

Hermosillo, Sonora, a treinta y uno de marzo de dos mil veintidós.

VISTOS, para cumplimentar la ejecutoria pronunciada en sesión virtual del día catorce de octubre de dos mil veintiuno, en el juicio de amparo directo administrativo número 207/2021 del índice del Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Séptima Región, quien actuó en auxilio de las labores del Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Quinto Circuito, dentro del juicio de amparo directo administrativo número 161/2020, promovido en contra de la resolución dictada por este Tribunal, el dieciséis de octubre de dos mil diecinueve, dentro de los autos del expediente número **46/2019**, relativo al juicio de Nulidad planteado por -----, en su carácter de Representante Legal de -----, en contra de la **SUBPROCURADURÍA DE ASUNTOS JURÍDICOS DE LA PROCURADURÍA FISCAL DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE SONORA**, y;

RESULTANDO:

1.- El día dieciséis de enero de dos mil diecinueve, se recibió en las oficinas de este Tribunal, demanda de nulidad planteada por -----, en su carácter de Representante Legal de ----- que impugna la resolución identificada con el oficio número -----, de fecha 03 de diciembre de 2018, emitida por la Subprocuraduría de Asuntos Jurídicos de la Procuraduría Fiscal de la Secretaría de Hacienda del Gobierno del Estado de Sonora, mediante la cual resolvió

el recurso de revocación interpuesto, en contra de la diversa resolución contenida en el oficio número -----, de fecha 25 de junio de 2018, emitida por la Coordinación Ejecutiva de Auditoría Fiscal de la Secretaría de Hacienda, mediante la cual se le fincó un crédito fiscal por la cantidad de \$2,504,548.32 (Dos millones, quinientos cuatro mil, quinientos cuarenta y ocho pesos 32/100), por concepto de impuestos sobre remuneraciones al trabajo personal, actualización, multas y recargos por el período comprendido del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2015, en los siguientes términos:

HECHOS:

1.- Mi representada es una persona moral constituida de conformidad con las Leyes de la República Mexicana, que siempre ha cumplido fiel y oportunamente con sus obligaciones fiscales.

2.- Que la autoridad fiscal, esto es la H, Coordinación Ejecutiva de Auditoría Fiscal (de la Secretaría de Hacienda del Gobierno del Estado de Sonora), practicó revisión a mi poderdante al amparo de solicitud de la información y documentación contenida en el oficio número ----- de fecha 15 de Diciembre de 2016, que lo fue en relación con el Impuesto sobre Remuneraciones al Trabajo Personal por el periodo fiscal comprendido desde el 01 de Enero de 2012 al 31 de Diciembre de 2015.

3.- Que derivado de la revisión practicada la autoridad hacendaría mencionada, ésta encontró hechos que fueron motivo del oficio de observaciones número ----- de fecha 05 de Diciembre de 2017, misma que tuvo su respuesta mediante escrito que nos fue recibido el día 15 de Febrero de 2018, y que no fue atendido en la forma y términos pretendidos.

4.- Que en atención a todo lo antes mencionado, la autoridad revisora emitió la resolución determinante de créditos fiscales identificada con el número de oficio ----- de fecha 25 de junio de 2018; en virtud de que mi poderdante no estuvo de acuerdo con ésta última liquidación de impuestos, optó por interponer un "Recurso de Revocación" en contra de la misma, en términos del Código Fiscal del Estado de Sonora, ante la Procuraduría Fiscal (de la Secretaría de Hacienda del Gobierno del Estado de Sonora).

5.- Finalmente, en fecha 10 de diciembre de 2018, le fue notificada a mi representada la resolución identificada con el número de oficio ----- de fecha 03 Diciembre de 2018, emitida por la Subprocuraduría de Asuntos Jurídicos de la Procuraduría Fiscal (de la Secretaría de Hacienda del Gobierno del Estado de Sonora), mediante la cual se resolvió en sentido desfavorable a los intereses de mi representada, el recurso de revocación anteriormente mencionado.

En virtud de no estar de acuerdo con la resolución descrita con anterioridad, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 49, fracción VI, de la Ley de Justicia Administrativa para el Estado de Sonora, produzco los siguientes:

CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN.

ÚNICO: Mi representada considera que legalmente procederá que ese H. Tribunal declare la anulación de la resolución administrativa que se identifica con el número de oficio ----- de fecha 03 Diciembre de 2018, emitida por la Procuraduría Fiscal (de la Secretaría de Hacienda del Gobierno del Estado de Sonora), en virtud de que no cumple con los requisitos de fundamentación y motivación que refiere el legislador en el artículo 48, fracción IV, del Código Fiscal del Estado de Sonora, este último el cual adopta la garantía constitucional que prevé el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; además, mi poderdante demostrará a lo largo del presente concepto de impugnación, que la resolución impugnada se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas.

A) El citado artículo 48, fracción IV, del Código Fiscal del Estado de Sonora y el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establecen que los actos administrativos que se deban de notificar a los contribuyentes, deberán estar debidamente fundados y motivados, así como también deben expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate, con la finalidad de que el particular conozca con certidumbre los propósitos y razones que tuvo la autoridad para emitir su acto, requisitos que, desde el punto de vista de mi mandante, en definitiva no se satisfacen en el presente asunto, ya que además, la resolución debe estar soportada en hechos reales y concretos, y no en meras situaciones de hecho.

En relación con lo anterior, al resolver el recurso de revocación que le fue planteado a la Procuraduría Fiscal del Estado de Sonora, ésta básicamente señaló que resultaron infundados los agravios que mi representada hizo valer en defensa de sus intereses, bajo la consideración de que en términos de lo establecido

en el artículo 213 de la Ley de Hacienda del Estado de Sonora, los pagos que mi poderdante realizó por concepto de "Servicio de comedor" y "Servicio de transportación de personas", eran objeto del impuesto que fue materia de escrutinio, esto, del Impuesto sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, pues desde su particular pero infundado punto de vista, constituían pagos en especie tendientes a remunerar al trabajador por el trabajo prestado bajo la dirección y supervisión de un patrón, siendo que contrario a lo que resuelve la demandada, los pagos que una empresa realiza por dichos conceptos a proveedores externos, no tienen dicha finalidad.

En la página # 5 de la resolución impugnada, la autoridad demandada resume lo siguiente:

"Es por ello que se sigue sosteniendo por esta resolutora como infundadas las manifestaciones realizadas por la recurrente, toda vez que del análisis realizado a la resolución impugnada, concluye que la misma se encuentra correctamente fundada y motivada, toda vez que contrario a lo manifestado por la moral contribuyente, en su escrito de revocación, el concepto consistente en: Servicio de Comedor y "Servicio de transportación de personas", si es objeto del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, en términos de lo establecido en el artículo 213, de la Ley de Hacienda del estado de Sonora."

Mi representada considera que lo resuelto en los reproducidos términos por parte de la autoridad traída a juicio, carece de los elementos jurídicos de fundamentación y motivación que anteriormente fueron externados, según se procederá a exponer en líneas subsecuentes.

El artículo 213 de la Ley de Hacienda del Estado de Sonora, señala que son objeto del "Impuesto sobre Remuneraciones al Trabajo Personal", precisamente los pagos en dinero o en especie, por concepto de remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección o dependencia de un patrón. Esto significa que el pago debe forzosamente revestir dos características:

- 1) El pago debe tener como propósito "remunerar" o "retribuir" algún trabajo personal prestado o ejecutado por un empleado. Conforme a derecho, el pago que se realiza con tal propósito remunerativo, tiene la denominación de: salario.
- 2) El pago por el cual se le "remunera" al empleado, debe derivar del trabajo que específicamente prestó bajo la dirección o dependencia de un patrón.

En esta línea de análisis, y conforme al artículo 82 de la Ley Federal del Trabajo, resulta claro que el "salario" se define como la "...retribución que debe pagar el patrón al trabajador por su trabajo".

Habiendo sido mencionado lo anterior, resultará claro para ese H. Tribunal de Justicia Administrativo, que la intención del legislador dentro del artículo 213 de la Ley de Hacienda del Estado de Sonora, es que la contribución en análisis grave los pagos que se realicen por concepto de "salario", como el que define el artículo 82 de la Ley Federal del Trabajo, pues indudablemente es el pago de un salario lo que tiende a "remunerar" al trabajador por el servicio que presta bajo la dirección y dependencia del patrón en la jornada laboral.

Por su parte, el artículo 84 de la Ley Federal del Trabajo, establece que el "salario" que se debe de pagar para retribuir al empleado por el trabajo, puede integrarse de diversos conceptos, tales como: "...pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo."

En esta tesitura, mi representada sostuvo ante la autoridad demandada (como también lo sigue sosteniendo actualmente), que no deben de considerarse como base gravable del Impuesto sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, las erogaciones o pagos que una empresa realiza a favor de proveedores que le prestan de manera independiente "servicios de comedor" y "servicios de transporte de personas", ya que tales conceptos de pago que se le cubren directamente a dichos proveedores externos, no se realizan ni directa ni indirectamente con finalidad remunerar (en especie) a trabajadores derivado del trabajo que prestan bajo la dirección o dependencia del patrón, como estrictamente lo señala la disposición fiscales ya invocada, sino que se trata de pagos o erogaciones en las que como empresa incurre, para poder cumplir con obligaciones de producción adquiridas para con sus clientes, y que son totalmente independientes de los "pagos" que por otro lado realiza con el propósito de remunerar el trabajo que específicamente se ejecuta o realiza por los empleados en forma personal y subordinada bajo la dirección del patrón, que además constituyen auténticas "herramientas de trabajo".

Para satisfacer los compromisos contractuales o demandas de producción de una empresa, ésta se encuentra constreñida a facilitar descansos a favor de los trabajadores durante la jornada de trabajo, a fin de que puedan tomar sus humanamente indispensables alimentos que les permitirán desarrollar sus labores durante toda la jornada laboral, por lo que necesariamente se requiere incurrir en erogaciones a favor de empresas que provean el servicio de comedor, o bien, realizar la empresa adquisición directa de alimentos para proporcionarlos a sus trabajadores como herramienta de trabajo, que no fue el caso de mi mandante; máxime que en los casos de lejanía del centro de trabajo (parques industriales alejados de zonas residenciales y comerciales donde la clase obrera presta sus servicios), los empleados no tienen la disponibilidad de tiempo suficiente para salir del centro de trabajo y trasladarse a sus hogares o algún otro lugar, para consumir alimentos, sin menoscabo en la productividad de la empresa que los contrata; incluso el artículo 21 del denominado "Reglamento Interior de Trabajo" de mi representada, establece textualmente que dadas las

necesidades de constante producción de la Empresa, los trabajadores "...tendrán derecho a interrumpir su jornada diaria de trabajo durante 30 minutos para descansar y tomar sus alimentos..." Dicho reglamento le fue ofrecido y exhibido como prueba a la autoridad demandada.

Por tal razón, claramente los pagos que mi poderdante o cualquier empresa realiza a favor de proveedores externos que le prestan un "servicio de comedor", constituyen una auténtica "herramienta de trabajo" para los empleados que les permite prestar sus servicios subordinados durante toda la jornada de trabajo para la cual fueron contratados, tanto por la necesidad humana de consumir alimentos, como la imposibilidad de separarse a otro lugar a consumir alimentos; es decir, contrario a lo que señaló la autoridad demandada en el acto combatido, no nos ubicamos ante conceptos de pago que tengan el firme propósito de "remunerar" al trabajador por el servicio personal subordinado que presta derivado de la jornada laboral, ni constituyen un concepto de percepción o ingreso que deba de plasmarse en un recibo de nómina del trabajador, por lo que legalmente no debe de ser considerado como base del Impuesto sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, precisamente al no tener dichos pagos un fin "remunerativo".

Como referencia, se tiene lo establecido en el artículo 94 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual por un lado establece la definición de "ingreso por la prestación de un servicio personal subordinado", indicando el legislador textualmente que por ello se les debe de entender a "... los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral", de igual manera, el propio legislador precisa en el último párrafo del precepto en análisis, que:

"Artículo 94: No se considerarán ingresos en bienes, los servicios de comedor y de ida proporcionados a los trabajadores..."

En el caso concreto, tanto la autoridad demandada como la autoridad fiscalizadora que emitió la liquidación de contribuciones derivado de la revisión de gabinete, insistieron en que los pagos realizados a proveedores externos de servicio de comedor y de comida, a su vez se traducían en un pago "en especie" que se le realizaba trabajador, y que, por ende, debían considerarse base gravable de la contribución que fue objeto de revisión; sin embargo, con fines orientativos el legislador federal reconoce que el "servicio de comedor y de comida" que una empresa pone a disposición de los trabajadores que deseen aprovecharlo, no debe de considerarse como un ingreso "en bienes", esto es, no constituye un pago "en especie" que se le realice para gratificarlo o remunerarlo por su trabajo, sino que le reconoce la naturaleza de herramienta de trabajo.

La misma situación se actualiza respecto de pagos a proveedores externos que prestan un servicio de transporte, pues igualmente se trata de pagos que se realizan como herramientas de trabajo (en el caso particular de mi representada), más no de pagos tendientes a remunerar en especie a los empleados por el trabajo prestado bajo la dirección o dependencia de mi mandante; esto es así, pues la lejanía del centro de trabajo (de áreas residenciales), aunada a la carente disponibilidad de transporte público en ciertas horas del día, impediría que el elemento humano del cual depende mi mandante para concluir sus turnos de producción satisfactoriamente, pueda llegar puntualmente a ejecutar sus labores en las instalaciones de mi representada, lo cual ésta no puede permitirse sin menoscabar su productividad empresarial e incumplir compromisos adquiridos con clientes, pues le depararía un perjuicio financiero tanto a ella, como a los propios trabajadores que no podrían mantener un empleo que les permitiría subsistir económicamente.

También el propio artículo 21 del Reglamento Interior de Trabajo de mi representada "VFX Servicios, S. de R.L. de C.V." denota la existencia de tres turnos de producción, que lo son: diurno, mixto y nocturno, siendo ampliamente conocido que el transporte público no opera las veinticuatro horas del día; no sería socialmente responsable de parte mi mandante, demandar de sus empleados la adquisición de un vehículo propio para poder acudir a trabajar, y así poder subsistir económicamente ellos y sus familias; es una obligación de mi representada trasladar a los trabajadores hacia sus instalaciones, que absurdamente la demandada considera como una prestación "en especie" con fines remunerativos.

Al menos con lo hasta aquí expuesto ante ese H. Tribunal de Justicia Administrativa, procederá declarar la nulidad de la resolución impugnada en el presente juicio, así como la propia liquidación de contribuciones que fue impugnada en vía de "recurso de revocación", por así corresponder conforme a derecho, ya que contrario a lo que considera la autoridad demandada, en el caso particular de empresas como la de mi representada, no debe de considerarse como base gravable de Impuesto sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, los pagos que se realizan a proveedores externos por concepto de un "servicio de comedor" y "servicio de transporte", pues como se precisó con antelación, no constituyen pagos (ni en especie ni en efectivo), que tengan como finalidad "remunerar" al personal por el trabajo prestado bajo la dirección de mi mandante, sino brindar herramientas de trabajo, como anteriormente quedó anotado; considerar que no fuera así, sería tanto como pensar que, a manera de ejemplo, los alimentos que se proporcionan a personas que laboran en buques o embarcaciones, fueran considerados como prestaciones laborales por el trabajo personal que se desempeña bajo la dirección o dependencia de empleadores en dichos entornos laborales, lo cual igualmente tiene aplicabilidad en el caso que se analiza, en que los centros de trabajo están ubicados en zonas industriales y a largas distancias de los hogares de los trabajadores o áreas urbanas/residenciales con disponibilidad de alimentos, máxime que el personal debe mantenerse cerca de su fuente de empleo por el reducido tiempo de descanso del que dispone para consumo de sus alimentos; igualmente para el caso de las erogaciones por servicio de transporte, pues es necesario mover o trasladar al personal a determinado punto de las zonas industriales, para que puedan iniciar, desarrollar o ejecutar los trabajos subordinados para los cuales fueron

contratados, sin que sea concebible exigir de los empleadores el contratar a personas que residan en áreas cercanas a la Empresa o a zonas industriales, o que tengan vehículo propio para trasladarse.

