastos de representación y viáticos erogados por cuenta del patrón, comprobados y con los requisitos de deducibilidad que señale la LISR.
 - VII. Aportaciones al SAR, al Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores del Estado, al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Servidores Públicos del estado de Aguascalientes, al Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas y las cuotas al IMSS a cargo del patrón.
 - VIII. El ahorro, cuando se integre por depósito de cantidad igual del patrón y trabajador, así como cantidades otorgadas por el patrón para fines sociales o sindicales.
 - IX. Premios por asistencia y puntualidad, cuando el importe de cada uno no rebase el 10% del salario base.
 - X. Pagos por tiempo extraordinario, cuando no rebase de tres horas diarias, ni de tres veces por semana.
 - XI. Alimentación y habitación, cuando se otorguen con cargo al trabajador.
 - XII. Prestaciones de servicio de comedor, bonos de transporte, uniformes de trabajo o deportivos, festejos de convivio, becas para los trabajadores o sus familias.
 - XIII. Primas de seguros de vida o gastos médicos.
 - XIV. Despensas en dinero o en especie, cuando representen más del 40% del salario mínimo general vigente en el Estado.
 - XV. Instrumentos y materiales necesarios para realizar el trabajo.

La fracción XIV, erróneamente dice respecto a las despensas que representen o se paguen más del 40% del salario mínimo, cuando debería decir que no debe pagarse más del 40%, para homologarse con el artículo 27 de la LSS. Posteriormente se publicaron reglas por parte del Gobierno del Estado para señalar que lo que quisieron decir, es precisamente que no pase del 40% del salario.

Para excluir los conceptos anteriores de la base del impuesto, deben estar debidamente registrados en la contabilidad del contribuyente.

El artículo 64 de la Ley de Hacienda del Estado de Aguascalientes, señala que son objeto de este impuesto las personas físicas y morales y aclara que “la Federación, el Estado, los Municipios, sus entidades paraestatales y los organismos autónomos, están obligadas al pago de este impuesto.”

5.4 IMPUESTO A LOS DEPÓSITOS EN EFECTIVO

La Ley del IDE entró en vigor el 1 de julio de 2008, la cual grava con la tasa del 2% los depósitos en efectivo que excedan de \$25,000.00 y que se efectúen en las instituciones que integran el sistema financiero. Dichas instituciones son las encargadas de recaudar el impuesto correspondiente.

El artículo 1 de la LIDE, en su primer párrafo, señala que “las personas físicas y morales, están obligadas al pago del impuesto establecido en esta Ley respecto de todos los depósitos en efectivo, en moneda nacional o extranjera, que se realicen en cualquier tipo de cuenta que tengan a su nombre en las instituciones del sistema financiero.”

Por lo tanto, es importante destacar que si a los trabajadores se les depositan en efectivo sus ingresos por sueldos y salarios, en las cuentas bancarias abiertas a su nombre para tal efecto, los mismos causarán IDE si exceden de \$25,000.00 en un mes de calendario. Cabe mencionar que con la reforma fiscal, a partir de 2010, el monto que causará dicho impuesto será aquel que exceda de \$15,000.00 en un mes de calendario.

El artículo 7 de la LIDE, establece mecanismos para que los contribuyentes recuperen el impuesto como el acreditamiento contra el ISR propio y el retenido a terceros, la compensación contra otros impuestos y la devolución de cantidades a favor, sin embargo la persona física tendría que presentar declaración anual para poder ejercer tales opciones y recuperar el IDE.

Debido a esto, es necesario observar lo que la LIDE no considera depósitos en efectivo como “los que se efectúen a favor de personas física y morales mediante transferencias electrónicas, traspasos de cuenta, títulos de crédito o cualquier otro documento o sistema pactado con instituciones del sistema financiero” (párrafo 2, artículo 1 LIDE).

5.5 IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Para efectos de IVA, los sueldos y salarios no están gravados. Así lo dispone la LIVA al señalar en su artículo 1 que están obligadas al pago del impuesto las personas físicas y morales que realicen ciertos actos o actividades entre las que menciona la prestación de servicios independientes.

Posteriormente, la fracción VI, del artículo 14 de la LIVA señala que se considera prestación de servicios independientes toda obligación, ya sea de dar, de no hacer o de permitir, de una persona en beneficio de otra, siempre que no se trate de enajenación o uso o goce temporal de bienes.

Y continúa con la siguiente excepción “no se considera prestación de servicios independientes la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, ni los servicios por los que se perciban ingresos que la Ley del Impuesto Sobre la Renta asimile a dicha remuneración.”



CONCLUSIONES

Al terminar la presente investigación, se observa que el hecho de que los impuestos han estado presentes desde tiempos remotos y a lo largo de la historia, y aunque su justificación radica en que el gobierno proporcione orden, paz y justicia, en muchas ocasiones, esto ha quedado al margen, cuando los impuestos se han implementado para enriquecerse a costa de los demás, lo cual ha provocado una reacción adversa hacia el pago de impuestos.

Además, se debe tener presente que los impuestos se han implementado, generalmente, por fuerza de parte del gobierno y no como un acto voluntario por parte de quienes los pagan, lo cual puede traer consecuencias sociales como lo fue la Revolución Francesa, pues una de sus causas fue que se tenían cargas impositivas altas.

En México, el impuesto principal es el ISR, sin embargo la Ley del Impuesto Sobre la Renta es compleja en su estructura y terminología, lo cual provoca desconfianza a quienes pagan dicho impuesto, por lo tanto se debe buscar la simplificación y claridad de tal manera que su interpretación y aplicación resulten sencillas.

Es de vital importancia resaltar que el salario el trabajador lo recibe por su trabajo, y que dicho salario es una parte del producto del trabajo, mientras que el empresario, se queda con la mayor parte. Así, a través de los años, el asalariado ha sufrido de explotación y de una constante reducción de su poder adquisitivo por diversos factores. Evidentemente, el origen del ingreso es muy distinto para el trabajador que para el empresario, por lo que no se debe gravar con la misma intensidad ni dar el mismo tratamiento fiscal al ingreso de cada uno de ellos, ni a quien obtiene un ingreso mediante especulación.

Además, las prestaciones se han visto como un logro en beneficio de los trabajadores, aunque no siempre se les da el beneficio pretendido, debido a las reducciones en el ingreso por el impuesto que éstas causan, según las leyes.

El gobierno debe tener en cuenta que un aumento de impuestos, no siempre significa mayores ingresos, ya que puede provocar evasión y además se afecta a la economía, pues al disminuir el poder adquisitivo, disminuye la demanda de bienes y servicios. Por lo tanto es necesario, que el gobierno limite sus gastos, se concentre en garantizar justicia y permita a la sociedad progresar económica y socialmente.

Para los empresarios, el tratamiento fiscal de cada uno de los conceptos pagados a los trabajadores, resulta un proceso complicado, debido a las especificaciones y particularidades que para dichos conceptos marcan cada una de las leyes que debe cumplir.

Como se mencionó anteriormente, las prestaciones han sido un logro en beneficio de los trabajadores, sin embargo para los empresarios, no es muy alentador otorgarlas, ya que no se pueden considerar las prestaciones exentas en el crédito que se aplica para disminuir el IETU, además de que para empezar, no pueden deducir los sueldos y salarios de tal impuesto. Lo cual hace que el artículo 8 del IETU sea inconstitucional, pues atenta al principio de equidad.

Los trabajadores están en desventaja, en cuanto a que si el patrón no les aplica la tarifa adecuada, la retención que resulte a pagar puede no ser la más conveniente.

Además, los asalariados no pueden deducir gastos personales de su impuesto anual, a menos que presenten la declaración anual por su propia cuenta.

Actualmente, los asalariados contribuyen casi en la misma medida al PIB que las empresas, los principales ingresos que el gobierno tiene corresponden a ISR, y de éste el 41% proviene de asalariados. Por lo que se deben revisar los regímenes especiales, para que las empresas que son quienes más ingresos obtienen, no tengan tantos privilegios y paguen más.

Asalariados que contribuyen al ISR, ni siquiera tienen lo suficiente para satisfacer las necesidades materiales, sociales, culturales de sus familias y proveer la educación obligatoria de los hijos, lo cual contradice a la ley que establece que quienes perciban lo antes mencionado y considerado salario mínimo, no deben tener retenciones en su salario por concepto de ISR. Es decir, el concepto de salario mínimo, establecido en la CPEUM, no coincide con la realidad.

Actualmente, los empresarios han buscado la forma de hacer pasar a sus trabajadores como si no lo fueran y obtuvieran ingresos asimilables a salarios con el fin de no pagar prestaciones y reducir la carga fiscal, además también se han creado figuras como el outsourcing para obtener beneficios propios. Todo esto perjudica a los trabajadores al no tener las prestaciones legales, por lo que las autoridades ya han tomado medidas para detectar estas prácticas y sancionar a los responsables. Sin embargo, tal vez, esto se deba a que los empresarios se ven asfixiados ante el exceso de cargas administrativas y obligaciones fiscales, por lo que las autoridades deben buscar la simplificación fiscal y reducción de tasas impositivas que no hagan tan gravoso a los empresarios el hecho de tener trabajadores a su cargo.

Al hacer el análisis de una persona que recibe 25 SMG por semana, desde el año 2005 al año 2009, se observa que mientras que de 2005 a 2007 recibía una cantidad (CAS) a partir de 2008 y 2009 se le retiene una cantidad (ISR), lo cual deriva en una disminución de su ingreso y poder adquisitivo (Ver ANEXO 8).

La retención actual de ISR, representa una carga fiscal alta, en tanto que personas con salario mínimo, no deben tener retención. Esto, considerando que el concepto que marca la LFT, no coincide con el importe de salario mínimo establecido. Siendo que cuatro salarios mínimos satisfacen necesidades primarias, quienes percibieran ingresos de 28 SMG a la semana, no tendrían retención.

