

La inconstitucionalidad de la condonación de los créditos fiscales del ISR retenido por salarios en el sector público.

Capítulo 7: Administración Pública

Resumen

El documento aborda el tema de la condonación de adeudos por la retención del ISR de asalariados a entidades federativas, municipios y organismos públicos, que la autoridad fiscal ha decretado sin considerar el tratamiento preferencial que esto supone sobre los retenedores de otros sectores. Adicionalmente se analiza, la falta de seguimiento de lo que el decreto dispone para acceder a este beneficio y que deriva en una falta de transparencia en la aplicación de estos recursos que se generaron como una contribución al erario del empleado y que debido a la condonación de su entero por parte del retenedor, en la mayoría de los casos se desconoce su asignación final. El objetivo central de la presente ponencia, es revisar cada uno de los aspectos que rodean la equivocada decisión de la autoridad para decretar esta condonación de adeudos fiscales a un sector en específico. Para tal efecto, en una primera parte se conceptualiza la obligación tributaria en específico de la retención del impuesto a los empleados por el empleador, la figura de retenedor de impuestos, entre otros conceptos. En una segunda parte describe la situación de adeudos de las entidades federativas, municipios y organismos públicos y el contenido del decreto que condona estos adeudos así como sus requisitos de acceso. Por último se describen los términos en que se presenta el amparo que señala la inconstitucionalidad y se concluye sobre esto.

Palabras clave: Retención salarios, Condonación de retenciones, inconstitucionalidad tributaria

Introducción.

Uno de los mecanismos al que ha acudido la autoridad fiscal para incrementar la recaudación tributaria es la de establecer a ciertos contribuyentes como retenedores de impuestos. Esta figura, en general, obliga al contribuyente a realizar una doble función: en primer lugar, coadyuva con la autoridad al retener temporalmente, un impuesto que otro contribuyente o persona debe pagar. La segunda función, es facilitar el cumplimiento fiscal del impuesto, precisamente a estos contribuyentes o personas a través de considerarse como responsable solidario de estas obligaciones.

Las discusiones jurídicas sobre el tema han surgido sin éxito. Sin embargo, bajo la premisa de que históricamente la figura de retenedor ha sido aceptada, existe en el sector público, concesiones que derivan en el incumplimiento de esta función de retenedor.

En específico se trata de la condonación de adeudos por la retención del ISR de asalariados a entidades federativas, municipios y organismos públicos, que la autoridad fiscal ha decretado sin considerar el tratamiento preferencial que esto supone sobre los retenedores de otros sectores. Adicionalmente, la falta de seguimiento de lo que el decreto dispone para acceder a este beneficio, deriva en una falta de transparencia en la aplicación de estos recursos que se generaron como una contribución al erario del empleado y que debido a la condonación de su entero por parte del retenedor, en la mayoría de los casos se desconoce su asignación final.

El objetivo de la presente ponencia, es revisar cada uno de los aspectos que rodean la equivocada decisión de la autoridad para decretar esta condonación de adeudos fiscales a un sector en específico. Para tal efecto, en una primera parte se conceptualiza la obligación tributaria en específico de la retención del impuesto a los empleados por el empleador, la figura de retenedor de impuestos, entre otros conceptos.

En una segunda parte describe la situación de adeudos de las entidades federativas, municipios y organismos públicos y el contenido del decreto que condona estos

adeudos así como sus requisitos de acceso. Por último se describen los términos en que se presenta el amparo que señala la inconstitucionalidad y se concluye sobre esto.

Una de las figuras que el sistema tributario de México ha creado para incrementar la recaudación de impuestos es la de retenedor. A través de ella las personas físicas o morales realizan la labor de recaudar que le corresponde naturalmente a la autoridad fiscal. Algunos ejemplos son la retención del IVA de personas morales que contraten servicios con una persona física y a la que habrán de retenerle cierta parte del IVA que le han trasladado. Otro caso, es la retención del Impuesto sobre la renta del empleado derivado de los ingresos que percibe por su trabajo. En este caso, el patrón es obligado a retener el ISR y enterarlo, por cuenta del contribuyente (empleado) a la autoridad fiscal.

