



**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

Expediente: 20-V-H/2020.

ASUNTO: *“Problemática que enfrentan los contribuyentes, personas físicas en virtud de que la autoridad fiscal aplica la Unidad de Medida y Actualización para calcular los ingresos exentos en materia de ISR, en lugar del salario mínimo general”.*

Ciudad de México, a 19 de febrero de 2021.

ANÁLISIS SISTÉMICO 1/2021.

Afectación que sufren los contribuyentes personas físicas, en virtud de que el Servicio de Administración Tributaria considera a la Unidad de Medida y Actualización como índice de referencia para determinar el límite exento de los ingresos a que se refiere el artículo 93, fracciones I, II, IV, V, XIII, XIV, XV, XX y la establecida en el penúltimo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta y el diverso 171 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, dejando de considerar que el artículo 123, Apartado A, fracción VI de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, dispone que el salario mínimo general será utilizado como índice, unidad, base, medida o referencia para fines relacionados a su naturaleza.

FUNDAMENTOS

Esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente se encuentra facultada para proteger y defender los derechos de los contribuyentes, así como para investigar e identificar problemas de carácter sistémico que ocasionen perjuicios a los mismos, con el objeto de plantear a la autoridad fiscal federal correspondiente, las sugerencias, recomendaciones y medidas preventivas y correctivas que en su opinión como defensor no jurisdiccional de derechos procedan; ello, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 1, párrafos primero, segundo y tercero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 18-B del Código Fiscal de la Federación; 1, 5, fracción XI y demás





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

relativos de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, publicada en el Diario Oficial de la Federación (en adelante DOF) el 4 de septiembre de 2006, reformada el 07 de septiembre de 2009; 5, apartado B, fracción II y 29, fracciones I, X y XXI, del Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; así como 66, 67, 69, 70 y demás relativos de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; ordenamientos publicados en el citado medio de difusión el 24 de julio de 2020 y 27 de mayo de 2014, respectivamente.

CUESTIÓN PREVIA

Para identificar que un asunto se trata de un problema sistémico, es facultad de este *Ombudsperson* fiscal **llevar a cabo la investigación y análisis de manera oficiosa o a petición de parte**, entendiéndose por problema de carácter sistémico, aquel que derive de la estructura misma del sistema tributario y que se traduzca en inseguridad jurídica, molestias, afectaciones o vulneración de derechos en perjuicio de todos los contribuyentes, de una generalidad o de un grupo o categoría de los mismos, como lo es el caso de los contribuyentes personas físicas que perciben ingresos de conformidad con el Capítulo I, Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta (en adelante Ley del ISR), denominado *“De los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado”*, cuyo límite exento es fijado por el artículo 93, fracciones I, IV, XIII XIV, XX y penúltimo párrafo del citado ordenamiento legal, - repercutiendo por derivación, en la forma en que se calcula el impuesto sobre dichos ingresos acorde con las diversas, fracciones II, V y XV-; así como el diverso 171 del Reglamento de la Ley del ISR (en adelante RLISR).

ANÁLISIS

I. PLANTEAMIENTO DE LA PROBLEMÁTICA.

Esta Procuraduría, en ejercicio de sus atribuciones sustantivas, ha tenido conocimiento de la afectación jurídica que sufren los contribuyentes personas físicas que perciben ingresos, cuya exención y excedente, se determinan conforme al artículo 93, fracciones I, II, IV, V, XIII, XIV, XV, XX y penúltimo párrafo de la Ley del ISR y 171 del RLISR, toda vez que el SAT indebidamente considera a





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

la Unidad de Medida y Actualización (en adelante UMA) como índice de referencia para determinar el límite máximo de la exención, en vez del Salario Mínimo General (en adelante SMG), lo que repercute negativamente en la determinación de la base gravable del impuesto sobre la renta (en adelante ISR), puesto que se incrementa la carga fiscal de los pagadores de impuestos, generándose así un detrimento en su patrimonio.

A consideración de este *Ombudsperson* fiscal, la autoridad fiscal efectúa una indebida interpretación de los artículos 26, Apartado B, sexto y séptimo párrafos y 123, Apartado A, fracción VI de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (en adelante CPEUM), en virtud de que la prohibición del uso del SMG como unidad, base, medida o referencia, es únicamente para fines ajenos a su naturaleza, cuestión que no ocurre en el presente caso, ya que los montos de ingresos exentos que perciben los contribuyentes provienen de prestaciones laborales, por lo que no se actualiza alguno de los supuestos para la aplicación de la UMA tal y como se verá a lo largo del presente análisis.

II. CONSIDERACIONES.

a) Marco legal.

El artículo 26, Apartado B, sexto y séptimo párrafos de la CPEUM, el cual fue reformado mediante el Artículo Único del *“Decreto por el que se declara reformadas y adicionadas diversas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de desindexación del salario mínimo”* (en adelante Decreto), publicado en el DOF el 27 de enero de 2016, cuya entrada en vigor fue al día siguiente, dispone en la parte que interesa, lo siguiente:

“Artículo 26.

(...)

B. (...)

(...)

[sexto párrafo]

El organismo calculará en los términos que señale la ley, **el valor de la**





SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.

Unidad de Medida y Actualización que será utilizada como unidad de cuenta, índice, base, medida o referencia para determinar la cuantía del pago de las obligaciones y supuestos previstos en las leyes federales, de las entidades federativas y del Distrito Federal, así como en las disposiciones jurídicas que emanen de todas las anteriores.

[séptimo párrafo].

Las obligaciones y supuestos denominados en Unidades de Medida y Actualización se considerarán de monto determinado y se solventarán entregando su equivalente en moneda nacional. Al efecto, deberá multiplicarse el monto de la obligación o supuesto, expresado en las citadas unidades, por el valor de dicha unidad a la fecha correspondiente.

(...)"

[Énfasis añadido].

Como se desprende de la disposición jurídica en cita, el valor de la UMA se utilizará como unidad de cuenta, índice, base, medida o referencia para determinar la cuantía del pago de las obligaciones y supuestos previstos en las leyes federales, de las entidades federativas y del Distrito Federal, así como en las disposiciones jurídicas que emanen de todas las anteriores.

Asimismo, se colige que aquellas obligaciones que sean denominadas en UMA, serán consideradas de monto determinado y deberán solventarse entregando su equivalente en moneda nacional.

El artículo 123, Apartado A, fracción VI, de la CPEUM, el cual también fue modificado con la entrada en vigor del Artículo Único del "Decreto" de 27 de enero de 2016, señala en lo conducente lo siguiente:

"Artículo 123. Toda persona tiene derecho al trabajo digno y socialmente útil; al efecto, se promoverán la creación de empleos y la organización social de trabajo, conforme a la ley.

(...)





SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.

A. Entre los obreros, jornaleros, empleados domésticos, artesanos y de una manera general, todo contrato de trabajo:

(...)

VI. Los salarios mínimos que deberán disfrutar los trabajadores serán generales o profesionales. Los primeros regirán en las áreas geográficas que se determinen; los segundos se aplicarán en ramas determinadas de la actividad económica o en profesiones, oficios o trabajos especiales. **El salario mínimo no podrá ser utilizado como índice, unidad, base, medida o referencia para fines ajenos a su naturaleza.**

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. Los salarios mínimos profesionales se fijarán considerando, además, las condiciones de las distintas actividades económicas.

(...)”

[Énfasis añadido].

De lo anterior, se advierte que **el salario mínimo no podrá ser utilizado como índice, unidad, base, medida o referencia para fines ajenos a su naturaleza.**

Por otra parte, se desprende que el **SMG** regirá en las áreas geográficas que al efecto se determinen y deberá resultar suficiente 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.

De acuerdo con lo anterior, es importante mencionar que el artículo Tercero Transitorio del “Decreto”, ordena lo siguiente:

“(…)

Tercero.- A la fecha de entrada en vigor del presente Decreto, todas las menciones al salario mínimo como unidad de cuenta, índice, base,





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

medida o referencia para determinar la cuantía de las obligaciones y supuestos previstos en las leyes federales, estatales, del Distrito Federal, así como en cualquier disposición jurídica que emane de todas las anteriores, se entenderán referidas a la Unidad de Medida y Actualización.

(...)"

Como se advierte del artículo transitorio, desde la entrada en vigor del Decreto, todas las menciones al SMG como parámetro de referencia para calcular el monto de pago de las obligaciones y supuestos previstos en las disposiciones normativas, reglamentarias y de observancia general del orden federal, local y del Distrito Federal se encuentran referidas a la UMA.

Sin embargo, es importante destacar que no todas las referencias a los SMG se deben sustituir por la UMA, pues resulta necesario atender a su naturaleza tal y como lo dispone el artículo 123, Apartado A, fracción VI, primer párrafo de la CPEUM.

Ahora bien, el artículo 90 de la Ley Federal del Trabajo (en adelante LFT) dispone lo siguiente:

“Artículo 90.- Salario mínimo es la cantidad menor que debe recibir en efectivo el trabajador por los servicios prestados en una jornada de trabajo.

