

21 de enero de 2009

MEMORÁNDUM

Ref.: Impuesto sobre Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal aplicable en el Edo. Mex. / Medios de defensa.

Por este conducto nos permitimos dar nuestros comentarios sobre la posibilidad de impugnar el Código Financiero del Estado de México (en adelante la "CFEM"), en cuanto a las modificaciones que sufrió en lo relativo el impuesto sobre erogaciones por remuneraciones al trabajo personal (en adelante "ISERTP"), publicadas en la Gaceta del Gobierno del Estado de México el 18 de diciembre de 2008, y que entraron en vigor el 1 de enero de 2009.

I. ANTECEDENTES

1. El CFEM señala la obligación de pago del ISERTP a aquellas personas físicas o morales que realicen pagos en efectivo o especie por concepto de **remuneraciones** al trabajo personal, que sea prestado en el territorio del Estado de México.

Dicho impuesto se calculará, como regla general, aplicando la tasa del 2.5% a los pagos que califiquen para tales efectos como remuneraciones.

2. A partir de enero de 2009 se modificó el CFEM, siendo relevante lo siguiente:

a) Conceptos considerados como remuneraciones.

Se incrementa el concepto de "remuneraciones" sobre las cuales se pagará el ISERTP, adicionándose los siguientes elementos:

- (i) Pagos por concepto de "ayudas".
- (ii) Pagos en bienes y servicios. Si se desconoce el valor de éstos, se considerará como base del impuesto el valor de mercado correspondiente.
- (iii) Pagos realizados a accionistas, socios o asociados de personas morales
- (iv) Pagos de dispensa en efectivo, especie o vales.
- (v) "Pagos en efectivo o en especie directa o indirectamente otorgados por los servicios de transporte proporcionados a los trabajadores".
- (vi) Pagos asimilados a salarios en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- (v) Cualquier otro de naturaleza análogo que se entregue a cambio de un trabajo personal.

b) Obligación de retención.

En términos del ISERTP, existe obligación de retención y entero para todas aquellas personas físicas o morales que contraten servicios de contribuyentes (es decir, de aquellos que realizan pagos por concepto de remuneraciones al trabajo personal) que estén domiciliados fuera del Estado de México, cuya realización genere la prestación de trabajo personal dentro del Estado de México.

A partir del 2009, se establece que dicha retención deberá determinarse de la siguiente forma:

- (i) El 2.5% sobre los montos que el prestador del servicio en su calidad de patrón paga a sus trabajadores; o
- (ii) El 2.5% sobre el valor total de las contraprestaciones efectivamente pagadas por los servicios contratados en el mes correspondiente, sin incluir el impuesto al valor agregado, en el supuesto de que se desconozca el monto de las remuneraciones al trabajo personal realizadas por el contribuyente.

II. ARGUMENTOS DE CONSTITUCIONALIDAD

Con motivo de las reformas al CFEM vigentes a partir del 1 de enero de 2009, estimamos que existirían argumentos para intentar combatir por inconstitucional el ISERTP como se desprende de lo siguiente:

1. Conceptos que son considerados como "remuneraciones".

- ***Proporcionalidad Tributaria***

El establecer el valor de mercado como base del tributo por los pagos recibidos en bienes y servicios, podría no reflejar una capacidad contributiva real.

- ***Equidad tributaria***

Se puede argumentar un trato desigual sin existir justificación alguna, al exceptuarse del pago del ISERTP a los propietarios que realicen la edificación de una sola vivienda social progresiva para su habitación personal y a los propietarios que realicen modificaciones y/o remodelaciones a una vivienda social progresiva, ya que dichos actos no guardan relación alguna con el objeto del ISERTP (remuneraciones al trabajo personal).

- ***Legalidad tributaria y seguridad jurídica***

Aun cuando el objeto del ISERTP es gravar las remuneraciones al trabajo personal, el CFEM no hace distinción respecto a si el impuesto está integrado únicamente por este tipo de erogaciones, lo que implica que pudiera interpretarse que las remuneraciones por trabajo personal independiente igualmente integran la base del tributo, dejando en estado de inseguridad jurídica a los causantes.

Adicionalmente, no se definen con claridad conceptos que deben integrar la base del tributo, por ejemplo en el caso de "ayudas", dejando al arbitrio de la autoridad administrativa la determinación de algunos elementos esenciales del gravamen.