B) En el presente inciso, se resaltaré para fines orientativos un antecedente de la problemática que originalmente fue expuesta ante la H. Procuraduría Fiscal de la Secretaría de Hacienda del Estado de Sonora, así como los argumentos que fueron esgrimidos ante ésta en el "recurso de revocación", para que así ese H. Tribunal de Justicia Administrativa pueda identificar con mayor precisión la ilegalidad de la resolución combatida en este juicio contencioso administrativo, o bien, constatar que "sí" procedía revocar el acto combatido en el recurso.

Como se expresó anteriormente, la resolución combatida en el presente juicio tiene su antecedente más remoto en una orden de revisión de gabinete emitida por la autoridad fiscal competente, cuyo propósito se hizo consistir en verificar el debido cumplimiento de disposiciones fiscales en materia del "Impuesto sobre Remuneraciones al Trabajo Personal", por el período comprendido del 01 de Enero de 2012 al 31 de Diciembre de 2015.

A consecuencia del mencionado ejercicio de facultades de comprobación, fue emitida la resolución determinante de créditos fiscales identificada con el número de oficio ----- de fecha 25 de junio de 2018, por parte de la Coordinación Ejecutiva de Auditoría Fiscal (de la H. Secretaría de Hacienda del Estado de Sonora), mediante la cual dicha autoridad fincó un crédito fiscal en cantidad de \$2'504,548.32, por concepto de Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, actualización, recargos y multas.

Con motivo de lo señalado en el párrafo que precede, mi poderdante interpuso un "recurso de revocación" en contra de la referida liquidación de contribuciones, ante la H. Procuraduría Fiscal (de la Secretaría de Hacienda del Gobierno del Estado Hacienda del Estado), la cual ahora funge como demandada en el presente juicio, al haber resuelto en contravención a derecho la resolución recaída al citado recurso que le fue respetuosamente planteado.

Según se expuso ante la Procuraduría Fiscal del Estado (en el recurso de revocación), la autoridad fiscalizadora había arribado a la conclusión de que, una vez revisado el escrito que se le presentó para fines de desvirtuar las observaciones detectadas en la revisión, subsistía el hecho de que los pagos realizados por parte de mi representada a sus proveedores externos de "servicio de comedor" y "servicio de transportación de personas", constituían (en opinión de la autoridad fiscalizadora) base gravable del "Impuesto sobre Remuneraciones al Trabajo Personal", a pesar de tratarse de pagos que no tenían como propósito remunerar a los empleados de mi poderdante por el trabajo prestado bajo su dirección y supervisión durante una jornada laboral, ni en efectivo, ni en especie.

Claramente en el artículo 213 de la Ley de Hacienda del Estado de Sonora, el legislador tuvo la intención de que fueran gravados con el Impuesto sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, todos aquellos pagos que tuviesen como finalidad o propósito el de "Remunerar" a empleados por el trabajo personal que prestan bajo la dirección y supervisión de un patrón derivado de la jornada de trabajo, no así los pagos que "no" tuvieran dicha finalidad remunerativa, como los efectuados a proveedores externos de servicios de comedor y transporte de personas, que constituyen pagos por gastos generales estrictamente indispensables para la empresa que los realiza para desarrollar su actividad, más no pagos tendientes a remunerar a personas por el desempeño de su trabajo o funciones.

En las partes conducentes del oficio de liquidación que fue impugnado ante la ahora demandada, la autoridad revisora había señalado (respecto del servicio de comedor y el relativo a transporte de personas), lo que se indica a continuación:

"Ahora bien, se tiene que el Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal tiene como objeto las erogaciones de tipo remunerativo que identifica como fuente de riqueza para objetos fiscales; es un impuesto sobre nóminas, el cual encuentra sustento en los pagos en dinero o en especie que por ese concepto tiene que sufragar el patrón."

"Por lo que toca al pago por concepto de servicios de comedor, respecto de la que señala que no deben de considerarse como base gravable del impuesto sobre remuneraciones al trabajo personal, se considera que si gravan impuesto sobre remuneraciones de trabajo, al igual que los sueldos y salarios: las cantidades pagadas por tiempo extraordinario, bono, premios, primas de antigüedad o por cualquier otro concepto, las comisiones, ayudas para despensa o transporte, así como cualquier otra cantidad o bien que se entregue como remuneración por un servicio personal en efectivo o en especie, se consideran como una prestación por su trabajo."

La remuneración incluye todas las formas de compensación por el trabajo, como el espacio y servicios de comedor, las opciones sobre acciones, las misiones por ventas y las bonificaciones, ya que son conceptos que forman parte del salario, inclusive independientemente que existieran pagos por el contribuyente a un prestador de servicios de comedor, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 82 y 84 de la Ley Federal del Trabajo." "Sobre el particular, se considera que las erogaciones por servicio de transporte si gravan el impuesto sobre remuneraciones al trabajo personal, al igual que los sueldos y salarios; las cantidades pagadas por tiempo extraordinario, bonos, premios, primas de antigüedad o por cualquier otro concepto, las comisiones, ayudas para despensa o transporte, así como cualquier otra cantidad o bien que se entregue como remuneración por un servicio personal en

efectivo o en especie, se consideran como una prestación por su trabajo, lo cual se acredita con los registros contables."

Por lo antes señalado, se advierte que incluye todas las formas de compensación por el trabajo, como el servicio de comedor, entrega de uniformes, servicios de transporte, las opciones sobre acciones, las comisiones por ventas y las bonificaciones, independientemente existan pagos para el contribuyente a un prestador de servicio de transporte de personal, ya que son conceptos que forman parte del salario, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 82 y 84 de la Ley Federal del Trabajo numerales que ya fueron transcritos con anterioridad en el cuerpo de la presente, así como también los criterios emitidos en ese sentido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación."

De acuerdo con la transcripción realizada (de la liquidación de contribuciones), resultará fácil para ese H. Tribunal Administrativo notar que la autoridad revisora injustamente había soportado su determinación en el hecho de que los pagos o erogaciones que se realizan a favor de proveedores de un "servicio de comedor" y "servicio de transporte de personas", paralelamente constituían pagos (en especie) que se le realizaban a los trabajadores, y que además supuestamente tenían como finalidad remunerarlos el trabajo desempeñado o ejecutado.

Es decir, la autoridad fiscalizadora había sostenido que, por tal razón, los referidos pagos a proveedores externos por los mencionados conceptos de servicio, desde su particular (e infundado) punto de vista, constituían base gravable del Impuesto sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, sin haber tomado en cuenta para ello lo sostenido por mi representada al brindar respuesta al oficio de observaciones, en el sentido de que de ninguna manera nos ubicábamos ante pagos que se le realicen al trabajador de manera directa (ni en efectivo, ni en especie) ni mucho menos que tuvieran como fin remunerar al personal por el trabajo ejecutado, como claramente lo condiciona el artículo 213 de la Ley de Hacienda del Estado de Sonora; esto fue expresado en el recurso de revocación que se interpuso ante la autoridad demandada, ya que mi poderdante consideró que la autoridad revisora realizó una interpretación equivocada de los artículos 82 y 84 de la Ley Federal del Trabajo que habría citado para pretender fundamentar su actuación.

Como se continuó exponiendo ante la autoridad resolutora traída a juicio, del estudio que se realizara sobre los artículos 82 y 84 de la Ley Federal del Trabajo, resultaba sencillo establecer que estos "sí" brindaban una definición de lo que debe de considerarse como "salario", estableciéndose que éste se compone o se integra por los "pagos" realizados al empleado en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie (como lo pueden ser vales de despensa, vales de gasolina, libros, etc.), así como cualquier otra cantidad que se entregue al trabajador por su trabajo desempeñado, teniendo como única limitante el que sea "entregado" al trabajador, lo que en el caso particular no se materializaba.

En adición con lo anterior, en el recurso de revocación mi poderdante expresamente indicó lo siguiente:

"En efecto, de ninguno de los recibos de nómina expedidos a favor de los trabajadores de mi representada (los cuales le fueron aportados a la autoridad revisora durante la revisión de gabinete, y al brindar respuesta al oficio de observaciones), se desprendía el hecho de que se les haya pagado en dinero o en especie, alguna cantidad por concepto de "servicio de comedor", así tampoco por concepto de "servicio de transportación", sin que la autoridad liquidadora haya objetado o refutado esto al emitir el acto impugnado."

En efecto, según se le expresó a la autoridad resolutora, de ninguno de los recibos de nómina expedidos a favor de los trabajadores de mi representada (los cuales le fueron aportados a la autoridad fiscalizadora durante la revisión de gabinete, y al brindar respuesta al oficio de observaciones), se desprendía el hecho de que se les haya pagado en dinero o en especie, alguna cantidad por concepto de apoyo por "servicio de comedor", así tampoco por concepto de apoyo por "servicio de transportación", sin que la autoridad que ejecutó la revisión hubiese objetado o refutado esto al emitir su liquidación de contribuciones omitidas.

Por lo tanto, como podrá estar de acuerdo ese H. Tribunal de Justicia Administrativa, no quedó satisfecha la exigencia establecida por el artículo 84 de la Ley Federal del Trabajo, que como anteriormente se mencionó, nos indica que el salario del trabajador debe de ser recibido por él mismo; resultando también importante reiterar que, la autoridad emisora de la liquidación de contribuciones, tuvo en su poder durante la revisión los recibos de nómina respectivos, pues claramente los requirió a través del oficio de solicitud de información y documentación número CEA-F-DP-EST-2016-039 de fecha 15 de diciembre de 2016, en los siguientes términos:

La información y documentación que se deberá proporcionar es la siguiente:

4.- Nóminas y/o recibos de sueldos, registros auxiliares de gastos y prestaciones en especie en su caso, por concepto de sueldos correspondientes al período revisado."

Es de mencionarse ante ese H. Tribunal Administrativo, que mi representada considera lógico y razonable que la autoridad liquidadora haya realizado en su oportunidad la requisición de cuenta, puesto que indiscutiblemente los recibos de nómina y/o sueldo, legalmente constituyen los documentos que de manera idónea y fehaciente reflejan o muestran el pago o la recepción de prestaciones en dinero (y en especie) por parte de los trabajadores (como remuneración al trabajo que tiene a bien prestarle a mi representada, bajo la

dirección y supervisión de ésta última); es decir, sin duda alguna la autoridad fiscalizadora los había solicitado durante la revisión, para fines de verificar los pagos que real y materialmente se hicieron a favor de los “empleados” durante los ejercicios revisados, ya sea que dichos pagos se hubieran hecho en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquier otra cantidad que se le haya entregado al empleado por su trabajo desempeñado, tal como lo indica precisamente el multicitado artículo 84 de la Ley Federal del Trabajo; siendo también importante mencionar (tal como también se le expuso a la autoridad resolutora) que la autoridad fiscalizadora nunca señaló que en los mismos, existieran pagos realizados a los trabajadores por concepto de “servicio de comedor” o “servicio de transporte”, asignándoles una cantidad cierta y precisa, que aunque como lo sostuvo la liquidadora sean conceptos de pago en especie, constituyen conceptos que debió cuantificar a nivel de trabajador por trabajador, quincena, semana, etcétera, y constatar que el trabajador los haya recibido como pago de su salario, es decir, que en lugar de haberle pagado como remuneración cierta cantidad en numerario o efectivo, lo haya hecho con bienes o servicios.

Inquestionablemente, la autoridad liquidadora (tal como también se le expuso a la autoridad demandada), tenía el imperativo legal de señalar dentro de la resolución determinante en forma clara y específica, cuales fueron, trabajador por trabajador, período por período, las prestaciones en especie que supuestamente recibieron los empleados por concepto de “servicio de comedor” y “servicio de transportación”, indicando los nombres completos de las personas que supuestamente recibieron un pago remunerativo (en especie) por los mencionados conceptos, el valor cierto y determinado que se le asignó a dichas prestaciones en especie, sin que fuera válido establecer que la sumatoria total de pagos a proveedores externos por dichos conceptos de servicio, legalmente se pueda considerar como base del impuesto, ya que en términos del artículo 213 de la Ley de Hacienda del Estado de Sonora, el tributo grava los pagos que se realicen de manera específica a ciertas personas (en especie) cuya finalidad sea “remunerar” el trabajo personal subordinado.

A manera de ejemplo, si una empresa que tiene 5 trabajadores realiza pagos en cantidad total de \$100,000.00 (durante el mes) a favor de un proveedor externo de “servicio de transporte”, sería inconcebible pensar, -como absurdamente lo hizo la autoridad fiscalizadora-, que ello se tradujera en haberle realizado un pago remunerativo en especie de \$20,000.00 (a cada trabajador) en el mes, cuando el costo unitario de un pasaje de camión en el mercado tuviera un precio de \$10.00; es decir, sería absurdo pensar que el recibo de nómina del trabajador (el cual legalmente se debe tomar en cuenta para acreditar las prestaciones en dinero y en especie pagadas), señalara dentro de la columna de remuneraciones o percepciones del trabajador la cantidad de \$20,000.00 por servicio de transporte, siendo que en realidad no se le remuneró en especie en el mes, con un servicio que para el tuviera un valor de \$20,000.00; cosa distinta sería que en la relación de percepciones descritas en el recibo de nómina mensual del trabajador, se precisara que se le realizó un pago en especie consistente 40 pasajes de camión a valor unitario de \$10, pues en este caso, comprensiblemente podría establecerse que la empresa le realiza un pago “en especie” al empleado que tiene un valor cuantificable de \$400 pesos en total (siguiendo con el ejemplo), tendiente a remunerarlo por el trabajo personal que presta bajo la dirección de su patrón; sin embargo, se insiste en que no es posible establecer que el pago global realizado al proveedor externo de servicios de transporte, paralelamente haya tenido como efecto remunerar a la totalidad del personal de la empresa, como lo infirió la autoridad fiscalizadora indebidamente.

Es decir, la autoridad revisora, tal como se expresó ante la autoridad demandada, tenía el imperativo de señalar dentro de su resolución determinante en forma clara y específica, cuales fueron, trabajador por trabajador, período por período, las prestaciones que cada uno concretamente recibió por concepto de “servicio de comedor” y “servicio de transportación”, indicando sus nombres completos, y al no haber procedido de esa manera en el oficio de liquidación cuya revocación respetuosamente se solicita, con ello violentó lo establecido por el artículo 16 Constitucional y 48, fracción IV, del Código Fiscal del Estado de Sonora, que obligan a las autoridades a emitir debidamente fundadas y motivadas sus resoluciones, lo que conlleva al hecho de que deben de expresarse en las mismas los fundamentos legales y los motivos, causas o razones que se tuvieron en consideración para emitir las resoluciones, esto es, la existencia de una adecuación entre los motivos aducidos y el fundamento señalado, lo cual en el caso particular no se satisface en lo absoluto, cuando la autoridad con su simple y solo dicho, considera que las partidas antes mencionadas sí forman parte de la base gravable del Impuesto sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, y así tampoco funda y motiva el por qué no tomó en consideración las pruebas que en definitiva acreditan que, en los recibos de nómina que como pruebas se le aportaron durante la revisión, no aparece que se les haya pagado a los trabajadores (ni en dinero, ni en especie) cantidad alguna por concepto de “servicio de comedor” o “servicio de transporte, y por lo tanto, la improcedencia de lo afirmado por la autoridad, ya que el propio artículo 84 de la Ley Federal del Trabajo que la propia liquidadora cita como soporte de su afirmación, expresamente habla de la forma en que se integra el “salario”, específicamente con los pagos hechos en efectivo o en especie, situaciones ambas que no se presentan en este asunto, ya que la autoridad no logra acreditar el pago (en especie) de cantidad alguna por concepto de “alimentos y así como por concepto de “servicio de transporte de personal” que debía de cuantificar.

