



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
ARAGÓN

“LA ILEGALIDAD DE LOS CAPITALES
CONSTITUTIVOS IMPUESTOS A LOS PATRONES
CON MOTIVO DE LA INSCRIPCIÓN DE UN
TRABAJADOR AL INSTITUTO MEXICANO DEL
SEGURO SOCIAL”

T E S I S

PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADA EN DERECHO.

P R E S E N T A :

BIANCA OSORIO BAUTISTA.



ASESORA: LIC. ALICIA CONCEPCIÓN RIVAS GARCÍA.

Ciudad Netzahualcóyotl, Edo. de México, febrero de 2018.



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

DEDICATORIAS.

A mis padres Carlos Osorio Osorio y Rosalía Bautista Serna; quienes me enseñaron a amarrar los cordones de los principios que se vuelven finales. ¿Qué puedo darles sino el cielo?.

A mi tío Gilberto Osorio Barrales:
Por todo el apoyo brindado a lo largo de mi carrera universitaria.

A mi asesora de tesis, la Licenciada Alicia Concepción Rivas García:
Quien dirigió con empeño y esmero el presente trabajo, y a quien siempre agradeceré las atenciones prestadas y todo el apoyo brindado no sólo a mí, sino a todos los que hemos tenido el gusto de ser sus alumnos.

Al Seminario de Derecho Fiscal, Mercantil y Económico de la FES ARAGÓN a cargo del Licenciado Antonio Luna Caballero:
Ante el cual se desarrolló el contenido de los temas que integran la presente investigación, y del cual siempre se obtuvo el mayor apoyo posible y todas las herramientas adecuadas para su consecución.

Al Programa Universitario de Estudios de la Diversidad Cultural y la Interculturalidad de la UNAM:
Por su ardua labor en el desempeño de los estudiantes indígenas del país, al cual pertenecí en mi etapa universitaria.

A la Facultad de Estudios Superiores Aragón de la Universidad Nacional Autónoma de México:
Por cimentar en mí los conocimientos y las bases fundamentales para desempeñarme como Abogada.

A la Universidad Nacional Autónoma de México:
Por permitirme ser parte de esta máxima casa de estudios, misma que siempre representaré con dignidad.

ÍNDICE.

“LA ILEGALIDAD DE LOS CAPITALES CONSTITUTIVOS IMPUESTOS A LOS PATRONES CON MOTIVO DE LA INSCRIPCIÓN DE UN TRABAJADOR AL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL”.

	Pág.
INTRODUCCIÓN	I
CAPÍTULO I. SUJETOS DE LA RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA	1
1. Concepto de relación jurídico tributaria	2
1.1 Sujetos de la relación jurídico tributaria	7
1.1.1 Concepto de sujeto activo	9
1.1.2 Derechos y obligaciones del sujeto activo	18
1.1.3 Concepto de sujeto pasivo	26
1.1.4 Derechos y obligaciones del sujeto pasivo	29
CAPÍTULO II. ORIGEN Y FINES DE LA SEGURIDAD SOCIAL	46
2.1 Evolución histórica de la seguridad social en el mundo y en México	46
2.1.1 Finalidad de la seguridad social	55
2.1.2 Concepto de seguridad social	65
2.1.3 La seguridad social como derecho y como institución	71
2.1.4 El derecho a la salud	73
2.3 La naturaleza jurídica del Instituto Mexicano del Seguro Social	77
2.3.1 Principales facultades y atribuciones del Instituto Mexicano del Seguro Social	85
CAPÍTULO III. CAPITALES CONSTITUTIVOS	89
3.1 Denominación de capitales constitutivos	90
3.1.1 Naturaleza jurídica de los capitales constitutivos	98
3.1.2 Hecho generador	100
3.1.3 Riesgos de trabajo	107
3.1.4 Justificación patronal	111
3.2 Medios de defensa	113
3.2.1 Recurso de inconformidad	115

3.2.2 Recurso de revocación	119
3.2.3 Juicio de nulidad	120
3.2.4 Juicio de amparo directo	125
CAPÍTULO IV. LA ILEGALIDAD DE LOS CAPITALES CONSTITUTIVOS IMPUESTOS A LOS PATRONES CON MOTIVO DE LA INSCRIPCIÓN DE UN TRABAJADOR AL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL	127
4.1 Ilegalidad del artículo 15, fracción I, de la Ley del Seguro Social	128
4.2 Propuesta	138
CONCLUSIONES	156
Apéndice 1	160
BIBLIOGRAFÍA	162

INTRODUCCIÓN

Se presenta este trabajo, en un momento difícil para los mexicanos, en el que nuestro país se encuentra inmerso en un proceso de cambios políticos, sociales y económicos, enfrentando la diversidad de múltiples reformas; ya sea por su implementación o por su ausencia.

Dentro de estas últimas, es decir, referente a las reformas ausentes en nuestro país, cabe incluir a la actual seguridad social que se proporciona a través de diversas instituciones, la cual en los últimos años si bien ha obtenido cambios, lo cierto es que éstos no han sido uniformes y benéficos.

La seguridad social se entiende como una garantía del derecho humano tanto a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios que permitan el mayor bienestar del individuo, la cual se apoya del seguro social como un mecanismo que produce un resultado previsto y deseado. Éste seguro social se denomina Instituto Mexicano del Seguro Social y es un organismo público descentralizado de integración operativa tripartita, por la concurrencia de los sectores público, social y privado, sin embargo, no protege a todos los individuos sino solo a ciertos grupos sociales, el cual tampoco puede cubrir todas las contingencias.

El Instituto Mexicano del Seguro Social es el principal precursor de la seguridad social en nuestro país y para lograr tal cometido se encuentra facultado como organismo fiscal autónomo; característica con la cual, además de brindar el servicio de atención médica y diversos seguros emite **resoluciones determinantes** en materia de seguridad social equiparables a créditos fiscales cuyas consecuencias derivan, en algunos casos, de la concurrencia de dos sujetos denominados patrón

y trabajador, y la relación jurídica y laboral que medie entre ambos, siendo éste punto nuestro referente de estudio, por las consecuencias jurídicas que derivan de dicha relación en torno a la seguridad social.

Al respecto de la relación laboral y jurídica estatuida entre un patrón y un trabajador en materia de seguridad social, se establece de manera genérica que cuando el trabajador ingrese a laborar de manera formal a determinado lugar de trabajo, el mismo posee el derecho de ser dado de alta por el patrón en el Instituto a efecto de obtener los beneficios de aseguramiento y diversas prestaciones sociales.

Éste beneficio que se estatuye en favor del trabajador, a su vez se cataloga como una obligación a cargo del patrón, dado que es quien debe presentar el alta del trabajador al Instituto y proporcionar todo tipo de información y documentación relacionada con su aumento de salario, baja, o riesgos de trabajo sufridos, en tanto dure la relación de trabajo.

La anterior precisión es de importancia elemental para ambos sujetos; en el caso del trabajador, el hecho de que el patrón sea omiso en informar sobre su alta, baja, aumento de salario o riesgo de trabajo provocará que sus prestaciones no se eleven o simplemente no le sea reconocido un derecho que por ley posee ya que el derecho a la seguridad social es, incluso, un derecho universal; en el caso del patrón, la misma omisión que genere su aviso **oportuno** o inoportuno, provocará que incurra en responsabilidad y que se generen a su cargo diversas sanciones, las cuales se verán reflejadas en el detrimento de su economía por la imposición de capitales constitutivos a su cargo y el aumento en la prima de riesgos de trabajo, lo cual trae aparejados los accesorios que se generen, es decir, los recargos, multas y actualizaciones, por no cubrir el crédito a tiempo.

Con base en lo anterior, hemos optado por centrarnos en la obligación específica del patrón contemplada en la fracción I, del artículo 15, de la Ley del Seguro Social, consistente en dar de alta al trabajador al Instituto Mexicano del Seguro Social, y

las consecuencias jurídicas que su acción u omisión genere, ya que tras un minucioso estudio a la Ley del Seguro Social se ha encontrado que dicha disposición normativa asigna la misma consecuencia jurídica en materia de riesgos de trabajo al hecho de que el patrón dé de alta al trabajador al Instituto de manera oportuna o no, y que se traduce en el fincamiento de **capitales constitutivos**.

En sí, los capitales constitutivos son créditos fiscales determinados a los patrones por diversos tipos de situaciones, una de ellas que es la que se genera con un riesgo de trabajo –accidente o enfermedad- que lleva como antecedente el que el patrón haya inscrito o no al trabajador al seguro social antes del riesgo de trabajo, y parte de los derechos del trabajador a la atención médica y a la seguridad social **cuando éstos no estando asegurados o inscritos al Instituto** –en cualquier tiempo anterior al riesgo- **son víctimas de un riesgo de trabajo** por lo que debe darse la atención oportuna que dicho paciente requiera.

En este punto es importante distinguir dos situaciones respecto a la obligación específica del patrón de dar de alta al trabajador en el Instituto, misma que obligación que debe inexcusablemente realizar dentro de los primeros cinco días del surgimiento de la relación laboral; la primera de ellas es que el alta del trabajador se presente de manera inoportuna, es decir, con posterioridad a los cinco días permitidos, y aun anterior a ello ocurra el riesgo de trabajo; la segunda situación –y la que cobra nuestra atención dado que es el punto medular de la presente tesis- es la que se presenta cuando aún no vencido el término respectivo de cinco días para la inscripción, el trabajador sufre un riesgo de trabajo. En ambos casos, la consecuencia jurídica es la misma y consiste en que el patrón deberá enterar los capitales constitutivos a su cargo, sin embargo, la consecuencia de la primera hipótesis se encuentra regulada en el primer párrafo del artículo 77 de la Ley del Seguro Social en tanto que la consecuencia de la segunda en el cuarto párrafo del mismo ordenamiento legal. La primera hipótesis se establece como una omisión y la segunda hipótesis como una acción inoportuna –aviso inoportuno o posterior al riesgo-.

Desde luego que la primera hipótesis de las anteriormente citadas no se apoya, ya que de ninguna manera se busca evadir de responsabilidad al patrón en el cumplimiento de sus obligaciones patronales en materia de seguridad social, por lo que los créditos fiscales que surjan con motivo de su omisión los consideramos legales aun y cuando no se comparta el visto bueno del breve término que la legislación concede al patrón para llevar acabo el alta del trabajador así como tampoco la integración de la totalidad de los capitales constitutivos.

Lo que se refuta de ilegal en el presente trabajo de investigación es la segunda hipótesis que se presenta cuando aún no vencido el término respectivo de cinco días para la inscripción, el trabajador sufre un riesgo de trabajo, lo que se traduce como una acción inoportuna por parte del patrón al presentar el aviso de alta o inscripción posterior al riesgo y que trae como consecuencia jurídica el fincamiento de capitales constitutivos, tal y como lo dispone el cuarto párrafo del artículo 77 de la Ley del Seguro Social.

Esta situación me parece ilegal ya que no considero que el patrón incurre en una inobservancia a la ley cuando inscribe al trabajador dentro de los cinco días que le son permitidos independientemente de que el trabajador sufra un riesgo de trabajo o no dentro de ese mismo lapso, de ahí que sea ilegal el hecho de que se le determinen capitales constitutivos derivados de tal situación, puesto que el fincamiento de los mismos no se considera indispensable para que el Instituto proceda a atender al trabajador lesionado y proporcionarle atención médica, ya que los capitales constitutivos se fincan por lo regular muchos meses o años después de ocurrido el siniestro, con base en los reportes con que cuenta el Instituto y en el informe de siniestralidad reportado por el patrón cada año.

Aunado a lo anterior, los capitales constitutivos representan un tema sensible para los patrones ya que arrojan una gran pérdida económica no contemplada en los presupuestos de la empresa, que además lleva implícitos los accesorios que se

generen por el tiempo que tarda el Instituto Mexicano del Seguro Social en cobrarlos.

Así, podríamos disponer de varias líneas para tratar de justificar la ilegal imposición de los capitales constitutivos, sin embargo, basta decir que su imposición es ilegal ya que no existe omisión por parte del patrón a la inscripción del trabajador así como tampoco al otorgamiento de las prestaciones económicas que debe solventar desde el primer día de la relación laboral, por lo que lo considero un gasto innecesario para el Instituto y difícil de cubrir para la empresa, muchas veces ocasionando su quiebra.

Diremos entonces que el presente trabajo pretende evidenciar que se han dejado atrás las prerrogativas en favor de los patrones principalmente en materia de seguridad social para justificar la inscripción de sus trabajadores en el seguro social, ya que no proporciona ningún beneficio el hecho de fincar capitales constitutivos ni al patrón ni al trabajador sino que el único beneficiado es el Instituto de una manera que tampoco se ve reflejada en una seguridad social de calidad, muy anhelada en los presentes tiempos de crisis.

Incluso, se busca concientizar en el hecho de que las actuales leyes en materia de seguridad social lejos de pretender se fomente la confianza del obligado a cumplir la norma, propicia que se reanuden las hostilidades, para incluso culminar en el refugio del ejercicio informal tanto de personas físicas como morales en su calidad de patrón.

Ello, pues hoy en día el constituir una empresa es una idea para muchos incluso inalcanzable por todo el esfuerzo económico y material que se requiere, y una vez constituida la empresa -aunque no es privativo de la inclusión de trabajadores- se tiene que asumir el riesgo de la contratación de empleados informales que no se comprometen ya que no regresan a trabajar al día siguiente de su contratación.

La anterior problemática se desarrolla en el presente trabajo al tenor de cuatro capítulos que conforman el tema “La ilegalidad de los capitales constitutivos impuestos a los patrones con motivo de la inscripción de un trabajador al Instituto Mexicano del Seguro Social”, éstos capítulos se denominan “Sujetos de la relación jurídico tributaria”, “Origen y fines de la seguridad social”, “Capitales Constitutivos” y “La ilegalidad de los capitales constitutivos impuestos a los patrones con motivo de la inscripción de un trabajador al Instituto Mexicano del Seguro Social”.

En el primer capítulo se enfatiza en que la relación jurídico tributaria se desarrolla en un vínculo de poder en donde interviene la autoridad representada en todo plano por el Gobierno y el particular —que puede ser cualquier ciudadano, persona física o moral— y de donde derivan derechos y obligaciones recíprocos entre ambas partes, el punto esencial de este capítulo es que el lector tenga en claro cuáles son los elementos que constituyen la relación jurídico tributaria centrándose especialmente en los sujetos de la misma y los derechos y obligaciones de éstos.

El segundo capítulo se concentra en abordar el tema de la seguridad social, sus orígenes y sus fines; para ello, se presenta el recorrido de dicho tema partiendo desde la evolución histórica de la seguridad social en el mundo y en México, pasando por su finalidad, el concepto que se tiene de seguridad social, y su acepción como derecho y como institución, asimismo, se toca por su importancia el derecho a la salud hasta arribar en la naturaleza jurídica del Instituto Mexicano del Seguro Social, culminando en sus principales facultades y sus atribuciones.

El tercer capítulo es más preciso, ya que en él se aborda el tema específico de los capitales constitutivos —del cual por cierto es escasa la bibliografía—, por lo que se acude a su denominación, su naturaleza jurídica, el hecho generador que los ocasiona, asimismo, se particulariza en los riesgos de trabajo y en la actual justificación patronal aterrizando en los actuales medios de defensa en favor del patrón de que puede disponer.

El cuarto y último capítulo es en sí el más concreto ya que en él se explica en qué versa la ilegalidad de los capitales constitutivos impuestos a los patrones con motivo de la inscripción de un trabajador al Instituto Mexicano del Seguro Social, el cual constituye también el tema principal del presente trabajo de investigación. En dicho capitulado se plantea la ilegalidad de la fracción I, del artículo 15, de la Ley del Seguro Social, y después de un análisis sistematizado a tal hipótesis se enlistan las propuestas de la presente investigación, las cuales en su mayoría van enfocadas en la urgente necesidad de una reforma a la Ley del Seguro Social.

Planteado en breve el contenido del presente trabajo, no queda más que decir que la última reforma del Instituto Mexicano del Seguro Social es una reforma mal hecha, presentada con urgencia, que exhibe ambigüedades, vacíos, y complejidades legales resultantes de una precipitada aprobación parlamentaria que favorece la confusión de derechohabientes y las fluctuantes pérdidas económicas a los patrones, que propician el consecuente dictado de jurisprudencias que no alivian la calidad de su hechura legal potenciando desconfianza sobre dicho Instituto. Por ello, se buscan hoy nuevas reformas en materia de seguridad social, las cuales contemplen mejores prerrogativas también para los patrones y se propicie la constitución de empresas mexicanas que generen mayores prestaciones a sus trabajadores sin limitación alguna.

Nuestra precisión enfatizada en la falta de verdaderas reformas en materia de seguridad social se justifica porque el servicio público de la seguridad social actual, es sin duda, una de las estrategias económicas, políticas, sociales y culturales más importantes para cualquier país del orbe, las cuales son importantes no solo para mantener el perfil político de nuestro gobierno frente al ideológico de las demás naciones sino también para garantizar el bienestar de los gobernados, el cual debe prevalecer como prioridad ineludible y con causa, razón por la cual no es justificable el pretexto de dejar en el olvido un tema tan imprescindible a nivel mundial como nacional.

De hecho, no es extraño que hoy en día la seguridad social parezca un postulado de corte político, una simple estrategia y una utopía al no comprenderse la enorme trascendencia de lo que ella significa, de tal modo que al ser la seguridad social la expectativa de la solidaridad social para regular los sistemas y las instituciones destinadas a conferir una protección jurídicamente garantizada y en caso de necesidad que atienda a las contingencias sociales, es vista actualmente como un discurso político que se vende bien en tiempos electorales, donde el factor social en este plano no importa.

Incluso, el establecimiento de regularizaciones en materia de seguridad social, se ha reconocido actualmente como un enfrentamiento peligroso, difícil de llevar a cabo, más no abstracto en su concepto, pues el límite de sus capacidades se hace patente por la diversificación de nuevos ideales.

Ante todo esto es preciso preguntarnos: ¿Acaso, aún estamos a tiempo de impedir que el gobierno mexicano continúe rehuyendo de su responsabilidad originaria que le compete en materia del servicio público de seguridad social, evitando que con nuestro argumento de inconformidad, y más a fondo, con nuestra acepción de nuevos ideales, se privatice la misma o se intente lucrar con ella, dada la enorme trascendencia social que la misma representa tanto en lo personal como en lo colectivo?, cuestionamiento éste que no basta evocar si no se justifica la necesidad urgente de un cambio y no se analizan a fondo las repercusiones que tal actuar ilegal genera.

Las propuestas de solución enlistadas en el presente trabajo lucen como meros paliativos que atienden las causas originarias de la crisis descrita, las cuales tratan de atender a las circunstancias que enfrentan actualmente los patrones dentro de la relación implícita con un beneficiario de la seguridad social.

El lector mismo, podrá añadir con el lenguaje insustituible de su propia experiencia vivida, los inevitables desencuentros que ha tenido que lidiar con la seguridad social

de hoy en día, misma que sin grandilocuencias ni idealizaciones debe prevalecer pero no como un paisaje de resignaciones e imposiciones, sino como una actitud realista del futuro que se enfrenta y como derecho de todos los que nos denominamos mexicanos.

CAPÍTULO I SUJETOS DE LA RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA.

En principio, toda sociedad necesita recursos para sufragar los denominados gastos públicos que el interés social demanda. Atento a ello, nuestro Gobierno —que es el encargado de cumplir con las necesidades insoslayables de la comunidad— busca la forma más práctica de cubrir la mayoría de los mismos, empleando muy a menudo como primer recurso a la recaudación tributaria en aras de maximizar la recaudación y la óptima distribución de los tributos recolectados.

Aunque en la recaudación tributaria convergen tanto la suma de los esfuerzos del Gobierno para satisfacer las necesidades poblacionales como la justificación de los recursos existentes, muchas veces los objetivos tendentes a cubrir las necesidades no se culminan en su totalidad como lo es en el caso del abastecimiento de servicios públicos, situación ésta que ha dado lugar a manifestaciones de inconformidad y luchas en algunas partes del mundo, las que se han planteado la urgente necesidad de mejorar la relación existente entre el Gobierno y los ciudadanos.

A este respecto, surge la precisión de que los habitantes de un país no tributan por voluntad propia porque siempre ha existido un ser con influencia sobre ellos que es el Gobierno, el cual desde sus primeras acepciones como monarquía o imperio ha ejercido la presión necesaria para recaudar lo suficiente y proteger el interés colectivo. En ese sentido, la labor de recaudación ejercida por el Gobierno, se caracteriza por una imposición coercitiva que desarrolla, incluso, estrategias de cumplimiento seguro o forzado y de cuya omisión devienen determinadas consecuencias.

Una de estas medidas estratégicas lo son las incorporaciones de reformas que frecuentemente se realizan a las legislaciones tributarias, las cuales se instituyen con

el fin inmediato de obligar al responsable al pago que generó determinada obligación formal.

Esto último pone en evidencia a la acción desplegada por el Gobierno, producto de la no contribución, lo cual se traduce en una observancia genérica a la disposición normativa a base de la presión que deriva del mismo incumplimiento y sus consecuencias jurídicas.

Entonces, la relación existente entre el Gobierno y los ciudadanos se encuentra representada por un vínculo jurídico, dentro del plano del derecho, o bien, movilizado por el poder, en donde no es posible esclarecer la situación exacta de los derechos y garantías de los contribuyentes y que hace suponer que existe desigualdad entre los sujetos porque el Gobierno implementa ciertas prerrogativas jurídicas que trascienden en el plano de lo material y que no son propias de los obligados.

Por ello, reconociendo que la potestad tributaria no deriva de una relación jurídica como tal, es inconcuso que el mismo Gobierno se encuentra en todo momento facultado para normar leyes que servirán de base a la imposición tributaria.

En nuestro estudio, conviene conceptualizar la relación jurídico tributaria y entrar a un análisis formal que tome partida de la relación del Gobierno con los ciudadanos, quienes en el plano de este recorrido se dejan denominar; sujeto activo o acreedor y sujeto pasivo o deudor, dado el plano dimensional de sus situaciones.

1. CONCEPTO DE RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA.

Para dar el tratamiento que merece a este tema de la relación jurídico tributaria es preciso iniciar por reconocer la frecuencia con que múltiples tratadistas recurren al concepto de **obligación tributaria** para tratar de justificar la **relación jurídico tributaria** entre un sujeto activo —el Gobierno— y otro pasivo —cualquier contribuyente—; precisión que desde luego, es incorrecta, dado que existe una abismal

diferencia entre ambas figuras por el tipo de obligación tributaria de que estemos hablando y el sujeto a cargo de la misma.

Lo anterior, por considerar que la **relación tributaria** se desarrolla en un vínculo de poder en donde interviene la autoridad representada en todo plano por el Gobierno y el particular —que puede ser cualquier ciudadano, persona física o moral— y de donde derivan derechos y obligaciones recíprocos entre ambas partes y que a diferencia de la **obligación tributaria** no se distingue solamente por la precisión de la obligación material, porque en esta última siempre se requiere de un cumplimiento de “dar” sino porque la relación jurídico tributaria puede existir incluso sin la intermediación de una obligación específica.

A este respecto, el autor Raúl Rodríguez Lobato¹ abunda en que dicha asimilación de figuras es errónea por considerar el caso en que exista relación tributaria mas no obligación fiscal sustantiva, es decir, la existencia de la relación tributaria aparejada a la inexistencia del objeto único de la obligación fiscal sustantiva consistente en “dar”, de modo que, no podría hablarse de similitud de figuras.

Así, este autor en comento emplea un concepto de **relación tributaria** que en lo particular considero describe con exactitud la diferencia elemental de ambas figuras, el cual es del tenor literal siguiente:

“[...] **la relación tributaria implica la necesaria existencia de obligaciones fiscales formales** y la posibilidad de que exista obligación fiscal sustantiva, puesto que ésta sólo surgirá hasta que se haya causado el tributo, en tanto que aquellas surgen por el solo hecho de que el particular se dedique a una actividad gravada.”

[Énfasis añadido]

Por ello, podemos válidamente distinguir que la **obligación tributaria** se distingue de la **relación jurídico tributaria** en virtud de que si bien ambas se colman por la concurrencia de un sujeto activo y un sujeto pasivo, la sola existencia de la obligación

¹ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, Derecho Fiscal, Segunda Edición, Oxford, México, 1986, p. 112.

tributaria deviene de un origen en donde se instituyó una relación tributaria que es lo que hará efectivo el exigimiento de cierta prestación determinada.

Aunado a lo anterior, la obligación tributaria por si sola se instituye únicamente a cargo del sujeto pasivo, es decir del contribuyente, en tanto que si dicha obligación tributaria deviene de la relación jurídico tributaria, se instituirá a cargo de ambos sujetos; Gobierno y particular.

A partir de aquí podemos observar que la **relación jurídico tributaria** la constituye el conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo, y en ese sentido, la **obligación tributaria** no es más que un vínculo jurídico por virtud del cual el sujeto activo hace exigible al sujeto pasivo el cumplimiento de una prestación determinada.

En cambio, en palabras de Fernández Martínez² a las obligaciones fiscales no determinables en cantidad líquida, **las de hacer, no hacer y tolerar**, se les denomina también de relación fiscal, y son meramente secundarias. Más adelante, define a la relación fiscal y la distingue de la obligación contributiva de la siguiente manera:

“A la **relación fiscal** se le define como el conjunto de obligaciones que se deben tanto el sujeto activo (fisco), como el sujeto pasivo (contribuyente), que se extinguen cuando éste deja de realizar los hechos gravados por la ley.

Mientras que la **obligación contributiva o tributaria**, es únicamente a cargo del contribuyente, las obligaciones derivadas de la relación fiscal son a cargo de ambos sujetos, tanto del fisco como del contribuyente.”

[Énfasis añadido]

Referente a lo anterior, sostiene que “pueden existir obligaciones derivadas de la relación fiscal, sin que ello implique necesariamente el nacimiento de la obligación contributiva o tributaria, la de pago”.

² FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, Refugio de Jesús, Derecho Fiscal, McGRAW-HILL, México, 1998, p. 227.

Por su parte, Arturo de la Cueva³ de manera más exacta distingue a la relación tributaria de la obligación tributaria de la siguiente manera:

“[...] la **relación tributaria** establece un vínculo entre el poder de la autoridad y el contribuyente, de lo cual derivan derechos y obligaciones recíprocos, toda vez que la autoridad también tiene deberes de esa naturaleza inclusive pueden quedar comprendidas terceras personas, considerándose que la materia sobre la que versan tales obligaciones mutuas son generalmente de carácter administrativo; en cambio la **obligación tributaria** se refiere fundamentalmente a la prestación patrimonial que encierra la carga de dar y que, en realidad, se circunscribe al pago del tributo”.

[Énfasis añadido]

Como podemos ver, del vínculo estatuido de la relación de ambos sujetos, activo y pasivo, ciertamente derivan obligaciones y derechos recíprocos, con lo cual es dable aseverar que la obligación tributaria no es sinónimo de relación tributaria, porque para que la obligación tributaria genere deberes recíprocos, requiere previamente de la existencia de la relación tributaria, en caso contrario, la obligación será unilateral, es decir, a cargo únicamente del contribuyente.

En atención a lo anterior, **es dable concluir que la relación jurídico tributaria es un vínculo que ata al sujeto pasivo con el sujeto activo, es decir, al particular con el Gobierno, y de donde derivan derechos y obligaciones recíprocos entre ambas partes, las cuales tienen como base un ordenamiento legal vigente.**

Asimismo, la relación jurídica tributaria no es sinónimo de obligación tributaria porque la relación jurídico tributaria la constituye el conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo, en cambio, la obligación tributaria, en algunos casos, puede estatuirse únicamente, a cargo del particular, pero cuando esta posee como origen el establecimiento de la relación tributaria a cargo de ambos sujetos, en ese caso, las obligaciones que se deben son recíprocas.

³ DE LA CUEVA, Arturo, Derecho Fiscal, Porrúa, México, 1999, p. 74.

Es importante destacar también que dentro de la relación jurídico tributaria concurren tres elementos imprescindibles: **los sujetos, el objeto y el vínculo jurídico**. La importancia de estos tres elementos es esencial para que la relación jurídica pueda tener vida jurídica. Ese mismo hecho hace que en ausencia de uno de ellos no exista la relación jurídica, es decir, no se genere.

Son dos los **sujetos** que concurren en la relación jurídico tributaria; uno denominado sujeto activo, representado por el fisco, y otro denominado sujeto pasivo que puede ser cualquier particular y también un organismo del Gobierno.

En lo que respecta al **objeto**, de acuerdo con Mabarack Cerecedo⁴, se llama genéricamente objeto de la obligación, la prestación que de manera legal puede exigir el acreedor al deudor. En el derecho privado este objeto reviste un triple carácter debido a que la prestación puede consistir en **dar, hacer o no hacer**. En cambio en el derecho fiscal, en donde se establecen relaciones de supra subordinación entre el fisco como sujeto activo y el gobernado como sujeto pasivo, además de los anteriores, se identifica otro tipo de prestación que es la de **tolerar o permitir**. En efecto, en esta **relación jurídica** el fisco se encuentra constitucionalmente facultado para realizar actos de comprobación de todas las obligaciones relacionadas con la fiscalización que se practica tanto a los sujetos pasivos como a los responsables solidarios o a los terceros vinculados en alguna forma con aquellos, para verificar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de las disposiciones fiscales. *En este caso el objeto de la obligación queda conformado por la conducta tolerante o permisible que deben adoptar las personas a que se someta a inspección, ya sea de mercancías, documentos, domicilios, o cualquier otro elemento que pueda proporcionar a la autoridad fiscal la certeza de que han cumplido con las disposiciones jurídicas que están obligadas a observar.*

Finalmente, referente al **vínculo jurídico**; del mismo modo, nos refiere Mabarack Cerecedo, que la relación del sujeto activo, quien tiene el derecho de exigir en su favor

⁴ MABARAK CERECEDO, Doricela, Derecho Financiero Público, Segunda Edición, McGRAW-HILL, México, 2000, p.167.

la realización de la prestación, con el sujeto pasivo, que tiene el deber de realizarla, se denomina vínculo jurídico. En otras ramas del derecho este vínculo se puede originar en diferentes instituciones, de entre ellas destaca de manera importante la voluntad de las personas, en la materia fiscal ese vínculo solo puede existir cuando la disposición jurídica expedida por la autoridad competente así lo determine.

En materia fiscal el vínculo jurídico será siempre de carácter personal, es decir, se crea entre la autoridad fiscal y el particular. No es obstáculo para que la afirmación anterior sea válida, el hecho de que existen contribuciones llamadas reales, en las que aparentemente el vínculo jurídico se da entre la autoridad fiscal y un bien, como el impuesto a la propiedad raíz o cualquier otro gravamen de tipo patrimonial, porque aun en estos casos la relación jurídica se da entre las personas —autoridad fiscal y sujetos pasivos de la obligación fiscal— y no entre la autoridad y el bien, ya que esto no es jurídicamente admisible.

Por ello, se precisa que las relaciones jurídicas solo se pueden dar entre personas y no entre una persona y una cosa. Así que la relación jurídico-fiscal que en este caso se establece es entre personas: el fisco y el poseedor o propietario de la cosa, independientemente de que el fisco en uso de sus múltiples privilegios legales, le da preferencia para que en el caso de adeudos fiscales no cubiertos, puedan esos bienes ser afectados preferentemente por él, para que los créditos fiscales insolutos queden suficientemente garantizados.

1.1 SUJETOS DE LA RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA.

Dentro de la relación jurídico tributaria como bien se refirió en el apartado que antecede, concurren dos sujetos; uno de ellos denominado sujeto activo y el otro sujeto pasivo.

El **sujeto activo** de la relación jurídico tributaria es quien tiene facultad para exigir el cumplimiento de la obligación fiscal, vista ésta en sentido amplio, es decir, obligaciones sustantivas como formales, siendo; la Federación, las Entidades Federativas –incluida la Ciudad de México- y los Municipios quienes toman tal papel dentro del plano jurídico.

Respecto al **sujeto pasivo**, en secuencia al estudio minucioso que presenta Mabarack Cerecedo⁵, recibe este nombre la persona física o moral que, de conformidad con las disposiciones fiscales, está obligada a realizar una prestación determinada en favor del fisco. La calidad de sujeto pasivo se establece generalmente a cargo de los gobernados. Ahora bien, aunque no es frecuente que esta calidad recaiga en el Gobierno, tampoco es improbable que pueda ocurrir.

En efecto, en los casos en que la ley tenga previstos de manera expresa, los entes públicos podrán tener ese carácter. Esta situación se encuentra en diferentes preceptos de la legislación fiscal mexicana. Por ejemplo, el artículo 1° del Código Fiscal de la Federación, que se refiere a los sujetos pasivos, expresa que el Gobierno Federal quedará obligado a pagar contribuciones cuando las leyes tributarias así lo dispongan. Aquí se encuentra asentado el hecho de que cuando las disposiciones fiscales así lo prevengan, el carácter de sujeto pasivo de las contribuciones también puede recaer en los diferentes órganos representativos de nuestro país, aunque, como ya se expuso, esto no es lo usual. Esta situación ocurre cuando el Legislador pretende con ello aplicar el principio de igualdad frente a la ley fiscal.

Por disposición de los propios preceptos aplicables, los países extranjeros también pueden ser sujetos de contribuciones. Esta situación podría presentarse cuando por falta de reciprocidad internacional México fuera considerado sujeto de obligaciones fiscales en otro país, tal y como lo dispone el artículo 1° del Código Fiscal de la Federación.

⁵ *Íbidem*, p.164.

Dada la importancia que revisten tales figuras es necesario adentrarnos al estudio minucioso de las mismas, en los siguientes términos:

1.1.1 CONCEPTO DE SUJETO ACTIVO.

Hemos referido que el sujeto activo de la relación jurídico tributaria es el Gobierno; es momento de atender a la concepción vital de dicha consideración, a su constitución y a su estructura.

Nuestro Gobierno, como cualquier persona común, posee diversos atributos, entre ellos, un nombre, un domicilio y un patrimonio, así el nombre, que es el signo distintivo que lo va a distinguir de los demás Gobiernos en la comunidad internacional, es precisamente “Estados Unidos Mexicanos”, y si bien, en ocasiones se le llama República Mexicana o México, el nombre técnico jurídico es el primero referido, por su parte, el domicilio es el sitio donde desempeña la mayoría de sus funciones y el principal asiento de sus negocios, actualmente la Ciudad de México, finalmente, su patrimonio se constituye con amplitud de conformidad con la Ley General de Bienes Nacionales el cual lo dota de un amplio patrimonio pecuniario, asimismo, muchos de sus atributos derivan del texto expreso del artículo 27 Constitucional.

Ahora bien, atendiendo a la conceptualización del **sujeto activo** de la relación tributaria, nos remitiremos a las acepciones que diversos doctrinarios han propuesto, de la siguiente manera:

Para Saldaña Magallanes⁶, “**sujeto activo** de la relación jurídico tributaria es quien tiene facultad para exigir el cumplimiento de la obligación fiscal, vista ésta en sentido amplio, es decir, obligaciones sustantivas como formales, siendo; la Federación, las Entidades Federativas/Distrito Federal y los Municipios [aunque no sean sujeto activo de la obligación fiscal, los organismos denominados “Parafiscales” cuentan con facultad para determinar créditos fiscales y efectuar su cobro coactivo]”.

⁶ SALDAÑA MAGALLANES, ALEJANDRO A., Curso Elemental Sobre Derecho Tributario, ISEF, México, 2007, p. 76.

Por su parte, Fernández Martínez⁷, refiere que el “sujeto activo de la obligación contributiva o tributaria siempre lo será el Gobierno (Federación, Estado o Municipios) de acuerdo con lo establecido por el artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal”.

Por su parte, Mabarack Cerecedo⁸, se enfoca en la **obligación tributaria** entre el sujeto activo y el sujeto pasivo para definir al sujeto activo, y desde este enfoque presenta el siguiente análisis, el cual también consideramos acertado:

El carácter de **sujeto activo de la obligación fiscal** —señala— recae por lo general en el fisco, es cuál es el órgano del Gobierno con facultades legales para recibir y en su caso exigir el pago o cumplimiento de la obligación fiscal –cuando esta se ha generado-. No está de más señalar que, excepcionalmente, el gobernado asume el carácter de sujeto activo de la **relación jurídico-fiscal**, pero esto solo sucede cuando la autoridad tiene que devolver cantidades por concepto de pagos indebidos hechos por los sujetos, o cuando aquellos adquieren el derecho de hacer acreditamiento de compensaciones de créditos fiscales.

Como regla general se establece que **el fisco** figure casi siempre como **sujeto activo** de la obligación, y el gobernado como sujeto pasivo.

Al hacerse aquí el análisis del sujeto activo en todas sus acciones y actitudes, se deberá entender que se hace referencia a la autoridad fiscal. El fisco está representado por el órgano estatal al que se le otorga la facultad constitucional de exigir aun coactivamente el pago o cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Ahora bien, de conformidad con lo dispuesto por la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política Mexicana, **el carácter de sujeto activo de la relación jurídico tributaria, puede recaer, indistinta, sucesiva o simultáneamente en tres tipos de**

⁷ FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, Refugio de Jesús, *op. cit.* p. 230.

⁸ MABARAK CERECEDO Doricela, *op. cit.* p.152.

autoridades: la Federación, las Entidades Federativas –incluida la Ciudad de México- y los Municipios. Además de estas autoridades, también pueden asumir el carácter de sujetos activos de las obligaciones Fiscales, los organismos fiscales autónomos o entidades parafiscales, como también se les denomina, quienes por mandato legal asumen el carácter de sujetos activos de la obligación fiscal. **Ejemplo de este tipo de organismos fiscales autónomos o parafiscales, lo constituyen el Instituto Mexicano del Seguro Social** y el Instituto Nacional del Fondo de la Vivienda para los Trabajadores.

Con el fin de precisar la naturaleza jurídica y las atribuciones de cada uno de los sujetos en mención, como parte activa de la relación jurídico-fiscal, nos remitimos a las consideraciones expuestas por la autora en comentario, la cual citando a Rafael de Pina Vara elabora un análisis práctico apoyada del Diccionario de Derecho de éste.⁹

Los términos más utilizados para designar el contenido de las atribuciones fiscales de estos diferentes sujetos activos de la obligación fiscal son los de **soberanía tributaria, poder tributario, potestad tributaria y competencia tributaria.** A estos términos cada autor los dota de diferentes y hasta opuestos contenidos, con frecuencia sin realizar ninguna consideración lógica, ni argumentación que demuestre sus razones, como se expone a continuación:

Poder. “Conjunto de atribuciones conferidas por la ley a un órgano de autoridad”.