También se observó que la determinación de factores para el cálculo del ISR es compleja. Para la determinación de la base gravable hay que observar las diversas limitantes legales y aplicar la tarifa adecuada.

Por lo que se propone una disminución de tasas de ISR para las retenciones de asalariados, así como una disminución del impuesto anual mediante la aplicación de una deducción, ya que el patrón no considera las deducciones personales del trabajador.

Tabla de deducción anual para la determinación del ingreso acumulable.

LIMITE INFERIOR	LIMITE SUPERIOR	DEDUCCIÓN SOBRE INGRESOS GRAVADOS
\$	\$	%
0.00	4 SMG ANUALES	50
+ DE 4 SMG ANUALES	2,000,000.00	20
2,000,000.01	4,000,000.00	15
4,000,000.01	EN ADELANTE	10

Se consideraron 4 SMG, ya que este parámetro incluye al sector de la población cuyos ingresos escasamente alcanzan para satisfacer sus necesidades primarias y que por lo tanto serán quienes deben tener menos o nulas cargas tributarias.

La cantidad de \$ 2,000,000.00 es el límite que la Ley del ISR marca para tributar como pequeño contribuyente.

La cantidad de \$ 4,000,000.00 es el límite que la Ley del ISR marca para tributar en régimen intermedio.

Y respecto al IETU, permitir al patrón deducir los sueldos y salarios, así como considerar las prestaciones en su totalidad al considerarlas en la parte del crédito que se aplica contra el IETU, y así no se vean desmotivados a otorgar prestaciones en beneficio de sus trabajadores.



ANEXOS

ANEXO 1 Plan de previsión social

ANEXO 2 Contrato individual de trabajo por tiempo determinado

ANEXO 3 Contrato individual de trabajo por tiempo indeterminado

ANEXO 4 Ingresos fiscales del Gobierno Federal

ANEXO 5 Escrito al retenedor para presentar declaración anual

ANEXO 6 Constancia de sueldos y salarios, conceptos asimilados, crédito al salario y subsidio para el empleo

ANEXO 7 Contrato de prestación de servicios profesionales con la modalidad de ingreso asimilable a salarios

ANEXO 8 Retención semanal (2005-2009)

ANEXO 1

PLAN DE PREVISIÓN SOCIAL

México, DF, a _____.

La empresa _____ mediante el presente plan de prestaciones de previsión social, pretende coadyuvar en el bienestar integral de los trabajadores y de sus familias. El otorgamiento y la constitución de este plan se fundamenta en los ordenamientos siguientes: artículo 123, apartado A, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Ley Federal del Trabajo y Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento.

Objetivos del plan

- a) Incrementar el nivel de vida de los trabajadores y de sus familias.
- b) Disminuir la rotación de personal.
- c) Mejorar las relaciones trabajador-patrón, garantizando bienestar físico, moral y social entre los trabajadores y sus familiares.

Vigencia

El presente plan entrará en vigor el día _____ del mes de _____ de 200 ____, y tendrá un período de vigencia de _____, contado a partir de su implantación, quedando a voluntad de la empresa su ratificación, modificación o cancelación temporal o definitiva, según las condiciones que las disposiciones legales y fiscales correspondientes fijen.

Participantes

Participarán de los beneficios de este plan los trabajadores en servicio activo de la empresa _____, independientemente de los niveles y categorías que tengan.

Comunicación a los trabajadores

El presente plan se dará a conocer por escrito a todos los trabajadores de la empresa _____ en un acto a cargo del director general o de algún representante facultado para realizarlo, dentro de los _____ días siguientes a la fecha de su entrada en vigor.

Lineamientos por seguir

El cumplimiento y la interpretación cabal del plan exigirán que la empresa y los participantes se sometan expresamente a la jurisdicción de los tribunales del estado de _____, que

serán los únicos competentes para conocer de los problemas que se presenten. Por tal circunstancia, los participantes se sujetarán al domicilio legal de la empresa para ejercer cualquier acción legal.

De igual forma, será necesario formular un instructivo tendiente al funcionamiento adecuado del plan, en el cual se darán a conocer las reglas que detallen claramente cómo se otorgarán los conceptos previstos.

Asimismo, se diseñarán los formatos necesarios para la adecuada operación, administración y funcionamiento del plan.

Prestaciones

- I. Reembolso de gastos médicos, dentales y hospitalarios
 - a) Objetivo
Apoyar al trabajador y a sus beneficiarios para que puedan recibir servicios médicos, dentales y hospitalarios, a fin de procurar su salud y asegurar su desempeño.
 - b) Beneficiarios
El trabajador, su cónyuge o la persona con quien viva en concubinato, o sus ascendientes o descendientes cuando dependan económicamente de él.
 - c) Reglas aplicables
La empresa reembolsará los gastos que el trabajador o sus beneficiarios eroguen por concepto de servicios médicos, dentales y hospitalarios, hasta por una cantidad equivalente a \$9,000 anuales por cada trabajador, independientemente del número de beneficiarios, sin que el importe mensual por rembolsar exceda de \$750.
 - d) Funcionamiento
 1. El trabajador acreditará la designación de los beneficiarios presentando el acta de matrimonio o nacimiento, según sea el caso, de cada uno de ellos.
 2. Los gastos por los cuales el trabajador solicite el reembolso, deberá comprobarlos con la documentación que haya sido expedida por el prestador del servicio. Dicho documento, invariablemente, deberá estar a nombre de la persona que recibió el servicio de que se trate.
 3. Cuando el importe de los gastos comprobados con la documentación correspondiente sea superior a las cantidades señaladas en el inciso c anterior, el excedente será absorbido por el trabajador.

4. Una vez reembolsados los gastos, los comprobantes correspondientes pasará a formar parte de los archivos de la empresa, razón por la cual dichos documentos en ningún caso le serán devueltos al trabajador.

II. Vales de despensa

a) Objetivo

Proporcionar a los trabajadores de la empresa vales de despensa para adquirir productos de alimentación y artículos para el hogar.

b) Beneficiarios

Exclusivamente trabajadores de la empresa.

c) Reglas aplicables

Los trabajadores recibirán, según la periodicidad con que se les paguen sus salarios o sueldos, el equivalente a 10% de salario, sin que dicho monto exceda de 40% del salario mínimo vigente en el DF.

d) Funcionamiento

Una empresa comercializadora proveerá los vales de despensa, y en función del sueldo o salario de los participantes les serán entregados de acuerdo con el tope establecido en el inciso anterior. Por ningún motivo se proporcionará efectivo ni se canjearán por dinero los vales de despensa no utilizados.

III. Fondo de ahorro

a) Objetivo

Fomentar el hábito del ahorro, incrementando el poder adquisitivo del trabajador.

b) Beneficiarios

Exclusivamente trabajadores de la empresa.

c) Reglas aplicables

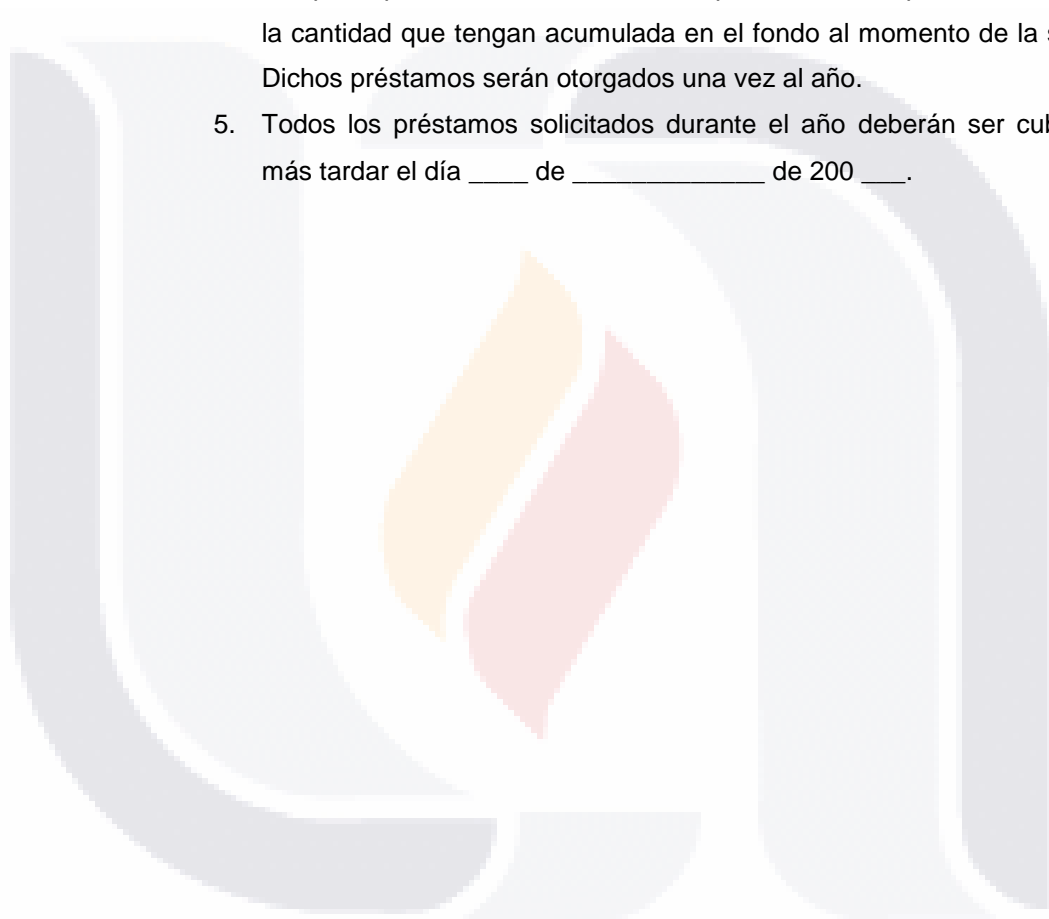
1. Únicamente se podrán retirar las aportaciones al fondo de ahorro una vez por año o al término de la relación laboral.
2. El fondo se destinará a otorgar préstamos a los trabajadores y el remanente se invertirá en valores a cargo del gobierno federal inscritos en el Registro Nacional de Valores, así como en títulos valor que se coloquen entre el gran público inversionista o en valores de renta fija que determine el Servicio de Administración Tributaria.

d) Funcionamiento

1. El trabajador aportará al fondo un monto equivalente al 13% de su salario, el cual en ningún caso rebasará una cantidad equivalente a 1.3 veces el

salario mínimo general del área geográfica en la que se encuentre ubicada la empresa, elevado al año.