El salario mínimo deberá ser suficiente 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.

Se considera de utilidad social el establecimiento de instituciones y medidas que protejan la capacidad adquisitiva del salario y faciliten el acceso de los trabajadores a la obtención de satisfactores.”

Como se lee, la legislación laboral considera que el salario mínimo es la cantidad menor que debe recibir el trabajador por los servicios prestados en una jornada de trabajo, el cual deberá ser suficiente 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.





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

Es bien sabido que el salario mínimo ha sido utilizado históricamente como instrumento de indexación, base y cálculo de los montos de las obligaciones previstas en diversos ordenamientos jurídicos ajenos a la materia laboral, tales como reparaciones de daños y perjuicios, responsabilidades en materia civil, así como sanciones en materia administrativa, fiscal y regulatoria, o bien, responsabilidad penal o límites para la imposición de multas, entre otros aspectos. Por ello, se consideró necesaria una reforma constitucional a fin de desindexar el salario mínimo como índice, unidad, base, medida o referencia **para fines ajenos a su naturaleza.**

Por ende, seguirá siendo aplicable como índice, unidad, base, medida o referencia para fines relacionados a su naturaleza.

De conformidad con lo anterior, se estima conveniente citar lo que dispone la LFT respecto de las diversas prestaciones laborales. Para tal efecto, en primer término, se entiende por jornada de trabajo, el tiempo durante el cual el trabajador está a disposición del patrón para prestar su trabajo¹. De ese modo tenemos tres tipos de jornadas, la diurna, la nocturna y la mixta, las cuales comprenden ocho, siete y siete horas y media diarias, respectivamente².

No obstante, es común que las jornadas de trabajo se extiendan más allá de las horas normales debido a circunstancias extraordinarias, por ello, mediante el artículo 66 de la LFT se dispone que la jornada de trabajo podrá prolongarse por circunstancias extraordinarias, sin exceder nunca de tres horas diarias ni de tres veces en una semana.

¹ **“Artículo 58 de la LFT.-** Jornada de trabajo es el tiempo durante el cual el trabajador está a disposición del patrón para prestar su trabajo.”

² **“Artículo 60 de la LFT.-** Jornada diurna es la comprendida entre las seis y las veinte horas.

Jornada nocturna es la comprendida entre las veinte y las seis horas.

Jornada mixta es la que comprende períodos de tiempo de las jornadas diurna y nocturna, siempre que el período nocturno sea menor de tres horas y media, pues si comprende tres y media o más, se reputará jornada nocturna.

“Artículo 61 de la LFT.- La duración máxima de la jornada será: ocho horas la diurna, siete la nocturna y siete horas y media la mixta.”





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

Asimismo, el artículo 69 de la misma Ley prevé que por cada seis días de trabajo el trabajador disfrutará de un día de descanso, por lo menos, con goce de salario íntegro, sin embargo, si debido a causas extraordinarias debe prestar sus servicios en su día de descanso, sin que este le sea sustituido o permutado, el patrón deberá pagarle, independientemente del salario que le corresponda por el descanso, un salario doble por el servicio prestado³.

Aún y cuando la LFT únicamente expresa que por cada seis días de trabajo el empleado tiene derecho a un día de descanso, sin especificar qué día, se procurará que sea el domingo. En concordancia con ello, los trabajadores que presten sus servicios en día domingo, tendrán derecho a una prima adicional de un veinticinco por ciento, por lo menos, sobre el salario de los días ordinarios de trabajo, conocida como prima dominical⁴.

Ahora bien, existen prestaciones derivadas de la relación laboral que se adquieren con el transcurso del año, verbigracia, las vacaciones, prima vacacional, aguinaldo y participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas (en adelante PTU).

En ese sentido, los trabajadores que tengan más de un año de servicios tienen derecho a disfrutar de un período anual de vacaciones pagadas, que en ningún caso podrá ser inferior a seis días laborables, y que aumentará en dos días laborables, hasta llegar a doce, por cada año subsecuente de servicios. Después del cuarto año, el período de vacaciones aumentará en dos días por cada cinco de servicios⁵.

Acorde a lo anterior, los trabajadores tendrán derecho a una prima vacacional equivalente a por lo menos el veinticinco por ciento sobre los salarios que les correspondan durante el período de vacaciones⁶.

³ **“Artículo 73 de la LFT.** Los trabajadores no están obligados a prestar servicios en sus días de descanso. Si se quebranta esta disposición, el patrón pagará al trabajador, independientemente del salario que le corresponda por el descanso, un salario doble por el servicio prestado.”

⁴ **“Artículo 71 de la LFT.** En los reglamentos de esta Ley se procurará que el día de descanso semanal sea el domingo. Los trabajadores que presten servicio en día domingo tendrán derecho a una prima adicional de un veinticinco por ciento, por lo menos, sobre el salario de los días ordinarios de trabajo.”

⁵ **“Artículo 76 de la LFT.** Los trabajadores que tengan más de un año de servicios disfrutarán de un período anual de vacaciones pagadas, que en ningún caso podrá ser inferior a seis días laborables, y que aumentará en dos días laborables, hasta llegar a doce, por cada año subsecuente de servicios.”

⁶ **“Artículo 80 de la LFT.** Los trabajadores tendrán derecho a una prima no menor de veinticinco por ciento sobre los salarios que les correspondan durante el período de vacaciones.”





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

Del mismo modo, los trabajadores tendrán derecho a un aguinaldo anual equivalente a quince días de salario, por lo menos, el cual deberá pagarse antes del día veinte de diciembre, así como a participar en las utilidades de las empresas⁷, de conformidad con el porcentaje que determine la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas⁸.

Por otro lado, existen prestaciones laborales a las que tiene derecho un trabajador al concluir su relación laboral, ya sea por rescisión de la relación de trabajo o porque en términos de la Ley del Seguro Social el empleado cumple los requisitos para ser sujeto de pensión.

Al respecto, el artículo 46 de la LFT establece que el trabajador o el patrón podrán rescindir en cualquier tiempo la relación de trabajo, por causa justificada, sin incurrir en responsabilidad.

De conformidad con lo anterior, la terminación de una relación laboral depende de que la rescisión haya sido voluntaria o bien justificada o injustificada.

A fin de que lo anterior resulte más claro, se estima conveniente transcribir lo que disponen los artículos 47, 48, 49 y 50 de la LFT, en la parte que interesa.

“Artículo 47.- Son causas de rescisión de la relación de trabajo, sin responsabilidad para el patrón:

I. Engañarlo el trabajador o en su caso, el sindicato que lo hubiese propuesto o recomendado con certificados falsos o referencias en los que se atribuyan al trabajador capacidad, aptitudes o facultades de que carezca. Esta causa de rescisión dejará de tener efecto después de treinta días de prestar sus servicios el trabajador;

II. Incurrir el trabajador, durante sus labores, en faltas de probidad u honradez, en actos de violencia, amagos, injurias o malos tratamientos en contra del patrón, sus familiares o del personal directivo o administrativo de la empresa o establecimiento, o en contra de clientes y proveedores del patrón, salvo que medie provocación o que obre en defensa propia;

⁷ **“Artículo 117 de la LFT.** Los trabajadores participarán en las utilidades de las empresas, de conformidad con el porcentaje que determine la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas.”

⁸ El cual se mantiene en 10% de conformidad con la Sexta Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas de 9 de septiembre de 2020.





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

III. Cometer el trabajador contra alguno de sus compañeros, cualquiera de los actos enumerados en la fracción anterior, si como consecuencia de ellos se altera la disciplina del lugar en que se desempeña el trabajo;

IV. Cometer el trabajador, fuera del servicio, contra el patrón, sus familiares o personal directivo administrativo, alguno de los actos a que se refiere la fracción II, si son de tal manera graves que hagan imposible el cumplimiento de la relación de trabajo;

V. Ocasionar el trabajador, intencionalmente, perjuicios materiales durante el desempeño de las labores o con motivo de ellas, en los edificios, obras, maquinaria, instrumentos, materias primas y demás objetos relacionados con el trabajo;

VI. Ocasionar el trabajador los perjuicios de que habla la fracción anterior siempre que sean graves, sin dolo, pero con negligencia tal, que ella sea la causa única del perjuicio;

VII. Comprometer el trabajador, por su imprudencia o descuido inexcusable, la seguridad del establecimiento o de las personas que se encuentren en él;

VIII. Cometer el trabajador actos inmorales o de hostigamiento y/o acoso sexual contra cualquier persona en el establecimiento o lugar de trabajo;

IX. Revelar el trabajador los secretos de fabricación o dar a conocer asuntos de carácter reservado, con perjuicio de la empresa;

X. Tener el trabajador más de tres faltas de asistencia en un período de treinta días, sin permiso del patrón o sin causa justificada;

XI. Desobedecer el trabajador al patrón o a sus representantes, sin causa justificada, siempre que se trate del trabajo contratado;

XII. Negarse el trabajador a adoptar las medidas preventivas o a seguir los procedimientos indicados para evitar accidentes o enfermedades;

XIII. Concurrir el trabajador a sus labores en estado de embriaguez o bajo la influencia de algún narcótico o droga enervante, salvo que, en este último caso, exista prescripción médica. Antes de iniciar su servicio, el trabajador deberá poner el hecho en conocimiento del patrón y presentar la prescripción suscrita por el médico;

XIV. La sentencia ejecutoriada que imponga al trabajador una pena de prisión, que le impida el cumplimiento de la relación de trabajo;





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

XIV Bis. La falta de documentos que exijan las leyes y reglamentos, necesarios para la prestación del servicio cuando sea imputable al trabajador y que exceda del periodo a que se refiere la fracción IV del artículo 43; y

XV. Las análogas a las establecidas en las fracciones anteriores, de igual manera graves y de consecuencias semejantes en lo que al trabajo se refiere.

