

**XV**  
**CONGRESO**  
**INTERNACIONAL**  
**DE**  
**CONTADURÍA**  
**ADMINISTRACIÓN**  
**E**  
**INFORMÁTICA**





CONGRESO INTERNACIONAL  
DE  
CONTADURÍA, ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA

# LA DESIGUALDAD TRIBUTARIA EN MATERIA DE IMPUESTOS DIRECTOS A LOS CONTRIBUYENTES DEL TÍTULO IV, CAPÍTULOS I Y II DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. EL SUBSIDIO POR DEPENDIENTES ECONÓMICOS COMO UNA SOLUCIÓN

Área de Investigación: Contribuciones

## AUTORES

### **Jesús Alberto García Vázquez 1**

Licenciatura En Contaduría

Universidad Veracruzana

Instituto De La Contaduría Pública, Mexico

Teléfonos: (228) 8418922

Correo electrónico: Corporacion.Garcia@gmail.com

Fax: (228)8418922 Ext. 13923

Av. Dr. Luis Castelazo Ayala s/n Col. Industrial Animas C.P. 91190 Xalapa, Veracruz.

### **Gerardo Eduardo León Hernández 2**

Universidad Veracruzana

Instituto De La Contaduría Pública, Mexico

Teléfonos: (228) 8418922

Correo electrónico: geleon@uv.mx

Fax: (228)8418922 Ext. 13923

Av. Dr. Luis Castelazo Ayala s/n Col. Industrial Animas C.P. 91190 Xalapa, Veracruz.

# XV

CONGRESO INTERNACIONAL  
DE  
CONTADURÍA, ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA

## RESUMEN

### LA DESIGUALDAD TRIBUTARIA EN MATERIA DE IMPUESTOS DIRECTOS A LOS CONTRIBUYENTES DEL TÍTULO IV, CAPÍTULOS I Y II DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. EL SUBSIDIO POR DEPENDIENTES ECONÓMICOS COMO UNA SOLUCIÓN

**Área de investigación:** Contribuciones

La igualdad tributaria se define como “trato igual a los iguales y desigual a los desiguales. La Ley del Impuesto Sobre la Renta no respeta la igualdad tributaria al no tomar en cuenta los elementos subjetivos en la determinación de la base del tributo. Se propone la creación de un subsidio fiscal por dependientes económicos aplicable sólo a los contribuyentes del Título IV, Capítulos I y II de la Ley del Impuesto Sobre Renta como solución al problema de la desigualdad tributaria.

**Palabras clave:** Igualdad tributaria, Impuesto Sobre la Renta, Subsidio por dependientes económicos.

Abstract:

The tributary equality is defined as “equal treatment to the equals and unequal to the unequal ones. The Law of the Tax On the Rent does not respect the tributary equality when not taking into account the subjective elements in the determination from the base from the tribute. The creation of a fiscal subsidy by economic employees sets out applicable only to the contributors of Title IV, Chapters I and II of the Law of the Tax On Rent like solution to the problem of the tributary inequality.

**Keys words:** Tributary equality, Tax On the Rent, Subsidy by economic employees.

## PONENCIA

### LA DESIGUALDAD TRIBUTARIA EN MATERIA DE IMPUESTOS DIRECTOS A LOS CONTRIBUYENTES DEL TÍTULO IV, CAPÍTULOS I Y II DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. EL SUBSIDIO POR DEPENDIENTES ECONÓMICOS COMO UNA SOLUCIÓN

**Área de investigación:** Contribuciones

#### Introducción

A partir de la consideración de la existencia del problema de la desigualdad tributaria en materia de impuestos directos aplicable a los contribuyentes del Título IV, Capítulos I y II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se propone la creación de un subsidio por dependientes económicos como solución al problema. Para alcanzar dicho objetivo, el proyecto se dividirá en tres partes: En la primera se expondrán, de una manera integral y ordenada, los principios doctrinales y constitucionales aplicables a las contribuciones con el objeto de comprender, de una manera razonable, el concepto de igualdad tributaria. En la segunda parte se expondrá de manera detallada el problema objeto del presente trabajo, estableciendo las soluciones ofrecidas por el legislador y señalando las deficiencias que se pretenden solventar, para finalmente, en la tercera parte ofrecer una solución.

El estudio se centrará sólo en los contribuyente del Título IV, Capítulos I y II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta por ser ellos quienes realizan un trabajo material como medio para obtener los recursos necesarios para cubrir sus necesidades básicas. Esto basado en los principios manifestados por Adam Smith en su “Investigación de la Naturaleza y Causas de la Riqueza de las Naciones”, donde asignaba un mayor valor al ingreso obtenido a través del esfuerzo humano que a aquel obtenido a través de los movimientos y/o rendimientos del capital, la suerte o los legados.