2. La empresa se compromete a hacer aportaciones por el mismo monto que las aportaciones de los trabajadores.
3. Tanto las aportaciones de los trabajadores al fondo de ahorro como los descuentos por créditos otorgados, se realizarán vía nómina, previo consentimiento del trabajador.
4. Los participantes del fondo de ahorro podrán solicitar préstamos hasta por la cantidad que tengan acumulada en el fondo al momento de la solicitud. Dichos préstamos serán otorgados una vez al año.
5. Todos los préstamos solicitados durante el año deberán ser cubiertos a más tardar el día ____ de _____ de 200 ____.



AVISO DEL PLAN DE PREVISIÓN SOCIAL

México, DF, a _____.

A todos los trabajadores:

Por disposición de los directivos de la empresa _____, se ha establecido un plan de previsión social que permitirá coadyuvar en el bienestar integral de los trabajadores y de sus familiares, el cual está compuesto por las prestaciones siguientes:

1. Reembolso de gastos médicos, dentales y hospitalarios.
2. Vales de despensa.
3. Fondo de ahorro.

El plan estará vigente a partir del _____.

Aprovecho la ocasión para enviarles un cordial saludo y exhortarlos a que continúen colaborando, dando su mayor esfuerzo, lo cual se ve reflejado en el crecimiento de nuestra empresa, repercutiendo en beneficio de todos ustedes y en el de sus familiares.

Atentamente

Director general

ANEXO 2

CONTRATO INDIVIDUAL DE TRABAJO POR TIEMPO DETERMINADO que celebran por una parte la empresa (razón o denominación social de la compañía), a través de su representante legal, (nombre), a quien en lo sucesivo se le denominará “La Empresa”, y por la otra el señor (nombre del trabajador) a quien en lo sucesivo se le denominará como “El Trabajador”, al tenor de las siguientes declaraciones y cláusulas:

DECLARACIONES

“La Empresa” manifiesta:

I.- Ser una persona moral, constituida conforme a las leyes del país, como se acredita con la escritura pública número _____, pasada ante la fe del licenciado _____, Notario Público número _____ en esta ciudad.

II.- Estar representada en la firma del presente contrato por el C. (nombre del representante de la negociación), en su carácter de (Director o Gerente de Recursos Humanos) de la compañía.

III.- Tener su domicilio en _____.

“El Trabajador” declara:

I.- Llamarse como ha quedado escrito, ser de nacionalidad _____, sexo _____, tener ____ años de edad, estado civil _____, y con domicilio particular en _____.

II.- Que tiene la capacidad y las aptitudes necesarias para desarrollar el trabajo origen de este contrato.

III.- Estar de acuerdo en desempeñar su actividad conforme a las condiciones establecidas en este contrato.

Por lo anterior, las partes han convenido celebrar el presente contrato al tenor de las siguientes:

CLÁUSULAS

PRIMERA.- “La Empresa” contrata a “El Trabajador” por tiempo determinado, y por un período de _____, mismo que queda comprendido del día del mes del (año), al (día) de (mes) del (año) para que preste sus servicios en el puesto y/o categoría de (nombre o denominación del puesto contratado).

SEGUNDA.- “La Empresa” comunica a “El Trabajador” que la temporalidad del presente contrato obedece a la naturaleza del trabajo a desempeñar, el cual consiste en (especificar claramente en qué consisten dichas labores o bien si se sustituye a un trabajador incapacitado, especificando de quién se trata y el motivo por el cual se le reemplaza) .

TERCERA.- El presente contrato obliga a lo expresamente pactado conforme a las disposiciones contenidas en el artículo 31 de la Ley Federal del Trabajo, y la duración del mismo será la señalada en la cláusula primera, por lo que al concluir dicho término las partes contratantes lo darán por terminado con apoyo en el numeral antes mencionado e igualmente en los artículos 35, 37 fracción I, 53 fracción III y demás relativos de la citada Ley Federal del Trabajo, sin responsabilidad alguna para ambas partes.

Asimismo, convienen los contratantes que si vencido el término fijado en la cláusula primera subsiste la materia de trabajo, el contrato se prorrogará única y exclusivamente por el tiempo que dure dicha circunstancia sin necesidad de celebrar uno nuevo, y al agotarse ésta, terminará también la relación laboral, en términos del artículo 39 de la Ley Federal del Trabajo.

CUARTA.- “El Trabajador” se obliga a prestar sus servicios en el domicilio de la empresa o en cualquier otro lugar que ésta le indique dentro del Distrito Federal y/o cualquiera otra entidad de la República Mexicana.

QUINTA.- El horario de labores de “El Trabajador” será de (especificar inicio y fin de la jornada diaria de trabajo) horas, de (día) a (día) de cada semana, conviniendo éste con “La Empresa” que en cualquier momento el mismo puede ser modificado de acuerdo con las necesidades de la compañía, pudiendo “La Empresa” establecer dicho horario bajo cualquiera de las modalidades señaladas en el artículo 59 de la Ley Federal del Trabajo, ya sea para implantar una labor semanal de lunes a viernes y obtener el reposo del sábado en la tarde, de ese día por completo o cualquier otra modalidad equivalente.

SEXTA.- “El Trabajador” disfrutará de un salario (diario,semanal o quincenal) de \$ (importe en número y en letra, pactado en moneda nacional), el cual le será cubierto los días _____ de cada

(semana o mes) en el domicilio de “La Empresa”, y el cual ya incluye la proporción correspondiente a los séptimos días y días de descanso obligatorio.

“La Empresa” hará por cuenta de “El Trabajador” las deducciones legales correspondientes, particularmente las que se refieren a Impuesto sobre la Renta, y aportaciones de seguridad social (IMSS, INFONAVIT y SAR), efectuando las inscripciones correspondientes ante dichas instituciones, en los términos de las legislaciones respectivas.

SÉPTIMA.- “El Trabajador” disfrutará de un día de descanso con goce de salario íntegro por cada seis de trabajo, el cual será preferentemente el domingo de cada semana. “La Empresa” podrá, previo acuerdo con “El Trabajador”, variar el descanso semanal conforme a las necesidades de la misma.

OCTAVA.- “El Trabajador” no podrá laborar tiempo extraordinario de trabajo, sin previa autorización por escrito que “La Empresa” le otorgue por conducto de sus representantes.

NOVENA.- “El Trabajador” disfrutará de un período anual de vacaciones de (duración de este descanso) días, el cual se incrementará anualmente en los términos señalados en el artículo 76 de la Ley Federal del Trabajo. Asimismo, percibirá una prima vacacional del (precisar porcentaje) %, sobre la cantidad que le corresponda por el lapso en cuestión.

DÉCIMA.- El trabajador percibirá un aguinaldo anual de quince días de salario, el cual se cubrirá de manera proporcional al tiempo de los servicios prestados a “La Empresa” durante dicho período.

DÉCIMA PRIMERA.- “El Trabajador” se obliga en términos de la fracción X del artículo 134 de la Ley Federal del Trabajo, a someterse a los reconocimientos y exámenes médicos que “La Empresa” le indique.

DÉCIMA SEGUNDA.- “El Trabajador” se obliga a participar en los cursos de capacitación y adiestramiento que “La Empresa” le indique para el mejor conocimiento y desarrollo de sus aptitudes, mismos que podrán impartirse dentro y/o fuera de la jornada de labores.

DÉCIMA TERCERA.- “El Trabajador” se obliga a observar y respetar las disposiciones del Contrato Colectivo (en su caso, si se tiene celebrado en la empresa) y del Reglamento Interior de Trabajo que rigen en “La Empresa”.

DÉCIMA CUARTA.- Lo no previsto por este contrato se regirá por las disposiciones previstas en la Ley Federal del Trabajo o el Contrato Colectivo de Trabajo (de tener firmado este documento en la negociación), así como por el Reglamento Interior de Trabajo que rige en “La Empresa”.

DÉCIMA QUINTA.- “La Empresa” y “El Trabajador”, aceptan expresamente que en caso de existir controversias legales en cualquier materia entre ambas partes, se someterán a los tribunales del domicilio de “La Empresa”.

Leído que fue el presente contrato por quienes en él intervienen, lo ratifican en todas y cada una de sus partes y lo suscriben a su más entera conformidad por triplicado, entregándose copia del mismo al “El Trabajador” para los fines legales que a éste convengan, en la ciudad de (Lugar donde se firma el contrato) , el (día) de (mes) del año _____.

“El Trabajador”

“La Empresa”

(Nombre del empleado)

(Nombre del representante legal)

TESTIGOS

(Nombre del testigo)

(Nombre del testigo)

ANEXO 3

CONTRATO INDIVIDUAL DE TRABAJO POR TIEMPO INDETERMINADO que celebran por una parte la empresa (razón o denominación social de la empresa), a través de su representante legal, (nombre), a quien en lo sucesivo se le denominará “La Empresa”, y por la otra el señor (nombre del trabajador) a quien en lo sucesivo se le denominará como “El Trabajador”, al tenor de las siguientes declaraciones y cláusulas:

DECLARACIONES

“La Empresa” manifiesta:

Ser una persona moral, constituida conforme a las leyes del país, como se acredita con la escritura pública número _____, pasada ante la fe del licenciado _____, Notario Público número _____ en esta ciudad.

