



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
ARAGÓN

LICENCIATURA EN DERECHO

TRABAJO POR ESCRITO QUE PRESENTA:
JUAN JOSÉ IZQUIERDO DE LA ROSA

TEMA DEL TRABAJO:
“PROBLEMÁTICA DE LA DECLARACIÓN ANUAL DE PERSONAS
FÍSICAS INSCRITAS EN EL REGISTRO FEDERAL DE
CONTRIBUYENTES, EN EL RÉGIMEN DE SUELDOS Y SALARIOS E
INGRESOS ASIMILADOS A SALARIOS”

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A:

ASESOR:

Lic. Erika Ivonne Parra Rodríguez



Ciudad Nezahualcóyotl, Estado de México., 2019



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.

**PROBLEMÁTICA DE LA DECLARACIÓN ANUAL DE PERSONAS FÍSICAS
INSCRITAS EN EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES, EN EL
RÉGIMEN DE SUELDOS Y SALARIOS E INGRESOS ASIMILADOS A
SALARIOS**

ÍNDICE	I
INTRODUCCIÓN	III

CAPÍTULO 1

**MARCO CONCEPTUAL DE LAS CONTRIBUCIONES Y LAS
DECLARACIONES.**

1.1 CONTRIBUCIONES.	1
1.1.1 Clasificación.	3
1.1.1.1 Impuestos.	3
1.1.1.2 Aportaciones de seguridad social.	3
1.1.1.3 Contribuciones de mejoras.	3
1.1.1.4 Derechos.	4
1.1.1.5 Accesorios a las contribuciones.	4
1.2. IMPUESTO.	5
1.2.1. Principios.	6
1.2.1.1. Principios elementales.	6
1.2.1.2. Principios constitucionales.	8
1.2.2. Clasificación de los impuestos.	9
1.3. IMPUESTO SOBRE LA RENTA.	10
1.3.1. Clasificación.	10
1.3.2. Sujetos.	11

CAPÍTULO 2

LEGISLACIÓN APLICABLE PARA PERSONAS FÍSICAS INSCRITAS EN EL RÉGIMEN DE SUELDOS Y SALARIOS E INGRESOS ASIMILADOS A SALARIOS

2.1 REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.	13
2.1.1 obligados para inscribirse en el régimen de sueldos y salarios e ingresos asimilados a salarios.	15
2.2. RÉGIMEN DE SUELDOS Y SALARIOS E INGRESOS ASIMILADOS A SALARIOS.	17
2.3. DECLARACIÓN ANUAL PARA PERSONAS FÍSICAS INSCRITAS EN EL RÉGIMEN DE SUELDOS Y SALARIOS E INGRESOS ASIMILADOS A SALARIOS.	20

CAPÍTULO 3

PROBLEMÁTICA DE LA DECLARACIÓN ANUAL DE PERSONAS FÍSICAS INSCRITAS EN EL RÉGIMEN DE SUELDOS Y SALARIOS E INGRESOS ASIMILADOS A SALARIOS

3.1. PROBLEMÁTICA.	22
3.2. EFECTOS.	24
3.2.1. Jurídicos.	25
3.2.2. Económicos.	26
3.2.3. Sociales.	26
3.3. PROPUESTA DE REFORMA.	27
3.4. REPERCUSIONES.	30
CONCLUSIONES	32
FUENTES CONSULTADAS	34

INTRODUCCIÓN

En el desarrollo de esta investigación serán abordados distintos temas de índole tributaria, así como también a la declaración de diversos tipos de impuestos de forma anual, observándolo desde el punto de personas físicas, inscritas dentro del Registro Federal de Contribuyentes tributando exclusivamente en el régimen fiscal de Sueldos y Salarios e Ingresos Asimilados a Salarios.

Lo anterior derivado de lo establecido en la propia ley del Impuesto Sobre la Renta, esta ley establece como obligación del trabajador presentar la declaración anual si el contribuyente cautivo, en este caso el trabajador, deja de prestar servicios personales subordinados al empleador antes del 31 de diciembre del ejercicio a declarar.

Y es que el proponente cree la existencia de una carga excesiva al contribuyente cautivo que dejó de prestar servicios antes del 31 de diciembre del año calendario del ejercicio a declarar debido a que este tiene que conseguir toda aquella información necesaria para presentar su Declaración Anual, para lo cual muchas veces no se tienen los medios económicos o culturales para presentar la declaración, y, debido a que el desconocimiento de la ley no exime de su cumplimiento, muchos son los contribuyentes que debido a la falta de estos medios incumplen con sus obligaciones fiscales, ocasionándoles problemas diversos con el fisco del federal, particularmente con el Servicio de Administración Tributaria.

La propuesta contenida en la presente investigación, se encamina en la reforma de los artículos 98 fracción III inciso C y 99 fracción II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en los que se establece como una obligación del contribuyente cautivo que tributa bajo el régimen fiscal de Sueldos y Salarios e Ingresos Asimilados a Salarios y, adicionar esta misma obligación al empleador

o patrón, lo anterior debido, a que este último cuenta con toda la información, así como los medios idóneos para poder presentar la declaración anual de quienes colaboraron con él, de la misma manera que lo realiza con aquellos que aún tiene en nómina y los cuales son declarados en la Declaración Informativa Múltiple, librándose así estos últimos de tener que presentar la declaración anual de impuestos. Asimismo, este empleador fue quien les realizó las retenciones del Impuesto Sobre la Renta y demás de ley, de esta manera debería de agregar y declarar a los trabajadores que en el año calendario colaboraron con él, pero por alguna razón no lo están, ya que este tiene la información contable de estos últimos y con facilidad los podría agregar a la Declaración Informativa Múltiple.

Logrando con lo anterior un mejor cruce de información, derivando así en una mejor fiscalización obteniendo una mayor captación de recursos, lo cual se traduce en la obtención de los medios idóneos para que el Estado logre los fines propuestos para lograr el bien común de toda la población residente dentro del territorio nacional.

La metodología empleada para la presente investigación será encuadrada netamente en los métodos analítico, sintético y propositivo, esto derivado a que se pretende reformar los artículos 98 fracción III inciso C y 99 fracción II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es por ello que el trabajo de referencia será basado primordialmente en la doctrina jurídica propuesta por diferentes tratadistas así como también se atenderá a lo dispuesto por diversos ordenamientos normativos.

CAPÍTULO 1

MARCO CONCEPTUAL DE LAS CONTRIBUCIONES Y LAS DECLARACIONES

1. CONTRIBUCIONES

Las contribuciones son aportaciones económicas impuestas por el Estado, independientemente del nombre que se les asigne, en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, específicamente en el numeral 31 fracción IV se puede observar la imposición de estos para con el gobernado, estableciendo la obligación de:

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

Con base en esta fracción constitucional se puede deducir que una contribución la exige el Estado en cualquiera de sus tres niveles de gobierno, la cual va a ser de manera proporcional y equitativa, destinada al gasto público para lograr obtener el bien común.

Como se observó, es derivado del texto constitucional, donde el Estado ejerciendo su potestad soberana exige a sus gobernados este pago de contribuciones¹.

En otro orden de ideas; existen diversos puntos de vista para poder observar una contribución, como lo son:

- A. Desde el punto de vista de su naturaleza jurídica, las contribuciones son una obligación, dado que la promulgación y vigencia de este tipo de normas crean un vínculo obligacional jurídico-tributario, al objeto y a los sujetos².

¹ SOLER, Osvaldo H, Derecho Tributario, Tercera Edición, La Ley, Argentina, 2008, p. 221.

² Vid. MENÉNDEZ MORENO, Eduardo (coord) Derecho financiero y Tributario Parte General Lecciones de Cátedra 10° edición, Lex Nova, España, 2009. P 149.