La obligación tributaria

La obligación de contribuir a los gastos públicos está contemplada en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, (CPEUM) que establece en la fracción IV del artículo 31 ubicado en el capítulo II. De los mexicanos. La obligación de contribuir con el gasto público al establecer que...son obligaciones de los mexicanos: Contribuir al gasto público de la federación, estado o municipio en que resida de la manera proporcional y equitativa que establezcan las leyes.

La doctrina señala que los principios que sustentan a las contribuciones son el de beneficio, capacidad de pago y el de justicia.

El principio de beneficio en el cual los individuos deben contribuir proporcionalmente a los beneficios que reciben del Estado, en el caso del principio de capacidad de pago, la contribución que pagan las personas o empresas, están relacionadas directamente con su ingreso o riqueza y su fin es redistributivo, en tanto el principio de justicia, los habitantes de una nación deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus capacidades económicas. La doctrina considera que un impuesto es justo y equitativo cuando es general y uniforme. Según

Margáin Manautou (1997), que un impuesto sea general, significa que comprenda a todas las personas cuya situación coincida con la que la señala como hecho generador del crédito fiscal, exceptuando a aquellas personas que demuestren no tener capacidad contributiva.

La figura de retenedor de contribuciones

De acuerdo con la jurista Gabriela Ríos Granados (), la retención en materia tributaria es la recaudación de los sujetos que realizan pagos en el caso del impuesto sobre la renta, lo anterior en atención a la cercanía de la fuente de riqueza, ejemplo de ello son los patrones. En la doctrina jurídica tributaria una retención es entendida como el deber de colaboración del no contribuyente con la hacienda pública. Este deber de colaboración se concretiza en retener e ingresar en el tesoro público una cantidad por la realización de determinados pagos.

Bajo esta premisa jurídica, se entiende que la acción de retener un impuesto, en este caso el impuesto sobre la renta de los trabajadores por parte del patrón, lo ubica en un no sujeto del impuesto coadyuvante con la autoridad y al mismo tiempo obligado a llevarla a cabo a nombre de un tercero.

Asimismo, otra característica del retenedor de la contribución es la responsabilidad solidaria que se asimila a la del Derecho civil entendiéndola como aquella persona que por mutuo propio tiene el deber de cumplir con las obligaciones del sujeto principal, esto es, se obliga solidariamente de las obligaciones del sujeto deudor.

En el caso que nos ocupa, la finalidad de esta figura es garantizar la recaudación del impuesto, es un mecanismo de control para la obtención del ingreso. De acuerdo con el Código Fiscal de la Federación en la fracción I del artículo 26 establece que:

Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:

- I. Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones.

Por lo anterior, se establece que la función de retenedor es actuar por un tercero y que el monto de la retención en sí misma no pertenece al retenedor, a pesar de su responsabilidad solidaria y su colaboración con la autoridad fiscal.

La retención del ISR por salarios

La ley del Impuesto sobre la renta (LISR) considera los ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado a los salarios y demás prestaciones que deriven de la relación laboral, incluyendo la participación en las utilidades de las empresas y demás como consecuencia de la terminación laboral. El artículo 110 de la LISR 2013, incluye en esta situación a los empleados de los Gobiernos Federal, Estatal, Municipal, Distrito Federal y organismos descentralizados y menciona en su fracción I, que se asimilan a estos ingresos, 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.