El patrón que despidiera a un trabajador deberá darle aviso escrito en el que refiera claramente la conducta o conductas que motivan la rescisión y la fecha o fechas en que se cometieron.

El aviso deberá entregarse personalmente al trabajador en el momento mismo del despido o bien, comunicarlo al Tribunal competente, dentro de los cinco días hábiles siguientes, en cuyo caso deberá proporcionar el último domicilio que tenga registrado del trabajador a fin de que la autoridad se lo notifique en forma personal.

La prescripción para ejercer las acciones derivadas del despido no comenzará a correr sino hasta que el trabajador reciba personalmente el aviso de rescisión.

La falta de aviso al trabajador personalmente o por conducto del Tribunal, por sí sola presumirá la separación no justificada, salvo prueba en contrario que acredite que el despido fue justificado.”

“Artículo 48.- El trabajador podrá solicitar ante la Autoridad Conciliadora, o ante el Tribunal si no existe arreglo conciliatorio, **que se le reinstale en el trabajo que desempeñaba, o que se le indemnice con el importe de tres meses de salario**, a razón del que corresponda a la fecha en que se realice el pago, observando previamente las disposiciones relativas al procedimiento de conciliación previsto en el artículo 684-A y subsiguientes.

Si en el juicio correspondiente no comprueba el patrón la causa de la rescisión, el trabajador tendrá derecho, además, cualquiera que hubiese sido la acción intentada, a que se le paguen los salarios vencidos computados desde la fecha del despido hasta por un período máximo de doce meses, en términos de lo preceptuado en la última parte del párrafo anterior.

Si al término del plazo señalado en el párrafo anterior no ha concluido el procedimiento **o no se ha dado cumplimiento a la sentencia, se pagarán también al trabajador los intereses que se**





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

generen sobre el importe de quince meses de salario, a razón del dos por ciento mensual, capitalizable al momento del pago. Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable para el pago de otro tipo de indemnizaciones o prestaciones.

(...)"

"Artículo 49.- La persona empleadora quedará eximida de la obligación de reinstalar a la persona trabajadora, mediante el pago de las indemnizaciones que se determinan en el artículo 50 en los casos siguientes:

- I. Cuando se trate de trabajadores que tengan una antigüedad menor de un año;
- II. Si comprueba ante el Tribunal que el trabajador, por razón del trabajo que desempeña o por las características de sus labores, está en contacto directo y permanente con él y el Tribunal estima, tomando en consideración las circunstancias del caso, que no es posible el desarrollo normal de la relación de trabajo;
- III. En los casos de trabajadores de confianza;
- IV. En el trabajo del hogar, y
- V. Cuando se trate de trabajadores eventuales."

"Artículo 50.- Las indemnizaciones a que se refiere el artículo anterior consistirán:

- I. Si la relación de trabajo fuere por tiempo determinado menor de un año, en una cantidad igual al importe de los salarios de la mitad del tiempo de servicios prestados; si excediera de un año, en una cantidad igual al importe de los salarios de seis meses por el primer año y de veinte días por cada uno de los años siguientes en que hubiese prestado sus servicios;
- II. Si la relación de trabajo fuere por tiempo indeterminado, la indemnización consistirá en veinte días de salario por cada uno de los años de servicios prestados; y
- III. Además de las indemnizaciones a que se refieren las fracciones anteriores, en el importe de tres meses de salario y el pago de los salarios vencidos e intereses, en su caso, en los términos previstos en el artículo 48 de esta Ley."

[Énfasis añadido].





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

De los preceptos antes transcritos se advierte que en caso de que el patrón acredite alguna de las causales que dispone el artículo 47 de la LFT, no estará obligado a reinstalar al trabajador, ni a indemnizarlo económicamente, más que a pagarle el finiquito, el cual se integra de las partes proporcionales de vacaciones, prima vacacional, aguinaldo y otros pagos generados por el trabajador durante el tiempo en que laboró y que no han sido cubiertos al momento de la separación.

No obstante, en caso de que el patrón no tenga justificación para rescindir la relación laboral, el trabajador podrá solicitar que se le reinstale en el trabajo que desempeñaba, o que se le indemnice con el importe de tres meses de salario.

Finalmente, existe la posibilidad de no reinstalar a los trabajadores que se ubiquen en alguno de los supuestos que prevé el artículo 49 de la LFT, siempre que se efectúe el pago de la indemnización en términos del diverso 50 de la misma Ley, de acuerdo con lo siguiente:

1. Si la relación de trabajo fue por tiempo determinado menor a un año corresponde una indemnización del 50% de los salarios percibidos durante todo el tiempo laborado.
2. Si la relación de trabajo fue por tiempo determinado mayor a un año, corresponderá una indemnización de seis meses de salarios por el primer año y de veinte días de salarios por cada uno de los restantes años laborados.
3. Si la relación de trabajo fuera por tiempo indeterminado, corresponde una indemnización de veinte días de salarios por cada año laborado.

Es importante destacar que adicional a las indemnizaciones referidas, en todos los casos, tendrá derecho a percibir el importe de tres meses de salario, así como el importe de los salarios vencidos e intereses.

Aunado a lo anterior, los trabajadores tendrán derecho a la prima de antigüedad, la cual se pagará en términos del artículo 162 de la LFT de conformidad con lo siguiente:





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

“Artículo 162.- Los trabajadores de planta tienen derecho a una prima de antigüedad, de conformidad con las normas siguientes:

I. La prima de antigüedad consistirá en el importe de doce días de salario, por cada año de servicios;

II. Para determinar el monto del salario, se estará a lo dispuesto en los artículos 485 y 486;

III. La prima de antigüedad se pagará a los trabajadores que se separen voluntariamente de su empleo, siempre que hayan cumplido quince años de servicios, por lo menos. Asimismo se pagará a los que se separen por causa justificada y a los que sean separados de su empleo, independientemente de la justificación o injustificación del despido;
(...)”

[Énfasis añadido].

Como se advierte, la prima de antigüedad consiste en un monto equivalente a doce días de salario por cada año de servicio. La cual se pagará tanto a los trabajadores que se separen voluntariamente de su empleo, -siempre que hayan cumplido quince años de servicios-, como a los que se separen por causa justificada y a los que sean separados de su empleo, independientemente de que haya o no justificación del despido.

Por otro lado, en el caso de la pensión y jubilación los fisiólogos han comentado que el periodo activo del hombre que trabaja oscila entre treinta y cuarenta años de su vida y que la edad máxima a la cual debe tener lugar su retiro es entre los sesenta y los sesenta y cinco años de su vida. De estas ideas han derivado a su vez los conceptos de pensión y jubilación, los cuales no han sido definidos jurídicamente, pero han subsistido a través del tiempo por su valor social y humano, como un derecho inalienable del trabajador⁹.

En efecto, los códigos y las leyes que en diversa forma o bajo diverso concepto han aceptado las pensiones y jubilaciones, no hacen referencia directa a su naturaleza legal, sino al derecho del trabajador a obtener una compensación económica por el resto de su vida, proveniente del número de años durante los

⁹ De acuerdo con lo señalado por el Licenciado en Derecho por la Escuela Nacional de Jurisprudencia de la Universidad Nacional Autónoma de México y Maestro en Historia por la Facultad de Filosofía y Letras de la misma Universidad, Santiago Barajas Montes De Oca, en el libro *Derechos del pensionado y del jubilado*. Para mayor información se recomienda consultar la liga http://biblioteca.diputados.gob.mx/janium/bv/lvii/6derpen_jub.pdf





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

cuales haya prestado servicios a uno o a varios patrones o empleadores. Por esa razón, independientemente del origen de la prestación, ésta tiene un carácter jurídico que universalmente ha sido aceptado y respetado como consecuencia de la realidad social que vivimos.