- B. Desde el punto de vista de su fuente u origen, la contribución es una obligación legal, ya que el nacimiento de este tipo de obligaciones es consistente con determinadas situaciones tipificadas en las leyes tributarias³.
- C. Desde el punto de vista de su objeto, las contribuciones son de carácter pecuniario, ya que estas siempre se concretan en el pago de una cantidad de dinero⁴.
- D. Desde el punto de vista del deudor, la contribución será exigida en virtud de su capacidad económica⁵.
- E. Desde el punto de vista del acreedor, las contribuciones se establecen en favor de los entes públicos, derivado a que el Estado mediante las instituciones que designe a su cargo serán las encargadas de recaudar todo tipo de contribuciones⁶.
- F. Desde el punto de vista de su finalidad, las contribuciones siempre tendrán que ser destinadas a atender las necesidades económicas de los entes públicos⁷.

En la presente investigación se observará a las contribuciones, cualquiera que sea su clasificación, principalmente desde el punto de vista de su naturaleza jurídica y de su fuente u origen, y es que al establecerse forzosamente en el Derecho positivo y vigente, se considera que de un ordenamiento jurídico emana dicha obligación, teniendo como antecedente directo un hecho o acto determinado para poder observar la necesidad de legislar en determinada materia, para el caso en concreto, derecho tributario/fiscal, ordenamiento el cual establecerá las bases, métodos, términos, formalidades y demás reglas a seguir para el correcto cumplimiento de este tipo de obligaciones.

³ *Ibíd*em, pp. 149-150.

⁴ *Ibíd*em, p. 150.

⁵ *Ibíd*em, pp. 150-151.

⁶ *Ibíd*em, p.151.

⁷ *Ibíd*em, p. 152.

1.1 Clasificación

Existen 5 tipos de contribuciones en el país, las cuales son: impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y los derechos, así como los accesorios que tengan su origen en situaciones tributarias.

1.1.1 Impuestos

De acuerdo con lo que dispone el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación en su fracción primera.

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

De acuerdo a lo anterior, se desglosa que los impuestos son por excelencia la forma predilecta de captar recursos para contribuir al gasto público, ya que estos van dirigidos tanto a personas físicas como morales.

1.1.2 Aportaciones de seguridad social

El numeral 2 fracción II de la ley en comento señala que son:

“...las contribuciones establecidas en Ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en cumplimiento de obligaciones fiscales fijadas por la Ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo estado”.

Este tipo de contribuciones generalmente se refieren a las cuotas obrero-patronales que tienen como fin cubrir los gastos necesarios para el otorgamiento de beneficios de seguridad social, como asistencia médica, seguro de maternidad, jubilación, derechos o apoyos para la vivienda y centros vacacionales entre otros.

1.1.3 Contribuciones de mejoras

Establecidas en el numeral en mención fracción III, este tipo de contribución es una aportación que realizan los particulares para costear una obra pública o un servicio que brinda ventajas económicas o de bienestar social al individuo, a la familia y a la comunidad, estas contribuciones de mejoras pueden ser mercados, carreteras, escuelas, etc. Todas y cada una de estas contribuciones

incrementan el valor comercial de los bienes inmuebles ubicados en el área de influencia de la obra respectiva, beneficiando al contribuyente de forma directa o indirecta.⁸

1.1.4 Derechos

Esta categoría de las contribuciones es establecida en la fracción IV del artículo 2 del Código Fiscal de la Federación:

“...son las contribuciones establecidas en la Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del estado”

De acuerdo a esta ley se puede concluir en su naturaleza tributaria, puesto que, como contraprestación, se trata de aportaciones de los particulares cuyo origen es la prestación de un servicio, uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Federación. En base a lo anterior los derechos son el cuarto tipo de contribuciones debido a que derivan de una ley impuesta unilateralmente por el Estado, y la participación del particular lo que pretende es la obtención del servicio y no la obligación.

1.1.5 Accesorios de las contribuciones

Estos no son propiamente contribuciones como las clasificaciones anteriores, este tipo de contribución va a la par de los impuestos, de las aportaciones de seguridad social, de las contribuciones de mejoras o de los derechos, y es que estos son propiamente recargos, sanciones y gastos de ejecución, participando directamente en la naturaleza misma de todas y cada una de las contribuciones.

⁸ Vid. DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto, Principios de Derecho Tributario, quinta edición, Limusa, México, 2007. P. 60.

1.2 IMPUESTO

Como lo menciona el artículo segundo del Código Fiscal de la Federación, un impuesto es la contribución establecida en la Ley que deben pagar las personas físicas y morales para la satisfacción del gasto público. En el sistema impositivo constitucional mexicano dicha erogación económica sirve para satisfacer el gasto público el cual debe de considerar los tres poderes de la unión.

Lo anterior derivado de que los impuestos son justificables cuando los mismos van a ser utilizados por el gobierno para lograr los fines del Estado, entre ellos, el bien común general, con base en la tendencia del hombre de vivir en sociedad es necesaria la existencia del gobierno o autoridad que regule y resuelva los conflictos producto de la convivencia social entre los hombres⁹.

El tratadista Eherberg define a los impuestos como “Los impuestos son prestaciones en dinero, al Estado y demás entidades de Derecho Público, que las mismas reclaman en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas”¹⁰.

Mientras, que el economista Luigi Cossa menciona que “El impuesto es una parte proporcional de la riqueza de los particulares deducido por la autoridad pública, a fin de proveer a aquella parte de los gastos de utilidad general que no cubren las rentas patrimoniales”¹¹

⁹ Vid. VENEGAS ÁLVAREZ, Sonia, Derecho Fiscal, Segunda Reimpresión, Oxford, México, 2011, pp. 60-61

¹⁰ Disponible en: <http://www.planfi.unam.mx/economia/materialConsulta/Impuestos.pdf>, P.1, 10 de Octubre de 2014, 19:09 hrs, Marco Conceptual, Los Impuestos, Facultad de Economía UNAM.

¹¹ Vid. DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto, Principios de Derecho Tributario, quinta edición, Limusa, México, 2007, p.2.

De lo anterior, se derivan algunas características las cuales surgen del texto constitucional así como de las definiciones plasmadas en la presente investigación:

- a) Son de naturaleza personal.
- b) Son aportaciones pecuniarias.
- c) Su finalidad es cubrir el gasto público.
- d) Es una obligación que solo es impuesta por una ley.

En tanto existen hombres y mujeres que regulen el comportamiento del hombre en sociedad, estos se verán beneficiados con la imposición de impuestos, velando así por el bienestar de la comunidad, el gobernado tiene la obligación de proporcionarles los medios para subsistir y contar con los recursos materiales para instrumentar una organización lo suficientemente eficiente para cumplir con los fines del Estado, paz, seguridad y justicia¹².

1.2.1 Principios

El ejercicio de la potestad tributaria del Estado debe observar una serie de principios y prever los efectos que puede originar la imposición, de lo contrario la aplicación indiscriminada y arbitraria de contribuciones puede provocar graves consecuencias económicas, políticas y sociales en un Estado. Es por ello que el conocimiento de los principios de los impuestos es fundamental para el desenvolvimiento adecuado de un país, ya que el manejo adecuado de los mismos es muy útil para la obtención de los fines del Estado¹³.

1.2.1.1 Principios elementales

Los principios de igualdad, certidumbre, comodidad y economía expuestos por Adam Smith en su obra *Investigación sobre la naturaleza y causa de la riqueza*

¹² Vid. CARRASCO IRIARTE, Hugo, Derecho Fiscal Constitucional, quinta edición, Oxford 2010. pp. 72 y 73.

¹³ Vid. SÁNCHEZ MIRANDA, Arnulfo, Estrategias Financieras de los Impuestos, 4º Edición, Gasca Sicco, México, 2005, p. 15.

de las naciones, siguen teniendo plena validez, derivado a que su observancia es indispensable para el sistema tributario de alguna nación.

a) Principio de Igualdad: este principio, se proyecta de dos formas; la generalidad de los impuestos y la uniformidad de los mismos.