# XV

CONGRESO INTERNACIONAL  
DE  
CONTADURÍA, ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA

## 1.-La igualdad y los principios rectores en materia tributaria.

Para entender la problemática inherente a la delimitación del alcance de la igualdad tributaria, es necesario analizarla dentro del contexto de los principios económicos que le son aplicables, tanto en materia doctrinal como en el ámbito constitucional.

### 1.1. Principios doctrinales.

De acuerdo con Adam Smith, para evitar que el Hombre se vea tentado a imponer más tributos de aquellos que sean los estrictamente indispensables para cumplir con el objetivo encomendado al Estado, esto es, satisfacer las necesidades colectivas de la población, es necesario establecer ciertas limitantes, que a manera de principios rectores, determinen el camino que deben seguir nuestros legisladores al momento de expedir las respectivas leyes fiscales. Es por ello, que a fin de otorgar al lector los elementos indispensables para evaluar las normas emitidas por nuestros representantes, es pertinente transcribir las ideas expuestas por este ilustre economista.

**Principio de proporcionalidad:** “Los vasallos de cualquier estado, dice Smith, deben contribuir al sostenimiento del Gobierno a proporción de sus respectivas facultades, en cuanto sea posible esta regulación, esto es, a proporción de las rentas o haberes de que gozan bajo la protección de aquel Estado...En la observancia o en la omisión de ésta máxima consiste lo que llamamos igualdad o desigualdad de imposición. Es necesario tener presente, para todo género de contribución, que cualquier tributo que viene finalmente a pagarse por una sola de aquellas tres fuentes originarias de toda renta (ganancia, salario y renta) de que hemos hablado mas arriba, es esencialmente desigual en toda aquella parte que deja de obrar sobre las otras dos. En la investigación que acometemos de las diferentes contribuciones, rara vez haremos mención más extensa sobre esta especie de desigualdad, y en la mayoría de los casos ceñiremos nuestras observaciones a aquella que particularmente ocasione el impuesto determinado de que se trate

# XV

CONGRESO INTERNACIONAL  
DE  
CONTADURÍA, ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA

y recaiga en forma desigual sobre aquella renta privada que reciba su inmediata influencia”  
(Smith citado por Arrijoja, 2009)

Lo cuál da lugar a los siguientes postulados:

- a) Los impuestos deben gravar cualitativamente mediante tasas porcentuales de tipo diferencial a quienes posean una mayor capacidad económica, a fin de que el impacto patrimonial que sufran sea más elevado que aquel que soporten los ciudadanos de menor capacidad contributiva.
- b) Los impuestos deben distribuir por igual las cargas públicas entre todas las fuentes de riqueza gravable disponibles en una nación en un momento determinado, con el objeto de que el peso de la contribución nacional no recaiga exclusivamente sobre una o varias de esas fuentes.
- c) Los impuestos deben establecer tasas tributarias que incidan sobre una porción razonable del ingreso, utilidad o rendimiento que perciban los ciudadanos, sin que tal incidencia implique, bajo ninguna circunstancia, la confiscación de la totalidad o de una parte sustancial del patrimonio o del producto legítimo del trabajo y del esfuerzo del propio ciudadano.

**Principio de certidumbre o certeza:** “El tributo que cada individuo está obligado a pagar debe ser cierto y determinado, y en momento alguno arbitrario. El tiempo de su cobro, la forma de pago, la cantidad que deba satisfacerse, todo ha de ser claro, llano e inteligible para el contribuyente y para cualquier otra persona. Porque donde se verifique lo contrario, estará cada vasallo, que contribuye más o menos, bajo el poder no del gobierno, sino del recaudador de tributos, quien puede muy bien, con esta libertad, agravar el impuesto sobre cualquier contribuyente que no se atreva a reclamar, o sacar, a impulsos de terror de semejantes gravámenes, regalos, presentes o gratificaciones inocuas para él. La certidumbre de la

# XV

CONGRESO INTERNACIONAL  
DE  
CONTADURÍA, ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA

contribución es ocasión para la insolencia, favoreciendo las astucias de algunos de los empleados en aquellos destinos, quienes suelen ser cuando menos desatentos e intratables. La certeza de lo que cada individuo debe pagar es materia de tanta importancia, que una desigualdad considerable en el modo de contribuir no acarrea, según han experimentado todas las naciones, un mal tan grande como la más leve incertidumbre en la cuantía del tributo.” (Smith citado por Arrijoja, 2009)

El párrafo que antecede no necesita mayor explicación que aquella referida a los elementos que deben ser ciertos en cualquier impuesto, a fin de evitar las calamidades previamente expuestas. En este orden de ideas, se pueden enunciar los siguientes:

- a) **Sujeto pasivo.** La ley debe identificar con toda precisión a la persona, física o moral, destinataria o causante de cada tributo.
- b) **Objeto.** La legislación hacendaria debe definir con la mayor exactitud posible en todos los casos, cuál es la correspondiente hipótesis normativa o hecho generador del impuesto.
- c) **Tasa, cuota o tarifa.** Por otra parte, es necesario que las normas tributarias especifiquen claramente, ya sea en forma numérica o porcentual, la unidad aritmética o la fórmula matemática que deba utilizarse para efectuar el cálculo y la determinación de cada impuesto.
- d) **Base gravable.** La ley debe señalar de manera precisa y objetiva, cuál es la porción del ingreso, rendimiento o utilidad a las que deba aplicarse la tasa, cuota o tarifa para determinar en cantidad líquida el monto de la prestación fiscal a satisfacer.