Por otro lado, al existir una coordinación fiscal entre la Federación y el Estado de México, es posible argumentar que en ciertos elementos (e.g. gravamen a pagos efectuados a accionistas o socios), se viola el principio de legalidad, al no estar facultado el Estado de México para gravar pagos por dichos conceptos.

2. Obligación de retención.

- *Proporcionalidad Tributaria*

Consideramos que la norma que obliga la retención respectiva, atenta contra la auténtica capacidad contributiva de los causantes, puesto que la retención del gravamen se debe efectuar sobre el valor total de las contraprestaciones efectivamente pagadas por los servicios contratados (por un servicio personal independiente).

Dicha contraprestación no necesariamente está vinculada directamente con el monto de las erogaciones que los prestadores del servicio efectúan por remuneraciones al trabajo personal.

Adicionalmente, podría resultar desproporcional el que la base del impuesto esté integrada por algunos conceptos que no están vinculados con la prestación de un servicio personal, tales como pagos a accionistas y socios.

- *Equidad tributaria*

No existe razón objetiva alguna para no establecer obligación de retención para servicios contratados con empresas cuyo domicilio sí esté dentro del territorio del Estado de México; situación que podría ser violatoria del principio de equidad.

- *Legalidad tributaria y seguridad jurídica*

Podría generarse inseguridad jurídica para los retenedores del gravamen, al establecerse que la obligación de retención se actualiza al momento en que se realicen las erogaciones por remuneraciones al trabajo personal; ello, puesto que existe una imposibilidad para conocer cuándo se efectúan dichas erogaciones.

III. MEDIO DE DEFENSA

El medio de defensa idóneo para impugnar la inconstitucionalidad de la obligación pago/retención del ISERTP es a través de la interposición de una demanda de amparo indirecto ante los Juzgados de Distrito competentes.

Dicha demanda, deberá presentarse dentro de los 15 días hábiles siguientes al primer acto de aplicación, mismo que consistirá en el primer entero o en su caso retención del ISERTP en 2009.

En el caso de las personas obligadas a retener, aun cuando éstas no guardan el carácter de contribuyentes del ISERTP, sí tienen interés jurídico para impugnar por inconstitucional dicho gravamen; máxime que son responsables solidarios. Lo anterior, ha sido confirmado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en diversos precedentes aplicables al caso¹.

¹ RENTA. LA APLICACIÓN DEL PÁRRAFO QUINTO DEL ARTÍCULO 80-A DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, QUE REGULA EL MECANISMO DE REDUCCIÓN DEL SUBSIDIO ACREDITABLE, AFECTA EL INTERÉS JURÍDICO DE LOS TRABAJADORES Y DE LOS PATRONES RETENEDORES. Tesis aislada P. IV/2002 del Pleno de la SCJN, Novena Época, visible en el Semanario Judicial de la Federación de febrero de 2002, tomo XV, Página: 10.

IV. EFECTOS DEL AMPARO

El efecto del amparo que se pretendería sería:

a) Conceptos considerados como remuneraciones.

Que el contribuyente quede relevado del pago del ISERTP o en todo caso se pretendería eliminar dentro de la base del impuesto ciertos rubros.

b) Obligación de retención.

Que aquellos que contratan servicios de contribuyentes del ISERTP, que estén domiciliados fuera del Estado de México, cuya realización genere la prestación de trabajo personal dentro del Estado, queden relevadas de la obligación y entero de dicho gravamen y de otras obligaciones de carácter formal.

En caso de que exista algún comentario, duda, aclaración o sugerencia relacionada con el contenido de este análisis preliminar, nos ponemos a sus órdenes en el teléfono (55) 5081-4590 ó en la dirección de correo electrónico info@turanzas.com.mx

Atentamente,

Turanzas, Bravo & Ambrosi
Abogados Tributarios

www.turanzas.com.mx

El presente documento constituye un análisis preliminar con fines meramente informativos que ha sido elaborado por los miembros de Turanzas, Bravo & Ambrosi. De ninguna manera pretende representar una opinión o una posición definida frente a casos particulares, mismos que deberán ser analizados en el marco de sus circunstancias.

Si no se desea recibir esta actualización tributaria, enviar un correo electrónico a info@turanzas.com.mx con la palabra "REMOVED" escrita en la línea de asunto.