Cabe también mencionar ante ese H. Tribunal Administrativo, que la autoridad fiscalizadora para fines de establecer el monto de supuestos “pagos en especie” tendientes a remunerar a los trabajadores por el trabajo personal subordinado, se basó en los comprobantes fiscales emitidos a favor de mi representada por parte de sus proveedores del “servicio de comedor” y “servicio de transporte”, derivado del análisis a la Balanza de Comprobación de la empresa, siendo que dicho medio documental-contable no resultaba ser el idóneo para arribar a dicha conclusión, puesto que, por un lado, el monto total de dichos pagos no se traduce

(automáticamente) en la recepción de servicios por parte de la totalidad de los trabajadores de la empresa; por otro lado, la Balanza de Comprobación de la empresa se utiliza única y exclusivamente para efectos contables y administrativos, cuando y por lo contrario, el documento idóneo e indudable para constatar los pagos realizados (en efectivo o en especie) tendientes a remunerar el trabajo personal subordinado, son los recibos de nómina en donde los trabajadores acusan recepción de los conceptos que les fueron pagados (en especie o en efectivo) durante el período laboral respectivo, como remuneración por el trabajo prestado bajo la dirección y supervisión de mi representada; esto es, la autoridad fiscalizadora se limitó a la parte de la contabilidad que básicamente le para su improcedente actuar, más no califica las nóminas de sueldos que solicito o bien, recibos de nómina, que es de donde podría obtener con exactitud cada uno los conceptos por los cuales el trabajador cobra sus remuneraciones, y en donde indudablemente, también debería de obrar cualquier pago recibido en especie, por lo que en atención a esto, se deberá dejar sin efectos la liquidación que fue impugnada ante la Procuraduría Fiscal del Estado de Sonora.

Por su parte, en el “recurso de revocación” que le fue planteado a la propia autoridad traída a juicio, se argumentó lo siguiente:

“La propia tesis aislada que la autoridad fiscal transcribe en la página 14 del acto impugnado, nos da la pauta para continuar con nuestro argumento, al señalar que los “pagos en especie” que se le realizan a los trabajadores de una empresa, son todos aquellos que el patrón realiza por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, encontrándose entre estos: los alimentos, la habitación, el vestuario, entre otros más, es decir, toda prestación que tenga un valor identificable y susceptible de cuantificación, lo que nos lleva a ya consideración de que tanto el “servicio de comedor” como el “servicio de transporte” al poder ser cuantificables y tratarse también de pagos en especie (bajo la consideración que la propia autoridad le otorga), resulta por demás indudable que la autoridad se encontraba obligada a señalar específicamente que estas percepciones cuantificables, se encontraban en los recibos de nómina o sueldos de los trabajadores que revisó con meticuloso detalle, indicando el concepto, el monto correspondiente, qué trabajadores las recibieron, en qué periodo semanal o quincenal las recibieron, entre otros, pues el artículo 213 de la Ley de Hacienda del Estado de Sonora, tiene como propósito gravar los pagos en dinero o en especie que se realizan para remunerar el trabajo personal prestado “bajo la dirección o supervisión del patrón”, lo cual necesariamente implica identificar que todo pago en dinero o en especie que se realice con la citada finalidad sea identificado con los receptores de los mismos; ya que no resulta factible el hacerlo en base a las definiciones contenidas en la balanza de comprobación, ni mucho menos con ello suponer que al pagársele a proveedores externos, todos los trabajadores las recibieron.”

C) No obstante lo anteriormente expuesto ante ese H. Tribunal de Justicia Administrativa en el inciso anterior del presente concepto de impugnación, así como también jurídicamente soportado, en la página # 5 de la resolución recaída al recurso de revocación, la autoridad demandada señaló textualmente que:

“Es por ello que se sigue sosteniendo por esta resolutora como infundadas las manifestaciones realizadas por la recurrente, toda vez que del análisis realizado a la resolución impugnada, concluye que la misma se encuentra correctamente fundada y motivada, toda vez que contrario a lo manifestado por la moral contribuyente, en su escrito de revocación, el concepto consistente en: Servicio de Comedor y “Servicio de transportación de personas”, si es objeto del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, en términos de lo establecido en el artículo 213, de la Ley de Hacienda del estado de Sonora.”

En relación a los conceptos que fueron tomados por parte de la autoridad, con base del impuesto, es de afirmarse que, dichos conceptos son pagos a favor de los trabajadores con motivo de su trabajo personal prestado bajo : la dirección o dependencia de un patrón mismos que al ser pagados por el patrón no decrementan al patrimonio del trabajador, lo cual por el contrario si implican beneficios económicos que se pueden cuantificar y que inciden en el patrimonio del trabajador, lo cual por el contrario si implican beneficios económicos que se pueden cuantificar y que inciden en el patrimonio del trabajador y al no encontrarse por disposición legal específica - artículo 218, en la Ley de Hacienda del Estado de Sonora-, dentro de los supuestos considerados como de no causación del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, legalmente si forman parte de la base gravable de dicho Impuesto.”

“En cuanto a las manifestaciones que realiza la promovente, en torno a que los recibos de nómina, constituyen el documento idóneo para constatar los pagos realizados en efectivo y en especie, es de señalarse por esta resolutora que entre la documentación e información que analizó la autoridad, se encuentran precisamente recibos de nómina, así como balanza de comprobación, observándose de ésta última diversas subcuentas que tiene registradas en su contabilidad destacándose los rubros de servicios de comedor y servicios de transporte, las cuales como ya se señaló sí son considerados como base gravable del Impuesto sobre Remuneración al Trabajo Personal; con independencia de lo cual los recibos de nómina son documentos que únicamente acreditan el pago en efectivo a un trabajador, pero no así, los pagos en especie, como lo serían los que se refieren a servicios de comedor y de transporte, y por otro lado en la presente instancia la recurrente no desvirtúa que los mismos tengan la naturaleza de tal concepto y que por ende-en su caso-, no incidan en la base del impuesto omitido, habida cuenta además a que no exhibe las operaciones matemáticas o el concentrado

específico aunado a los recibos de nómina tendientes a demostrar sus aseveraciones en términos del artículo 260 del Código de Procedimientos Civiles del Estado de Sonora, al omitir exhibir ante esta resolutoria los documentos antes indicados. ”

En principio llama la atención de mi representada la afirmación de la autoridad demandada, relativa a que entre la documentación e información analizada por la autoridad, en este caso revisora, se encuentran precisamente recibos de nómina, así como balanza de comprobación observándose de ésta última diversas subcuentas que tiene registradas en su contabilidad destacándose los rubros de servicios de comedor y servicios de transporte...”

En pocas palabras, la autoridad demandada soporta su actuar en la Balanza de Comprobación, cuando observa la existencia de diversas subcuentas registradas en la contabilidad, cuentas que por la misma naturaleza de la referida Balanza deben encontrarse dentro de su contenido, por simple e ineludible lógica, por cuanto a que de no ser de ésta manera, se llegaría al absurdo de que existan partidas que para efectos fiscales se puedan ocultar, a la muy particular conveniencia del contribuyente, de ahí pues la razón de la existencia de subcuentas bajo los rubros observados, mismo instrumento que de acuerdo a la terminología contable se puede definir de la manera siguiente:

Un balance de comprobación es un instrumento financiero que se utiliza para visualizar la lista del total de los débitos y de los créditos de las cuentas, junto al saldo de cada una de ellas (ya sea deudor o acreedor). De esta forma, permite establecer un resumen básico de un estado financiero.

La balanza de comprobación es una lista de todos los saldos, deudores y acreedores de todas las cuentas del mayor para comprobar la igualdad, sumándolos en columnas separadas; esto es así a consecuencia de que la contabilidad con base en la partida doble deriva su nombre del hecho de que el registro de toda operación.

De lo antes reproducido, y una vez debidamente analizado, es de llegarse a la consideración de que dentro del instrumento contable antes definido, esto es la Balanza de Comprobación, y en forma resumida se encuentran los gastos y los débitos (debe y el haber) que cualquier empresa tiene dentro de su operación diaria, como lo son en forma indudable los registros en subcuentas que corresponden a Servicio de transporte de personas y Servicio de comedor, toda vez que constituyen en forma determinante un gasto o erogación realizada por mi poderdante, y el que se encuentren clasificados o bien catalogados bajo estos rubros, no necesariamente lleva implícito el que se trata de un pago tendiente a remunerar en especie a los trabajadores, sino de un gasto que por su conveniencia realiza la Sociedad Mercantil, conforme a la definición que del término gasto a continuación se hace:

Gasto es la utilización o consumo de un bien o servicio a cambio de una contraprestación, se suele realizar mediante una cantidad saliente de dinero. Consideraremos gasto aquella parte de la compra (o mercancía) que va destinada al consumo.

Así también, la autoridad demandada asienta que los recibos de nómina son documentos que únicamente acreditan el pago en efectivo realizado a un trabajador, pero no los pagos en especie, como lo serían los referentes a Servicios de Comedor y Transporte, afirmación que indudablemente no contiene soporte legal, más que por el solo decir de que los recibos única y exclusivamente acreditan los pagos en efectivo, sin que para ello proporcione las razones y el fundamento de lo que dice; más sin embargo la propia afirmación de la autoridad le concede la razón a mi poderdante, toda vez que de su propia iniciativa y bajo una mera suposición, llega a la estimación de que los servicios tanto de transporte como de comedor se encuentran dentro de los pagos recibidos por los trabajadores en especie, por el tan solo y aislado hecho de que estos conceptos aparecen registrados en la Balanza de Comprobación, cuando y como se dijo antes, los servicios cuestionados obtuvieron su registro como un gasto más de la empresa en la tantas veces referida balanza de comprobación, esto también conjugado con el hecho de que la aseveración de la autoridad de que en los recibos de nómina aparecen únicamente los pagos en efectivo, resulta una respuesta sin contenido alguno, toda vez que en los recibos de nómina aparecen por conveniencia laboral (tanto del trabajador como de la persona moral), todos los ingresos percibidos por los trabajadores, tanto en efectivo como en especie, conforme a la definición que a continuación se transcribe:

Los recibos de nómina son los documentos que indican la cantidad pagada a los empleados por sus servicios que prestó durante un periodo de tiempo. Esto asegura que a los empleados se les pague con las retenciones y deducciones correctas en tiempo y forma.

Finalmente, la autoridad demandada sostiene en el texto de la resolución combatida, que los pagos que realiza una empresa por concepto de “servicio de comedor y de comida”, así como los que realiza por concepto de “transporte de personal”, no se encuentran comprendidos como supuestos de exención del tributo en el diverso artículo 218 de la Ley de Hacienda del Estado de Sonora, y que al interpretarse esta disposición de manera estricta, considera que los pagos por los aludidos conceptos “sí” constituyen base del Impuesto sobre Remuneraciones al Trabajo Personal; sin embargo, la autoridad demandada pierde de vista que la aludida disposición simplemente constituye un listado de pagos “remunerativos” a la prestación de un servicio subordinado, respecto de los que el legislador estimó prudente o apropiado no gravar con la contribución de referencia pero de ninguna manera significa que los pagos por conceptos no incluidos dicha disposición, automáticamente gravan para fines del tributo, ya que lo trascendente es que, en términos del artículo 213 de

la Ley de Hacienda del Estado de Sonora, los pagos se realicen directamente al trabajador en dinero o en especie, y además que tengan como propósito "remunerarlo" por el trabajo ejecutado o prestado bajo la dirección de la empresa.

Como anteriormente se mencionó, los pagos que mi representada realizó y que la autoridad fiscalizadora incorrectamente consideró como base del gravamen en estudio, se efectuaron a favor de prestadores de servicios externos como una erogación o gasto general necesario e indispensable en el que mi mandante (como cualquier otra empresa), tiene que incurrir con la finalidad de llevar a cabo las operaciones cotidianas que permiten desarrollar satisfactoriamente el objeto social para el cual fue creada, no así para recompensar, gratificar o remunerar al empleado mediante una entrega de servicios de alimentos o de transporte, en lugar de numerario.

La autoridad demandada transcribe dentro del acto impugnado una tesis Jurisprudencial que refiere que una prestación denominada "Ayuda de Renta" constituye un gasto de provisión (más no de provisión social), que tiene como finalidad la de fortalecer el sueldo del empleado para hacer frente a determinado gasto (renta de casa habitación), y estima que tal criterio contenido en la misma puede aplicarse por analogía al caso que nos ocupa; a este respecto, es de señalarse que la tesis jurisprudencial de cuenta, reproducida en la página 14 del acto impugnado, no tiene aplicabilidad en el asunto concreto que se somete a consideración de ese H. Tribunal, en virtud de que ciertamente si un trabajador dentro de sus percepciones que se reflejan en su recibo de nómina, recibe como pago un monto cierto, determinado y cuantificado (ayuda de renta), indiscutiblemente está recibiendo un pago "en efectivo" tendiente a apoyarlo con ese gasto, y ese pago que se le realiza por parte de la empresa, cierto sería que tendría como fin de remunerarlo por su trabajo personal, conforme lo señala el artículo 213 de la Ley de Hacienda del Estado de Sonora; pero en el caso en análisis, mi representada le realiza un pago a proveedores externos por concepto de un servicio de comedor y de transporte, que lógicamente no se le entrega al trabajador para incrementar su patrimonio, no forma parte de sus percepciones en efectivo o en especie, ni tampoco implica remunerarlo indirectamente mediante la entrega de un servicio; en el caso de la ayuda de renta que invoca por analogía la demandada, claramente el empleado recibe directamente una suma de dinero por concepto de "ayuda de renta".

Por todo lo anteriormente expuesto y debidamente soportado, se solicita respetuosamente a ese H. Tribunal de Justicia Administrativa del Estado de Sonora, declarar la nulidad de la resolución impugnada, por así corresponder conforme a derecho."

2.- El veintinueve de enero de dos mil nueve, se tuvo por presentado a -
....., apoderado legal de
....., admitiéndose la demanda y ordenándose emplazar al demandado.

3.- El día veintisiete de marzo de dos mil diecinueve, el Licenciado - - - -
..... en su carácter de **Subprocurador de Asuntos Jurídicos** adscrito a
la **Procuraduría Fiscal de la Secretaría de Hacienda del Gobierno del Estado de
Sonora**, dio contestación a la demanda instaurada en contra de su representado
manifestando lo siguiente:

Contestación al capítulo de hechos.

Hecho identificado con el número 1.- Ni se afirma ni se niega, lo manifestado por el demandante, el que sea una persona moral constituida con las Leyes de la República Mexicana, por ser cuestiones propias del actor; teniendo como falso lo manifestado que siempre ha cumplido fiel y oportunamente con sus obligaciones fiscales, pues si así fuera, no se le hubiere determinado el crédito fiscal hoy impugnado.