La generalidad, se refiere a que todos los individuos debemos pagar impuestos, siendo la única excepción la falta de capacidad contributiva, mientras que; la uniformidad refiere que todos los contribuyentes deben ser iguales ante el impuesto lo cual se logra en base a dos criterios, la capacidad contributiva como criterio objetivo y la igualdad de sacrificio para repartir los impuestos equitativamente como criterio subjetivo.

b) Principio de certidumbre: este principio identifica la importancia de que cada persona sepa cuál es su obligación y hasta qué límites tiene la misma, para el cumplimiento de este principio es necesario especificar lo siguiente: el sujeto, el objeto, la cuota, la forma de hacer la valuación de la base, la forma de pago, fecha de pago, obligados al pago y penas en caso de incumplir, así que las normas tributarias son claras y precisas.

c) Principio de comodidad: todo impuesto debe cobrarse en tiempo y forma que sean más cómodos para el contribuyente.

d) Principio de economía: toda contribución debe percibirse de tal forma que haya la menor diferencia posible entre las sumas que salen del bolsillo del contribuyente y las que ingresan a las arcas públicas, acortando así el periodo de extracción lo más que se pueda. Si por el contrario, la diferencia es mucha, es posible que la recaudación necesite de un gran número de funcionarios cuyos sueldos ocuparan la mayor parte del producto mismo¹⁴.

¹⁴ Vid. DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto, óp. cit, p. 66.

De los principios anteriormente expuestos, se puede decir que Adam Smith en esta investigación estableció los principios fundamentales para que cualquier nación, que pretenda implementar dentro de su territorio, es fundamental que dentro de la normatividad que llegase a aplicar, observe y tome en cuenta estos principios.

1.2.1.2 Principios constitucionales

Estas reglas adquieren su nombre por observarse dentro del texto constitucional, adquiriendo el nombre de Principios Constitucionales de la Tributación, y se derivan del artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

- a) Principio de legalidad: Este principio es consagrado en la Constitución al establecer en la fracción IV del artículo 31 de la ley anteriormente citada, que son obligación de los mexicanos:

“Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como de Distrito Federal, Estados y Municipios en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

- b) Principio de proporcionalidad y equidad: La proporcionalidad es un concepto que se refiere, necesariamente, a una parte de un todo, y siempre en relación a la carga impositiva. Se debe atender al panorama general de la economía nacional para poder determinar cuál es la relación y proporción entre las distintas fuentes impositivas. El principio de equidad concede universalidad al tributo, el impacto que este origine debe ser el mismo para todos los implicados en la misma situación. Asimismo, Margáin Manautou estima a su vez que “un tributo será equitativo cuando su impacto económico sea el mismo para todos los comprendidos en la misma situación”.¹⁵

¹⁵ *Ibíd*em, p.70.

1.2.2 Clasificación de los impuestos

Los impuestos se dividen en directos e indirectos, teniendo dos criterios principales para distinguirlos: uno basado en la incidencia y otro nombrado como administrativo. Según el criterio de la incidencia, los impuestos directos son aquellos en los que el legislador se propone alcanzar inmediatamente al verdadero contribuyente, suprimiendo así a todo intermediario entre el pagador y el fisco, no ocurriendo la traslación del impuesto a un tercero, un ejemplo claro sería el Impuesto Sobre la Renta.

En cuanto a los impuestos indirectos, según el criterio de la incidencia, el legislador no grava al verdadero contribuyente, grava la mercancía a sabiendas que esta será trasladada y el impuesto será cubierto por la persona que sea la última en adquirir esta, por ejemplo el Impuesto al Valor Agregado.

Desde el punto de vista administrativo, los impuestos directos recaen sobre las personas, la posesión o el que disfrute de la riqueza siendo relativamente estables y pueden recaudarse mediante padrones de contribuyentes, mientras que, los impuestos indirectos son aquellos que se perciben en ocasión de un hecho, acto, de un cambio aislado o accidental, por lo que no puede formarse una lista nominativa de contribuyentes, como por ejemplo, el Impuesto a los Depósitos en Efectivo, en el cual no es necesario estar inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes y surge derivado a un acto, siendo este, un depósito mayor a \$ 15,000.00.

Los impuestos directos, estos se dividen en: personales y reales. Los impuestos personales son aquellos en los que se toma en cuenta la condición de las personas con carácter de sujetos pasivos; en principio recaen sobre el total de la capacidad contributiva del sujeto, por ejemplo el Impuesto Sobre la Renta, mientras que, los impuestos reales recaen sobre la cosa objeto del gravamen sin considerar la situación de la persona, como el impuesto Predial¹⁶.

¹⁶ *Ibíd*em p 73

Los impuestos indirectos se dividen en: impuestos sobre los actos y sobre el consumo. El impuesto sobre los actos es el que recae sobre las operaciones –actos- que son parte del proceso económico. Un ejemplo es el Impuesto General a la Importación (IGI), mientras que, los impuestos sobre el consumo se establecen al realizarse la última fase del proceso económico que se está gravando y cuando se realizan operaciones destinadas al consumo, un ejemplo sería el Impuesto al Valor Agregado.¹⁷

1.3 IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Como punto de referencia en el análisis y agrupamiento de los ingresos del Estado se encuentra como elemento fundamental la ley que los regula, denominada Ley de Ingresos de la Federación, emitida anualmente por el Poder Legislativo, cada año se determinan las contribuciones que se aplicarán en el ejercicio y que deben ser las suficientes para cubrir el gasto público del ejercicio que se trate, de esta ley es de donde se deriva el Impuesto Sobre la Renta, como parte de los ingresos del Gobierno Federal¹⁸.

Se entiende que este impuesto es una manera de gravar los ingresos de las personas, tanto físicas como morales¹⁹.

1.3.1 Clasificación

Para determinar qué tipo de ingreso obtiene el Estado por medio de este impuesto se debe considerar que se estará frente a un poder soberano, y que en el ejercicio de dicha soberanía se obtendrán recursos de parte de los particulares para lograr los fines del Estado.

Atendiendo a la clasificación de los impuestos realizada en el presente trabajo de investigación podemos situar al Impuesto Sobre la Renta como:

¹⁷ *Ibíd*em, p.72.

¹⁸ *Ibíd*em, pp. 27-30.

¹⁹ RÍOS GRANADOS, Gabriela (coord.), Temas Selectos de Derecho Tributario, Porrúa, México, 2008, p.81.

CONTRIBUCIÓN	PRESUPUESTO DEL HECHO	CLASIFICACIÓN	
Impuesto Sobre la Renta.	Manifestación de la capacidad prevista por la ley.	Directo.	Personal.

De esta manera atendiendo a lo anterior se puede clasificar al Impuesto Sobre la Renta como un impuesto directo y personal, derivado de que el legislador no contempla intermediarios para su recaudación y va encaminado a la capacidad contributiva de la persona física de que se trate²⁰.

1.3.2 Sujetos

El artículo primero de la Ley del Impuesto Sobre la Renta señala quienes son los obligados a pagar este impuesto, que a la letra dice:

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

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

II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste”

De lo anterior se desprende que quienes están obligados a pagar este impuesto son:

1. Todas las personas que trabajen dentro del País.
2. Aquellas personas extranjeras que tengan su fuente de ingresos dentro del territorio nacional
3. Todas aquellas personas que laboren en embajadas, cónsules u organismos internacionales, derivado de que la fuente de riqueza se localiza dentro del territorio nacional.

²⁰ Vid. DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto, op cit., p.66.

Derivado de lo anteriormente plasmado se puede interpretar al Impuesto Sobre la Renta como un impuesto que grava todos y cada uno de los ingresos que obtienen las personas físicas o morales provenientes del territorio nacional, siendo esto, el objeto del impuesto y el elemento central dentro de la definición de su hecho imponible y el pago puede ser coetáneo, posterior o incluso anterior a la realización del elemento central de este impuesto²¹.

