


Determinación presuntiva de aportaciones al Seguro Social



C.P.C. y L.D. José Sergio LeDezMa Martínez
Socio director de Ledezma & Ledezma Consultores, S.C.
sergio@ledezma-ledezma.com

Síntesis

La obligación de determinar las cuotas obrero-patronales es a cargo del patrón, en el entendido de que nos encontramos ante la figura de la autodeterminación de cuotas, tomando en cuenta los elementos de la contribución, particularmente la base de cotización. El punto de partida para ser sujeto del régimen obligatorio es la existencia de la relación laboral.

Las aportaciones de seguridad social, son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el Estado; la obligación originaria para los patrones está dada en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, particularmente, en la fracción XIV del artículo 123, apartado A, donde se dispone que los patrones serían los responsables de los accidentes de trabajo y de las enfermedades profesionales de los trabajadores, sufridas con motivo o en ejercicio de su trabajo. Así, con la idea de asegurar esa protección a los trabajadores, se crea, por parte del Estado, el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) y, en consecuencia, la Ley del Seguro Social (LSS), que busca, históricamente, establecer seguros de invalidez, de vejez, de vida, de cesación involuntaria del trabajo, de enfermedades y accidentes, de servicios

La primera parte de la obligación de determinar las cuotas obrero-patronales es a cargo del patrón, debido a que nos encontramos ante la figura de la autodeterminación de cuotas

de guardería y cualquier otro encaminado a la protección y bienestar de los trabajadores, campesinos, no asalariados y otros sectores sociales y sus familiares.

Asimismo, posteriormente al contenido de la Constitución, se establece en la Ley Federal del Trabajo (LFT), en el título IX que regula todo lo referente a los riesgos de trabajo, la responsabilidad del patrón respecto de los accidentes y enfermedades a que están expuestos los trabajadores con motivo o en ejercicio de su trabajo, considerando las indemnizaciones que deban pagarse a los trabajadores ante tal contingencia, además de las bases para el pago de estas y otros aspectos. Con la creación de la LSS, se sustituye a los patrones en el cumplimiento de las obligaciones que establece la ley laboral, y se instituye la figura de la subrogación, actualmente en el artículo 53 de la Ley, donde se establece que, el patrón que haya asegurado a los trabajadores a su servicio contra riesgos de trabajo, quedará relevado, en los términos que señala la ley, del cumplimiento de las obligaciones sobre la responsabilidad por esa clase de riesgos establecidos en la Ley Federal del Trabajo (LFT).

El punto de partida para ser sujeto del régimen obligatorio es la existencia de la relación laboral, de conformidad con la LFT, en la que no importa si es permanente o eventual, basta con que se den los elementos fundamentales que consisten en la prestación de un servicio personal subordinado a cambio de un salario, el detonante particular en este sentido es la existencia de la subordinación, lo que se entiende como el poder jurídico de mando que tiene una persona sobre otra y el correlativo deber de obediencia de aquel; igualmente serán obligados otros sujetos a partir de la incorporación a este denominado régimen obligatorio como son los socios cooperativistas, los trabajadores del hogar, luego los que voluntariamente se incorporen al régimen obligatorio.

Las aportaciones de seguridad social se determinan aplicando las tasas a las bases establecidas por la norma y corresponde al patrón o sujeto obligado la determinación de las cuotas a su cargo, ello constituye en primer término un grado de confianza hacia los patrones, considerando que las cuotas se han pagado correctamente; en alcance a ello, existe la fiscalización que realiza la autoridad fiscal que consiste en la verificación del correcto cumplimiento de las obligaciones, atendiendo a las facultades que le han sido dadas por la ley, en ese sentido debe recordarse que las autoridades pueden hacer solo aquello que les está permitido y con las reglas establecidas en protección al ciudadano.

En esa determinación, deben tomarse en consideración los elementos de la contribución, a saber, la base de cotización y las tasas establecidas en la ley para cada una de las ramas del seguro social de acuerdo con lo dispuesto en la ley, tomando en consideración que la base la constituyen todas las cantidades que se entreguen al trabajador por su trabajo excluyendo los conceptos y montos permitidos en el artículo 27 de la LSS.

En el ejercicio de las facultades de comprobación, de conformidad con el artículo 251 de la ley, las autoridades pueden solicitar la información y documentación necesaria para verificar su correcto cumplimiento; determinar los créditos fiscales a favor del Instituto; la existencia, contenido y alcance de las obligaciones incumplidas, aplicando los datos con los que cuente o con apoyo en los hechos que conozca con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación de que goza como autoridad fiscal, o bien, por medio de los expedientes o documentos proporcionados por otras autoridades fiscales; igualmente, pueden ordenar y practicar visitas domiciliarias o revisar los dictámenes formulados por Contadores Públicos.