Hecho identificado con el número 2, 3, 4 y 5.- Se aceptan por ciertos en los términos expuestos.

Se niega por falso el que el escrito que les fue recibido el día 15 de febrero de 2018, no le fue atendido en la forma y términos pretendidos, como se procederá a demostrar en la refutación al concepto de impugnación identificado como Único.

Refutación al concepto de impugnación.

Único. - Se califica de infundado e inoperante los argumentos vertidos por el actor toda vez que la resolución que impugna el hoy actor, fue emitida conforme a las disposiciones aplicables, así como de acuerdo a los principios de exhaustividad y congruencia.

En primer término, la hoy actor argumenta que la resolución impugnada no cumple con los requisitos de fundamentación y motivación a que se refiere el artículo 48 fracción IV, del Código Fiscal del Estado de Sonora, que todo acto de autoridad debe contener, además de que debe expresar la resolución, objeto, propósito de que se trate, con el fin de que el particular conozca con certidumbre los propósitos y razones que tuvo la autoridad para emitir su acto.

Ahora bien, esta Representación Fiscal considera, que los argumentos expuestos por el demandante, resultan infundados para el logro de sus pretensiones, toda vez que la autoridad fiscalizadora fundó y motivó debidamente su actuación en relación a la revisión practicada fundamentándose principalmente en los artículos 213 al 221 de la Ley de Hacienda del Estado de Sonora, los cuales son preceptos legales relacionados al Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, mismos que se encuentran ubicados en el Título Segundo, Capítulo Sexto, Sección Primera denominada "Del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal" de dicha Ley.

Ahora bien, el objeto o propósito citado en el oficio de solicitud de información y documentación número -----, de fecha 15 de diciembre de 2016, lo es la comprobación de cumplimiento de las disposiciones fiscales a que se encontraba afecto como sujeto directo o como responsable solidario en materia de Impuesto Sobre Remuneración al Trabajo Personal y por el cual debe responder en forma directa y solidaria, por el periodo comprendido del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2015.

No obstante lo anterior, tenemos que la información y documentación que le fue requerida en el oficio en mención, es en relación al Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, a efectos de comprobar, como ya se asentó anteriormente, el cumplimiento de las obligaciones de su representada en cuanto al Impuesto en comento.

En consecuencia, esta Procuraduría Fiscal sigue sosteniendo lo expuesto en la resolución del recurso de revocación y se tienen como infundadas las manifestaciones realizadas por hoy demandante, toda vez que del análisis realizado a la resolución impugnada, concluye que la misma se encuentra correctamente fundada y motiva, en razón de que contrario a lo manifestado por el demandante, en el escrito de recurso de revocación, así como en la presente instancia, el concepto consistente en: "Servicio de comedor y "Servicio de transportación de personas", sí es objeto del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, en términos de lo establecido en artículo 213, de la Ley de Hacienda del Estado de Sonora.

En ese sentido, un ejemplo claro y para mayor entendimiento a lo antes expuesto, es dable precisar en primer término, lo siguiente:

El artículo 11, primer párrafo del Código Fiscal del Estado de Sonora, señala:

"ARTÍCULO 11.-Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa."

Énfasis añadido.

El dispositivo legal antes transcrito señala que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas son de aplicación estricta, así mismo señala que se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

El artículo 16, tercer párrafo del Código Fiscal del Estado de Sonora, establece:

"ARTÍCULO 16.- Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran, o en caso, los contratos o concesiones.

(...)

Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación."

Énfasis añadido

En efecto, el artículo en comento dispone que corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Consecuentemente, en el causante recae la responsabilidad de determinar en Cantidad líquida las contribuciones a enterar, mediante la realización de las operaciones matemáticas encaminadas a fijar su importe exacto a través de la aplicación de las tasas tributarias establecidas de la ley hacendaria.

En consecuencia, dicha autodeterminación de las contribuciones parte de un principio de buena fe, el cual permite declarar voluntariamente el monto de las obligaciones tributarias. Se trata de una modalidad relativa al cumplimiento de las obligaciones a su cargo, cuya atención se supervisa por la autoridad fiscal, mediante las facultades de comprobación en materia tributaria.

En ese mismo orden de ideas, resulta indispensable transcribir los numerales 213 y 218 de la Ley de Hacienda vigentes en los años 2012, 2013, 2014 y 2015 -periodo revisado por la autoridad fiscalizadora en el presente asunto- el primero de los numerales, contempla el objeto del Impuesto de referencia y el segundo, prevé los supuestos de no causación, mismos que a la letra señalan lo siguiente:

**LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE SONORA VIGENTE EN 2012*

“ARTÍCULO 213.- Es objeto de este Impuesto, la realización de pagos en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección o dependencia de un patrón, así como las remuneraciones por honorarios a personas que presten servicios a un prestatario, en el supuesto en que los mismos se lleven a cabo en las instalaciones de este último, o independientemente del lugar en que se presten.”

**LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE SONORA VIGENTE EN 2013*

“ARTÍCULO 213.- Es objeto de este Impuesto, la realización de pagos en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección o dependencia de un patrón, así como las remuneraciones por honorarios a personas que presten servicios a un prestatario, en el supuesto en que los mismos se lleven a cabo en las instalaciones de este último, o independientemente del lugar en que se presten.”

**LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE SONORA VIGENTE EN 2014*

“ARTÍCULO 213.- Es objeto de este Impuesto, la realización de pagos en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección o dependencia de un patrón, así como las remuneraciones por honorarios a personas que presten servicios a un prestatario, en el supuesto en que los mismos se lleven a cabo en las instalaciones de este último, o independientemente del lugar en que se presten.”

**LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE SONORA VIGENTE EN 2015*

“ARTÍCULO 213.- Es objeto de este Impuesto, la realización de pagos en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección o dependencia de un patrón, así como las remuneraciones por honorarios a personas que presten servicios a un prestatario, en el supuesto en que los mismos se lleven a cabo en las instalaciones de este último, o independientemente del lugar en que se presten.”

**LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE SONORA VIGENTE EN 2012*

ARTÍCULO 218.- No causan este impuesto los pagos que se realicen por concepto de:

I. Contraprestaciones a que se refiere el artículo 213 del presente ordenamiento, cubiertas por el Estado de Sonora y los municipios del Estado.

Tratándose de organismos descentralizados del Estado de Sonora y de los municipios del Estado, sólo estarán exentos cuando realicen actividades con fines no lucrativos;

II.- Se deroga.

III.- Se deroga.

IV.- Contraprestaciones cubiertas por instituciones y asociaciones con fines no lucrativos que promuevan o realicen asistencia social en cualquiera de sus formas, así como las que lleven a cabo gratuitamente, actividades sociales, deportivas o culturales.

V.- Contraprestaciones cubiertas por contribuyentes que tengan contratados un máximo de 20 trabajadores, a quienes se les exentará de la base de este impuesto, un monto equivalente a una Unidad de Medida y Actualización elevado al mes por cada trabajador hasta un máximo de 6 trabajadores, al cual no se le podrá acumular estímulos o beneficios de otras Leyes afines. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos del Artículo 216 de este Capítulo. Para acogerse a este beneficio se deberá considerar la suma total de empleados contratados en cada una de las sucursales, en caso de que los hubiere.

Se deroga.

Vi- Contraprestaciones pagadas a personas con discapacidad.

VII- Se deroga.

VIII.- Aportaciones al Sistema de Ahorro para el Retiro, al Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores, al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado de Sonora, Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, al Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas y las cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social a cargo del patrón.

IX.- Gastos funerarios.

X.-Becas educacionales a favor de trabajadores y sus hijos, siempre y cuando sean en Instituciones con reconocimiento de validez oficial.

XI.- Primas de seguro de gastos médicos y de vida.

XII.-Aportación del Patrón a los fondos de ahorro siempre y cuando se integre por una cantidad igual a la aportada por el trabajador y se retire una vez al año, y $r \wedge$;

XIII.- Pagos que resulten del subsidio para el empleo conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

XIV.- Se deroga.

XIV Bis.- Al patrón que contrate algún trabajador de recién ingreso para ocupar algún puesteo; nueva creación, sin que pueda recibir este beneficio alguna entidad o dependencia pública, siendo aplicable únicamente respecto de trabajadores que perciban, diariamente, hasta seis veces Unidad de Medida y Actualización general vigente en el Estado prevaleciente en la zona donde se haya: dado la contratación.

Para los efectos de la presente fracción, se entenderá por trabajador de recién ingreso, la persona que preste sus servicios a su patrón y que cumpla con una o más de las siguientes características:

Tener entre 18 y 29 años de edad, que no hayan causado previamente alta ante el Instituto Mexicano del Seguro Social o cualquier otro instituto de seguridad social legalmente reconocido, y que hayan terminado su educación obligatoria, salvo los casos de excepción que apruebe la autoridad correspondiente, en términos de lo dispuesto en el artículo 22 de la Ley Federal del Trabajo: así como también, la autorización de sus padres o tutores a que se refiere el artículo 23 de la misma Ley señalada;

Ser recién egresado de una universidad, tecnológico, colegio de bachilleres u otro centro de preparación académica y que no haya cotizado previamente ante el Instituto Mexicano del Seguro Social o cualquier otro instituto de seguridad social legalmente reconocido;

c) Contar con 40 años cumplidos, haber estado registrado como trabajador en el Instituto Mexicano del Seguro Social o cualquier otro instituto de seguridad social legalmente reconocido, y acreditar haber perdido su empleo dentro de los seis meses anteriores a su nueva contratación; o d) Tener alguna discapacidad

XV.- El tiempo extraordinario dentro de los márgenes señalados en la Ley Federal del Trabajo.

Para que los conceptos mencionados en este artículo, se les excluya del objeto del Impuesto a que se refiere este Capítulo, deberán estar desglosados en la declaración mensual del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal y debidamente identificados y registrados en la Contabilidad del Contribuyente

* LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE SONORA VIGENTE EN 2013

“ARTICULO 218.- No causan este impuesto los pagos que se realicen por concepto de:

I.- Contraprestaciones a que se refiere el Artículo 213 del presente ordenamiento, cubiertas por el Estado de Sonora y los municipios del Estado.

Tratándose de organismos descentralizados del Estado de Sonora y de los Municipios del Estado, sólo estarán exentos cuando realicen actividades con fines no lucrativos;

II.- Los pagos por cualquier concepto de indemnización de los establecidos en el artículo 50 de la Ley Federal del Trabajo;

III.- Los pagos por concepto de jubilaciones o pensiones, siempre que no excedan de cinco veces el salario mínimo general elevado al mes, vigente en la zona en que resida el perceptor de dichos conceptos;

IV.- Contraprestaciones cubiertas por instituciones y asociaciones con fines no lucrativos que promuevan o realicen asistencia social en cualquiera de sus formas, así como las que lleven a cabo gratuitamente, actividades sociales, deportivas o culturales, previa solicitud y autorización de la Secretaría Hacienda.

V.- Contraprestaciones cubiertas por contribuyentes que tengan contratados un máximo de 20 trabajadores, a quienes se les exentará de la base de este impuesto, un monto equivalente a un salario mínimo general del área geográfica “B” elevado al mes por cada trabajador hasta un máximo de 5 trabajadores, al cual no se le podrá acumular estímulos o beneficios de otras Leyes afines.

Por el excedente se pagará el impuesto en los términos del Artículo 216 de este Capítulo.

Para acogerse a este beneficio se deberá considerar la suma total de empleados contratados en cada una de las sucursales, en caso de que los hubiere.

Se establece la obligación de informar de manera trimestral el número de trabajadores exentos.

VI - Contraprestaciones pagadas a personas con discapacidad.

VII. - Participación de los trabajadores en las utilidades.

VIII.- Aportación por concepto de seguro del retiro y de INFONAVIT.

IX.- Gastos funerarios.

X.- Becas educacionales a favor de trabajadores y sus hijos, siempre y cuando sean en Instituciones con reconocimiento de validez oficial.

XI - Primas de seguro de gastos médicos y de vida.

XII.- Aportación del patrón a los fondos de ahorro siempre y cuando se integre por una cantidad igual a la aportada por el trabajador y se retire una vez al año, y

XIII.- Pagos que resulten del crédito al salario conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta. ”

*LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE SONORA VIGENTE EN 2014

“ARTÍCULO 218.- No causan este impuesto los pagos que se realicen por concepto de:

I.- Contraprestaciones a que se refiere el Artículo 213 del presente ordenamiento, cubiertas por el Estado de Sonora y los municipios del Estado.

Tratándose de organismos descentralizados del Estado de Sonora y de los municipios del Estado, sólo estarán exentos cuando realicen actividades con fines no lucrativos;

II.- Los pagos por cualquier concepto de indemnización de los establecidos en el Artículo 50 de la Ley Federal del Trabajo;

III.- Los pagos derivados de la separación de la relación laboral por concepto de jubilaciones, pensiones o antigüedad siempre que no excedan de cinco veces el salario mínimo general elevado al mes, vigente en la zona en que resida el perceptor de dichos conceptos;

IV.- Contraprestaciones cubiertas por instituciones y asociaciones con fines no lucrativos que promuevan o realicen asistencia social en cualquiera de sus formas, así como las que lleven a cabo gratuitamente, actividades sociales, deportivas o culturales, previa solicitud y autorización de la Secretaría de Hacienda.

V.- Contraprestaciones cubiertas por contribuyentes que tengan contratados un máximo de 20 trabajadores, a quienes se les exentará de la base de este impuesto, un monto equivalente a un salario mínimo general del área geográfica que corresponda al domicilio del Contribuyente elevado al mes por cada trabajador hasta un máximo de 5 trabajadores, al cual no se le podrá acumular estímulos o beneficios de otras Leyes afines. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos del Artículo 216 de este Capítulo. Para acogerse a este beneficio se deberá considerar la suma total de empleados contratados en cada una de las sucursales, en caso de que los hubiere.

Se deroga.

VI.- Contraprestaciones pagadas a personas con discapacidad.

VII.- Participación de los trabajadores en las utilidades.

VII.- Aportaciones al Sistema de Ahorro para el Retiro, al Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores, al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado de Sonora, Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, al Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas y las cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social a cargo del patrón.

IX.- Gastos funerarios.

X.- Becas educacionales a favor de trabajadores y sus hijos, siempre y cuando sean en Instituciones con reconocimiento de validez oficial.

XI.- Primas de seguro de gastos médicos y de vida.

XII.- Aportación del Patrón a los fondos de ahorro siempre y cuando se integre por una cantidad igual a la aportada por el trabajador y se retire una vez al año, y

XIII.- Pagos que resulten del crédito al salario conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

XIV.- Los premios por asistencia y puntualidad, siempre que el importe de cada uno no rebase el 10% del salario base.

XV.- El tiempo extraordinario dentro de los márgenes señalados en la Ley Federal del Trabajo.

Para que los conceptos mencionados en este artículo, se les excluya del objeto del Impuesto a que se refiere este Capítulo, deberán estar debidamente identificados y registrados en la Contabilidad del Contribuyente.”

*LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE SONORA VIGENTE EN 2014

“ARTÍCULO 218.- No causan este impuesto los pagos que se realicen por concepto de:

I.- Contraprestaciones a que se refiere el Artículo 213 del presente ordenamiento, cubiertas por el Estado de Sonora y los municipios del Estado.