# XV

CONGRESO INTERNACIONAL  
DE  
CONTADURÍA, ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA

- e) **Fecha de pago.** Dentro de un régimen jurídico que se precie de respetar las garantías más elementales de seguridad de los causantes, resulta imperativo que la Ley señale los plazos y fechas en las que los sujetos pasivos están obligados a enterar los impuestos que hayan causado a fin de cumplir con ellos de manera tal que no se conviertan (los impuestos) en una carga insoportable.
- f) **Sanciones aplicables.** Por su parte, las atribuciones concedidas a las autoridades hacendarias en materia de fiscalización, entendida ésta, como la comprobación por parte del sujeto activo del correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, deben estar previamente señaladas por la ley correspondiente. En este orden de ideas, el poder sancionador del fisco, que normalmente se expresa a través de la imposición de multas y del cobro de recargos y gastos de ejecución debe encontrarse perfectamente regulado por la legislación aplicable, no solo en lo tocante al derecho del Estado para imponer tales penalidades, sino fundamentalmente en lo relativo a la tipificación de cada infracción sancionable, al señalamiento de los montos mínimo y máximo de la multa, recargos y gastos de ejecución y al establecimiento de un conjunto de reglas que limiten el ejercicio de esta facultad punitiva al previo cumplimiento de determinadas condiciones y requisitos.

**Principio de comodidad:** “Todo tributo o impuesto debe exigirse en el tiempo y modo que sea más cómodo y conveniente a las circunstancias del contribuyente. Un impuesto sobre la renta de la tierra o de las casas, pagadero al mismo tiempo en que el dueño las devenga, es exigido con oportunidad ya que regularmente debe creerse que tiene entonces de donde pagar. Los derechos cargados sobre los géneros de consumo, siendo artículos de mero lujo, vienen por último a pagarse por el consumidor, y generalmente del modo menos gravoso que puede ser para él. Los paga, en efecto, poco a poco, a medida que va necesitando de aquellos géneros, y como tiene también la libertad de comprarlos o no, según le parezca. Será cu a suya si al tiempo de pagarlos sufre alguna incomodidad.” (Smith citado por Arrijoa, 2009)



CONGRESO INTERNACIONAL  
DE  
CONTADURÍA, ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA

Al respecto, resultan prudentes lo siguientes comentarios:

- a) Toda vez que el pago de impuestos resulta una carga para los particulares, es obligación de los legisladores establecer el momento más oportuno para su entero.
- b) Por otra parte, debe facilitarse el pago de impuestos designando lugares adecuados para ello. Desde nuestro punto de vista, el uso de las nuevas tecnologías de la información representan un avance significativo en este sentido, toda vez que permiten a los contribuyentes que cuenten con la infraestructura adecuada realizar el pago de sus obligaciones fiscales desde la comodidad de su casa u oficina.
- c) Por último, es necesario que en apego al principio en comento, se establezca una verdadera simplificación administrativa que permita a los contribuyentes cumplir correctamente y de primera mano con sus obligaciones fiscales.

**Principio de economía:** “Toda contribución debe disponerse de tal suerte que del poder de los particulares se saque lo menos posible sobre aquello, o a más de aquello, que entra efectivamente en el Tesoro Público del Estado.” (Smith citado por Arrijoja, 2009)

Resulta redundante el comentario en este punto en relación con la Administración Pública mexicana. Es necesario que el Gobierno rectifique su camino y trabaje de manera más eficiente. Resultan insultantes los despilfarros que nuestros representantes hacen de los recursos públicos. Ningún país, y menos uno en vías de desarrollo como el nuestro, puede permitir que sus “gastos administrativos” sobrepasen el importe invertido en capitales productivos.



CONGRESO INTERNACIONAL  
DE  
CONTADURÍA, ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA

## 1.2. Principios constitucionales

Después de la publicación del libro “Investigación de la Naturaleza y causas de la Riqueza de las Naciones” por Adam Smith en el siglo XVIII, la mayor parte de las naciones occidentales se vieron inspiradas en los principios previamente enunciados durante la redacción de las directrices constitucionales que en materia tributaria cada país asumiría para la posteridad. México no fue la excepción y es así como en el artículo 31 fracción IV de nuestra Carta Magna encontramos el espíritu de las ideas presentadas por este excelso profesor de la Universidad de Glasgow.

“Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

.....

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

Del artículo anterior se desprenden los siguientes principios:

- a) **Principio de generalidad.** Para entender este principio es necesario establecer una diferenciación entre los conceptos “generalidad” y “uniformidad”, dada la frecuencia con que dichos conceptos se utilizan como palabras intercambiables. En este sentido, la palabra “generalidad” debe entenderse como la aplicación, sin excepción alguna, del precepto legal a todas aquellas personas que se ubiquen en la hipótesis normativa que el mismo establezca, por otra parte, se dice que una ley es “uniforme” cuando se aplica de manera indistinta a todas las personas colocadas bajo la potestad o jurisdicción de la persona quien la emita.

# XV

CONGRESO INTERNACIONAL  
DE  
CONTADURÍA, ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA

- b) **Principio de obligatoriedad.** Correlacionado con el artículo 22 de nuestra Ley Suprema que a la letra dice: “No se considerará confiscación de bienes la aplicación total o parcial de los bienes de una persona, hecha por autoridad judicial, para el pago de la responsabilidad civil resultante de la comisión de un delito, o para el pago de impuestos o multas.”, el Estado no deja a la potestad de los ciudadanos el pago de los impuestos, toda vez que no constituye una aportación “graciosa” que el interesado da, sino un deber que como parte integrante de esta sociedad debe cumplir. Es decir, la propia Constitución, al mismo tiempo que estatuye el Principio de Obligatoriedad como un deber ciudadano, otorga al Estado los instrumentos jurídicos adecuados para velar por su plena vigencia y su cabal cumplimiento.
- c) **Principio de vinculación con el gasto público.** El origen histórico de los impuestos modernos lo encontramos en la relación de tipo simbiótico que se gesta entre los súbditos y el Estado, toda vez que éste supe funciones que de otra manera se encontrarían vedadas al común de las personas en su participación individual como por ejemplo, la construcción de vías de comunicación. Tomando en cuenta este panorama, la existencia del Estado y, por lo tanto, la correlativa obligación de contribuir al gasto público, se justifica a partir de la satisfacción de esas necesidades colectivas, por lo que, si dichas necesidades no son cubiertas, el Estado y los impuestos no tendrían razón de ser.
- d) **Principio de proporcionalidad.** Como se mencionó en líneas anteriores, este principio consiste, entre otras cosas, en que las personas deben contribuir de acuerdo con su respectiva capacidad contributiva.
- e) **Principio de Legalidad.** De acuerdo con el principio de legalidad, la autoridad hacendaria no puede llevar a cabo acto alguno o realizar función alguna dentro del ámbito fiscal, sin encontrarse previa y expresamente facultada para ello en una ley aplicable al caso. Por su parte, los contribuyentes sólo se encuentran obligados a

# XV

CONGRESO INTERNACIONAL  
DE  
CONTADURÍA, ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA

cumplir con los deberes que previa y expresamente les impongan las leyes aplicables y exclusivamente pueden hacer valer ante el fisco los derechos que esas mismas leyes les confieren.

- f) **Principio de equidad.** Durante mucho tiempo se ha debatido si este principio es similar al de proporcionalidad o se trata de conceptos diferentes. Al respecto la Suprema Corte de Justicia de Nación se ha pronunciado en el sentido de que son conceptos diferentes, según consta en el Tomo LXXVI, página 794, del Semanario Judicial de la Federación, que a la letra dice lo siguiente:

“De acuerdo con el Artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, para la validez constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales: primero, que sea proporcional; segundo que sea equitativo, y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos.”

El principio de Equidad se manifiesta a través del aforismo latino que reza “Trato igual a los iguales y desigual a los desiguales”, mismo que radica en el hecho de que las leyes fiscales deben otorgar el mismo trato a todos los sujetos pasivos que se encuentren colocados en idéntica situación, sin llevar a cabo discriminaciones indebidas y, por ende, contrarias a toda noción de justicia.

Ahora, ¿Qué elementos determinan la igualdad o desigualdad de los sujetos? En palabras de García Bueno y Ríos Granados, “es indispensable que la carga tributaria en lo particular se sustente en elementos de carácter cualitativo –sujetividad- para estar al tanto de la verdadera aptitud del sujeto... no basta la expresión de riqueza, es necesario ajustar la carga tributaria a posibilidades del sujeto. Primero vivir, después contribuir. Esto es el factor lógico.”

(<http://www.bibliojuridica.org/libros/6/2564/25.pdf>)



CONGRESO INTERNACIONAL  
DE  
CONTADURÍA, ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA

En este orden de ideas Ruiz López señala que “la igualdad tributaria en el sistema jurídico se concreta cuando a todos los sujetos de la obligación tributaria que se encuentren en idéntica situación, condiciones y circunstancias, se les impone el pago la misma contribución, igual carga tributaria, de manera que quien manifiesta diferente capacidad contributiva –que no económica- es justo que se imponga una carga tributaria diferenciada, siendo por la tanto indiscutible que la igualdad tributaria, es un principio material de justicia tributaria.”