Soberano. “Recibe esta clasificación el poder que no tiene otro superior del que se encuentra obligado a cumplir órdenes o mandatos”.

Autonomía. “Potestad de que, dentro del Estado, puedan gozar las entidades políticas que lo integran dentro de una determinada esfera territorial, y que les

⁹ MABARAK CERECEDO Doricela, *op. cit.* p.154.

permite –cuando la tienen-, la gestión de sus intereses locales por medio de organizaciones propias formadas libremente por los ciudadanos”.

Potestad. “Atribución jurídica conferida a un órgano de autoridad para dar vida a determinados actos jurídicos”.

Del análisis a estos conceptos se tiene que entre poder, potestad y competencia hay mucha relación, así como la hay entre soberanía y autonomía. Ello es así porque en los conceptos de poder, potestad y competencia existe un común denominador que es la atribución. En consecuencia, potestad y competencia son términos sinónimos en tanto que, las diferencias que estos tienen con el término poder, es solo una diferencia de grado, debido a que con poder se debe entender un conjunto amplio y variado de atribuciones mientras que, la competencia es una serie de atribuciones que para determinada situación prevé la ley. Es decir, la palabra poder se refiere al género, en tanto que potestad o competencia se refiere a la especie.

Asimismo, entre soberanía y autonomía existe también una diferencia de grado, el primer término se refiere a un concepto absoluto de auto-gobierno, y autonomía, en cambio, se traduce por un término relativo y sumamente limitado del autogobierno, por tanto, para que en la materia fiscal se puedan utilizar de manera adecuada estos términos, deben emplearse de la siguiente forma:

El **poder tributario** se define como el conjunto de atribuciones que tiene un órgano público para imponer, determinar, liquidar y cobrar tributos. Estas atribuciones se pueden dividir de la manera siguiente:

- **Poder de imposición**, que se refiere al conjunto de atribuciones conferidas por la legislación a un órgano estatal para crear normas tributarias. Este poder puede ser absoluto o relativo, es decir, soberano o autónomo, en consecuencia, se tiene que:

a) Soberanía es el poder que tiene el órgano estatal para crear las normas contributivas que generen los recursos suficientes para satisfacer los gastos públicos. En el sistema jurídico mexicano sólo el poder público federal posee soberanía tributaria. Esto se encuentra asentado en la fracción VII del artículo 73 de la Constitución Política, en donde se establece que el Congreso de la Unión tiene facultades exclusivas para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto.

Lo dispuesto en este precepto se complementa con lo señalado en el artículo 124 de la Carta Magna, que señala que todo lo no reservado expresamente al Gobierno Federal, se entiende reservado a los Gobiernos de las Entidades Federativas, por tanto, se concluye que en México sólo tiene soberanía tributaria el Gobierno Federal.

b) Autonomía tributaria es la posibilidad que tiene el órgano estatal para crear las normas tributarias, excepción hecha de aquellas que expresamente le prohíban los preceptos constitucionales. En este caso la recaudación de los tributos creados se utilizará en la satisfacción de las necesidades públicas locales. En el sistema constitucional mexicano solo los Gobiernos de las Entidades Federativas poseen autonomía tributaria en términos previstos por los artículos 115 y 124, de la Constitución Mexicana.

Los Municipios, como personas morales de derecho público que pueden asumir el carácter de sujetos activos de la obligación tributaria, no poseen autonomía tributaria porque las contribuciones que tienen derecho a percibir, las decreta el Gobierno Estatal.

- **Poder de determinación, liquidación y cobro de tributos**, que consiste en la serie de facultades que tienen las autoridades fiscales para señalar cuando ha nacido una obligación tributaria, así como para determinarla y liquidarla o proceder a cobrarla aun de manera coactiva, y se divide en:

- a) Potestad de competencia absoluta. La tienen los órganos fiscales que de acuerdo con las leyes que regulan su actuación pueden llevar la determinación y el cobro del tributo hasta sus últimos extremos, atribución que se identifica con el nombre de procedimiento económico coactivo.
- b) Potestad o competencia relativa. Es la que poseen las entidades u órganos que de acuerdo con las leyes pueden tener atribuciones de determinación, de liquidación y hasta de cobro del tributo, pero por impedimento de origen no pueden ejercer la facultad económica-coactiva. Aquí se está frente a lo que también se denominan potestad o competencia tributaria derivada. Todo lo expuesto en este punto puede sintetizarse de la siguiente manera:

- **Poder tributario**

- I. Poder de imposición:

- a) Autonomía tributaria (Gobierno Federal);
- b) Autonomía tributaria (Entidades Federativas).

- II. Poder de determinación, liquidación y cobro de tributos:

- a) Potestad o competencia tributaria absoluta u originaria (Gobierno Federal, Entidades Federativas, Municipios y algunos organismos parafiscales);
- b) Potestad o competencia tributaria relativa o derivada (otros organismos parafiscales).

En nuestra opinión, dada la organización política en que nuestro país se organiza, y de acuerdo con el artículo 31, fracción IV, de nuestra Constitución Federal, el cual contempla un principio elemental de las contribuciones, se identifican **3 sujetos activos** de la obligación contributiva, los cuales son:

- La Federación
- Las Entidades Federativas
- Los Municipios.

Por eso, en palabras de Gutiérrez y González¹⁰, las Entidades Federativas, como los Municipios son todas personas morales, o sea personas ficticias.

Ahora, trayendo de nueva cuenta al autor Fernández Martínez¹¹, nos remitimos a las conceptualizaciones que él mismo da de tales sujetos, en los términos literales siguientes:

Al respecto del término **Federación**, señala:

“Constituida por las diversas entidades territoriales que forman la República Mexicana, según los principios establecidos en la propia Constitución, llamado pacto Federal, sometiéndose a la autoridad de un poder soberano superior, para la atención de todas las funciones propias del gobierno, no correspondientes a las entidades federativas, en virtud de que estas por sí solas no podrían subsistir, uniéndose para dar origen a un ente superior, llamado federación, con el objeto de que los represente y gobierne mediante el ejercicio de una serie de poderes y facultades que las entidades creadoras le otorgan y le reconocen, en los términos del artículo 40 Constitucional”.

En cambio, al referirse a las **Entidades Federativas** dispone:

“Son las partes integrantes de la Federación, libres y soberanas, en lo que toca a su régimen interior, es decir, en su extensión política territorial, sin que en ningún caso contravengan el pacto federal”.

Finalmente, relativo a los **Municipios**, precisa:

“Se define como la célula de organización política del Estado mexicano, al servir de base para la división territorial y para las estructuras políticas y administrativas en las entidades federativas”.

¹⁰ GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto, Derecho Administrativo y Derecho Administrativo al Estilo Mexicano, Tercera Edición, Porrúa, México, 2010, p. 175.

¹¹ FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, Refugio de Jesús, *op. cit.* p. 232.

Ahora, dada la ardua labor que desempeñan en su ámbito de organización tanto la Federación, como las Entidades Federativas, y los Municipios, éstos se apoyan a su vez de órganos facultados para hacer exigible el cumplimiento de la obligación contributiva o tributaria, y que son aquellos entes autorizados por la legislación mexicana para la exigibilidad de la obligación coactiva cuando el contribuyente se encuentre en determinada situación jurídica o de hecho, y que en términos generales citamos *como principales*, —al menos en la parte que nos interesa—, a los siguientes:

- **Federales.**

- La Secretaria de Hacienda y Crédito Público, órgano encargado de recaudar las contribuciones federales.

Sin embargo, la Secretaria de Hacienda y Crédito Público va a crear un órgano desconcentrado para recaudación que es el Servicio de Administración Tributaria, el cual se crea el 15 de diciembre de 1995 pero entra en actividad hasta 1997 y viene a sustituir las funciones de la Subsecretaría de Ingresos de la propia Secretaria, actualmente, siendo órgano de gran importancia para la recaudación.

- El Instituto Mexicano del Seguro Social, el cual por conducto de su Tesorería va a recaudar las cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores, asimismo, las cuotas para el Sistema de Ahorro para el Retiro, a cargo de los patrones.
- El Instituto Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, el cual por conducto de su Tesorería va a recaudar las cuotas a cargo de los trabajadores del citado Instituto.

- **Estatales.**

- Las Entidades Federativas, por conducto de sus respectivas Secretarías de Finanzas y Tesorerías Generales, que son los encargados de recaudar las contribuciones locales.
- **Municipales.**
- Los Municipios por conducto de sus respectivas Tesorerías, que son los órganos encargados de recaudar las contribuciones Municipales.

De ahí que no quede duda sobre la facultad de dichos entes para recaudar las contribuciones¹² generadas, asimismo, para representar el interés público a nivel Federal, Estatal y Municipal, dentro del ámbito de sus atribuciones y facultades respectivas.

No cabe más que precisar que en palabras de Rodríguez Lobato, las Entidades Federativas únicamente pueden administrar libremente su Hacienda pero no establecer sus contribuciones, porque dicha tarea solo está encomendada a las Legislaturas Locales, de conformidad con el artículo 115, en su fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, precisión que compartimos fundadamente.

En virtud de lo anterior, una vez que tenemos identificado al sujeto o sujetos activos de la relación jurídico tributaria, es importante ahora, atender a sus principales facultades y obligaciones en materia jurídica como en el ámbito social en general.

¹² Aunque dentro de nuestra Legislación no existe un concepto que deba o que diga lo que debe entenderse por contribución, dado que solo se limita a su clasificación y a definir cada una de estas, a fin de evitar abusos excesivos, referente al término de "contribución", simplemente nos limitaremos al concepto de Fernández Martínez, el cual considero, señala de manera clara lo que debe entenderse por la misma; Contribución: *"Las prestaciones en dinero o en especie establecidas en la ley unilateralmente por el Estado, a cargo de las personas físicas y las morales, para sufragar los gastos públicos, cuando se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma"*.

1.1.2 DERECHOS Y OBLIGACIONES DEL SUJETO ACTIVO.

Hemos referido que el sujeto activo de la relación jurídico tributaria es el Gobierno; es preciso también, referirnos al ordenamiento jurídico del cual deriva la existencia del sujeto pasivo, al establecer en su texto las obligaciones que éste tiene para con el Gobierno en materia de contribuciones, que sin duda hacen suponer que tales obligaciones de los particulares se estatuyen como un beneficio de percepción para el gobierno, por lo que se inserta a la brevedad el contenido textual del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual es del tenor literal siguiente:

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

“**ARTÍCULO 31.** Son obligaciones de los mexicanos:
[...]

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”

De acuerdo con lo dispuesto por este precepto constitucional, tienen derecho a cobrar contribuciones, además del Gobierno Federal, también los Gobiernos de la Entidades Federativas y los de los Municipios (sujetos activos de las contribuciones). Debido a la organización política de nuestro país, el carácter de sujetos activos de las contribuciones puede recaer simultáneamente en estos tres órganos de autoridad, debido a que también la organización política del país, los gastos públicos de estas tres entidades políticas, se encuentran separados y claramente identificados el uno del otro, en consecuencia, ellas pueden al mismo tiempo concurrir a gravar con contribuciones a los gobernados, sin más límites que los establecidos en la propia Constitución.

Asimismo, de tal precepto jurídico, se precisan algunos **atributos** del sujeto activo de la relación jurídico tributaria, ya que al serle exigible determinada obligación al sujeto pasivo es inconcuso que ésta es en beneficio del sujeto activo. Ahora bien, en términos genéricos, las principales **facultades y obligaciones** del sujeto activo consisten en

imponer, recaudar, sancionar y administrar. Desde luego que la que reviste mayor importancia tanto para la Federación como para nuestro tema de estudio consiste en recaudar.

Aunado a lo anterior y de acuerdo con Mabarak Cerecedo¹³, además del derecho a recibir y, en su caso, cobrar las contribuciones, el fisco como sujeto activo de la obligación fiscal posee una serie importante de **facultades** que le permiten manejar de mejor manera las relaciones jurídicas-fiscales, propiciar que se cumpla el principio de equidad en la imposición y, en su caso, comprobar que en efecto los contribuyentes cumplen con sus obligaciones. De entre las facultades **especiales** más importantes que poseen las autoridades fiscales, se encuentran las siguientes:

- ❖ Condonación o exención de obligaciones fiscales.
- ❖ Disposiciones administrativas relacionadas con el control de las obligaciones fiscales.
- ❖ Concesión de subsidios o estímulos fiscales.
- ❖ Utilización de medios de apremio.
- ❖ Embargo precautorio.
- ❖ Realizar actos de comprobación de obligaciones fiscales.
- ❖ Formulación de denuncias o querellas penales.
- ❖ Plazo o prórroga para el pago de contribuciones.

Por otra parte, no está de más señalar algunas de las **facultades específicas de la Federación, Entidades Federativas y Municipios**:

Referente a la **Federación**, ésta posee de conformidad con el artículo 73, fracción XXIX Constitucional, facultades exclusivas para imponer contribuciones en las materias siguientes:

- Comercio exterior; aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos cuarto y quinto del artículo 27 de la misma Constitución; instituciones de

¹³ MABARAK CERECEDO, Doricela, *op cit.* p.156.

crédito y sociedades de seguro; servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación.

Asimismo, posee facultades para imponer contribuciones especiales en las materias siguientes:

- Energía eléctrica; producción y consumo de tabaco labrado; gasolina y productos derivados del petróleo; cerillos y fósforos; aguamiel y productos de sus fermentación; explotación forestal y consumo de cerveza.

Este mismo artículo establece que las Entidades Federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción que la ley secundaria federal determine, así, las legislaturas locales fijarán en porcentaje correspondiente a los Municipios, en sus ingresos por concepto de Impuesto Sobre Energía Eléctrica.

De ahí, que la aseveración en el sentido de que las **Entidades Federativas**, puedan gravar en las demás fuentes económicas no contempladas en dicha fracción del artículo 73 referido, así como el 124 Constitucional, es fundada.

Atento a lo anterior se advierten una suma de problemas generados en las diferentes Entidades Federativas, los cuales surgen del establecimiento propio de su sistema tributario. No obstante que existen críticas fuertes tendentes a desvirtuar este tema, hoy en día, existe una clara tendencia a federalizar los tributos y hacer solamente participes a los Estados de la recaudación fiscal, en aras de autolimitar su potestad tributaria, no gravando determinadas fuentes económicas que son reservadas a la federación.

En sí, las Entidades Federativas representan las porciones del Estado, son entidades con personalidad jurídica propia derivada de la propia Constitución y, ese sentido, poseen capacidad suficiente para adquirir derechos y contraer obligaciones tanto en sus relaciones recíprocas con otras Entidades Federativas como frente al Estado Federal, conservando su entidad jurídica.

Por lo tanto, una vez más es dable aseverar que las Entidades Federativas poseen las siguientes atribuciones:

- Personalidad jurídica propia.
- Competencia delimitada a su territorio o circunscripción territorial.
- Constitución propia.
- Ordenamientos jurídicos propios.
- La suma del voto a la Federación.
- Gobierno propio en su delimitación geográfica.
- Facultad de recaudación de los tributos concernientes a su competencia.

Finalmente, referente a los **Municipios**, sin duda de los tres sujetos en comento este representa la mayor desventaja económica, dado el plano dimensional de su situación jurídica, porque se ven imposibilitados de establecer por sí mismos sus tributos, ya que los tributos Municipales en todos los casos son establecidos por las Legislaturas de los Estados, teniendo únicamente la disposición de administrar su Hacienda. Pero los Municipios al participar en la recaudación de contribuciones federales también tienen participación de las mismas.

Por otra parte, referente a las **obligaciones** que tiene el sujeto activo con el sujeto pasivo, de acuerdo con Mabarak Cerecedo¹⁴ en una relación como en la jurídico-fiscal, en la que existe una delicada dependencia de los contribuyentes como el fisco, las autoridades administrativas deben conducirse en forma cuidadosa en virtud de que el Gobierno, mediante la aplicación de las leyes fiscales, va a recibir o en su caso a cobrar con cargo al patrimonio de los contribuyentes, sumas de dinero que pertenecen a éstos. El carácter económico de esta relación hace que todos los órganos fiscales de la administración pública observen con cuidado sus atribuciones y cumplan con los deberes que les imponen las disposiciones fiscales, con el fin de administrar en forma transparente y por el camino de la legalidad todos los actos de las autoridades fiscales, permitiendo con ello a los contribuyentes y demás sujetos obligados, la posibilidad de

¹⁴ MABARAK CERECEDO, Doricela, *op. cit.* p.160.

la certidumbre, la justicia y la equidad; y la comodidad en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Las obligaciones más importantes que tiene el sujeto activo, es decir, la autoridad fiscal dentro de la relación jurídico-fiscal, son las siguientes:

Devolución de contribuciones pagadas indebidamente. Las autoridades fiscales están obligadas a devolver a los particulares, las contribuciones que hayan pagado en forma indebida, o en cantidad mayor de la debida. Para que la devolución proceda, el interesado deberá solicitarla por escrito ´probandando en su solicitud por qué tiene el derecho a ella. La autoridad deberá expresar al particular cual es la razón legal que se invoca para no acceder a su pretensión. También es necesario, para que la devolución proceda, que el derecho del particular no esté prescrito; es decir, que no haya transcurrido el plazo establecido por la ley para que opere esta forma de extinción de obligaciones. Este caso está previsto en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación.

Asistencia y orientación técnica. Las autoridades administrativas, con el fin de hacer factible el principio de certidumbre en la imposición, están obligadas a proporcionar asistencia gratuita a los sujetos pasivos de la relación jurídico-fiscal, es decir, a darles las explicaciones e información que requieran para posibilitarles el cumplimiento de sus obligaciones fiscales; para ese fin las autoridades deben mantener oficinas fiscales cerca del domicilio de los sujetos pasivos, donde estos puedan acudir a recabar información y recibir asesoría; también deben informar a los gobernados de la forma en que deberán cumplir con sus obligaciones fiscales. Es preciso que en estos casos las autoridades utilicen un lenguaje llano, alejado de los tecnicismos propios de una materia tan complicada como la fiscal, que permita a los individuos conocer de manera clara e indudable el alcance de las disposiciones, a fin de que estén en posibilidad de cumplir con ellas. En la legislación mexicana estas obligaciones están contenidas en el artículo 33 del Código Fiscal de la Federación.

Obligación de contestar consultas. En relación con las obligaciones señaladas en el punto precedente, se encuentra la que consiste en el deber del fisco de contestar

las consultas que le formulen los contribuyentes interesados en conocer el criterio oficial con el que se interpreta una disposición fiscal. La consulta en materia fiscal consiste en plantearle al fisco las dudas relacionadas con el tiempo, lugar, forma, oportunidad, medida, grado, etc., en que se debe cumplir una obligación, ejercer un derecho, o aprovechar un beneficio o con la interpretación y alcances o características de una disposición legal o administrativa relacionada con las disposiciones fiscales.

Los diferentes ordenamientos fiscales establecen límites a la obligación de la autoridad de contestar consultas que le formulen los particulares; estas limitantes son: a) que la consulta sea planteada por las personas que acrediten ser interesados directos, b) que los planteamientos sean sobre casos reales y concretos. Por consiguiente, las consultas que hagan los particulares que no reúnan los dos requisitos señalados facultan a las autoridades a no resolverlas y así se les hará saber a los gobernados.

Asimismo, y con el propósito de no hacer nugatorio el derecho de petición que incluso es una garantía constitucional, las autoridades deben resolver en tiempo breve la consulta planteada. Generalmente se asienta en las diferentes legislaciones que si la autoridad no la resuelve en un tiempo razonable (tres meses en la mayoría de los casos), la resolución se estimará como negativa y el afectado podrá emplear los medios de defensa legal que tenga a su alcance para utilizarlos en contra de la autoridad. En la legislación mexicana estos aspectos están contenidos en los artículos 34 y 37 del Código Fiscal de la Federación.

Designación de síndicos. Con el propósito de que los contribuyentes estén adecuadamente representados en la formulación que hagan las autoridades fiscales, de programas tendientes a la prevención y la resolución de problemas de los juicios pasivos, estos podrán constituirse en organizaciones que estarán facultadas para designar a sus representantes, y la autoridad administrativa tendrá la obligación de permitir que ejerzan esa representación.

El representante no estará facultado para interferir en los actos de autoridad que, conforme a sus facultades legales, realicen los funcionarios fiscales, ya que su función se limita a participar con voz y voto en el diseño y formulación de los programas citados. Para ese efecto, las autoridades elaboran instructivos que rigen la actuación de los representantes. En la legislación fiscal estas personas reciben el nombre de síndicos, y los preceptos que autorizan su existencia y funcionamiento son la fracción II del artículo 33 del Código Fiscal de la Federación y 44 bis de su reglamento.

Resoluciones favorables a los particulares. En los casos en que las autoridades fiscales emitan una resolución favorable a los intereses de un particular, ésta no podrá ser modificada o revocada ni siquiera por la autoridad fiscal jerárquicamente superior. Para revocarla es necesario que las autoridades fiscales demanden, en calidad de actores, la nulidad de esa resolución ante los tribunales competentes, y en particular, a la luz de las disposiciones fiscales aplicables.

En algunas legislaciones, como en la mexicana, las resoluciones que a título individual emitan las autoridades solo tendrán validez en el ejercicio en que se otorguen.

Esta situación, además de injusta, resulta increíblemente burocrática, porque permite que cuando las autoridades cometan el error de emitir una resolución favorable a un particular, que sea contraria a las disposiciones fiscales, solo tenga vigencia durante un ejercicio fiscal, con lo que se hace innecesaria la existencia del juicio de nulidad que pueden intentar las autoridades, y también porque si esa resolución está ajustada a derecho, tiene una vigencia tan precaria que obliga al contribuyente a solicitarla cada año, ya que de no hacerlo, no podrá contar con el beneficio que le otorga la resolución en el siguiente ejercicio, aun cuando las situaciones jurídicas o de hecho que la originaron no hayan cambiado, con ese sistema se provoca la existencia de una absurda burocracia y papeleo, en perjuicio de una razonable simplificación administrativa (arts. 36 y 36 bis del Código Fiscal de la Federación).

Prohibición de condonación de recargos o de no aplicar actualizaciones de créditos fiscales. Con el fin de que se cumpla con el Principio de igualdad frente a la ley, se prohíbe que las autoridades fiscales condonen a título particular: contribuciones, recargos, o créditos derivados de la actualización de contribuciones. Este último caso se refiere a la facultad que tiene el fisco para aplicar al monto de los créditos fiscales adeudados, el porcentaje correspondiente al cambio de precios que experimenten los bienes o servicios por el transcurso del tiempo. Para ese efecto se aplica el Índice Nacional de Precios al Consumidor, conforme a una fórmula que consiste en obtener un factor de incremento o actualización. No debe confundirse esta prohibición con la facultad que tiene el Jefe del Ejecutivo en cuanto a eximir a las personas total o parcialmente de pago de contribuciones cuando hubiere una catástrofe o cualquier fenómeno que afecte a la población. Lo único que pueden hacer las autoridades a título particular es condonar parcialmente las multas que ellas hayan impuesto. En la legislación de México se localizan los preceptos que rigen la prohibición en los artículos 17-A, 20, 20 bis y 21 del Código Fiscal de la Federación.

En cuanto a las obligaciones específicas fuera del ámbito de recaudación de los tres sujetos activos que conforman el Gobierno, es decir, la Federación, las Entidades Federativas y los Municipios, la ley no es exacta en determinar las mismas, no obstante que estas atienden al fin inmediato de su constitución, es decir, lograr el bien público o social, justificando así la existencia del Estado, y de sus componentes, así como su forma de organización política. En ese plano el bien común resulta ser el bien de todos o, por lo menos, el de la mayoría de la comunidad, es decir, el bien de una totalidad que está representada por un Gobierno.

Lo anterior, puesto que la actividad del Gobierno al recaudar las contribuciones se realiza con el objeto de reglar todos los actos concernientes a la obligación o deber de tributar de los contribuyentes o sujetos intervinientes, es decir, resguardando el lazo jurídico que poseen estos para con el Gobierno en el fin inmediato de la progresividad y gasto público de la sociedad.

1.1.3 CONCEPTO DE SUJETO PASIVO.

Como anteriormente referimos recibe el nombre de sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria la persona física o moral que, de conformidad con las disposiciones fiscales, está obligada a realizar una prestación determinada en favor del fisco. La calidad de sujeto pasivo se establece generalmente a cargo de los gobernados, tal y como lo dispone el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos así como el artículo 1° del Código Fiscal de la Federación, y se trata de personas físicas o morales que su situación coincida con las leyes fiscales, a fin de contribuir o pagar una contribución con destino al gasto público.

Como podemos ver, el fundamento constitucional primario del sistema tributario se encuentra contenido en la fracción IV, del precepto 31 Constitucional, el cual además aporta los elementos fundamentales de la relación jurídico tributaria que surge, entre el Gobierno y los ciudadanos. Esta norma constitucional contiene varios dispositivos que se refieren a distintos pero relacionados elementos de las contribuciones, en el caso del sujeto pasivo encontramos lo siguiente:

Este precepto expresa que todos los mexicanos tienen obligación de pagar contribuciones (sujetos pasivos de las contribuciones). Se piensa que la extensión del precepto constitucional no es lo suficientemente amplio para englobar en él a otras personas que también tienen, en un momento determinado, el carácter de contribuyentes, tanto residentes en el país como en el extranjero, cuando sus fuentes de riqueza se encuentran ubicadas en México. Son las leyes fiscales en cada caso, así como las leyes sobre extranjería, las que se encargan de expresar que también los extranjeros pueden tener en México el carácter de contribuyentes. Incluso —señala Mabarack Cerecedo— existe una Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que confirma también este hecho que, por demás está decirlo, resulta evidente e incontrovertible, pero aun así sería mejor que para mayor claridad en el

artículo 33 de la Carta Magna, que tipifica a los extranjeros, se hiciera referencia que también ellos tienen obligación de contribuir para los gastos públicos.¹⁵

En cuanto a los doctrinarios, Saldaña Magallanes¹⁶, señala que respecto al **sujeto pasivo** “será quien tenga a su cargo el cumplimiento de la obligación fiscal, es decir quien legalmente tiene que pagar impuestos, cuya situación coincide con lo señalado en la ley como hecho imponible, o sea quien produce el objeto que la ley toma para considerar el gravamen, pudiendo ser una persona física, una persona moral privada, un establecimiento público y en general un organismo público descentralizado y centralizado con personalidad jurídica propia, la Federación, el Estado y Municipios, y distintas agrupaciones que no obstante no tener personalidad jurídica constituyen un ente económico.”

Aunado a lo anterior este mismo autor considera de gran importancia el no pasar por alto al individuo que la ley obliga a efectuar el pago del impuesto de reemplazo o en forma conjunta con aquel que lo produjo, estableciendo que en ocasiones se debe distinguir entre el sujeto activo y el pagador del impuesto. No obstante la confusión que pueda generar esta situación, refiere que atendiendo a la responsabilidad del sujeto o deudor se distinguen las siguientes particularidades:

- a) La responsabilidad directa; como su denominación lo indica estará a cargo directamente de la persona que se encuadra a la hipótesis normativa, es decir que su actuar coincide con la situación jurídica o de hecho prevista por la ley señalada como hecho generador de la carga fiscal, siendo realmente las personas deudoras que dieron origen a la obligación tributaria.
- b) Distintas de la responsabilidad directa-, recayendo en personas terceras ajenas a la situación que dio origen a la obligación tributaria, convirtiéndose en deudores o sujetos de la carga tributaria por la ley.

¹⁵ MABARACK CERECEDO, Doricela, *op. cit.* p. 66

¹⁶ SALDAÑA MAGALLANES, Alejandro A., *op. cit.* p. 77.

Finalmente, en cuanto a este punto, refiere que dentro de la responsabilidad distinta a la directa se tiene la responsabilidad “Sustituta”, ya sea por voluntad del tercero o por disposición expresa de la ley, la responsabilidad “Solidaria” que será por el incumplimiento de alguna obligación legal, y la responsabilidad “Objetiva” por la tenencia de una determinada cosa que responde a un crédito fiscal.

Ahora bien, para Daniel Diep Diep¹⁷, es el contribuyente el que recibe el nombre de sujeto pasivo de la relación tributaria, por considerar que es quien cumple con las obligaciones de dar, de hacer, de no hacer y de tolerar o permitir, en mayor grado.

Este mismo autor, abunda además en que “solo puede ser sujeto pasivo en la medida en que se constituye en deudor del crédito fiscal, ya que tanto esta obligación como las demás que le imponen las leyes tributarias y que no consistan en el simple pago de ella, le hacen más activo que al recaudador”.

Finalmente, destaca que configuran al sujeto pasivo los aspectos de nacionalidad, capacidad, residencia, domicilio, estado civil, ocupación, personalidad, edad y naturaleza jurídica, los cuales reúnan diversas particularidades.

Ahora, siguiendo a Fernández Martínez¹⁸, el calificativo de sujeto pasivo, puede dársele a determinada persona física o moral, pero —agrega— existen determinados supuestos que modifican la capacidad de los sujetos pasivos como son, la edad, el estado civil, el sexo, la profesión, la actividad empresarial, el domicilio y la residencia.

Pese a las consideraciones anteriores, nosotros nos remitimos a la opinión del autor Raúl Rodríguez Lobato, el cual distingue a la capacidad del sujeto pasivo de la obligación fiscal con la capacidad jurídica del sujeto pasivo del derecho privado y en términos generales refiere que estos últimos principios no le pueden ser plenamente

¹⁷ DIEP DIEP, Daniel, *Fiscalística*, Segunda Edición, PAC, México, 2002, p. 84.

¹⁸ FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, Refugio de Jesús, *op. cit.* p. 245.

aplicables a la rama de derecho fiscal atendida, al considerar que en el Derecho Privado la actuación de la persona solo es válida si posee, además de la capacidad de goce que tienen todas, la de ejercicio, no obstante que si carece de esta se le considera incapaz de sus actos, los cuales no pueden ser jurídicamente eficaces a no ser que se realicen a través de sus representantes legítimos. En cambio, menciona que en el Derecho Tributario basta la capacidad de goce para estar en aptitud de ser sujeto pasivo de la obligación fiscal, es decir, si un incapaz para el Derecho Privado se coloca en la situación prevista por la ley para que surja la obligación fiscal, esta nacerá válidamente y, consecuentemente, deberá ser cumplida.

Concluye señalando que para el Derecho Tributario toda persona es capaz de derechos y obligaciones fiscales, ya que la capacidad de ser contribuyente consiste en el hecho de ser titular de las relaciones económicas que constituyen los hechos imposables.

Por ello, nosotros, simplemente diremos que se entiende por sujeto pasivo de la obligación jurídica tributaria, a aquella persona física o moral mexicana o extranjera que de acuerdo con las leyes mexicanas están obligadas a pagar contribuciones así como todo aquel que esté obligado a contribuir al gasto público. Incluso, cabe agregar que la Federación, los Estados y Municipios son sujetos pasivos de dicha obligación, tal y como lo refiere el autor anteriormente citado. Y aunque si bien es cierto que el actual Código Tributario acoge la separación entre titularidad de la deuda y responsabilidad de pago, distinguiéndose así un deudor directo y otro indirecto, más cierto es que no define a ninguno de los dos, sino que únicamente precisa en su artículo 26 una enumeración de quienes poseen una responsabilidad indirecta denominándoles responsables solidarios, de modo que no existe una definición específica de tales sujetos, siendo crítica tal omisión

1.1.4 DERECHOS Y OBLIGACIONES DEL SUJETO PASIVO.

En el desarrollo de este trabajo, se había ya referido que el ordenamiento jurídico del cual deriva la existencia del sujeto pasivo y activo de la relación jurídico tributaria, se

encuentra contenida en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual es necesario volver a citar en los términos siguientes:

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

“**ARTÍCULO 31.** Son obligaciones de los mexicanos:
[...]

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”

Del contenido de dicho precepto legal se advierten diversas **obligaciones** de los mexicanos en materia de contribuciones, asimismo, se establecen las características que éstas deben de tener y, por último, se señala quienes serán los receptores de dichas contribuciones; estas ideas se resumen en las siguientes líneas:

- Establece la obligación de todo mexicano (incluyendo personas físicas y morales) de contribuir a los gastos públicos.
- Señala que dichas contribuciones deberán efectuarse de manera proporcional y equitativa.
- Refiere que el destino de las contribuciones lo serán las arcas de la Federación, Entidades Federativas¹⁹ y Municipios.
- Dispone que a fin de determinar el destino de las contribuciones, se debe atender a la residencia del sujeto contribuyente, es decir, a nivel Federal, Estatal o Municipal.

¹⁹ En el caso de la Ciudad de México, antes Distrito Federal, este posee actualmente la calidad de Entidad Federativa de conformidad con el SEXTO, Considerando del “ACUERDO General del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal por el que se cambia la denominación de Distrito Federal por Ciudad de México en todo su cuerpo normativo”, el cual en la parte conducente establece: “[...] el Distrito Federal pasa a denominarse Ciudad de México y se eleva a rango de entidad federativa que goza de autonomía en todo lo concerniente a su régimen interior y a su organización política y administrativa [...]”.

- Indica que el señalamiento de tales contribuciones debe provenir de la disposición expresa de la ley, es decir, ser expedida por el Poder Legislativo.

En relación con lo anterior, referente a las **obligaciones** que posee el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria, de acuerdo con Mabarack Cerecedo²⁰ para algunos autores de la materia fiscal, las obligaciones que tienen los obligados se dividen en dos partes: **principales o primarias y accesorias o secundarias**. Se afirma que en la relación jurídico-fiscal existe una sola obligación **principal o primaria, que es la de dar**, y que se identifica con el pago de las contribuciones, en tanto que **las demás se denominan obligaciones accesorias o secundarias** porque su objeto es el de adoptar una conducta positiva o negativa, o bien solo tolerante.

Al respecto de lo anterior, coincidimos con la autora al no estar de acuerdo con esta clasificación, porque no puede haber obligaciones **principales y accesorias o primarias y secundarias**, debido a que todas las obligaciones fiscales son principales y ninguna de ellas se debe calificar como obligación secundaria o accesorio, en virtud de que todas deben cumplirse con el mismo cuidado y atención, al grado de que si una persona cumple con pagar una contribución, pero no lleva su contabilidad en orden o no presenta los avisos, declaraciones o manifestaciones que exige el fisco, este le exigirá el cumplimiento de esas obligaciones, independientemente del pago de la contribución e incluso podrá imponerle sanciones por violar la disposición fiscal que señale esa exigencia.

Si las obligaciones **de hacer, no hacer o permitir o tolerar** fueran **accesorias o secundarias**, no procedería ni la exigencia de su cumplimiento, ni la imposición de sanciones por haberlas infringido, ya que al quedar pagada la contribución operaría el principio de derecho que señala: lo accesorio sigue la suerte de lo principal, y si la obligación de pago ya se extinguió porque se cubrió la contribución, las otras obligaciones también se extinguirían automáticamente, pero esto no acontece por la simple y sencilla razón de que esas obligaciones no son accesorias ni secundarias.

²⁰ MABARACK CERECEDO, Doricela, *op. cit.*, p.168.

Para hacer una correcta clasificación de las obligaciones fiscales, de acuerdo a las diferentes formas que puede revestir su objeto, es necesario decir que en la relación jurídica que surge con motivo de la actualización y vigencia de una obligación de estas características, se originan dos tipos de obligaciones según el objeto de que se trate. Existen obligaciones de carácter sustantivo o sustancial cuando el objeto de la obligación consiste en dar, es decir, en pagar una suma de dinero; otras obligaciones son las de carácter adjetivo o formal, y surgen cuando los gobernados, para cumplir con ellas, tienen el deber de realizar una prestación consistente en hacer, no hacer o permitir o tolerar.

En relación con este tema —afirma la autora en cita— el cumplimiento de una obligación sustancial presupone siempre la presencia de obligaciones formales, porque éstas constituyen instrumentos que permiten el perfeccionamiento de aquella. No obstante, existen en la relación jurídico-fiscal muchos ejemplos de personas que tienen a su cargo solamente obligaciones sustantivas, en estos casos se encuentran las personas exentas del pago de contribuciones, las que en muchas legislaciones no tienen el efecto de obligación de pagar, pero sí la de llevar contabilidad y de presentar avisos, declaraciones y manifestaciones, no adoptar determinadas formas de conducta, o a tolerar o permitirle a las autoridades que realicen actos de fiscalización. Otro ejemplo que maneja es el de los terceros, quienes tienen por ley la obligación **de hacer, de no hacer y de permitir o tolerar** pero no están obligados a pagar, porque por aplicación de las disposiciones fiscales no son sujetos pasivos en esa relación jurídico-fiscal.

Por lo anterior, concluye señalando que no es correcto llamarle principal a la obligación de pago del tributo, y secundarias y accesorias a las demás obligaciones, ya que todas tienen el mismo carácter o jerarquía, y lo único que las distingue es que por su propia naturaleza, la obligación sustantiva resalta tanto de las demás, que en la especie recibe el nombre de obligación tributaria, en tanto que las otras se denominan

simplemente **obligaciones fiscales**, porque en muchos casos solo son instrumentos de la obligación sustancial, pero aun así son tan importantes como aquella.

En el Código Fiscal de la Federación se establece en diferentes preceptos legales, las obligaciones que tienen las personas que adopten la situación de contribuyentes, es decir, obligaciones formales. Por ello, resulta atinente remitirnos al artículo 1º del Código Fiscal Federal, el cual refiere a la literalidad lo siguiente:

“ARTÍCULO 1º.- Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.
[...].”

[Énfasis añadido]

De la transcripción anterior se colige que tanto personas físicas como morales se encuentran obligadas a contribuir para los gastos públicos de la nación. En ese sentido, toda obligación requiere de elementos, sin los cuales no existe; esos elementos son —como ya hemos referido con antelación— el sujeto y el objeto, además del establecimiento de la relación jurídico tributaria. Es por ello que dentro de la materia fiscal, las obligaciones tienen por objeto asegurar la prestación pecuniaria que el sujeto pasivo debe al Gobierno, está ocurre a cargo del particular o contribuyente. Así cuando se habla del contenido de la obligación fiscal, se alude a objetos de la misma. La obligación fiscal, como cualquiera otra, puede tener como objeto dar, hacer o no hacer. Dentro de las obligaciones que se han mencionado es importante atribuir las que a continuación se desarrollan dado que son las principales para dicho sujeto.