Tratándose de organismos descentralizados del Estado de Sonora y de los municipios del Estado, solo estarán exentos cuando realicen actividades con fines no lucrativos;

II.- Los pagos por cualquier concepto de indemnización de los establecidos en el Artículo 50 de la Ley Federal del Trabajo;

III.- Los pagos derivados de la separación de la relación laboral por concepto de jubilaciones, pensiones o antigüedad siempre que no excedan de cinco veces el salario mínimo general elevado al mes, vigente en la zona en que resida el perceptor de dichos conceptos;

IV.- Contraprestaciones cubiertas por instituciones y asociaciones con fines no lucrativos que promuevan o realicen asistencia social en cualquiera de sus formas, así como las que lleven a cabo gratuitamente, actividades sociales, deportivas o culturales, previa solicitud y autorización de la Secretaría de Hacienda.

V.- Contraprestaciones cubiertas por contribuyentes que tengan contratados un máximo de 20 trabajadores, a quienes se les exentará de la base de este impuesto, un monto equivalente a un salario mínimo general del área geográfica que corresponda al domicilio del Contribuyente elevado al mes por cada trabajador hasta un máximo de 5 trabajadores, al cual no se le podrá acumular estímulos o beneficios de otras Leyes afines. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos del Artículo 216 de este Capítulo. Para acogerse a este beneficio se deberá considerar la suma total de empleados contratados en cada una de las sucursales, en caso de que los hubiere.

Se deroga.

VI.- Contraprestaciones pagadas a personas con discapacidad.

VII.- Participación de los trabajadores en las utilidades.

VIII.- Aportaciones al Sistema de Ahorro para el Retiro, al Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores, al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado de Sonora, Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, al Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas y las cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social a cargo del patrón.

IX.- Gastos funerarios.

X.- Becas educacionales a favor de trabajadores y sus hijos, siempre y cuando sean en instituciones con reconocimiento de validez oficial.

XI.- Primas de seguro de gastos médicos y de vida.

XII.- Aportación del Patrón a los fondos de ahorro siempre y cuando se integre por una cantidad igual a la aportada por el trabajador y se retire una vez al año, y

XIII.- Pagos que resulten del crédito al salario conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

XIV.- Los premios por asistencia y puntualidad, siempre que el importe de cada uno no rebase el 10% del salario base.

XIV Bis.- Al patrón que contrate algún trabajador de recién ingreso para ocupar algún puesto de nueva creación, sin que pueda recibir este beneficio alguna entidad o dependencia pública, siendo aplicable únicamente respecto de trabajadores que perciban, diariamente, hasta seis veces el salario mínimo general vigente en el Estado prevaeciente en la zona donde se haya dado la contratación.

Para los efectos de la presente fracción, se entenderá por trabajador de recién ingreso, la persona que preste sus servicios a su patrón y que cumpla con una o más de las siguientes características:

Tener entre 18 y 29 años de edad, que no hayan causado previamente alta ante el Instituto Mexicano del Seguro Social, y que hayan terminado su educación obligatoria, salvo los casos de excepción que apruebe la autoridad correspondiente, en términos de lo dispuesto en el artículo 22 de la Ley Federal del Trabajo; así como también, la autorización de sus padres o tutores a que se refiere el artículo 23 de la misma Ley señalada;

b) Ser recién egresado de una universidad, tecnológico, colegio de bachilleres u otro centro de preparación académica que no haya causado previamente alta ante el Instituto Mexicano del Seguro Social;

c) Contar con 40 años cumplidos, haber estado registrado como trabajador en el Instituto Mexicano del Seguro Social o cualquier otro instituto de seguridad social legalmente reconocido, y acreditar haber perdido su empleo dentro de los seis meses anteriores a su nueva contratación; o

d) Tener alguna discapacidad

XV.- El tiempo extraordinario dentro de los márgenes señalados en la Ley Federal del Trabajo.

Para que los conceptos mencionados en este artículo, se les excluya del objeto del Impuesto a que se refiere este Capítulo, deberán estar debidamente identificados y registrados en la Contabilidad del Contribuyente."

Ahora bien, de las transcripciones anteriores, se advierte que el artículo 213 de la Ley de Hacienda del Estado de Sonora, tanto en los años 2012, 2013, 2014 y 2015, período revisado por la autoridad fiscalizadora en el presente asunto, dispone que del objeto de este Impuesto, resultan los siguientes hechos generadores:

1.- Pagos en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección o dependencia de un patrón.

2.- Remuneraciones por honorarios a personas que presten servicios a un prestatario.

En ese sentido, considerándose que una persona presta servicios preponderantemente a un prestatario, cuando los ingresos que hubiera percibido de dicho prestatario en el año de calendario inmediato anterior, representen más del 50% de sus ingresos totales obtenidos en el mismo ejercicio.

Al respecto, por lo que toca al numeral 218, de la Ley de Hacienda, es el numeral que prevé ^ los supuestos de no causación del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, secuencia, por exclusión, los conceptos que no se dispongan como tal por dicho sí integran la base gravable del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal.

Así mismo, del análisis al artículo de referencia en el párrafo que antecede, con relación a los conceptos que cita el inconforme como de los que no deben integrar la base del Impuesto que nos ocupa, se advierte que se contemplaban como supuestos de no causación del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, únicamente, los que se enumeran en dicho precepto legal.

Ahora bien, en relación a los conceptos que fueron tomados por parte de la autoridad, como base del impuesto, es de afirmarse que, dichos conceptos son pagos a favor de los trabajadores con motivo de su trabajo personal prestado bajo la dirección o dependencia de un patrón, mismos que al ser pagados por el patrón no decrementan el patrimonio del trabajador, lo cual por el contrario sí implican beneficios económicos que se pueden cuantificar y que inciden en el patrimonio del trabajador y al no encontrarse por disposición legal específica -artículo 218, en la Ley de Hacienda del Estado de Sonora-, dentro de los supuestos considerados

como de no causación del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, legalmente sí forman parte de la base gravable de dicho Impuesto.

En razón de lo anterior, esa dable concluir que el ‘servicio de transporte de personas’ y ‘servicio de comedor’ sí integren la base gravable del multicitado Impuesto, al ser un pago en especie que realiza la inconforme por dicho concepto en beneficio de sus trabajadores, tal y como la parte actora lo menciona en el escrito inicial de demanda que se refuta, como en el escrito de recurso de revocación, al señalar que no lo realiza en efectivo y que lo hace para facilitar su traslado al centro laboral, por la evidente lejanía, carente disponibilidad de transporte público, señalando además que los trabajadores al no contar con dicho servicio tendrían un perjuicio financiero al no mantener un empleo que les permita subsistir económicamente; asimismo que el servicio de comedor lo realiza por la necesidad humana del trabajadores de consumir sus alimentos, y la imposibilidad de separarse a otro lugar a consumirlos.

En consecuencia, a lo mencionado en líneas anteriores sí implica un beneficio económico que se puede cuantificar y que incide en el patrimonio de los trabajadores, aunado como ya se indicó con anterioridad, dicho concepto no se encuentra dentro de los supuestas de no causación de Impuestos Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, motivo por el cual sí integran su base gravable.

Así mismo, se puede considerar que los pagos por los conceptos a los que hace referencia la demandante, como lo son los ‘servicio de transporte de personas’ y ‘servicio de comedor’, tienen como propósito hacer más eficiente o mejorar el desempeño de los trabajadores mediante dichas gratificaciones, esto es, fortalecen el sueldo del trabajador, por ello, aun siendo pagos extraordinarios o eventuales, siguen ubicándose en el total de pagos efectuados y se reflejan igualmente en la capacidad económica del asalariado y de igual forma, en su capacidad contributiva.

Al respecto resulta aplicable de manera análoga la siguiente jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

“Época: Novena Época Registro: 200721 Instancia: Segunda Sala Tipo de Tesis: Jurisprudencia Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo II, Septiembre de 1995 Materia(s): Administrativa Tesis: 2a./J. 51/95 Página: 244

CUOTAS OBRERO-PATRONALES. LA PRESTACION CONSISTENTE EN AYUDA DE RENTA NO ES EQUIPARABLE A LAS APORTACIONES AL INSTITUTO DEL FONDO NACIONAL DE LA VIVIENDA PARA EFECTOS DE INTEGRACION DEL SALARIO BASE DE COTIZACION. El artículo 32 de la Ley del Seguro Social establece que el salario base de cotización se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria y las gratificaciones, percepciones, alimentación, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquier otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador con excepción, entre otros conceptos, de las aportaciones al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores; excepción dentro de la cual no puede entenderse implícita por equiparación, la prestación consistente en la ayuda de renta que algunas empresas conceden a sus trabajadores, pues entre las aportaciones enunciadas en primer término y la prestación aludida, existen divergencias en cuanto a su origen, objeto y naturaleza, ello es así, en atención a que mientras las primeras tienen un origen constitucional (artículo 123, Apartado "A", fracción XII), su objeto consiste en crear sistemas de crédito barato para que los trabajadores adquieran en propiedad habitación cómoda e higiénica, para la construcción, reparación o mejoras de sus casas habitación, para el pago de pasivos adquiridos por este concepto y son gastos de previsión social; en cambio, la prestación de ayuda de renta es de origen convencional, tiene como finalidad el fortalecer el sueldo del trabajador para sufragar los gastos derivados de la renta de una casa habitación y son gastos de provisión, no de previsión social; diferencias las anteriores que hacen inequívocas a unas y otras entre sí.

Contradicción de tesis 5/93. Entre las sustentadas por el Primer y Segundo Tribunales Colegiados del Sexto Circuito. 25 de agosto de 1995. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez.

Tesis de Jurisprudencia 51/95. Aprobada por la Segunda Sala de este alto Tribunal, en sesión pública de veinticinco de agosto de mil novecientos noventa y cinco, por unanimidad de cinco votos de los Ministros: Presidente Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, Mariano Azuela Güitrón, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Sergio Salvador Aguirre Anguiano.

Nota: En términos del considerando sexto de la sentencia que recayó a la contradicción de tesis 5/93, de la que derivó esta tesis, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo II, septiembre de 1995, página 244, la Segunda Sala abandonó el criterio contenido en la tesis 2a./J. 11/94, de rubro: "CUOTAS OBRERO PATRONALES. LA AYUDA DE RENTA QUE LA COMISION FEDERAL DE ELECTRICIDAD OTORGA A SUS TRABAJADORES EQUIVALE A LAS APORTACIONES AL FONDO NACIONAL DE LA VIVIENDA, PARA EL EFECTO DEL PAGO DE LAS.", publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Núm. 80, agosto de 1994, página 17."

Énfasis añadido

En ese mismo orden de ideas, como lo indica la fiscalizadora la remuneración otorgada al trabajador incluye todas las formas de compensación por el trabajo como lo son el servicio de comedor y de transporte, al formar parte de su salario de conformidad con los artículos 82 y 84 de la Ley Federal de Trabajo, preceptos del texto siguiente en los ejercicios revisados:

“Artículo 82.- Salario es la retribución que debe pagar el patrón al trabajador por su trabajo. Artículo 84.- El salario se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo.”

Siendo aplicable al respecto la siguiente tesis del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito:

Tesis: IV.2o.A.155 A. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, 176984 Tribunales Colegiados de Circuito. Tomo XXII, Octubre de 2005, Pag. 2378.

IMPUESTO SOBRE NÓMINAS. LA FALTA DE DEFINICIÓN DEL CONCEPTO "PAGO EN ESPECIE" CONTEMPLADO EN EL ARTÍCULO 154 DE LA LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA. El artículo 154 de la Ley de Hacienda del Estado de Nuevo León establece que el objeto del impuesto sobre nóminas lo constituyen los pagos en efectivo, en servicios o "en especie" por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado; por tanto, la falta de definición del concepto "pagos en especie" no genera incertidumbre en los contribuyentes, ya que esa expresión es de fácil comprensión, y en consecuencia no viola el principio de legalidad tributaria, pues por especie se entienden todas aquellas remuneraciones, de diversas formas o naturalezas que el patrón realice por concepto de remuneración al trabajo personal prestado bajo su subordinación, entre los que se encuentran alimentos, habitación, vestuario, los cuales por tener un valor identificable son susceptibles de cuantificación, lo que implica que cuando el legislador distingue pagos en especie lo hace para dar mayor claridad al objeto imponible, separando dichos pagos de los que se realizan en efectivo o numerario y los que se efectúan proporcionando bienes u otorgando su uso o goce temporal al trabajador a condición de que formen parte del salario pactado.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL CUARTO CIRCUITO.

Amparo en revisión 676/2004. Plásticos Especializados de Monterrey^A S.A. de C.V. 16 de marzo de 2005. Mayoría de votos. Disidente: Sergio Eduardo Alvarado Puente. Ponente: José Carlos^A i Rodríguez Navarro. Secretario: José Juan Casillas Rodríguez.

De acuerdo a lo anterior, tenemos que el demandante no acreditó tanto en esta instancia, como en la del recurso de revocación los extremos de sus afirmaciones, en términos de lo establecido en el artículo 260, del Código de Procedimientos Civiles para el Estado--., de Sonora, en relación con el artículo 11, del Código Fiscal del Estado de Sonora que consecuentemente se deberá estar a la presunción de legalidad establecida en el artículo 77, del Código Fiscal antes citado.

En efecto, no pasó desapercibido para esta esta Representación Fiscal, lo argumentado por mi contraparte, al señalar que la autoridad fiscalizadora no tomó en cuenta lo sostenido en el escrito de respuesta al oficio de observaciones, de ahí que no le asiste la razón al demandante, toda vez que de la resolución impugnada con número de folio -----, de fecha 25 de junio de 2018, a foja 2 a la 18, se desprende que la autoridad fiscalizadora hizo constar en su considerando Único, la existencia del escrito de fecha 15 de febrero de 2018, mediante el cual la contribuyente realizo una serie de manifestaciones en relación al oficio de observaciones ----- de fecha 05 de diciembre de 2017, manifestando expresamente que realizó el análisis y valoración respectiva al escrito y pruebas de la promovente, haciendo constar los argumentos de hecho y los fundamentos de derecho por las cuales lo consideró improcedentes y por ende, insuficientes para desvirtuar los hechos y omisiones que se conocieron del acto de fiscalización, a los cuales el hoy demandante, no esgrime conceptos de anulación adicionales específicamente tendientes a desvirtuar lo sostenido por mi representada en el acto de autoridad.

Al respecto, se invocan por analogía las siguientes jurisprudencias del Poder Judicial de la Federación, así como del Tribunal Federal de justicia Administrativa:

“Época: Novena Época Registro: 165263
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Tipo de Tesis: Aislada
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo XXXI, Febrero de 2010
Materia(s): Administrativa
Tesis: II.2o.T.Aux.5 A
Página: 2852

EROGACIONES POR REMUNERACIONES AL TRABAJO PERSONAL. LAS FRACCIONES XII Y XV DEL ARTÍCULO 56 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL ESTADO DE MÉXICO Y MUNICIPIOS, AL DESCRIBIR ELEMENTOS INTEGRADORES DE LA BASE DEL IMPUESTO RELATIVO QUE

ENCUENTRAN PLENA VINCULACIÓN CON SU OBJETO, NO VIOLAN LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA. Acorde con el párrafo primero del artículo 56 del Código Financiero del Estado de México y Municipios, el objeto del impuesto que prevé, son los pagos en efectivo o en especie por concepto de remuneraciones al trabajo personal prestado en el territorio de dicha entidad; de lo que se sigue que su base, además de comprender los pagos realizados por las prestaciones que se podrían denominar original o fundamentalmente como salario, incluye otras suplementarias o complementarias, atento a que "remunerar" es sinónimo de recompensar o galardonar, y no sólo quiere decir reparar un daño o retribuir un servicio, sino que también significa premiar favores, virtudes, beneficios o méritos. Así, dentro del significado tan amplio de dicha palabra, resulta obvio que en ésta queda comprendida cualquier cantidad que se entregue al trabajador por su trabajo, quedando incluidas las prestaciones en dinero o en especie, con la única condición de que se den a cambio del servicio, no para realizarlo. En esa tesitura, los pagos por los servicios de comedor y comida proporcionados a los trabajadores y los pagos de primas de seguros para gastos médicos o de vida descritos, respectivamente, en las fracciones XII y XV del indicado precepto, son elementos integradores de la base del aludido impuesto que encuentran plena vinculación con su objeto y, consecuentemente, las señaladas porciones normativas no contravienen las garantías de equidad y proporcionalidad tributaria.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO AUXILIAR, CON RESIDENCIA EN NAUCALPAN DE JUÁREZ, ESTADO DE MÉXICO.