(<http://www.uad.edu.mx/CentroInv/Libros/articulo048.pdf>)

Por lo que resulta imprescindible realizar la siguiente pregunta: ¿Se respeta el principio de Equidad, en su acepción de trato igual a los iguales y desigual a los desiguales, cuando el legislador no toma en cuenta para la determinación de la base en el cálculo de los tributos la capacidad contributiva de los sujetos?

## 2.-Salvaguarda de la igualdad tributaria en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Antes de iniciar el estudio de este apartado es necesario establecer las directrices a las que deben cernirse las disposiciones fiscales en materia de exenciones. Aunque el Artículo 28 Constitucional las prohíbe en los términos y condiciones que fijan las leyes, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido ciertas excepciones a este principio:

Registro No. 233838:

IMPUESTOS, EXENCION DE. ES CONSTITUCIONAL CUANDO SE ESTABLECE POR MEDIO DE LEYES DE CARACTER GENERAL.

Es correcta la interpretación que se haga en el sentido de que la prohibición de exención de impuestos a que se refiere el artículo 28 constitucional, está reservada para los casos en que se trata de favorecer a determinada persona, estableciendo un verdadero privilegio en su favor,

# XV

CONGRESO INTERNACIONAL  
DE  
CONTADURÍA, ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA

pero no cuando la exención alcanza a toda una categoría de personas por medio de leyes de carácter general, por lo que la demanda de amparo en contra de una ley con base en que ésta concede exenciones de un impuesto, sólo se justifica en aquellos casos en que por efecto de ellas, el quejoso se halla en situación de desigualdad respecto de la persona o personas determinadas que gozan del beneficio, afectándose con ello la libre concurrencia que resguarda el artículo 28 de la Constitución Federal, lo que no sucede en el caso del Decreto Número 200 del Estado de Sinaloa que establece exenciones en su artículo 150, decreto que establece el impuesto sobre remuneración de trabajo personal. (IUS 2009)

Por otro lado, “La ley reglamentaria del artículo 28 constitucional (ley orgánica del artículo 28 constitucional en materia de monopolios), del 25 de agosto de 1934, interpretó de manera restrictiva la prohibición constitucional al establecer en su artículo 13 que sólo se debe considerar que existe exención de impuestos

...cuando se releva total o parcialmente a una persona determinada, de pagar un impuesto aplicable al resto de los causantes en igualdad de circunstancias o se condonan en forma privativa los impuestos ya causados” (Delgadillo Gutiérrez, 2004, p. 138)

Dentro de la Ley del Impuesto sobre la Renta se encuentran diferentes formas en las que el legislador ha tratado de acercarse lo más posible a la capacidad contributiva de los sujetos.

El primer medio de salvaguarda se encuentra en el artículo 109, mismo que contiene los ingresos exentos de las personas físicas que, como ya se comentó en líneas anteriores, no violan ningún principio cuando se otorgan sin distinción alguna a todos los contribuyentes que compartan las mismas condiciones. Por ejemplo:

- Aguinaldo.
- Herencias o legados.

# XV

CONGRESO INTERNACIONAL  
DE  
CONTADURÍA, ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA

- Donativos entre cónyuges.
- Premios por concursos científicos.
- Etc.

La siguiente solución se encuentra en el artículo 176, comúnmente denominado “De las deducciones personales”, entre las que sobresalen los:

- Gastos médicos y dentales.
- Gastos funerarios.
- Donativos no onerosos ni remunerativos.
- Aportaciones voluntarias a la subcuenta de retiro.
- Etc.

El tercer medio de salvaguarda se encuentra contenido en el Artículo Octavo Transitorio para el ejercicio 2008 comúnmente denominado “Subsidio para el empleo”.

Si bien es cierto las deducciones, subsidios y exenciones enunciados en líneas anteriores disminuyen significativamente las posibles diferencias inherentes a los sujetos de la tributación, aun falta cubrir el punto más importante de todos: El de la alimentación propia y de sus dependientes económicos.

Como ya se analizó en la primera parte de este trabajo, los principios constitucionales en materia de contribuciones trabajan en conjunto por lo que no es posible hablar de igualdad tributaria (Como elemento constituyente del principio de Equidad) sin tomar en cuenta la capacidad contributiva del sujeto (Principio de proporcionalidad).

El problema radica en como determinar el importe mínimo para cubrir los gastos de alimentación de un hombre o una mujer promedio (mínimo existencial) en la Republica Mexicana.

# XV

CONGRESO INTERNACIONAL  
DE  
CONTADURÍA, ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA

### 3.-El subsidio por dependientes económicos.

Ahora bien, como se puede observar en el análisis contenido en el punto anterior, el conflicto se encuentra en la no inclusión, por parte del legislador, del mínimo existencial entre los elementos que sirven de base para la determinación de la base del tributo entonces, ¿Cómo resolver este problema?