Estar representada en la firma del presente contrato por el C. nombre del representante de la negociación, en su carácter de Director o Gerente de Recursos Humanos de la compañía.

Tener su domicilio en _____.

“El Trabajador” declara:

Llamarse como ha quedado escrito, ser de nacionalidad _____, sexo _____, tener ____ años de edad, estado civil _____, y con domicilio particular en _____.

Que tiene la capacidad y las aptitudes necesarias para desarrollar el trabajo origen de este contrato.

Estar de acuerdo en desempeñar su actividad conforme a las condiciones establecidas en este contrato.

Por lo anterior, las partes han convenido celebrar el presente contrato al tenor de las siguientes:

CLÁUSULAS

PRIMERA.- “La Empresa” contrata a “El Trabajador” por tiempo indeterminado, conforme lo establece el artículo 35 de la Ley Federal del Trabajo, para que preste sus servicios con el puesto y/o categoría de asistente administrativo.

SEGUNDA.- Las partes acuerdan que la prestación de los servicios de “El Trabajador” consistirán en: recibir y canalizar a las áreas correspondientes las órdenes de pedidos solicitadas por los clientes, así como supervisar su envío y recepción en los domicilios proporcionados por éstos, así como cualquier otra actividad relacionada con dichas funciones.

TERCERA.- “El Trabajador” se obliga a prestar sus servicios en el domicilio de la empresa o en cualquier otro lugar que ésta le indique dentro del Distrito Federal y/o cualquiera otra entidad de la República Mexicana.

CUARTA.- El horario de labores de “El Trabajador” será de (especificar inicio y fin de la jornada diaria de trabajo) horas, de (día) a (día) de cada semana, conviniendo éste con “La Empresa” que en cualquier momento el mismo puede ser modificado de acuerdo con las necesidades de la compañía, pudiendo “La Empresa” establecer dicho horario bajo cualquiera de las modalidades señaladas en el artículo 59 de la Ley Federal del Trabajo, ya sea para implantar una labor semanal de lunes a viernes y obtener el reposo del sábado en la tarde, de ese día por completo o cualquier otra modalidad equivalente.

QUINTA.- “El Trabajador” disfrutará de un salario (diario, semanal o quincenal) de \$ (importe en número y en letra, pactado en moneda nacional), el cual le será cubierto los días _____ de cada (semana o mes) en el domicilio de “La Empresa”, y el cual ya incluye la proporción correspondiente a los séptimos días y días de descanso obligatorio.

“La Empresa” hará por cuenta de “El Trabajador” las deducciones legales correspondientes, particularmente las que se refieren a Impuesto sobre la Renta, y aportaciones de seguridad social (IMSS, Infonavit y SAR), efectuando las inscripciones correspondientes ante dichas instituciones, en los términos de las legislaciones respectivas.

SÉXTA.- “El Trabajador” disfrutará de un día de descanso con goce de salario integro por cada seis de trabajo, el cual será preferentemente el domingo de cada semana. “La Empresa” podrá, previo acuerdo con “El Trabajador”, variar el descanso semanal conforme a las necesidades de la misma.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

SÉPTIMA.- “El Trabajador” no podrá laborar tiempo extraordinario de trabajo, sin previa autorización por escrito que “La Empresa” le otorgue por conducto de sus representantes.

OCTAVA.- “El Trabajador” disfrutará de un período anual de vacaciones de (duración de este descanso) días, el cual se incrementará anualmente en los términos señalados en el artículo 76 de la Ley Federal del Trabajo. Asimismo, percibirá una prima vacacional del (precisar porcentaje) %, sobre la cantidad que le corresponda por el lapso en cuestión.

NOVENA.- “El Trabajador” percibirá un aguinaldo anual de _____ días de salario, el cual se cubrirá de manera proporcional al tiempo de los servicios prestados a “La Empresa” durante dicho período.

DÉCIMA.- “El Trabajador” se obliga en términos de la fracción X del artículo 134 de la Ley Federal del Trabajo, a someterse a los reconocimientos y exámenes médicos que “La Empresa” le indique.

DÉCIMA PRIMERA.- “El Trabajador” se obliga a participar en los cursos de capacitación y adiestramiento que “La Empresa” le indique para el mejor conocimiento y desarrollo de sus aptitudes, mismos que podrán impartirse dentro y/o fuera de la jornada de labores.

DÉCIMA SEGUNDA.- “El Trabajador” se obliga a observar y respetar las disposiciones del Contrato Colectivo (en su caso, si se tiene celebrado en la empresa) y del Reglamento Interior de Trabajo que rigen en “La Empresa”.

DÉCIMA TERCERA.- Lo no previsto por este contrato se regirá por las disposiciones previstas en la Ley Federal del Trabajo o el Contrato Colectivo de Trabajo (de tener firmado este documento en la negociación), así como por el Reglamento Interior de Trabajo que rige en “La Empresa”.

DÉCIMA CUARTA.- “La Empresa” y “El Trabajador”, aceptan expresamente que en caso de existir controversias legales en cualquier materia entre ambas partes, se someterán a los tribunales del domicilio de “La Empresa”.

Leído que fue el presente contrato por quienes en él intervienen, lo ratifican en todas y cada una de sus partes y lo suscriben a su más entera conformidad por triplicado, entregándose

copia del mismo al “El Trabajador” para los fines legales que a éste convengan, en la ciudad de (Lugar donde se firma el contrato) ,el (día) de (mes) del año _____.

“El Trabajador”

“La Empresa”

(Nombre del empleado)

(Nombre del representante legal)

TESTIGOS

(Nombre del testigo)

(Nombre del testigo)

ANEXO 4

2.1 Ingresos

2.1.1 Ingresos fiscales del Gobierno Federal

Ingresos fiscales del Gobierno Federal por tipo de ingresos

Cuadro 2.1.1.1

Serie anual de 2003 a 2008

1a. parte

(Millones de pesos)

Tipo de ingresos	2003	Participación %	2004	Participación %	2005	Participación %
Total	1 132 985.1	100.0	1 270 211.1	100.0	1 412 505.0	100.0
Petroleros	357 644.2	31.6	446 588.4	35.2	541 007.4	38.3
Derechos y aprovechamientos ^a	270 064.8	23.8	393 253.9	31.0	525 821.0	37.2
IEPS-gasolinas y diesel	87 579.4	7.7	53 334.5	4.2	15 186.4	1.1
No petroleros	775 340.9	68.4	823 622.7	64.8	871 497.6	61.7
Ingresos tributarios	679 002.9	59.9	716 785.1	56.4	793 006.7	56.1
Renta ^b	337 015.4	29.7	345 217.5	27.2	384 521.8	27.2
Valor agregado	254 433.4	22.5	285 022.7	22.5	318 432.0	22.5
Producción y servicios	30 178.8	2.7	31 910.5	2.5	34 440.7	2.4
Importación	26 897.8	2.4	29 521.0	2.3	26 820.4	1.9
Accesorios	5 965.5	0.5	5 515.8	0.4	9 543.1	0.7
Exportación	0.5	NS	0.2	NS	0.4	NS
Automóviles nuevos	4 432.2	0.4	5 086.6	0.4	5 658.6	0.4
Tenencia o uso de vehículos	12 385.4	1.1	13 007.8	1.0	14 516.4	1.0
Sustitutivo del crédito al salario	7 350.7	0.6	0.0	0.0	0.0	0.0
Bienes y servicios suntuarios	264.6	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Impuesto a los depósitos en efectivo ^c	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Otros	78.6	NS	1 503.0	NS	- 926.7	NS
Ingresos no tributarios	96 338.0	8.5	106 837.6	8.4	78 490.9	5.6
Derechos	19 238.4	1.7	16 591.4	1.3	19 858.9	1.4
Productos	5 153.7	0.5	5 406.5	0.4	7 332.7	0.5
Aprovechamientos	71 917.3	6.3	84 809.8	6.7	51 268.2	3.6
Contribuciones de mejoras	28.6	NS	29.9	NS	31.1	NS

Ingresos fiscales del Gobierno Federal por tipo de ingresos

Cuadro 2.1.1.1

Serie anual de 2003 a 2008

2a. parte y última

(Millones de pesos)

Tipo de ingresos	2006	Participación %	2007	Participación %	2008	Participación %
Total	1 558 808.0	100.0	1 711 220.6	100.0	2 049 936.3	100.0
Petroleros	543 824.3	34.9	505 858.3	29.6	692 095.5	33.8
Derechos v aprovechamientos ^a	585 841.8	37.6	554 182.3	32.4	909 704.6	44.4
IEPS-gasolinas y diesel	- 42 217.5	-2.7	- 48 324.0	-2.8	- 217 609.1	-10.6
No petroleros	1 015 183.7	65.1	1 205 362.3	70.4	1 357 840.8	66.2
Ingresos tributarios	930 686.3	59.7	1 047 255.7	61.2	1 207 720.6	58.9
Renta ^b	448 099.8	28.8	527 183.6	30.8	608 808.3	29.7
Valor agregado	380 576.1	24.4	409 012.5	23.9	457 248.3	22.4
Producción y servicios	36 975.9	2.4	41 532.2	2.5	49 283.9	2.4
Importación	31 726.4	2.0	32 188.0	1.9	35 783.1	1.7
Accesorios	10 441.2	0.7	12 403.4	0.7	13 744.1	0.7
Exportación	0.7	NS	2.6	NS	1.1	NS
Automóviles nuevos	5 135.7	0.3	5 476.2	0.3	5 071.2	0.2
Tenencia o uso de vehículos	17 689.2	1.1	19 235.0	1.1	20 022.7	1.0
Sustitutivo del crédito al salario	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Bienes y servicios suntuarios	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Impuesto a los depósitos en efectivo ^c	0.0	0.0	0.0	0.0	17 700.3	0.8
Otros	41.3	NS	222.2	NS	57.6	NS
Ingresos no tributarios	84 497.4	5.4	158 106.6	9.2	150 120.2	7.3
Derechos	20 338.3	1.3	24 830.4	1.4	29 261.1	1.4
Productos	6 942.8	0.4	6 751.9	0.4	8 865.9	0.3
Aprovechamientos	57 184.0	3.7	126 490.8	7.4	113 958.1	5.6
Contribuciones de mejoras	32.3	NS	33.5	NS	35.1	NS

^a Incluye el Impuesto a los rendimientos petroleros.