Sin embargo, tan importante derecho, no ha sido reglamentado aún en todas las legislaciones, o lo ha sido de manera indirecta, esto es, a través de la lucha obrera o en función de parámetros específicos, no obstante el interés puesto por la Organización Internacional del Trabajo (OIT) cuyo órgano legislativo, la Conferencia de los Estados Miembros, aprobó desde 1937 el Proyecto de Convenio (número 35) en el cual se dispuso que la vejez del trabajador, una vez que quedara inhabilitado para el trabajo, se compensará con una pensión jubilatoria, estableciéndose, desde entonces, el derecho a la jubilación; muy pocos países atendieron lo aprobado. No fue, sino hasta 1967, con la aprobación de un nuevo Convenio (número 128), relativo al pago de prestaciones de invalidez, vejez y sobrevivencia, que se ha intentado poner en vigor tal derecho.

En nuestro país, el Constituyente de 1917 no incluyó en las previsiones del artículo 123 de la CPEUM, el pago de pensiones jubilatorias, ni de invalidez para el trabajo, por considerar primordial fijar, con la mayor amplitud posible, la protección del salario, las condiciones de la relación laboral y su estabilidad, al igual que los beneficios de la asociación profesional y la educación obrera. Sin embargo, en 1926, se creó la Dirección General de Pensiones de Retiro, la cual tuvo, entre otros, el objetivo de otorgar a aquellos trabajadores que hubieren cumplido cierto número de años de servicios continuos y hubieren llegado a determinada edad, disfrutar de una pensión ajustada al promedio de sueldos obtenidos durante los últimos cinco años de servicios.

Al respecto, el artículo 11, fracción IV de la LSS prevé que el régimen obligatorio de seguridad social comprende, entre otros, los seguros de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez.

Además, los ramos de cesantía en edad avanzada y vejez obligan al IMSS al otorgamiento de: i) pensión, ii) asistencia médica, iii) asignaciones familiares y iv) ayuda asistencial, en términos de los artículos 155 y 161 de la LSS vigente, respectivamente.





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

De conformidad con lo hasta aquí expuesto, el SMG podrá continuar siendo utilizado como referencia respecto de todos aquellos conceptos que precisamente derivan de ese vínculo laboral, entre los que se encuentran, aquellos señalados por el artículo 93, fracciones I, II, IV, V, XIII, XIV, XV, XX, la establecida en el penúltimo párrafo de la Ley del ISR y el diverso 171 del Reglamento de la Ley del ISR.

Así las cosas, el SMG podrá ser utilizado como referencia respecto de todos aquellos conceptos que incidan en el ingreso de los trabajadores -su propia naturaleza laboral- como puede ser, el monto de sus ingresos y exenciones aplicables a dichos ingresos.

La anterior consideración encuentra sustento y apoyo en el criterio jurisprudencial 24/2020 de rubro: *“INGRESOS EXENTOS. PARA EL PAGO DEL ISR POR CONCEPTO DE JUBILACIÓN Y PENSIÓN, EL CÁLCULO DEBE REALIZARSE TOMANDO COMO BASE EL SALARIO MÍNIMO Y NO LA UMA”*, el cual derivó del juicio contencioso administrativo en la vía ordinaria resuelto por la Décimo Tercera Sala Regional Metropolitana y Auxiliar en Materia de Responsabilidades Administrativas Graves del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, 2020, con sentencia firme, el cual dispone:

“INGRESOS EXENTOS. PARA EL PAGO DEL ISR POR CONCEPTO DE JUBILACIÓN Y PENSIÓN, EL CÁLCULO DEBE REALIZARSE TOMANDO COMO BASE EL SALARIO MÍNIMO Y NO LA UMA.

Con motivo de la reforma Constitucional en materia de desindexación del salario mínimo publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de enero de 2016, se propuso la creación de una nueva unidad de cuenta denominada “Unidad de Medida y Actualización” (UMA), expresada en moneda nacional, que sustituyó al salario mínimo, como unidad de cuenta, índice, base, medida o referencia para determinar la cuantía del pago de las obligaciones y supuestos previstos en las leyes federales, de las entidades federativas y del entonces Distrito Federal; **sin embargo tal prohibición no significa que el salario mínimo no pueda seguir siendo empleado como índice, unidad, base, medida o referencia para fines propios de su naturaleza, es decir, sólo podrá ser utilizado como referencia respecto de todos aquellos conceptos que incidan en el ingreso de los trabajadores -su propia naturaleza laboral- como puede ser, el monto de sus ingresos y exenciones aplicables a dichos ingresos.** En ese sentido, el Órgano Jurisdiccional resolvió que el cálculo para determinar los ingresos exentos de pago de impuesto sobre la renta (ISR) obtenidos por las personas que han





SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.

estado sujetas a una pensión o jubilación debe realizarse tomando como base el salario mínimo general vigente, pues el ingreso deriva de una prestación laboral y no alguna otra de las obligaciones y supuestos para los cuales aplica la UMA. Asimismo, la prohibición de la utilización del salario mínimo como índice, unidad, base, medida o referencia para fines ajenos a su naturaleza, se consideró para el pago de obligaciones o sanciones que se expresan en dinero, lo cual no acontece en el caso, ya que **el salario mínimo se utiliza como base para determinar los ingresos de los trabajadores y, en su caso, los ingresos exentos para el pago del ISR correspondiente y no se trata de la obtención del monto de una sanción u obligación líquida.**

(Énfasis añadido).

Una vez expuesto lo que dispone la LFT y la LSS tratándose de prestaciones de naturaleza laboral, resulta indispensable citar lo que dispone el artículo 93, en sus fracciones I, II, IV, V, XIII, XIV, XV, XX y penúltimo párrafo de la Ley del ISR, los cuales son del contenido siguiente:

“Artículo 93. No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:

I. **Las prestaciones distintas del salario** que reciban los trabajadores del **salario mínimo general** para una o varias áreas geográficas, calculadas sobre la base de dicho salario, **cuando no excedan de los mínimos señalados por la legislación laboral**, así como las remuneraciones por concepto de tiempo extraordinario o de prestación de servicios que se realice en los días de descanso sin disfrutar de otros en sustitución, **hasta el límite establecido en la legislación laboral**, que perciban dichos trabajadores. Tratándose de los demás trabajadores, el 50% de las remuneraciones por concepto de tiempo extraordinario o de la prestación de servicios que se realice en los días de descanso sin disfrutar de otros en sustitución, **que no exceda el límite previsto en la legislación laboral y sin que esta exención exceda del equivalente de cinco veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada semana de servicios.**

II. **Por el excedente de las prestaciones exceptuadas del pago del impuesto a que se refiere la fracción anterior, se pagará el impuesto en los términos de este Título.**





SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.

(...)

IV. Las jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro, provenientes de la subcuenta del seguro de retiro o de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social y las provenientes de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, en los casos de invalidez, incapacidad, cesantía, vejez, retiro y muerte, **cuyo monto diario no exceda de quince veces el salario mínimo general** del área geográfica del contribuyente, y el beneficio previsto en la Ley de Pensión Universal. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.

V. Para aplicar la exención sobre los conceptos a que se refiere la fracción anterior, se deberá considerar la totalidad de las pensiones y de los haberes de retiro pagados al trabajador a que se refiere la misma, independientemente de quien los pague. Sobre el excedente se deberá efectuar la retención en los términos que al efecto establezca el Reglamento de esta Ley.

(...)

XIII. Los que obtengan las personas que han estado sujetas a una relación laboral en el momento de su separación, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, así como los obtenidos con cargo a la subcuenta del seguro de retiro o a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social y los que obtengan los trabajadores al servicio del Estado con cargo a la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, y los que obtengan por concepto del beneficio previsto en la Ley de Pensión Universal, **hasta por el equivalente a noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio o de contribución** en el caso de la subcuenta del seguro de retiro, de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez o de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro. Los años de servicio serán los que se hubieran considerado para el cálculo de los conceptos mencionados. Toda fracción de más de seis meses se considerará un año completo. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

de este Título.

XIV. Las gratificaciones que reciban los trabajadores de sus patrones, durante un año de calendario, **hasta el equivalente del salario mínimo general del área geográfica del trabajador elevado a 30 días**, cuando dichas gratificaciones se otorguen en forma general; así como las primas vacacionales que otorguen los patrones durante el año de calendario a sus trabajadores en forma general y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, **hasta por el equivalente a 15 días de salario mínimo general** del área geográfica del trabajador, por cada uno de los conceptos señalados. Tratándose de primas dominicales **hasta por el equivalente de un salario mínimo general** del área geográfica del trabajador por cada domingo que se labore.

XV. Por el excedente de los ingresos a que se refiere la fracción anterior se pagará el impuesto en los términos de este Título.
(...)

XX. Los intereses:

a) Pagados por instituciones de crédito, **siempre que los mismos provengan de cuentas de cheques, para el depósito de sueldos y salarios, pensiones** o para haberes de retiro o depósitos de ahorro, cuyo saldo promedio diario de la inversión **no exceda de 5 salarios mínimos generales del área geográfica del Distrito Federal**, elevados al año.

(...)