Se propone la creación de un “Subsidio por dependientes económicos” que trabaje de la siguiente manera:

1. El subsidio por dependientes económicos será equivalente a un salario mínimo general del área económica del contribuyente elevado al periodo por el que se realice el pago por cada dependiente económico, incluyéndose como tal al contribuyente mismo.

Cabe resaltar que, si bien es cierto, de acuerdo con el Artículo 123, Apartado “A”, Fracción VI Segundo párrafo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, “los salarios mínimos generales deberán ser suficientes para satisfacer las necesidades normales de un jefe de familia, en el orden material, social y cultural, y para proveer a la educación obligatoria de los hijos”, la realidad ha superado a la teoría y al 10 de enero de 2010 el salario mínimo ha reportado una pérdida equivalente al 69.76% en relación con el poder adquisitivo que presentaba en 1970 (Cuadro No. 1), es por ello que se optó por proponer un subsidio equivalente a un salario mínimo por cada dependiente.



CONGRESO INTERNACIONAL  
DE

CONTADURÍA, ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA

### Salarios Mínimos

#### Cuadro comparativo de poder adquisitivo de 1970 a 2009

Año	INPC Base 2002	Salario Mín. Viejos pesos	Salario Mín. Nuevos pesos	Incremento Anual %	Incremento Sexenal %	Factor de Actualización	Salario Actual equivalente	Ganan. o Pérdida respecto a 1970
<b>GDO 1970</b>	0.024465	32	0.032	Base		5662.82444	<b>181.21</b>	
LEA 1971	0.025678	32	0.032	0		5395.31895	<b>172.65</b>	-4.72%
LEA 1972	0.027105	38	0.038	18.75		5111.27098	<b>194.23</b>	7.18%
LEA 1973	0.032898	44.85	0.045	18.03		4211.22865	<b>188.87</b>	4.23%
LEA 1974	0.039674	52	0.052	15.94		3491.98468	<b>181.58</b>	0.21%
LEA 1975	0.044159	63.4	0.063	21.92		3137.32195	<b>198.91</b>	9.77%
<b>LEA 1976</b>	0.056171	96.7	0.097	52.52	<b>202.19%</b>	2466.41505	<b>238.5</b>	31.62%
J 1977	0.067776	106.4	0.106	10.03		2044.10116	<b>217.49</b>	20.02%
J 1978	0.078736	120	0.12	12.78		1759.5636	<b>211.15</b>	16.52%
J 1979	0.094499	138	0.138	15		1466.05784	<b>202.32</b>	11.65%
J 1980	0.1227	163	0.163	18.12		1129.1035	<b>184.04</b>	1.56%
J 1981	0.1579	210	0.21	28.83		877.397087	<b>184.25</b>	1.68%
<b>J 1982</b>	0.31398	364	0.364	73.33	<b>276.42%</b>	441.24148	<b>160.61</b>	-11.37%
MMH 1983	0.5676	523	0.523	43.68		244.0821	<b>127.65</b>	-29.55%
MMH 1984	0.90337	816	0.816	56.02		153.360196	<b>125.14</b>	-30.94%
MMH 1985	1.4793	1,250.00	1.25	53.19		93.6530792	<b>117.07</b>	-35.40%
MMH 1986	3.0436	2,480.00	2.48	98.4		45.5187935	<b>112.89</b>	-37.70%
MMH 1987	7.888	6,470.00	6.47	160.89		17.5635142	<b>113.64</b>	-37.29%
<b>MMH 1988</b>	11.963	8,000.00	8	23.65	<b>2097.80%</b>	11.5807908	<b>92.65</b>	-48.87%
CSG 1989	14.319	10,080.00	10.08	26		9.67532649	<b>97.53</b>	-46.18%
CSG 1990	18.605	11,900.00	11.9	18.06		7.44643913	<b>88.61</b>	-51.10%
CSG 1991	22.101	13,330.00	13.33	12.02		6.26853989	<b>83.56</b>	-53.89%
CSG 1992	24.74	13,330.00	13.33	0		5.59987874	<b>74.65</b>	-58.81%
CSG 1993	26.721		14.27	7.05		5.18472363	<b>73.99</b>	-59.17%
<b>CSG 1994</b>	28.605		15.27	7.01	<b>90.88%</b>	4.84324419	<b>73.96</b>	-59.19%
EZP 1995	43.471		20.15	31.96		3.18697522	<b>64.22</b>	-64.56%
EZP 1996	55.514		26.45	31.27		2.49560471	<b>66.01</b>	-63.57%
EZP 1997	64.24		26.45	0		2.15661582	<b>57.04</b>	-68.52%
EZP 1998	76.195		34.45	30.25		1.81824267	<b>62.64</b>	-65.43%
EZP 1999	85.581		34.45	0		1.61882895	<b>55.77</b>	-69.22%
<b>EZP 2000</b>	93.248		37.9	10.01	<b>148.20%</b>	1.48572624	<b>56.31</b>	-68.93%
VFQ 2001	97.354		40.35	6.46		1.42306428	<b>57.42</b>	-68.31%
VFQ 2002	102.904		42.15	4.46		1.34631307	<b>56.75</b>	-68.68%
VFQ 2003	106.996		43.65	3.56		1.29482411	<b>56.52</b>	-68.81%