Inscripción en el padrón de contribuyentes. La primera obligación de los contribuyentes en el ámbito fiscal federal, ya sea, como una persona física o una persona moral, es inscribirse o darse de alta en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el cual propiamente constituye un padrón de control. Para ello, tendrán que proporcionar toda la información relacionada con su identidad, con sus actividades, con su domicilio, y con los demás elementos que al efecto determinen las disposiciones fiscales.

Comprobar los elementos que caracterizan la contribución a su cargo. Con la inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes la autoridad tiene noticia de la existencia del contribuyente, pero para poder desarrollar sus atribuciones de control es necesario que el mismo contribuyente le provee de los elementos materiales que evidencien sus actividades con efectos fiscales, además dichos elementos serán la prueba que el contribuyente ha cumplido satisfactoriamente sus obligaciones sustantivas y formales.²¹

Llevar y conservar la contabilidad y documentación de las operaciones. La contabilidad es la captación, representación y medida de los hechos contables, como movimientos de fondo, operaciones mercantiles, transacciones comerciales, en un determinado tiempo, con el fin de obtener un estado general de cuentas.

La contabilidad surge como respuesta a la necesidad de contar con un instrumento que sistematice y a la vez sirva como sustento material de las operaciones económicas de un sujeto determinado.²²

Para efectos fiscales es de suma importancia conservar la contabilidad debido a que es la única defensa del contribuyente ante la autoridad, para comprobar el pago de sus obligaciones y las operaciones realizadas. De hecho, el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, contempla que los contribuyentes deben conservar en su poder además de la contabilidad, los registros y cuentas especiales a que obliguen las disposiciones fiscales, aun cuando no sean obligatorios, aunado a lo anterior deben conservarse los libros y registros sociales dispuestos por otras leyes.

La obligación de conservar la contabilidad se encuentra establecida en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, el cual señala que la contabilidad debe guardarse en el domicilio fiscal del contribuyente y a su vez éste deberá poner a disposición de

²¹ VENEGAS ÁLVAREZ Sonia, Derecho Fiscal, Sexta Reimpresión, Oxford, México, 2010, p. 215.

²² *Ídem*.

las autoridades fiscales tales documentos cuando le sean requeridos. El mismo artículo precisa que el plazo en que deberá guardarse la contabilidad inicia a partir de la fecha en que se presentaron o debieron haberse presentado las declaraciones anuales.²³ Los plazos son de 5 años, generalmente, y de 10 años cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes, no lleve contabilidad o no la conserve durante el plazo que establece el Código; de acuerdo a la misma disposición del artículo 67.

➤ **Llevar los libros sociales, contratos, títulos de crédito y documentación legal de las operaciones del obligado.**

Dentro de las obligaciones de los contribuyentes también contempla la necesidad de conservar algunos medios específicos como lo son los libros sociales, contratos, títulos de crédito y documentación de las operaciones, que son de importancia relevante porque a través de ellos se lleva un control específico de ciertas actividades del contribuyente. Los libros que señalaremos serán los siguientes:

- A. Libro de actas.
- B. Libro diario.
- C. Libro mayor.
- D. Libro de contabilidad.
- E. Libros principales.

Uso de documentos digitales y el empleo de la firma electrónica avanzada (FEA).

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 17-D párrafo cuarto, establece:

“**ARTÍCULO 17-D.-** Cuando las disposiciones fiscales obliguen a presentar documentos, éstos deberán ser digitales y contener una firma electrónica avanzada del autor, salvo los casos que establezcan una regla diferente. Las autoridades fiscales, mediante reglas de carácter general, podrán autorizar el uso de otras firmas electrónicas.
[...]

²³ LATAPÍ RAMÍREZ, Mariano, Introducción al Estudio de las Contribuciones, McGraw-Hill, México, 1999, p. 104.

**Se entiende por documento digital todo mensaje de datos que contiene información o escritura generada, enviada, recibida o archivada por medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología.
[...]**

[Énfasis añadido]

En cuanto a la firma electrónica, es sabido que surgió debido a la globalización puesto que las transacciones e interacciones comerciales se han dado entre individuos impersonales. Con dicha firma electrónica se trata de dar seguridad jurídica a las relaciones jurídicas.

Esencialmente, la firma electrónica se encuentra constituida por datos en forma electrónica consignados en un mensaje, que son utilizados para identificar al firmante con el mensaje, lo que se podría considerar un equivalente a la firma manuscrita.

En nuestro sistema jurídico encontramos la Ley de Firma Electrónica Avanzada, la cual en su artículo 2º, nos da el siguiente concepto:

“XIII. Firma Electrónica Avanzada: el conjunto de datos y caracteres que permite la identificación del firmante, que ha sido creada por medios electrónicos bajo su exclusivo control, de manera que está vinculada únicamente al mismo y a los datos a los que se refiere, lo que permite que sea detectable cualquier modificación ulterior de éstos, la cual produce los mismos efectos jurídicos que la firma autógrafa;”

Como consecuencia a lo anterior, tenemos que la Firma Electrónica Avanzada podrá ser utilizada en documentos electrónicos y mensajes de datos. Por lo que los documentos electrónicos y los mensajes de datos que cuenten con ella, producirán los mismos efectos que los presentados con firma autógrafa y, en consecuencia, tendrán el mismo valor probatorio que las disposiciones aplicables les otorgan a éstos.

Además de la Ley de Firma Electrónica Avanzada, la firma electrónica avanzada también es regulada por el Código Fiscal de la Federación y las cuestiones prácticas se efectúan ante el Servicio de Administración Tributaria.

Expedición de comprobantes de las operaciones realizadas que reúnan los requisitos legales, tales como facturas, recibos, etc. Otra obligación de suma importancia es la de expedir comprobantes fiscales. Los comprobantes son la documentación comprobatoria de los ingresos que se obtienen, así como la referencia para llevar a cabo la deducción de las adquisiciones de bienes y servicios.²⁴

Los comprobantes para efectos fiscales se entregan o se reciben mediante distintas operaciones, que realizan cotidianamente las personas físicas y las personas morales. Los contribuyentes, que realicen actividades empresariales o que presten servicios profesionales, o bien aquellas personas que obtengan ingresos por arrendamiento, así como aquellas sociedades, empresas, establecimientos, etc.; deberán expedir comprobantes por las operaciones que realicen. Estos tienen la facultad para deducir y acreditar contribuciones fiscalmente con base en los comprobantes, pero deben verificar que el comprobante contenga los datos previstos en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación.

Presentación de declaraciones, manifestaciones y avisos. Conforme a la ley vigente de nuestro país en materia fiscal, el primer párrafo del artículo 31 del Código Fiscal de la Federación, nos refiere que *“las personas deberán presentar las solicitudes en materia de registro federal de contribuyentes, declaraciones, avisos o informes, en documentos digitales con firma electrónica avanzada a través de los medios, formatos electrónicos y con la información que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, enviándolos a las autoridades correspondientes o a las oficinas autorizadas, según sea el caso, debiendo cumplir los requisitos que se establezcan en dichas reglas para tal efecto y, en su caso, pagar mediante transferencia electrónica de fondos. Cuando las disposiciones fiscales establezcan que se acompañe un documento distinto a escrituras o poderes notariales, y éste no sea digitalizado, la solicitud o el aviso se podrá presentar en medios impresos [...]”*.

²⁴ VENEGAS ÁLVAREZ, Sonia, *op. cit.* p.221.

El artículo anteriormente citado, refiere a la obligación de los contribuyentes de presentar, entre otras, declaraciones, manifestaciones y avisos que sean conocimiento imprescindible para la autoridad; de ahí que precisemos de aclarar que existen ciertas similitudes y diferencias entre estos tipos de actos que los sujetos pasivos, los responsables solidarios y aun los terceros deben presentar para cumplir con una obligación impuesta por las disposiciones fiscales. Las semejanzas que hay en estos actos son las siguientes:

- a) Generalmente son actos de cumplimiento obligatorio para las personas a las que se les exige la presentación.
- b) Por lo general, el cumplimiento de esos actos se hace por escrito, aunque en algunos casos excepcionales como en la materia aduanera, cuando se trata de pasajeros en viajes internacionales y bajo determinadas condiciones, estos actos pueden ser verbales.
- c) La naturaleza jurídica de las obligaciones aquí referidas, es de carácter eminentemente **formal** y, por tanto, las disposiciones fiscales aplicables pueden estar contenidas en una ley o en un reglamento. Inclusive a veces se imponen mediante simples ordenamientos que dictan las autoridades administrativas expidiendo disposiciones de carácter general.
- d) Estas obligaciones son susceptibles de exigirse tanto a los contribuyentes, como a los responsables solidarios y aun a los terceros.

Un **aviso** es una exigencia que se implanta mediante las correspondientes disposiciones fiscales para que la autoridad competente reciba información sobre una situación formal específica y determinada, que no comprende ni abarca nunca actos referidos a generalidades ni al pago de un tributo. Se emplea, por ejemplo, para

comunicar a las autoridades un cambio de domicilio o un aumento, disminución, suspensión o término de actividades.²⁵

Algunos de los avisos son:

- Alta.
- Cambio de denominación social.
- Cambio de domicilio.
- Aumento de obligaciones.
- Disminución de obligaciones.
- Suspensión de actividades.
- Reanudación de actividades.
- Liquidación.
- Sucesión.
- Cancelación.
- Apertura o cierre de establecimientos o sucursales.

Por otra parte, una **manifestación** es un acto que por exigencia jurídica debe ser expresado por las personas obligadas y consiste en informar a las autoridades fiscales de determinadas situaciones que por diversas razones de control deben conocer. Por ejemplo, las manifestaciones que deben presentar las personas para inscribirse en los registros y padrones fiscales; los manifiestos que deben presentar los capitanes o patronos de embarcaciones al arribar a un puerto nacional; procedentes de otro perteneciente a diferente país; las manifestaciones que deben presentar las instituciones de crédito para rendir información sobre las diferentes actividades a las que se dediquen las personas que realicen operaciones bancarias.

Por último, el concepto de **declaración**, que es el más frecuentemente utilizado por las disposiciones fiscales, significa, como ya se expuso, el acto o conjunto de actos

²⁵ MABARACK CERECEDO, Doricela, *op. cit.* p. 130.

mediante los cuales las personas informan de manera completa, generalmente por escrito, sobre determinadas situaciones tendentes al cumplimiento de obligaciones fiscales. A los actos obligatorios relacionados con el pago de contribuciones que antes deberán ser asentados en un documento se le llama declaración, y en este caso no se utiliza jamás el nombre de aviso o manifiesto, estos conceptos se destinan exclusivamente para cuando se trate de cumplir con obligaciones de carácter formal.²⁶

En conclusión, los contribuyentes que tengan obligación de presentar declaraciones periódicas de conformidad con las leyes fiscales respectivas, continuarán haciéndolo en tanto no presenten los avisos que correspondan para los efectos del Registro Federal de Contribuyentes.

Determinación de las contribuciones a su cargo. La determinación es el acto que declara la existencia y cuantía de un crédito tributario o su inexistencia. En México, al igual que en la mayoría de los países latinoamericanos, la regla es la autodeterminación por parte del contribuyente, es decir, es el mismo contribuyente quien se determina sus contribuciones cuando presenta sus declaraciones, en términos del artículo 6° del Código Fiscal de la Federación.

La determinación hecha por la autoridad administrativa, es la excepción y prácticamente tiene lugar cuando la autoridad ejercita sus facultades de comprobación.²⁷

El sistema fiscal mexicano establece que de las contribuciones nace la obligación de pagarlas por parte del contribuyente, la obligación fiscal dependerá de que el causante realice un acto o una actividad que previamente se encuentre regulada en una ley fiscal vigente en el momento de realizarlo. Una vez que ha nacido la obligación fiscal, el contribuyente tiene la obligación de manifestar el impuesto que tenga a su cargo, pero constituye un derecho para los causantes en principio, su propia determinación.

²⁶ MABARACK CERECEDO, Doricela, *op. cit.* p.131.

²⁷ VENEGAS ÁLVAREZ Sonia, *op. cit.* p. 224.

En ese tenor, este derecho de autodeterminación fiscal implica que los contribuyentes apliquen en forma voluntaria a los actos o actividades que realizan y que constituyen el fundamento de sus obligaciones tributarias, los criterios establecidos en las leyes fiscales para su correcto y eficaz cumplimiento. Pero es solo un derecho que se ejerce por el contribuyente atendiendo a una interpretación que hace de la ley, la aplicación de tales criterios por los particulares puede ser revisada y cuestionada por el Fisco, señalando que tal interpretación jurídica no es correcta y no se ajusta a la misma. Esto implica que la determinación de las contribuciones, en su caso, le correspondiera a las autoridades fiscales atendiendo a sus propios criterios de interpretación, los cuales, desde luego pueden ser erróneos o no ajustarse a las leyes.

También, constituye una obligación fiscal el cálculo del importe que por concepto de contribuciones un contribuyente deberá pagar, y que se pagarán en las fechas o dentro de los plazos señalados en las leyes fiscales.²⁸

Por eso se dice que los contribuyentes tienen la obligación de manifestar las contribuciones que tengan a su cargo. Ahora, en virtud de la obligación de pago, nace a favor del Fisco un derecho de crédito de naturaleza fiscal, el cual está integrado por el capital principal que se deriva de la determinación del impuesto.

Permitir y tolerar la práctica de las facultades de comprobación por parte de las autoridades fiscales. El contribuyente, además de cumplir con las obligaciones ya señaladas, debe permitir que el Fisco pueda inspeccionar y revisar dicho cumplimiento, para lo cual será necesario que los causantes lleven los sistemas de contabilidad establecidos en las leyes fiscales, según el tratamiento fiscal que tengan, el cual deberá ser claro y transparente con el objeto de que las autoridades fiscales corroboren el cumplimiento oportuno de los particulares, o en su defecto el incumplimiento.²⁹

²⁸ GARCÍA LÓPEZ-GUERRERO, Luis, Derecho de los Contribuyentes, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, México 2000, p. 31.

²⁹ *Ibidem*, p. 34-35.

Lo anterior ya que es obligación del contribuyente tolerar y permitir la práctica de estas diligencias de la autoridad para comprobar el cumplimiento de todas las demás obligaciones que por ley está obligado a observar.

Al respecto de lo anterior, es oportuno mencionar que **la obligación esencial del sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria es la de pagar oportunamente las contribuciones generadas a su cargo**, y en ese sentido, las obligaciones de los sujetos pasivos directos o por deuda propia, son las mismas que las de los sujetos pasivos indirectos o por deuda ajena o responsables solidarios, en los términos que establezcan las leyes respectivas en su ámbito de aplicación.

Es decir, que en términos generales estas obligaciones se generalizan en obligaciones de dar, de hacer o de no hacer y de tolerar o permitir.

Así, en materia tributaria señala Diep Diep³⁰ que “al decir de la obligación de dar es la obligación por excelencia, pues consiste en pagar el tributo; la de hacer: presentar declaraciones; la de no hacer: evitar el rompimiento de sello; y la de tolerar o permitir: el recibir y atender visitas domiciliarias de la autoridad fiscal.

Finalmente, referente a los **derechos** de los contribuyentes, nos remitimos al texto expreso de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, la cual señala como derechos de los contribuyentes, entre otros, los siguientes:

- A ser informado y asistido por las autoridades fiscales en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, así como del contenido y alcance de las mismas.
- A obtener, en su beneficio, las devoluciones de impuestos que procedan en términos del Código Fiscal de la Federación y de las leyes fiscales aplicables.

³⁰ DIEP DIEP, Daniel, *op. cit.* p. 51.

- A conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.
- A conocer la identidad de las autoridades fiscales bajo cuya responsabilidad se tramiten los procedimientos en los que tengan condición de interesados.
- A obtener certificación y copia de las declaraciones presentadas por el contribuyente, previo el pago de los derechos que en su caso, establezca la Ley.
- A no aportar los documentos que ya se encuentran en poder de la autoridad fiscal actuante.
- Al carácter reservado de los datos, informes o antecedentes que de los contribuyentes y terceros con ellos relacionados, conozcan los servidores públicos de la administración tributaria, los cuales sólo podrán ser utilizados de conformidad con lo dispuesto por el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.
- A ser tratado con el debido respeto y consideración por los servidores públicos de la administración tributaria.
- A que las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que les resulte menos onerosa.
- A formular alegatos, presentar y ofrecer como pruebas documentos conforme a las disposiciones fiscales aplicables, incluso el expediente administrativo del cual emane el acto impugnado, que serán tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente resolución administrativa.

- A ser oído en el trámite administrativo con carácter previo a la emisión de la resolución determinante del crédito fiscal, en los términos de las leyes respectivas.
- A ser informado, al inicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones y a que éstas se desarrollen en los plazos previstos en las leyes fiscales.

A este respecto, la propia ley precisa que se tendrá por informado al contribuyente sobre sus derechos, cuando se le entregue la carta de los derechos del contribuyente y así se asiente en la actuación que corresponda. No obstante que la omisión de ello, no afectará la validez de las actuaciones que lleve a cabo la autoridad fiscal, pero sí dará lugar a que se finque responsabilidad administrativa al servidor público que incurrió en la omisión.

- A corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales.
- A señalar en el juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, como domicilio para recibir notificaciones, el ubicado en cualquier parte del territorio nacional, salvo cuando tenga su domicilio dentro de la jurisdicción de la Sala competente de dicho Tribunal, en cuyo caso el señalado para recibir notificaciones deberá estar ubicado dentro de la circunscripción territorial de la Sala.

Aunado a lo anterior, se establecen derechos y garantías a favor de los contribuyentes que se encuentren sujetos a facultades de comprobación, así como los recursos a su favor durante la substanciación de los recursos y medios de defensa que procesan.

Por consiguiente, los elementos analizados en este apartado, ponen en relieve aspectos importantes, como los sujetos intervinientes en el vínculo tales como el sujeto activo y el sujeto pasivo, quienes a su vez conforman la relación jurídico tributaria al recaer el sujeto pasivo en el presupuesto establecido en la ley, configurándose este daré pie por otra parte a que el sujeto activo tenga la potestad de exigir el pago de un tributo establecido en ley. Esta cadena de sucesos —a juicio nuestro— representa el inicio de la tributación, ya que se configuran los elementos relacionados y los hechos que originan la exigibilidad por parte del sujeto activo de la prestación pecuniaria.

CAPÍTULO II. ORIGEN Y FINES DE LA SEGURIDAD SOCIAL.

Hay un tema que recorre el mundo como una aspiración de vocación universal: es la necesidad de que el trabajo decente sea una realidad concreta para todos; pero hay también un anhelo que deriva de esa aspiración universal: es la pretensión de que todo trabajo humano posea protección social.

Aunque hoy en día esa protección social se garantiza a partir de diversas Instituciones que proporcionan seguridad social garantizando el derecho a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo de todo ser humano, sin lugar a dudas su desarrollo sigue siendo un desafío para los gobiernos de todas las latitudes que entienden que la promoción del trabajo decente es una herramienta fundamental, no sólo para la constitución de sociedades cohesionadas, sino también para la consolidación de la gobernabilidad democrática. Para entender la concepción de la seguridad social es necesario recurrir, a sus orígenes inmediatos, de modo que estemos en aptitud de entender su finalidad y podamos advertir las fallas de las principales Instituciones que regulan la seguridad social en nuestro país, remitiéndonos muy a propósito de este tema al Instituto Mexicano del Seguro Social, dada su trascendente labor en materia de seguridad social, tal y como se expone a continuación.

2.1 EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN EL MUNDO Y EN MÉXICO.

Desde tiempos remotos en que el hombre comenzó a organizarse en sociedad para asegurar su subsistencia en la tierra, tuvo la necesidad de procurar su seguridad social

dada la inseguridad incalculable y los riesgos con los que afrontaba la vida diaria. La seguridad social comienza con la reacción hacia las necesidades del bienestar físico y emocional del individuo, procurando los cuidados personales, las curaciones de heridas a base de la limpieza, el aseo personal y, hasta concluir con la sepultura de los miembros de una tribu a efecto de evitar diversos contagios o brotes de nuevas enfermedades.

Esas ideas se fueron fortaleciendo a medida que crecieron las necesidades del hombre primitivo. Después de un tiempo, con el conocimiento ya de la propia tierra y de la naturaleza, se implementan las curaciones a base de hierbas medicinales y las creencias en los rituales de sanación espiritual.

Por ello, el origen de la seguridad social, debe vislumbrarse desde la aparición del hombre, el surgimiento de la agricultura y las primeras formas de organización social. Incluso en la propia biblia se recuerdan anécdotas como la necesidad de tener una reserva de los granos recolectados para afrontar los tiempos venideros, asimismo, surgen enfermedades como la peste, úlceras y salpullidos; y plagas de piojos, ranas y moscas. En esta época, cobran importancia los hechiceros, brujos y adivinos, y aunque la sanación se atribuye a un origen divino, se reconoce la necesidad de proteger al ser humano contra las epidemias y enfermedades.

Pero nuestro propósito de conocer la regularización de la seguridad social en el mundo, parte del reconocimiento en sí del texto expreso en algún documento o legislación de carácter genérico con lo cual se estimó de suma importancia el derecho a la salud de todo individuo, elevándolo a rango universal, de observancia obligatoria para los gobiernos, los cuales se ven forzados a garantizarlo a través de la atención médica que se brinda en diversas instituciones, asimismo, con la divulgación de información a través de campañas publicitarias que tratan temas preventivos.

Por lo anterior, nos centraremos en los principales países que, no hace mucho, cimentaron las bases de tan aludido derecho, no sin antes reconocer que muchos

autores recurren a los conceptos de seguridad social y seguro social como sinónimos, lo que provoca que tanto la conceptualización de ambas instituciones como la historia de cada uno converjan en identidad de ideas, aun y cuando debe dársele un tratamiento distinto porque la seguridad social se remonta a la misma creación del hombre, en tanto que el seguro social surge tiempo después como un instrumento básico para la regulación de aquella.

Precisado lo anterior, y en tal recorrido emplearemos algunos datos del autor León Magno³¹, quien de manera acertada nos proporciona una breve reseña de datos históricos en este tema.

ALEMANIA. Se dice que Alemania es uno de los países que acuña firmemente la idea de la seguridad social, tanto así que justificó razones fundadas que culminaron en la creación de los seguros sociales; en una primer etapa, con carácter voluntario, y a partir de 1883 de manera obligatoria a través de la creación del seguro social para todos los trabajadores amparados por el Gobierno mediante políticas de prevención en beneficio de la colectividad.

Como figura central en política de seguridad social destaca Otto Van Bismarck quien fuera realmente el iniciador elemental, imponiendo su táctica para contrarrestar la fuerza obrera cuya aspiración era el socialismo. El 21 de octubre de 1878 expide una ley que prohíbe las coaliciones obreras que atentaran contra los derechos sociales del derecho del trabajo; posteriormente, en el periodo de 1883 a 1889 crea los seguros sociales de enfermedad, accidentes, vejez e invalidez.³²

INGLATERRA. Se reconoce que después de una larga lucha sindical, en 1907 se introduce la Ley de Reparación de Accidentes y Sistemas de Seguridad para Ancianos; posteriormente, en 1911 se promulga la Ley Nacional "Insurance Bill" misma que obtuvo la solidaridad nacional debido a que abundó y perfeccionó la

³¹ Vid. MELÉNDEZ GEORGE, León Magno, La Unificación del Sistema de la Seguridad Social en México, Porrúa, México, 2008. p. 3.

³² *Ídem*

seguridad sobre los riesgos de enfermedades, invalidez y el pago voluntario, colocándose como líder mundial en materia de seguridad social.

Como dato fundamental encontramos que el seguro social inglés se fundó bajo los principios de participación tripartita, conformada por trabajadores, patrones, y Gobierno, imponiendo el ejemplo a nivel internacional.

Con posterioridad, en 1942, William Beveridge presentó un estudio denominado “Informe Sobre el Seguro Social y Servicios Conexos” también denominado “Plan de Beveridge” el cual contenía una recopilación de todas las experiencias obtenidas mediante una política social permanente de garantías y solvencias en contra de la miseria, la enfermedad, la desocupación y la ignorancia de las sociedades, a través del Gobierno y los sujetos interesados; el perfeccionamiento del “Plan de Beveridge” hace que en 1948 se promulgue la Ley del Seguro Nacional, con la cual Inglaterra establece su seguridad social integral, protegiendo los accidentes y enfermedades de trabajo, la sanidad, la atención a la niñez y la asistencia de los desvalidos.³³

ESPAÑA. Sin duda este país destaca en la legislación de los seguros sociales creando en 1883 una comisión de reformas sociales, avocándose al estudio y resolución de estos problemas, creándose la primera ley española, que al igual que la alemana, se funda en los seguros voluntarios, principalmente en lo relativo a accidentes de trabajo como consecuencia del desarrollo industrial. Dicha ley fue creada en 1900, responsabilizando a los patrones de las consecuencias de los riesgos de trabajo; en 1907 se dicta otra ley que consolida la obligatoriedad de los seguros sociales y es hasta 1919 cuando se dicta la Ley del Seguro Social obligatorio y su Reglamento, misma que se dio a conocer en 1921.³⁴

³³ *Íbidem*, p. 4.

³⁴ *Íbidem*, p. 4.

ESTADOS UNIDOS. A raíz de la crisis económica de 1929, la cual dejó sin empleo a miles de trabajadores y en quiebra a incontables fuentes de trabajo, se crea la Ley del Seguro Social aprovechando la experiencia de otros países en este mismo ámbito.

Franklin D. Roosevelt en el año de 1932 provoca un cambio en los Estados Unidos con sus medidas y tendencias de carácter internacional, entre las que destacan la “Social Security Act” del año de 1935, que crea el seguro de vejez y desempleo con apoyo financiero del Gobierno Federal; posteriormente, al paso de los años este sistema amplió la protección a otras contingencias.

El 12 de agosto de 1941 Churchill y Roseevelt suscriben la Carta del Atlántico; en la que la idea de la seguridad social multiplicó sus perfiles, al no concretarse al bienestar individual sino que lanzó el problema a la humanidad sugiriendo a todas las naciones la colaboración más completa en el campo económico a fin de que cada una pudiera realizar dentro de sus fronteras los ideales del derecho del trabajo y la seguridad social, reafirmando el principio de la paz universal como el camino que asegura la vida humana a vivir sin temor y sin necesidades.³⁵

MÉXICO. La seguridad social siempre ha estado presente en la vida de nuestro país desde el surgimiento de las primeras civilizaciones. Sin embargo, de acuerdo con Ruíz Moreno³⁶ la plena intención de instaurar el seguro social como el instrumento básico de la seguridad social cobró auge en la primera década del siglo XX, cuando los partidos políticos comenzaron a discutir los problemas sociales y comenzaron a instaurar programas de acción y oferta electoral, que al cabo de los años y con la consolidación de las ideas victoriosas, llegarían a estructurar lo que se denomina “el Ideario de la Revolución Mexicana”, y así lo refiere en la siguiente expresión:

“Acercándonos al objeto de estudio propuesto, en nuestro país la primera referencia clara sobre seguridad social la encontramos en el Programa del Partido Liberal Mexicano, publicado por el grupo de los hermanos Flores Magón, en el exilio, en la Ciudad de San Luis Missouri, Estados Unidos de Norteamérica, el 1° de julio de 1906; en el Punto 27 de dicho Programa —incluido por cierto en el capítulo de

³⁵ *Ibidem*, p.5.

³⁶ Vid. RUÍZ MORENO, Ángel Guillermo, Nuevo Derecho de la Seguridad Social, Décima edición, México, 2006. p. 85.

“capital y trabajo”—, proponía obligar a los patrones a pagar indemnización por accidentes laborales y otorgar pensiones a los obreros que hubiesen agotado sus energías en el trabajo.”

Al respecto de lo anterior, es claro que el citado documento fue un parteaguas para la implementación del seguro social, el cual obtuvo la influencia y la trascendencia suficiente para elaborar una teoría política sobre su urgente necesidad.

Consecutivamente, de acuerdo con Ávila Salcedo³⁷, los orígenes legislativos de la seguridad social mexicana convergen de disposiciones de carácter estatal, como sucede con los Estados de México y Nuevo León, que en 1904 y 1906, respectivamente, expidieron leyes sobre accidentes de trabajo con la finalidad expresa de normar las responsabilidades que los empleadores tienen frente a la ocurrencia de un accidente o la muerte de un trabajador a su cargo.

Posteriormente –nos sigue diciendo- en la Constitución de 1917 se consagra la existencia del seguro social en su artículo 123, que declara de utilidad social el establecimiento de cajas de seguros populares como los de invalidez, de vida, de cesación involuntaria en el trabajo de accidentes y de otros con fines similares.

A finales de 1925 se presenta una iniciativa de ley sobre accidentes de trabajo y enfermedades profesionales, orientada a la creación de un Instituto Nacional de Seguros Sociales, vinculándose a los tres sectores en la administración: Gobierno, trabajador, empleador, pero con financiación exclusiva de este último. Sin duda alguna esto generó la oposición del sector empresarial.

En 1929 se modifica la fracción XXIX del artículo 123 Constitucional en el sentido de que se considera de utilidad pública la expedición de la ley del seguro social y se dice que ella comprenderá los seguros de invalidez, de vida, de cesación involuntaria del trabajo, de enfermedades y accidentes y otros con fines análogos.

³⁷ Cfr. ÁVILA SALCEDO, Luis Fernando, La Seguridad Social y el Instituto Mexicano del Seguro Social, Porrúa, México, 2007, p. 97.

En ese sentido, es claro que dicha reforma dio al seguro social la categoría de un derecho público obligatorio con identidad y personalidad propias intentando reglamentarse al margen del derecho del trabajo.

Consecutivamente, ya ubicados en 1935, el Gobierno del Presidente Lázaro Cárdenas envió un proyecto de ley al Congreso de la Unión, que respondió requiriendo una revisión, para lo cual se encomendó la tarea al abogado Ignacio García Téllez. Se trataba –refiere- de un proyecto que contemplaba la creación de un Instituto de Seguros Sociales, de aportación tripartita: abarcaba enfermedades profesionales y accidentes de trabajo, enfermedad no profesional y maternidad, vejez, invalidez y desocupación involuntaria, no obstante ello, no fue del parecer de los Diputados, los cuales alegaron la falta de estudios actuariales.

Pese a los adelantos anteriores que se tuvieron en cuanto a este tema es hasta 1942 que se genera un ambiente propicio para implantar el seguro social, auspiciado por el gobierno del presidente Ávila Camacho. La iniciativa de Ley del Seguro Social se envió en diciembre de 1942 y fue aprobada por el Congreso y publicada en el Diario Oficial de la Federación el 19 de enero de 1943.

Al respecto de lo anterior, el autor Ruiz Moreno³⁸ nos refiere:

“Así el 10 de diciembre de 1942, el Presidente de la República Manuel Ávila Camacho, a insistencia de Ignacio García Téllez, accedió a suscribir la iniciativa de Ley del Seguro Social para ser enviada al H. Congreso de la Unión. En sesión el 23 de diciembre de 1942, tras álgidas discusiones, la Cámara de Diputados aprobó el Decreto de Ley de Seguro Social, y el día 29 del mismo mes y año, la Cámara de Senadores la aprobó en definitiva. Tan trascendental acto para la vida nacional se publicó en el DOF el 19 de enero de 1943, promulgándose la Ley del Seguro Social para beneficio del pueblo mexicano.
[...]

A fin de cuentas cabría señalar que para que el país contara al fin con una Ley del Seguro Social, hubieron de transcurrir más de 25 años contados a partir de la promulgación de la Constitución de 1917, así como más de 13 años de haberse reformado la fracción XXIX –del hoy apartado A–, del hoy artículo 123 de nuestra Carta Fundamental.

³⁸ RUÍZ MORENO, Ángel Guillermo, *op. cit.* 98.

Sin embargo, el nacimiento del IMSS, a cuyo cargo se confió la organización y administración de los seguros obligatorios de: a) accidentes de trabajo y enfermedades profesionales; b) enfermedades no profesionales y maternidad; y, c) invalidez, vejez, muerte y cesantía en edad avanzada, no fue nada fácil.”

Este mismo autor añade que no obstante que los intereses nacionales parecieran satisfechos se manifestaron intereses particulares afectos, entre ellos, negativas empresariales a aceptar el nuevo esquema de protección, desconfianza de ciertos sectores obreros, rechazo médico a este sistema de asistencia, los cuales organizaron manifestaciones públicas y privadas contrarias a la naciente ley provocando sabotajes, asaltos a las clínicas de reciente creación y recién inauguradas, boicot de la industria farmacéutica, resistencia a las clínicas patronales, de funcionarios públicos y, en las que incluso hubo de intervenir la policía para resguardar las instalaciones.

Incluso, nos relata que el propio Ignacio García Téllez —quien fuera nombrado el 1° de enero de 1944 por el entonces Presidente de México Manuel Ávila Camacho como Director General del Instituto Mexicano del Seguro Social y quien fungió también como Presidente del Consejo Técnico— padeció de principio a fin esas amargas experiencias que presentó el Instituto, informándole al primer mandatario lo siguiente:

“Señor Presidente, van a quemarme el Seguro Social. Están preparando una huelga. Yo le entrego esta carta en donde explico las componendas de empresarios con laboratorios médicos y las conductas ilícitas de las clínicas patronales. Pero yo no me voy de las oficinas, y si me queman, yo únicamente le ruego que de las cenizas resurja el seguro social”.

Y es que —nos dice Ruiz Moreno— en palabras propias de Ignacio García Téllez: *“El país no podía descansar su estabilidad en desnutridos, analfabetos, familias que viven en la promiscuidad, madres campesinas agotadas; no hay afectiva justicia social sin paz en los estómagos, en los cerebros y en la vida de los marginados... mientras haya hambre en el pueblo y mientras haya sectores marginados no podrá haber salud ni avance... no podemos estructurar un régimen nacional estable si el mejoramiento social se funda en minorías privilegiadas y no se amplía el bienestar colectivo del pueblo, pues sin justicia social no hay verdadera democracia; la verdadera seguridad*

social está en que nos sintamos todos parte de una unidad y que los que más tienen aporten sus recursos para los que menos o nada tienen.”

Pese a todas las dificultades acontecidas, se reconoce que en el inicio de su creación, el Instituto Mexicano del Seguro Social, tuvo un carácter de **organismo público descentralizado**, que se creó con la finalidad de proporcionar el servicio público de seguridad social.

Lo anterior produjo que en 1944 se reformara el artículo 135 de la Ley original del Seguro Social, dándole al Instituto un carácter de **organismo fiscal autónomo**, con facultades expresas para determinar créditos fiscales y precisar las bases para su liquidación, fijarlas en cantidad líquida, cobrarlos y recibirlos, es decir, dándole plena competencia tributaria.

Al respecto de las ventajas que representó para el propio Instituto el estatuirse como un Organismo Público Descentralizado, Ruíz Moreno añade:

“[...] este tipo de entes ofrecen considerables ventajas respecto del sistema centralizado, entre otras: una mayor preparación técnica especializada por parte de sus elementos directivos; una organización más apropiada al intervenir los sectores directamente interesados en su manejo; así como una mayor confianza de los individuos recipientarios de sus servicios al no tener estos que tratar directamente con el gobierno [...]”

En ese sentido, actualmente se observa un doble plano de desenvolvimiento del Instituto, por un lado otorga un servicio público a la comunidad y por el otro es autoridad fiscal con competencia plena para determinar créditos fiscales.

De lo anterior, podemos rescatar que la seguridad social desde tiempos remotos surge como una necesidad colectiva, misma que actualmente incluye al Gobierno como principal obligado al establecimiento de normatividad jurídica adecuada para su regularización, asimismo, para fomentar la creación de organismos e instituciones públicas que otorguen los servicios necesarios y que cumplan con sus principales

metas, es decir, otorgar los mecanismos económicos para lograr el surgimiento de los seguros sociales necesarios.

En ese sentido el seguro social surge como una necesidad urgente a la regulación de la seguridad social; como una exigencia de mejores condiciones laborales en la demanda por el derecho a la salud, altamente anhelado con el movimiento revolucionario mexicano.

2.1.1 FINALIDAD DE LA SEGURIDAD SOCIAL.

Actualmente, la propia Ley del Seguro Social en su artículo 2, prevé la finalidad de la seguridad social en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 2. La seguridad social **tiene por finalidad** garantizar el derecho a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo, así como el otorgamiento de una pensión que, en su caso y previo cumplimiento de los requisitos legales, será garantizada por el Estado.”

[Énfasis añadido]

Del contenido anterior, se colige que la finalidad esencial de la seguridad social es la de garantizar plenamente los derechos de salud, asistencia médica, medios de subsistencia y servicios necesarios para el bienestar individual o colectivo del individuo, el cual luego de cesar su vida laboral y previo el cumplimiento de diversos requisitos legales se hace merecedor a una pensión garantizada por el Gobierno.

En ese sentido, entendemos que tanto la salud, la asistencia médica, los medios de subsistencia y los servicios para el bienestar individual o colectivo se consideran un derecho común en tanto son facultades acordadas para el goce de toda persona, en el objeto tendente a hacer manifiesta la seguridad social.

Así, el **derecho a la salud**, se refiere al bienestar físico y emocional de la persona, el cual se logra por la armonía de las funciones del cuerpo humano, mismas que deben

estar en constante equilibrio. La inclusión de este derecho incluye la concientización hacia una cultura de salud, de prevención, de alternativas de solución y tratamientos.

Por su parte, el **derecho a la asistencia médica**, se encuentra enfocado en la atención oportuna que brinda el Instituto en caso de presentar algún padecimiento o sintomatología, o también como medida preventiva para impedir la generación de enfermedades diversas.

Finalmente, los medios de subsistencia y los servicios para el bienestar individual o colectivo incluyen el derecho de salud, asistencia médica, entre otros, los cuales son de importancia elemental en la vida diaria de cada individuo.