[penúltimo párrafo]

La exención aplicable a los ingresos obtenidos por concepto de prestaciones de previsión social se limitará cuando la suma de los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados o aquellos que reciban, por parte de las sociedades cooperativas, los socios o miembros de las mismas y el monto de la exención exceda de una cantidad equivalente a **siete veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año**; cuando dicha suma exceda de la cantidad citada, solamente se considerará como ingreso no sujeto al pago del impuesto un monto hasta de un salario





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año. Esta limitación en ningún caso deberá dar como resultado que la suma de los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados o aquellos que reciban, por parte de las sociedades cooperativas, los socios o miembros de las mismas y el importe de la exención, sea inferior a siete veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año.

(...)

[Énfasis Añadido].

Por su parte, el artículo 171 del RLISR dispone lo siguiente:

“Artículo 171. Cuando el trabajador convenga con el empleador en que el pago de la jubilación, pensión o haber de retiro, se cubra mediante pago único, no se pagará el Impuesto por éste, cuando el monto de dicho pago no exceda de **noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador elevados al año**, a que se refiere el artículo 93, fracción XIII de la Ley. Por el excedente se pagará el Impuesto en términos del artículo 95 de la Ley.”

[Énfasis Añadido].

Como se lee, la fracción I, prevé dos supuestos de exención:

- i) Tratándose de contribuyentes que perciban un salario mínimo, quienes considerarán como ingresos exentos la totalidad de horas extras, las cuales, en concordancia con lo dispuesto en el artículo 66 de la LFT no deberán exceder de tres horas diarias ni de tres en una semana, así como los días de descanso laborados sin sustitución; y
- ii) Aquellos contribuyentes que perciben más del salario mínimo, quienes sólo podrán considerar como ingreso exento el 50% de las horas extras y los días de descanso laborados que no se hayan sustituido, siempre que la aludida exención no exceda del equivalente de cinco veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada semana de servicios.

Así, de conformidad con lo dispuesto en la LFT, el tiempo extraordinario y los





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

días de descanso que labora el trabajador sin sustitución, son prestaciones que sin duda, derivan de una relación laboral, en consecuencia, al considerarse ingresos para efectos del ISR, estos seguirán investidos de esa naturaleza, por lo tanto, al determinar el límite de su exención, debe usarse como unidad de medida o índice, el SMG y no en la UMA, pues se reitera, el primero, sirve de base para determinar cualesquiera que sean las prestaciones de naturaleza meramente laboral.

Ahora bien, por lo que hace a la fracción IV de la disposición legal transcrita, se desprende que no se pagará el impuesto por la obtención de ingresos que deriven de jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro, provenientes de la subcuenta del seguro de retiro o de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez previstas en la LSS y las provenientes de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado (en adelante Ley del ISSSTE) en los casos de invalidez, incapacidad, cesantía, vejez, retiro y muerte cuyo monto diario no exceda de quince veces SMG del área geográfica del contribuyente.

Como vimos anteriormente, el régimen de pensiones no solamente constituye una prestación laboral, pues se ha reconocido internacionalmente como un derecho adquirido por los trabajadores al cumplir determinada edad. En nuestro país se reconoce la pensión por cesantía en edad avanzada (sesenta años) y por vejez (sesenta y cinco años).

Adicionalmente, de la LSS vigente, se desprende que el régimen de pensiones también considera los ramos de invalidez y vida.

El seguro de invalidez y vida, protege los medios de subsistencia de los asegurados (trabajadores) y sus familias, garantizando el derecho a la salud y a la asistencia médica, en caso de accidente o enfermedad que ocurra derivado o no del trabajo prestado y que tenga como consecuencia un estado de invalidez o, incluso, la muerte. Este seguro se divide en dos ramos a saber: invalidez y vida.

El ramo de invalidez, protege al asegurado de la contingencia de quedar imposibilitado para procurarse, mediante un trabajo igual, una remuneración





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

superior a 50 por ciento de su remuneración habitual percibida durante el último año de trabajo y que esa imposibilidad derive de una enfermedad o accidente no profesionales.

Por su parte, el ramo de vida, cubre la contingencia del fallecimiento del asegurado o del pensionado de invalidez, otorgando a sus beneficiarios pensiones de viudez, orfandad y ascendencia, según corresponda.

Sobre estas bases, el régimen de pensiones, independientemente de que se trate de cesantía en edad avanzada, vejez, invalidez o muerte, se considera un derecho adquirido de los trabajadores, el cual ha sido reconocido internacionalmente a través de la OIT.

Ahora bien, considerando que las pensiones son un derecho laboral reconocido internacionalmente, que el nivel económico de éstas suele ser bajo y no alcanza para que los adultos mayores vivan decorosamente, así como que la suficiencia de las pensiones sigue siendo un problema en muchos países¹⁰, se estima correcto que el legislador prevea topes de exención de ISR por la obtención de dichos ingresos.

Conforme a lo anterior y atendiendo la naturaleza o esencia laboral de las pensiones, se estima correcto determinar el límite de su exención con base en el SMG, pues como se ha venido manifestando, dicho índice repercute en la determinación y el pago de prestaciones y beneficios laborales contenidos en la propia LFT, así como la LSS.

Por su parte, la fracción XIII del artículo 93 de la Ley del ISR, prevé que por los ingresos que obtengan las personas que han estado sujetas a una relación laboral en el momento de su separación por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, así como los obtenidos con cargo a la subcuenta del seguro de retiro o a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez previstas en la LSS y los que reciban los trabajadores al servicio del Estado con cargo a la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro prevista en la Ley del ISSSTE, no se pagará el impuesto hasta por el

¹⁰ Informe Mundial sobre la Protección Social 2017-2019 – La protección social universal disponible en la siguiente liga: shorturl.at/tzK08





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

equivalente a noventa veces el SMG del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio o de contribución.

Como antes vimos, la LFT no solamente reconoce derechos por la prestación de un servicio personal subordinado, sino también por la terminación de dicha relación laboral, por lo que en caso de la rescisión de la relación de trabajo se establecen diversas indemnizaciones, las cuales dependerán de cómo y quién rescinda dicha relación.

Por lo tanto, si la propia LFT reconoce que los trabajadores tienen derecho a obtener una indemnización, así como una prima de antigüedad al terminar una relación laboral, lo correcto sería que al gravar dichos ingresos se consideraran límites de exención determinados con base en el SMG, pues una vez más, se puede determinar el origen de los referidos ingresos, en una relación meramente laboral.

Siguiendo esa línea, la fracción XIV del artículo en comento, dispone que por las gratificaciones que reciban los trabajadores de sus patrones, durante un año de calendario no se pagará el impuesto hasta por el equivalente del SMG del área geográfica del trabajador elevado a 30 días. Asimismo, refiere que por las primas vacacionales y la PTU, no se pagará el impuesto hasta por el equivalente a 15 días de SMG del área geográfica del trabajador, por cada uno de los conceptos mencionados. Por otro lado, señala que por las primas dominicales, los contribuyentes no pagarán el impuesto hasta por el equivalente de un SMG del área geográfica del trabajador por cada domingo que se labore.

Al analizar los derechos que reconoce la LFT, ya fue advertido que existen algunas prestaciones a las que se tiene derecho después de un año de trabajo, entre las que tenemos: el aguinaldo, la PTU y la prima vacacional.

En esa línea de pensamiento, al tratarse una vez más de prestaciones laborales, se estima conveniente regular su mecánica impositiva y por tanto, la exención en función del SMG y no la UMA, pues al igual que las prestaciones citadas en líneas anteriores, éstas son esencialmente ingresos laborales.

Por lo que se refiere a las fracciones II, V y XV, del numeral transcrito, se desprende que por la cantidad que exceda del límite exento de conformidad





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

con las diversas I, IV y XIV, respectivamente, se pagará el ISR en términos del Título de las personas físicas, es decir, su contenido (el excedente del ingreso), parte del límite de la exención, por tanto, el cálculo de esta última, incide en el monto a gravar.

Asimismo, la fracción XX dispone como ingreso exento cuando los intereses pagados por instituciones de crédito, siempre que los mismos provengan de cuentas de cheques, para el depósito de sueldos y salarios, pensiones o para haberes de retiro o depósitos de ahorro, cuyo saldo promedio diario de la inversión no exceda de 5 salarios mínimos generales, elevados al año.

Por su parte, el penúltimo párrafo del artículo aludido, prevé como límite exento de ISR, la suma de los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados y el monto de la exención, la cual no podrá ser superior de una cantidad equivalente a siete veces el SMG elevado al año, por lo que en caso de exceder ese tope, la previsión social estará exenta únicamente por el equivalente a un SMG elevado al año.

Igualmente, el artículo 171 del RLISR, establece como caso de exención que cuando el trabajador convenga con el empleador en que el pago de la jubilación, pensión o haber de retiro, se cubra mediante pago único, no se pagará el impuesto, siempre que el monto de dicho pago no exceda de noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador elevados al año; mientras que por el excedente se pagará en términos del artículo 95 de la Ley del ISR.