Los ingresos gravados por esta clase de contribución los podemos catalogar como²²:

- A. Los Rendimientos del Trabajo.
- B. Los Rendimientos del Capital.
- C. Los rendimientos de las Actividades Económicas.
- D. Las Ganancias y Pérdidas Patrimoniales.

Independientemente de cuál sea la clasificación de los impuestos, estos siempre gravarán una prestación de servicio, o bien, algún objeto sujeto a la comercialización del mismo, para que de esta manera el Estado obtenga los recursos necesarios para la manutención del mismo y lograr los fines propuestos por esta determinada entidad.

²¹ Cfr. GOROSPE OVIEDO, Juan Ignacio, Derecho Financiero y Tributario Parte General (esquemas y resúmenes), Dykinson, España 2010, p 102.

²² Vid. PÉREZ ROYO, Fernando (coord) Curso de Derecho Tributario Parte Especial, tercera edición, Tecnos, España 2009, pp. 80-81.

CAPÍTULO 2

LEGISLACIÓN APLICABLE PARA PERSONAS FÍSICAS INSCRITAS EN EL RÉGIMEN DE SUELDOS Y SALARIOS E INGRESOS ASIMILADOS A SALARIOS

2. REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

El Registro Federal de Contribuyentes es una clave que toda persona física o moral dentro del territorio nacional debe obtener para realizar alguna actividad que le genera o generará ingresos económicos de forma lícita, así, ya sea persona física o moral, estará obligada a pagar los impuestos correspondientes a su actividad, y a estas personas que están empadronadas ante el Registro Federal de Contribuyentes se les nombra “contribuyentes”.

Lo anterior está fundamentado en el artículo 27 del Código Fiscal de la Federación en su primer párrafo, que a la letra dice:

“Artículo 27. Las personas morales, así como las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes fiscales digitales por Internet por los actos o actividades que realicen o por los ingresos que perciban, o que hayan abierto una cuenta a su nombre en las entidades del sistema financiero o en las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, en las que reciban depósitos o realicen operaciones susceptibles de ser sujetas de contribuciones, deberán solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes, proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y, en general, sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el Reglamento de este Código. Asimismo, las personas a que se refiere este párrafo estarán obligadas a manifestar al registro federal de contribuyentes su domicilio fiscal; en caso de cambio de domicilio fiscal deberán presentar el aviso correspondiente dentro de los diez días siguientes al día en el que tenga lugar dicho cambio, salvo que al contribuyente se le hayan iniciado facultades de comprobación y no se le haya notificado la resolución a que se refiere el artículo 50 de este Código, en cuyo caso deberá presentar el aviso previo a dicho cambio con cinco días de anticipación. La autoridad fiscal podrá considerar como domicilio fiscal del contribuyente aquél en el que se verifique alguno de los supuestos establecidos en el artículo 10 de este Código, cuando el manifestado en las solicitudes y avisos a que se refiere este artículo no corresponda a alguno de los supuestos de dicho precepto. Las personas morales y las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que realicen o por los ingresos que perciban, deberán solicitar su certificado de firma electrónica avanzada. En caso de que el contribuyente presente el aviso de cambio de domicilio y no sea localizado en este último, el aviso no tendrá efectos legales. El Servicio de Administración Tributaria,

mediante reglas de carácter general, podrá establecer mecanismos simplificados de inscripción al registro federal de contribuyentes, atendiendo a las características del régimen de tributación del contribuyente”.

Esta clave de RFC debe incluir los datos de la persona ya sea física o moral.

Para persona física el RFC debe incluir las iniciales de los apellidos paterno y materno, así como de su primer nombre de pila. Esto de la siguiente manera:

Nombre de la Persona Física a inscribirse:

- **IZQUIERDO DE LA ROSA JUAN JOSÉ**

Derivado de lo anterior se toman en cuenta para las primeras posiciones la primera letra del apellido paterno, así como la primera vocal, la primera letra del apellido materno y la primera letra del nombre de pila de la persona física a inscribir. De tal manera los primeros caracteres quedan así: IURJ.

Fecha de nacimiento de la Persona a inscribirse (aaaa/mm/dd):

- **1989-04-21**

De la fecha de nacimiento se toman las últimas dos posiciones del año de nacimiento, el mes y el día a dos dígitos para quedar de la siguiente manera: 890421

Siguiendo las reglas anteriores el RFC queda así:

- **IURJ890421**

A lo que se deberá sumar la homoclave, la cual queda a consideración del Servicio de Administración Tributaria y será determinada por códigos alfanuméricos, para el ejemplo anterior este código sería: **R99**.

Lo cual tiene su fundamento en el artículo 27 párrafo XI del código federal de la federación que a la letra dice:

“...El Servicio de Administración Tributaria realizará la inscripción o actualización del registro federal de contribuyentes basándose en los datos que las personas le proporcionen de conformidad con este artículo o en los que obtenga por cualquier otro medio; también podrá requerir aclaraciones a los contribuyentes, así como corregir los datos con base en evidencias que recabe, incluyendo aquéllas proporcionadas por terceros; asimismo, asignará la clave que corresponda a cada persona que inscriba, quien deberá citarla en todo documento que presente ante las autoridades fiscales y jurisdiccionales, cuando en este último caso se trate de asuntos en que el Servicio de Administración Tributaria o la Secretaría de Hacienda y Crédito Público sea parte. Las personas inscritas deberán conservar en su domicilio fiscal la documentación comprobatoria de haber cumplido con las obligaciones que establecen este artículo y el Reglamento de este Código”.

Quedando el RFC integrado de la siguiente manera: **IURJ890421R99**, así se compone el registro federal de contribuyentes para personas físicas, el cual contará forzosamente con 13 posiciones alfanuméricas.

Mientras, que para personas morales se utilizan las mismas reglas que para personas físicas, en cuanto a las primeras letras sólo serán 3 caracteres, los cuales corresponden a su denominación o razón social, seguido del año, mes y día en que entró en funciones la empresa y por último la homoclave designada por el SAT, integrándose por solo 12 posiciones.

2.1 Obligados para inscribirse en el régimen de sueldos y salarios e ingresos asimilados a salarios

La obligación a cargo de las personas físicas de registrarse en el Registro Federal de Contribuyentes y que desean tributar bajo el régimen de Sueldos y Salarios e Ingresos Asimilados a Salarios, se encuentra plasmada en el artículo 27 párrafo V del Código Fiscal de la Federación, en relación al artículo 98 fracción I y 99 fracciones IV y V de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, numerales los cuales a la letra mencionan:

Artículo 27 párrafo V del Código Fiscal de la Federación:

“...Las personas que hagan los pagos a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la Ley de Impuesto sobre la Renta, deberán solicitar la inscripción de los

contribuyentes a los que hagan dichos pagos, para tal efecto éstos deberán proporcionarles los datos necesarios...”

Lo anterior refiere a la obligación del empleador, ya sea persona física o moral, que haga pagos correspondientes al régimen de Sueldos y Salarios, soliciten de sus empleados los datos necesarios con la finalidad de inscribirlos al RFC bajo este régimen.

Artículo 98 fracción primera de la Ley del Impuesto Sobre la Renta

“**Artículo 98.** Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Capítulo, además de efectuar los pagos de este impuesto, tendrán las siguientes obligaciones:

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

En el artículo anterior entre algunas otras obligaciones que plasma para las personas físicas inscritas en el RFC, tributando bajo el régimen de Sueldos y Salarios, plasma la obligación que tiene el empleado de proporcionar toda aquella información necesaria para que el patrón realice la inscripción del trabajador en el padrón de contribuyentes.

Artículo 99 fracciones IV y V de la Ley del Impuesto Sobre la Renta

“**Artículo 99.** Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, tendrán las siguientes obligaciones:

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

Adicionalmente, deberán solicitar a los trabajadores que les comuniquen por escrito antes de que se efectúe el primer pago que les corresponda por la prestación de servicios personales subordinados en el año de calendario de que se trate, si prestan servicios a otro empleador y éste les aplica el subsidio para el empleo, a fin de que ya no se aplique nuevamente.