^b Incluye el Impuesto de 2% al activo de las empresas.

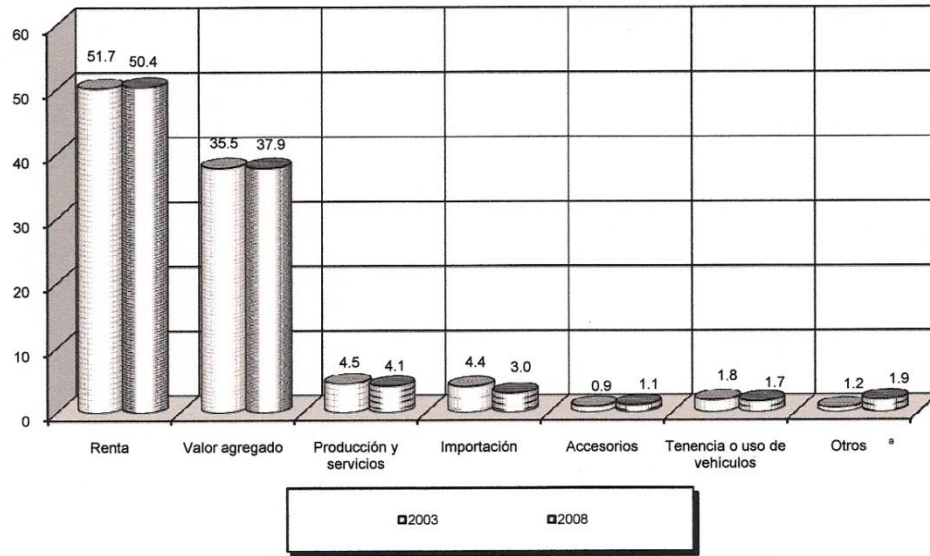
^c No descuenta los acreditados que realizaron los contribuyentes a quienes las instituciones financieras les retuvieron este impuesto. Dichos acreditamientos están descontados, en especial, del ISR.

Fuente: SHCP. Cuenta de la Hacienda Pública Federal (varios años).

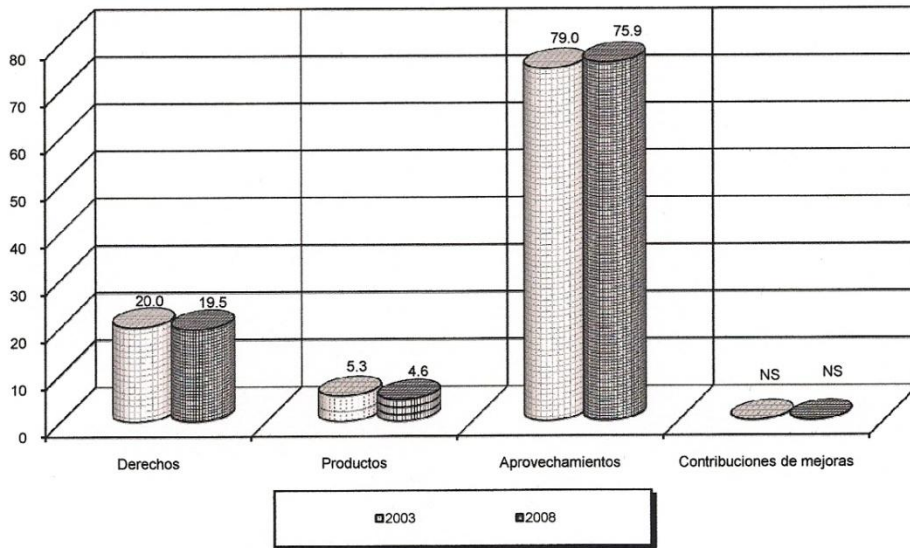
Estructura de los ingresos fiscales no petroleros del Gobierno Federal
2003 y 2008
(Por ciento)

Gráfica 2.1.1.1.1

Ingresos tributarios



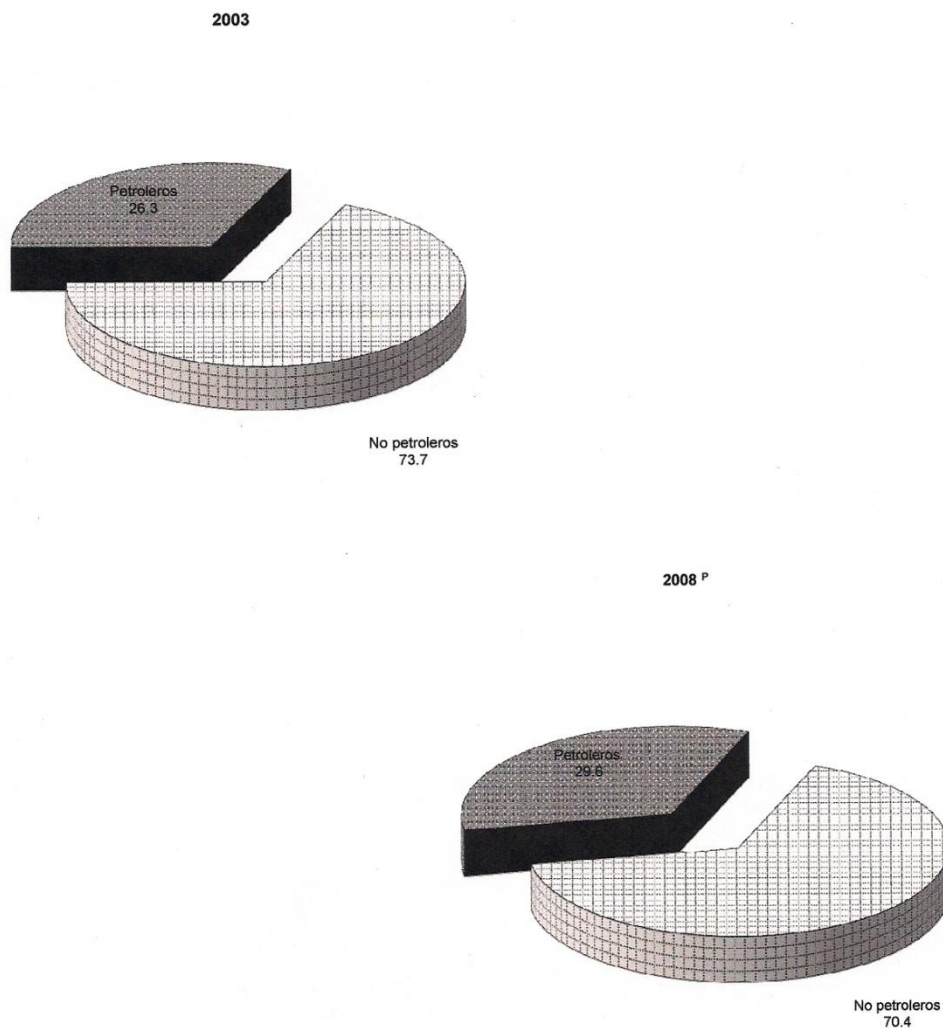
Ingresos no tributarios



^a Incluye impuestos a la exportación, automóviles nuevos, sustitutivo del crédito al salario, IED y contribuciones no comprendidas en otras fracciones.
Fuente: Cuadro 2.1.1.1

Estructura de los ingresos fiscales totales del Gobierno Federal por tipo
2003 y 2008
(Por ciento)

Gráfica 2.1.1.1.2



Fuente: Cuadro 2.1.1.1

ANEXO 5

ESCRITO AL RETENEDOR PARA PRESENTAR DECLARACIÓN ANUAL

Fecha _____.

Nombre del Patrón
Representante en su caso
Dirección

El (La) que suscribe, _____, con Registro Federal de Contribuyentes _____, me permito informarle que, de conformidad con los Artículos 116 último párrafo, inciso c) y 117 fracción III, inciso b) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y 151 de su Reglamento, voy a presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta por los ingresos percibidos por concepto de sueldos y salarios correspondiente al ejercicio fiscal de 200__.

Lo anterior se hace de su conocimiento, a fin de solicitar atentamente no se efectúe el cálculo del impuesto anual del (la) suscrito (a), por los ingresos por concepto de sueldos y salarios percibidos por el ejercicio de 200__.

Asimismo, me permito solicitarle la constancia de remuneraciones cubiertas y retenciones efectuadas en el año de 200__, la que de conformidad con el segundo párrafo del artículo 118, fracción III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, debe ser entregada a más tardar el 31 de enero de 200__, a fin de estar en posibilidad de cumplir con la presentación de mi declaración anual en el plazo previsto por la Ley.

Atentamente,

ANEXO 6

CONSTANCIA DE SUELDOS, SALARIOS, CONCEPTOS ASIMILADOS, CRÉDITO AL SALARIO Y SUBSIDIO PARA EL EMPLEO (INCLUYE INGRESOS POR ACCIONES)

ANVERSO **37**
37P1A09

PERIODO QUE AMPARA LA CONSTANCIA: MES INICIAL MES FINAL EJERCICIO ESTA CONSTANCIA DEBERÁ SER CONSERVADA POR EL TRABAJADOR.