La determinación de contribuciones puede hacerse sobre una base cierta que consiste en el análisis documental y circunstancialmente material por parte del patrón,

El punto de partida para ser sujeto del régimen obligatorio es la existencia de la relación laboral, de conformidad con la LFT

de tal manera que le permite realizar los cálculos necesarios para determinar la cuantía de las obligaciones; o bien puede hacerse sobre una base estimada o presunta, cuando la ley lo permite y atendiendo a que no existen los elementos para cuantificar, y con ello se tomen en cuenta otros elementos obtenidos por diversos medios, pero en todo caso esas estimaciones no pueden ir más allá de lo razonable.

En todo tiempo, las autoridades en el ejercicio de sus facultades deben fundar y motivar sus actos, ceñirse a lo dispuesto en el marco normativo respetando siempre el principio de legalidad, el cual implica que cualquier carga que se establezca a los particulares debe contenerse en una ley; así entonces en el momento en el que la autoridad pretende determinar cargas debe definir de manera clara y precisa las disposiciones legales aplicables al caso concreto, verificando que la realidad coincida con la hipótesis, de lo contrario nos encontraremos ante una arbitrariedad que puede devenir en una ilegalidad y, finalmente, en la nulidad de los actos.

Un mecanismo especial, como se ha comentado, para la cuantificación de las cuotas obrero-patronales lo constituye la determinación presuntiva contemplada en el artículo 39-C de la LSS y que trasciende en un momento especial al Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado en su artículo 18; asimismo, nos encontramos ante las presunciones en materia tributaria que consiste en facultar a la autoridad a tener por probado un hecho a cargo del contribuyente para evitar el incumplimiento, desde luego siempre y cuando se ubique en los supuestos establecidos en la ley.

El hecho de que las autoridades determinen de manera presunta hace que se determinen diferencias por cuotas obrero-patronales a cargo, causando un perjuicio adicional como consecuencia de las omisiones, actualización y recargos. Por ello, en principio, debe

recomendarse cumplir con lo dispuesto en la ley de manera correcta y oportuna; luego, en el extremo, verificar los supuestos en que la autoridad está facultada para hacerlo con el mecanismo especial y no permitir arbitrariedades en aras de la recaudación.

Al efecto el artículo 39-C de la Ley del Seguro Social, dispone a la letra:

Artículo 39-C. En el caso en que el patrón o sujeto obligado no cubra oportunamente el importe de las cuotas obrero-patronales o lo haga en forma incorrecta, el Instituto podrá determinarlas presuntivamente y fijarlas en cantidad líquida, con base en los datos con que cuente o con apoyo en los hechos que conozca con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación de que goza como autoridad fiscal o bien a través de los expedientes o documentos proporcionados por otras autoridades fiscales. Esta determinación deberá considerar tanto los saldos a favor del Instituto como los que pudiera haber a favor del patrón debido a errores en lo presentado por este último.

En la misma forma procederá el Instituto, en los casos en que, al revisar las cédulas de determinación pagadas por los patrones, detecte errores u omisiones de los que se derive incumplimiento parcial en el pago de las cuotas.

Las cédulas de liquidación que formule el Instituto deberán ser pagadas por los patrones, dentro de los quince días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación, en los términos del Código.

En el caso de que el patrón o sujeto obligado, espontáneamente opte por regularizar su situación fiscal, conforme a los programas de regularización que en su caso se establezcan, el Instituto podrá proporcionarle, previa solicitud por escrito, la emisión correspondiente sea de manera impresa, o bien, a través de medios magnéticos, digitales, electrónicos, ópticos, magnetoópticos o de cualquier otra naturaleza.

En la aplicación de este precepto, debe observarse que el punto de partida es la facultad discrecional que se

otorga a la autoridad, lo que implica que la autoridad pueda hacer, en un caso concreto, una apreciación con vistas en la oportunidad o en razones de orden público, técnico o de equidad, pero siempre con los límites consignados en la ley; que las circunstancias del acto estén perfectamente delimitadas en las normas legales aplicables y no se deja a la autoridad el poder de obrar según su prudente arbitrio, por lo que para poder ejercer esa facultad, primero debe estar en los supuestos que establece la norma, en este caso, que el patrón o sujeto obligado no cubra oportunamente el importe de las cuotas obrero-patronales o lo haga en forma incorrecta, o bien como se dispone en el segundo párrafo, cuando se detecten errores u omisiones de los que se derive incumplimiento parcial en el pago de las cuotas, con lo que la autoridad no puede ejercer esa facultad discrecional, si antes no se han dado los supuestos.

Aún en el extremo en que se haya ubicado en el supuesto, debe tomarse en cuenta que atendiendo a lo dispuesto en el artículo 191 del Código Federal de Procedimientos Civiles, “las presunciones sean legales o humanas, admiten prueba en contrario, salvo cuando para las primeras exista prohibición expresa”, por lo que si el patrón aporta los elementos necesarios para determinar la cuantía de las obligaciones que desvirtúen las presunciones, la autoridad debe tomarlo en cuenta en primer término y solo hasta que realmente sean insuficientes hacerlo de manera presuntiva; en ello debe recordarse que de conformidad con el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación (CFF), los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho.