Las obligaciones de las personas que hagan pagos por los conceptos de salarios tienen entre otras las siguientes obligaciones (artículo 118 LISR 2013):

- La responsabilidad de retener y enterar los impuestos a cargo de los trabajadores durante el año con la periodicidad que el empleador decida y enterándolo de manera mensual teniendo el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual.
- Calcular el impuesto anual de las personas que les hubieren prestado servicios subordinados (Artículo 116) el cuál se determina disminuyendo de la totalidad de los ingresos obtenidos en un año de calendario, por los conceptos a que se refiere este Capítulo, el impuesto local a los ingresos por salarios y en general

por la prestación de un servicio personal subordinado que hubieran retenido en el año de calendario. Al resultado obtenido se le aplicará la tarifa del artículo 177 de la LISR. Contra el impuesto que resulte a cargo del contribuyente se acreditará el importe de los pagos provisionales efectuados en los términos del artículo 113.

- Proporcionar a las personas que les hubieran prestado servicios personales subordinados, constancias de remuneraciones cubiertas, de retenciones efectuadas y del monto del impuesto local a los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado que les hubieran deducido en el año de calendario de que se trate.
- Presentar, a más tardar el 15 de febrero de cada año, declaración proporcionando información sobre las personas a las que les hayan efectuado dichos pagos, en la forma oficial que al efecto publique la autoridad fiscal. La información contenida en las constancias que se expidan de conformidad con la fracción IV de este artículo se incorporará en la misma declaración.

Es decir, las obligaciones de quienes realicen pagos por una relación laboral son iguales tanto para el sector público o privado, por lo que no se otorga tratamiento preferencial a alguno de ellos, ni a sus trabajadores.

Por otra parte, el artículo 6to del Código Fiscal de la Federación, menciona que las contribuciones que se deben pagar mediante retención, aún cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga pago de la contraprestación relativa, el retenedor tiene la obligación de enterar lo que debió haber retenido. Las sanciones que se aplican a quienes omitan enterar las cantidades que hubieren retenido, serán las mismas penas del delito de defraudación fiscal contenidas en el artículo 108 que señalan prisión de acuerdo al monto defraudado.

Antecedentes

Los estados, municipios y organismos descentralizados del sector público no enteraron durante diversos ejercicios las retenciones que por motivo de las relaciones de trabajo

efectuaron durante varios ejercicios anteriores a 2007¹, lo cual se reconoce en el Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de diciembre del 2007 por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que señala en su artículo segundo, fracción V, que el Poder Ejecutivo deberá diseñar un programa para la regularización de los adeudos que tengan con la Federación; las entidades federativas, municipios, Distrito Federal y organismos descentralizados, por concepto de impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores, adicionalmente, el programa deberá considerar un finiquito de adeudo entre los tres órdenes de gobierno referidos, es decir, se reconoce el problema, se solicita un programa de regularización y se otorgan beneficios adicionales.

Por este motivo, se publica un decreto en diciembre del 2008, el cual condona los adeudos anteriores y se otorga un beneficio adicional por los enteros de los siguientes años hasta el 2011. Adicionalmente, en la Ley de ingresos del 2013, la condonación de los adeudos anteriores al 2012 y una condonación parcial hasta el 2014.

Decreto de condonación de adeudos.

El ejecutivo indica que con el fin de dar cumplimiento al decreto y con el fin de lograr una solución definitiva e integral de la problemática en cuestión, se estima necesario otorgar diversos beneficios fiscales a las entidades federativas, los municipios y las demarcaciones territoriales del Distrito Federal, incluyendo a sus organismos descentralizados, que permitan preservar el equilibrio de las finanzas públicas de esos órdenes de gobierno y generar incentivos para el futuro cumplimiento oportuno en el entero del impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores, expidiendo decreto con fecha de diciembre 5 del 2008, por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia del impuesto sobre la renta, de derechos y de aprovechamientos, estos beneficios consistían en:

¹ A pesar de presentarse como una práctica general, los entes públicos presentan diversos rezagos en el cumplimiento de la obligación de enterar las retenciones por lo que no se especifica a partir de qué año se consideró.