“Época: Novena Época
Registro: 176148
Instancia: Primera Sala
Tipo de Tesis: Aislada
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo XXIII, Enero de 2006
Materia(s): Constitucional, Administrativa
Tesis: 1a. CCXIV/2005
Página: 738

RENTA. EL ARTICULO 80-A, PÁRRAFO QUINTO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, QUE PREVE LA MECÁNICA PARA EL CÁLCULO DEL SUBSIDIO ACREDITABLE, NO VIOLA LA GARANTÍA DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2001).

Conforme al citado precepto legal, al aplicar el mecanismo para determinar el subsidio acreditable, contra el impuesto sobre la renta a cargo de los trabajadores deben tomarse en cuenta los gastos efectuados por el patrón en relación con los servicios de comedor, comida y transporte proporcionados a aquéllos, lo que implica que estos conceptos repercutan materialmente en la base gravable del impuesto, en la medida en que se traducen en un ingreso para el trabajador que ha disfrutado de esos beneficios, de ahí que esa proporción de ingreso deba disminuirse del subsidio acreditable. En ese sentido, el artículo 80-A, quinto párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2001, no viola la garantía de proporcionalidad tributaria contenida en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues en todo caso cada trabajador debe pagar el tributo tomando como base el ingreso realmente percibido, de ahí que, por lo que hace a los trabajadores asalariados, se haya establecido un subsidio acreditable contra el impuesto sobre la renta a su cargo, dado su nivel de ingreso pero tomando en cuenta las prestaciones que, en su caso, reciban del patrón, ya que la intención del legislador no fue la de favorecer por igual o en la misma proporción a todos los trabajadores, sino que el beneficio del subsidio fuera proporcionalmente mayor para los trabajadores con menos ingresos y, por ende, menor para los de mayores ingresos.

Amparo directo en revisión 1324/2005. Juan José Sánchez Meza. 9 de noviembre 1 de 2005. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Pedro Arroyo Soto. ”

Con lo anteriormente expuesto, queda de manifiesto que los pagos por los servicios de comedor y comida proporcionados a los trabajadores, son elementos integradores a la base gravable del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, ya que se encuentran en plena vinculación con su objeto, por lo que deben tomarse en cuenta los gastos efectuados por el patrón en relación con los servicios de comedor, comida y transporte proporcionados a los trabajadores, lo que implica que dichos conceptos repercutan materialmente en la base gravable del mencionado impuesto en la medida en que se traducen en un ingreso para el trabajador que ha disfrutado de esos beneficios.

Ahora bien, en cuanto a las manifestaciones que realiza la promovente, en torno a que los recibos de nómina, constituyen el documento idóneo para constatar los pagos realizados en efectivo y es especie, es de señalarse por esta Representación Fiscal que entre la documentación e información que analizó la resolución, se encuentran precisamente recibos de nómina, así como balanza de comprobación, observándose de esta última diversas subcuentas que tiene registradas en su contabilidad destacándose los rubros de servicios de comedor y servicios de transporte, las cuales como ya se señaló si son considerados como base gravable del Impuesto Sobre Remuneración al Trabajo Personal; como independencia de lo cual los recibos de nómina son

documentos que únicamente acreditan el pago en efectivo a un trabajador, pero no así, los pagos en especie, como lo serían los que se refieren a servicios de comedor y de transporte, y por otro lado en el recurso de revocación como en la presente instancia, el hoy actor no desvirtúa que los mismos tengan la naturaleza de tal concepto y que por ende en su caso, no incidan en la base del impuesto omitido, habida cuenta además a que no exhibe las operaciones matemáticas o el concentrado específico aunado a los recibos de nómina, tendientes a demostrar sus aseveraciones, en términos del artículo 260 del Código de Procedimientos Civiles del Estado de Sonora, al omitir exhibir ante esta resolutoria los documentos antes indicados.

De igual manera, se califican de inoperantes los argumentos de la actora donde señala que no se objetó que en los recibos de nómina no se desprenden los pagos en dinero o especie, por concepto de servicios de comedor y de transporte, toda vez que a foja 16 de la resolución recaída la recurso administrativo de revocación, se puede advertir claramente que contraria al dicho de mi contraparte, esta Subprocuraduría en calidad de resolutoria, de desvirtuó el argumento a que hace referencia la parte actora, al indicar que los recibos de nómina son documentos que únicamente acreditan el pago en efectivo al trabajador, pero no así los pagos en especie y cualquier otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo; de ahí que resulten inoperantes las manifestaciones que realiza la parte actora en lo conducente.

Por otra parte, resultan inoperantes e infundadas las manifestaciones que esgrime la contraparte respecto a lo dispuesto en el artículo 94 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, toda vez que en la especie la ley específica de la materia, lo es la Ley de Hacienda del Estado de Sonora en donde se prevé lo relativo al Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, tributo que fue revisado por mi representada y no el diverso impuesto sobre la renta; de tal manera que lo dispuesto en el numeral de la diversa Ley a que hace referencia la parte actora (Ley del Impuesto Sobre la Renta), resulta totalmente inaplicable al caso concreto, pues es explorado derecho, que tales impuestos gravan diversos conceptos, pues el impuesto sobre la renta grava los ingresos recibidos por los particulares, mientras que el impuesto que nos ocupa, grava la realización de pagos en dinero o en especie que se realicen por remuneraciones al trabajo personal.

Bajo tales consideraciones, resultan improcedentes las manifestaciones de la oponente pues pretende de manera equívoca que en el presente asunto se aplique lo dispuesto en una ley, diversa a la especial en la materia, puesto que resulta inconcuso que en la especie, deberá observarse únicamente lo dispuesto en la Ley de Hacienda del Estado de Sonora en donde se prevé lo relativo al Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal y por ende reconocer la legalidad de las resoluciones impugnadas.

En abono a lo anterior, cabe indicar que como ya se anticipó el artículo 84 de la Ley Federal del trabajo prevé que el salario se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo, como lo son en este caso, las prestaciones de servicio de comedor y de transporte, dado que tales servicios son otorgados a los trabajadores por su trabajo.

De igual forma, resulta inoperante lo manifestado por la contraparte respecto a que la resolución determinante del crédito fiscal debió señalarse trabajador pro trabajador período por período, las prestaciones que recibieron por servicio de comedor y de transporte, personas que lo recibieron.

Lo anterior, toda vez que resulta excesiva la pretensión de la contraparte, pues tal y como se advierte de la resolución determinante, la propia contribuyente tenía registrada en su contabilidad, esto es, en las balanzas de comprobación, las cantidades por conceptos de prestaciones de servicio de comedor y de transporte, de ahí que se torne improcedente su argumento, pues incluso cabe mencionar que la moral actora en ningún momento niega ni mucho menos demuestra que las cantidades determinadas tanto por la fiscalizadora como por ella misma, por concepto de prestaciones de servicio de comedor y de transporte, sea distinto al señalado en sus registros contables, mismos que fueron tomados como ciertos por la autoridad revisora, por estar contenidos en las balanzas de comprobación, mismas que forman parte de los registros de contabilidad de la moral auditada, los cuales constituyen medios directo de prueba, los cuales no fueron desvirtuados por la moral actora, ni en la instancias administrativa ni en esta; de ahí que su argumento se torne inoperante por ineficaz para el logro de sus pretensiones.

Sirve de apoyo por analogía a la anterior determinación, el criterio que se reproduce a continuación:

“Época: Séptima Época
Registro: 247245
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Tipo de Tesis: Aislada
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Volumen 217-228, Sexta Parte
Materia(s): Administrativa Tesis:
Página: 541

RENTA, DETERMINACIÓN CIERTA, PRESUNTIVA Y ESTIMATIVA DE INGRESOS EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE SUS DIFERENCIAS.-En materia del impuesto sobre la renta, el conocimiento lo más acertado posible de los ingresos percibidos por el contribuyente constituye sin lugar a dudas una de las tareas más importantes de los órganos fiscalizadores porque de ellos se compone la base gravable del tributo, de allí que se hayan ideado tres sistemas fundamentales de determinación de

ingresos: la determinación "cierta", la determinación "estimativa" y la determinación "presuntiva". La determinación cierta de los ingresos ocurre cuando la autoridad fiscal puede conocer con exactitud los ingresos percibidos por el causante a través de cualquier medio directo de prueba, como podrían ser los libros de contabilidad, nóminas, comprobantes de pago, registros varios y similares. En este supuesto está objetivamente probado el hecho imponible y el débito tributario. Por el contrario, conforme a su tradición legislativa y jurisprudencial (la Ley del Impuesto sobre la Renta de mil novecientos sesenta y cuatro ya la contemplaba y la Suprema Corte de Justicia de la Nación ya se pronunciaba sobre ella en la década de los treinta), la determinación estimativa de ingresos fue concebida para aquellos casos en que el fisco no pudiera conocer con certeza los ingresos realmente percibidos por el contribuyente, fuera por causas imputables a él o por causas distintas; como método excepcional que es, su empleo ha estado restringido a los supuestos y procedimientos específicamente previstos, en las leyes tributarias especiales según el régimen del código anterior, y actualmente en el artículo 55 del Código Fiscal vigente. Evidentemente, estos dos métodos son excluyentes entre sí respecto de un mismo renglón de ingresos, aunque puedan aplicarse ambos para conocer la situación del contribuyente, pero referidos a distintos conceptos. Sin embargo, el tercer sistema de determinación de ingresos puede utilizarse como auxiliar de cualquiera de los dos primeros: el método presuntivo. En el año de mil novecientos setenta y seis entró en vigor la reforma al Código Fiscal de la Federación por virtud de la cual se adicionó el artículo 83 con una fracción VIII en donde el legislador otorgó una calificación especial a ciertos indicios, circunstancias y hechos por su aparente e íntima relación con los ingresos obtenidos, invistiéndolos de plena eficacia probatoria mediante su consagración como presunciones legales juris tantum, gracias a la cual en estos supuestos se invirtió la regla general de la carga de la prueba, relevando de ella a la autoridad y obligando al particular a rendir prueba en contra de estas presunciones en términos del artículo 82, fracción II, del Código Federal de Procedimientos Civiles aplicado supletoriamente a esta materia. Este sistema, por componerse de presunciones legales de observancia obligatoria incluso para la autoridad, opera en todos los casos con independencia de que se encuentren plenamente comprobados los ingresos percibidos por el causante o de que éstos no puedan ser conocidos, de lo que sigue que la aplicación de cualesquiera de estas presunciones puede ir acompañada de métodos de determinación cierta o estimativa, según corresponda en cada asunto.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Énfasis añadido.

Bajo tales consideraciones, las manifestaciones que esgrime la accionante de nulidad deberán desestimarse por inoperantes, dado que van direccionadas a tildar de ilegal la determinación de las prestaciones de servicio de comedor y de transporte, siendo que en la especie, la determinación en comento, es atribuible a la información registrada por la propia demandante en sus balanzas de comprobación, sin desvirtuar que los datos contenidos en su contabilidad son correctos, por tanto, deberá considerarse que en el caso concreto, está objetivamente probado el hecho imponible y el débito tributario a cargo de la moral actora, por lo que su argumento deviene a todas luces inoperante e insuficiente para desvirtuar la presunción de legalidad que le asiste a las resoluciones emitidas por las autoridades fiscales, atento a lo dispuesto en el artículo 77 del Código Fiscal del Estado de Sonora.

En relación a todo lo antes expuesto, fue que esta Procuraduría Fiscal en su calidad de resolutora concluyó que la resolución contenida en el oficio número CEA-F-DJ-DL-16- 0439-2018-069, de fecha 25 de junio de 2018, emitido por la Coordinación Ejecutiva de Auditoría Fiscal de la Secretaría de Hacienda del Estado de Sonora, se encuentra correctamente fundada y motivada, en términos de lo que dispone el artículo 48, del Código Fiscal del Estado de Sonora.

En ese orden de ideas, el C. Magistrado Instructor deberá de desestimar de plano las aseveraciones que tan ineficazmente pretende hacer valer el demandante en los correlativos que nos ocupa, lo anterior, en virtud de que las mismas resultan del todo insuficientes para declarar la nulidad de la resolución indebidamente traída a juicio."

4.- El nueve de abril de dos mil diecinueve, se llevó a cabo la celebración de la audiencia de pruebas y alegatos, donde al **actor** se le admitieron las siguientes pruebas:

1.-**DOCUMENTALES**, consistentes en: **A).- Resolución** de tres de diciembre de dos mil dieciocho, recaída al recurso de revocación interpuesto por la actora, que obra a fojas dieciocho a la veintiséis del sumario; **B).- Acta de notificación** de diez de diciembre de dos mil dieciocho, que obra a fojas veintisiete y veintiocho del sumario;

C).- Copia de oficio ----- , que obra a fojas veintinueve a la ciento doce del sumario; **D).- Recurso de revocación** que obra a fojas ciento trece a la ciento dieciocho del sumario.-

Como pruebas de la parte demandada, se admitieron las siguientes pruebas:

1. - INSTRUMENTAL DE ACTUACIONES; 2. – PRESUNCIONAL en su doble **ASPECTO LEGAL y HUMANO.**

En la misma Audiencia de Pruebas y Alegatos, **se citó** el presente asunto para **oír resolución** definitiva.

5.- El 16 de octubre de 2019, se dictó resolución definitiva.

6.- El 07 de agosto de 2020, se presentó demanda de amparo directo.

7.- El 17 de marzo de 2021, se recibió en este Tribunal el oficio número 1042/2022-B, mediante el cual se remite la ejecutoria de amparo pronunciada por el Tribunal Colegido de Circuito del Centro Auxiliar de la Séptima Región, con residencia en Acapulco, Guerrero, dictada en el juicio de amparo directo número 207/2021 en cuyo punto resolutivo único, se establece:

“ÚNICO. La Justicia de la Unión **ampara y protege** a -----
-----, en contra del acto y autoridad, precisado y señala en el considerando segundo de este fallo, para los **efectos** indicados en el considerado octavo de la presente ejecutoria”.

Los efectos de la concesión son:

- a) Deje insubsistente la sentencia reclamada.
- b) Emita otra, en la que, de manera fundada y razonada se pronuncie debidamente en torno a los planteamientos expuestos en el único concepto de impugnación de la demanda de nulidad, que fueron destacados en la presente ejecutoria.
- c) Con plenitud de jurisdicción, resuelva lo que en derecho proceda.

C O N S I D E R A N D O:

I.- COMPETENCIA: Esta Sala Superior del Tribunal de Justicia Administrativa del Estado de Sonora, es competente para conocer y resolver la presente controversia, en términos del artículo 13 fracción I de la Ley de Justicia Administrativa.