Bajo este contexto legal, es evidente la vulneración que sufren las personas físicas que tributan en el régimen de sueldos y salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado al determinar el monto de los referidos ingresos exentos en función de la UMA y no del SMG.

Con el objeto de que lo anterior resulte más claro, esta Procuraduría considera conveniente citar un ejemplo sólo para efectos comparativos, tomando en consideración el aguinaldo y la prima vacacional contemplados en la fracción XIV del artículo 93 de la Ley del ISR:

LÍMITES MÁXIMO DE EXENCIÓN





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

| Prestación de previsión social | Tope de exención | Determinado conforme a la UMA para 2021 | Determinado conforme al Salario Mínimo vigente para 2021 |
|--|---|---|--|
| Aguinaldo exento (fracción XIV) | Hasta el equivalente al salario mínimo general del área geográfica, del trabajador elevado a 30 días. | $89.62 \times 30 = 2,688.6$ | $141.7 \times 30 = 4,251.00$ |
| Prima vacacional exenta (fracción XIV) | Hasta el equivalente al salario mínimo general del área geográfica, del trabajador elevado a 15 días. | $89.62 \times 15 = 1,344.3$ | $141.7 \times 15 = 2,125.5$ |

Como se advierte, el hecho de que el SAT considere el valor de la UMA para determinar el ingreso exento que obtiene una persona física por concepto de aguinaldo o cualquier otro concepto que derive de una relación laboral, vulnera su derecho de seguridad, certeza jurídica e incluso resulta desproporcional e inequitativo, ya que le impone una carga tributaria a la que no se encuentra obligado según el ejemplo expuesto, con base en un índice que nada tiene que ver con la naturaleza u origen de una relación laboral.

Una vez expuesto lo anterior, se procede al estudio de la problemática detectada en los siguientes términos:

b) Análisis.

De acuerdo al análisis sistemático que este *Ombudsperson* fiscal realizó a las disposiciones anteriormente transcritas, se estima que el cálculo para determinar el límite máximo de los ingresos exentos y por tanto, del tributo aplicable al excedente, previstos en el artículo 93, fracciones I, II, IV, V, XIII, XIV, XV, XX y penúltimo párrafo de la Ley del ISR, así como el del artículo 171 del RLISR, debe considerarse como unidad de cuenta al SMG y no la UMA, como





SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.

incorrectamente pretende la autoridad fiscal.

Lo anterior es así, en virtud de que los artículos señalados en el párrafo que antecede, establecen de manera expresa que para cuantificar el total de los ingresos exentos provenientes de jubilaciones, haberes de retiro, pensiones, primas vacacionales, de antigüedad o dominicales, indemnizaciones o gratificaciones, se debe utilizar al SMG, tal y como se observa en el siguiente cuadro:

| INGRESO | LÍMITE EXENTO | VALOR |
|---|---|-----------------------------------|
| Jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como pensiones vitalicias u otras formas de retiro. | Monto diario no exceda de 15 veces el SMG* del área geográfica del contribuyente. | 141.7 x 15 = 2,125.5 |
| Primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos. | 90 veces el SMG del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio o de contribución. | 141.7 x 90 = 12,753 x cada año |
| Gratificaciones otorgadas durante un año calendario. | El SMG del área geográfica del trabajador elevado a 30 días. | 141.7 x 30 = 4,251.00 |
| Primas Vacacionales y PTU. | El SMG del área geográfica del trabajador elevado a 15 días. | 141.7 x 15 = 2,125.5 |
| Primas Dominicales. | El SMG del área geográfica del trabajador por cada domingo que se labore. | 141.7 x cada domingo |
| Pago único de la jubilación, pensión o haber de retiro. | 90 veces el SMG del área geográfica del trabajador elevados al año. | 141.7 x 90 = 12,753 x cada año |

*El valor del SMG vigente a partir del 1º de enero de 2021, es de \$141.7.

Lo anterior, sin que esta Procuraduría pase por desapercibido que con fecha 27 de enero de 2016, a través del “Decreto por el que se declara reformadas y adicionadas diversas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de desindexación del salario mínimo”, se creó una nueva unidad de cuenta denominada UMA, la cual sustituyó al salario mínimo como unidad de cuenta, índice, base, medida o referencia para determinar la cuantía del pago de las obligaciones y supuestos previstos en las leyes federales, de las entidades federativas y del Distrito Federal, así como todas las que emanen de las anteriores, **sin embargo, esto no significa que el**





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

salario mínimo no pueda seguir siendo utilizado para fines propios de su naturaleza, como lo son las pensiones y otros ingresos que deriven de prestaciones laborales, tal y como lo dispone nuestra Carta Magna.

Es decir, si bien es cierto que por medio de la enmienda constitucional en comento se buscó solucionar las distorsiones que generaba la vinculación del salario mínimo a diversos supuestos y montos previstos en las leyes, reglamentos o disposiciones de observancia general¹¹; también lo es, que **el salario mínimo únicamente se restringió como unidad de cuenta, base, medida o referencia sólo para fines ajenos a su naturaleza**, como ocurre en el caso de aquellas obligaciones o sanciones que son ajenas y que no tienen que ver con su naturaleza o esencia, en donde resulta válido considerar a la UMA para tales efectos.

Robustece lo anterior, lo manifestado por las Comisiones Unidas de Hacienda y Crédito Público, y de Estudios Legislativos de la Cámara de Senadores del H. Congreso de la Unión dentro del Dictamen del 15 de diciembre de 2016, en relación con el Decreto por el que se expide la Ley para determinar el Valor de la Unidad de Medida y Actualización¹², en donde, se advierte lo siguiente:

“(...)

SEGUNDA.- Se puede advertir que desde hace varios años se estudió la desvinculación del salario mínimo como referencia en la legislación vigente. Estos antecedentes reforzaron la convicción del Congreso de la Unión, en torno a la necesidad de modificar la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos **para establecer la Unidad de Medida y Actualización y desvincular el salario mínimo de la función que fue adoptando como unidad de cuenta para indizar el cálculo de obligaciones o sanciones que se expresan en dinero.**

(...)

¹¹**Exposición de Motivos** de fecha 11 de septiembre de 2014. Consultable en: <http://legislacion.scjn.gob.mx/Buscador/Paginas/wfProcesoLegislativoCompleto.aspx?q=b/EcoMjefuFeB6DOaNOimNPZPNLFqe0s7feylFqrifVGj2OzgFyZ6lAm4YsWlIfk3duD66b9Z5JBDv69W50NQ==>

¹²Consultable en: <http://legislacion.scjn.gob.mx/Buscador/Paginas/wfProcesoLegislativoCompleto.aspx?q=s6n2if7Uv7A+Z8l0w3ky6dImjnB+wYJlaM0OHRpU2YukGIL4Q48zJGfB86o64lXnEiRn3VEgIk3KndHAcvT2KQ==>





SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.

CUARTA.- Estas Comisiones Unidas **precisamos que el prohibirse en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos la utilización del salario mínimo como índice, unidad, base, medida o referencia para fines ajenos a su naturaleza; no significa que el salario mínimo no pueda seguir siendo empleado como índice, unidad, base, medida o referencia para fines propios de su naturaleza como ocurre en el caso de las disposiciones relativas a seguridad social y pensiones, en las que dicho salario se utiliza como índice en la determinación del límite máximo del salario base de cotización.**

(...)"

[Énfasis añadido].

De conformidad con la Cuarta Consideración transcrita, el SMG podrá seguirse empleando como índice, unidad, base, medida o referencia, siempre que se trate de fines propios de su naturaleza como ocurre en el caso de las disposiciones relativas a seguridad social y pensiones, en las que dicho salario se utiliza como índice en la determinación del límite máximo del salario base de cotización.

Por consiguiente, esta Procuraduría estima que las prestaciones laborales reconocidas en la LFT deberán determinarse en función del SMG, por no tratarse de ingresos ajenos a su propia naturaleza.

Si bien es cierto, las disposiciones fiscales son susceptibles de calificarse como del derecho público del ramo administrativo y, por lo tanto, no son disposiciones laborales, también lo es que las prestaciones laborales reconocidas en la propia LFT, no pierden su naturaleza al citarse o regularse en la Ley del ISR y su Reglamento.

Es decir, no se podría argumentar que las prestaciones laborales que se prevén en el artículo 93 de la Ley del ISR, deban determinarse en función de la UMA y no del SMG, al no encontrarse reguladas en la propia LFT, pues se desnaturalizarían dichas prestaciones por el sólo hecho de encontrarse previstas en disposiciones de carácter fiscal.





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

En efecto, es bien sabido que diversos conceptos surgen o se reconocen en determinada Ley, pues es la que regula su naturaleza, aún y cuando los mismos tengan alcance en otros cuerpos normativos. Lo anterior es lógico si se considera que el derecho se encuentra dividido en diferentes áreas con un objeto propio, esto es, el derecho no es aislado pues se interrelaciona con diversas ramas, lo cual ocurre en materia fiscal, pues regula conceptos de derecho laboral, civil, mercantil, por citar algunas y en específico, para el caso que nos ocupa, ingresos cuya concepción fue una relación laboral.