- I. Condonación del total de los adeudos, incluyendo sus accesorios, que tengan por la omisión total o parcial del entero del impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores, correspondientes a los ejercicios fiscales de 2005 y anteriores.
- II. Un estímulo fiscal para los ejercicios fiscales de 2009, 2010 y 2011, en donde, el excedente de las retenciones mensuales que efectivamente corresponda enterar comparada con el promedio de los enteros mensuales efectivamente entregados en el año 2007, se pueden reducir en 60% a estos excedentes en el ejercicio del 2009, un 30% a los del 2010 y 10% a los del 2011.
- III. Con respecto a los adeudos de los años del 2006 y 2008, se otorga un estímulo fiscal que permite se condonen sus adeudos. Para condonar el adeudo del 2006, se deberá realizar el entero correcto del ISR de sus trabajadores del 2009, para el 2007 enterar el 2010 y para el 2008 el entero del 2011.

Para obtener los beneficios, el artículo tercero indica que las entidades deberán celebrar, a más tardar el 30 de abril de 2009, un convenio con el Gobierno Federal, en que manifiesten de forma expresa y con carácter irrevocable su consentimiento para que las participaciones federales que les correspondan conforme a lo previsto en el Capítulo I de la Ley de coordinación fiscal, puedan utilizarse para compensar todo tipo de adeudos, incluyendo sus accesorios, relacionados con la omisión total o parcial del entero del impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores, generados a partir del 1 de enero de 2009, siempre y cuando se trate de créditos fiscales firmes. Deberán de enviar previamente información de las nóminas.

Se incluye el finiquito de adeudos de la Federación con las entidades, el desistimiento de cualquier solicitud de devolución de contribuciones federales a la fecha del convenio y otros.

El incentivo resultó atractivo para el cumplimiento de su obligación de retener y enterar el ISR de sus trabajadores y que en caso de no haber realizado enteros en el 2007, el excedente sujeto al estímulo sería el total de su obligación. Se asumía que a partir del 2012 ya no existirían adeudos, partiendo del hecho que no son ingresos de las entidades ya que se reportan como egresos en el rubro de sueldos y salarios las percepciones brutas que efectúan a sus trabajadores.

Ley de Ingresos de la Federación del 2013.

El problema de no enterar un impuesto que ha sido retenido por la autoridad y que fue aplicado a alguna actividad que debería de provenir de sus fuentes de ingreso continuo, es aceptado tácitamente al incluir en la Ley de Ingresos de la Federación del 2013 (LIF, 2013), en su artículo noveno que otorga a las entidades que realizaron convenios al amparo del decreto del 8 de diciembre del 2008, se le extenderá el beneficio de la fracción I, condonando todos los adeudos hasta el 2012 y anteriores siempre y cuando se encuentren al corriente en los enteros correspondientes al mes de diciembre del 2012.

La LFI 2013 mantiene el beneficio del incentivo adicional por los siguientes años, en el año del 2013 en un 60% y de 30% para el 2014, se reconoce implícitamente que no se han realizado enteros correctos. En resumen, en la siguiente tabla se presentan las características de las disposiciones que condonan los adeudos a los distintos entes públicos que se adhieran a los convenios. Tabla 1.

Tabla 1.
Características de las disposiciones que condonan los adeudos

Concepto	Decreto 2008	LIF 2010	LIF 2011	LIF 2012	LIF 2013
Plazo para su adhesión	30/04/2009	31/03/2010	28/02/2011	ND	ND
Estímulo fiscal	60% en 2009	60% en 2010			
	30% en 2010	30% en 2011	60% en 2011	60% en 2012	60% en 2013
	10% en 2011	10% en 2012	30% en 2012	30% en 2013	30% en 2014
Condonación de adeudos	100% adeudos de 2005 y anteriores al adherirse, 2006 al 2008 con entero del 2009 al 2011	Sin cambios	Sin cambios	Sin cambios	100% adeudos de 2010 y anteriores, con estar al corriente por nov. y dic. de 2010

Fuente: Decreto del 5 dic. 2008 y Ley de ingresos de la Federación de los años 2010, 2011, 2012 y 2013.