II.- RELACION JURÍDICO PROCESAL.- Quedo integrada al emplazarse debidamente a la autoridad demandada; así lo demuestra el emplazamiento y anexos visibles a fojas 122 a la 125, realizada por el actuario de este tribunal mediante la cual

consta que en fecha **04 de marzo de 2019**, se realizó la notificación de este juicio a la Autoridad demandada, en los términos en que señalan los artículos 35, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 55 y 58, de la Ley de Justicia Administrativa, actuación que jurídicamente cumplió con su objetivo, arribando a esta conclusión por el hecho de que el demandado produjo contestación a la demanda, con lo cual se dio vida y se establece la relación jurídico procesal.

III.- CAUSALES DE IMPROCEDENCIA O SOBRESEIMIENTO.- Previo al análisis de la controversia en este juicio, esta Sala Superior estima que en la especie no se actualizan las causales de improcedencia y sobreseimiento previstas y reguladas por los artículos 86 y 87 Fracción III, de La Ley de Justicia Administrativa para el Estado de Sonora, cumpliendo para tal efecto con la disposición consignada en el artículo 89 fracción II, de la misma Ley, procediéndose a realizar el estudio de los puntos controvertidos en los términos que a continuación se detallan.

IV.- FIJACION DE LA LITIS. a) Rene Guzmán Acosta, en su carácter de Representante Legal de ----- impugna la resolución identificada con el oficio número -----, de fecha 03 de diciembre de 2018, emitida por la Subprocuraduría de Asuntos Jurídicos de la Procuraduría Fiscal de la Secretaría de Hacienda del Gobierno del Estado de Sonora, mediante la cual resolvió el recurso de Revocación interpuesto en contra de la diversa resolución contenida en el oficio número -----, de fecha 25 de junio de 2018, emitida por la Coordinación Ejecutiva de Auditoría Fiscal de la Secretaría de Hacienda, mediante la cual se le finco un crédito Fiscal por la cantidad de \$2,504,548.32 (Dos Millones, Quinientos Cuatro Mil, Quinientos Cuarenta y Ocho Pesos 32/100), por concepto de impuestos sobre remuneraciones al trabajo personal, actualización, multas y recargos por el periodo comprendido del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2015, estableciendo como único concepto de impugnación, que la resolución que se identifica con el número de oficio -----, no cumple con los requisitos de fundamentación y motivación contemplados en el artículo 48, fracción IV, del Código Fiscal del Estado de Sonora, que adopta la garantía constitucional que prevé el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, además, que la resolución impugnada se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas.

Alegando toralmente que la demandada al resolver el recurso de revocación, señaló que resultaron infundados los agravios que su representada hizo valer, bajo la consideración de que en términos de lo establecido en el artículo 213 de la Ley de Hacienda del Estado de Sonora, los pagos que su poderdante realizó por concepto de

“Servicio de comedor” y “Servicio de transportación de personas”, eran objeto del impuesto que fue materia de escrutinio, esto, del Impuesto sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, pues desde su particular pero infundado punto de vista, constituían pagos en especie tendientes a remunerar al trabajador por el trabajo prestado bajo la dirección y supervisión de un patrón, siendo que contrario a lo que resuelve la demandada, los pagos que una empresa realiza por dichos conceptos a proveedores externos, no tienen dicha finalidad.

b) Por su parte la autoridad demandada, respecto al capítulo de hechos, contesto respecto al número 1, que ni lo afirma ni lo niega y los enumerados con 2, 3, 4, y 5, los acepta por ser ciertos en los términos expuestos.

En lo que toca al único concepto de impugnación, sostiene que los argumentos expuestos por el demandante, resultan infundados para el logro de sus pretensiones, toda vez que la autoridad fiscalizadora fundó y motivó debidamente su actuación en relación a la revisión practicada fundamentándose principalmente en los artículos 213 al 221 de la Ley de Hacienda del Estado de Sonora, los cuales son preceptos legales relacionados al Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, mismos que se encuentran ubicados en el Título Segundo, Capítulo Sexto, Sección Primera denominada del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal de dicha Ley y que bajo tales consideraciones, las manifestaciones que esgrime la accionante de nulidad deberán desestimarse por inoperantes, dado que van direccionadas a tildar de ilegal la determinación de las prestaciones de servicio de comedor y de transporte, siendo que en la especie, la determinación en comento, es atribuible a la información registrada por la propia demandante en sus balanzas de comprobación, sin desvirtuar que los datos contenidos en su contabilidad son correctos, por tanto, deberá considerarse que en el caso concreto, está objetivamente probado el hecho imponible y el débito tributario a cargo de la moral actora, por lo que su argumento deviene a todas luces inoperante e insuficiente para desvirtuar la presunción de legalidad que le asiste a las resoluciones emitidas por las autoridades fiscales, atento a lo dispuesto en el artículo 77 del Código Fiscal del Estado de Sonora.

V.- ESTUDIO DE FONDO. Siguiendo los lineamientos de la ejecutoria que se cumple, este Tribunal **deja sin efectos** la resolución de fecha dieciséis de octubre de dos mil diecinueve y procede a analizar los planteamientos expuestos por la parte actora en el concepto de impugnación único de su escrito de demanda.

En el concepto único el representante de la moral actora aduce de manera total que al resolver el recurso de revocación número 108/2018 interpuesto en contra de la resolución administrativa contenida en el oficio número - - - - - emitido por el

Subprocurador de Asuntos Jurídicos de la Procuraduría Fiscal dependiente de la Secretaría de Hacienda del Estado de Sonora, básicamente señaló que eran infundados sus agravios bajo la consideración de que el artículo 213 de la Ley de Hacienda de Sonora, establece que los conceptos de **servicio de comedor** y **servicios de transportación de personas** son objeto del impuesto sobre remuneraciones al trabajo personal, ya que desde su punto de vista particular pero infundado, se trata de pagos en especie tendentes a remunerar al trabajador por sus servicios prestados bajo la dirección y supervisión del patrón; que conforme al artículo 82 de la Ley Federal del Trabajo salario se define como la "... retribución que debe pagar el patrón al trabajador por su trabajo"; que este Tribunal deberá apreciar que la intención del legislador al emitir el artículo 213 de la Ley de Hacienda del Estado de Sonora, es que se graven los pagos que se realicen por concepto de salario; y que conforme al artículo 84 de la Ley Federal del Trabajo, el salario que se debe pagar para retribuir al empleado puede integrarse por pagos hechos en efectivo y pagos en especie o cualesquier otra cantidad que se entregue al trabajador por sus servicios, por lo que son dos características, una es el pago que tiene como propósito remunerar o retribuir algún trabajo personal prestado o ejecutado por un subordinado y esto tiene la denominación de salario y la otra que esa remuneración deriva del trabajo subordinado; alega que su representada sostuvo ante la autoridad fiscal que no deben considerarse los servicios de comedor y transportación como base gravable del impuesto sobre remuneración al trabajo personal, porque en el caso de su representada, se trata de erogaciones que la empresa hace a diversos proveedores para poder cumplir con obligaciones adquiridas con los terceros, que son sus clientes y que dichos pagos son totalmente independientes de los pagos que se realizan con el objeto de remunerar a sus trabajadores; que esos pagos que realiza a proveedores externos y constituyen herramientas de trabajo para que los empleados puedan prestar sus servicios subordinados durante toda la jornada de trabajo, tanto por la necesidad humana de consumir alimentos, como la imposibilidad de separarse de otro lugar a consumir alimentos, es decir, no se está ante concepto de pagos que tenga el firme propósito de remunerar al trabajador por sus servicios.

Lo anterior, lo hizo valer en el escrito, mediante el cual planteó el recurso de revocación en contra de la resolución contenida en el oficio número - - - - -
- - - - - dentro del expediente número EE2600439/16 de fecha veinticinco de junio de dos mil dieciocho, cuando argumentó en el agravio segundo que:

“**Segundo:** Igualmente procederá ordenar el cese de efectos de la resolución materia de impugnación, en razón los argumentos legales que se señalan a continuación:

El artículo 213 de la Ley de Hacienda del Estado de Sonora, señala que son objeto del impuesto sobre remuneración al trabajo personal, precisamente los pagos en dinero o en especie, por concepto de remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección o dependencia de un patrón. Esto significa que el pago debe forzosamente revestir dos características: 1) El pago debe tener como propósito remunerar o retribuir el trabajo personal prestado por un empleado. Conforme a derecho, el pago que se realiza con tal propósito remunerativo, tiene la denominación de: salario. 2) El pago por el cual se le remunera al empleado, debe derivar del trabajo que específicamente prestó bajo la dirección o dependencia del patrón.

Conforme al artículo 82 de la Ley Federal del Trabajo, el salario se define como "... retribución que debe pagar el patrón al trabajador por su trabajo".

Habiendo sido mencionado lo anterior, resulta claro que la intención del legislador dentro del artículo 213 de la Ley de Hacienda del Estado de Sonora, es que la contribución en análisis grave los pagos que se realicen por concepto de salario, como el que define el artículo 82 de la Ley Federal del Trabajo, pues indudablemente es el pago de un salario lo que tiende a remunerar al trabajador por el servicio que presta bajo la dirección y dependencia del patrón en la jornada laboral.

Por su parte, el artículo 84 de la Ley Federal del Trabajo, establece que el salario que se debe de pagar para retribuir al empleado por el trabajo, puede integrarse de diversos conceptos, tales como: "... pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquier otra cantidad o prestación que se entrega al trabajador por su trabajo".

En esta tesitura, mi representada sostiene que no deben de considerarse como base gravable del impuesto sobre remuneraciones al trabajo personal, las erogaciones o pagos que realiza a favor de proveedores que le prestan de manera independiente "servicio de comedor" y "servicios de transporte de personas", ya que tales conceptos de pago que se le cubren directamente a dichos proveedores externos, no se realizan ni directa ni indirectamente con la finalidad remunerar (en especie) a los trabajadores derivado del trabajo que prestan bajo la dirección o dependencia de un patrón, como estrictamente lo señalan las disposiciones fiscales ya invocadas, sino que se trata de pagos o erogaciones en las que como empresa incurre, para poder cumplir con obligaciones contractuales de producción adquiridas para con sus clientes, y que son totalmente independientes de los pagos que se realizan con el propósito de remunerar el trabajo que específicamente se ejecuta o realiza por los empleados en forma personal y subordinada bajo la dirección de mi representada, que además constituye auténticas "herramientas de trabajo".

La autoridad fiscal al resolver el recurso de revocación la autoridad fiscal estatal determinó lo siguiente:

"Esta procuraduría Fiscal considera, que los argumentos expuestos por la promovente en el agravio que se analiza, resultan **infundados** para el logro de sus pretensiones, toda vez que la autoridad fiscalizadora fundó y motivó debidamente su actuación en relación a la revisión practicada fundamentándose principalmente en los artículos 213 al 221 de la Ley de Hacienda del Estado de Sonora, los cuales son preceptos legales relacionados al Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, mismos que se encuentran ubicados en el Título Segundo, Capítulo Sexto, Sección Primera denominada "Del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal".

Ahora bien, el objeto o propósito citado en el oficio de solicitud de información y documentación número - - - - -
- - - - -, de fecha 15 de diciembre de 2016, lo es la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales a que se encontraba afecto como sujeto directo o como responsable solidario en materia del Impuesto Sobre Remuneración al Trabajo Personal y por el cual debe responder en forma directa y solidaria, por el período comprendido del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2015. Aunado a lo anterior, tenemos que la información y documentación que le fue requerida en el oficio en mención, es en relación al Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, a efecto de comprobar, como ya se asentó anteriormente, el cumplimiento de las obligaciones de su representada en cuanto al Impuesto en comento.

Es por ello que se sigue sosteniendo por esta resolutora como infundadas las manifestaciones realizadas por la recurrente, toda vez que del análisis realizado a la resolución impugnada, concluye que la misma se encuentra correctamente fundada y motivada, toda vez que contrario a lo manifestado por la moral contribuyente, en su escrito de revocación, el concepto consistente en: "Servicio de comedor y "Servicio de transportación le personas", si es objeto del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, en términos de lo establecido en artículo 213, de la Ley de Hacienda del Estado de Sonora.

Para mejor entendimiento de lo anteriormente expuesto, es dable precisar en primer término, lo siguiente:

El artículo 11, primer párrafo del Código Fiscal del Estado de Sonora, señala: (Lo transcribe) Énfasis añadido.

El precepto legal de previa transcripción dispone que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas son de aplicación estricta, así mismo señala que se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa. El artículo 16, tercer párrafo del Código Fiscal del Estado de Sonora, establece: "ARTÍCULO 16.- (Lo transcribe) Énfasis añadido. El artículo en comento dispone que corresponde a los contribuyentes la determinación las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Consecuentemente, en el causante recae la responsabilidad de determinar en cantidad líquida las contribuciones a enterar, mediante la realización de las operaciones matemáticas encaminadas a fijar su importe exacto a través de la aplicación de las tasas tributarias establecidas en la ley hacendaria. Dicha autodeterminación de las contribuciones parte de un principio de buena fe, el cual permite declarar voluntariamente el monto de las obligaciones tributarias. Se trata de una modalidad relativa al cumplimiento de las obligaciones a su cargo, cuya atención se supervisa por la autoridad fiscal, mediante las facultades de comprobación en materia tributaria. Así mismo, resulta indispensable transcribir los numerales 213 y 218 de la Ley de Hacienda; vigentes en los años 2012, 2013, 2014 y 2015 —periodo revisado por la autoridad fiscalizadora en el presente asunto- el primero de los numerales, contempla el objeto del Impuesto de referencia y el segundo, prevé los supuestos de no causación, mismos que a la letra señalan lo siguiente: LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE SONORA VIGENTE EN 2012. ARTICULO 213.- (Lo transcribe) LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE SONORA VIGENTE EN 2013. ARTÍCULO 213.- (Lo transcribe) LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE SONORA VIGENTE EN 2014. ARTICULO 213.- (Lo transcribe) LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE SONORA VIGENTE EN 2012. ARTICULO 218.- (Lo transcribe). LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE SONORA VIGENTE EN 2013. ARTICULO 218.- LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE SONORA VIGENTE EN 2014. ARTICULO 218.- (Lo transcribe) LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE SONORA VIGENTE EN 2015. ARTICULO 218.- (Lo transcribe) De las transcripciones anteriores, se advierte que el artículo 213 de la Ley de Hacienda del Estado de Sonora, tanto en los años 2012, 2013, 2014 y 2015, periodo revisado por la autoridad fiscalizadora en el presente asunto, dispone que, del objeto de este Impuesto, resultan los siguientes hechos generadores: 1.- Pagos en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección a dependencia de un patrón. 2.- Remuneraciones por honorarios a personas que presten servicios a un prestatario.

Considerándose que una persona presta servicios preponderantemente a un prestatario cuando los ingresos que hubiera percibido de dicho prestatario en el año de calendario inmediato anterior, representen más del 50% de sus ingresos totales obtenidos en el mismo ejercicio.

Ahora bien, por lo que toca al numeral 218, de la Ley de Hacienda, es el numeral que prevé los supuestos de no causación del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, en consecuencia, por exclusión, los conceptos que no se dispongan como tal por dicho artículo, sí integran la base gravable del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal.