CONGRESO INTERNACIONAL  
DE  
CONTADURÍA, ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA

VFQ 2004	112.55		45.24	3.64		1.23092848	<b>55.69</b>	-69.27%
VFQ 2005	116.301		46.8	3.45		1.19122793	<b>55.75</b>	-69.23%
<b>VFQ 2006</b>	121.015		48.67	4	<b>28.42%</b>	1.14482502	<b>55.72</b>	-69.25%
FCH 2007	125.564		50.57	3.9		1.10334969	<b>55.8</b>	-69.21%
FCH 2008	133.761		52.59	3.99		1.03573538	<b>54.47</b>	-69.94%
FCH 2009	138.541		54.8	4.2		1	<b>54.8</b>	-69.76%

Cuadro 1. Tomado parcialmente de <http://www.mexicomaxico.org/Voto/SalMinInf.htm>.

2. Sólo podrán ser incorporados como dependientes económicos los sujetos de aseguramiento contemplados en el artículo 84, Fracciones III, V, VI y VIII de la ley del Seguro Social, con las siguientes restricciones:

2.1. Con el objeto de evitar prácticas elusivas, se propone restringir el beneficio sólo a dos descendientes directos en línea recta, ya sean biológicos o adoptivos, en el primer grado de parentesco de acuerdo con la legislación civil. En ningún caso la suma de descendientes podrá ser superior a dos.

No será aplicable el citado beneficio tratándose de los descendientes contemplados en el párrafo anterior que se encuentren en una relación de concubinato o legalmente casados ni de aquellos que a su vez tengan descendencia propia.

2.2. Igualmente, podrán ser contemplados los ascendientes directos en línea en primer grado siempre y cuando no hayan sido reportados como dependientes económicos por otro contribuyente. Podrán gozar con este beneficio aquellas personas que previo acuerdo y cumpliendo con la legislación vigente en materia de pensión alimenticia, depositen la parte alícuota correspondiente al periodo por el cual se realiza el pago del impuesto en el juzgado que corresponda a su domicilio teniendo por beneficiario al ascendiente por el cuál se pretende obtener el beneficio. En ningún caso la suma de las cantidades depositadas en el juzgado en su conjunto podrá ser superior a un salario mínimo elevado al periodo por el cuál los contribuyentes obtuvieron el beneficio

# XV

CONGRESO INTERNACIONAL  
DE  
CONTADURÍA, ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA

contemplado por esta iniciativa. El excedente no será deducible ni acreditable para ninguno de los contribuyentes.

En caso de que dos o más contribuyentes den de alta como dependiente económico al mismo ascendiente sin aplicar el procedimiento enunciado en el párrafo anterior, la autoridad notificará por escrito a los contribuyentes para que corrijan su situación. El beneficio obtenido de manera indebida será objeto de actualización y recargos calculados desde el mes en el que se obtuvo el beneficio obtenido y hasta que el mismo sea restituido a las autoridades fiscales en los términos del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación.

Tratándose de ascendientes en línea recta no será necesario vivir en el mismo hogar.

3. Como mecanismo de control se propone la creación de una declaración informativa mensual a presentar por todos aquellos contribuyentes que deseen beneficiarse con este subsidio. La declaración informativa deberá contener los siguientes datos:

Del contribuyente:

- Nombre del contribuyente.
- RFC.
- CURP.
- Domicilio Fiscal.
- Estado Civil.
- Régimen Fiscal.

De cada beneficiario:

- Nombre.

# XV

CONGRESO INTERNACIONAL  
DE  
CONTADURÍA, ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA

- RFC.
- CURP.
- Dirección.
- Parentesco con el contribuyente.
- Estado civil.

3.1. Para gozar de los beneficios que otorga este subsidio, los contribuyentes deberán presentar la Declaración Informativa por Dependientes Económicos a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquel en el que se realizaron las operaciones por las cuales se pretende obtener este beneficio.

3.2. Cuando el contribuyente no aplique los beneficios contenidos en la presente propuesta, pudiendo haberlo hecho conforme a la misma, perderá el derecho a hacerlo en los periodos posteriores.

3.3. Los contribuyentes tendrán la obligación de informar los cambios en la situación de los dependientes económicos que les impidan figurar como tales en los términos de la presente propuesta, en el mes en el que se verifique dicho cambio.