V. Solicitar a las personas que contraten para prestar servicios subordinados, les proporcionen los datos necesarios a fin de inscribirlas en el Registro Federal de Contribuyentes, o bien cuando ya hubieran sido inscritas con anterioridad, les proporcionen su clave del citado registro...”

De igual forma que en los numerales anteriores, este precepto en ambas fracciones plasma dos obligaciones para quienes efectúen pagos por conceptos

del régimen de Sueldos y Salarios, dicho de otro modo, plasma dos obligaciones para el patrón con relación a la inscripción al RFC de sus empleadores, la primera, donde el empleador debe cerciorarse de que sus trabajadores estén efectivamente inscritos ante el RFC, y la segunda, en la que tiene que solicitar a todos y cada uno de sus trabajadores que encuadren en el régimen fiscal anteriormente citado, toda la información que se requiera para poder inscribirlos en el padrón de contribuyentes bajo el régimen de Salarios, o de encontrarse inscritos solicitarles la Cedula de Identificación Fiscal, acuse Único de Inscripción al Registro Federal de Contribuyentes o bien la Constancia de Situación Fiscal, para poder así efectivamente constatar que estén inscritos en el padrón de contribuyentes o hasta verificar si se encuentran tributando en el régimen indicado.

2.2 RÉGIMEN DE SUELDOS SALARIOS E INGRESOS ASIMILADOS A SALARIOS

El capítulo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en el que el régimen como tal de Sueldos y Salarios surge, es el Capítulo I, titulado; de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, a este capítulo se le atribuye la existencia de este régimen fiscal, en donde se plasman las obligaciones que tienen tanto patrones que hacen pagos por este concepto, como de aquellas personas que perciben ingresos bajo este régimen.

Esta sección de la ley, comienza con el artículo 94 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, precepto el cual establece qué tipo de ingresos serán considerados para poder encuadrar en el régimen de Sueldos, Salarios e Ingresos Asimilados a Salarios, que a la letra dice:

“Artículo 94. Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de

la relación laboral. Para los efectos de este impuesto, se asimilan a estos ingresos los siguientes:

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

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

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

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

Para los efectos del párrafo anterior, se entiende que una persona presta servicios preponderantemente a un prestatario, cuando los ingresos que hubiera percibido de dicho prestatario en el año de calendario inmediato anterior, representen más del 50% del total de los ingresos obtenidos por los conceptos a que se refiere la fracción II del artículo 100 de esta Ley.

Antes de que se efectúe el primer pago de honorarios en el año de calendario de que se trate, las personas a que se refiere esta fracción deberán comunicar por escrito al prestatario en cuyas instalaciones se realice la prestación del servicio, si los ingresos que obtuvieron de dicho prestatario en el año inmediato anterior excedieron del 50% del total de los percibidos en dicho año de calendario por los conceptos a que se refiere la fracción II del artículo 100 de esta Ley. En el caso de que se omita dicha comunicación, el prestatario estará obligado a efectuar las retenciones correspondientes.

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

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

VII. Los ingresos obtenidos por las personas físicas por ejercer la opción otorgada por el empleador, o una parte relacionada del mismo, para adquirir, incluso mediante suscripción, acciones o títulos valor que representen bienes, sin costo alguno o a un precio menor o igual al de mercado que tengan dichas acciones o títulos valor al momento del ejercicio de la opción, independientemente de que las acciones o títulos valor sean emitidos por el empleador o la parte relacionada del mismo.

El ingreso acumulable será la diferencia que exista entre el valor de mercado que tengan las acciones o títulos valor sujetos a la opción, al momento en el que el contribuyente ejerza la misma y el precio establecido al otorgarse la opción.

Cuando los funcionarios de la Federación, de las entidades federativas o de los municipios, tengan asignados automóviles que no reúnan los requisitos del artículo 36, fracción II de esta Ley, considerarán ingresos en servicios, para los efectos de este Capítulo, la cantidad que no hubiera sido deducible para fines de este impuesto de haber sido contribuyentes del mismo las personas morales señaladas.

Los ingresos a que se refiere el párrafo anterior se calcularán considerando como ingreso mensual la doceava parte de la cantidad que resulte de aplicar el por ciento máximo de deducción anual al monto pendiente de deducir de las

inversiones en automóviles, como si se hubiesen deducido desde el año en que se adquirieron, así como de los gastos de mantenimiento y reparación de los mismos.

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

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

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

Del artículo anterior, se puede observar la definición de qué es un salario y qué es un ingreso asimilable a salario, estableciendo todas las situaciones en las que una persona física debe tributar en este régimen, derivado de la actividad y la forma en que se remunera esta. Mientras que las obligaciones de las personas que tributan en este régimen son plasmadas en el numeral 98 que a la letra dice:

“Artículo 98. Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Capítulo, además de efectuar los pagos de este impuesto, tendrán las siguientes obligaciones:

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

II. Solicitar las constancias a que se refiere la fracción III del artículo 99 de esta Ley y proporcionarlas al empleador dentro del mes siguiente a aquél en el que se inicie la prestación del servicio, o en su caso, al empleador que vaya a efectuar el cálculo del impuesto definitivo o acompañarlas a su declaración anual. No se solicitará la constancia al empleador que haga la liquidación del año.

III. Presentar declaración anual en los siguientes casos:

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

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

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

d) Cuando obtengan ingresos, por los conceptos a que se refiere este Capítulo, de fuente de riqueza ubicada en el extranjero o provenientes de personas no obligadas a efectuar las retenciones del artículo 96 de esta Ley.

e) Cuando obtengan ingresos anuales por los conceptos a que se refiere este Capítulo que excedan de \$400,000.00.

IV. Comunicar por escrito al empleador, antes de que éste les efectúe el primer pago que les corresponda por la prestación de servicios personales subordinados en el año de calendario de que se trate, si prestan servicios a otro

empleador y éste les aplica el subsidio para el empleo, a fin de que ya no se aplique nuevamente.”

En cuanto a las fracciones I y II ya han sido explicadas con anterioridad, por lo que hace a la fracción III del numeral 98, establece la obligación del contribuyente cautivo que tributa bajo este régimen de presentar su declaración anual. Mientras que la fracción IV, refiere que si el contribuyente trabaja para 2 o más empleadores de forma simultánea y uno de ellos le está aplicando el subsidio para el empleo, le comunique al otro empleador con la finalidad de que ya no se le aplique nuevamente.

Por lo que respecta a todas aquellas personas físicas o morales que tengan el carácter de empleadores o patronos, este mismo capítulo de la ley contempla las obligaciones de estas en su numeral 99, donde una de sus obligaciones es verificar que los trabajadores estén inscritos en el RFC, y, de no estarlo, inscribirlos dentro de este padrón, así como también efectuar las retenciones de ISR que en su caso apliquen.

2.3 DECLARACIÓN ANUAL PARA PERSONAS FÍSICAS INSCRITAS EN EL RÉGIMEN DE SUELDOS Y SALARIOS E INGRESOS ASIMILADOS A SALARIOS

Como se ha plasmado en el presente trabajo de investigación la declaración anual de personas físicas está contemplada en el numeral 98 fracción III de la ley del Impuesto Sobre la Renta, la cual a la letra dice:

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

- a)** Cuando además obtengan ingresos acumulables distintos de los señalados en este Capítulo.
- b)** Cuando se hubiera comunicado por escrito al retenedor que se presentará declaración anual.
- c)** Cuando dejen de prestar servicios antes del 31 de diciembre del año de que se trate o cuando se hubiesen prestado servicios a dos o más empleadores en forma simultánea.
- d)** Cuando obtengan ingresos, por los conceptos a que se refiere este Capítulo, de fuente de riqueza ubicada en el extranjero o provenientes de personas no obligadas a efectuar las retenciones del artículo 96 de esta Ley.
- e)** Cuando obtengan ingresos anuales por los conceptos a que se refiere este Capítulo que excedan de \$400,000.00...”