Es decir, en la seguridad social concurre la suma de esfuerzos tendentes a garantizar el goce de estos derechos de manera plena y oportuna, porque a final de cuentas la seguridad social en sí es un conjunto de finalidades que se persiguen.

En ese sentido, la seguridad social maneja ciertos **principios** que atienden a la posibilidad oportuna del beneficio de las prestaciones económicas o asistenciales; dichos principios se vinculan a su concepto, fundamento y origen, son progresivos y surgen de la alteración del contenido de la misma disposición legal, sin embargo, su tendencia está orientada hacia un determinado fin, razón por la cual se agrupa dentro de los primeros a la universalidad, solidaridad y subsariedad, y dentro de los segundos a la integridad, internacionalidad, unidad e informalidad. Conviene hacer un análisis sobre dichos principios.

Universalidad. Este principio se encuentra enfocado a la expansión del beneficio de la seguridad social a toda la población en general, es decir, comprendiendo a los sujetos que inicialmente no fueron considerados como beneficiarios pero que pueden poseer dicha calidad, tal es el caso de la esposa, los hijos, los padres, etcétera.

Nos señala Ávila Salcedo³⁹, que técnicamente los sistemas de seguro social tienen como destinatarios a los trabajadores dependientes. Sin embargo, la tendencia jurídica ha sido la expansión a otros sectores, a otros grupos inicialmente no considerados como beneficiarios. De esta manera se va disipando la idea de centralizar en el trabajador dependiente la acción de protección para transitar a un sistema que incluya a personas con otra calidad, por ejemplo y entre otras posibilidades: inscribir al cónyuge, al compañero o compañera permanente, a los hijos del trabajador o personas que sin tener en su familia trabajadores dependientes, son sujetos de las prestaciones asistenciales o económicas, según corresponda. La esposa del trabajador afiliado en caso de maternidad tiene derecho a la asistencia hospitalaria, obstetricia y otras, así como el hijo menor de edad del trabajador fallecido tiene derecho a una pensión.

En todo caso, la universalidad, como distintivo de la seguridad social implica protección a la persona física por el solo hecho de poseer tal carácter. Así el artículo 12 de la Ley del Seguro Social establece quienes son sujetos de aseguramiento del régimen obligatorio, en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 12. Son sujetos de aseguramiento del régimen obligatorio:

I. Las personas que de conformidad con los artículos 20 y 21 de la Ley Federal del Trabajo, presten, en forma permanente o eventual, a otras de carácter físico o moral o unidades económicas sin personalidad jurídica, un servicio remunerado, personal y subordinado, cualquiera que sea el acto que le dé origen y cualquiera que sea la personalidad jurídica o la naturaleza económica del patrón aun cuando éste, en virtud de alguna ley especial, esté exento del pago de contribuciones;

II. Los socios de sociedades cooperativas, y

III. Las personas que determine el Ejecutivo Federal a través del Decreto respectivo, bajo los términos y condiciones que señala esta Ley y los reglamentos correspondientes.”

En tanto que el régimen voluntario con opcionalidad a aseguramiento obligatorio se encuentra consagrado en el artículo 13 de la Ley del Seguro Social, el cual dispone:

“ARTÍCULO 13. Voluntariamente podrán ser sujetos de aseguramiento al régimen obligatorio:

³⁹ ÁVILA SALCEDO, Luis Fernando, *op. cit.* p. 27.

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

II. Los trabajadores domésticos;

III. Los ejidatarios, comuneros, colonos y pequeños propietarios;

IV. Los patrones personas físicas con trabajadores asegurados a su servicio, y

V. Los trabajadores al servicio de las administraciones públicas de la Federación, entidades federativas y municipios que estén excluidas o no comprendidas en otras leyes o decretos como sujetos de seguridad social.

Mediante convenio con el Instituto se establecerán las modalidades y fechas de incorporación al régimen obligatorio, de los sujetos de aseguramiento comprendidos en este artículo.

Dichos convenios deberán sujetarse al reglamento que al efecto expida el Ejecutivo Federal.”

En el ámbito internacional este principio se encuentra consagrado en la Declaración Universal de los Derechos Humanos elaborada por la UNESCO⁴⁰ y aprobada el 1° de diciembre de 1948, la cual dispone en sus artículos 22 y 25, lo siguiente:

“ARTÍCULO 22. Toda persona, como miembro de la sociedad, tiene derecho a la seguridad social, y a obtener, mediante el esfuerzo nacional y la cooperación internacional, habida cuenta de la organización y los recursos de cada Estado, la satisfacción de los derechos económicos, sociales y culturales, indispensables a su dignidad y al libre desarrollo de su personalidad.”

“ARTÍCULO 25

1. Toda persona tiene derecho a un nivel de vida adecuado que le asegure, así como a su familia, la salud y el bienestar, y en especial la alimentación, el vestido, la vivienda, la asistencia médica y los servicios sociales necesarios; tiene asimismo derecho a los seguros en caso de desempleo, enfermedad, invalidez, viudez, vejez y otros casos de pérdida de sus medios de subsistencia por circunstancias independientes de su voluntad.

2. La maternidad y la infancia tienen derecho a cuidados y asistencia especiales. Todos los niños, nacidos de matrimonio o fuera de matrimonio, tienen derecho a igual protección social.”

⁴⁰ UNESCO es la sigla de United Nations Educational Scientific and Cultural Organization (Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura). Se trata de un organismo de la ONU que fue fundado en 1945 y que tiene su sede en París, Francia.

Integridad. La integridad se manifiesta mediante la expansión de contingencias sociales, pero en este caso en sentido vertical, en la medida que la cobertura se extienda al mayor número de aquellas, de acuerdo con las posibilidades fácticas de la sociedad.

Implica que en el marco jurídico de nuevas necesidades pueda de manera expedita atraerlas y así ser consideradas por las autoridades.

En términos de desarrollo jurídico, la integridad se proyecta:

- a) En salud: comprende normas preventivas, medidas curativas, recuperación y rehabilitación.
- b) En ayuda familiar, es decir asignaciones familiares en la que se incluya a los menores de edad, así como a mayores de edad.
- c) En prestaciones económicas, por vejez, invalidez, supervivencia, por la forma y cuantía de los beneficios, así como la incorporación como beneficiarios del causante no solo a la viuda o viudo e hijos sino también a los familiares a su cargo.

En este orden de ideas cada uno de los estatutos precisa cuales contingencias son materia de protección, en el caso de la Ley del Seguro Social están señaladas en el artículo 11, de la siguiente manera:

“ARTÍCULO 11. El régimen obligatorio comprende los seguros de:

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

Señala Ávila Salcedo que esta tendencia admite una nueva contingencia creada por la propia necesidad; las contingencias de retiro y de guardería son de reciente creación y en el plano de las posibilidades se ha discutido la inclusión del seguro del desempleo. Coincidimos con él en que esta dinámica dependerá de las condiciones económicas del Gobierno, la debida planeación técnica que permita una financiación eficaz, así como la vinculación estricta a la disciplina del Derecho de la Seguridad Social.

Concluye diciendo que en esencia, integridad implica hacer parte a aquella contingencia social que corresponda a los contenidos de la materia, a contrario sensu, el alumbrado público es una necesidad, sin embargo no es materia de conocimiento de la seguridad social.

Unidad. Implica la eficiencia de la seguridad social en la coordinación de funciones y reparto de competencias.

Lo anterior, porque la aplicación y eficacia de la seguridad social trae de suyo una idea básica de coordinación en aspectos concretos tales como jurídicos, administrativos, legislativos y financieros, que permitan tratar el fenómeno racionalmente, evitando dispersiones que conlleven al desgaste la poca coherencia de un sistema.

En este aspecto la doctrina es disímil, máxime que en aspectos de carácter administrativo; unos promueven la administración y una conducción central de diversos subsistemas, es decir, una administración centralizada, otros promueven la descentralización administrativa que permita fácil acceso a la agencia local, especializada en función de la contingencia atendida.

En ese sentido, se puede concluir lo siguiente:

- a) En el plano organizacional, la orientación o la rectoría deben estrictamente corresponder al Gobierno, toda vez que se trata de un

mandato constitucional tal como lo dispone el artículo 123, fracción XXIX. Esta afirmación corresponde a la naturaleza jurídica en cuanto social de esta disciplina y el Gobierno podrá establecer las formas como las condiciones en que los particulares ofrezcan servicios de esta naturaleza. En síntesis, el Gobierno tendrá la rectoría de la seguridad social y los particulares podrán participar en la prestación de los servicios, y

- b) Se debe evitar la duplicidad de entidades, que aseguren una misma contingencia para procurar la inmediatez en el servicio. No es justificable por parte de quienes tienen la obligación de orientar profesionalmente al afiliado someterlo al laberinto de la desinformación, que hoy repercute negativamente en las instituciones de seguridad social.

Los cometidos del Seguro Social como principio se orientan a brindar los servicios en tiempo y oportunidad en atención al impacto que produce la contingencia social no sea ajena la situación de la demora de la expedición de la resolución que concede una pensión, verbigracia la de vejez; es un hecho que las obligaciones del trabajador pensionado continúan tanto para sí como para quienes dependan económicamente de él, en consecuencia el sistema debería responder. De igual manera sucede con la atención de los servicios médicos; la enfermedad de tratamiento expedito requiere, la antítesis de esta tendencia es la dilación y la negligencia en el otorgamiento de las prestaciones.⁴¹

Solidaridad. Implica que el problema de la seguridad esté en conciencia de la sociedad en general del mundo y no sólo en las dificultades de quien padece una enfermedad o padecimiento.

⁴¹ ÁVILA SALCEDO, Luis Fernando, *op. cit.* p. 30.

Para Ávila Salcedo, la solidaridad implica que las cargas económicas del sistema no deben estar soportadas por sectores específicos de la sociedad sino que asocia y aboca a toda la humanidad. Ello es así, porque uno de los grandes retos para la seguridad social moderna desde el punto de vista económico es conciliar los extremos de la justicia individual con los de la justicia colectiva, no puede perderse de vista que es objeto principal distribuir sus beneficios mediante las prestaciones, de esta manera se instrumentan aportes en función de sus ingresos, estructurando una relación directamente proporcional que, a mayor salario, mayor aporte; esto explica por qué a un trabajador con salario mínimo se le suministran medicamentos de la misma calidad que a quien posee un salario mejor remunerado, puesto que en el marco de las prestaciones asistenciales opera un principio de justicia colectiva. Es cuanto a las prestaciones económicas, bien trátase de un subsidio, de una pensión temporal o definitiva, será en proporción a su salario.

Esta dinámica —señala— le corresponde dirigirla al Gobierno, además de ser garante, es un servicio público prioritario para todos sus miembros, razón por la cual se estima que las acciones recientes destinadas a privatizar algunos servicios de esta materia no son sino eso, porque privatizar la seguridad social es cambiar la naturaleza jurídica, ante lo cual estaríamos en presencia de una disciplina propia del derecho privado. Sin embargo, el balance a este respecto es que los particulares participan en la prestación de los servicios de alguna de las contingencias sociales, especialmente en aquellos riesgos calificados por la ciencia actuarial como evolutivos, entre ellos, cesantía en edad avanzada, vejez, retiro creándose para ello entidades de naturaleza privada, denominadas administradoras de fondos para el retiro (AFORES), encargadas de administrar los aportes de empleadores y trabajadores, para que estos una vez reunidos los requisitos fijados en ley, se les brinde la pensión correspondiente.

Al respecto de lo anterior, convenimos en que nuestra seguridad social desde el punto de vista social como jurídico es dirección del Gobierno y los particulares participan solo como coadyuvantes en la prestación de alguno de sus servicios.

De hecho, con el principio de solidaridad se pretende que toda la población, en la medida de sus posibilidades, deba contribuir económicamente al financiamiento de la Seguridad Social institucional, ya que es la propia sociedad por sus necesidades intrínsecas la que ha creado la seguridad social y es al Gobierno al que se le ha asignado la tarea de administrarla, a través de los diversos sistemas de seguridad social.

Por lo tanto, la solidaridad se manifiesta en la concientización de todo ser humano frente a otro que se encuentra en posición de desventaja, es decir, la posición que adopta una persona en situarse en el lugar de los menos favorecidos, de los jóvenes respecto de los ancianos, de los sanos frente a los enfermos, de los ocupados ante quienes carecen de empleo, de quienes sobreviven ante los fallecidos y deudos, de quienes no tienen a cargo una familia frente a los que sí la tienen, de quienes tienen alimento y educación y de quienes no la tienen.

Con este principio de solidaridad, se busca la participación de todos los contribuyentes a los sistemas para procurar la eficiencia de la seguridad social.

Subsidiariedad. Este principio atiende esencialmente a que la seguridad social no debe reemplazar a lo que cada individuo le corresponde hacer como sujeto o protagonista de su propia vida y de la historia social, de manera que su función no es la de sustituir, sino de ayudar, facilitar, orientar, estimular, integrar y coordinar, para que cada hombre proceda por sí mismo a cumplir el papel que en el ámbito social le corresponde. Este principio en cuanto a acción responde a dos perspectivas, una preventiva y otra curativa.

Internacionalidad. Consiste en igualar los derechos de la seguridad social tanto a nacionales como a extranjeros. La seguridad social despierta interés en la comunidad internacional, debido a que esta no contribuye solamente a la seguridad interna de un país sino a la seguridad social y a la paz del mundo, desarrollándose en términos de cooperación.

A este respecto resaltan los esfuerzos que en el campo de la seguridad social ha realizado la Organización Internacional del Trabajo, hacia dos principales esferas de aplicación: el fomento de políticas sanas de seguridad social en los países en vías de industrialización y la solución de los problemas prácticos que emanan del carácter cada vez más internacional del trabajo.

Aún más allá de eso, considero que la esencia de la seguridad social debe comprender ideales a desarrollar y metas constantes por alcanzar, conducidas siempre por un dinamismo y aterrizadas por lo común en suelos sólidos que pongan en equilibrio la concurrencia de los partícipes de su desarrollo.

Esto debiera ser la seguridad social, un conector para elevar los niveles de vida de toda población en general, acorde con la esencia y la necesidad humana, desmedida en cuanto a la progresividad de principios inusitados; una obra inacabada.

Ahora, si bien México se encuentra en estos momentos atravesando situaciones altamente auspiciosas con relación a sus variables políticas y económicas en donde la democracia tiene una duración y una continuidad inédita, no está de más traer a tema de discusión la visión que se tiene sobre la seguridad social, y preguntarnos: ¿se han logrado los objetivos fundamentales de la seguridad social en nuestro país?, ¿presenta riesgos próximos, la actual seguridad social? y, en todo caso, ¿es posible pensar en un modelo de desarrollo en materia de seguridad social que descansa en el trabajo como fuente de progreso e integración social de todos los sectores implícitos?

Éstas, son sin duda algunas preguntas clave en un tiempo tan controversial como es el que ahora México atraviesa. Es claro que la segunda de ellas se contesta afirmativamente, por la falta de soluciones eficaces al tema central de la seguridad

social a nivel nacional, en una visualización desmedida o desproporcional en sí de los sectores que recurren.

Por otra parte, aunque la respuesta de la tercer pregunta también es acertada e incluso posible de realización, es necesario que los ideales que se tengan para mejorar la seguridad social descansen sobre bases firmes de planeación, perfectibles en sí, atendiendo aquellas vulnerabilidades a las que no se les ha prestado atención, de modo que la subsistencia de la seguridad social esté en consciencia de todos, que su desarrollo sea tarea de la generalidad y los objetivos se compartan.

Lo anterior, porque pareciera que hoy en día la seguridad social se aprecia de manera pasajera e instantánea, y sólo se van atendiendo las contingencias o necesidades que salpican de manera urgente la vida diaria, pero nada se hace para programar su desarrollo desde este momento y a futuro, aun en la visualización que se tiene de su posible crisis. Tristemente funciona como un postulado de corte político, una simple estrategia y una utopía al no comprenderse la enorme trascendencia de lo que ella significa, de tal modo que al ser la seguridad social, la expectativa de la solidaridad social para regular los sistemas y las instituciones destinadas a conferir una protección jurídicamente garantizada y en caso de necesidad que atienda a las contingencias sociales, es vista actualmente como un discurso político que se vende bien en tiempos electorales, donde el factor social en este plano no importa.

Precisamente con ello se da respuesta a nuestro primer cuestionamiento, porque es claro que no se han logrado los objetivos básicos o fundamentales de la seguridad social en nuestro país, tal y como tampoco se hizo desde los orígenes de este reconocido derecho.

2.1.2 CONCEPTO DE SEGURIDAD SOCIAL.

En primer lugar, es importante destacar que el término “seguridad social” posee un trasfondo político, sociológico, económico y jurídico. Este solo hecho ocasiona que en

la actualidad no se tenga un concepto sólido e idealizado de la “seguridad social” al menos no en el ámbito jurídico, y en cambio, se recurra a las concepciones que en el entorno común se han empleado.

De hecho la propia Ley del Seguro Social es omisa en concluir una definición al respecto, redondeando el tema en especificar cuál es la finalidad de la misma y señalando que el establecimiento del seguro social se consolida a nivel nacional como un instrumento básico de la seguridad social quedando a cargo de un organismo público descentralizado denominado: Instituto Mexicano del Seguro Social.

Remontándonos a conceptos doctrinarios, tenemos que para Rodríguez Tovar⁴², basta la definición que proporciona el artículo 2° de la Ley del Seguro Social, para entender que la Seguridad Social se constituye por una finalidad implícita, que es la de garantizar el derecho humano a la salud y proteger los medios de subsistencia, porque estos constituyen dos elementos sobre los que se da un consenso generalizado para considerarlos como propios de la seguridad social.

Incluso, dicho autor también refiere que la definición que proporciona el artículo 2° de la Ley del Seguro Social en comento, permite salvar en gran medida la profunda dificultad que existe sobre el concepto de seguridad social, y ello es así porque persiste la tendencia a ampliar y extender los campos de la Seguridad Social, en tal grado que estas buenas intenciones se convierten en obstáculos que dificultan su definición, que como cualquier otra debe salvar los límites precisos de lo que quiere definir.

Al respecto de lo anterior, en nuestra opinión resulta insuficiente el contexto del artículo 2° de la Ley del Seguro Social para tener por definida como tal su concepción, en primer lugar porque dicho artículo solo menciona la finalidad de la seguridad social y no lo que la misma representa, y en segundo término porque para elaborar un

⁴² RODRÍGUEZ TOVAR, José Jesús, Derecho Mexicano de la Seguridad Social, Escuela Libre de Derecho, 1989, México, p.24.

concepto integrado de seguridad social es necesario partir de la distinción entre la propia seguridad social y el seguro social.

Nuestro enfoque aquí se hace presente partiendo del concepto de seguridad social, el cual entendemos como un fin que afecta a la entera sociedad y cuya consecución corresponde al Gobierno como misión fundamental. De hecho es, la liberación de las necesidades sociales, en tal sentido en cuanto afectan a la sociedad entera, implica de suyo la provisión de los suficientes bienes materiales, morales y espirituales encarnados en el bien común, cuya realización supone la erradicación de las necesidades sociales o genéricas.

Es claro, entonces, que la variedad de las actividades que hoy en día el hombre desempeña, poseen como común denominador la búsqueda de la seguridad, en tanto se concientiza como una protección uniforme y verdadera de la propia supervivencia terrenal. Cuando la uniformidad de la seguridad se ve afectada por la crisis de los países, se implementan medidas drásticas y nuevas estrategias que buscan restablecer el bienestar de la comunidad mediante la solidificación del equilibrio de intereses individuales, los aspectos de necesidad social e incluso de acuerdo con la situación imperante en el ámbito internacional, de modo que, no existe la misma seguridad y protección a los individuos que residen en latitudes diversas.

De acuerdo con Briseño Ruíz⁴³ “las personas trabajan para adquirir satisfactores o servicios que incrementen la seguridad social, al igual que se estudia, escribe, roba, mata o se mantiene la vida”, de esta manera, —nos dice— se justifica la política, la ciencia, la técnica, el arte, la guerra o la religión. Por ello, el ser humano debe estar seguro no solo de la adversidad sino en todos sus actos. En cada esfuerzo buscamos estabilidad, posibilidad de trabajo, aumento en las percepciones, descanso y esparcimiento, al igual que recuperación de la salud, pensión en la adversidad y protección para la familia.

⁴³ BRISEÑO RUÍZ, Alberto, Derecho de la Seguridad Social, Segunda edición, Oxford, México, 2010, p.3

Este mismo autor nos señala que por la amplitud de la materia, es difícil y de poca claridad elaborar un concepto que abarque las muy variadas acciones que se refieren a la seguridad social, y las clasifica del siguiente modo:

- Seguridad biológica, como los medios para preservar las formas diversas de vida.
- Seguridad ecológica, como elemento esencial del equilibrio de la naturaleza, que evite niveles de contaminación y mantenga zonas necesarias o convenientes para cualquier tipo de vida.
- Seguridad económica, como la dotación de los medios de aprovechamiento de recursos materiales, humanos y naturales en beneficio de una comunidad, para el incremento de satisfactores.
- Seguridad educativa, conformada por la instalación de aulas y planteles, pero de manera primordial con calidad en la enseñanza que la haga menos teórica y más pragmática.
- Seguridad física, integrada por el conjunto de elementos naturales que hacen posible la existencia y el desarrollo social, además de permitir la previsión de ciertos fenómenos naturales, ajenos al quehacer humano.
- Seguridad jurídica, derivada del orden normativo; de garantías de seguridad, para impedir extremos de autoridad.
- Seguridad laboral, consistente en el desarrollo de una infraestructura que permita hacer del trabajo la fuente primordial del sostén de la familia.
- Seguridad médica, para mantener la salud, prevenir enfermedades, dotar de medios de curación y prolongar las expectativas de vida.
- Seguridad militar, para preservar, con sentido nacionalista, las instituciones del país y la paz interior, dentro de los preceptos de ley.
- Seguridad pública, que dé al ser humano y a la sociedad los elementos de tranquilidad para la realización de las diversas actividades.

→ Seguridad religiosa, como el justo equilibrio de paz interior, para que el ser humano pueda trascender su situación biológica.

En ese sentido, estamos de acuerdo con que el origen de toda seguridad es el derecho, ya que regula, norma y controla los demás aspectos de seguridad.

Briseño Ruíz, de hecho señala que no se puede hablar de un derecho de la seguridad social sino de un **derecho a la seguridad social**, en sentido genérico que comprenda a todas las demás.

Por otra parte, define a la *seguridad* de la siguiente manera:

“1. Calidad de seguro. Fianza u obligación de indemnidad a favor de uno. Prevención de los accidentes de trabajo y las enfermedades crónicas que pueden derivarse de la naturaleza o las condiciones del mismo. Está íntimamente ligada con la higiene del trabajo. Prevención del paro, la invalidez, la vejez, etc., de los trabajadores mediante el desarrollo del mutualismo y de los seguros sociales.

2. Medios de los que se vale el Poder Público para readaptar a la sociedad a aquellas personas que sin ser culpables han cometido un delito, o las que sin haberlo cometido, presentan una peligrosidad que hace temer de ellas una actuación delictiva”.

Aunado a lo anterior reconoce que jurídicamente la seguridad tiene dos connotaciones, la primera de ellas es que permite eliminar la inseguridad proveniente de la adversidad y las contingencias a que estamos expuestos; éste es su aspecto negativo, en tanto que la segunda connotación es que por un criterio positivo, proporciona al ser humano los elementos necesarios para la subsistencia, conforme a sus fuerzas y aptitudes, sin más limitación que el respeto al recíproco derecho de los demás.

Al respecto de lo anterior, convenimos sobre todo en el ideal de que la sociedad no debe de ninguna manera limitarse al tratamiento de una enfermedad y a su curación sino que debe prevenir en todo momento cualquier contingencia susceptible de generarse, a través de una cultura preventiva representada por los valores individuales como colectivos que incluyan desde la labor del campesino o artesano

hasta la del científico mejor preparado, es decir, tal y como no existen límites para el conocimiento, las aspiraciones y las ocupaciones, tampoco hay límites en la seguridad en cuanto a protección social del individuo se trate.

Ahora bien, Briseño Ruiz, citando a la obra *México y la seguridad social*, destaca que existe desde luego un factor denominado inseguridad social, el cual depende de manera general de las realidades concretas dentro de las cuales se desenvuelve el proceso social, y en ese sentido advierte la existencia de diversos factores de inseguridad social, los cuales enuncia de la siguiente manera:

- Causas biológicas, que son el contenido de lo que comúnmente se designa como inseguridad social.
- Causas físicas, vinculadas al proceso de evolución económica.
- Causas sociales, mediante la creación de estructuras de defensa colectiva, vinculadas al Estado, convirtiéndose en una función de autoridad o de soberanía.

De acuerdo con el anterior criterio **se limita nuestro estudio a las causas biológicas**, sin excluir, desde luego, los demás factores señalados. Ello, porque la seguridad social es un marco que por la disminución o eliminación de riesgos propicia el desarrollo de la existencia individual y comunitaria; a menor riesgo, mayor seguridad.

Ahora bien, cabe agregar que la existencia de la seguridad social supone y condiciona al seguro social, donde la seguridad es el género y el seguro su instrumento, de tal forma que nuestro autor en comento agrupa sus distinciones de la siguiente manera:

SEGURIDAD SOCIAL	SEGURO SOCIAL
A.- Protección al ser humano	A.- Protección a grupos humanos
B.- Cubre todas las contingencias	B.- Cubre determinadas contingencias

C.- Se relaciona con todas las actividades	C.- Se refiere solo a las actividades que son materia de aseguramiento
D.- El Gobierno es el sujeto obligado	D.- Se atiende por organismos administradores
E.- Su costo está cubierto por la nación	E.- Su costo se cubre con cuotas
F.- Solo es socialmente exigible	F.- Genera derechos que pueden reclamarse ante los tribunales
G.- El gobierno estructura programas de protección	G.- Los organismos administradores instrumentan los programas

En ese sentido, es dable aseverar que la seguridad social se constituye como una garantía del derecho humano tanto a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios que permitan el mayor bienestar del individuo, y aunque el seguro social es un mecanismo que produce un resultado previsto y deseado, éste no protege a todos los individuos sino solo a ciertos grupos sociales el cual tampoco puede cubrir todas las contingencias.

Entonces, la seguridad social comprende un conjunto de normas jurídicas o medidas a efecto de prevenir, tratar y en su caso remediar las contingencias sociales o los padecimientos individuales que persiguen al ser humano, a través del servicio público de salud, asistencia médica, y los medios de subsistencia a través de diversos servicios como la vivienda y la recreación; sin embargo, también implica un sistema de prevención y concientización.

2.1.3 LA SEGURIDAD SOCIAL COMO DERECHO Y COMO INSTITUCIÓN.

El proceso que vive la sociedad para convertirse en derecho, indica Ávila Salcedo⁴⁴, es común al que han vivido en otras ramas de la jurisprudencia. Esta consideración es resultado del constante devenir y la permanencia del hombre por transformar. En

⁴⁴ ÁVILA SALCEDO, Luis Fernando, *op. cit.* P. 25.

ese sentido, refiere que incluso hay dictados que surgen espontáneamente o deliberadamente a causa de la vida en común.

Como se ha indicado el derecho no es un fin en sí mismo, es un medio cimentado de la sociedad con miras de mantener un equilibrio entre los hombres y proveer a la realización de un ideal de justicia. Se tiene entonces un modo de ser de la realidad, la necesidad de protegerse de aquellas contingencias que alteran el normal desenvolvimiento de la vida y son tomadas en cuenta y valoradas por el Derecho, en cuanto posee relevancia jurídica, lo que depende de la competencia normativa de aquel.

Así, la seguridad social se consolida como derecho en cuanto es coercible jurídicamente, proporcionando los instrumentos adecuados en orden de dar cumplimiento a sus disposiciones, separándose del ejercicio en que a instancias de las personas o del propio Estado actuarán en ejercicio de actos de mera liberalidad, filantropía o buenos oficios.

En ese sentido, el solo hecho de que la seguridad social brinde el servicio de salud, asistencia médica, protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales para el bienestar individual o colectivo, la convierte en un derecho imprescindible de la sociedad el cual debe garantizar el Gobierno en todo momento.

No está de más señalar que dentro de los servicios sociales que deben garantizarse, además del relativo a la salud, se encuentra el servicio de vivienda, de educación y de recreación, asimismo, aquel que va enfocado en la subsistencia de productos o satisfacción de la canasta básica, entre otros también importantes.

De manera que, la amplitud de las finalidades de la seguridad social, expanden su campo de acción objetivizando el abastecimiento de tales servicios, a través de la organización y administración de competencias, acabando por convertirse en una

institución formal, dado que su fundación atiende al desempeño de determinada labor social de carácter benéfico.

Esta compleja institución en sí, requiere a su vez para la consecución de sus metas, el establecimiento de diversos instrumentos de apoyo, los cuales se forman denominándose a su vez instituciones o dependencias, ya sea en el orden privado o público. Así, por ejemplo, instituciones como el Instituto Mexicano del Seguro Social y el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado se encuentran objetivizados a prestar el servicio de salud aun y cuando sus ámbitos de competencia sean distintos. En tanto que si hablamos de vivienda para los trabajadores, corresponde al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores administrar los recursos del fondo nacional de vivienda.

Así pudiéramos referirnos a diversos instrumentos de apoyo que emplea la seguridad social para la continuidad de su servicio, sin embargo, hoy en día se busca que esta compleja institución posea el apoyo necesario para implantarse objetivos futuros y no seguir afrontando las realidades de los objetivos que siguen sin culminarse.

2.1.4 EL DERECHO A LA SALUD.

Como hemos ya referido, el punto central de la seguridad social es que no se limite el derecho de ningún individuo al menos en los aspectos de salud, asistencia médica, medios de subsistencia y servicios sociales.

Por su parte, el derecho a la salud se encuentra previsto en el párrafo cuarto del Artículo 4° Constitucional, el cual de manera textual establece:

“ARTÍCULO 4o. El varón y la mujer son iguales ante la ley. Esta protegerá la organización y el desarrollo de la familia.
[...]

Toda persona tiene derecho a la protección de la salud. La Ley definirá las bases y modalidades para el acceso a los servicios de salud y establecerá la concurrencia

de la Federación y las entidades federativas en materia de salubridad general, conforme a lo que dispone la fracción XVI del artículo 73 de esta Constitución.
[...]"

[Énfasis añadido]

De ahí que esa prerrogativa humana parte de nuestra Carta Magna, mismo derecho que también es reconocido desde luego por los Tratados Internacionales, de los que México forma parte.

Así, de acuerdo a la Declaración Universal de Derechos Humanos y el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, se reconoce a la salud como derecho inalienable e inherente a todo ser humano. Esto, desde luego, implica la obligación del Estado de respetar, proteger y garantizar el derecho a la salud de todos sus ciudadanos implícitos, no sólo asegurando el acceso a la atención médica, sino también proporcionando una atención adecuada y preventiva o de concientización.

Por ello, el derecho a la salud de todo individuo además de rebasar un plano internacional, rebasa también las expectativas del ser humano, es una cuestión de solidaridad, de amor y de necesidad, el cual se regula de modo distinto en cada país, pero que no obstante ello, debe firmemente establecerse como una exigencia al Estado de manera plena y sin exclusión alguna dada la importancia del bienestar del individuo para convivir en armonía en sociedad.

En otras palabras, el Derecho a la Salud se refiere a que la persona tiene como condición innata, el derecho a gozar de un medio ambiente adecuado para la preservación de su bienestar físico y mental, el acceso a una atención integral de salud, el respeto a su concepto del proceso salud, enfermedad y a su cosmovisión. Este derecho es inalienable, y es aplicable a todas las personas sin importar su condición social, económica, cultural o racial.

Antes bien, para que las personas puedan acceder a ese derecho se deben considerar además los principios de accesibilidad, equidad y proporcionalidad. Es por ello que la

propuesta de la mayoría de los países se plantea un modelo de atención basado en el sistema público de salud.

Por su parte el Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales de las Naciones Unidas ha señalado que el derecho a la salud abarca los siguientes elementos esenciales e interrelacionados⁴⁵:

- ❖ Disponibilidad: Se refiere a contar con un número suficiente de establecimientos de salud, recursos humanos (considerando médicos, profesionales, técnicos y personal de salud capacitados) y programas, que incluyan los factores determinantes básicos de la salud, como agua limpia potable y condiciones sanitarias adecuadas.
- ❖ Accesibilidad: Significa que los establecimientos, bienes y servicios de salud se encuentren accesibles a todos, haciendo hincapié en los sectores más vulnerables y marginados de la población. Lo anterior implica:
 - Accesibilidad física: Los establecimientos, bienes y servicios de salud deberán estar al alcance geográfico de todos los sectores de la población, así mismo los factores determinantes básicos de la salud, como el agua limpia potable deben ser de acceso intradomiciliario o encontrarse a una distancia geográfica razonable, incluso en lo que se refiere a las zonas rurales.
 - Accesibilidad económica (asequibilidad): Los pagos por servicios de atención de la salud y servicios relacionados con los factores determinantes básicos de la salud deberán basarse en el principio de la equidad y ser proporcionales a los ingresos financieros de los hogares.
 - Acceso a la información: Comprende el derecho del paciente a recibir y solicitar toda la información necesaria sobre su situación y el tratamiento que recibirá. Involucra también el derecho a recibir y difundir información e ideas acerca de las cuestiones relacionadas con la salud. Sin embargo el acceso a

⁴⁵ http://sil.gobernacion.gob.mx/Archivos/Documentos/2016/05/asun_3384997_20160525_1464192601.pdf. Consultada el 12 de enero de 2017 a las tres horas con siete minutos.

la información no debe menoscabar el derecho a la confidencialidad de los datos personales.

- ❖ **Aceptabilidad:** Todos los establecimientos y servicios de salud deberán respetar la ética médica y los criterios culturalmente aceptados. Además deberán ser sensibles a los requisitos del género y del ciclo de vida. Así mismo el paciente tiene todo el derecho de aceptar o no el diagnóstico y tratamiento que propone el personal sanitario.

- ❖ **Calidad:** Los establecimientos, servicios, equipamiento e insumos de salud deberán ser también apropiados desde el punto de vista científico y médico, y ser de buena calidad; el personal debe estar capacitado; y debe contar con agua potable y condiciones sanitarias adecuadas. Es parte de la calidad de los servicios de salud, el trato respetuoso, adecuado y oportuno a las personas que demandan atención.

De ahí que la obligación del Gobierno en cuanto a la seguridad social implica la provisión de una atención integral, continua y equitativa. Recoge las dimensiones de promoción, prevención, curación y rehabilitación. Por otra parte, involucra el derecho y responsabilidad de las personas, familias y comunidades de ser protagonistas de su propia salud, promoviendo procesos sociales y políticos que les permitan expresar necesidades y percepciones, participar en la toma de decisiones, así como exigir y vigilar el cumplimiento del derecho a la salud.

Una vez precisado el derecho a la salud de todo ser humano e incluso ser vivo en general, resulta atinente destacar que el tema central de este trabajo no se manifiesta en contra del derecho subjetivo del hombre a la salud, y más a fondo mucho menos en contra del derecho a la seguridad social de los trabajadores o quienes posean una calidad similar, sino que de modo contrario, se centra en la visualización del Gobierno como principal obligado de su satisfacción, dado que, como veremos en el próximo capítulo existen algunas modalidades en las que el Instituto Mexicano del Seguro Social excede de sus funciones como organismo fiscal autónomo.

2.3 LA NATURALEZA JURÍDICA DEL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL.

El Instituto Mexicano del Seguro Social es un organismo descentralizado encargado de proporcionar el servicio público de seguridad social, como entidad aseguradora a nivel nacional de los trabajadores contemplados en el apartado “A” del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En México, para cumplir con la finalidad de la seguridad social, se instituyen diversas entidades o dependencias públicas, locales o federales, así como organismos descentralizados, los cuales funcionan apegándose a lo dispuesto por la Ley del Seguro Social y demás ordenamientos legales sobre la materia.

La seguridad social a su vez posee un instrumento básico denominado “**seguro social**” el cual se encuentra establecido como un servicio público de carácter nacional en los términos que establece la propia Ley del Seguro Social.

Por su parte, la organización y administración del Seguro Social, se encuentra a cargo del **organismo público descentralizado** con personalidad jurídica y patrimonio propios, de integración operativa tripartita, en razón de que a la misma concurren los sectores público, social y privado, denominado “**Instituto Mexicano del Seguro Social**”, el cual tiene también el carácter de **organismo fiscal autónomo**.

Pero en este punto hemos de preguntarnos: ¿qué implica el hecho de que el Instituto posea el carácter de organismo público descentralizado? y, ¿qué lo convierte en un organismo fiscal autónomo?

Al respecto, para dar el tratamiento que se merece a estos temas tan imprescindibles, resulta importante traer a citación el artículo 1° de la Ley del Seguro Social originaria, el cual preveía en su primer párrafo, lo siguiente:

“El seguro Social constituye un servicio público nacional, que se establece con carácter de obligatorio en los términos de esta ley y sus reglamentos”.

De la transcripción anterior se colige que el seguro social fue entendido en sus inicios como un servicio público estatuido a nivel nacional incluso de exigencia obligatoria, el cual tuvo como objetivo organizar y administrar el referido servicio nacional de seguridad social⁴⁶.

Para ello, desde el texto original de la propia Ley del Seguro Social se implantó al Instituto Mexicano del Seguro Social como el organismo público descentralizado encargado de la organización y administración del seguro social. A este respecto, claramente Ruiz Moreno⁴⁷, nos indica que en la exposición de motivos de la ley original se plasmó el razonamiento que motivó la razón esencial para dotar de tal característica al Instituto, en los siguientes términos:

[...] A efecto de manejar este seguro social se crea especialmente una institución que establecerá el régimen eficaz de protección obrera, sin fines de lucro, que suministrará las prestaciones en metálico, en servicios y en especie, en los momentos de mayor angustia de los trabajadores, sin costos adicionales ni trámites engorrosos para las víctimas... debe destacarse también que como la protección impartida por el seguro social entraña una función de interés público no puede ser encomendable a empresas privadas, sino que el Estado tiene el deber de intervenir, en su establecimiento y desarrollo, porque quien sufre, en última instancia los riesgos de la pérdida de la capacidad de trabajo de los obreros es la colectividad entera, que con motivo de esos acontecimientos ve transformadas sus actividades y amplificados muchos problemas... de conformidad con el criterio sustentado por los tratadistas del derecho administrativo, servicio público es toda actividad cuyo cumplimiento debe ser regulado, asegurado y controlado por los gobernantes por ser indispensable para la realización y desenvolvimiento de la interdependencia social, y porque además es de tal naturaleza que no puede ser completamente eficaz sino mediante la intervención del Estado [...]