3.4. Los beneficios contenidos en esta propuesta se perderán a partir del mes siguiente a aquel en el que el “dependiente económico” incumpla con alguno de los requisitos contenidos en los puntos anteriores.

3.5. La autoridad tendrá la obligación de implementar un sistema informático para el manejo de las declaraciones informativas con capacidad suficiente para efectuar los cruces necesarios para identificar situaciones tales como:

- Que el sujeto “A” reporte como dependiente económico al sujeto “B” y que el sujeto “B” reporte a su vez al sujeto “A” como dependiente económico. (Confusión)

# XV

CONGRESO INTERNACIONAL  
DE  
CONTADURÍA, ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA

- Que el sujeto “A” reporte como dependiente económico al sujeto “B” y que el sujeto “B” se encuentre inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes con alguna actividad económica. (No dependencia económica)
- Que el sujeto “A” sea reportado como dependiente económico de “B”, “C” y “n” de manera individual.
- Que la suma de las partes alícuotas de “A” como dependiente económico de “B”, “C” y “n” no sea superior a un salario mínimo elevado al periodo que cubre la declaración.

3.6. En todo momento la autoridad podrá requerir la documentación que considere necesaria para demostrar la dependencia económica de los sujetos de acuerdo con los requisitos que fije en las disposiciones de carácter general.

3.7. El excedente del subsidio que no pueda ser aplicado contra el ISR propio del periodo de que se trate podrá ser compensado contra otros impuestos federales a excepción de aquellos que se trasladen o se retengan en los términos de las disposiciones fiscales.

Si después de realizada la compensación a que se refiere el párrafo anterior quedase un remanente, éste no podrá ser aplicado en los periodos posteriores ni dará derecho a devoluciones.

## Conclusión

Si bien es cierto que con la implementación del subsidio propuesto la recaudación tributaria va a disminuir considerablemente toda vez que beneficiaría precisamente al sector sobre el que recae la mayor parte de la carga tributaria, también lo es que la calidad de vida de los contribuyentes mejoraría en esa misma proporción. Por otro lado, la carga administrativa adicional que generaría la entrada en vigor de la presente propuesta se vería compensada por el beneficio económico que cada contribuyente experimentaría, por lo que cada uno tendría la responsabilidad de evaluar la conveniencia de tomarlo o no.

# XV

CONGRESO INTERNACIONAL  
DE  
CONTADURÍA, ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA

Cabe resaltar que el importe máximo a subsidiar mensualmente por contribuyente residente en la zona "C" sería de \$9,804.60 tomando en cuenta seis dependientes económicos incluyendo al propio contribuyente en un periodo de 30 días.

# XV

CONGRESO INTERNACIONAL  
DE  
CONTADURÍA, ADMINISTRACIÓN E INFORMÁTICA

## BIBLIOGRAFÍA

### Digital.

- 1.-[http://www.aefbc.com/paginas/material/principal/e\\_rincipiodeequidadtributaria.pdf](http://www.aefbc.com/paginas/material/principal/e_rincipiodeequidadtributaria.pdf)
- 2.-[http://catarina.udlap.mx/u\\_dl\\_a/tales/documentos/ledf/diaz\\_e\\_n/capitulo3.pdf](http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/diaz_e_n/capitulo3.pdf)
- 3.-<http://www.bibliojuridica.org/libros/6/2564/25.pdf>
- 4.-<http://www.bibliojuridica.org/libros/6/2724/13.pdf>
- 5.-<http://www.uad.edu.mx/CentroInv/Libros/articulo048.pdf>
- 6.-<http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/podium/cont/30/pr/pr22.pdf>
- 7.-<http://www.gerencie.com/principio-de-igualdad-en-materia-tributaria.html>
- 8.-<http://www.uv.es/CEFD/2/garcia.html>
- 9.-<http://buscon.rae.es>

### Impresa.

- 1.-Arrija Vizcaíno, Adolfo. Derecho Fiscal. México, Ed. Themis, 2009, 593pp.
- 2.-Curiel Villaseñor, Omar. Principios Tributarios. Fundamentos Constitucionales de la obligación fiscal expuestos de una forma didáctica. México, Ed. Ediciones Fiscales ISEF, 2004, 87pp.
- 3.-Margáin Manautou, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. México, Ed. Porrúa, 2003, 351pp.
- 4.-Delgadillo Gutierrez, Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario. México, Ed. Limusa, 2004, 224pp.
- 5.- Alboukrek, Aarón y Fuentes Gloria. Diccionario de Sinónimos, Antónimos e ideas afines. México, Ed. Ediciones Larousse, 2004, 559 p.
- 6.-Ley del Impuesto Sobre la Renta 2010
- 7.-Ley del Seguro Social 2010

### Programas computacionales

- 1.- IUS 2009. Suprema Corte de Justicia de la Nación.