Un aspecto particular de determinación presuntiva se encuentra en el artículo 18 del Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado, estableciendo su aplicación como punto de partida, cuando el patrón no cumpla con las obligaciones a su cargo previstas en la ley y en sus reglamentos, caso en el que serán notificados por el Instituto, para que dentro de los cinco días hábiles siguientes a aquél en que surta efectos la notificación respectiva, le proporcionen los elementos necesarios para determinar el número de trabajadores, sus nombres, días trabajados y salarios devengados que permitan precisar la existencia, naturaleza y cuantía de las obligaciones incumplidas.

En esta primera hipótesis se observa que la solicitud de información es para determinar de manera cierta las cuotas, de tal forma que en el caso de cumplir aportando todos los elementos, de ninguna forma existe necesidad de determinarlas de manera diferente, ya

que el segundo párrafo del mencionado artículo contiene el supuesto para que se pueda determinar de manera presuntiva, disponiendo que:

[...]

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

[...]

Finalmente, deja la oportunidad expresa para que se realicen las aclaraciones que estime pertinentes.

Históricamente, el patrón de la construcción se encuentra a expensas de criterios de funcionarios que pretenden arbitrariamente determinar cuotas de manera estimada tomando como base el segundo párrafo del artículo 18 y el procedimiento ahí establecido aun cuando el patrón ha cumplido entregando toda la información que permite cuantificar de manera cierta y en atención al primer párrafo. Sin duda, esa práctica se debe, entre otras cosas a:

- > A la intención maliciosa de concluir de manera rápida con una determinación.
- > Para agilizar la recaudación.
- > Porque el patrón de la construcción lo permite, en muchas ocasiones generado por el compromiso que ha adquirido con sus clientes de entregar un oficio de conclusión y entonces liberar algunos fondos finales como pago del contrato.
- > Por el desconocimiento total de los auditores que no conocen otra forma de calcularlo, más que con el llenado de algún formato de Excel que les permite pensar lo menos, ya que es más cómodo aplicar un factor que hacer análisis de cada uno de los elementos, en perjuicio del patrón desde luego.
- > Por considerar que la información aportada ha sido insuficiente.

Así las cosas, en el caso de que pretendan que ha sido insuficiente la información, se encuentran obligados a informar las razones por las que consideran insuficiente para cuantificar, de no hacerlo deviene en ilegal su procedimiento, pero más aún, cuando se han entregado los elementos de ninguna forma pueden estimar las cuotas sino hacerlo con lo aportado.

Por su relevancia, insertamos la siguiente tesis:

VII-J-SS-134

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

Contradicción de Sentencias Núm. 10439/12-17-08-8/YOTROS2/1772/13-PL-07-01.- Resuelta por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 19 de febrero de 2014, por unanimidad de 10 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. José de Jesús González López.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/76/2014) R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año IV. No. 40. Noviembre 2014. p. 59

Finalmente, hay que decir que en materia de construcción, las autoridades tienen un plazo establecido de noventa días hábiles para verificar y, en su caso, resolver sobre el cumplimiento de las obligaciones del patrón previstas en la ley y el reglamento, relativas a la obra terminada, de acuerdo con las reglas contenidas en el artículo 12-A del Reglamento obligatorio para los trabajadores de la construcción; en caso de que el Instituto no ejerza la facultad de comprobación en ese plazo, se presumirá que se realice en ese plazo y se considerará que el patrón cumplió con las disposiciones de la Ley y sus reglamentos respecto de la obra de que se trate.

Conclusión

La primera parte de la obligación de determinar las cuotas obrero-patronales es a cargo del patrón, en el entendido de que nos encontramos ante la figura de la autodeterminación de cuotas, tomando en cuenta los elementos de la contribución, particularmente la base de cotización obtenida, de conformidad con el artículo 27 de la LSS considerando, de manera correcta, las exclusiones correspondientes.

Las presunciones en materia tributaria consisten en facultar a la autoridad a tener por probado un hecho a cargo del contribuyente para evitar el incumplimiento, desde luego siempre y cuando se ubique en los supuestos establecidos en la ley, luego las razones para ello deben fundarse y motivarse de manera suficiente, de tal manera que la autoridad no puede hacer una presunción si el patrón no se ha ubicado en los supuestos de ley que se lo permitan. Se trata de no permitir arbitrariedades. ☞



14.º Foro de aspectos fiscales en operaciones internacionales

Libera a tu empresa de las complejidades prácticas haciendo una planeación fiscal, legal y efectiva, al conocer las más recientes noticias en materia tributaria internacional.

18 al 19 de marzo de 2021

Tema	NDPC	Sede
Fiscal	16	Online



Compra en línea
cursos@colegiocpmexico.org.mx
Tels. 55 1105 1960 y 55 1105 1961
www.ccpm.org.mx

55 2882 3071