En ese sentido, desde un inicio el Instituto se consolidó bajo los principios siguientes:

⁴⁶ El Instituto Mexicano del Seguro Social fue el primero en el país en tener esta misión a su cargo, no obstante que con el paso de los años se establecieron otros seguros sociales para complementar la tarea del mismo.

⁴⁷ RUÍZ MORENO Ángel Guillermo, *op. cit.* p. 231.

- El Gobierno tiene el deber de establecer las bases de desarrollo de la seguridad social.
- A efecto de cumplir con la finalidad esencial de la seguridad social se crea, en inicio, el seguro social, el cual para su organización y funcionamiento encomienda al organismo público descentralizado Instituto Mexicano del Seguro Social administración de tareas.
- La Ley del Seguro Social es de aplicación estricta y obligatoria y de observancia general en toda la República.

Ahora bien, la descentralización, según refiere nuestro autor en comentario Ruiz Moreno⁴⁸, consiste en lo siguiente:

“Descentralización, para el derecho administrativo, es una forma jurídica en que se organiza la administración pública, mediante la creación de entes públicos por el legislador, dotados de personalidad jurídica y patrimonio propios, y responsables de una actividad específica de interés público. A través de esta forma de organización y acción administrativas (sic), que es la descentralización administrativa, se atienden fundamentalmente servicios públicos específicos”.

De lo anterior podemos advertir que así como existe la centralización, al lado de esta converge la descentralización que consiste en confiar algunas actividades a determinados órganos con el fin de que las administren sin que haya una relación de jerarquía gozando de plena autonomía para organizarse. En cambio, se reconoce la ausencia de autonomía respecto a su economía consistente en la libre disposición de bienes sin injerencia de autoridad central alguna.

Así, por ejemplo, en nuestra legislación encontramos el fundamento legal de los entes paraestatales —que incluyen a los organismos descentralizados— tal y como lo establece el artículo 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual es del tenor siguiente:

⁴⁸ *Ibidem.* p. 233.

“ARTÍCULO 90. La Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación.
[...]

En concordancia con este artículo, se establece la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la cual es reglamentaria del mismo, y que en su artículo 1° dispone:

“ARTÍCULO 1o.- La presente Ley establece las bases de organización de la Administración Pública Federal, centralizada y paraestatal.

La Oficina de la Presidencia de la República, las Secretarías de Estado, la Consejería Jurídica del Ejecutivo Federal y los Órganos Reguladores Coordinados integran la Administración Pública Centralizada.

Los organismos descentralizados, las empresas de participación estatal, las instituciones nacionales de crédito, las organizaciones auxiliares nacionales de crédito, las instituciones nacionales de seguros y de fianzas y los fideicomisos, componen la administración pública paraestatal.”

Del contenido anterior se colige que la administración pública federal será centralizada y paraestatal, integrada esta última, además de diversos organismos e instituciones, por los organismos públicos descentralizados.

Aunado a lo anterior, el artículo 45 de la citada ley señala que son organismos descentralizados: *“las entidades creadas por Ley o Decreto del Congreso de la Unión o por Decreto del Ejecutivo Federal, con personalidad jurídica y patrimonio propios, cualquiera que sea la estructura legal que adopten”*.

En ese mismo sentido se refiere el artículo 14 de la Ley Federal de Entidades Paraestatales, también reglamentaria del precepto constitucional citado, que dispone:

“ARTICULO 14.- Son organismos descentralizados las personas jurídicas creadas conforme a lo dispuesto por la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y cuyo objeto sea:
[...]

III. La obtención o aplicación de recursos para fines de asistencia o seguridad social.”

Finalmente, el artículo 5° en su primer párrafo, de la Ley Federal de Entidades Paraestatales dispone:

“ARTICULO 5o. El Instituto Mexicano del Seguro Social, el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, el Instituto del Fondo Nacional de Vivienda para los Trabajadores, el Instituto de Seguridad Social de las Fuerzas Armadas, el Instituto Nacional de las Mujeres, la Comisión Nacional para el Desarrollo de los Pueblos Indígenas y los demás organismos de estructura análoga que hubiere, se regirán por sus leyes específicas en cuanto a las estructuras de sus órganos de gobierno y vigilancia, pero en cuanto a su funcionamiento, operación, desarrollo y control, en lo que no se oponga a aquellas leyes específicas, se sujetarán a las disposiciones de la presente Ley.

Aquellas entidades que además de Órgano de Gobierno, Dirección General y Órgano de Vigilancia cuenten con patronatos, comisiones ejecutivas o sus equivalentes, se seguirán rigiendo en cuanto a estos órganos especiales de acuerdo a sus leyes u ordenamientos relativos.”

[Énfasis añadido]

De lo anterior se deduce que las instituciones que actualmente brindan servicios públicos de seguridad social han sido creadas por un Decreto del Congreso de la Unión y que prestan un servicio especializado en la particularidad de sus objetivos caracterizados por ser, sin duda, organismos públicos descentralizados, entre ellos: el Instituto Mexicano del Seguro Social, Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas y el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.

Lo anterior, sin perjuicio de la existencia de otras dependencias locales o federales que sin ser propiamente instituciones cuyo objeto social sea brindar un servicio público obligatorio, coadyuvan a la consecución de la aspiración humana sobre la finalidad de la seguridad social, como por ejemplo el Desarrollo Integral para la Familia “DIF”.

En cambio, se reconoce que hay otras dependencias que operan con cierta autonomía complementando la accesibilidad a la seguridad social, como el caso de las clínicas para trabajadores bancarios, ferrocarrileros o petroleros, institutos de seguridad social y/o Direcciones de Pensiones que operan en entidades federativas diversas del país encargándose de prestar servicios análogos a los servidores públicos que laboran en

gobiernos estatales, sus Municipios u organismos descentralizados locales, al igual que otros entes similares creados expresamente para ello.⁴⁹

Está por otra parte el caso de la Secretaría de Salud, la cual si bien de conformidad con los artículos 26 y 39 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, integra la administración centralizada, entre sus atribuciones se encuentra la relativa a otorgar asistencia médica, preventiva y curativa sin distinción a la población en general y, aunque dichos servicios no sean propiamente de seguridad social le corresponden a la administración centralizada.

Otros en cambio han sido confundidos con un sistema complementario de la seguridad social, como sucede con el “Seguro Popular de Salud” puesto en marcha a principios de 2002 en el Gobierno de Vicente Fox, el cual tiene la característica esencial de cobrar a las personas de más bajos ingresos una atención médica que fundamentalmente debe ser gratuita y proporcionada por el Gobierno, porque la seguridad social es en principio un servicio público.

A este respecto, debemos tener presente que un servicio público implica el conjunto de actividades para la satisfacción suficiente de la colectividad la cual prevé la convivencia y el desarrollo de la sociedad a través del cumplimiento del Estado.

El Instituto Mexicano del Seguro Social es un organismo descentralizado encargado de proporcionar el servicio público de seguridad social, como entidad aseguradora nacional de los trabajadores del apartado “A” del artículo 123 Constitucional.

Aunado a lo anterior también se le considera una persona moral dado que posee los atributos siguientes: nombre o denominación, domicilio, personalidad jurídica, patrimonio, órganos de administración y representación legal de derecho público y privado, y régimen jurídico al que se encuentra sujeto.

⁴⁹ *Íbidem*, p. 236.

En ese sentido, igualmente se encuentra sujeto a obligaciones y derechos de índole privado como cualquier otra persona jurídica dado que celebra contratos de naturaleza privada como: de compraventa, arrendamiento, comodatos, contratos de obras, etcétera, además de otras obligaciones legales previstas en la ley.

Ahora bien, en lo referente a la característica que posee como organismo fiscal autónomo cabe señalar que dicha particularidad derivó de la intención del legislador a efecto de que el instituto pudiera hacer exigibles los pagos que por concepto de cuotas obrero patronales los obligados estuviesen en aptitud de cubrir. Fue así como por Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de noviembre de 1944 se reformó el artículo 135 de la Ley del Seguro Social otorgándole la calidad de organismo fiscal autónomo, en los siguientes términos:

LEY DEL SEGURO SOCIAL DE 1993

“ARTÍCULO 135. La obligación de pagar los aportes, los intereses moratorios y los capitales constitutivos, tendrá el carácter de fiscal. Corresponderá al Instituto Mexicano del Seguro Social, en su carácter de organismo fiscal autónomo la determinación de los créditos y la bases para su liquidación; fijar la cantidad líquida y su percepción y cobro de conformidad con la presente Ley y sus disposiciones reglamentarias. El procedimiento administrativo de ejecución de las liquidaciones que no hubieren sido cubiertas directamente al Instituto, se realizará por conducto de las Oficinas Federales de Hacienda que correspondan, con sujeción a las normas del Código Fiscal de la Federación que regulan las fases ofensiva y contenciosa del procedimiento tributario. Dichas oficinas procederán inmediatamente a la notificación y cobro de los créditos por la vía económico-coactiva, ajustándose en todo caso a las bases señaladas por el Instituto. Obtenido el pago, los jefes de las Oficinas Ejecutoras, bajo sus responsabilidades, entregaran al instituto las sumas recaudadas”.

De lo anterior se identifica que el Instituto posee plenas facultades para:

- a) Determinar créditos a su favor y precisar las bases para su liquidación.
- b) Fijarlos en cantidad líquida.
- c) Cobrarlos con arreglo a su ley y disposiciones reglamentarias.
- d) Percibirlos con sujeción a las normas del Código Fiscal de la Federación agotándose el procedimiento económico-coactivo por

conducto de las ya extintas “Oficinas Federales de Hacienda para Cobros del Seguro Social”.

En ese sentido, si bien el Instituto se encuentra facultado para hacer exigibles las cantidades que por concepto de cuotas obrero patronales deban cubrirse, ese solo hecho no lo exime de su deber de actuar dentro de su ámbito de competencia, de fundar y motivar sus actos y demás requisitos formales y materiales para la plena validez de sus actuaciones.

Ahora bien, actualmente y pese a que han transcurrido varios años ya del establecimiento del seguro social en nuestro país, sigue existiendo la problemática de no saber si las aportaciones de seguridad social son de índole fiscal o no.

Al respecto, señala Ruiz Moreno⁵⁰ existe el grupo de juristas que sostienen que las mismas no pueden considerarse de carácter fiscal en tanto que en el texto original de la propia Ley el Seguro Social como en el Código Fiscal de la Federación se contemplan como una más de las especies de los tributos en México. Es decir únicamente son equiparables a los créditos fiscales para facilitar su determinación y captación.

Aunado a lo anterior, quienes apoyan esta teoría, sostienen que no tienen su fundamento en el texto expreso del artículo 31, fracción IV, Constitucional, sino que se encuentran consagrados en el artículo 123 Constitucional. Así, por ejemplo, el artículo 136 de la Ley Federal del Trabajo prevé las aportaciones patronales para la vivienda volviéndolo en una obligación de índole laboral y no de seguridad social.

El segundo grupo, por su parte, sostiene que se trata de contribuciones naturales necesarias de considerar por el legislador como de “seguridad social”. Así algunos pretenden que las cuotas obrero patronales se identifican con los impuestos fiscales y otros las refieren como derechos fiscales, otros más señálas que se trata de

⁵⁰ *Íbidem*, p. 258

contribuciones especiales y finalmente los que las denomina para contribuciones o contribuciones parafiscales.

Incluso, nuestro autor en comentario señala que no está de acuerdo en que a partir de la reforma de 21 de diciembre de 2001 se consideren ya como créditos fiscales no solo las cuotas obrero patronales o los **capitales constitutivos**, así como su actualización, recargos y multas, sino inclusive los gastos realizados por el instituto por inscripciones improcedentes y los que tenga derecho a exigir de las personas derechohabientes.

Lo anterior por considerar que no caen en la hipótesis jurídica de los tributos señalándolos como “créditos mercantiles”.

Lo cierto es que no es posible que actualmente en México ni legisladores ni tratadistas se pongan acuerdo en resolver sobre un tema preocupante y de relevancia vital en estos tiempos.

2.3.1 PRINCIPALES FACULTADES Y ATRIBUCIONES DEL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL.

Nos refiere el Doctor José Narro Robles⁵¹ que el Instituto Mexicano del Seguro Social es una organización que en su origen y estructura tiene una composición tripartita. La conjunción de esfuerzos de los sectores de los trabajadores, empresarial y gubernamental en la conducción del Instituto es uno de los pilares en los que reside la fortaleza institucional. Esta estructura tripartita se hace presente de manera sistemática en los trabajos que llevan a efecto los órganos superiores de la institución: la Asamblea General, el Consejo Técnico, la Comisión de Vigilancia y el Comité Técnico del Sistema de Ahorro para el Retiro.

⁵¹ NARRO ROBLES, José, La Seguridad Social Mexicana en los Albores del Siglo XXI, Fondo de Cultura Económica, México, 1993, p.69-70.

Dentro de la estructura orgánica del Instituto se han establecido dos niveles fundamentales: el central, compuesto por algunos órganos administrativos en función normativa; y el delegacional, en el que descansa la función operativa.

A fin de que los servicios se otorguen con un conocimiento más amplio de las necesidades y problemas locales, el Instituto –señala- se ha organizado en 36 delegaciones, 32 de orden regional cuyo ámbito de competencia, en la mayoría de los casos, es equivalente al territorio de los estados de la República y 4 en el Distrito Federal.

Para prever la existencia y subsistencia del Instituto, se le otorgan diversas facultades dado que posee la calidad de organismo fiscal autónomo con plena competencia tributaria para recaudar las contribuciones que por derecho deba recibir. Dichas facultades, entre otras, se encuentran contenidas en el artículo 251 de la Ley del Seguro Social; de donde se derivan las siguientes:

“ARTÍCULO 251. El Instituto Mexicano del Seguro Social tiene las **facultades y atribuciones** siguientes:

I. Administrar los seguros de riesgos de trabajo, enfermedades y maternidad, invalidez y vida, guarderías y prestaciones sociales, salud para la familia, adicionales y otros, así como prestar los servicios de beneficio colectivo que señala esta Ley;
[...]

IV. En general, realizar toda clase de actos jurídicos necesarios para cumplir con sus fines, así como aquéllos que fueren necesarios para la administración de las finanzas institucionales;
[...]

VI. Establecer unidades médicas, guarderías infantiles, farmacias, velatorios, así como centros de capacitación, deportivos, culturales, vacacionales, de seguridad social para el bienestar familiar y demás establecimientos para el cumplimiento de los fines que le son propios, sin sujetarse a las condiciones salvo las sanitarias, que fijen las leyes y reglamentos respectivos para empresas privadas, con actividades similares;
[...]

X. Registrar a los patrones y demás sujetos obligados, inscribir a los trabajadores asalariados y precisar su base de cotización aun sin previa gestión de los interesados y a los trabajadores independientes a su solicitud, sin que ello libere a los obligados de las responsabilidades y sanciones por infracciones en que hubiesen incurrido;

XI. Dar de baja del régimen obligatorio a los patrones, sujetos obligados y asegurados, verificada por el Instituto la desaparición o inexistencia del supuesto de hecho que dio origen a su aseguramiento, aun cuando el patrón o sujetos obligados hubiesen omitido presentar el aviso de baja respectivo, sin perjuicio de las sanciones previstas en esta Ley;

XII. Recaudar y cobrar las cuotas de los seguros de riesgos de trabajo, enfermedades y maternidad, invalidez y vida, guarderías y prestaciones sociales, salud para la familia y adicionales, los capitales constitutivos, así como sus accesorios legales, percibir los demás recursos del Instituto, y llevar a cabo programas de regularización de pago de cuotas. De igual forma, recaudar y cobrar las cuotas y sus accesorios legales del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez;

[...]

XIV. Determinar los créditos a favor del Instituto y las bases para la liquidación de cuotas y recargos, así como sus accesorios y fijarlos en cantidad líquida, cobrarlos y percibirlos, de conformidad con la presente Ley y demás disposiciones aplicables.

Las liquidaciones de las cuotas del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez podrán ser emitidas y notificadas conjuntamente con las liquidaciones de las aportaciones y descuentos correspondientes al Fondo Nacional de la Vivienda por el personal del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, previo convenio de coordinación con el citado Instituto;

[...]

XVI. Ratificar o rectificar la clase y la prima de riesgo de las empresas para efectos de la cobertura de las cuotas del seguro de riesgos de trabajo;

XVII. Determinar y hacer efectivo el monto de los capitales constitutivos en los términos de esta Ley;

XVIII. Ordenar y practicar visitas domiciliarias con el personal que al efecto se designe y requerir la exhibición de libros y documentos, a fin de comprobar el cumplimiento de las obligaciones que establece la Ley y demás disposiciones aplicables;

[...]

XXV. Aplicar el procedimiento administrativo de ejecución para el cobro de las liquidaciones que no hubiesen sido cubiertas oportunamente, con sujeción a las normas del Código y demás disposiciones aplicables;

XXVI. Emitir y notificar por el personal del Instituto, las cédulas de determinación de las cuotas del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, conjuntamente con las liquidaciones de las aportaciones y descuentos correspondientes al fondo nacional de la vivienda, previo convenio de coordinación con el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, en dispositivos magnéticos, digitales, electrónicos o de cualquier otra naturaleza, o bien en documento impreso;

[...]"

[Énfasis añadido]

Del precepto transcrito se advierte que el Instituto Mexicano del Seguro Social tiene como facultades y atribuciones la de recaudar y cobrar las cuotas de los seguros de riesgos de trabajo; enfermedades y maternidad; retiro, cesantía en edad avanzada y vejez; invalidez y vida; guarderías y prestaciones sociales, salud para la familia y adicionales, los **capitales constitutivos**, así como sus accesorios legales, seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez; asimismo, está facultado para determinar los créditos a favor de dicho Instituto, así como sus accesorios y fijarlos en cantidad líquida; finalmente, puede determinar la existencia, contenido y alcance de las obligaciones incumplidas por los patrones, aplicando en su caso los datos con los que cuente o con apoyo en hechos que conozca con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación de que goza como autoridad fiscal o bien a través de los expedientes o documentos proporcionados por otras autoridades fiscales.

Asimismo, en materia de recaudación y administración de las contribuciones que tengan la naturaleza de aportaciones de seguridad social, se faculta al Instituto para recaudar, administrar y, en su caso, determinar y liquidar las cuotas correspondientes a los seguros establecidos en la Ley.

Por su parte, en el Reglamento del Instituto demandado se prevé que las Delegaciones Estatales y Regionales son Órganos de Operación Administrativa Desconcentrada y las Subdelegaciones son Órganos Operativos de dichas Delegaciones del Instituto Mexicano del Seguro Social, que tienen, entre otras facultades, las relativas a recaudar las cuotas de los diversos seguros, recaudar y cobrar las cuotas y sus accesorios; determinar, emitir, notificar y cobrar cédulas de liquidación por concepto de cuotas obrero patronales, **capitales constitutivos**, actualización, recargos y multas, así como de gastos de servicios prestados a personas no derechohabientes o por inscripciones improcedentes, y determinar la existencia, contenido y alcance de las obligaciones incumplidas por los patrones, entre otras.

CAPÍTULO III. CAPITALES CONSTITUTIVOS.

Anteriormente, referimos que la seguridad social es la protección que una sociedad proporciona a los individuos y los hogares para asegurar, entre otras cuestiones, el acceso a la asistencia médica y garantizar la seguridad del ingreso, en particular en el caso de vejez, desempleo, enfermedad, invalidez, riesgos de trabajo, maternidad o pérdida del sostén familiar.

También precisamos que en México la finalidad de la seguridad social se cumple o pretende cumplirse de diversas maneras, una de ellas que es proporcionando atención médica y salud integral a todos los mexicanos —o al menos a la mayoría—; instaurando al efecto un instrumento de la seguridad social denominado Seguro Social, el cual se encuentra sólidamente representado por el Instituto Mexicano del Seguro Social.

Pero este Instituto, además de proporcionar atención médica, funge como intermediador en las relaciones laborales, las cuales generan obligaciones para los patrones y derechos para los trabajadores y sus asegurados, de ahí la importancia de dicha relación.

En ese sentido, dado que para el establecimiento de una relación jerárquicamente subordinada, esto es, una relación laboral, deben de observarse diversos aspectos, tenemos que tienen inclusión, entre otras, principalmente tres personalidades: trabajador, patrón, y Gobierno,

Al respecto de tales conceptos, hay quienes han pretendido anteponer diversas definiciones un tanto doctrinarias y por demás casuísticas debido a la cotidianidad

de las actividades que representan, y no obstante ello, por lo que hace al trabajador, sencillamente diremos de aquella “persona física que presta a otra, física o moral, un trabajo personal subordinado”, siendo atentos a la observancia del artículo 8 de la Ley Federal del Trabajo; mientras que por lo que respecta al patrón, el mismo ordenamiento de referencia en su artículo 10, lo define como “la persona física o moral que utiliza los servicios de uno o varios trabajadores”; finalmente, el Gobierno es aquella organización de poder con que se manejan las instituciones y todos los asuntos del país, también, el encargado de garantizar la seguridad; en el caso en particular el Instituto Mexicano del Seguro Social es quien representa al Gobierno al garantizar parte de la seguridad social.

En ese sentido, se puede libremente inferir que la característica esencial de la relación de trabajo es que el trabajo siempre es personal y más aún que el trabajador siempre está subordinado jerárquicamente al patrón, que es quien posee el capital necesario para la inversión de infraestructura y material. Tener en claro esta precisión es de relevancia imprescindible, dado que, de la relación estatuida entre un trabajador y un patrón es como se generan las obligaciones patronales en materia de seguridad social, tales como la referente a inscribir al trabajador ante el referido Instituto para que puedan acceder él (asegurado⁵²) y sus beneficiarios⁵³ a los servicios de atención médica, hospitalaria o a la percepción de prestaciones diversas, consecutivamente deberá dar aviso al Instituto en cita de las modificaciones de su salario, bajas u otras cuestiones que infieran en la percepción que recibirá el trabajador en caso de sufrir un riesgo de trabajo, ya sea una enfermedad o un accidente.

3.1 DENOMINACIÓN DE CAPITALES CONSTITUTIVOS.

A lo largo de estas páginas que se han urdido, se ha tocado fugazmente el tema de los capitales constitutivos; como un equiparable a un crédito fiscal, en materia de

⁵² Asegurados o asegurado: el trabajador o sujeto de aseguramiento inscrito ante el Instituto, en los términos de la Ley.

⁵³ Beneficiarios: el cónyuge del asegurado o pensionado y a falta de éste, la concubina o el concubinario en su caso, así como los ascendientes y descendientes del asegurado o pensionado señalados en la Ley;

seguridad social, determinado por un Organismo Fiscal Autónomo denominado Instituto Mexicano del Seguro Social, el cual en uso de las facultades que le confiere la disposición normativa, emite créditos fiscales e impone capitales constitutivos en materia de seguridad social.

Al respecto, a fin de tener plenamente identificada la situación de los créditos fiscales con la de los capitales constitutivos, no es ocioso recordar que de conformidad con lo establecido en el artículo 4° del Código Fiscal de la Federación son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de sus accesorios o de aprovechamientos y por lo mismo el artículo 3° del citado Código, expresamente manifiesta que son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, entre otros, así como los derivados de multas impuestas por infracciones a las disposiciones legales o reglamentarias.

En el caso de los capitales constitutivos, es importante referir que al estar contenidos en la Ley del Seguro Social, pueden visualizarse desde la categoría de aportaciones de seguridad social.

Sin embargo, en mi opinión personal, considero que en el caso de las aportaciones de seguridad social no pueden considerarse de carácter fiscal ya que únicamente son equiparables a los créditos fiscales para facilitar su determinación y captación, sin embargo se les equipara; cuestión que no sucede con los capitales constitutivos ya que estos no encuadran en la categoría específica de las aportaciones de seguridad social o en la genérica de contribuciones fiscales, y esto, debido a que la naturaleza de los capitales constitutivos se deriva de la llamada responsabilidad objetiva del patrón, en la que no puede tener cabida la equidad y la proporcionalidad que son características típicas de las contribuciones fiscales, por lo que, **tampoco pueden darse en el capital constitutivo, ya que éste es el importe de las prestaciones otorgadas al trabajador o a sus beneficiarios, en su caso, que se**

genera por la inobservancia plena o parcial del cumplimiento de determinadas obligaciones patronales, es decir, del patrón respecto del trabajador, que se justifica ante el Instituto Mexicano del Seguro Social.

Más a fondo, su denominación poco diferenciada obedece al plano en el que se emite dentro del campo de la seguridad social; y como se encuentra constituido por la integración de diversos conceptos, es probable que por ello muchos autores prefieran de modo genérico, referirse a ellos como un tipo de crédito fiscal. En ese entendido, a fin de evitar múltiples confusiones, en el desarrollo del presente tema cuando se hable de capitales constitutivos, debe tenerse en claro que hacemos referencia a una determinación en materia de seguridad social generada por una obligación patronal y si se prefiere el referido ideal de crédito fiscal éste siempre deberá ser enfocado a la materia de seguridad social.

Dejado en claro lo anterior, cabe decir que los capitales constitutivos determinados a los patrones llegan a representar un tema económico sensible para los patrones, puesto que no es algo que se tenga en los presupuestos de la empresa o negocio.

Por ello, conviene abundar en el presente tema, discerniendo sobre su origen y la legalidad del procedimiento con que se fincan.

En ese sentido, creemos conveniente comenzar por el fundamento legal de los capitales constitutivos atendiendo a nuestra Carta Magna, la cual en su artículo 123, fracción XIV, establece:

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

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

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

[...]

XIV. Los empresarios serán responsables de los accidentes del trabajo y de las enfermedades profesionales de los trabajadores, sufridas con motivo o en ejercicio de la profesión o trabajo que ejecuten; por lo tanto, los patronos deberán pagar la indemnización correspondiente, según que haya traído como consecuencia la muerte o simplemente incapacidad temporal o permanente para trabajar, de acuerdo con lo que las leyes determinen. Esta responsabilidad subsistirá aún en el caso de que el patrono contrate el trabajo por un intermediario.

[...]"

[Énfasis añadido]

De la anterior transcripción se advierte el derecho de toda persona al trabajo en cualquier ámbito a desarrollar. Asimismo, se establece de manera genérica que los empleadores serán, en todo caso, los responsables de los riesgos de trabajo, es decir, de los accidentes y enfermedades laborales.

Asimismo, la Ley Federal del Trabajo en su artículo 472, establece los ordenamientos para legislar lo relativo a los riesgos de trabajo en las relaciones laborales. Dicho artículo dispone:

“ARTÍCULO 472.- Las disposiciones de este Título se aplican a todas las relaciones de trabajo, incluidos los trabajos especiales, con la limitación consignada en el artículo 352.”

[Énfasis añadido]

Por otra parte, se establece que los patronos que inscriban a sus trabajadores en el régimen obligatorio del Seguro Social, quedan relevados del cumplimiento de las obligaciones relacionadas con los riesgos de trabajo que establece la Ley Laboral, en términos del artículo 53 de la Ley del Seguro Social, precepto que a la literalidad establece:

“**ARTÍCULO 53.** El patrón que haya asegurado a los trabajadores a su servicio contra riesgos de trabajo, quedará relevado en los términos que señala esta Ley, del cumplimiento de las obligaciones que sobre responsabilidad por esta clase de riesgos establece la Ley Federal del Trabajo.”

En efecto, de lo anteriores preceptos legales se advierte una responsabilidad para el patrón en cuanto a riesgos de trabajo padecidos por sus trabajadores, es decir, que se incluyen tanto accidentes como enfermedades de trabajo. Para hacer frente a esa responsabilidad, una vez ocurrido el riesgo de trabajo, el Instituto Mexicano del Seguro Social será quien cubra las prestaciones en especie y en dinero, en la medida en que el patrón cumpla con sus obligaciones.

Ahora bien, la Ley del Seguro Social en su artículo 5-A, prevé algunos conceptos, tales como patrón, trabajador, sujeto obligado, responsable solidario, derechohabiente⁵⁴, cédula de liquidación⁵⁵, entre otros. Sin embargo, no determina una definición de capital constitutivo ni en ese artículo como tampoco en ningún otro precepto de la ley en comento.

Por ello, resulta atinente proponer una definición de **capitales constitutivos** para darnos una idea de entrada respecto al análisis que se plantea.

Así, Padilla Moreno⁵⁶, empleando la definición de Juan Antonio Andrade propuesta en su tesis profesional, nos enuncia la siguiente definición de capital constitutivo:

“Es la cantidad de dinero necesario, desde el punto de vista actuarial, para garantizar el pago de su renta a un pensionado y al fallecimiento de este los derechohabientes legales.”

⁵⁴ Derechohabientes o derechohabiente: el asegurado, el pensionado y los beneficiarios de ambos, que en los términos de la Ley tengan vigente su derecho a recibir las prestaciones del Instituto.

⁵⁵ Cédulas o cédula de liquidación: el medio magnético, digital, electrónico o de cualquier otra naturaleza, o bien el documento impreso, mediante el cual el Instituto, en ejercicio de sus facultades como organismo fiscal autónomo, determina en cantidad líquida los créditos fiscales a su favor previstos en la Ley.

⁵⁶ PADILLA MORENO, Javier, Tratado del Derecho de la Seguridad Social, Dofiscal, 2a. Edición, México, 2011, p. 326.

Al respecto de lo anterior, abunda en que los elementos de esta definición son los siguientes:

- Necesidad de una suma determinada de dinero que, invertida de acuerdo con las nuevas disposiciones legales, produzca otra que entregará al pensionado.
- Calculo de esa primera suma, de acuerdo con la técnica actuarial. Es decir, tomando en cuenta la probabilidad de supervivencia en el goce de la pensión; las tasas de reactividad o rehabilitación de los pensionados por invalidez, derivada de un siniestro de tipo profesional; las tasas de nuevas nupcias, tratándose de la pensión de viudez y, por último, la aplicación del factor de descuento a la tasa anual efectiva de 5%.
- Garantía de goce permanente de la pensión a los beneficiarios de la misma.
- Impedimento de destinar ese capital a fines diversos.

Agrega a lo anterior que dentro del capital constitutivo se incluyen en la práctica cantidades que el Instituto ha erogado en la prestación de los servicios, así como gastos administrativos. Sin embargo, esas cantidades solo significan reembolsos puesto que conforme a la técnica actuarial esos montos no forman parte de las reservas de pensión. Así, aunque el Instituto exige un solo crédito, todas las cantidades tienen relación con el capital constitutivo.

En ese sentido, estima que la materia gravada no son las cuotas para sostener sistemas de aseguramiento colectivo sino la carencia del elemento asegurador, porque “no puede asegurarse un riesgo que ya ocurrió”. Con ello se presenta por disposición legal un derecho del trabajador y una obligación del organismo de otorgar prestaciones, y una ausencia de protección mutualista por la **infracción patronal**, la cual no se califica como tal sino como falta de respuesta actuarial.

No obstante lo anterior, se pueden dar dos situaciones entre los patrones omisos en avisar oportunamente la afiliación obrera. En la primera, al patrón se le exigen

las cuotas omitidas y en la segunda, lo que se exige son los capitales constitutivos, pues la diferencia entre ambos contextos es por lo general un accidente de trabajo. Finalmente, —concluye— lo anterior significa carencia de equidad.

En nuestra opinión, **los capitales constitutivos son el monto pagado por el patrón al Instituto Mexicano del Seguro Social para restituir las erogaciones de las prestaciones económicas y en especie otorgadas por éste a un derechohabiente, por el incumplimiento de obligaciones elementales del patrón, tales como inscribir a los trabajadores, informar en tiempo y forma su salario base de cotización, y comunicar sus altas y bajas.**

En ese sentido, dado que el Instituto Mexicano del Seguro Social no puede dejar desamparados a los asegurados y derechohabientes, procede a entregar las prestaciones en especie y en dinero a quienes tengan derecho, y una vez que conozca la cuantía para cubrir las prestaciones procede a emitir cédulas de liquidación al patrón bajo el concepto de capitales constitutivos, para efecto de recuperar el gasto erogado.

Evidentemente, se establece que los capitales constitutivos no tendrán razón de emitirse si el patrón presenta los avisos de ingreso o alta de los trabajadores asegurados, así como los de modificaciones de su salario dentro de los plazos señalados en los artículos 15, fracción I, y 34 de la Ley del Seguro Social, atendiendo a lo que cada rama de seguro establezca en lo particular.

Sin embargo, aún y cuando se presenten dichos avisos dentro del término de cinco días hábiles que para tales efectos prevé la ley, resulta que aún en este caso el patrón incurre en responsabilidad cuando el riesgo de trabajo es anterior a la inscripción del trabajador o el aviso de modificación de su salario no se presente en tiempo y forma, etcétera.

Tomemos por ejemplo el primer caso, es decir, el relativo a la inscripción del trabajador. Así, supongamos que ocurre un accidente de trabajo a un empleado en el día 3 a partir del inicio de sus labores y la **inscripción** de éste al Instituto la haya presentado el patrón en el día 4. Tal y como apreciamos, ambas cuestiones, tanto la inscripción como el accidente transcurrieron dentro del lapso de los 5 días que refiere la ley. Sin embargo, pese a esta circunstancia, es más probable que el Instituto procederá a fincarle capitales constitutivos al patrón cuando se conozca tal circunstancia a través del detalle de siniestralidad por riesgos de trabajo que presentará el propio patrón ante el Instituto.

Ahora bien, los seguros en los que se establecen capitales constitutivos de acuerdo a la Ley del Seguro Social, son:

- Capitales constitutivos por enfermedad y maternidad (artículo 88 de la Ley del Seguro Social).
- Capitales constitutivos por riesgos de trabajo (artículo 77 de la Ley del Seguro Social).
- Capitales constitutivos aplicables a invalidez y vida (artículo 149 de la Ley del Seguro Social).
- Capitales constitutivos aplicables a retiro, cesantía en edad avanzada y vejez (artículo 186 de la Ley del Seguro Social).

De lo anterior, se colige que el patrón es responsable de los daños y perjuicios que se causaren al trabajador o a sus beneficiarios, cuando por falta de cumplimiento de la obligación de inscribirlo o de avisar su salario real o los cambios que sufriera éste, no pudieran otorgarse las prestaciones consignadas en los seguros de enfermedades y maternidad, riesgos de trabajo, invalidez y vida y retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, o bien dichas prestaciones se vieran disminuidas en su

cuantía. En estos casos el Instituto fincará los capitales constitutivos respectivos, en los términos del artículo 79 de la Ley del Seguro Social.

3.1.1 NATURALEZA JURÍDICA DE LOS CAPITALES CONSTITUTIVOS.

En el capítulo anterior referimos que pese a que han transcurrido varios años ya del establecimiento del seguro social en nuestro país, persiste en la actualidad la problemática de no encuadrar de manera exacta a las aportaciones de seguridad social en el ámbito fiscal o no.⁵⁷

Por eso referimos —basándonos en la investigación de Ruiz Moreno⁵⁸— que existe el grupo de juristas que sostienen que las aportaciones de seguridad social no pueden considerarse de carácter fiscal en tanto que en el texto original de la propia Ley del Seguro Social como en el Código Fiscal de la Federación se contemplan como una más de las especies de los tributos en México. Es decir, **únicamente son equiparables a los créditos fiscales para facilitar su determinación y captación.**

Aunado a lo anterior, referimos que quienes apoyan esta teoría, sostienen que las aportaciones de seguridad social no tienen su fundamento en el texto expreso del artículo 31, fracción IV, Constitucional, sino que se encuentran consagradas en el artículo 123 Constitucional. Así, por ejemplo, el artículo 136 de la Ley Federal del Trabajo prevé las aportaciones patronales para la vivienda volviéndolo una obligación de índole laboral y no de seguridad social.

También señalamos que el segundo grupo de juristas, sostiene que se trata de contribuciones naturales necesarias de considerar por el Legislador como de “seguridad social”. Así algunos pretenden que las cuotas obrero patronales se

⁵⁷ Cfr. 2.3

⁵⁸ *Ibidem*, p. 258

identifican con los impuestos fiscales y otros las refieren como derechos fiscales, otros más señalan que se trata de contribuciones especiales y finalmente están los que las denominan para contribuciones o contribuciones parafiscales, sin que exista un criterio uniforme en cuanto a este tema tan imprescindible.⁵⁹ Es momento de ahondar más sobre la naturaleza jurídica de los capitales constitutivos, a efecto de poder entender la finalidad de los mismos.

De acuerdo con Rodríguez Tovar⁶⁰ las cuotas del seguro social actualmente tienen la categoría de aportaciones de seguridad social de conformidad con la fracción II, del artículo 2° del Código Fiscal de la Federación pero de cualquier modo pertenecen a la categoría genérica de las contribuciones fiscales de conformidad con la fracción IV, del artículo 31, Constitucional, pudiendo aplicar a las cuotas del seguro social el concepto propuesto sobre las aportaciones de seguridad social como las prestaciones impuestas por la ley en forma equitativa y proporcional para el gasto público de la seguridad social.

Sin embargo, —señala— este concepto no se puede aplicar igualmente a los capitales constitutivos del Seguro de Riesgos de Trabajo, dicho a la inversa, estos no encuadran en la categoría específica de las aportaciones de seguridad social o en la genérica de contribuciones fiscales, y esto, debido a que la naturaleza del capital constitutivo se deriva de la llamada responsabilidad objetiva del patrón, en la que no puede tener cabida la equidad y la proporcionalidad que son características esenciales de las contribuciones fiscales, consiguientemente, tampoco pueden darse en el capital constitutivo.

Por otra parte, el capital constitutivo es el importe de las prestaciones otorgadas al trabajador o a sus beneficiarios en su caso, de ahí que no satisfaga el otro requisito fundamental de las contribuciones fiscales, que es el de su finalidad, ya que estas

⁵⁹ En nuestra opinión, más que estar destinadas las aportaciones de seguridad social al gasto público, consideramos que van enfocadas al bien común, y en ese sentido, puede decirse que si bien su origen no es fiscal, algunas cuestiones una vez fincadas tienen el mismo tratamiento que las fiscales, tan es así que se controvierten en la vía fiscal o administrativa, como en el caso de los capitales constitutivos.