1 DATOS DEL TRABAJADOR O ASIMILADO A SALARIOS

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN

APELLIDO PATERNO APELLIDO MATERNO NOMBRE(S)

MARQUE CON "X" EL RECUADRO QUE CORRESPONDA Y/O CONTESTE LO QUE SE SOLICITA:

ÁREA GEOGRÁFICA DEL SALARIO MÍNIMO (1) SI EL PATRÓN REALIZÓ CÁLCULO ANUAL TARIFA UTILIZADA DEL EJERCICIO QUE DECLARA 1991 (Actualizada)

PROPORCIÓN DEL SUBSIDIO:

CALCULADA CONFORME A LAS DISPOSICIONES VIGENTES EN EL EJERCICIO QUE DECLARA (*) CALCULADA CONFORME A DISPOSICIONES VIGENTES EN 1991 (*) FRACCIÓN I (2) FRACCIÓN II (2) APLICADA (3)

MARQUE CON "X" SI EL TRABAJADOR ES SINDICALIZADO SI ES ASIMILADO A SALARIOS, SEÑALE LA CLAVE CORRESPONDIENTE (4) CLAVE DE LA ENTIDAD FEDERATIVA DONDE PRESTÓ SUS SERVICIOS (5)

RFC DEL(LOS) OTRO(S) PATRÓN(ES) (6):

OTROS DATOS INFORMATIVOS

MONTO DE LAS APORTACIONES VOLUNTARIAS EFECTUADAS MONTO DE LAS APORTACIONES VOLUNTARIAS DEDUCIBLES PARA TRABAJADORES QUE REALIZARÁN SU DECLARACIÓN

INDIQUE SI EL PATRÓN APLICÓ EL MONTO DE LAS APORTACIONES VOLUNTARIAS EN EL CÁLCULO DEL IMPUESTO MONTO DE LAS APORTACIONES VOLUNTARIAS DEDUCIBLES APLICADAS POR EL PATRÓN

2 IMPUESTO SOBRE LA RENTA

A. TOTAL DE INGRESOS POR SUELDOS, SALARIOS Y CONCEPTOS ASIMILADOS (Campo Q, más el campo R de esta página, más los campos a, más l, más m de la página 2, más el campo S1 de la página 3)	I. SUBSIDIO NO ACREDITABLE (2007 y anteriores)	<input type="text"/>
B. IMPUESTO LOCAL A LOS INGRESOS POR SUELDOS, SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO (7)	J. MONTO DEL SUBSIDIO PARA EL EMPLEO QUE LE CORRESPONDIÓ AL TRABAJADOR DURANTE EL EJERCICIO (2008 y posteriores) (8)	<input type="text"/>
C. INGRESOS EXENTOS (Campo V de esta página, más el campo c de la página 2, más el campo R1 de la página 3)	K. MONTO DEL SUBSIDIO ACREDITABLE FRACCIÓN III (2)	<input type="text"/>
D. TOTAL DE LAS APORTACIONES VOLUNTARIAS DEDUCIBLES	L. MONTO DEL SUBSIDIO ACREDITABLE FRACCIÓN IV (2)	<input type="text"/>
E. INGRESOS NO ACUMULABLES (Campo Y de esta página, más el campo g de la página 2)	M. IMPUESTO SOBRE INGRESOS ACUMULABLES	<input type="text"/>
F. INGRESOS ACUMULABLES (A - B - C - D - E)	N. IMPUESTO SOBRE INGRESOS NO ACUMULABLES	<input type="text"/>
G. ISR CONFORME A LA TARIFA ANUAL	O. IMPUESTO SOBRE LA RENTA CAUSADO EN EL EJERCICIO QUE DECLARA (M + N)	<input type="text"/>
H. SUBSIDIO ACREDITABLE (2007 y anteriores)	P. IMPUESTO RETENIDO AL CONTRIBUYENTE (Campo Z de esta página, más los campos h, más j, más n de la página 2, más los campos U1, más V1 de la página 3)	<input type="text"/>

3 PAGOS POR SEPARACIÓN

Q. MONTO TOTAL DEL PAGO EN UNA SOLA EXHIBICIÓN (No deberá hacer anotación alguna en R, S y T)	V. INGRESOS EXENTOS	<input type="text"/>
R. INGRESOS TOTALES POR PAGO EN PARCIALIDADES (No hacer anotación alguna en Q)	W. INGRESOS GRAVABLES	<input type="text"/>
S. MONTO DIARIO PERCIBIDO POR JUBILACIONES, PENSIONES O HABERES DE RETIRO EN PARCIALIDADES (No hacer anotación alguna en Q)	X. INGRESOS ACUMULABLES	<input type="text"/>
T. CANTIDAD QUE SE HUBIERA PERCIBIDO EN EL PERIODO DE NO HABER PAGO ÚNICO POR JUBILACIONES, PENSIONES O HABERES DE RETIRO EN UNA SOLA EXHIBICIÓN (No hacer anotación alguna en Q)	Y. INGRESOS NO ACUMULABLES	<input type="text"/>
U. NÚMERO DE DÍAS (9)	Z. IMPUESTO RETENIDO	<input type="text"/>

(*) Es obligatorio requisitar estos campos.
 (1) Anotará A, B o C, según corresponda al área geográfica que señala la Comisión Nacional de los Salarios Mínimos.
 (2) Únicamente para constancias de 2001, de conformidad con el Art. Segundo Transitorio, del Decreto por el que se reforma el Art. 80-A de la LISR, publicado en el DOF el 29 de noviembre de 2001.
 (3) Deberá utilizar este campo, cuando el patrón haya realizado cálculo anual de ISR y el trabajador le corresponda una proporción distinta a la de los demás trabajadores.
 (4) A. Miembros de las sociedades cooperativas de producción, B. Integrantes de sociedades y asociaciones civiles, C. Miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o comisionarios; D. Actividad empresarial (comisionistas), E. Honorarios asimilados a salarios, F. Ingresos en acciones o títulos valor, G. Otros.
 (5) 01 Aguascalientes, 02 Baja California, 03 Baja California Sur, 04 Campeche, 05 Coahuila, 06 Colima, 07 Chiapas, 08 Chihuahua, 09 Distrito Federal, 10 Durango, 11 Guanajuato, 12 Guerrero, 13 Hidalgo, 14 Jalisco, 15 México, 16 Michoacán, 17 Morelos, 18 Nayarit, 19 Nuevo León, 20 Oaxaca, 21 Puebla, 22 Querétaro, 23 Quintana Roo, 24 San Luis Potosí, 25 Sinaloa, 26 Sonora, 27 Tabasco, 28 Tamaulipas, 29 Tlaxcala, 30 Veracruz, 31 Yucatán, 32 Zacatecas.
 (6) En caso de que el trabajador haya tenido más de un patrón en el ejercicio, deberá señalar el (los) RFC del(los) otro(s) patrón(es).
 (7) Aplicable a partir del ejercicio 2005.
 (8) Se refiere al Subsidio para el Empleo que corresponda, determinado conforme a la tabla contenida en las disposiciones fiscales.
 (9) Trátandose de pagos en parcialidades, número de días del periodo. En caso de pago de jubilaciones, pensiones o haberes de retiro en una sola exhibición, número de días comprendidos entre la fecha en que se realizó el pago y el 31 de diciembre del año de que se trate.

SE EXPIDE POR DUPLICADO
Original-Trabajador o Asimilado a Salarios Duplicado-Retenedor

3		PAGOS POR SEPARACIÓN (Continuación)		
OTROS PAGOS POR SEPARACIÓN (1)	a. MONTO TOTAL PAGADO	<input type="text"/>	e. INGRESOS ACUMULABLES (Último sueldo mensual ordinario) (2)	<input type="text"/>
	b. NÚMERO DE AÑOS DE SERVICIO DEL TRABAJADOR	<input type="text"/>	f. IMPUESTO CORRESPONDIENTE AL ÚLTIMO SUELDO MENSUAL ORDINARIO	<input type="text"/>
	c. INGRESOS EXENTOS	<input type="text"/>	g. INGRESOS NO ACUMULABLES	<input type="text"/>
	d. INGRESOS GRAVADOS	<input type="text"/>	h. IMPUESTO RETENIDO	<input type="text"/>
4		INGRESOS ASIMILADOS A SALARIOS (Sin incluir (3))		
	i. INGRESOS ASIMILADOS A SALARIOS	<input type="text"/>	j. IMPUESTO RETENIDO DURANTE EL EJERCICIO	<input type="text"/>
4.1		INGRESOS EN ACCIONES O TÍTULOS VALOR QUE REPRESENTAN BIENES (Por ejercer la opción otorgada por el empleador)		
	k. VALOR DE MERCADO DE LAS ACCIONES O TÍTULOS VALOR AL EJERCER LA OPCIÓN (4)	<input type="text"/>	m. INGRESO ACUMULABLE (k - l siempre que k sea mayor)	<input type="text"/>
	l. PRECIO ESTABLECIDO AL OTORGARSE LA OPCIÓN DE INGRESOS EN ACCIONES O TÍTULOS VALOR	<input type="text"/>	n. IMPUESTO RETENIDO	<input type="text"/>
5		PAGOS DEL PATRÓN EFECTUADOS A SUS TRABAJADORES (Incluyendo (3))		
		GRAVADO	EXENTO	
	o. SUELDOS, SALARIOS, RAYAS Y JORNALES	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
	p. GRATIFICACIÓN ANUAL	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
	q. VIÁTICOS Y GASTOS DE VIAJE	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
	r. TIEMPO EXTRAORDINARIO	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
	s. PRIMA VACACIONAL	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
	t. PRIMA DOMINICAL	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
	u. PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES (PTU)	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
	v. REEMBOLSO DE GASTOS MÉDICOS, DENTALES Y HOSPITALARIOS	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
	w. FONDO DE AHORRO	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
	x. CAJA DE AHORRO	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
	y. VALES PARA DESPESA	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
	z. AYUDA PARA GASTOS DE FUNERAL	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
	A1. CONTRIBUCIONES A CARGO DEL TRABAJADOR PAGADAS POR EL PATRÓN	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
	B1. PREMIOS POR PUNTUALIDAD	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
	C1. PRIMA DE SEGURO DE VIDA	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
	D1. SEGURO DE GASTOS MÉDICOS MAYORES	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
	E1. VALES PARA RESTAURANTE	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
	F1. VALES PARA GASOLINA	<input type="text"/>	<input type="text"/>	

(1) Incluyendo, entre otros, prima de antigüedad e indemnizaciones.
 (2) Si el pago por separación es menor al último sueldo mensual ordinario, deberá anotarse el pago por separación.
 (3) Funcionarios y trabajadores de la Federación, de las Entidades Federativas y de los Municipios, así como miembros de las fuerzas armadas.
 (4) Si la opción para adquirir acciones o títulos valor se otorgó antes del 1° de enero de 2005, se anotará el valor de mercado que tenían dichas acciones o títulos valor al 31 de diciembre de 2004.