El resumen del estímulo es de un 60% en el periodo del 2009 al 2013 y 30% en 2014

ND . No definido

LIF. Ley de Ingresos de la Federación

Por otro lado, de acuerdo al reporte de la Auditoría Fiscal Federal (AFF) de la revisión especial, realizada en 2010, indica que el Sistema de Administración Tributaria (SAT) reportó las siguientes entidades adheridas al decreto en los años 2009 y 2010. Tabla 2.

Tabla2.
Adhesión a Decreto¹

Ente público	2009	2010	Total
Entidades Federativas	23	4	27
Municipios	404	207	611
Organismos descentralizados	587	226	813
Total	1,014	437	1,451

Fuente: AFF, Auditoría Financiera y de cumplimiento: 10-0-06E00-02-0780 pag. 4. ¹ originalmente el SAT reporto 638 entes adheridos

Asimismo, en relación a la recaudación por este concepto obtenida por la autoridad fiscal se encontró, por parte de la Auditoría Superior de la Federación que de un total de 818 entes públicos, adheridos y no adheridos se recaudaron casi 15.5 miles de millones de pesos. Tabla 3.

Tabla 3.
Recaudación de ISR retenido por sueldos y salarios, entidades y municipios, 2010
en miles de pesos

Entes públicos		Número	Importe
Adheridos		457	10,879,315
Entidades Federativas	26		9,492,015
Municipios	431		1,387,300
No adheridos		361	4,616,600
Total		818	15,495,915

Fuente: AFF, Auditoría Financiera y de cumplimiento: 10-0-06E00-02-0780 pag. 35.

Por último, se muestra que en la revisión la AFF encontró que la recaudación de 2010 de los entes adheridos fue menor que la lograda en 2009. Tabla 4.

Tabla 4.
Recaudación de ISR retenido por sueldos y salarios entidades y municipios. adheridos en 2009
en miles de pesos

	2009	2010
Entes públicos adheridos	11,729,802	9,357,640

Fuente: AFF, Auditoría Financiera y de cumplimiento: 10-0-06E00-02-0780 p. 36

Los hallazgos relevantes reportados por la AFF se refieren a;

1. No se puede concluir que sea equitativa la condonación y el estímulo.

2. Otorgan un beneficio mayor a quienes no enteraban en 2007².
3. Falta de delimitación de obligaciones y funciones al no indicar cual órgano desconcentrado era el responsable del registro, recaudación, condonación y compensación con las participaciones.
4. Las modificaciones no permiten evaluar los resultados obtenidos.
5. Se genera una cultura de incumplimiento.
6. No existe estadísticas referentes a ambas partes que valide la necesidad de expedir el decreto.

Por último, la AFF en relación a los montos de 2010, recomienda:

1. Desarrollar un proceso de operación para coordinar e intercambiar información para el cumplimiento del decreto.
2. Desarrollar procedimiento para solicitar la compensación de los adeudos con las participaciones federales.
3. Promover acciones de responsabilidad administrativa sancionatoria por su no vigilancia y monitoreo del cumplimiento. Cabe mencionar que fue un dictamen con salvedad.

A pesar de este reporte en 2013 se les otorga un beneficio adicional y una condonación de la deuda del 2010 y anteriores.

Implicaciones de las propuestas de condonación de adeudos por retenciones.

Todo lo anterior permite determinar las implicaciones y fallas de la condonación de adeudos por retenciones no enteradas, dentro de las cuales destacan:

- No cumple con el proceso legislativo, de justificar los beneficios otorgados.
- No se realizaron acciones para recuperar los créditos fiscales de los retenedores y a pesar de las facilidades que otorgaban los convenios.

² La revisión se realizó con cifras del 2010, por lo que la LIF del 2013, otorga un mayor beneficio a quienes no enteraban antes de noviembre y diciembre del 2012.