La fracción en cita se desglosa de la siguiente manera:

1. Cuando el contribuyente esté inscrito en más de un régimen fiscal, por ejemplo; sueldos y salarios e ingresos asimilados a salario y como segundo régimen actividad empresarial y profesional. No importando en qué porcentaje.
2. Cuando el trabajador comunique su deseo de presentar su declaración anual, lo anterior mediante escrito libre.
3. Derivado de dejar de prestar servicios personales subordinados antes del 31 de diciembre del ejercicio a declarar.
4. Cuando el empleador preste sus servicios a dos o más patrones en forma simultánea.
5. Cuando el contribuyente labore en un cónsul, embajada u organismo internacional.
6. Cuando los ingresos acumulables del trabajador excedan \$400,000.00 anuales.

Sólo en los casos anteriormente expuestos el trabajador estará obligado a presentar su declaración anual por Sueldos y Salarios.

CAPÍTULO 3

PROBLEMÁTICA DE LA DECLARACIÓN ANUAL DE PERSONAS FÍSICAS INSCRITAS EN EL RÉGIMEN DE SUELDOS Y SALARIOS E INGRESOS ASIMILADOS A SALARIOS

3. PROBLEMÁTICA

En la presente investigación se pretende plantear algunas reformas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, lo anterior derivado de que la propia ley impone al contribuyente cautivo una carga la cual parece ser excesiva.

El artículo 98 de la ley citada con anterioridad, establece las obligaciones de aquellos contribuyentes que tributen bajo el régimen de sueldos y salarios e ingresos asimilados a salarios y, en general, de toda persona que preste un servicio subordinado de carácter personal.

En el artículo citado en el párrafo que precede, en su fracción III inciso C, se menciona que, todo aquel trabajador que deje de prestar servicios subordinados, antes del 31 de diciembre del ejercicio en curso se encontrará obligado a la presentación de la declaración anual correspondiente, la cual se presentará a durante el mes de abril del año inmediato posterior al ejercicio a declarar.

La declaración anual para personas físicas, y en específico para aquellas que tributen bajo el régimen de sueldos y salarios e ingresos asimilados a salarios se presenta con ayuda del formato 37, el cual contiene todas las cantidades efectivamente percibidas por el trabajador, ya sea exentas o gravadas, así como también cuenta con la información de las retenciones realizadas por el empleador, los montos por el subsidio para el empleo si es que tiene derecho a este beneficio y demás datos necesarios para la presentación de esta declaración anual. Dicho formato será entregado al trabajador que desee presentar la declaración de forma voluntaria o por estar obligado por la misma

ley del Impuesto Sobre la Renta a más tardar el 28 de febrero del año en que deba presentarse la declaración correspondiente.

En este orden de ideas, si dicho formato no es entregado al contribuyente, este último tendrá dos opciones; levantar la denuncia correspondiente en www.sat.gob.mx o desde la Ciudad de México al 627 22 728 (MarcaSAT) o bien, acudir a la Administración Local de Servicios al Contribuyente, al módulo de atención exprés más cercano, con la finalidad de solicitar únicamente las cantidades declaradas en la Declaración Informativa Múltiple (Anexo 1) por su empleador, mas no el formato 37 que el empleador le debió haber proporcionado.

Adicionalmente a esta información, el contribuyente deberá contar con RFC con homoclave válido ante el Servicio de Administración Tributaria (SAT) y la contraseña para ingresar a los servicios electrónicos del SAT, o, de forma opcional la E-firma, así como también, deberá de contar con todas y cada una de las constancias (CFDI) que sustenten las deducciones personales que plasmará en esta declaración anual, teniendo como medios idóneos dos aplicaciones, DeclaraSAT, o bien, Asalariados, para cumplir con esta obligación.

No siempre es posible presentar una declaración anual, ya sea que el contribuyente de que se trate se encuentre obligado o no a presentar esta, debido a la gran desinformación por parte del fisco federal para que el contribuyente se encuentre enterado de sus obligaciones fiscales, y de la apatía o falta de interés de este último para con sus obligaciones fiscales. Lo cual podría representar una fiscalización poco eficiente para este sector de contribuyentes, traducándose así en una probable disminución de captación de recursos, así como de información²³.

²³ Vid ZAMUDIO URBANO, Rigoberto, Sistema Tributario en México, Porrúa, México, 2005, pp. 24-25.

El artículo 98 fracción III inciso C de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, plasma un supuesto, el cual no siempre puede ser efectivo debido a lo que se ha expuesto en el presente trabajo de investigación, lo anterior derivado a que las personas físicas inscritas en el régimen de Sueldos y Salarios e Ingresos Asimilados a Salarios, no siempre tienen los medios necesarios o se encuentran enterados de lo que menciona este inciso del tercer párrafo del citado artículo, logrando así que los contribuyentes que encuadren en este supuesto incumplan con sus obligaciones fiscales, surgiendo así una carga excesiva al contribuyente que no encuadró en los supuestos para presentar la declaración anual correspondiente y que de tal forma no debería estar obligado a presentar dicha obligación.

3.2 EFECTOS

Existen diversos efectos derivados de la problemática plasmada en la presente investigación, lo anterior se deriva del desconocimiento de las obligaciones fiscales por parte de un sector en el padrón de contribuyentes. Este desconocimiento, (ya sea por falta de difusión de la autoridad respecto a las obligaciones que se derivan por tributar en determinado régimen, para la presente en el régimen de Sueldos y Salarios e Ingresos Asimilados a Salarios) en este caso de parte del Servicio de Administración Tributaria, ya sea por la incomunicación que existe entre el empleador o patrón y los trabajadores, o bien, por la apatía del contribuyente mismo en cuanto a darse a la tarea de conocer sus obligaciones para con el fisco federal. No importa cuál sea la razón de esta falta de información, pero las consecuencias que esta ocasiona repercuten no solo en el contribuyente cautivo que dejó de cumplir con sus obligaciones fiscales, sino que también afecta al Estado y a la sociedad directamente, dichos efectos así como sus consecuencias son:

3.2.1 Jurídicos

Dado de la no presentación de declaraciones anuales, surgen determinadas situaciones que le pueden causar molestia, o bien, agravios al contribuyente en determinados sectores de su vida privada y profesional.

Cuando el contribuyente incumple lo respectivo a sus obligaciones fiscales y estos incumplimientos son detectados por la autoridad, esta podrá emitir cartas invitación, exhortos o, ya en última instancia, requerimientos con la finalidad de hacer saber al contribuyente que tiene irregularidades en sus obligaciones fiscales, o bien, que este debe cumplir con estas obligaciones y así evitar el pago de posibles créditos fiscales a los que este se haga acreedor, se ejerzan por parte de la autoridad facultades de comprobación, para así culminar en un Procedimiento Administrativo de Ejecución, afectando directamente su patrimonio, o bien, el que también pudiera ser el de su familia (cónyuge y descendientes). En lo anterior se está afectando directamente al contribuyente en su vida privada derivado del desconocimiento de esta obligación, aunque si bien es cierto, que el desconocimiento de la ley no exime su cumplimiento, también lo es que debe existir una difusión respecto de este tema tan importante y no sólo observar la inscripción y la tributación en el Registro Federal de Contribuyentes como sólo un requisito para poder laborar en determinado empleo o actividad.

En cuanto a la vida profesional de un contribuyente el cual tiene adeudos en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, existen empleadores que solicitan la opinión del cumplimiento, la cual es otorgada por el Servicio de Administración Tributaria, documento en el cual la autoridad hace del conocimiento del contribuyente la situación que guarda con respecto a todas y cada una de las obligaciones que tiene para con el fisco federal, emitiendo al final de dicho documento una opinión, la cual puede ser positiva o negativa, dando así una recomendación al empleador sobre si el contribuyente es apto para ser empleado o no.