3

ANVERSO

37

37P3A09

5	PAGOS DEL PATRÓN EFECTUADOS A SUS TRABAJADORES (Incluyendo (1)) (Continuación)	
	GRAVADO	EXENTO
G1. VALES PARA ROPA	<input type="text"/>	<input type="text"/>
H1. AYUDA PARA RENTA	<input type="text"/>	<input type="text"/>
I1. AYUDA PARA ARTÍCULOS ESCOLARES	<input type="text"/>	<input type="text"/>
J1. DOTACIÓN O AYUDA PARA ANTEOJOS	<input type="text"/>	<input type="text"/>
K1. AYUDA PARA TRANSPORTE	<input type="text"/>	<input type="text"/>
L1. CUOTAS SINDICALES PAGADAS POR EL PATRÓN	<input type="text"/>	<input type="text"/>
M1. SUBSIDIOS POR INCAPACIDAD	<input type="text"/>	<input type="text"/>
N1. BECAS PARA TRABAJADORES Y/O SUS HIJOS	<input type="text"/>	<input type="text"/>
O1. PAGOS EFECTUADOS POR OTROS EMPLEADORES (2) (3)	<input type="text"/>	<input type="text"/>
P1. OTROS INGRESOS POR SALARIOS	<input type="text"/>	<input type="text"/>

6		IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR SUELDOS Y SALARIOS	
Q1. SALARIOS (Suma de los campos o de la página 2 al P1 de la columna "gravado" de la página 3)	<input type="text"/>	X1. SALDO A FAVOR DEL EJERCICIO ANTERIOR NO COMPENSADO DURANTE EL EJERCICIO QUE AMPARA LA CONSTANCIA	<input type="text"/>
R1. SALARIOS (Suma de los campos o de la página 2 al P1 de la columna "exento" de la página 3)	<input type="text"/>	Y1. SUMA DE LAS CANTIDADES QUE POR CONCEPTO DE CRÉDITO AL SALARIO LE CORRESPONDIÓ AL TRABAJADOR (5)	<input type="text"/>
S1. SUMA DE INGRESOS POR SUELDOS Y SALARIOS (Q1 + R1)	<input type="text"/>	Z1. CRÉDITO AL SALARIO ENTREGADO EN EFECTIVO AL TRABAJADOR DURANTE EL EJERCICIO (6)	<input type="text"/>
T1. MONTO DEL IMPUESTO LOCAL A LOS INGRESOS POR SUELDOS, SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO RETENIDO (4)	<input type="text"/>	a1. MONTO TOTAL DE INGRESOS OBTENIDOS POR CONCEPTO DE PRESTACIONES DE PREVISIÓN SOCIAL	<input type="text"/>
U1. IMPUESTO RETENIDO DURANTE EL EJERCICIO	<input type="text"/>	b1. SUMA DE INGRESOS EXENTOS POR CONCEPTO DE PRESTACIONES DE PREVISIÓN SOCIAL	<input type="text"/>
V1. IMPUESTO RETENIDO POR OTRO(S) PATRÓN(ES) DURANTE EL EJERCICIO (2)	<input type="text"/>	c1. MONTO DEL SUBSIDIO PARA EL EMPLEO ENTREGADO EN EFECTIVO AL TRABAJADOR DURANTE EL EJERCICIO QUE DECLARA (7)	<input type="text"/>
W1. SALDO A FAVOR DETERMINADO EN EL EJERCICIO QUE DECLARA, QUE EL PATRÓN COMPENSARÁ DURANTE EL SIGUIENTE EJERCICIO O SOLICITARÁ SU DEVOLUCIÓN	<input type="text"/>		

7		DATOS DEL RETENEDOR	
REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES	<input type="text"/>	CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN *	<input type="text"/>
APELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRE(S) O DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL	<input type="text"/>		
DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL	CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN	<input type="text"/>	
	APELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRE(S)	<input type="text"/>	
FIRMA DEL RETENEDOR O REPRESENTANTE LEGAL		SELLO DEL RETENEDOR (EN CASO DE TENERLO)	FIRMA DE RECIBIDO POR EL CONTRIBUYENTE

* Sólo personas físicas.

(1) Funcionarios y trabajadores de la Federación, de las Entidades Federativas y de los Municipios, así como miembros de las fuerzas armadas.

(2) Sólo si el patrón que expide la constancia realizó cálculo anual.

(3) No deberá duplicar los conceptos exentos que se resten una sola vez por ejemplo: gratificación anual, prima vacacional, entre otros.

(4) Aplicable a partir de 2005.

(5) Se deberá anotar la suma del crédito al salario determinado conforme a la tabla de la LISR correspondiente.

(6) Suma de las diferencias que durante el ejercicio se entregaron en efectivo al trabajador conforme a las disposiciones fiscales vigentes.

(7) Se refiere a la(s) diferencia(s) por subsidio para el empleo mensual entregada(s) en efectivo al trabajador.

ANEXO 7

Contrato de Prestación de Servicios Profesionales con la Modalidad de Ingreso Asimilable a Salarios

Contrato de Prestación de Servicios Profesionales que celebran, por una parte _____, Sociedad Anónima, a la que en lo sucesivo se le denominara “El Cliente”, debidamente representado por el señor _____ y por otra parte _____, a quien en lo sucesivo se le denominara como “ El Profesionalista”, conforme al tenor de las siguientes declaraciones y cláusulas:

DECLARACIONES

I. Declara “El Cliente”:

- b) Ser una sociedad mexicana debidamente constituida conforme a las leyes mexicanas y bajo la denominación de _____, S.A., lo cual acredita con su escritura constitutiva número _____ de fecha _____ otorgada ante la fe del señor Licenciado _____, Notario Público N° _____ del _____ Estado de México, inscrita en el folio mercantil _____ en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio del _____ por lo reciente de su constitución.
- c) Que cuenta con la clave de Registro Federal de Contribuyentes _____.
- d) Que acredita la personalidad con la escritura pública número _____ de fecha _____ otorgada ante la fe del señor Licenciado _____, Notario Público N° _____ del _____ Estado de México, la cual no le ha sido modificada, ni revocada en forma alguna a la fecha de firma del presente contrato.
- e) Que para los efectos del presente contrato señala como domicilio social el ubicado en la calle _____ número _____, interior _____, Colonia _____ en el municipio _____, Código Postal _____.
- f) Que requiere para la realización de su objeto social de los servicios de “El Profesionalista” para llevar a cabo las acciones materia de este contrato, consistentes en la elaboración de contratos para la empresa.

II. Declara “El Profesionalista”:

- a) Ser persona física, de nacionalidad mexicana y ostentar el título de [REDACTED] lo cual lo acredita con la cédula profesional número _____, y de la cual anexa copia de la misma.
- b) Que cuenta con los conocimientos profesionales, técnicos y la experiencia necesaria para realizar las labores contenidas en este contrato.
- c) Contar con el Registro Federal de Contribuyentes, bajo la clave _____ exhibiendo el original de su cédula de identificación fiscal y anexando copia de la misma como anexo del presente contrato.
- d) Que señala como domicilio el ubicado en _____.

Expuesto lo anterior, las partes sujetan sus compromisos a los términos y condiciones insertos en las siguientes:

CLAUSULAS

PRIMERA.- “El Profesionalista” se obliga a prestar a “El Cliente”, sus servicios profesionales con el objeto de realizar las actividades consistentes en la elaboración de contratos que abarque la protección legal además del sustento fiscal requerido para cada operación a celebrarse por "El Cliente", bajo los siguientes alcances:

- 1). Elaboración de los contratos de diversa índole mercantil y financiera.
- 2). Entrega de los contratos en el término que fije "El Cliente".
- 3) Sustento legal que protega los intereses de "El Cliente".
- 4) Previsión de los aspectos fiscales que involucre cada operación, con el objeto de cumplir adecuadamente con las disposiciones relativas.

SEGUNDA.- "El Profesionalista" se obliga a desarrollar las actividades mencionadas en la cláusula primera con toda diligencia a efecto de dejar plenamente satisfecho a “El Cliente”, obligándose a aportar toda su experiencia y capacidad, dedicando todo el tiempo que sea necesario para dar cumplimiento al presente contrato.

TERCERA.- “El Profesionalista”, se obliga a informar a “El Cliente” del estado que guarde su labor, cuantas veces sea requerido para ello, así como a rendir un informe mensual y general al término

del contrato, y no ceder los derechos y obligaciones derivados de este contrato sin consentimiento expreso y por escrito de “El Cliente”.

CUARTA.- El presente contrato estará vigente del día ___ del mes de ___ de 200__ al día ___ del mes de _____ del 200__.

QUINTA.- “El Profesionalista” recibirá por concepto de honorarios, la suma de \$ _____ (_____ PESOS 00/100 M.N.), distribuidos en percepciones mensuales de \$ _____ (_____ PESOS 00/100 M.N.).