- Se observa falta de responsabilidad en el manejo de las finanzas públicas locales, con la expectativa de que continúen este tipo de medidas. Permitiendo realizar un delito fiscal sin sanción y con perdón total.
- No se realiza medición del impacto presupuestario y del costo fiscal que implican esos beneficios.
- Se cancela un pasivo a cargo de las entidades y municipios y por lo tanto recursos que deben de ser transparentes en su información, debiendo ser informado en sus reportes financieros
- Se liberan recursos sin una asignación en los ingresos y egresos presupuestales.
- No se conoce del empleo futuro de esos recursos recibidos.

Adicional a estas implicaciones que no requieren de gran profundidad de análisis, se promovieron por parte de empresas y personas algunos amparos por inconstitucionalidad, los cuales se encuentran en proceso legal. Está práctica atenta contra todos los contribuyentes e incentivan a que las propias autoridades incumplan sus obligaciones de enterar algo que no es suyo, además que la autoridad federal permita este tipo de fraudes fiscales tipificados en el Código Fiscal Federal.

Inconstitucionalidad de la condonación de adeudos

Las primeras implicaciones han dado lugar a acciones legales, una de ellas fue el amparo de inconstitucionalidad promovido el 12 de Febrero del 2013 cuando un grupo de personas interesadas en la legalidad, promueven un amparo en contra del H. Congreso de la Unión integrado por la Cámara de Diputados y la de Senadores, el Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos y el Director del Periódico Oficial de la Federación, indicando que el artículo 9o. último párrafo de la LIF 2013, no respeta los criterios constitucionales, por:

1. Los beneficios no se encuentran justificados en cualquiera de las etapas del proceso legislativo, lo cual debió ser realizado porque se trata de un impuesto que no es cargo de ellos, sino que es con cargo a los sueldos y salarios de los trabajadores.

2. Avala y encubre la irresponsabilidad en el manejo de las finanzas públicas locales, agravado porque previamente se les concedió a manera de solución integral y definitiva, y se auspicia la continuación de esas prácticas irresponsables en función de la expectativa de que en el futuro se les otorgue una medida de igual tipo.
3. No se realiza medición del impacto presupuestario y del costo fiscal que implican esos beneficios.

Lo cual es confirmado por la instrucción que emite el Instituto Federal de acceso a la información (IFAI) en Agosto del 2013 al Sistema de Administración Tributaria (SAT) para que difunda la información en su portal de los convenios específicos que tienen con las autoridades y municipios y los datos de recaudación para los montos condonados y períodos. Asimismo en la página del Senado, la senadora solicita el detalle de las condonaciones y los estimados del 2013 al 2014, declarando que es un incentivo perverso. La secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) informa que la condonación de adeudos de 2009 a 2013 por retenciones de ISR a las entidades federativas ascendió a 17,392.9 millones de pesos Notimex, Octubre 29, 2013.

La inconstitucionalidad se sustenta en:

- I. La falta de valoración y análisis del impacto presupuestal de los beneficios fiscales aprobados en dicha Ley para las entidades federativas, municipios y organismos descentralizados en materia de entero de retenciones de ISR de sueldos y salarios de sus trabajadores para los ejercicios fiscales del 2013 al 2014
- II. La inclusión de un beneficio fiscal adicional a la propuesta de iniciativa enviada por el Ejecutivo Federal consistente en la condonación total de los créditos fiscales originados por dicha omisión incluyendo accesorios hasta el ejercicio 2012 y todos los anteriores, lo cual no se preveía en la iniciativa enviada al Congreso y que fue aprobada sin valoración, cuantificación, ni análisis de impacto presupuestario que conlleva dicha medida.

- III. La cantidad exacta, la falta de transparencia y la incertidumbre en el destino de los ingresos públicos causados y pagados por cada uno de los trabajadores de las entidades federativas y municipales, irregularidades que han sido advertidas incluso por la Auditoría Superior de la Federación de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión al realizar la revisión a la cuenta pública de 2010, y por lo tanto su falta de observancia genera la inconstitucionalidad del acto reclamado.