⁶⁰ RODRÍGUEZ TOVAR, José Jesús, *op. cit.* p. 252.

deben estar destinadas para los gastos públicos, lo que no sucede en el capital constitutivo que tiene por fin el otorgamiento de las prestaciones aludidas.

No obstante lo anterior, cabe precisar que no debe entenderse que si el capital constitutivo no satisface los requisitos de equidad y proporcionalidad, como tampoco el de finalidad de los gastos públicos, entonces su fundamento legal debe ser considerado inconstitucional; porque esto de ningún modo es así, ya que no tiene por qué satisfacer los mencionados requisitos constitucionales propios de las contribuciones fiscales, en razón de que su naturaleza es completamente distinta por derivarse de la llamada responsabilidad objetiva del patrón.

En tales condiciones, el carácter fiscal que la Ley del Seguro Social atribuye a los capitales constitutivos, debe ser explicado con base en la teoría de la parafiscalidad, conforme a la cual el capital constitutivo viene a ser un crédito que, sin tener la naturaleza propia de las contribuciones fiscales, se realiza su cobro mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución que se utiliza para ellas, lo que se justifica en la razón de ser del capital constitutivo que tiende a impedir que no se realicen los fines de la seguridad social en los trabajadores por quienes se formula este crédito.

3.1.2 HECHO GENERADOR.

Denominamos hecho generador de los capitales constitutivos a aquel evento en el cual sin intervenir la voluntad del sujeto implicado, se genera una situación que contrae determinadas consecuencias de derecho. Tal caso podría presentarse, por ejemplo, por un siniestro, un accidente o una enfermedad de trabajo, con la cual sin ser la voluntad del sujeto lesionado el sufrir una afectación fisiológica provoca que el mismo requiera de un tratamiento médico, una extracción quirúrgica y en el

extremo de los casos dicha atención no se puede llevar a cabo al provocarse la cesación de la vida del afectado⁶¹.

Esta situación cobra atención cuando nos preguntamos, ¿quién será el responsable de cubrir los gastos médicos o funerarios de la persona afectada, cuando la misma se encuentra laborando para determinada persona física o moral, y por ese solo hecho posee el derecho al seguro social dado el establecimiento de una relación jerárquicamente subordinada?, pregunta que debe responderse bajo el análisis de las obligaciones patronales, los derechos del trabajador, y la situación que presenta el Instituto, dado que si el efecto de la relación laboral es asegurar al trabajador contra riesgos de trabajo u otras adversidades ante el seguro social, con el fin de evitar que el mismo erogue gastos en seguros privados, es inconcuso que dicha atención deberá ser proporcionada por el Instituto dado que se trata de un trabajador por el cual el patrón eroga, ha erogado o erogará diversos montos. Sin embargo, la situación planteada y que no ha encontrado un criterio unificado hasta la actualidad, es respecto al momento en el que se considera que el Instituto sabe de la relación laboral entre trabajador y patrón, o en su caso, de donde surge esta incentivo, ya que aún en el desconocimiento real de esta situación, brinda la atención medica que el paciente requiere.

Por ello, es oportuno tener identificadas las obligaciones de los patrones para con los trabajadores en materia de seguridad social, las cuales se encuentran establecidas en el artículo 15 de la Ley del Seguro Social, siendo elemental para el tema tratado, únicamente la referida en la fracción I, de dicho ordenamiento, por lo que solo nos remitiremos a ésta, cuyo contenido es del tenor literal siguiente:

“ARTÍCULO 15. Los patrones están obligados a:

⁶¹ En caso de muerte del trabajador, véase “Norma que Establece las Disposiciones que Deberán Observar los Servicios de Prestaciones Económicas en Materia de Pensiones, Rentas Vitalicias, Subsidios y Ayudas para Gastos de Funeral y Matrimonio, en el Instituto Mexicano del Seguro Social”.

I. Registrarse e **inscribir a sus trabajadores en el Instituto**, comunicar sus altas y bajas, las modificaciones de su salario y los demás datos, **dentro de plazos no mayores de cinco días hábiles**;

[...]"

[Énfasis añadido]

De la anterior transcripción se infiere que los patrones **deberán inscribir** a los trabajadores que tengan a su cargo ante el Instituto Mexicano del Seguro Social, luego de lo cual, en tanto subsista la relación de trabajo, deberán comunicar sus altas, bajas y modificaciones de su salario, así como aquellos datos de relevancia imprescindible a su aseguramiento ante el Instituto; en todo caso, **dichos avisos deberán presentarse dentro del plazo de cinco días hábiles**, contados a partir de que se surta el supuesto de inscripción, alta, baja, o modificación de salario.

Al respecto de los diversos **tipos de situaciones** que, al llevarse a cabo por los patrones, originan un adeudo tributario, en palabras de Javier Moreno Padilla⁶² las específicas son las siguientes:

1. Importe sustitutivo de **pensión cuando existe indemnización global**.
2. Riesgos de trabajo que sufren personas a consecuencias de sus labores y **no han sido asegurados al Instituto de forma oportuna**.
3. Daños y perjuicios que sufren familiares y asegurados **cuando no se inscribe correctamente** a estos últimos, y sufren por ello una disminución en las prestaciones del capítulo de riesgos de trabajo.
4. Daños y perjuicios que sufren derechohabientes y trabajadores cuando por **irregularidades patronales en la inscripción** no se les pueden otorgar las prestaciones del capítulo de enfermedades y maternidad, en los términos y magnitud de sus condiciones reales de trabajo.

⁶² PADILLA MORENO, Javier, *op. cit.* p. 227.

5. Disminución de beneficios y daños y perjuicios que se causan a los trabajadores y familiares en relación a prestaciones del capítulo de invalidez, vejez y cesantía en edad avanzada y muerte, por **irregularidades de los patrones al inscribir a sus trabajadores.**

En ese sentido, conviene atender brevemente a las características de estos adeudos:

En el seguro de riesgos de trabajo, se observa como primer adeudo el importe de la indemnización sustitutiva de pensión. Concretamente, en este caso el Instituto lo único que solicitará del patrón será el importe de esta indemnización global y prácticamente el valor actual de pensión será el importe de la misma; por tanto, el Instituto actuará con el carácter de intermediario y de organismo asegurador con el objetivo de entregar la cantidad que ha requerido de los patrones.

Los casos comprendidos en los incisos 2 y 3, esto es, “riesgo de trabajo que sufren personas a consecuencias de sus labores y no han sido asegurados al Instituto de forma oportuna” y “daños y perjuicios que sufren familiares y asegurados cuando no se inscribe correctamente a estos últimos, y sufren por ello una disminución en las prestaciones del capítulo de riesgos de trabajo”, en palabras del autor en comentario, son los más frecuentes inclusive los que dieron origen al típico crédito llamado constitutivo.

En todo caso, a nuestro parecer las enumeradas del “2” al “5” se siguen refiriendo al supuesto de inscripción, en tanto que en la “1” la sanción puede igualmente tener como origen un riesgo de trabajo, y la inscripción inoportuna.

En seguida, para la determinación de capitales constitutivos, conviene remitirnos al contenido literal de los artículos 77 y 88 de la Ley del Seguro Social, mismos que establecen:

“**ARTÍCULO 77.** El patrón que estando obligado a asegurar a sus trabajadores contra riesgos de trabajo no lo hiciera, deberá enterar al Instituto, en caso de que ocurra el siniestro, los capitales constitutivos de las prestaciones en dinero y en especie, de conformidad con lo dispuesto en la presente Ley, sin perjuicio de que el Instituto otorgue desde luego las prestaciones a que haya lugar.

La misma regla se observará cuando el patrón asegure a sus trabajadores en forma tal que se disminuyan las prestaciones a que los trabajadores asegurados o sus beneficiarios tuvieran derecho, limitándose los capitales constitutivos, en este caso, a la suma necesaria para completar las prestaciones correspondientes señaladas en la Ley.

Esta regla se aplicará tratándose de recaídas por riesgos de trabajo, con el mismo patrón con el que ocurrió el riesgo o con otro distinto.

Los avisos de ingreso o alta de los trabajadores asegurados y los de modificaciones de su salario, entregados al Instituto después de ocurrido el siniestro, en ningún caso liberarán al patrón de la obligación de pagar los capitales constitutivos, AUN CUANDO LOS HUBIESE PRESENTADO DENTRO DE LOS PLAZOS QUE SEÑALAN LOS ARTÍCULOS 15 FRACCIÓN I Y 34 FRACCIONES I A III DE ESTE ORDENAMIENTO LEGAL.

El Instituto determinará el monto de los capitales constitutivos y los hará efectivos, en la forma y términos previstos en esta Ley y sus reglamentos.”

[Énfasis añadido]

“**ARTÍCULO 88.** El patrón es responsable de los daños y perjuicios que se causaren al asegurado, a sus familiares derechohabientes o al Instituto, cuando por incumplimiento de la obligación de inscribirlo o de avisar los salarios efectivos o los cambios de éstos, no pudieran otorgarse las prestaciones en especie y en dinero del seguro de enfermedades y maternidad, o bien cuando el subsidio a que tuvieran derecho se viera disminuido en su cuantía.

El Instituto, se subrogará en los derechos de los derechohabientes y concederá las prestaciones mencionadas en el párrafo anterior. En este caso, el patrón enterará al Instituto el importe de los capitales constitutivos. Dicho importe será deducible del monto de las cuotas obrero patronales omitidas hasta esa fecha

que correspondan al seguro de enfermedades y maternidad, del trabajador de que se trate.

No procederá la determinación del capital constitutivo, cuando el Instituto otorgue a los derechohabientes las prestaciones en especie y en dinero a que tengan derecho, siempre y cuando los avisos de ingreso o alta de los trabajadores asegurados y los de modificaciones de su salario, hubiesen sido entregados al Instituto dentro de los plazos que señalan los artículos 15, fracción I y 34 de esta Ley.

[Énfasis añadido]

Atendiendo al contenido de los artículos antes reproducidos se advierte por un lado, que el patrón que estando obligado a asegurar a sus trabajadores contra riesgos de trabajo no lo hiciera, deberá enterar al Instituto los capitales constitutivos de las prestaciones en dinero y en especie, en caso de que ocurra un siniestro; ésta regla también será aplicable cuando el patrón asegure a sus trabajadores disminuyendo las prestaciones que tanto el trabajador como sus beneficiarios tuvieran derecho de percibir.

También se infiere que los avisos de ingreso o alta de los trabajadores asegurados y los de modificaciones de su salario, entregados al Instituto después de ocurrido el siniestro, **no liberan al patrón de la obligación de pagar los capitales constitutivos, aún y cuando los hubiere presentado dentro de los plazos señalados en el artículo 15, fracción I y 34 fracciones I a II de la Ley del Seguro Social.**

Por su parte, el artículo 88 refiere que el patrón es responsable de los daños y perjuicios que se causen al asegurado o los familiares derechohabientes, cuando por incumplimiento de la obligación de inscribirlos o de avisar los salarios efectivos o los cambios de éstos, no pudieran otorgarse las prestaciones en especie y en dinero del seguro de enfermedades y maternidad, o bien cuando el subsidio a que tuvieran derecho se viera disminuido en su cuantía.

Este último precepto también dispone que no procederá la determinación del capital constitutivo, cuando el Instituto otorgue a los derechohabientes las prestaciones en especie y en dinero a que tengan derecho, siempre y cuando los avisos de ingreso o alta de los trabajadores asegurados y los de modificaciones de su salario, hubiesen sido entregados al Instituto dentro de los plazos que señalan los artículos 15, fracción I y 34 de ese Ley.

Atendiendo al contenido de los artículos resumidos, se puede inferir que el artículo 77 de la Ley del Seguro Social, trata del capital constitutivo que el patrón debe enterar al Instituto por incumplir su obligación de asegurar a sus trabajadores **por riesgos de trabajo** o de avisar los salarios efectivos o los cambios de éstos, antes de que haya ocurrido el siniestro.

En cambio, el artículo 88 refiere la responsabilidad del patrón por los daños y perjuicios causados al asegurado o los familiares derechohabientes, al no haberse otorgado las prestaciones en especie y en dinero del seguro de enfermedades y maternidad, **con motivo del incumplimiento de la obligación de inscribirlos** o de avisar los salarios efectivos o los cambios de éstos.

En todo caso, se trata de supuestos diversos, ya que a la hora del fincamiento del capital constitutivo el Instituto atenderá al supuesto de inscripción del trabajador, alta, baja o modificación de su salario, dentro del término oportuno de cinco días, según sea el supuesto generador, ya que las prestaciones que confiere la ley en cada uno de estos casos varía dependiendo del seguro al que se esté atendiendo, como puede ser por el seguro de riesgos de trabajo, por el seguro de enfermedades y maternidad, etcétera.

En el caso concreto, el supuesto que nos interesa es el de la inscripción del trabajador al Instituto Mexicano del Seguro Social, por las consecuencias que puede generar si la misma se presenta en tiempo o no dentro del término de cinco días

hábiles a dicho Instituto, en el caso concreto del seguro de riesgos de trabajo, que prevé la Ley del Seguro Social.

3.1.3 RIESGOS DE TRABAJO.

La Ley Federal del Trabajo, en su artículo 473 y el artículo 41 de la Ley de Seguro Social, nos proporcionan una definición sobre lo que debe entenderse por riesgos de trabajo, tal y como se señala a continuación:

LEY FEDERAL DEL TRABAJO.

“**ARTÍCULO 473.** Riesgos de trabajo, son los accidentes y enfermedades a que están expuestos los trabajadores en ejercicio o con motivo del trabajo.”

LEY DEL SEGURO SOCIAL.

“**ARTÍCULO 41.** Riesgos de trabajo son los accidentes y enfermedades a que están expuestos los trabajadores en ejercicio o con motivo del trabajo.”

Ahora bien, a fin de distinguir entre accidente de trabajo y enfermedad de trabajo, conviene analizar el contenido de los artículos 474 y 475 de la Ley Laboral, y los artículos 42 y 43 de la Ley del Seguro Social:

LEY FEDERAL DEL TRABAJO.

“**ARTÍCULO 474.** Accidente de trabajo es toda lesión orgánica o perturbación funcional, inmediata o posterior, o la muerte, producida repentinamente en ejercicio, o con motivo del trabajo, cualesquiera que sean el lugar y el tiempo en que se preste.

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

“**ARTÍCULO 475.** Enfermedad de trabajo es todo estado patológico derivado de la acción continuada de una causa que tenga su origen o motivo en el trabajo o en el medio en el que el trabajador se vea obligado a prestar servicios.”

LEY DEL SEGURO SOCIAL.

“**ARTÍCULO 42.** Se considera accidente de trabajo toda lesión orgánica o perturbación funcional, inmediata o posterior; o la muerte, producida repentinamente en ejercicio, o con motivo del trabajo, cualquiera que sea el lugar y el tiempo en que dicho trabajo se preste.

También se considerará accidente de trabajo el que se produzca al trasladarse el trabajador, directamente de su domicilio al lugar del trabajo, o de éste a aquél.”

“**ARTÍCULO 43.** Enfermedad de trabajo es todo estado patológico derivado de la acción continuada de una causa que tenga su origen o motivo en el trabajo, o en el medio en que el trabajador se vea obligado a prestar sus servicios. En todo caso, serán enfermedades de trabajo las consignadas en la Ley Federal del Trabajo.”

De las anteriores transcripciones se advierte que la distinción entre accidente de trabajo y enfermedad de trabajo es que el primero de estos se produce de manera repentina en tanto que la segunda se genera de manera paulatina o continuada, pero en ambos casos el siniestro ocurrido al trabajador produce alteraciones en su estado de salud, las cuales deben tratarse oportunamente.

Sin que esté de más recordar que de conformidad con el artículo 472 de la Ley Federal del Trabajo, las disposiciones del Título de seguro de riesgos de trabajo aplican a todas las relaciones de trabajo, incluidos los trabajos especiales.

Ahora bien, de conformidad con el artículo 55 de la Ley del Seguro Social, en relación con el 477 de la Ley Federal del Trabajo, los riesgos de trabajo pueden producir diversas incapacidades como se transcribe a continuación, citando solo el primer precepto referido:

“ARTÍCULO 55. Los riesgos de trabajo pueden producir:

- I. Incapacidad temporal;
- II. Incapacidad permanente parcial;
- III. Incapacidad permanente total, y
- IV. Muerte.

Se entenderá por incapacidad temporal, incapacidad permanente parcial e incapacidad permanente total, lo que al respecto disponen los artículos relativos de la Ley Federal del Trabajo.”

Por otra parte, los artículos 478, 479 y 480 de la Ley Federal del Trabajo, al respecto, señalan lo que se entiende por incapacidad temporal, incapacidad permanente parcial e incapacidad permanente total, como a continuación se indica:

“ARTÍCULO 478.- Incapacidad temporal es la pérdida de facultades o aptitudes que imposibilita parcial o totalmente a una persona para desempeñar su trabajo por algún tiempo.”

“ARTÍCULO 479.- Incapacidad permanente parcial es la disminución de las facultades o aptitudes de una persona para trabajar.”

“ARTÍCULO 480.- Incapacidad permanente total es la pérdida de facultades o aptitudes de una persona que la imposibilita para desempeñar cualquier trabajo por el resto de su vida.”

A modo de ejemplificar más esta situación a continuación se presenta un cuadro de las consecuencias que puede sufrir un trabajador con motivo de un riesgo de trabajo:

RIESGOS DE TRABAJO	
Accidente de trabajo	Enfermedad de trabajo
1. Incapacidad temporal	1. Incapacidad temporal
2. Incapacidad permanente parcial	2. Incapacidad permanente parcial
3. Incapacidad permanente total	3. Incapacidad permanente total
4. Muerte	4. Muerte

Ahora bien, cuando el trabajador sufre un riesgo de trabajo y queda incapacitado, tiene derecho a recibir los servicios que prevén los artículos 487 de la Ley Federal del Trabajo en relación con el 56 de la Ley del Seguro Social, remitiéndonos únicamente a este último:

“**ARTÍCULO 56.** El asegurado que sufra un riesgo de trabajo tiene derecho a las siguientes prestaciones en especie:

I. Asistencia médica, quirúrgica y farmacéutica;

II. Servicio de hospitalización;

III. Aparatos de prótesis y ortopedia, y

IV. Rehabilitación.”

Ante esta situación cabe señalar que **quien se encuentra obligado a pagar las cuotas por el seguro de riesgos de trabajo es el patrón** o demás sujetos obligados, según se establece en el artículo 70 de la Ley del Seguro Social, de la manera siguiente:

“**ARTÍCULO 70.** Las prestaciones del seguro de riesgos de trabajo, inclusive los capitales constitutivos de las rentas líquidas al fin de año y los gastos administrativos, serán cubiertos íntegramente por las cuotas que para este efecto aporten los patrones y demás sujetos obligados.”

[Énfasis añadido]

3.1.4 JUSTIFICACIÓN PATRONAL.

El pago de capitales constitutivos representa un costoso gasto para el patrón dado que integran el importe de alguna o algunas de las prestaciones en especie o económicas que se precisan en el artículo 79 de la Ley del Seguro Social, como se aprecia a continuación⁶³:

“ARTÍCULO 79. Los capitales constitutivos se integran con el importe de alguna o algunas de las prestaciones siguientes:

- I. Asistencia médica;
- II. Hospitalización;
- III. Medicamentos y material de curación;
- IV. Servicios auxiliares de diagnóstico y de tratamiento;
- V. Intervenciones quirúrgicas;
- VI. Aparatos de prótesis y ortopedia;
- VII. Gastos de traslado del trabajador accidentado y pago de viáticos en su caso;
- VIII. Subsidios;
- IX. En su caso, gastos de funeral;
- X. Indemnizaciones globales en sustitución de la pensión, en los términos del último párrafo de la fracción III del artículo 58 de esta Ley;
- XI. Valor actual de la pensión, que es la cantidad calculada a la fecha del siniestro y que, invertida a una tasa anual de interés compuesto del cinco por ciento, sea

⁶³ También consúltese “Reglamento de Prestaciones Médicas del Instituto Mexicano del Seguro Social”.

suficiente, la cantidad pagada y sus intereses, para que el beneficiario disfrute la pensión durante el tiempo a que tenga derecho a ella, en la cuantía y condiciones aplicables que determina esta Ley, tomando en cuenta las probabilidades de reactividad, de muerte y de reingreso al trabajo, así como la edad y sexo del pensionado, y

XII. El cinco por ciento del importe de los conceptos que lo integren, por gastos de administración.

Para el fincamiento de los capitales constitutivos, el Instituto, al iniciar la atención del asegurado o, en su caso, del beneficiario, por conducto de sus servicios médicos, establecerá el diagnóstico y el tratamiento requerido especificando su duración, tipo y número de las prestaciones en especie a otorgar, así como las secuelas orgánicas o funcionales derivadas del siniestro y procederá a determinar el importe de dichas prestaciones con base en los costos unitarios por nivel de atención, aplicables para el cobro de servicios a pacientes no derechohabientes.

Asimismo, por conducto de sus áreas de prestaciones económicas calculará el monto de las prestaciones económicas a otorgar, por concepto de subsidios, gastos de funeral, indemnización global y el valor actual de la pensión, que correspondan.

De acuerdo a lo señalado en los párrafos anteriores, el Instituto al iniciar la atención del asegurado o, en su caso, del beneficiario, fincará y cobrará los capitales constitutivos, con independencia de que al concluir el tratamiento del asegurado o el beneficiario, en su caso, pueda fincar nuevos capitales constitutivos por las prestaciones otorgadas que no se hubiesen considerado en los créditos inicialmente emitidos.

Las disposiciones de este artículo serán aplicables a los capitales constitutivos derivados de todos los seguros del régimen obligatorio.”

En ese sentido, la justificación del patrón para afrontar las determinaciones de capitales constitutivos, puede presentarse en una sola situación que es la referente a que la inscripción, el aviso de alta, baja o modificación del salario del trabajador se haya presentado ante el Instituto dentro del término de cinco días hábiles que

prevé la fracción I, del artículo 15 de la Ley del Seguro Social, cuando nos encontramos frente a un riesgo de trabajo, ya que de no hacerlo dentro de este lapso se entendería que el capital constitutivo es legal por sobrepasar del término que para tales efectos prevé la disposición normativa.

Sin embargo, aun en el entendido de que dicho aviso se presente en el lapso de cinco días que prevé la disposición normativa, el criterio del legislador pretende que éste sea anterior al riesgo de trabajo sufrido por el trabajador, ya que de ser posterior dicho aviso, aún dentro del término de los cinco días en nada impediría el fincamiento de capitales constitutivos.

Por lo anterior, la justificación patronal en cuanto a este tema es escasa, por no decir nula, ya que no existe disposición normativa que justifique de manera certera el derecho que el artículo 15, fracción I, de la Ley del Seguro Social, concede a los patrones de disponer de cualquiera de los cinco días para efectuar de manera tranquila la inscripción o aviso respectivo relacionado con la relación laboral del trabajador, tomando en consideración que en algunos casos la inscripción del mismo no se realiza el primer día ya que muchos trabajadores no se presentan al día siguiente a sus labores, o por múltiples situaciones parecidas, incluyendo la carga de trabajo y disponibilidad de tiempo del patrón.

3.2 MEDIOS DE DEFENSA.

El Instituto Mexicano del Seguro Social es el organismo fiscal autónomo encargado de prestar el servicio público de la seguridad social, investido de facultad de determinar créditos a cargo de los sujetos obligados y de cobrarlos a través del procedimiento económico coactivo. Desde luego, dicho Instituto se encuentra facultado para ordenar y practicar visitas domiciliarias y requerir la exhibición de libros y documentos a fin de comprobar el cumplimiento de las obligaciones que establece la Ley del Seguro Social y demás disposiciones aplicables.

En cumplimiento a las facultades de comprobación el Instituto puede emitir cédulas de liquidación, cuyo origen se desprende de diversas hipótesis como la incorrecta integración del salario base de cotización; incorrecta clasificación de las empresas y prima para la cobertura del seguro de riesgos de trabajo; incorrecta afiliación de sujetos al régimen obligatorio; errores en declaraciones informativas; observaciones consecuencias de dictamen; consecuencias en caso de sustitución patronal; consecuencias en responsabilidad solidaria; denuncias de trabajadores; entre otras, entre las que se incluyen las cédulas de liquidación por capitales constitutivos.

En sí, los capitales constitutivos representan un gran costo para los patrones, lo que se traduce en una pérdida económica no prevista en la economía de la empresa, y en varias ocasiones, cuando la suma es muy elevada, provoca la disolución de la empresa o el simple hecho de que el patrón rehuse de pagarlo.

Cómo es evidente que dichos capitales constitutivos a veces no poseen un origen justificado y legal, los patrones optan por impugnarlos en juicio a través de diversos medios de defensa con el fin de demostrar su ilegalidad y obtener un fallo razonable que ordene declarar la nulidad de su fincamiento, sin embargo, no siempre acontece de esta manera dadas las circunstancias del caso controvertido en juicio.

En ese sentido, es importante ver cuáles son los medios de defensa de que disponen los patrones para tratar de combatir el fincamiento de mérito, no sin antes señalar que las cédulas de liquidación que emite el IMSS tendrán el carácter de actos definitivos al surtir efectos su notificación; siendo impugnables mediante los medios de defensa correspondientes. Sin embargo, el patrón podrá dentro de los cinco días hábiles siguientes a su notificación formular **aclaraciones** (*aclaración administrativa*) ante la oficina que corresponda a su registro patronal.⁶⁴

⁶⁴ La aclaración administrativa se encuentra establecida en el artículo 39 D de la Ley del Seguro Social y en el artículo 151 del Reglamento de la Ley del Seguro Social en Materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización.

Asimismo, cabe señalar que la aclaración administrativa no implica una controversia jurídica, es decir, no constituye un recurso, por lo que sólo podrá versar sobre errores aritméticos, mecanográficos, avisos afiliatorios presentados previamente por el patrón al Instituto y certificados de incapacidad expedidos por éste.

En este tenor, el IMSS resolverá la aclaración con base en la información y documentos presentados por el propio patrón, dentro de los veinte días hábiles siguientes a la presentación del escrito respectivo. Si como resultado de la verificación de la información y documentos presentados por el patrón, se resuelve la aclaración procedente, el Instituto cancelará el crédito fiscal emitido. En caso de que la aclaración se resuelva parcialmente procedente, el Instituto podrá emitir un nuevo crédito fiscal por las diferencias correspondientes. Cuando se resuelva que la aclaración es improcedente, quedará firme el crédito respectivo. Sin embargo, el patrón podrá impugnar dicho crédito fiscal, pues el artículo 151 del Reglamento de la Ley del Seguro Social en Materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización establece que la aclaración, interrumpirá el plazo para interponer el recurso de inconformidad.

Por lo mismo, y dado que no en todos los casos el patrón acude a la aclaración administrativa, conviene ver los medios de defensa que las leyes ponen a su alcance a efecto de controvertir una determinación del Instituto.

3.2.1 RECURSO DE INCONFORMIDAD.

La Ley del Seguro Social establece el recurso administrativo de inconformidad como el medio o recurso de que disponen los patrones y demás sujetos obligados para impugnar las liquidaciones o actos definitivos emitidos por el IMSS y que consideren lesivos o afectantes a sus intereses.

En efecto, el recurso de inconformidad es el recurso por excelencia en materia de seguro social, por medio del cual se somete el cuestionamiento de los patrones a la determinación de un órgano superior competente para conocer de él, con la finalidad de que en su caso enmiende el error o agravio que lo motiva, dejándose sin efectos el acto recurrido de ser considerado procedente y fundado el recurso.

Cabe señalar que la Ley del Seguro Social establece dos especies distintas del recurso de inconformidad: uno de evidente naturaleza fiscal cuya interposición corre a cargo de los patrones o demás sujetos obligados; y otro de índole propiamente laboral que podrán interponer los asegurados, derechohabientes, pensionados o sus beneficiarios para el reconocimiento de las prestaciones que la Ley del Seguro Social les otorga.

Lo anterior, de conformidad con los artículos 294 y 295 de la Ley del Seguro Social, que disponen:

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

Las resoluciones, acuerdos o liquidaciones del Instituto que no hubiesen sido impugnados en la forma y términos que señale el reglamento correspondiente, se entenderán consentidos.”

[Énfasis añadido]

“ARTÍCULO 295. Las controversias entre los asegurados o sus beneficiarios y el Instituto sobre las prestaciones que esta Ley otorga, deberán tramitarse ante la Junta Federal de Conciliación y Arbitraje, en tanto que las que se presenten entre el Instituto y los patrones y demás sujetos obligados, se tramitarán ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.”

[Énfasis añadido]

De la transcripción anterior se colige que el recurso de inconformidad tiene su fundamento en el artículo 294 de la Ley del Seguro Social y procede únicamente en contra de actos definitivos, apegándose el procedimiento de su tramitación a las disposiciones que se establecen en el Reglamento del Recurso de Inconformidad.

Ahora bien, de conformidad con el artículo 295 de la Ley del Seguro Social, las controversias entre los asegurados o sus beneficiarios y el Instituto sobre las prestaciones que la Ley del Seguro Social otorga, deberán tramitarse ante la Junta Federal de Conciliación y Arbitraje, en tanto que las que se presenten entre el Instituto y los patrones y demás sujetos obligados, se tramitarán ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa –actualmente Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Visto lo anterior, en el presente trabajo únicamente nos interesa el recurso de inconformidad de naturaleza fiscal, cuya tramitación se ajusta a las disposiciones de la Ley del Seguro Social, del Reglamento del Recurso de Inconformidad y supletoriamente las disposiciones del Código Fiscal de la Federación y Código Federal de Procedimiento Civiles.

En ese sentido, de conformidad con el artículo 6 del Reglamento del Recurso de Inconformidad el recurso deberá interponerse dentro de los quince días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación de la liquidación o acto definitivo que se impugne, que es el día hábil siguiente a aquél en que se haya hecho la notificación. La presentación del escrito en que se promueva el recurso, se hará directamente ante el Consejo Consultivo Delegacional del IMSS que corresponda a la autoridad que emitió la liquidación o acto impugnado.

Una vez sustanciado dicho recurso, la resolución que se dicte en el recurso de inconformidad no se sujetará a regla general especial alguna, bastando para su legalidad que se ocupe de todos los motivos de impugnación aducidos por el

recurrente y decida lo conducente sobre las pretensiones de éste. En esta tesitura, las resoluciones administrativas emitidas por los Consejos Consultivos Delegacionales al resolver el recurso de inconformidad, serán en el siguiente sentido:

- a) Declarar fundado el recurso, ordenando dejar sin efectos el acto reclamado.
- b) Declarar infundada la inconformidad, confirmando en consecuencia el acto recurrido.
- c) Declarar parcialmente fundado dicho recurso, en cuyo caso deberá precisarse qué parte del acto se confirma o cuál se deja sin efectos, expresándose los lineamientos para su cumplimiento material por las dependencias del IMSS.
- d) Sobreseer el recurso, es decir, declarar terminado el asunto pero sin entrar al estudio de fondo del negocio, al darse en la especie la hipótesis legal de improcedencia o sobreseimiento del recurso administrativo, previstas en los artículos 13 y 14 del Reglamento del Recurso de Inconformidad.⁶⁵
- e) Desecharse el recurso. Ejemplo, cuando el inconforme no desahoga la prevención consistente en exhibir el documento mediante el cual acredite la personería.

Ahora bien, cabe agregar que en caso de ser desechado el recurso de inconformidad, el patrón *podrá interponer recurso de revocación*, de conformidad con el artículo 31 del Reglamento del Recurso de Inconformidad.

⁶⁵ https://www.ccpm.org.mx/avisos/boletines/boletin_ss4.pdf. Consultado el 30 de junio de 2017 a las veintidós horas con veintisiete minutos.

3.2.2 RECURSO DE REVOCACIÓN.

Este recurso administrativo está contemplado en el capítulo III, artículo 31, del Reglamento del Recurso de Inconformidad reglamentaria de la Ley del Seguro Social, en donde se prevé su procedencia en contra de las resoluciones del Secretario del Consejo Consultivo Delegacional en materia de admisión o desechamiento del recurso de inconformidad o de las pruebas ofrecidas en el mismo, en donde deberá solicitarse su revocación ante el Consejo Consultivo Delegacional correspondiente. Esta solicitud se interpondrá por escrito dentro de los tres días siguientes a aquél en que surta sus efectos la notificación del acuerdo recurrido, señalándose en el mismo las violaciones o los argumentos encaminados a la revocación del acto impugnado y se decidirá de plano en la siguiente sesión de dicho Consejo.

En ese sentido, podemos decir que se trata de un medio ordinario para combatir actos dictados durante el procedimiento del recurso de inconformidad; ya que el recurso de revocación es un medio de defensa de que disponen los recurrentes para impugnar las resoluciones del Secretario del Consejo Consultivo Delegacional cuando niegue la admisión del recurso de inconformidad o cuando no admita las pruebas ofrecidas por el recurrente.

Precisado lo anterior, no cabe más que referir que el recurso de revocación, como medio legal de defensa del recurrente en el recurso de inconformidad, ha constituido motivo de polémica para los estudiosos del Derecho, en virtud de que un Reglamento no puede crear recursos administrativos. Así las cosas, se entiende que al establecer el Reglamento del Recurso de Inconformidad el recurso de revocación introduce una instancia adicional no prevista en ningún precepto de la Ley del Seguro Social, por lo que va más allá de lo establecido en la Ley, en contravención al artículo 89, fracción I de la Constitución Federal. En esta tesitura, consideramos que si las autoridades del IMSS obligan a una patrón o sujeto

obligado a agotar el recurso de revocación, antes de acudir a otro medio de defensa correspondiente, éstos podrán interponer un juicio de amparo, que desde nuestro punto de vista tendrá éxito.⁶⁶

3.2.3 JUICIO DE NULIDAD.

El Juicio Contencioso Administrativo o Juicio de Nulidad, es aquél que procede contra las resoluciones administrativas definitivas que establece la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, cuando se desee impugnar un acto de autoridad que ha afectado al particular o a la autoridad misma.

En materia de seguridad social, el juicio contencioso administrativo puede promoverse directamente por el patrón o sujetos obligados en contra de las liquidaciones de cuotas obrero patronales o actos definitivos emitidos por el IMSS, sin la obligación de agotar previamente el recurso de inconformidad. Lo anterior es así, ya que el artículo 294 en relación con el artículo 295, ambos de la Ley del Seguro Social, establecen que cuando los patrones y demás sujetos obligados, así como los asegurados o sus beneficiarios consideren impugnabile algún acto definitivo del Instituto, podrán recurrir en inconformidad, en la forma y términos que establezca el reglamento, o bien proceder en los términos del artículo 295, el cual dispone que –*en materia fiscal*- las controversias que se presenten entre el Instituto y los patrones y demás sujetos obligados, se tramitarán ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Luego entonces, el patrón o sujetos obligados deberán decidir si impugnan directamente ante el Tribunal las liquidaciones de cuotas obrero patronales o actos definitivos emitido por el IMSS, o en su caso, interponen el recurso de inconformidad. Cabe señalar que también procede el juicio contencioso

⁶⁶ https://www.ccpm.org.mx/avisos/boletines/boletin_ss4.pdf, Consultado el 30 de junio de 2017 a las veintidós horas con veintisiete minutos.

administrativo en contra de las resoluciones definitivas emitidas por los Consejos Consultivos Delegacionales del IMSS al resolver el recurso de inconformidad promovido por los patrones o sujetos obligados.

Al respecto, los artículos 2° de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y 3, fracción II, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, disponen lo siguiente:

LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

“ARTÍCULO 2o.- El juicio contencioso administrativo federal, procede contra las resoluciones administrativas definitivas que establece la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Asimismo, procede dicho juicio contra los actos administrativos, Decretos y Acuerdos de carácter general, diversos a los Reglamentos, cuando sean autoaplicativos o cuando el interesado los controvierta en unión del primer acto de aplicación.

Las autoridades de la Administración Pública Federal, tendrán acción para controvertir una resolución administrativa favorable a un particular cuando estime que es contraria a la ley.”

[Énfasis añadido]

LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA.

“ARTÍCULO 3. El Tribunal conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos que se indican a continuación:

[...]

II. Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación;

[...]

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, **las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa.**

El Tribunal conocerá también de los juicios que promuevan las autoridades para que sean anuladas las resoluciones administrativas favorables a un particular, cuando se consideren contrarias a la ley.”

[Énfasis añadido]

De los numerales transcritos se advierte que el juicio contencioso administrativo federal es procedente contra las **resoluciones definitivas** a que se refiere la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia y Administrativa, cuyo artículo 3, segundo párrafo, señala que se considerarán como definitivas aquéllas que no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa.

Ahora bien, a fin de definir lo que se entiende por *resolución definitiva*, cabe señalar que aun cuando la acción contenciosa administrativa promovida ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa sólo requiere la afectación de un interés, **no constituye una potestad procesal contra todo acto de la administración pública federal.**

Ya que se trata de un mecanismo de jurisdicción restringida, cuya procedencia está condicionada a que los actos administrativos constituyan resoluciones definitivas y que estén previstas dentro de las hipótesis de procedencia que señala el artículo 3 de la Ley Orgánica de este Tribunal, aclarando que el precepto señalado en primer lugar dispone que tendrán el carácter de resoluciones definitivas aquéllas que no admitan recurso o admitiéndolo sea optativo.

Es contrario a derecho determinar el alcance de la definitividad para efectos del juicio contencioso administrativo sólo por esa expresión, ya que también debe

considerarse la naturaleza jurídica de la resolución, sea ésta expresa o ficta, de modo tal que se refleje el producto final o la voluntad definitiva de la administración pública como última resolución dictada para poner fin a un procedimiento; o bien, como manifestación aislada que no requiere de un procedimiento que le anteceda para poder reflejar la última voluntad oficial.

Sirve de apoyo a la anterior determinación lo dispuesto en la tesis aislada **2a. X/2003**, número de registro 184733, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo **rubro, texto y datos de publicación** son los siguientes:

2a. X/2003

Localización: Novena Época, Tomo XVII, febrero de 2003, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, página 336.

“TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. ‘RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS DEFINITIVAS’. ALCANCE DEL CONCEPTO A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 11, PRIMER PÁRRAFO, DE LA LEY ORGÁNICA DE DICHO TRIBUNAL. La acción contenciosa administrativa promovida ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, aun cuando sólo requiere la afectación de un interés, no constituye una potestad procesal contra todo acto de la administración pública, pues se trata de un mecanismo de jurisdicción restringida donde la procedencia de la vía está condicionada a que los actos administrativos constituyan ‘resoluciones definitivas’, y que se encuentran mencionadas dentro de las hipótesis de procedencia que prevé el citado artículo 11; ahora bien, aunque este precepto establece que tendrán carácter de ‘resoluciones definitivas’ las que no admitan recurso o admitiéndolo sea optativo, es contrario a derecho determinar el alcance de la definitividad para efectos del juicio contencioso administrativo sólo por esa expresión, ya que también debe considerarse la naturaleza jurídica de la resolución, sea ésta expresa o ficta, la cual debe constituir el producto final o la voluntad definitiva de la administración pública, que suele ser de dos formas: a) como última resolución dictada para poner fin a un procedimiento, y b) como manifestación aislada que no requiere de un procedimiento que le anteceda para

poder reflejar la última voluntad oficial. En ese tenor, cuando se trata de resoluciones definitivas que culminan un procedimiento administrativo, las fases de dicho procedimiento o actos de naturaleza procedimental no podrán considerarse resoluciones definitivas, pues ese carácter sólo lo tendrá la última decisión del procedimiento, y cuando se impugne ésta podrán reclamarse tanto los vicios de procedimiento como los cometidos en el dictado de la resolución; mientras que, cuando se trate de actos aislados expresos o fictos de la administración pública serán definitivos en tanto contengan una determinación o decisión cuyas características impidan reformas que ocasionen agravios a los gobernados."

Así, por *resolución definitiva* debe entenderse aquel acto que constituye el producto final o voluntad definitiva de la Administración Pública, que suele ser de dos formas, a saber: **a)** como última resolución dictada para poner fin a un procedimiento y **b)** como manifestación aislada que no requiere de un procedimiento que le anteceda para poder reflejar la última voluntad oficial.

Una vez dejado en claro lo anterior, conviene decir que una vez sustanciado el juicio en todas y cada una de sus partes, se procederá a dictar la sentencia respectiva la cual se pronunciará por unanimidad (vía sumaria) o mayoría de votos (vía ordinaria) de los Magistrados integrantes de la Sala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, misma que se fundará en derecho y resolverá sobre la pretensión del actor que se deduzca de su demanda, en relación con la resolución impugnada, teniendo la facultad de invocar hechos notorios.

Las sentencias que emita el Tribunal Federal de Justicia Administrativa podrán: reconocer la validez de la resolución impugnada; declarar la nulidad de la resolución impugnada –lisa y llanamente o simple-; declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos debiendo precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, salvo que se trate de facultades discrecionales, sobreseer el juicio de manera total o parcial cuando se actualice alguna de las causales de improcedencia y sobreseimiento; y declarar la existencia de un derecho subjetivo y condenar al cumplimiento de una obligación.

3.2.4 JUICIO DE AMPARO DIRECTO.

Los particulares podrán impugnar las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Administrativa que consideren contrarias a sus intereses mediante el juicio de amparo directo que se presentará por conducto de la propia Sala que emitió la resolución impugnada, dentro de los 15 días hábiles siguientes a aquél en que surta efectos la misma. El juicio de amparo concluye con la sentencia ejecutoria, misma que no admite recurso alguno, mediante la cual se resolverá en definitiva sobre la legalidad de la sentencia emitida por el Tribunal.

Sin que esté de más señalar que el juicio de amparo indirecto o bi-instancial, tiene su fundamento legal en el artículo de 107 de la Ley de Amparo y en lo referente a cuestiones del Seguro Social, podrá interponerse por lo regular, en contra de actos descritos en las fracciones II y III de dicho artículo, y en específico en contra de actos u omisiones que provengan de autoridades distintas de los tribunales judiciales, administrativos o del trabajo; y, contra actos, omisiones o resoluciones provenientes de un procedimiento administrativo seguido en forma de juicio.

Una vez precisado lo anterior, es importante destacar que en el caso de las autoridades, dado que éstas no pueden promover juicio de amparo al ser exclusivo de los gobernados, el medio de defensa de que disponen las autoridades del IMSS para impugnar las sentencias emitidas por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa es el **recurso de revisión fiscal** que será tramitado y resuelto por los Tribunales Colegiados competentes en la sede de la Sala que emitió la resolución impugnada. El recurso deberá interponerse por escrito, presentado por conducto de la Sala Fiscal dentro de los 15 días hábiles siguientes a aquél en que surta efectos la notificación de la sentencia recurrida, debiéndose observar invariablemente las reglas de procedencia y tramitación contenidas en el artículo 63 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en relación con la Ley de Amparo.

En virtud de lo anterior, no queda más que agregar que los medios de defensa en materia de seguridad social se han convertido en un eficaz medio de control de la legalidad de las actuaciones de las autoridades del IMSS. En el caso específico de México, cada día están adquiriendo mayor importancia entre el gremio de patrones y sujetos obligados con el Instituto, ya que constituyen un medio indispensable para frenar los actos arbitrarios de las autoridades administrativas.

CAPÍTULO IV.

LA ILEGALIDAD DE LOS CAPITALES CONSTITUTIVOS IMPUESTOS A LOS PATRONES CON MOTIVO DE LA INSCRIPCIÓN DE UN TRABAJADOR AL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL.

En el capítulo que antecede quedó precisado que los capitales constitutivos son la cantidad de dinero que debe pagar el patrón para que el Instituto Mexicano del Seguro Social cubra el costo que se originó por otorgar las prestaciones de seguridad social a un trabajador o sus beneficiarios. El origen surge de una obligación patronal relativa a la inscripción, alta, baja o aumento de salario del trabajador, la cual si no se cumple en tiempo y forma genera consecuencias jurídicas como el fincamiento de los capitales constitutivos.

En el caso específico, también referimos que solo nos enfocáramos en la determinación de capitales constitutivos bajo el supuesto de inscripción del trabajador al Instituto Mexicano del Seguro Social, cuando ésta se hubiere dado de forma oportuna dentro del término de cinco días que la ley establece para darlo de alta al Instituto, y como consecuencia de ello se finquen los mismos.

Lo anterior, ya que el fincamiento de capitales constitutivos en razón de la inscripción del trabajador al Instituto solo podría ser legal en caso de que el patrón exceda del termino de cinco días para realizar la inscripción del trabajador al Instituto, pero no así cuando la inscripción haya sido oportuna, es decir que se haya presentado en tiempo y forma.

Realmente más que ser una ilegalidad la cuestión planteada viene a arrojar terribles consecuencias jurídicas a los patrones que atreviesen tal situación dado que, los capitales constitutivos representan una gran pérdida económica pues se integran por múltiples conceptos y prestaciones que debe ilegalmente cubrir el patrón, misma

suma que llega acompañada de multas, recargos y actualizaciones, lo cual lo vuelve un crédito fiscal oneroso y difícil e incluso hasta imposible de afrontar.

En el presente capítulo, se darán a conocer aquellas razones y consideraciones que hacen ver que los capitales constitutivos impuestos a los patrones con motivo de la inscripción de un trabajador al Instituto Mexicano del Seguro Social –cuando dicha inscripción es oportuna- constituyen una ilegalidad, consecuentemente solo arrojan gran pérdida a las empresas en su calidad de patrón, por lo que deben urgentemente reformarse los artículos 15, fracción I, y 77, cuarto párrafo, de la Ley del Seguro Social, dado que prevén tal ilegalidad.

4.1 ILEGALIDAD DEL ARTÍCULO 15, FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL SEGURO SOCIAL

El artículo 15 de la Ley del Seguro Social, en su fracción I, establece textualmente lo siguiente:

“**ARTÍCULO 15.** Los patrones están obligados a:

I. Registrarse e **inscribir a sus trabajadores en el Instituto**, comunicar sus altas y bajas, las modificaciones de su salario y los demás datos, **dentro de plazos no mayores de cinco días hábiles**;
[...].”

[Énfasis añadido]

El anterior precepto, establece diversas obligaciones que deberán cumplir los patrones, derivado del establecimiento de la relación de trabajo.

Por su parte, la fracción I del mismo, refiere que los patrones **deberán inscribir** a los trabajadores que tengan a su cargo ante el Instituto Mexicano del Seguro Social, luego de lo cual, en tanto subsista la relación de trabajo, deberán comunicar sus

altas, bajas y modificaciones de su salario, así como aquellos datos de relevancia imprescindible a su aseguramiento ante el Instituto; en todo caso, **dichos avisos deberán presentarse dentro del plazo de cinco días hábiles**, contados a partir de que se surta el supuesto de inscripción, alta, baja, o modificación de salario.

En ese sentido, se entiende que **en el caso en que el patrón presente el aviso de inscripción**, alta, baja, o modificación de salario **fuera del plazo** de cinco días hábiles que al efecto marca la disposición legal, **se deberá entender que ha sido omiso** en acatar la obligación prevista.

Ahora bien, en primer término cabe decir que en el presente trabajo de investigación se ha optado por abundar en el supuesto específico del **aviso de inscripción** del trabajador al Instituto Mexicano del Seguro Social, y **no así los avisos de alta, baja, o modificación de salario.**

En segundo lugar, cabe referir que en el presente trabajo de investigación, nos referiremos únicamente al supuesto en que el trabajador sufra un riesgo de trabajo –accidente o enfermedad–, **dentro del plazo de cinco días** en que el patrón se encuentra obligado a inscribirlo en el IMSS, y éste aun no lo haya hecho, dado que se encuentra dentro del término legalmente establecido para efectuar la inscripción correspondiente. Esto, porque como bien señalamos líneas arriba, el solo hecho de rebasar el término de cinco días para inscribir al trabajador al IMSS, ya genera una omisión por parte del patrón, de modo que sería de infundado derecho argumentar que existe justificante para el patrón de inscribirlo en el tiempo que quiera; caso contrario que sucede cuando la ley concede una ventaja de cinco días hábiles para realizarlo, pero **no existe disposición al respecto que señale qué debe hacerse en caso de que aún no vencido ese término, el trabajador sufra un riesgo de trabajo**, ya que esta situación depara un perjuicio tanto al trabajador como al patrón, de ahí la importancia de éste tema.

A modo de dejar clara esta precisión, conviene ver el siguiente ejemplo:

➤ Ernesto González Alba, labora desde el pasado 09 de enero del 2017, en la fábrica de chocolates LA PIEDRA, S.A. DE C.V., sin embargo, desde su contratación, no ha tenido conocimiento de que el dueño de la fábrica lo haya inscrito al IMSS. El día lunes 11 de abril del año 2017, sufrió un accidente de trabajo ocasionado por resbalar en el piso húmedo, en el momento en que se encontraba trasladando 15 cajas de chocolates a los estantes de empaquetado. Dicho incidente ocasionó que Ernesto se lastimara la columna vertebral, y se le desgarrara un tendón de la pierna izquierda, aunado a que en el momento de la caída se golpeó fuertemente la cabeza.

Los hechos anteriores ocurrieron bajo las siguientes circunstancias:

- Aun no se había presentado el aviso de inscripción del trabajador ante el IMSS, sobrepasando muy por demás del término de cinco días hábiles contados a partir del 09 de enero del 2017, fecha en que fue contratado en la empresa.
- El accidentado, declaró ante el IMSS ser empleado de la empresa en la que ocurrió el accidente.
- El accidente fue calificado por el IMSS como un riesgo de trabajo⁶⁷, quien además proporcionó la atención médica, y el tratamiento adecuado al trabajador.
- Se generaron capitales constitutivos con cargo al patrón omiso.

Ante esta situación, surgen las siguientes preguntas:

- ¿De quién es la responsabilidad?
- ¿Puede evitarse el pago de capitales constitutivos?

⁶⁷ La **calificación de riesgos de trabajo**, es el acto médico técnico y legal que identifica si una lesión o enfermedad inicial tiene o no su origen en el ejercicio o con motivo del trabajo. En el capítulo anterior se habló de los riesgos de trabajo, y se precisó que estos pueden ser de dos tipos: accidente de trabajo o enfermedad de trabajo.

Las anteriores interrogantes, se contestan de la siguiente forma; la responsabilidad de no presentar el aviso de inscripción del trabajador ante el IMSS, dentro del término de 5 días hábiles, es del patrón, dado que desde la fecha de la contratación de dicho trabajador, a la fecha del accidente es inconcuso que ya habían transcurrido más de cinco días hábiles, para dar cumplimiento a la mencionada obligación. Bajo ese contexto, al ser evidente la omisión del patrón, no puede evitarse el pago de capitales constitutivos.

Por ello, en el presente trabajo de investigación no se opta por refutar la inscripción del trabajador fuera del plazo previsto en la fracción I, del artículo 15, de la Ley del Seguro Social, ya que se comparte el criterio que justifica su legalidad, como también lo es en el caso en que no se dé a conocer a tiempo la modificación del salario del trabajador o bien se declare un salario menor al efectivamente percibido, ya que sostener tal cuestión atacaría por ese solo hecho los derechos fundamentales del trabajador, como el concerniente a recibir un salario digno y bien remunerado.

Contrario a lo anterior, se pretende demostrar la ilegalidad de la fracción I, del artículo 15, de la Ley del Seguro Social, dado que establece: “[...] *Los patronos están obligados a [...] inscribir a sus trabajadores en el Instituto, dentro de plazos no mayores de cinco días hábiles [...]*” sin que tal precepto señale qué sucede con el derecho del trabajador a recibir atención médica en tanto no se haya presentado su inscripción, y dentro de los cinco días hábiles que la ley concede al patrón, el cual en constante relación con el artículo 77, tercer párrafo –el cual también a nuestro criterio es ilegal en el presente trabajo-, hace entender que si el trabajador recibe atención médica del Instituto, fincará capitales constitutivos al patrón aun y cuando no hubiere vencido el termino de 5 días.

Lo anterior, porque dicha disposición se contrasta ilegalmente con la disposición del cuarto párrafo del artículo 77 de la Ley del Seguro Social, en cual en la parte conducente dispone:

“**ARTÍCULO 77.** El patrón que estando obligado a asegurar a sus trabajadores contra riesgos de trabajo no lo hiciera, deberá enterar al Instituto, en caso de que ocurra el siniestro, los capitales constitutivos de las prestaciones en dinero y en especie, de conformidad con lo dispuesto en la presente Ley, sin perjuicio de que el Instituto otorgue desde luego las prestaciones a que haya lugar.

La misma regla se observará cuando el patrón asegure a sus trabajadores en forma tal que se disminuyan las prestaciones a que los trabajadores asegurados o sus beneficiarios tuvieran derecho, limitándose los capitales constitutivos, en este caso, a la suma necesaria para completar las prestaciones correspondientes señaladas en la Ley.

Esta regla se aplicará tratándose de recaídas por riesgos de trabajo, con el mismo patrón con el que ocurrió el riesgo o con otro distinto.

Los avisos de ingreso o alta de los trabajadores asegurados y los de modificaciones de su salario, entregados al Instituto después de ocurrido el siniestro, en ningún caso liberarán al patrón de la obligación de pagar los capitales constitutivos, AUN CUANDO LOS HUBIESE PRESENTADO DENTRO DE LOS PLAZOS QUE SEÑALAN LOS ARTÍCULOS 15 FRACCIÓN I Y 34 FRACCIONES I A III DE ESTE ORDENAMIENTO LEGAL.

El Instituto determinará el monto de los capitales constitutivos y los hará efectivos, en la forma y términos previstos en esta Ley y sus reglamentos.”

[Énfasis añadido]

De conformidad con lo anterior, los avisos de ingreso o alta de los trabajadores entregados al Instituto después de ocurrido un siniestro, **en ningún caso liberarán al patrón** de la obligación de pagar los capitales constitutivos, aun y cuando los hubiese presentado dentro del plazo que señala el artículo 15, fracción I, de la Ley del Seguro Social –dado que, se reitera, solo nos estamos refiriendo al caso en particular de la inscripción-.

En ese sentido, se estima que dichas disposiciones se encuentran desajustadas a derecho, sin embargo, nos hemos enfocado esencialmente en la fracción I, del artículo 15, de la Ley del Seguro Social, dado que resulta de infundado derecho la circunstancia de que la Ley del Seguro Social refiera un listado de obligaciones patronales, sin que por parte separada o de manera incluyente del mismo, señale de qué manera ejercerá el trabajador su derecho a recibir atención médica en caso de sufrir un riesgo de trabajo, ya que tal omisión genera un perjuicio cuantioso para el patrón, porque este solo hecho constituye el origen del fincamiento de los capitales constitutivos.

A efecto de ejemplificar la ilegalidad de tal situación, conviene ver el siguiente ejemplo:

- El día miércoles un candidato a trabajador de la empresa EL PATITO, S.A. DE C.V., se presentó al examen de selección para el puesto vacante de Analista de Nómina que se desarrollaría en las oficinas de dicha empresa, y resultó ser la persona idónea. Le fue solicitada su presencia el día jueves para firmar su contrato y entregar su documentación, con el fin de conformar el expediente respectivo —por costumbre la Secretaria que se encarga de los trámites ante el IMSS, presenta los avisos hasta el cuarto día posterior en que el trabajador inicia sus labores como empleado, argumentando que algunos trabajadores, aun después de firmar el contrato, no se presentan a trabajar por haber encontrado un empleo mejor remunerado—. El lunes siguiente a las 8:00 a.m. el recién contratado inició sus labores y aproximadamente a las 10:15 a.m. del día martes resbaló de las escaleras quedando fracturado de la mano derecha y lastimado del cuello. Sus compañeros lo auxiliaron de inmediato y lo llevaron a la clínica del seguro social más cercana a la empresa, en donde fue hospitalizado y recibió atención médica, prótesis para su cuello, le enyesaron la mano, en fin, le prestaron la atención medica que requería y le dieron las medicinas que necesitó; fue así como recibió certificados de incapacidad por riesgos de trabajo que amparaban un periodo de 45 días.

Los hechos anteriores ocurrieron bajo las siguientes circunstancias:

- Aun no se había presentado el aviso de inscripción del trabajador ante el IMSS.
- El accidentado, declaró ante el IMSS ser empleado de la empresa en la que ocurrió el accidente.
- El patrón recibió a través de los familiares del trabajador incapacitado el formato ST1 “Calificación de probable riesgo de trabajo”⁶⁸ donde describió que el empleado era de recién ingreso, y que el accidente ocurrió cuando ya estaba en labores.
- El accidente fue calificado por el IMSS como un riesgo de trabajo⁶⁹.
- Se generaron capitales constitutivos con cargo al patrón omiso.

Ante esta situación, surgen las siguientes preguntas:

- ¿Qué hará el IMSS?
- ¿De quién es la responsabilidad?
- ¿Qué debió hacerse para evitar el pago de capitales constitutivos?

Ahora bien, para tratar de responder a los anteriores cuestionamientos, señalaremos que la obligación del patrón o sujeto obligado a registrar a sus trabajadores surge desde el momento en que inicia una relación laboral.

Podemos reflexionar al respecto que los trabajadores pueden estar expuestos a sufrir un siniestro desde los primeros minutos de estar contratados y laborando en la empresa; que en sentido práctico, no existe ningún plazo para presentar los avisos afiliatorios de empleados que están expuestos a riesgos de trabajo, debido

⁶⁸Cfr. “NORMA QUE ESTABLECE LAS DISPOSICIONES PARA LA DICTAMINACIÓN Y PREVENCIÓN DE LOS ACCIDENTES Y ENFERMEDADES DE TRABAJO 2000-001-005.”

ST-1: Calificación de probable riesgo de trabajo

ST-2: Dictamen de alta por riesgo de trabajo.

ST-3: Dictamen de incapacidad permanente o de defunción por riesgo de trabajo.

ST-7: Aviso de atención médica inicial y calificación de probable accidente de trabajo.

ST-9: Aviso de atención médica y calificación de probable enfermedad de trabajo.

⁶⁹ La calificación de riesgos de trabajo, es el acto médico técnico y legal que identifica si una lesión o enfermedad inicial tiene o no su origen en el ejercicio o con motivo del trabajo.

En el capítulo anterior se habló de los riesgos de trabajo, y se precisó que estos pueden ser de dos tipos: accidente de trabajo o enfermedad de trabajo.

a que la Ley del Seguro Social en su artículo 77, cuarto párrafo, expresa: “[...] los avisos de ingreso o alta de los trabajadores asegurados y los de modificaciones de su salario, entregados al instituto después de ocurrido el siniestro, en ningún caso liberarán al patrón de la obligación de pagar los capitales constitutivos, aun cuando los hubiese presentado dentro de los plazos que señalan los artículos 15 fracción I y 34 fracciones I a III de este ordenamiento legal. [...]”, donde se otorgan 5 días hábiles para avisos de inscripción y para avisos de modificación de salarios variables.⁷⁰

Por lo anterior, también queda claro que de manera arbitraria, con tal de evitar emitir disposiciones al respecto, el Legislador solo hace referencia a que no importando si aún no transcurre el último día de los cinco que concede la ley para inscribir al trabajador al IMSS, se considerará que la inscripción es inoportuna cuando antes de vencido dicho plazo el trabajador sufra un riesgo de trabajo, recayendo toda la carga de la ley en el patrón.

Tal circunstancia provoca una serie de ilegalidades, comenzando porque se le impondrán al patrón los capitales constitutivos, mismos que se integran de la siguiente forma:

- Asistencia médica.
- Hospitalización.
- Medicamentos y material de curación.
- Servicios auxiliares de diagnóstico y tratamiento.
- Intervenciones quirúrgicas.
- Aparatos de prótesis y ortopedia.
- Gastos de traslado del trabajador accidentado y pago de viáticos, en su caso.
- Subsidios.

⁷⁰ HERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Jesús, et. al. GALINDO COSME, Mónica Isela, Estudio Práctico de la Nueva Ley del Seguro Social 2005, Isef, Séptima Edición, México, 2005, p.77.

- En su caso, gastos de funeral.
- Indemnizaciones globales.
- Valor actual de la pensión.
- El cinco por ciento del importe de los conceptos que lo integran, por gastos de administración.

Si a la anterior lista le agregamos cantidades, llegaremos a la conclusión de que el capital constitutivo en muchos casos se vuelve impagable; el IMSS ejerce su cobro en cantidad líquida; la empresa quizá sufrirá descapitalización o la quiebra definitiva, cerrando por consecuencia una fuente de trabajo y por ende generar desempleo.

Aunado a lo anterior se suma el hecho de que se deja en estado de indefensión al trabajador, ya que al momento de ocurrir el riesgo de trabajo provocará que tenga grandes dificultades para recibir la atención médica, teniendo que comprobar si efectivamente pertenece a la empresa en la que dice laborar, lo que alentará que se le atienda en tiempo y forma.

En otro plano podría pensarse que no existe una solución al respecto, solo la relativa a inscribir al trabajador un día hábil anterior al inicio de la relación laboral, caso en el que el reconocimiento de derechos y semanas de cotización en especie comenzarán a contabilizarse a partir de la fecha que como inicio de la relación laboral se señala en el aviso respectivo, por ejemplo, en el caso anteriormente descrito donde el trabajador se presentó a firmar su contrato el día jueves, con el conocimiento de que se presentaría a trabajar el día lunes siguiente, el aviso debió presentarse el viernes antes de que el trabajador iniciara sus labores en la empresa, y de esta forma prevenir que ocurriera algún siniestro y el mismo no generara el pago de capitales constitutivos.

Sin embargo, la anterior circunstancia no siempre es aceptable por todos los patrones, principalmente en el caso de las empresas, ya que existen casos en que el trabajador contratado, no se presenta en el día citado a iniciar sus labores, por

haber encontrado un trabajo mejor remunerado, o bien, aun presentándose el primer día, no regrese a laborar en el segundo, sin dar aviso alguno al patrón.

Lo anterior generaría que el patrón ya habiendo dado de alta al trabajador ante el IMSS, extralimite sus gastos en la empresa, ya que el gasto que genera presentar este tipo de aviso a veces por muy bajo que aparezca implica además la estimulación de diversas actividades, desde el tiempo invertido en registrar al trabajador, o el hecho de presentar la documentación correspondiente al Instituto.

Más contradictorio resultaría el hecho de que nuestros máximos tribunales consideraran legal tal circunstancia del fincamiento de capitales constitutivos por ocurrir un riesgo de trabajo dentro del plazo previsto para la inscripción del trabajador, pretendiendo deslindar responsabilidad al Gobierno, representado por el Instituto, sobre la atención médica de un trabajador, el cual aún anterior a este calificativo es una persona con derecho a la salud, a nivel universal.

Por lo mismo, se estima que es contrario a derecho que el Gobierno siga rehusando de su responsabilidad con los ciudadanos y contribuyentes. Es hora de hacer frente a los derechos y a las responsabilidades de la Nación, empezando con la de destinar la obligatoriedad al Instituto de considerar sujeto de aseguramiento a todo aquél trabajador que aún no dado de alta al Instituto ya tiene reconocido un derecho implícito por la relación laboral estatuida con el patrón. Ya que el Instituto al contar con las instalaciones requeridas para proporcionar atención médica, nada pierde en prestar tal servicio al paciente que así lo requiera, lo cual genera beneficios al trabajador al gozar de inmediato del acceso a las instalaciones, siendo atendido de urgencia, y en cuanto al patrón ya que solo cubrirá las aportaciones que por obligación está destinado a erogar, sin que genere un detrimento en su economía, dando pauta además a que nuevas empresas formalicen su alta patronal y por lo mismo el Instituto obtenga una mayor recaudación.

4.2 PROPUESTA.

En virtud de la problemática planteada en torno al fincamiento de capitales constitutivos es que considero que los mismos son ilegales cuando se determinan por riesgos de trabajo originados dentro de los primeros cinco días laborales del trabajador en la empresa, a consecuencia de que la inscripción del trabajador sea posterior al riesgo sufrido y dentro de ese mismo lapso.

Actualmente, la problemática subsiste ya que el legislador no ha visualizado las repercusiones que tal fincamiento genera en las empresas, pues la determinación de capitales constitutivos representa un tema sensible que arroja gran pérdida económica para los patrones y que no beneficia en nada a los trabajadores víctimas de los riesgos de trabajo.

Para arribar a tal conclusión conviene responder las siguientes interrogantes que se presentan en la realidad jurídica al momento de dar de alta a un trabajador al Instituto Mexicano del Seguro Social:

- ¿Qué son los avisos de movimientos afiliatorios ante el IMSS?
Como patrón, surge la obligación de avisar al Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) las altas, reingresos y bajas de los trabajadores, así como las modificaciones de sus salarios.
- ¿Quién lo puede realizar?
El patrón, sujeto obligado o representante legal.
- ¿Dónde se puede realizar este trámite?
Se puede realizar en línea, en la siguiente dirección electrónica: <https://idse.imss.gob.mx/imss/>, o bien, de manera presencial en la Subdelegación que controla el registro patronal de la empresa.
- ¿Cuál es el costo de este trámite?
Es un trámite gratuito.
- ¿Qué documentos se necesitan y cuáles son sus características?.

En línea:

- 1.- Número Patronal de Identificación Electrónica (NPIE) y Certificado Digital.
- 2.- Firma Electrónica Avanzada (FIEL).

Nota: Para el envío de los movimientos afiliatorios de los trabajadores se puede realizar por:

Captura de datos (Registro Patronal, tipo de movimiento, Número de Seguridad Social (NSS), dígito verificador del NSS, nombre completo del trabajador, Clave del trabajador, Clave Única de Registro de Población (CURP), Unidad de Medicina Familiar (UMF), salario diario integrado, tipo de trabajador, tipo de salario, tipo de jornada, fecha de movimiento) o carga de archivo con la estructura establecida (Estructura de Movimientos Afiliatorios) por el IMSS utilizando la aplicación DISPMAG (26Mb).

Presencial:

- 1.- Aviso de Baja del Trabajador. Original y 2 copias.
- 2.- Aviso de Inscripción del Trabajador. Original y 2 copias.
- 3.- Aviso de Modificación de Salario del Trabajador. Original y 2 copias.
- 4.- Tarjeta de Identificación Patronal (TIP). Original.
- 5.- Sistema de Acopio Interactivo de Información Afiliatoria (SAIIA-01). Original y copia
- 6.- Archivo con la estructura establecida por el IMSS y a través de la aplicación DISPMAG (26Mb).

Nota: Se recibirán los avisos impresos, únicamente si la presentación no excede de cinco avisos afiliatorios.

- ¿Es necesario llenar algún otro formato?
Sí, ingresando al siguiente link:
<http://www.imss.gob.mx/sites/all/statics/pdf/formatos/SAIIA.pdf>
Requisitar el formato de aviso correspondiente, ya sea de inscripción, de baja o de modificación de salario.
- Los documentos y formatos que se presenten para notificar al Instituto cualquier movimiento afiliatorio de los trabajadores, no deberán presentar tachaduras o enmendaduras en fecha de movimiento y Salario Base de Cotización.
- Serán motivo de rechazo los documentos y formatos que carezcan de la firma del trabajador, patrón o representante legal, o carezca de los datos necesarios para su correcto proceso, y los dispositivos magnéticos que no contengan la información al 100% correcta para su proceso, sin que se dé el supuesto de recepción por parte del Instituto.
- La presentación de los movimientos afiliatorios deberá efectuarse dentro del plazo no mayor a cinco días hábiles contados a partir de la realización de los supuestos. La presentación de los movimientos afiliatorios para trabajadores del campo deberá efectuarse dentro del plazo no mayor a siete días hábiles contados a partir de la realización de los supuestos.
- Las modificaciones de salario originadas por Revisión de Contrato Colectivo de Trabajo, se comunicarán al Instituto obligatoriamente, dentro de los treinta días naturales siguientes a la celebración del convenio, y de manera presencial en la Subdelegación y Oficina Auxiliar de Afiliación y Cobranza de control de registro patronal.
- **Los avisos de inscripción de los trabajadores aun cuando se presenten en los plazos oportunos mencionados en la Ley, no liberan al patrón de la obligación de pagar los capitales constitutivos que se deriven de riesgos de trabajo, si éste ocurre antes de la presentación del aviso. Lo mismo opera para modificación de salario.**

- Las modificaciones descendentes del salario de los trabajadores, presentadas fuera de los plazos señalados en la Ley, surtirán efectos a partir de la fecha de recepción de los avisos por el Instituto.
- En el caso de la presentación extemporánea del aviso de baja del trabajador, éste surtirá efectos a partir del día siguiente al de su recepción por el Instituto, con excepción de los casos en que el propio Instituto hubiera dictaminado pensiones de riesgos de trabajo o de invalidez, en cuyo caso la baja del trabajador surtirá efectos a partir de la fecha que en el aviso se señale.
- El asegurado inscrito en el régimen obligatorio del seguro social que se encuentre en estado de huelga, podrá solicitar por escrito su baja con el patrón o sujeto obligado que lo inscribió para realizar trámites para pensión o inscripción en la continuación voluntaria del régimen obligatorio.
- La presentación de movimientos afiliatorios mediante dispositivo magnético, invariablemente se deberá generar en los programas autorizados por el Instituto para este fin, etiquetar los dispositivos con la descripción de los movimientos de que se trate, cantidad de éstos y registro patronal. Asimismo, deberá corresponder a un solo registro patronal (Diskette de 3 1/2, CD o DVD) y cuando la información sea presentada mediante USB, deberá presentar listado de respaldo de la información contenida en el archivo.
- La comunicación de movimientos afiliatorios a través de dispositivo magnético puede realizarse cuando la información se obtenga de los procesos automatizados de nómina o contabilidad de la empresa, atendiendo las especificaciones descritas en "especificaciones para dispositivos magnéticos" a fin de determinar la compatibilidad con el Instituto, y en caso de no contar con estos procesos, podrá solicitar al Instituto sin costo, el paquete de captura de información en diskette de 3 1/2, CD, DVD, USB u obtenerlo de la página web www.imss.gob.mx.
- Se utilizarán dispositivos magnéticos por separado cuando se pretenda presentar movimientos afiliatorios de un mismo tipo "oportunos" y "extemporáneos".
- Las modificaciones de salario originadas por afectación de salario fijo, variable, mixto o por revisión de Contrato Colectivo de Trabajo, se presentarán en dispositivos magnéticos por separado y corresponderán a un solo registro patronal.
- En la presentación de movimientos afiliatorios a través de medios magnéticos, digitales, electrónicos, ópticos, magneto ópticos o de cualquier otra naturaleza, el patrón, en un plazo de tres días hábiles contados a partir de la entrega de la constancia de aceptación por parte del Instituto de los movimientos afiliatorios, podrá realizar las aclaraciones que procedan. En caso contrario se tendrá por consentida.
- Los avisos de baja de los trabajadores incapacitados temporalmente para el trabajo, no surtirán efectos para las finalidades del seguro social, mientras dure el estado de incapacidad.
- La recepción de movimientos afiliatorios podrá realizarse mediante el IDSE a través de la firma digital o, de forma presencial en la Subdelegación u Oficina Auxiliar de Afiliación y Cobranza de control del registro patronal cuando los movimientos afiliatorios se presenten por dispositivo magnético o documento impreso. Se reciben en documento impreso únicamente si la presentación no excede de 5 avisos afiliatorios.

- Los movimientos afiliatorios de inscripción y modificación de salario que tengan una retroactividad de 60 días, deberán presentarse en la Subdelegación de control del registro patronal con escrito y previo pago de las cuotas obrero patronales.

Una vez que tenemos claro lo anterior, cabe precisar que el aviso de inscripción del trabajador se presentará en el formato denominado AFIL-02, el cual corre agregado para su visualización en el Apéndice 1 del presente trabajo.

Cómo podemos ver, la inscripción del trabajador al Instituto se cataloga como un derecho del trabajador y a la vez como una obligación del patrón. De acuerdo al artículo 15 A de la Ley del Seguro Social, cualquier persona que contrate a otra para realizar un trabajo está obligada a inscribir ante el IMSS a dicho trabajador.

Lo anterior, debido a que en los últimos años se han dado cambios significativos en la forma de contratar personal y para buscar una actualización de la ley con la realidad social, se ha incorporado la obligación para las empresas que realizan contratación de personal para terceros.

A la par de lo anterior, ahora se entiende que las empresas de subcontratación compartirán obligaciones con las empresas que se benefician del ejercicio profesional de los trabajadores. Con esto se garantiza que todos los beneficios por concepto de seguridad social del trabajador sean hechos, sin que ninguna de las dos empresas se beneficie indiscriminadamente.

En ese sentido, es inconcuso que los patrones, sean personas físicas o morales, deben inscribir a sus trabajadores al Instituto a fin de que puedan obtener los beneficios del seguro social. Esta idea desde luego que se comparte ya que, desde el inicio del presente trabajo se esclareció que la seguridad social es un derecho humano el cual debe prevalecer sin importar la consecuencia de poseer un empleo o no.

Pero en el tema específico de los capitales constitutivos fincados a los patrones por la inscripción inoportuna⁷¹ –es decir, posterior al riesgo de trabajo ocurrido dentro de los primeros cinco días laborales del trabajador en donde aún no se ha realizado su inscripción es ilegal, ya que no podría considerarse jurídicamente que se haya colmado el presupuesto legal para ser merecedor a la sanción impuesta, siendo que, no se ha agotado el lapso de cinco días.

En constante relación con lo anterior, se propone:

- 1. Que el Instituto Mexicano del Seguro Social proporcione atención médica y tratamiento inmediato a cualquier trabajador que labore para una empresa afiliada a dicho Instituto, sin considerar si el trabajador ya fue dado de alta o registrado.**

Lo anterior se concretiza en lo siguiente, el Gobierno debe asumir su responsabilidad frente a los gobernados en materia de seguridad social proporcionando atención médica a todos los trabajadores que aun no habiendo sido dados de alta ante el Instituto Mexicano del Seguro Social, ya son sujetos de una relación laboral, y por ende merecedores del derecho a la salud y a la atención oportuna y eficiente que requieran.

En sí, se considera que el Instituto cuenta con las instalaciones, personal médico y demás servicios para proporcionar atención médica a los trabajadores víctimas de un riesgo de trabajo, por lo que afrontar tal situación no le depara ningún perjuicio ni disminuiría su capacidad material ni económica.

Desde luego que la anterior propuesta va enfocada a que sin excepción alguna el Instituto brinde a todo trabajador atención médica oportuna y los tratamientos que el mismo requiera, sin poner como obstáculo el que se desconozca su inscripción o

⁷¹ Nótese que no se dice “extemporánea”, ya que nos estamos refiriendo a la inscripción realizada dentro de los primeros cinco días de contratación del trabajador y no posterior a dicho término.

alta al Instituto por parte del patrón, dado que el Instituto tiene en todo tiempo el conocimiento de qué empresas están dadas de alta como patrones, el cual es un trámite que se realiza posterior a su constitución denominado registro patronal.

En dicho trámite de registro patronal, el patrón debe declarar ante el Instituto la clasificación que considera acorde a sus actividades, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 75 de la Ley del Seguro Social, que dispone lo siguiente:

“ARTÍCULO 75. La determinación de las clases comprenderá una lista de los diversos tipos de actividades y ramas industriales, catalogándolas en razón de la mayor o menor peligrosidad a que están expuestos los trabajadores, y asignando a cada uno de los grupos que formen dicha lista, una clase determinada. Este supuesto sólo se aplicará a las empresas que se inscriben por primera vez en el Instituto o cambien de actividad.

Para efectos de la clasificación en el seguro de riesgos de trabajo, tratándose de los patrones a que se refiere el tercer párrafo del artículo 15-A, de esta Ley, a solicitud del patrón, el Instituto le asignará un registro patronal por cada una de las clases, que así se requiera, de las señaladas en el artículo 73 de esta Ley, con el que realizará la inscripción de sus trabajadores a nivel nacional. Los patrones o sujetos obligados que se hayan clasificado en términos de lo dispuesto en este párrafo, revisarán anualmente su siniestralidad conforme al artículo 74 de esta Ley de manera independiente por cada uno de los registros patronales asignados.”

En relación con lo anterior, el Instituto procederá a validar, o en su caso, rectificar la clasificación manifestada por el patrón o sujeto obligado, conforme a lo previsto en los artículos 22, 29 y 30 del Reglamento de la Ley del Seguro Social en materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización. En caso de omisión, el Instituto la determinará de oficio, conforme lo establecido en el artículo 23 del citado Reglamento.