Es decir, tales conceptos surgen a la vida con una naturaleza dual a saber:

Laboral: prestaciones derivadas de la relación entre trabajador y patrón; y

Fiscal: ingresos para efectos del ISR.

Por consiguiente, se arriba a la conclusión de que la autoridad fiscal no debe considerar a la UMA para determinar el límite de los ingresos exentos previstos en las fracciones I, II, IV, V, XIII, XIV, XV, XX y penúltimo párrafo del artículo 93 de la Ley del ISR, así como el establecido en el artículo 171 del RLISR, en virtud de que dicho parámetro de referencia se creó con el propósito de indizar el cálculo de obligaciones o sanciones que se expresan en dinero y no así, la cantidad de percepciones exentas que podrán obtener los empleados, las cuales se encuentran dentro del ámbito de aplicación del salario mínimo, en razón de que provienen de una prestación laboral; situación que actualiza la excepción prevista en el artículo 123 de la CPEUM.

Resultan aplicables en la especie, las jurisprudencias I.18o.A. J/8 (10a.) y VII.1o.C. J/17 (10a.), sustentadas por el Décimo Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y el Primer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Séptimo Circuito, respectivamente, así como las tesis I.6o.T.170 L (10a.) y VIII-CASE-JL-7, emitidas por el Sexto Tribunal Colegiado en materia de trabajo del Primer Circuito y la Sala Especializada en Juicios en Línea del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, las cuales son del tenor literal siguiente:

“UNIDAD DE MEDIDA Y ACTUALIZACIÓN (UMA). NO PUEDE APLICARSE PARA DETERMINAR LA CUOTA DIARIA O LA LIMITANTE DE PAGO DE UNA PENSIÓN, POR TRATARSE DE PRESTACIONES DE NATURALEZA LABORAL REGIDAS POR EL SALARIO MÍNIMO.

Con motivo del Decreto de la reforma constitucional publicada en el





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

Diario Oficial de la Federación el veintisiete de enero de dos mil dieciséis, se modificó el artículo 123, apartado A, fracción VI de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, a efecto de desindexar el salario, el cual históricamente se utilizó como base y cálculo de los montos de las obligaciones previstas en diversos ordenamientos jurídicos ajenos a la materia laboral, para ahora establecer la Unidad de Medida y Actualización para esos fines, reservándose el uso del salario sólo para cuestiones que no sean ajenas a su naturaleza laboral. En esa virtud, como la pensión de retiro de los trabajadores es una prestación de seguridad social derivada de la relación de trabajo y sustentada propiamente en el salario, incluso para generarla y pagarla se atiende al fondo constituido durante la vida activa laboral, mediante aportaciones del salario percibido, topadas a la cantidad máxima de diez veces el salario mínimo, es claro que esa prestación es laboral; consecuentemente, lo relativo a su monto, actualización, pago o límite máximo debe aplicarse el salario, por no tratarse de cuestiones ajenas a su naturaleza; **además, de atender para esos aspectos a la Unidad de Medida y Actualización se desnaturalizaría la pensión y se utilizaría un factor económico ajeno a la prestación de seguridad social referida, distinta al salario y ajeno a la pensión, lo cual jurídicamente no es permisible.**”

“PENSIÓN ALIMENTICIA. DEBE FIJARSE, EN LOS CASOS QUE ASÍ PROCEDA, TOMANDO COMO BASE O REFERENCIA EL SALARIO MÍNIMO Y NO LA UNIDAD DE MEDIDA Y ACTUALIZACIÓN (UMA). El artículo 26, apartado B, penúltimo párrafo, de la Constitución General de la República establece a la Unidad de Medida y Actualización (UMA), como unidad de cuenta, índice, base, medida o referencia para determinar la cuantía del pago de las obligaciones y supuestos previstos en las leyes federales, de las entidades federativas y del Distrito Federal, ahora Ciudad de México, así como en las disposiciones jurídicas que emanen de todas las anteriores. Sin embargo, dicha unidad no es aplicable tratándose de la fijación de pensiones alimenticias, toda vez que acorde con el artículo 123, apartado A, fracción VI, de la Carta Magna, la naturaleza del salario mínimo es la de un ingreso destinado a satisfacer las necesidades normales de un jefe de familia, en el orden material, social, cultural y para proveer a la educación obligatoria de los hijos (ámbito en el cual entran, sin lugar a dudas, sus propios alimentos y los de su familia), a más de que esa propia disposición señala específicamente que el salario mínimo puede ser utilizado como índice, unidad, base, medida o referencia para fines acordes a su naturaleza y, en esa tesitura, **la base o referencia para establecer una pensión alimenticia, en los casos que así proceda, no es la Unidad de Medida y Actualización, sino el salario mínimo, pues éste, dado lo expuesto, va más acorde con la propia naturaleza y finalidad de dicha pensión.**”





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

“UNIDAD DE MEDIDA Y ACTUALIZACIÓN (UMA). ES INAPLICABLE EN MATERIA DE SEGURIDAD SOCIAL Y PARA EL CÁLCULO DEL INCREMENTO DE LAS PENSIONES OTORGADAS. La Unidad de Medida y Actualización (UMA) derivada de la adición a los artículos 26, apartado B y 123, apartado A, fracción VI, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos por Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de enero de 2016, si bien es cierto que tiene como objeto servir como índice, base, medida o referencia que excluya al salario mínimo de esa función para que éste sea utilizado exclusivamente como instrumento de política social, en los términos apuntados, también lo es que **conforme a la iniciativa de la ley para determinar el valor de la Unidad de Medida y Actualización, lo precisado no implica que el salario mínimo no pueda seguirse empleando como índice, unidad, medida o referencia para fines propios de su naturaleza, como ocurre en el caso de las disposiciones relativas a la seguridad social y las pensiones, en las que dicho salario se utiliza como índice en la determinación del límite máximo del salario base de cotización;** por tanto, la Unidad de Medida y Actualización (UMA), no implica que esta unidad de cuenta deba ser utilizada en materia de seguridad social y para el incremento de las pensiones otorgadas, en virtud de que el legislador distinguió que existen casos en los que debe atenderse al concepto de salario mínimo por disposición expresa de la ley, en concreto, en materia de seguridad social y de pensiones.”

“DESINDEXACIÓN DEL SALARIO MÍNIMO. SU APLICACIÓN POR EL INSTITUTO DE SEGURIDAD Y SERVICIOS SOCIALES DE LOS TRABAJADORES DEL ESTADO PARA EL INCREMENTO PERIÓDICO DE LAS PENSIONES JUBILATORIAS, RESULTA VIOLATORIO DEL DERECHO HUMANO A LA SEGURIDAD SOCIAL RELATIVO.- La aplicación del Artículo Tercero Transitorio del Decreto por el que se declaran reformadas y adicionadas diversas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en materia de desindexación del salario mínimo, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de enero de 2016, por el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado en las resoluciones administrativas por las que se otorga un derecho pensionario por jubilación o se pretende modificar el mismo en cuanto a la fijación de reglas para el incremento periódico de las asignaciones relativas, resulta violatorio del derecho humano a la seguridad social en su vertiente del derecho de una pensión por jubilación. Lo anterior, pues con independencia de que la reforma relativa al artículo 123, apartado A, fracción VI, de la Norma Fundamental en esa materia, solo comprende las relaciones de trabajo para con obreros, jornaleros, empleados domésticos, artesanos y de manera general a todo contrato de trabajo, sin incluir las relaciones de trabajo para con el Estado de las que se obtiene el derecho pensionario ante aquel





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

Instituto (reguladas por el diverso apartado B del citado dispositivo constitucional); el titular del Ejecutivo Federal señaló en la exposición de motivos de la iniciativa de reforma constitucional presentada ante el Congreso de la Unión con objeto de establecer la Unidad de Medida y Actualización (UMA) como elemento de cálculo encaminado a desvincular el salario mínimo como unidad de cuenta para indizar el cálculo de obligaciones o sanciones que se expresen en dinero, que la desindexación no resultaba materia aplicable para el caso de los topes de las prestaciones de seguridad social de los trabajadores, como era el caso de las pensiones. Por lo cual, la pretensión del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado de aplicar los criterios de desindexación del salario mínimo derivados de tal reforma constitucional como unidad de medida en el incremento periódico de las asignaciones pensionarias otorgadas a partir del 1 de enero de 2017, **resulta contrario al elemental núcleo de progresividad del derecho humano a la seguridad social que tutela la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues con la indebida interpretación y aplicación que hace de la citada reforma, no solo desnaturaliza el fin pretendido con ella, sino que hace regresiva y nugatoria la pretensión última perseguida con el otorgamiento de las pensiones por jubilación por parte del Estado mexicano, que es la de favorecer la subsistencia de sus pensionados en las condiciones más dignas posibles”**

[Énfasis añadido].