El otorgamiento de un beneficio fiscal, como la condonación, por si mismo, no es inconstitucional, debe estar justificado, ya que sus consecuencias afectan el orden constitucional, el examen es conocer si el legislador respeto los límites a que está sujeto. Estos límites incluyen:

- El principio de reciprocidad en las relaciones de las personas con el Estado y entre estos y la sociedad, para equilibrar las cargas públicas, dando efectividad al Estado y a la vigencia y eficacia a los derechos humanos.
- El principio de eficiencia que consiste en que el sistema tributario se dirige a lograr el mayor recaudo de tributos con el menor costo social para el contribuyente, si se impide que los sujetos capaces y responsables incumplan su obligación, se afecta el principio.
- Los principios de respeto a los derechos humanos y que conforman el sistema constitucional tributario y que enuncia el 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos: universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad.
- En caso de beneficios cuando persigan fines extrafiscales debe ser explícitamente expresado en el procedimiento legislativo y en los razonamientos de la exposición de motivos y los dictámenes legislativos.

Reflexión final

Como se menciona en el decreto del 2008, la finalidad era lograr una solución definitiva e integral de la problemática del adeudo por retenciones no enteradas. Sin embargo en la LIF 2013, se prorroga de nueva cuenta la irregularidad de las entidades federativas, municipios y organismos descentralizados y se establecen beneficios perversos (no presupuestados ni en monto ni en su destino al gasto público) que incentivan a utilizar de manera irregular los recursos en materia del ISR de sus trabajadores que deben retener y enterar, dado que permiten enterar una parte de los mismos, sin señalar el destino para el que se emplearan los recursos.

Por lo que no sólo es inconstitucional la LIF y falta de transparencia, sino que las entidades, municipios y organismos son autores del delito de defraudación fiscal a la SHCP y uso de recursos para otros fines distintos a los indicados en su Ley de Egresos. A la fecha no se tiene conocimiento del resultado de amparo de inconstitucionalidad y tampoco cuales entidades han realizado convenios, cuanto es el monto del beneficio de ejercicios anteriores, cual es el tratamiento contable y la revelación de información en sus reportes financieros.

La condonación de los adeudos fiscales por las entidades y municipios está en discusión la inconstitucionalidad de las mismas, la decisión será de una relevancia para eliminar el trato diferenciado con el que han sido beneficiadas las entidades y municipios, además de mostrar el actuar de los legisladores al no cumplir con los requisitos de ley y permitir ellos mismos esa falta de transparencia y rendición de cuentas.

La condonación como un acto de legislación otorga beneficios perversos que permiten su continuo incumplimiento en las obligaciones fiscales, esperando nuevamente les otorguen un nuevo acuerdo dilatorio.

Asimismo tratan en forma desigual a los obligados a enterar las retenciones que realizan a sus trabajadores ya que esto se define como defraudación fiscal.

Los recursos obtenidos de estos recursos no están siendo revelados en la información financiera, mostrada en los estados contables y presupuestales, ni en las notas a los mismos.

Casos como estos avivan la percepción de poca transparencia que tienen los ciudadanos de México de sus autoridades. México necesita que la profesión contable participe activamente en la actividad de registro, análisis, revisión y solicitud de información continua a las entidades y municipios.

Referencias bibliográficas.

Margaín, E. (1998) Introducción al derecho tributario. Porrúa: México

Ríos, G. (2003) La retención en el derecho tributario: obligación ex lege de los patrones. Instituto de investigaciones jurídicas de la UNAM: México.

Ley de Ingresos de la Federación 2010

Ley de Ingresos de la Federación 2011

Ley de Ingresos de la Federación 2012

Ley de Ingresos de la Federación 2013

Decreto de condonación de adeudos DOF diciembre 2008

Auditoría Financiera y de cumplimiento: 10-0-06E00-02-0780. Auditoría Superior de la Federación.

Amparo promovido por la ciudadana Amparo Casar (2013)

www.shcp.gob.mx

www.senado.gob.mx