3.2.2 Económicos

El Estado tiene determinadas finalidades como pueden ser, otorgar a los residentes Seguridad Social, Seguridad Pública, Infraestructura, Servicios médicos y hospitalarios, Servicios educativos y demás fines enfocados a la subsistencia de la población, a la superación de los habitantes y en general cada uno de estos fines, son encaminados a lograr el bien común.

Lo anterior es lo perseguido por cualquier Estado, y es posible en la medida en que los contribuyentes cumplan con el pago de todo tipo de contribuciones, llámese impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras o accesorios a las contribuciones, si los contribuyentes incumplen con esta obligación consagrada en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las autoridades se verán más limitadas en poder cumplir con los fines que persiguen y que deben cumplir.

3.2.3 Sociales

Tomando en cuenta los dos puntos anteriores se puede concluir que al no tener una recaudación efectiva, las autoridades comienzan a incumplir en la realización de estos fines que son perseguidos por el Estado, derivando de lo anterior no existe la posibilidad de obtener el bien común general, teniendo que invertir recursos innecesarios, para así poder recuperar créditos fiscales, o bien, haciendo saber a los contribuyentes que tienen obligaciones fiscales pendientes o que ya tienen créditos fiscales firmes a su nombre, los cuales tienen que liquidar para evitar así llegar al Procedimiento Administrativo de Ejecución, el cual genera enormes gastos, los cuales tienen que ser solventados por el Estado, si bien es cierto, que en este procedimiento se lleva a cabo un embargo de bienes del contribuyente para que con estos se liquide el crédito fiscal, también es cierto, que generan costos, los cuales no son pagados por el contribuyente cautivo, sino que por el propio Estado.

3.3 PROPUESTA DE REFORMA

En el presente trabajo de investigación se pretende reformar dos numerales de la Ley del Impuesto sobre la Renta, donde en el primero de ellos se deroga una fracción del mismo para así eliminar esto que se considera una carga excesiva al contribuyente cautivo, en la cual se le impone como una obligación el supuesto de que si por cualquier motivo el trabajador dejase de prestar servicios personales de manera subordinada antes del 31 de diciembre del ejercicio a declarar en el año calendario inmediato posterior, se encuentra obligado a presentar la declaración anual de ISR de este ejercicio en el que se dejó de laborar, mientras que se propone derogar lo plasmado en la fracción III inciso C del artículo 98 de la ley en comento, de esta misma forma se pretende adicionar esta fracción al numeral 99 de la ley multicitada, derivando en la liberación del contribuyente cautivo de esta carga excesiva, obligando al empleador o patrón, ya sea Persona Física o Persona Moral a presentar esta declaración anual informativa realizando el cálculo de este sector de trabajadores en conjunto con la de los demás trabajadores que aún laboran para este, lo anterior debido a que el empleador fue quien le hizo las retenciones que correspondieran por el concepto del impuesto sobre la renta y es quien tiene acceso a esta información de una forma inmediata así como también se presume tiene los medios necesarios para poder presentar dicha obligación por su propia y especial naturaleza. Derivado de lo anteriormente expuesto se proponen las siguientes reformas:

Texto Vigente	Texto Propuesto
<p>Artículo 98. Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Capítulo, además de efectuar los pagos de este impuesto, tendrán las siguientes obligaciones:</p> <p>I. Proporcionar a las personas que les hagan los pagos a que se refiere este Capítulo, los datos necesarios,</p>	<p>Artículo 98. Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Capítulo, además de efectuar los pagos de este impuesto, tendrán las siguientes obligaciones:</p> <p>I. Proporcionar a las personas que les hagan los pagos a que se refiere este Capítulo, los datos necesarios,</p>

para que dichas personas los inscriban en el Registro Federal de Contribuyentes, o bien cuando ya hubieran sido inscritos con anterioridad, proporcionarle su clave de registro al empleador.

II. Solicitar las constancias a que se refiere la fracción III del artículo 99 de esta Ley y proporcionarlas al empleador dentro del mes siguiente a aquél en el que se inicie la prestación del servicio, o en su caso, al empleador que vaya a efectuar el cálculo del impuesto definitivo o acompañarlas a su declaración anual. No se solicitará la constancia al empleador que haga la liquidación del año.

III. Presentar declaración anual en los siguientes casos:

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

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

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

d) Cuando obtengan ingresos, por los conceptos a que se refiere este Capítulo, de fuente de riqueza ubicada en el extranjero o provenientes de personas no obligadas a efectuar las retenciones del artículo 96 de esta Ley.

e) Cuando obtengan ingresos anuales por los conceptos a que se refiere este Capítulo que excedan de \$400,000.00.

IV. Comunicar por escrito al empleador, antes de que éste les efectúe el primer pago que

para que dichas personas los inscriban en el Registro Federal de Contribuyentes, o bien cuando ya hubieran sido inscritos con anterioridad, proporcionarle su clave de registro al empleador.

II. Solicitar las constancias a que se refiere la fracción III del artículo 99 de esta Ley y proporcionarlas al empleador dentro del mes siguiente a aquél en el que se inicie la prestación del servicio, o en su caso, al empleador que vaya a efectuar el cálculo del impuesto definitivo o acompañarlas a su declaración anual. No se solicitará la constancia al empleador que haga la liquidación del año.

III. Presentar declaración anual en los siguientes casos:

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

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

c) Cuando se hubiesen prestado servicios a dos o más empleadores en forma simultánea.

d) Cuando obtengan ingresos, por los conceptos a que se refiere este Capítulo, de fuente de riqueza ubicada en el extranjero o provenientes de personas no obligadas a efectuar las retenciones del artículo 96 de esta Ley.

e) Cuando obtengan ingresos anuales por los conceptos a que se refiere este Capítulo que excedan de \$400,000.00.

IV. Comunicar por escrito al empleador, antes de que éste les efectúe el primer pago que les

<p>les corresponda por la prestación de servicios personales subordinados en el año de calendario de que se trate, si prestan servicios a otro empleador y éste les aplica el subsidio para el empleo, a fin de que ya no se aplique nuevamente.”</p>	<p>corresponda por la prestación de servicios personales subordinados en el año de calendario de que se trate, si prestan servicios a otro empleador y éste les aplica el subsidio para el empleo, a fin de que ya no se aplique nuevamente.</p>
<p>Artículo 99. Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, tendrán las siguientes obligaciones:</p> <ol style="list-style-type: none"> I. Efectuar las retenciones señaladas en el artículo 96 de esta Ley. II. Calcular el impuesto anual de las personas que les hubieren prestado servicios subordinados, en los términos del artículo 97 de esta Ley. III. Expedir y entregar comprobantes fiscales a las personas que reciban pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, en la fecha en que se realice la erogación correspondiente, los cuales podrán utilizarse como constancia o recibo de pago para efectos de la legislación laboral a que se refieren los artículos 132 fracciones VII y VIII, y 804, primer párrafo, fracciones II y IV, de la Ley Federal de Trabajo. IV. Solicitar, en su caso, las constancias y los comprobantes a que se refiere la fracción anterior, a las personas que contraten para prestar servicios subordinados, a más tardar dentro del mes siguiente a aquél en que se inicie la prestación del servicio y cerciorarse que estén inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes. <p>Adicionalmente, deberán solicitar a los trabajadores que les comuniquen por escrito antes de que se efectúe el primer pago que les corresponda por la prestación de servicios personales</p>	<p>Artículo 99. Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, tendrán las siguientes obligaciones:</p> <ol style="list-style-type: none"> I. Efectuar las retenciones señaladas en el artículo 96 de esta Ley. II. Calcular el impuesto anual de las personas que les hubieren prestado servicios subordinados en los términos del artículo 97 de esta Ley, o bien, de aquellos que dejaron de prestar servicios personales subordinados antes del 31 de diciembre del año de que se trate. III. Expedir y entregar comprobantes fiscales a las personas que reciban pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, en la fecha en que se realice la erogación correspondiente, los cuales podrán utilizarse como constancia o recibo de pago para efectos de la legislación laboral a que se refieren los artículos 132 fracciones VII y VIII, y 804, primer párrafo, fracciones II y IV, de la Ley Federal de Trabajo. IV. Solicitar, en su caso, las constancias y los comprobantes a que se refiere la fracción anterior, a las personas que contraten para prestar servicios subordinados, a más tardar dentro del mes siguiente a aquél en que se inicie la prestación del servicio y cerciorarse que estén inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes. <p>Adicionalmente, deberán solicitar a los trabajadores que les comuniquen por escrito antes de que se efectúe el primer pago que les corresponda por la prestación de servicios personales subordinados en el año de</p>