Como se lee, el límite de la exención de ISR respecto de las prestaciones en materia laboral o de seguridad social que perciben los trabajadores, personas sujetas a una relación laboral o los prestadores de servicios personales subordinados, debe determinarse en función del SMG, pues dichos conceptos revisten la naturaleza que las Comisiones Unidas de Hacienda y Crédito Público y de Estudios Legislativos de la Cámara de Senadores del H. Congreso de la Unión dentro del Dictamen del 15 de diciembre de 2016, pretendieron proteger al exceptuarlos de la desindexación del SMG como unidad de referencia, tanto tratándose de ingresos en materia de impuesto sobre la renta como al determinar el salario base de cotización en materia de seguridad social.

Asimismo, corrobora lo sostenido por este *Ombudsperson* fiscal, dentro de los criterios jurisdiccionales¹³ que a continuación se transcriben:

¹³Criterios 26/2019 (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 29/04/2019) y 24/2020 (Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 26/03/2020)





SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.

“INGRESOS EXENTOS. PARA EL PAGO DEL ISR POR CONCEPTO DE PRIMAS DE ANTIGÜEDAD, RETIRO E INDEMNIZACIONES U OTROS PAGOS, EL CÁLCULO DEBE REALIZARSE TOMANDO COMO BASE EL SALARIO MÍNIMO. Con motivo de la reforma Constitucional en materia de desindexación del salario mínimo publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de enero de 2016, se propuso la creación de una nueva unidad de cuenta denominada “Unidad de Medida y Actualización” -UMA-, expresada en moneda nacional, que sustituyó al salario mínimo, como unidad de cuenta, índice, base, medida o referencia para determinar la cuantía del pago de las obligaciones y supuestos previstos en las leyes federales, de las entidades federativas y del entonces Distrito Federal; sin embargo tal prohibición no significa que el salario mínimo no pueda seguir siendo empleado como índice, unidad, base, medida o referencia para fines propios de su naturaleza, es decir, sólo podrá ser utilizado como referencia respecto de todos aquellos conceptos que incidan en el ingreso de los trabajadores -su propia naturaleza laboral- como puede ser, el monto de sus ingresos y exenciones aplicables a dichos ingresos. A criterio del Órgano Jurisdiccional **el cálculo para determinar los ingresos exentos de pago del impuesto sobre la renta (ISR) obtenidos por las personas que han estado sujetas a una relación laboral en el momento de su separación, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, debe realizarse tomando como base el salario mínimo general vigente y no la UMA, ya que la prohibición de la utilización del salario mínimo como índice, unidad, base, medida o referencia para fines ajenos a su naturaleza, se consideró para el pago de obligaciones o sanciones que se expresan en dinero, lo que no acontece en la especie, toda vez que en el caso concreto el salario mínimo se utiliza como base para obtener los ingresos exentos del pago del impuesto y no así se trata de la obtención del monto de una sanción u obligación líquida,** aunado a que se estableció que tal prohibición no significa que el salario mínimo no pueda seguir siendo empleado para fines propios de su naturaleza”.

Juicio contencioso administrativo en la vía ordinaria. Décima Sala Regional Metropolitana (2019).

“INGRESOS EXENTOS. PARA EL PAGO DEL ISR POR CONCEPTO DE JUBILACIÓN Y PENSIÓN, EL CÁLCULO DEBE REALIZARSE TOMANDO COMO BASE EL SALARIO MÍNIMO Y NO LA UMA. Con





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

motivo de la reforma Constitucional en materia de desindexación del salario mínimo publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de enero de 2016, se propuso la creación de una nueva unidad de cuenta denominada “Unidad de Medida y Actualización” (UMA), expresada en moneda nacional, que sustituyó al salario mínimo, como unidad de cuenta, índice, base, medida o referencia para determinar la cuantía del pago de las obligaciones y supuestos previstos en las leyes federales, de las entidades federativas y del entonces Distrito Federal; sin embargo tal prohibición no significa que el salario mínimo no pueda seguir siendo empleado como índice, unidad, base, medida o referencia para fines propios de su naturaleza, es decir, sólo podrá ser utilizado como referencia respecto de todos aquellos conceptos que incidan en el ingreso de los trabajadores -su propia naturaleza laboral- como puede ser, el monto de sus ingresos y exenciones aplicables a dichos ingresos. En ese sentido, el Órgano Jurisdiccional resolvió que el **cálculo para determinar los ingresos exentos de pago de impuesto sobre la renta (ISR) obtenidos por las personas que han estado sujetas a una pensión o jubilación debe realizarse tomando como base el salario mínimo general vigente, pues el ingreso deriva de una prestación laboral y no alguna otra de las obligaciones y supuestos para los cuales aplica la UMA.** Asimismo, la prohibición de la utilización del salario mínimo como índice, unidad, base, medida o referencia para fines ajenos a su naturaleza, **se consideró para el pago de obligaciones o sanciones que se expresan en dinero, lo cual no acontece en el caso, ya que el salario mínimo se utiliza como base para determinar los ingresos de los trabajadores y, en su caso, los ingresos exentos para el pago del ISR correspondiente y no se trata de la obtención del monto de una sanción u obligación líquida.”**

Juicio contencioso administrativo en la vía ordinaria. Décimo Tercera Sala Regional Metropolitana y Auxiliar en Materia de Responsabilidades Administrativas Graves del Tribunal Federal de Justicia Administrativa (2020).

[Énfasis añadido].

Conclusión.

Esta Procuraduría considera que el límite de la exención, así como la forma de tributar por el excedente de los ingresos previstos en el artículo 93, fracciones I, II, IV, V, XIII, XIV, XV, XX y penúltimo párrafo de la Ley del ISR y 171 del RLISR, debe





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

determinarse por medio del SMG y no la UMA, toda vez que se trata de prestaciones laborales afines a la naturaleza propia del salario mínimo y no así obligaciones o sanciones que se expresan en dinero, lo que habilitaría el uso de la UMA en términos del artículo 26, Apartado B, sexto y séptimo párrafos de la CPEUM.

Asumir lo contrario, implicaría desvincular el origen de los ingresos previstos en el artículo 93, fracciones I, II, IV, V, XIII, XIV, XV, XX y penúltimo párrafo de la Ley del ISR y 171 del RLISR, como derivados de una relación laboral y en consecuencia, vulnerar el derecho de los contribuyentes a la seguridad jurídica en materia tributaria, ya que tomando en cuenta la UMA, incrementa su carga fiscal, generándose un detrimento en su patrimonio, **aunado a que quedaría al arbitrio de la autoridad la forma para determinar los ingresos exentos ya precisados.**

OBSERVACIONES y SUGERENCIAS

Atendiendo al nuevo paradigma de protección de los derechos fundamentales, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, con la finalidad de otorgar seguridad y certeza jurídica a los pagadores de impuestos sugiere al SAT lo siguiente:

- **En atención a lo dispuesto en el artículo 123, Apartado A, fracción VI de la CPEUM, utilizar en el aplicativo de Declaración Anual de personas físicas, al salario mínimo para efectos de determinar el límite máximo de los ingresos exentos para personas físicas previstos en el artículo 93, fracciones I, II, IV, V, XIII, XIV, XV, XX y penúltimo párrafo de la Ley del ISR, así como el establecido en el artículo 171 del RLISR, y no así la Unidad de Unidad de Medida y Actualización, al no actualizarse lo dispuesto por el diverso 26, Apartado B, sexto y séptimo párrafos de la Carta Magna.**

Por lo anterior, con fundamento en los artículos 16 y 70 de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, **notifíquese a la Titular de la Administración General Jurídica del SAT**, el contenido del presente Análisis Sistemático con requerimiento de informe, a efecto de que en un **plazo de treinta días**





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.
DIRECCIÓN GENERAL DE ANÁLISIS SISTÉMICO, ENLACE Y REGULACIÓN.**

naturales manifieste lo que a su derecho convenga, en el entendido de que se podrá convocar a una o varias mesas de trabajo para encontrar la mejor solución a la problemática observada.

Publíquese el presente documento en la página oficial de esta Procuraduría.

Con fundamento en lo dispuesto por los artículos 6, primer párrafo y 5, apartado B, fracción II, inciso a) y 30, fracciones I, IX y XXXIX del Estatuto Orgánico de este organismo; 15, fracción IV, 16, 66, 67 y 69 de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de esta Procuraduría; ordenamientos publicados en el Diario Oficial de la Federación el 24 de julio de 2020 y 27 de mayo de 2014, respectivamente.

ATENTAMENTE.

Lic. Narcizo Vázquez Vega
Director General de Análisis Sistémico, Enlace y Regulación.

Elaboró: Lic. Ivonne Rendón Roque y
Lic. Miguel Ángel Avalos Bautista

Revisó: Mtra. Lillyan Erysbel Fernández Pérez