Ahora bien, el registro patronal que es asignado por cada una de las clases se determina de conformidad con el artículo 73 de la Ley del Seguro Social, el cual establece lo siguiente:

“ARTÍCULO 73. Al inscribirse por primera vez en el Instituto o al cambiar de actividad, las empresas cubrirán la prima media de la clase que conforme al Reglamento les corresponda, de acuerdo a la tabla siguiente:

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

Se aplicará igualmente lo dispuesto por este artículo cuando el cambio de actividad de la empresa se origine por una sentencia definitiva o por disposición de esta Ley o de un reglamento.”

Las empresas tendrán la obligación de revisar anualmente su siniestralidad, conforme al período y dentro del plazo que señale el reglamento, para determinar si permanecen en la misma prima, se disminuye o aumenta.

La prima conforme a la cual estén cubriendo sus cuotas las empresas podrá ser modificada, aumentándola o disminuyéndola en una proporción no mayor al uno por ciento con respecto a la del año inmediato anterior, tomando en consideración los riesgos de trabajo terminados durante el lapso que fije el reglamento respectivo, con independencia de la fecha en que éstos hubieran ocurrido y la comprobación documental del establecimiento de programas o acciones preventivas de accidentes y enfermedades de trabajo.

Estas modificaciones no podrán exceder los límites fijados para la prima mínima y máxima, que serán de cero punto cinco por ciento y quince por ciento de los salarios base de cotización respectivamente.

En todo caso, la siniestralidad se fijará conforme al reglamento de la materia.

Por lo anterior, se estima que el Instituto Mexicano del Seguro Social tiene en todo momento a la mano los datos con los que se comprueba el registro patronal de las empresas, las cuales son patronos de los trabajadores víctimas del riesgo de trabajo, y en ese sentido, no debe dilatarse la atención inmediata del paciente con

el solo dicho del mismo en el sentido de que trabaja para tal patrón, aunado a que estaría proporcionado su identificación o gafete que lo acredita como trabajador de dicha empresa.

Lo anterior, máxime que tratándose de un accidente de trabajo ocurrido dentro de la empresa, es inconcuso que el personal que auxilia al lesionado da fe de hechos de que el trabajador afectado es compañero de labores, asimismo, por lo regular el traslado al Instituto se realiza del lugar de trabajo al hospital por personal del mismo.

En relación a lo anterior, toda vez que el trabajador no puede quedar desprotegido, se propone que desde el momento en que acuda al Instituto se le considere que trabaja para el patrón que indica, considerándolo desde ese momento inscrito, pero con fecha de alta desde el día en que comenzó a prestar sus labores a la empresa –que podría ser hasta de cuatro días antes, tomando en cuenta que el riesgo de trabajo ocurra en el día quinto de la relación laboral.

Lo anterior, máxime que el patrón al momento en que el trabajador llega al hospital da conocimiento al personal médico o administrativo de que dicho trabajador labora para él, lo cual se cataloga como un reconocimiento expreso.

2. Reformar el artículo 15, fracción I, de la Ley del Seguro Social, a efecto de que en la misma se prevea la circunstancia de que el lapso de 5 días que la ley concede al patrón para presentar la inscripción, no pueden fincarse capitales constitutivos.

Lo anterior se concretiza en que resulta de infundado derecho el que la fracción I, del artículo 15, de la Ley del Seguro Social, conceda al patrón un lapso de cinco días para inscribir al trabajador al Instituto, interpretándose que puede inscribirlo en el tiempo en que lo desee siempre y cuando no sobrepase de ese lapso, sin embargo, existen otras disposiciones de la Ley del Seguro Social que tajantemente

determinan que aun y cuando el patrón haya inscrito al trabajador dentro del término oportuno se procederá a fincar los capitales constitutivos en su contra.

Al respecto, conviene comenzar por ver el contenido del artículo 15, fracción I, de la Ley del Seguro Social, el cual en la parte conducente dispone:

“**ARTÍCULO 15.** Los patrones están obligados a:

I. Registrarse e inscribir a sus trabajadores en el Instituto, comunicar sus altas y bajas, las modificaciones de su salario y los demás datos, dentro de plazos no mayores de cinco días hábiles;
[...]

De la anterior transcripción se infiere que los patrones **deberán inscribir** a los trabajadores que tengan a su cargo ante el Instituto Mexicano del Seguro Social, luego de lo cual, en tanto subsista la relación de trabajo, deberán comunicar sus altas, bajas y modificaciones de su salario, así como aquellos datos de relevancia imprescindible a su aseguramiento ante el Instituto; en todo caso, **dichos avisos deberán presentarse dentro del plazo de cinco días hábiles**, contados a partir de que se surta el supuesto de inscripción, alta, baja, o modificación de salario.

Por lo mismo, quedaría en claro que en el caso específico del alta de trabajador o inscripción ante el Instituto, dicho aviso deberá presentarse dentro de los primeros cinco días laborales del trabajador con libertad de elección sobre qué día pueda ser el adecuado para realizar el trámite, previendo dificultades de tiempo y disposición del personal que llevará a cabo el mismo. Sin embargo, nos encontramos ante la disposición del artículo 77 de la Ley del Seguro Social, el cual establece lo siguiente:

“**ARTÍCULO 77.** El patrón que estando obligado a asegurar a sus trabajadores contra riesgos de trabajo no lo hiciera, deberá enterar al Instituto, en caso de que ocurra el siniestro, los capitales constitutivos de las prestaciones en dinero y en especie, de conformidad con lo dispuesto en la presente Ley, sin perjuicio de que el Instituto otorgue desde luego las prestaciones a que haya lugar.

La misma regla se observará cuando el patrón asegure a sus trabajadores en forma tal que se disminuyan las prestaciones a que los trabajadores asegurados o sus beneficiarios tuvieran derecho, limitándose los capitales constitutivos, en este caso, a la suma necesaria para completar las prestaciones correspondientes señaladas en la Ley.

Esta regla se aplicará tratándose de recaídas por riesgos de trabajo, con el mismo patrón con el que ocurrió el riesgo o con otro distinto.

Los avisos de ingreso o alta de los trabajadores asegurados y los de modificaciones de su salario, entregados al Instituto después de ocurrido el siniestro, en ningún caso liberarán al patrón de la obligación de pagar los capitales constitutivos, aun cuando los hubiese presentado dentro de los plazos que señalan los artículos 15 fracción I y 34 fracciones I a III de este ordenamiento legal.

El Instituto determinará el monto de los capitales constitutivos y los hará efectivos, en la forma y términos previstos en esta Ley y sus reglamentos.”

[Énfasis añadido]

De conformidad con el cuarto párrafo del artículo 77 citado, los avisos de los avisos de inscripción de los trabajadores aun cuando se presenten en los plazos oportunos mencionados en la Ley, no liberan al patrón de la obligación de pagar los capitales constitutivos que se deriven de riesgos de trabajo, si éste ocurre antes de la presentación del aviso. (Lo mismo opera para modificación de salario).

Por lo mismo, se sostiene que la disposición contenida en el artículo 15, fracción I, que dispone: *“los patrones están obligados a registrarse e inscribir a sus trabajadores en el Instituto, dentro de plazos no mayores a cinco días hábiles”* es ilegal y debe urgentemente reformarse ya que no establece consecuencia jurídica a la acción positiva del patrón consistente en inscribir al trabajador dentro del lapso indicado, sino que se sirve de otro artículo para llenar la laguna legal implantada por el Legislador, en este caso, se sirve del cuarto párrafo del artículo 77, de la Ley del Seguro Social.

En efecto, al observar la disposición del artículo 77, en su cuarto párrafo, nos da la impresión de que se trata de un párrafo adicionado con urgencia y temeridad, para rellenar la laguna que dejó el legislador al no prever la consecuencia jurídica positiva que recaería en el patrón al asumir su carga procesal consistente en dar de alta al trabajador en el plazo legalmente establecido.

Por otra parte, con un poco más de objetividad pareciera que el legislador añadió con plena intención en el cuarto párrafo del artículo 77 de la Ley del Seguro Social, una consecuencia jurídica directamente perjudicial a los patrones únicamente con el propósito de sacar ventaja económica a los mismos, ya que sigue siendo injustificable el hecho de que aun cumpliendo la disposición normativa dentro del plazo indicado y aun cotizando en el porcentaje asignado al seguro social, se le tengan que fincar capitales constitutivos a las empresas bajo el pretexto único de que el riesgo de trabajo fue anterior al registro o inscripción del trabajador.

Ahora bien, esto se concretiza en que no existe justificación ni precisión al fincar capitales constitutivos por este tipo de situación ya que no se surte una conducta contraria a la disposición del artículo 15, fracción I, de la Ley del Seguro Social, es decir, en el caso al que nos referimos el patrón no estaría inscribiendo al trabajador de manera extemporánea a los cinco días que le son permitidos, de modo que no estaría obligado a solventar los capitales constitutivos con una conducta equiparable a la de un patrón que si excedió de dicho lapso.

En lo anterior que radica la ilegalidad de la imposición de capitales constitutivos a los patrones con motivo de la inscripción de un trabajador al Instituto Mexicano del Seguro Social, cuando se posee como origen un riesgo de trabajo surgido dentro de los primeros cinco días subsecuentes a la contratación. Lo que genera un problema institucional entre patrones y el IMSS que se concluye en juicios que parecieran innecesarios pero representa lo contrario debido al elevando monto que determinan los capitales constitutivos, que además representan gran pérdida económica para las empresas que a fin de cuentas concluyen en que tal determinación es legal.

La consecuencia consiste en que no solo propicia una ilegalidad, sino que genera gran pérdida económica a las empresas en su calidad de patrón. Una de las consecuencias más impactantes es el cierre de empresas al no poder afrontar la cuantiosa suma determinada, ya que los capitales constitutivos se integran no solo

con el cobro de la atención médica y el tratamiento requerido sino con otras prestaciones, además de que lleva implícito multas, actualizaciones y recargos.

Por ello se sostiene que no es posible que se esté privilegiando al Instituto con la captación de capitales de las empresas sustentándose en el pretexto irregular de que el aviso de inscripción fue posterior al riesgo de trabajo, ocurridos ambos dentro del plazo de cinco días hábiles.

Lamentablemente, el Legislador todavía no entra a criticar de fondo el fincamiento de capitales constitutivos bajo la circunstancia aquí planteada, en vez de eso ha establecido criterios jurisprudenciales y diversas tesis en las que enfoca la legalidad de dicho fincamiento con base en el peso del derecho de la salud del trabajador la cual atribuye tajantemente al patrón, deslindando de responsabilidad sobre la seguridad social del trabajador al Instituto.

Por ello, una vez más se sostiene que urge una reforma al artículo 15, fracción I, de la Ley del Seguro Social, en donde se prevea la consecuencia jurídica positiva en favor del patrón cuando el registro del trabajador se realiza en tiempo y forma sin importar que haya ocurrido al trabajador un riesgo de trabajo en el mismo plazo, y por consiguiente también se reforme el cuarto párrafo del artículo 77 de la Ley del Seguro Social, que sanciona al patrón aun en el cumplimiento de su obligación.

En ese sentido, propongo que la fracción I, del artículo 15, se reforme en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 15. Los patrones están obligados a:

I. Registrarse e inscribir a sus trabajadores en el Instituto, comunicar sus altas y bajas, las modificaciones de su salario y los demás datos, dentro de plazos no mayores de cinco días hábiles.”

**“La presentación oportuna de cualquiera de los supuestos previstos en la fracción anterior, liberará al patrón de la determinación de capitales constitutivos posteriores, siempre y cuando acredite tal circunstancia.
[...]**”

Consecuentemente, el artículo 77, de la Ley del Seguro dispondría lo siguiente:

“ARTÍCULO 77. El patrón que estando obligado a asegurar a sus trabajadores contra riesgos de trabajo no lo hiciera, deberá enterar al Instituto, en caso de que ocurra el siniestro, los capitales constitutivos de las prestaciones en dinero y en especie, de conformidad con lo dispuesto en la presente Ley, sin perjuicio de que el Instituto otorgue desde luego las prestaciones a que haya lugar.”

“La misma regla se observará cuando el patrón asegure a sus trabajadores en forma tal que se disminuyan las prestaciones a que los trabajadores asegurados o sus beneficiarios tuvieran derecho, limitándose los capitales constitutivos, en este caso, a la suma necesaria para completar las prestaciones correspondientes señaladas en la Ley.”

“Esta regla se aplicará tratándose de recaídas por riesgos de trabajo, con el mismo patrón con el que ocurrió el riesgo o con otro distinto.”

“Los avisos de ingreso o alta de los trabajadores asegurados y los de modificaciones de su salario, entregados al Instituto después de ocurrido el siniestro y dentro del plazo que prevé la fracción I, del artículo 15, de la Ley del Seguro Social, liberarán al patrón de la obligación de pagar los capitales constitutivos, cuando los hubiese presentado dentro de los plazos respectivos.”

“El Instituto determinará el monto de los capitales constitutivos y los hará efectivos, en la forma y términos previstos en esta Ley y sus reglamentos.”

3. Se propone que los gastos médicos, hospitalarios, costos implícitos y demás servicios que se brinden al trabajador en el momento de la atención médica sean cubiertos por el Instituto ya que el patrón proporciona determinado aporte a la seguridad social del trabajador.

Esta propuesta es de lo más idónea ya que es totalmente equiparable al caso en que el aviso de inscripción o alta haya sido anterior al riesgo en donde el Instituto debe cubrir los gastos médicos, hospitalarios y demás costos del trabajador.

Asimismo, debe tenerse presente que el patrón aporta una cantidad determinada específicamente por conceptos de gastos de seguridad social del trabajador, de modo que no existe pérdida económica por parte del Instituto.

Al respecto, conviene ver el contenido del artículo 79 de la Ley del Seguro Social, el cual establece la integración de los capitales constitutivos en los términos siguientes:

“ARTÍCULO 79. Los capitales constitutivos se integran con el importe de alguna o algunas de las prestaciones siguientes:

- I. Asistencia médica;
- II. Hospitalización;
- III. Medicamentos y material de curación;
- IV. Servicios auxiliares de diagnóstico y de tratamiento;
- V. Intervenciones quirúrgicas;
- VI. Aparatos de prótesis y ortopedia;
- VII. Gastos de traslado del trabajador accidentado y pago de viáticos en su caso;
- VIII. Subsidios;
- IX. En su caso, gastos de funeral;
- X. Indemnizaciones globales en sustitución de la pensión, en los términos del último párrafo de la fracción III del artículo 58 de esta Ley;
- XI. Valor actual de la pensión, que es la cantidad calculada a la fecha del siniestro y que, invertida a una tasa anual de interés compuesto del cinco por ciento, sea suficiente, la cantidad pagada y sus intereses, para que el beneficiario disfrute la pensión durante el tiempo a que tenga derecho a ella, en la cuantía y condiciones aplicables que determina esta Ley, tomando en cuenta las probabilidades de reactividad, de muerte y de reingreso al trabajo, así como la edad y sexo del pensionado, y
- XII. El cinco por ciento del importe de los conceptos que lo integren, por gastos de administración.

Para el fincamiento de los capitales constitutivos, el Instituto, al iniciar la atención del asegurado o, en su caso, del beneficiario, por conducto de sus servicios médicos, establecerá el diagnóstico y el tratamiento requerido especificando su duración, tipo y número de las prestaciones en especie a otorgar, así como las secuelas orgánicas o funcionales derivadas del siniestro y procederá a determinar el importe de dichas prestaciones con base en los costos unitarios por nivel de atención, aplicables para el cobro de servicios a pacientes no derechohabientes.

Asimismo, por conducto de sus áreas de prestaciones económicas calculará el monto de las prestaciones económicas a otorgar, por concepto

de subsidios, gastos de funeral, indemnización global y el valor actual de la pensión, que correspondan.

De acuerdo a lo señalado en los párrafos anteriores, el Instituto al iniciar la atención del asegurado o, en su caso, del beneficiario, fincará y cobrará los capitales constitutivos, con independencia de que al concluir el tratamiento del asegurado o el beneficiario, en su caso, pueda fincar nuevos capitales constitutivos por las prestaciones otorgadas que no se hubiesen considerado en los créditos inicialmente emitidos.

Las disposiciones de este artículo serán aplicables a los capitales constitutivos derivados de todos los seguros del régimen obligatorio.”

Al respecto de lo anterior, es inconcuso que la integración de los capitales constitutivos es extensa y lleva implícitos todos los gastos “erogados” por el Instituto a consecuencia del riesgo de trabajo, con lo que nos arroja la plena convicción de que el servicio prestado por el Instituto a un trabajador se cobra como particular considerando que el IMSS dispuso de cierta cantidad para poder lograr el cometido de que el paciente fuera atendido.

Sin embargo, lo cierto es que el Instituto no requiere de ninguna cantidad para solventar la atención médica, ya que en todo momento cuenta con personal de traslado, personal médico y las instalaciones necesarias que requiera el afectado para su atención y recuperación. En ese sentido, el hecho de que el patrón no aporte al Instituto la cantidad que corresponde por concepto de capitales constitutivos en nada afecta la solvencia del Instituto considerando en primer lugar que los servicios médicos prestados al trabajador ya concurrieron y en segundo término, que el IMSS ya contaba con el personal actuante y las instalaciones necesarias.

Lo anterior, considerando también que la fincación de capitales constitutivos representa una gran pérdida económica para los patrones ya que la integración total de los mismos en muchas ocasiones es muy cuantiosa ocasionando algunas veces la quiebra de las mismas.

En ese sentido, considero que el Gobierno debe tomar en cuenta la crisis de la economía nacional que atraviesa nuestro país y fomentar menos pérdidas

económicas para los patrones, ya que el cierre de empresas afecta considerablemente la economía nacional, originando el desempleo, en lugar de incrementarlo.

Con esta medida en todo momento se protegería a los patrones como generadores de empleos e ingresos, que es lo que fortalece nuestra economía.

5. En caso de que se considere que sigue operando tal fincación de capitales constitutivos, se propone, que solo se cobre la atención medica que onerosamente se haya generado, hospitalización, intervenciones quirúrgicas y medicamentos, sin actualizaciones, multas y recargos, así como sin los demás accesorios, como son, envío al hospital, traslado, etcétera.

Lo anterior se justifica en razón de que, por lo regular, las resoluciones determinantes de los capitales constitutivos se fincan meses o años después de ocurrido el riesgo de trabajo, por lo mismo, es inconcuso que los gastos por concepto de multas, actualizaciones y recargos son excesivos y abarcan lapsos prolongados que abarcan desde el momento en que se generó el riesgo y hasta en tanto se liquide la cantidad determinada. En ese sentido, considerando que se trata de una resolución de 2015 que determina un monto de \$500,000.00 pesos por concepto de una operación y demás tratamientos otorgados al trabajador, el concepto de multas, actualizaciones y recargos abarcaría montos por dos años o más en caso de la interposición de un medio de defensa y su incremento sería más oneroso.

Asimismo, se sumarían los gastos de traslado que “realizó” el Instituto para trasladar al trabajador al hospital, servicios auxiliares de diagnóstico y de tratamiento, así como el pago de viáticos, entre otras cuestiones que regularmente determina el Instituto.

Los anteriores costos se suman y conforman el capital constitutivo, transformándose en una suma cuantiosa, muchas veces impagable para las empresas, por ello es que se busca de la mejor manera posible reducir el enorme gasto que representan los capitales constitutivos, proponiéndose desde este momento reformar también el artículo 79 de la Ley del seguro Social, de tal forma que la integración de los capitales constitutivos no incluya gastos de traslado al hospital, servicios auxiliares de diagnóstico y de tratamiento, así como el pago de viáticos; dichos capitales constitutivos también deberán estar libres de multas, actualizaciones y recargos, limitándose indispensablemente al costo de la atención médica proporcionada al trabajador.

Desde luego que esta propuesta va enfocada al caso en el que el Gobierno siga rehusando de su responsabilidad en materia de seguridad social, y convenga igualmente en seguir fincando capitales constitutivos bajo lo expuesto, ya que si bien es cierto, que con dicha medida no se alivia la ilegal determinación; más cierto es que disminuiría la pesadez económica que representa el monto total de los capitales constitutivos.

6. Dar viabilidad a las instituciones de seguridad social, bajo un horizonte de largo plazo en donde se recuperen la solidaridad, equidad, universalidad y eficiencia como principios.

El Gobierno actual conlleva la responsabilidad implícita de manejar y administrar todas las instituciones, particularmente las instituciones de seguridad social.

Por ello, el actual Gobierno, se debe atrever a dar mayor viabilidad a las instituciones públicas en materia de seguridad social, lo cual se concretiza en mayor atención a las mismas, mayor inversión, mayor empeño, mayor provecho, de modo que se recuperen los principios básicos de solidaridad, equidad, universalidad y eficiencia en dichas instituciones.

Con esta medida se lograría, que tanto los beneficiarios de la seguridad social como las empresas confíen en una seguridad social de calidad, inclusive aportando voluntariamente para su consolidación cuando se logre el objetivo previsto y se reporte detalladamente el avance.

En el caso del IMSS, después de varios sexenios, la condición institucional sigue careciendo de las reformas políticas y clínicas que requieren sus derechohabientes, dejando en claro también que el horizonte financiero del IMSS es complejo por las últimas reformas urgentes y mal hechas que se han elaborado.

Es por eso, que con la sola visualización del IMSS, en la actualidad se sostiene que hay pendientes financieros que tienen que ser ajustados a las instituciones de seguridad social, hay propuestas de recuperación y de cambio que deben implementarse de manera urgente, a fin de que dejen de visualizarse las privatizaciones actuales como una solución al asunto pensionario.

De no optarse por estas medidas la consecuencia lejos de ser la misma puede ser peor, claro ejemplo de las actuales reformas que en vez de poner nos quitaron, cayendo en un desorden generalizado.

CONCLUSIONES.

PRIMERA.- La relación jurídico tributaria se desarrolla en un vínculo de poder en donde interviene la autoridad representada en todo plano por el Gobierno y el particular —que puede ser cualquier ciudadano, persona física o moral— y de donde derivan derechos y obligaciones recíprocos entre ambas partes; puede existir incluso sin la intermediación de una obligación específica.

SEGUNDA.- Son tres los elementos de la relación jurídico tributaria, los sujetos, el objeto y el vínculo jurídico. Los sujetos se denominan sujeto activo y sujeto pasivo, el primero de ellos se encuentra representado por el fisco, en tanto que el segundo puede ser cualquier particular. El objeto consiste en la prestación que de manera legal puede exigir el acreedor al deudor. Finalmente, el vínculo jurídico es la relación que media entre el sujeto activo y el pasivo en el derecho que se tiene de exigir la realización de la prestación con el deber de realizarla.

TERCERA.- La seguridad social se constituye como una garantía del derecho humano tanto a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios que permitan el mayor bienestar del individuo; comprende un conjunto de normas jurídicas o medidas a efecto de prevenir, tratar y en su caso remediar las contingencias sociales o los padecimientos individuales que persiguen al ser humano, a través del servicio público de salud, asistencia médica, y los medios de subsistencia a través de diversos servicios como la vivienda y la recreación; sin embargo, también implica un sistema de prevención y concientización.

CUARTA.- La finalidad esencial de la seguridad social es la de garantizar plenamente los derechos de salud, asistencia médica, medios de subsistencia y servicios necesarios para el bienestar individual o colectivo del individuo, el cual luego de cesar

su vida laboral y previo el cumplimiento de diversos requisitos legales se hace merecedor a una pensión garantizada por el Gobierno.

QUINTA.- La seguridad social a su vez posee un instrumento básico denominado “seguro social” el cual se encuentra establecido como un servicio público de carácter nacional en los términos que establece la propia Ley del Seguro Social. La organización y administración del Seguro Social, se encuentra a cargo del organismo público descentralizado con personalidad jurídica y patrimonio propios, de integración operativa tripartita, en razón de que a la misma concurren los sectores público, social y privado, denominado “Instituto Mexicano del Seguro Social”, el cual tiene también el carácter de organismo fiscal autónomo.

SEXTA.- Se le otorgan al Instituto diversas facultades dado que posee la calidad de organismo fiscal autónomo con plena competencia tributaria para recaudar las contribuciones que por derecho deba recibir. Dicho Instituto se encuentra facultado para determinar cédulas por concepto de capitales constitutivos.

SÉPTIMA.- Los capitales constitutivos son el monto pagado por el patrón al Instituto Mexicano del Seguro Social para restituir las erogaciones de las prestaciones económicas y en especie otorgadas por éste a un derechohabiente, por el incumplimiento de obligaciones elementales del patrón, tales como inscribir a los trabajadores, informar en tiempo y forma su salario base de cotización, y comunicar sus altas y bajas. Los capitales constitutivos son equiparables a los créditos fiscales únicamente para facilitar su determinación y captación.

OCTAVA.- El carácter fiscal que la Ley del Seguro Social atribuye a los capitales constitutivos, debe ser explicado con base en la teoría de la parafiscalidad, conforme a la cual el capital constitutivo viene a ser un crédito que, sin tener la naturaleza propia de las contribuciones fiscales, se realiza su cobro mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución que se utiliza para ellas, lo que se justifica en la razón de ser del capital constitutivo que tiende a impedir que no se

realicen los fines de la Seguridad Social en los trabajadores por quienes se formula este crédito.

NOVENA.- La justificación del patrón para afrontar las determinaciones de capitales constitutivos, puede presentarse en una sola situación que es la referente a que la inscripción, el aviso de alta, baja o modificación del salario del trabajador se haya presentado ante el Instituto dentro del término de cinco días hábiles que prevé la fracción I, del artículo 15 de la Ley del Seguro Social, cuando nos encontramos frente a un riesgo de trabajo, ya que de no hacerlo dentro de este lapso se entendería que el capital constitutivo es legal por sobrepasar del término que para tales defecto prevé la disposición normativa. La justificación patronal en cuanto a este tema es escasa.

DÉCIMA.- Cómo es evidente que dichos capitales constitutivos a veces no poseen un origen justificado y legal, los patrones optan por impugnarlos en juicio a través de diversos medios de defensa con el fin de demostrar su ilegalidad y obtener un fallo razonable que ordene declarar la nulidad de su fincamiento, sin embargo, no siempre acontece de esta manera dadas las circunstancias del caso controvertido en juicio. Entre los medios de defensa figuran la aclaración administrativa, el recurso de inconformidad, el recurso de revocación, el juicio de nulidad, juicio de amparo indirecto y juicio de amparo directo.

DÉCIMO PRIMERA.- El Gobierno debe asumir su responsabilidad frente a los gobernados en materia de seguridad social proporcionando atención médica a todos los trabajadores que aun no habiendo sido dados de alta ante el Instituto Mexicano del Seguro Social, ya son sujetos de una relación laboral, y por ende merecedores del derecho a la salud y a la atención oportuna y eficiente que requieran.

DÉCIMO SEGUNDA.- Se debe reformar el artículo 15, fracción I, de la Ley del Seguro Social, a efecto de que en la misma se prevea la circunstancia de que el

lapso de 5 días que la ley concede al patrón para presentar la inscripción, no pueden fincarse capitales constitutivos.

DÉCIMO TERCERA.- Aunado a la reforma al artículo 15, fracción I, de la Ley del Seguro Social, en donde se prevea la consecuencia jurídica positiva en favor del patrón cuando el registro del trabajador se realiza en tiempo y forma sin importar que haya ocurrido al trabajador un riesgo de trabajo en el mismo plazo, se debe derogar el cuarto párrafo del artículo 77 de la Ley del Seguro Social, que sanciona al patrón aun en el cumplimiento de su obligación.

DÉCIMO CUARTA.- Los gastos médicos, hospitalarios, costos implícitos y demás servicios que se brinden al trabajador en el momento de la atención médica deben ser cubiertos por el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) ya que el patrón proporciona determinado aporte a la seguridad social del trabajador.

DÉCIMO QUINTA.- En caso de que se considere que sigue operando tal fincación de capitales constitutivos, solo debe cobrarse la atención médica que onerosamente se haya generado, hospitalización, intervenciones quirúrgicas y medicamentos, sin actualizaciones, multas y recargos, así como sin los demás accesorios, como son, envío al hospital, traslado, etcétera.

DÉCIMO SEXTA.- El actual Gobierno se debe atrever a dar mayor viabilidad a las instituciones públicas en materia de seguridad social, lo cual se concretiza en mayor atención a las mismas, mayor inversión, mayor empeño, mayor provecho, de modo que se recuperen los principios básicos de solidaridad, equidad, universalidad y eficiencia en dichas instituciones.

APÉNDICE 1

gob.mx

Instituto Mexicano del Seguro Social - Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores

Aviso de Inscripción del Trabajador (AFIL-02)

Fecha de publicación del formato en el DOF		UMF	Fecha de solicitud del trámite	
31 / 07 / 2015 DD MM AAAA			DD / MM / AAAA (* Datos Opcionales)	
Datos generales del trabajador			Datos del patrón	
Número de Seguridad Social:			Número de Registro Patronal:	
CURP:			CURP (Sólo en caso de Patrón Persona Física):	
*RFC:			RFC:	
Nombre(s): Sin abreviaturas			Nombre, denominación, razón social del patrón o sujeto obligado:	
Primer apellido: Sin abreviaturas			En caso de persona física (sin abreviaturas): Nombre(s) Primer Apellido Segundo Apellido	
Segundo apellido: Sin abreviaturas			Ubicación del centro de trabajo	
Sexo: <input type="radio"/> 1 Hombre <input type="radio"/> 2 Mujer			Código postal:	
Fecha de nacimiento: DD / MM / AAAA			Calle: Por ejemplo: Avenida Insurgentes Sur, Boulevard Avila Camacho, Calzada, Corredor, etc.	
Lugar de nacimiento: (Estado) Ocupación del trabajador:			Número exterior: Número Interior:	
En caso de jornada o semana reducida anotar los días que labora o el horario:			Colonia: Por ejemplo: Ampliación Juárez, Residencial Hidalgo, Fraccionamiento, Sección, etc.	
Salario base de cotización: \$			*Localidad:	
Tipo de contratación: <input type="radio"/> 1 Permanente <input type="radio"/> 2 Eventual <input type="radio"/> 3 Eventual Construcción			Municipio o Delegación:	
Tipo de Salario: <input type="radio"/> 0 Fijo <input type="radio"/> 1 Variable <input type="radio"/> 2 Mixto			Estado o Distrito Federal:	
Fecha de ingreso al trabajo: DD / MM / AAAA			Firma del patrón, sujeto obligado o su representante legal (anotar cargo)	
Nombre del padre (aún finado):			Firma o huella del trabajador	
Nombre de la madre (aún finada):			Exclusivo del IMSS	
Domicilio del trabajador			Fecha y hora de recepción de este aviso en el IMSS:	
Código postal:			Extemporáneo: <input type="radio"/> 1 Clave de argumento:	
Calle: Por ejemplo: Avenida Insurgentes Sur, Boulevard Avila Camacho, Calzada, Corredor, etc.			Los movimientos que ampara este formato surten efecto tanto para el IMSS como para el INFONAVIT conforme a sus respectivas leyes. Conserve este documento para cualquier aclaración.	
Número exterior: Número Interior:				
Colonia: Por ejemplo: Ampliación Juárez, Residencial Hidalgo, Fraccionamiento, Sección, etc.				
*Localidad:				
Municipio o Delegación:				
Estado o Distrito Federal:				



Instituto Mexicano del Seguro Social - Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores

Importante para el patrón

- Para la integración del salario considere los artículos 27, 28, 29, 30 y 32 de la Ley del Seguro Social y 29 de la Ley del INFONAVIT.

Importante para el trabajador

A partir de esta fecha, ha quedado usted inscrito con derecho a recibir las prestaciones de las Leyes del Seguro Social e INFONAVIT, una vez reunidas las condiciones establecidas en ellas.

Recuerde que el Número de Seguridad Social que se le ha asignado es único e intransferible y deberá proporcionarlo cada vez que solicite algún trámite ante los Institutos o ante la AFORE de su elección.

Para la obtención del servicio médico, deberá usted acudir a la Unidad de Medicina Familiar que aparece anotada en este aviso para que le sea entregada su Cartilla Nacional de Salud.

Para el registro de sus beneficiarios legales deberá cumplir con los requisitos que establece la Ley del Seguro Social, además de presentar los siguientes documentos:

- Esposa(o):
- Concubinario(ria): (con hijos procreados)
(sin hijos procreados)
- Hijos: (hasta los 16 años)
(de 16 a 25 años)
- Padres:
- Copia certificada del acta de matrimonio civil.
- Copia certificada del acta de nacimiento de cada uno de los hijos.
- Comprobación de convivencia y dependencia económica del asegurado, mínimo 5 años.
- Copia certificada del acta de nacimiento
- Copia certificada del acta de nacimiento y comprobante de la escuela del sistema educativo nacional, donde realiza estudios, que indique inicio y término del ciclo escolar.
- Copia certificada del acta de nacimiento del asegurado y comprobación de convivencia y dependencia económica con el asegurado.

Para todo trámite y solicitud de prestaciones debe presentar la Cartilla Nacional de Salud.

Importante:

Cualquier cambio de domicilio comuníquelo al IMSS a través de la unidad de medicina familiar de su adscripción o a través del portal www.imss.gob.mx

Revise que su salario este correctamente anotado, ya que es la base para otorgarle los beneficios que establecen las Leyes del Seguro Social y del INFONAVIT.

Homoclave en el Registro Federal de Trámites y Servicios:

- IMSS-02-001-A
- IMSS-02-001-B
- IMSS-02-001-C
- IMSS-02-001-D
- IMSS-02-001-E
- IMSS-02-001-F
- IMSS-02-001-G
- IMSS-02-009
- IMSS-02-038-A
- IMSS-02-007

Homoclave del formato

AFIL-02

Se presenta por triplicado

BIBLIOGRAFÍA.

DOCTRINA.

ÁVILA SALCEDO, Luis Fernando, La Seguridad Social y el Instituto Mexicano del Seguro Social, Porrúa, México, 2007.

BRISEÑO RUÍZ, Alberto, Derecho de la Seguridad Social, Segunda edición, Oxford, México, 2010.

DE LA CUEVA, Arturo, Derecho Fiscal, Porrúa, México, 1999.

DIEP DIEP, Daniel, Fiscalística, Segunda Edición, PAC, México, 2002.

FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, Refugio de Jesús, Derecho Fiscal, McGRAW-HILL, México, 1998.

GARCÍA LÓPEZ-GUERRERO, Luis, Derecho de los Contribuyentes, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, México 2000.

GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto, Derecho Administrativo y Derecho Administrativo al Estilo Mexicano, Tercera Edición, Porrúa, México, 2010.

HERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Jesús, et. al. GALINDO COSME, Mónica Isela, Estudio Práctico de la Nueva Ley del Seguro Social 2005, Isef, Séptima Edición, México, 2005.

LATAPÍ RAMÍREZ, Mariano, Introducción al Estudio de las Contribuciones, McGraw-Hill, México, 1999.

MABARAK CERECEDO, Doricela, Derecho Financiero Público, Segunda Edición, McGRAW-HILL, México, 2000.

MELÉNDEZ GEORGE, León Magno, La Unificación del Sistema de la Seguridad Social en México, Porrúa, México, 2008.

MORENO PADILLA Javier, Tratado del Derecho de la Seguridad Social, Dofiscal, Segunda Edición, México, 2011.

NARRO ROBLES, José, La Seguridad Social Mexicana en los Albores del Siglo XXI, Fondo de Cultura Económica, México, 1993.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, Derecho Fiscal, Segunda Edición, Oxford, México, 1986.

RODRÍGUEZ TOVAR, José Jesús, Derecho Mexicano de la Seguridad Social, Escuela Libre de Derecho, México, 1989.

RUÍZ MORENO, Ángel Guillermo, Nuevo Derecho de la Seguridad Social, Décima edición, México, 2006.

SALDAÑA MAGALLANES, ALEJANDRO A., Curso Elemental Sobre Derecho Tributario, ISEF, México, 2007.

VENEGAS ÁLVAREZ Sonia, Derecho Fiscal, Sexta Reimpresión, Oxford, México, 2010.

FUENTES LEGISLATIVAS.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Declaración Universal de los Derechos Humanos.

Pacto Internacional de los Derechos Económicos, Sociales y Culturales.

Ley Federal del Trabajo.

Ley Federal de Entidades Paraestatales.

Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Ley de Amparo.

Ley del Seguro Social.

Ley de Firma Electrónica Avanzada.

Ley General de Bienes Nacionales.

Ley Aduanera.

Código Fiscal de la Federación.

Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Reglamento de la Ley del Seguro Social en Materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización.

Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Reglamento del Recurso de Inconformidad.

Reglamento Interior del Instituto Mexicano del Seguro Social.

Reglamento de Prestaciones Médica del Instituto Mexicano del Seguro Social.

Norma que Establece las Disposiciones que Deberán Observar los Servicios de Prestaciones Económicas en Materia de Pensiones, Rentas Vitalicias, Subsidios y Ayudas para Gastos de Funeral y Matrimonio, en el Instituto Mexicano del Seguro Social.

Norma que Establece las Disposiciones para la Dictaminación y Prevención de los Accidentes y Enfermedades de Trabajo 2000-001-005.

FUENTES JURISPRUDENCIALES.

Jurisprudencia: **2a. X/2003**, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Localización: Novena Época, Tomo XVII, febrero de 2003, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, página 336. Rubro: **TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. 'RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS DEFINITIVAS'. ALCANCE DEL CONCEPTO A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 11, PRIMER PÁRRAFO, DE LA LEY ORGÁNICA DE DICHO TRIBUNAL.**

FUENTES ELECTRÓNICAS.

https://www.ccpm.org.mx/avisos/boletines/boletin_ss4.pdf. Consultado el 30 de junio de 2017 a las veintidós horas con veintisiete minutos.

http://sil.gobernacion.gob.mx/Archivos/Documentos/2016/05/asun_3384997_2016_0525_1464192601.pdf. Consultada el 12 de enero de 2017 a las tres horas con siete minutos.

<http://www.imss.gob.mx/sites/all/statics/pdf/formatos/SAIIA.pdf>. Consultado el 28 de agosto de 2017 a las quince horas.

<https://idse.imss.gob.mx/imss/>. Consultado el 28 de agosto de 2017 a las quince horas.