<p>subordinados en el año de calendario de que se trate, si prestan servicios a otro empleador y éste les aplica el subsidio para el empleo, a fin de que ya no se aplique nuevamente.</p> <p>V. Solicitar a las personas que contraten para prestar servicios subordinados, les proporcionen los datos necesarios a fin de inscribirlas en el Registro Federal de Contribuyentes, o bien cuando ya hubieran sido inscritas con anterioridad, les proporcionen su clave del citado registro.</p> <p>VI. Proporcionar a más tardar el 15 de febrero de cada año, a las personas a quienes les hubieran prestado servicios personales subordinados, constancia y el comprobante fiscal del monto total de los viáticos pagados en el año de calendario de que se trate, por los que se aplicó lo dispuesto en el artículo 93, fracción XVII de esta Ley.</p> <p>VII. Presentar, ante las oficinas autorizadas a más tardar el 15 de febrero de cada año, declaración proporcionando información sobre las personas que hayan ejercido la opción a que se refiere la fracción VII del artículo 94 de esta Ley, en el año de calendario anterior, conforme a las reglas generales que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.</p> <p>Quedan exceptuados de las obligaciones señaladas en este artículo, los organismos internacionales cuando así lo establezcan los tratados o convenios respectivos, y los estados extranjeros.</p>	<p>calendario de que se trate, si prestan servicios a otro empleador y éste les aplica el subsidio para el empleo, a fin de que ya no se aplique nuevamente.</p> <p>V. Solicitar a las personas que contraten para prestar servicios subordinados, les proporcionen los datos necesarios a fin de inscribirlas en el Registro Federal de Contribuyentes, o bien cuando ya hubieran sido inscritas con anterioridad, les proporcionen su clave del citado registro.</p> <p>VI. Proporcionar a más tardar el 15 de febrero de cada año, a las personas a quienes les hubieran prestado servicios personales subordinados, constancia y el comprobante fiscal del monto total de los viáticos pagados en el año de calendario de que se trate, por los que se aplicó lo dispuesto en el artículo 93, fracción XVII de esta Ley.</p> <p>VII. Presentar, ante las oficinas autorizadas a más tardar el 15 de febrero de cada año, declaración proporcionando información sobre las personas que hayan ejercido la opción a que se refiere la fracción VII del artículo 94 de esta Ley, en el año de calendario anterior, conforme a las reglas generales que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.</p> <p>Quedan exceptuados de las obligaciones señaladas en este artículo, los organismos internacionales cuando así lo establezcan los tratados o convenios respectivos, y los estados extranjeros.</p>
--	--

3.4 REPERCUSIONES

Como consecuencia directa de la propuesta de reforma plasmada, se observará una liberación de una carga, la cual se presume excesiva, al contribuyente cautivo que tribute en términos del Capítulo I *“DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO”* del la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual

contiene el marco normativo con el que el régimen fiscal de sueldos, salarios y asimilados a salarios se regulará.

Y es que de esta manera el contribuyente cautivo no sólo se liberará de esta carga excesiva, sino que, la autoridad tendría un cruce de información más eficiente, de esta forma se podrá fiscalizar aun mejor a los contribuyentes y con ello lograr una mejor captación de recursos, lo cual se traduce en un bien común para la población en general que reside dentro del territorio nacional.

Lo anterior se desprende de la idea de que al tener un mejor cruce de información, existen menos omisiones en los contribuyentes para cumplir con sus obligaciones fiscales y, por lo tanto existiría una mayor captación de información y recursos, con ello el Estado logrará tener un mejor posicionamiento para alcanzar los fines propuestos y con ello se podrá obtener el bien común general.

CONCLUSIONES

PRIMERA.- Al llevar a cabo la reforma planteada en la presente investigación, a los numerales 98 y 99 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la autoridad tributaria brindará seguridad y certidumbre a todos aquellos contribuyentes que encuadren en lo dispuesto por los preceptos citados, de esta manera las obligaciones fiscales de este sector de contribuyentes estarán cubiertas en tiempo y forma.

SEGUNDA.- Al implementar la reforma a los artículos multicitados de la ley en comento, la autoridad dejará de emplear recursos necesarios en otras áreas de la misma, al enviar cartas invitación, exhortos o requerimientos de pago y de obligaciones, así como poner en marcha programas como “Regularización de ISR”

TERCERA.- Con la propuesta de reforma a los artículos 98 fracción III inciso C y 99 fracción II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se pretende liberar al contribuyente cautivo que tribute bajo el régimen motivo de este trabajo de investigación, de la presentación de la declaración anual, logrando así que la carga de trabajo recaiga directamente en el empleador (es) que pudiese tener durante el ejercicio a declarar, para que el o los patrones en la Declaración Informativa Múltiple realicen a estas personas el cálculo del impuesto correspondiente al ejercicio fiscal a declarar.

CUARTA.- Al adoptar esta propuesta de reforma a los preceptos multicitados, se podrá dar la posibilidad de que en el Servicio de Administración Tributaria y las Instituciones de Seguridad Social tanto del ámbito local como federal, trabajen en conjunto con el Instituto Nacional de Geografía y Estadística y con el Consejo Nacional de Población, a fin de que se elaboren estadísticas y proyecciones económicas y sociales más aproximadas, lo que servirá de base para impulsar,

mejorar o crear nuevas políticas públicas acordes con las necesidades de los habitantes, logrando así alcanzar algunos fines que persigue el Estado.

FUENTES CONSULTADAS

DOCTRINA

CARRASCO IRIARTE, Hugo, Derecho Fiscal Constitucional, Quinta Edición, Oxford, México 2010.

DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto, Principios de Derecho Tributario, Quinta Edición, Limusa, México 2007.

GOROSPE OVIEDO, Juan Ignacio, Derecho Financiero y Tributario Parte General (esquemas y resúmenes), Dykinson, España 2010.

MENÉNDEZ MORENO, Eduardo (coord) Derecho financiero y Tributario Parte General Lecciones de Cátedra, 10° Edición, Lex Nova, España 2009.

PÉREZ ROYO, Fernando (coord) Curso de Derecho Tributario Parte Especial, Tercera Edición, Tecnos, España 2009.

RÍOS GRANADOS, Gabriela (coord), Temas Selectos de Derecho Tributario, Porrúa, México 2008.

SÁNCHEZ MIRANDA, Arnulfo, Estrategias financieras de los Impuestos, 4° Edición, Gasca Sicco, México 2006.

SOLER, Osvaldo H, Derecho Tributario, Tercera Edición, La Ley, Argentina 2008.

VENEGAS ÁLVAREZ, Sonia, Derecho Fiscal, Segunda Reimpresión, Oxford, México 2011.

ZAMUDIO URBANO, Rigoberto, Sistema Tributario en México, Porrúa, México 2005.

LEGISLACIÓN

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Código Fiscal de la Federación.

Ley de Ingresos de la Federación.

Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

ELECTRÓNICAS

Marco Conceptual, Los impuestos, Facultad de Economía, UNAM, <http://www.planfi.unam.mx>, 10 de Octubre de 2014, 19:09 hrs.