SEXTA.- “El Profesionalista” conviene en que las remuneraciones que perciba por la realización de los servicios materia de este contrato, serán únicas.

SEPTIMA.- “El Profesionalista” solicita a “El Cliente”, quien a su vez acepta, que a las cantidades percibidas por concepto de honorarios se les dé el tratamiento de ingresos asimilables a salarios, en términos del artículo 110, fracción V de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y para tal efecto se obliga a firmar los documentos emitidos por “El Cliente” donde se haga constar la retención del impuesto relativa. Asimismo, se anexa a este contrato el escrito firmado por “El Profesionalista” donde se hace la citada solicitud.

OCTAVA.- Concluida la vigencia del presente contrato, no podrá haber prórroga automática por el simple transcurso del tiempo y terminará sin necesidad de darse aviso entre las partes.

NOVENA.- Para el caso de que “El Cliente”, tuviera necesidad de contar nuevamente con los servicios de “El Profesionalista”, se requerirá la celebración de un nuevo contrato.

DECIMA.- Queda expresamente convenido que cuando “El Profesionalista”, se apoye en personal auxiliar en el ejercicio de sus actividades, atendiendo el trabajo que se le encomienda, dicho personal dependerá exclusivamente de él, sin que se establezca ningún vínculo laboral entre “El Cliente” y el empleado, quedando a cargo de “El Profesionalista”, todas las responsabilidades civiles, laborales, fiscales, penales y de cualquier otra índole que se pudiera derivar de la relación laboral proveniente de la utilización de los servicios del personal que le apoye, y que no se considerarán empleados de “El Cliente”.

DECIMA PRIMERA.- El presente contrato podrá darse por terminado anticipadamente a voluntad de cualquiera de los contratantes, previo aviso que dé al otro con _____ días hábiles de anticipación, con el propósito de que durante ese lapso haya posibilidad de concluir los trabajos y

pagos pendientes entre ambos y de que, en todo caso “El Cliente” tenga oportunidad de cerciorarse de la entrega y autenticidad de la documentación que obre en poder de “El Profesionista”.

DECIMA SEGUNDA.- Queda expresamente convenido que la falta de cumplimiento a cualquiera de las obligaciones que aquí se contraen, y aquellas otras que dimanen del Código Civil vigente para el _____ será motivo de rescisión del presente contrato, y generará el pago de los daños y perjuicios que el incumplimiento cause a la contraparte cumplida.

DECIMA TERCERA.- Las partes manifiestan que a la firma del presente contrato no ha habido error, dolo, violencia, mala fe o cualquier otro vicio del consentimiento que lo pudiera invalidar.

DECIMA CUARTA.- Para la interpretación y cumplimiento del presente contrato, las partes se someten a la jurisdicción y competencia de los tribunales de la _____, así como las disposiciones contenidas en el Código Civil vigente para el _____, renunciando expresamente al fuero que pudiera corresponderles en razón de su domicilio actual o futuro.

Leído que fue el presente contrato y enteradas las partes del contenido y alcances de todas y cada una de las cláusulas que en el mismo se precisan, lo firman por duplicado y con asistencia de sus testigos, en la Ciudad de _____ a los dos días del mes de _____ de dos mil _____.

“El Cliente”

“El Profesionista”

Testigos

Testigos

ANEXO 8

RETENCIÓN SEMANAL

	2005	2006	2007	2008	2009
Ingresos totales	\$1,101.25	\$1,145.25	\$1,190.00	\$1,237.50	\$1,298.75
Ingresos exentos	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Proporción de subsidio	1.000	1.000	1.000	N/A	N/A
ISR	111.37	118.85	126.45	86.07	92.73
Subsidio acreditable/ Subsidio para el empleo	55.65	59.39	63.19	67.83	67.83
CAS	74.83	74.83	74.83	N/A	N/A
IMPUESTO	(19.11)	(15.37)	(11.57)	18.24	24.90

GLOSARIO

ALAC	Administración Local de Asistencia al Contribuyente
CAS	Crédito Al Salario
CCT	Contrato Colectivo de Trabajo
CFDF	Código Financiero del Distrito Federal
CFF	Código Fiscal de la Federación
CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
DOF	Diario Oficial de la Federación
IDE	Impuesto a los Depósitos en Efectivo
IETU	Impuesto Empresarial a Tasa Única
IMSS	Instituto Mexicano del Seguro Social
INFONAVIT	Instituto Nacional de la Vivienda para los Trabajadores
INPC	Índice Nacional de Precios al Consumidor
ISR	Impuesto Sobre la Renta
ISSSTE	Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado
IVA	Impuesto al Valor Agregado
LFT	Ley Federal del Trabajo
LIDE	Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
LIVA	Ley del Impuesto al Valor Agregado
LSS	Ley del Seguro Social
PIB	Producto Interno Bruto
PTU	Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las empresas
RIT	Reglamento Interior de Trabajo
RISR	Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta
RMF	Resolución Miscelánea Fiscal
SAR	Sistema de Ahorro para el Retiro
SAT	Servicio de Administración Tributaria
SCJN	Suprema Corte de Justicia de la Nación
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
SMG	Salario Mínimo General

BIBLIOGRAFÍA

Arrija Vizcaíno, Adolfo. Derecho Fiscal. Editorial Themis, México, 2000.

Barajas Montes de Oca, Santiago. Derechos del trabajador asalariado. Talleres Gráficos de la Dir. De Publicaciones del Instituto politécnico Nacional, México, 2000.

Calvo Nicolau, Enrique y Vargas Aguilar Enrique. Problemas, soluciones e interpretaciones en materia de Impuesto Sobre la Renta. Editorial Themis, México, 1984.

Código Fiscal de la Federación. Editorial ISEF, México, 2009.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Editorial SISTA, México, 1994.

De la Vega Ulibarri, Ángel. Salario. Aspectos laborales y sus repercusiones en seguro social y fiscales. Dofiscal editores, México, 1985.

Engels, F. El sistema de trabajo asalariado. Editorial Progreso, Moscú, 1976.

Flores Zavala, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Los impuestos. Editorial Porrúa, México, 1977.

Garavaglia, Juan Carlos y Grosso, Juan Carlos. Las Alcabalas Novohispanas (1776-1821). Talleres del Archivo General de la Nación, México, 1987.

Garduño Montaña, Rocío. "Reformas a la LSS en materia de outsourcing", Prontuario de Actualización Fiscal, México, Año XXI, núm. 476 primera quincena de agosto de 2009.

Johnson Okhuysen, Eduardo A. Impuesto Sobre la Renta de las personas físicas. Editorial Multidiseño Gráfico, México, 1983.

Lechuga Santillán, Efraín e Iturriaga Bravo, Luis. Estudio práctico del Impuesto Sobre la Renta de sueldos y salarios. Ediciones fiscales ISEF, S.A., México, 1990.

Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo. Editorial ISEF, México, 2009.

Ley del Impuesto al Valor Agregado. Editorial ISEF, México, 2009.

Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única. Editorial ISEF, México, 2009.

Ley del Impuesto Sobre la Renta. Editorial ISEF, México, 2005.

Ley del Impuesto Sobre la Renta. Editorial ISEF, México, 2006.

Ley del Impuesto Sobre la Renta. Editorial ISEF, México, 2007.

Ley del Impuesto Sobre la Renta. Editorial ISEF, México, 2008.

Ley del Impuesto Sobre la Renta. Editorial ISEF, México, 2009.

Ley del Seguro Social. Editorial ISEF, México, 2007.

Ley Federal del Trabajo. Editorial ISEF, México, 2006.

López López, José Isauro. Diccionario Contable-Administrativo-Fiscal, Editorial ECAFSA (Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales, S.A. de C.V.), México, 2000.

Martínez Gutiérrez, Javier. El ABC fiscal de los sueldos y salarios. Editorial ISEF, México, 2008.

Martínez Hernández, Ifigenia. Algunos efectos de la crisis en la distribución del ingreso en México. UNAM, México, 1989.

Marx, Carlos. Trabajo, asalariado y capital. Editorial Progreso, Moscú, 1849.

Marx, Carlos. Salario, precio y ganancia. Editorial Progreso, Moscú, 1898.

Morales Arrieta, Juan Antonio y Velandia Herrera, Néstor Fernando. Salarios. Estrategia y sistema salarial o de compensaciones. Editorial McGraw Hill, Colombia, 2003.

Orozco Colín, Luis Ángel. Estudio Integral de la Nómina. Ediciones ISEF, México, 2009.

Pasos, Luis. Los límites de los impuestos. Uso y abuso del poder. Editorial Diana, México, 1982.

Pérez Chávez, José y Fol Olgúin, Raymundo. Remuneraciones para trabajadores y ejecutivos. Tratamiento fiscal, laboral y de seguridad social. Tax Editores Unidos, S.A. de C.V., México, 2008.

Reyes Mora, Oswaldo Guillermo. Manual práctico laboral fiscal sueldos y salarios. Tax Editores Unidos, S.A. de C.V., México, 2004.

Somers, Harold M. Finanzas Públicas e Ingreso Nacional. Fondo de Cultura Económica, México, 1952.

Varela Juárez, Ricardo A. Administración de la compensación. Sueldos, salarios y prestaciones. Editorial Pearson Educación de México, México, 2006.

Vázquez Torres, Nicolás. Encuesta técnica sobre salarios y prestaciones. México. Área Metropolitana. Editorial IPAUS, México, 1966.

Zamudio Urbano, Rigoberto. Sistema tributario en México. Editorial Porrúa, México, 2005.

REFERENCIAS ELECTRÓNICAS:

www.aguascalientes.gob.mx

www.diputados.gob.mx

www.idconline.com.mx

www.imcp.org.mx

www.inegi.org.mx

www.sat.gob.mx

www.scjn.gob.mx

www.senado.gob.mx

www.wikipedia.org