Del Análisis al artículo de referencia en el párrafo que antecede, con relación a los conceptos que cita el inconforme como de los que no deben integrar la base del Impuesto que nos ocupa, se advierte que se contemplaban como supuestos de no causación del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, únicamente, los que se enumeran en dicho precepto legal. En relación a los conceptos que fueron tomados por parte de la autoridad como base del impuesto, es de afirmarse que, dichos conceptos son pagos a favor de ellos trabajadores con motivo de su trabajo personal prestado bajo la dirección o dependencia de un patrón, mismos que al ser pagados por el patrón no decrementan el patrimonio del trabajador, lo cual por lo contrario sí implican beneficios económicos que se pueden cuantificar y que inciden en el patrimonio del trabajador y al no encontrarse por disposición legal específica – artículo 218, en la Ley de Hacienda del Estado de Sonora-, dentro de los supuestos considerados como de no causación del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, legalmente sí forman parte de la base gravable de dicho impuesto.

De ahí, que el servicio de transporte de personas y servicio de comedor, sí integren la base gravable del multicitado impuesto, al ser un pago en especie que realiza la inconforme por dicho concepto en beneficio de sus trabajadores, tal y como la propia recurrente lo afirma en su ocurso, al señalar que no los realiza en efectivo y que lo hace para facilitar el traslado al centro laboral, por la evidente lejanía, carente de disponibilidad de transporte público, señalando además que los trabajadores al no contar con dicho servicio tendrían un perjuicio financiero al no mantener un empleo que les permita subsistir económicamente; asimismo que el servicio de comedor lo realiza por la necesidad humana del trabajadores (sic) al consumir sus alimentos, y la imposibilidad de separarse a otro lugar a consumirlos.

Por lo que de acuerdo a lo mencionado en líneas anteriores sí implica un beneficio económico que se puede cuantificar y que incide en el patrimonio de los trabajadores, aunado como ya se indicó con anterioridad, dicho concepto no se encuentra dentro de los supuestos de no causación del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, motivo por el cual sí integran su base gravable.

Por lo anterior, se puede considerar que los pagos por los conceptos a los que hace referencia la recurrente, como lo son “servicio de transporte de personas” y “servicio de comedor”, tienen como propósito hacer más eficiente o mejorar el desempeño de los trabajadores mediante dichas gratificaciones, esto es, fortalecen el sueldo del trabajador, por ello, aun siendo pagos extraordinarios o eventuales, siguen ubicándose en el total de pagos efectuados y se reflejan igualmente en la capacidad económica del asalariado y de igual forma, en su capacidad contributiva.

Al respecto resulta aplicable de manera análoga la siguiente jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ... CUOTAS OBRERO PATRONALES. LA PRESTACION CONSISTENTE EN AYUDA DE RENTA NO ES EQUIPARABLE A LAS APORTACIONES AL INSTITUTO DEL FONDO NACIONAL DE LA VIVIENDA PARA EFECTOS DE INTEGRACIÓN DEL SALARIO BASE COTIZACIÓN (La transcribe)

De igual forma, como lo indica la fiscalizadora la remuneración otorgada al trabajador incluye todas las formas de compensación por el trabajo como lo son el servicio de comedor y de transporte, al formar parte de

su salario de conformidad con los artículos 82 y 84 de la Ley Federal del Trabajo, preceptos del texto siguiente en los ejercicios revisados: *“Artículo 82.- (Lo transcribe). “Artículo 84.- (Lo transcribe).*

Siendo aplicable al respecto la siguiente tesis del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito: *“Tesis IV. 2o.A. 155 A. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, 176984. Tribunales Colegiados de Circuito. Tomo XXII, Octubre de 2005, Pág. 2378. IMPUESTO SOBRE NOMINAS. LA FALTA DE DEFINICIÓN DEL CONCEPTO “PAGO EN ESPECIE” CONTEMPLADO EN EL ARTICULO 154 DE LA LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE NUEVO LEON, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA. (Lo transcribe) SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL CUARTO CIRCUITO.*

Bajo tales consideraciones, tenemos que el recurrente no acredita los extremos de sus afirmaciones, en términos de lo establecido en el artículo 260, del Código de Procedimientos Civiles para el Estado de Sonora, en relación con el artículo 11, del Código Fiscal del Estado de Sonora; por lo que consecuentemente se deberá estar a la presunción de legalidad establecida en el artículo 68, del Código Fiscal antes citado.

Ahora bien, no pasa desapercibido para esta resolutora, lo argumentado por la moral contribuyente promovente del presente medio de impugnación, en la parte que manifiesta de su escrito de revocación que la autoridad fiscalizadora no tomó en cuenta lo sostenido en el escrito de respuesta al oficio de observaciones, lo cual es de sostenerse por esta resolutora que no le asiste la razón a la promovente, toda vez que de la resolución impugnada con número de folio CEA-F-DJ-DL-16-0439-2018-069 de fecha 25 de junio de 2018, a foja 2 a la 18, se desprende que la autoridad fiscalizadora hizo constar en su considerando Único, la existencia del escrito de fecha 15 de febrero de 2018, mediante el cual la contribuyente realizó una serie de manifestaciones en relación al oficio de observaciones CEAF-DGAF-CEST-2017-16-0439-03 de fecha 05 de diciembre de 2017, manifestando expresamente que realizó el análisis y valoración respectiva al escrito y pruebas de la promovente, haciendo constar los argumentos de hecho y los fundamentos de derecho por las cuales los consideró improcedentes y por ende, insuficientes para desvirtuar los hechos y omisiones que se conocieron del acto de fiscalización, a los cuales nos remitimos en obvio de repeticiones innecesarias y respecto de los cuales el hoy promovente, no esgrime conceptos de anulación adicionales específicamente tendientes a desvirtuar lo sostenido por la fiscalizadora en el acto de autoridad.

En cuanto a las manifestaciones que realiza la promovente, en torno a que los recibos de nómina, constituyen el documento idóneo para constatar los pagos realizados en efectivo o en especie, es de señalarse por esta resolutora que entre la documentación e información que analizó la autoridad, se encuentran precisamente recibos de nómina, así como balanza de comprobación, observándose de ésta última diversas subcuentas que tiene registradas en su contabilidad destacándose los rubros de servicios de comedor y servicios de transporte, las cuales como ya se señaló sí son considerados como base gravable del Impuesto Sobre Remuneración al Trabajo Personal; con independencia de lo cual los recibos de nómina son documentos que únicamente acreditan el pago en efectivo a un trabajador, pero no así, los pagos en especie, como a serían los que se refieren a servicios de comedor y de transporte, y por otro lado en la presente instancia la recurrente no desvirtúa que los mismas tengan la naturaleza de tal concepto y que par ende-en su caso- no incidan en la base del impuesto omitido, habida cuenta además a que no exhibe las operaciones matemáticas o el concentrado específico aunado a los recibos de nómina, tendientes a demostrar sus aseveraciones, en términos del artículo 260 del Código de Procedimientos Civiles del Estado de Sonora, al omitir exhibir ante esta resolutora los documentos antes indicados.

En relación a todo lo antes expuesto, esta resolutoria concluye que la resolución contenida en el oficio número CEA-F-DJ-DL-16-0439-2018-069 de fecha 25 de junio de 2018, emitido por la Coordinación Ejecutiva de Auditoría Fiscal de la Secretaría de Hacienda del Estado de Sonora, se encuentra correctamente fundada y motivada, en términos de lo que dispone el artículo 48, del Código Fiscal del Estado de Sonora.”.

La transcripción anterior, permite concluir que asiste la razón al representante legal de -----, pues la autoridad no fundó y motivó su actuar como era su obligación, en términos de los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 48 del Código Fiscal del Estado, que establecen:

ARTÍCULO 16.- Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

ARTÍCULO 48.- Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener por lo menos los siguientes requisitos: ... IV.- Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

Entonces, el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece con precisión que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. Debiéndose entender por fundamentación, que la autoridad en el propio cuerpo del acto reclamado, tiene el imperativo de expresar con precisión el precepto legal aplicable al caso, mientras que por motivación, debe entenderse el deber de la autoridad de señalar con precisión las causas especiales, razones particulares o causas inmediatas que se tomen en consideración para la emisión del acto, debiendo existir adecuación entre los motivos aludidos y las normas aplicables, es decir, que se configuren en el caso concreto las hipótesis normativas respectivas, ello para que el gobernado conozca los hechos que se le atribuyen y la ley que condujera a la autoridad a emitir en su contra el acto de molestia, lo anterior, a tal grado para que éste esté en aptitud de controvertirlos si considera que dichos fundamentos fueron incorrectos o que los hechos no fueron acordes con la motivación citada. Y el artículo 48 fracción IV del Código Fiscal del Estado de Sonora, establece que los actos administrativos que se deban notificar deberán, entre otros, estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

Así tenemos que en el caso concreto se trasgreden los derechos fundamentales de la empresa moral demandante, toda vez que la autoridad no asentó

en su resolución nada respecto a lo manifestado por ésta, en cuanto a que los servicios de comedor y transporte de personas, eran pagados a terceros, esto es, a proveedores que brindan esos servicios a los empleados, máxime que los pagos o erogaciones realizados a proveedores externos son conceptos que le permiten poder cumplir con las obligaciones de producción adquiridas para con sus clientes y que son cantidades que se erogan con el fin de que los trabajadores puedan realizar su trabajo, más no se pagan como remuneraciones o prestaciones, pues se pagan a esos proveedores externos, por tal motivo constituyen herramientas de trabajo que permiten a sus trabajadores, prestar sus servicios durante toda la jornada de trabajo para la cual fueron contratados, situación que expresó en su escrito de recurso de revocación, sin que se haya dado respuesta al mismo, esto es, si efectivamente estos pagos eran hechos a proveedores externos y no a los trabajadores, pues se concretó a señalar que en los recibos de nómina no se aprecian los pagos en especie otorgados a los trabajadores, siendo que el agraviado alude a que no se trata de pagos ni en efectivo, ni en especie, sino a unos terceros quienes prestan sus servicios a fin de que la empresa satisfaga los compromisos contractuales y las demandas de producción.

Al respecto cabe señalar que, los artículos 82, 84 y 132 fracción III de la Ley Federal del Trabajo, establecen:

Artículo 82.- Salario es la retribución que debe pagar el patrón al trabajador por su trabajo.

Artículo 84.- El salario se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo.

Artículo 132.- Son obligaciones de los patrones: ... **III.-** Proporcionar oportunamente a los trabajadores los útiles, instrumentos y materiales necesarios para la ejecución del trabajo, debiendo darlos de buena calidad, en buen estado y reponerlos tan luego como dejen de ser eficientes, siempre que aquéllos no se hayan comprometido a usar herramienta propia. El patrón no podrá exigir indemnización alguna por el desgaste natural que sufran los útiles, instrumentos y materiales de trabajo;

De dichos numerales se advierte que el salario es el pago que se otorga a un empleado por sus servicios; éste se puede pagar por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, o bien, por prestaciones en especie o cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo.

La herramienta de trabajo la constituyen aquellos útiles, instrumentos y material que sean necesarios para la ejecución del trabajo, los cuales son aportados por los

patrones, por lo que constituyen un derecho de los trabajadores, y si el demandante alega que las prestaciones de servicios de comedor y servicios de transporte se pagan a terceros, ello no se contempló en la resolución dictada en el recurso de revocación que se analiza, por lo tanto, con fundamento en los artículos 88 fracción III y 90 fracciones II y III de la Ley de Justicia Administrativa para el Estado de Sonora, que establecen:

“ARTÍCULO 88.- La sentencia deberá dictarse dentro de los quince días siguientes a la celebración de la audiencia del juicio. Esta podrá: I.- ... II.- ... III.- Declarar la nulidad del acto impugnado para determinados efectos; ...”.

“ARTÍCULO 90. Son causas de nulidad e invalidez de los actos o resoluciones impugnadas las siguientes: ... II.- Omisión o incumplimiento de las formalidades que legalmente debe revestir el acto impugnado; o III.- Violación de las disposiciones legales aplicables o no haberse aplicado las debidas, en cuanto al fondo del asunto.”.

Se declara la nulidad de la resolución identificada con el oficio número - - - - - , de fecha 03 de diciembre de 2018, emitida por la Subprocuraduría de Asuntos Jurídicos de la Procuraduría Fiscal de la Secretaría de Hacienda del Gobierno del Estado de Sonora, mediante la cual resolvió el recurso de Revocación interpuesto en contra de la diversa resolución contenida en el oficio número - - - - - - - - - , de fecha 25 de junio de 2018, emitida por la Coordinación Ejecutiva de Auditoría Fiscal de la Secretaría de Hacienda, mediante la cual se le fincó un crédito fiscal por la cantidad de \$2,504,548.32 (Dos Millones, Quinientos Cuatro Mil, Quinientos Cuarenta y Ocho Pesos 32/100), por concepto de impuestos sobre remuneraciones al trabajo personal, actualización, multas y recargos por el periodo comprendido del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2015, para el efecto de que de manera fundada y motivada, resuelva de manera completa los agravios hechos valer por el representante legal de - - - - - . respecto a que el pago servicios de comedor y de servicios de transporte de personal los realiza a proveedores de dichos servicios, es decir, a terceros y no se entregan a un trabajador a cambio o como el producto del servicio subordinado que presta derivado de una jornada laboral, sino que constituyen conceptos que le permiten cumplir con las obligaciones de producción de su empresa para con clientes o consumidores.

Ahora bien, no pasa desapercibido para este Tribunal que en la demanda que se atiende, el representante legal de - - - - - . manifiesta que

conforme al artículo 94, párrafo seis, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta los servicios de comedor no se consideran ingresos en bienes, puesto que el citado numeral dispone:

Artículo 94.- Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral. Para los efectos de este impuesto, se asimilan a estos ingresos los siguientes:... No se considerarán ingresos en bienes, los servicios de comedor y de comida proporcionados a los trabajadores ni el uso de bienes que el patrón proporcione a los trabajadores para el desempeño de las actividades propias de éstos siempre que, en este último caso, los mismos estén de acuerdo con la naturaleza del trabajo prestado.; sin embargo, ello no fue materia en el Recurso de Revocación que se analiza y que se interpuso el veintinueve de agosto de dos mil dieciocho, en contra de la resolución primigenia, visible de las fojas ciento trece a la ciento dieciocho y que tiene valor probatorio en términos del artículo 78 fracción II y 82 fracción I de la Ley de Justicia Administrativa para el Estado de Sonora, razón por cual la autoridad fiscal no estuvo en aptitud de verificar si procedía la aplicación de ese artículo y, por ende, poder analizar si procedía o no su nulificación.

Por lo anteriormente expuesto y fundado, se resuelve:

RESOLUTIVOS:

PRIMERO: Se **cumplimenta** la ejecutoria pronunciada en sesión virtual del día catorce de octubre de dos mil veintiuno, en el juicio de amparo directo administrativo número 207/2021 del índice del Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Séptima Región, quien actuó en auxilio de las labores del Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Quinto Circuito, dentro del juicio de amparo directo administrativo número 161/2020, promovido en contra de la resolución dictada por este Tribunal, el dieciséis de octubre de dos mil diecinueve, dentro de los autos del expediente número **46/2019**, relativo al juicio de Nulidad planteado por -----, en su carácter de Representante Legal de -----, en contra de la **SUBPROCURADURÍA DE ASUNTOS JURÍDICOS DE LA PROCURADURÍA FISCAL DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE SONORA.**

SEGUNDO: Se deja sin efectos la resolución reclamada de fecha Este Tribunal es competente para conocer del presente asunto en términos del artículo 13, fracción I, de la Ley de Justicia Administrativa del Estado de Sonora.

TERCERO: En cumplimiento a los lineamientos de la ejecutoria que se cumple, se declara la nulidad para efectos de la resolución identificada con el oficio número -----, de fecha 03 de diciembre de 2018, emitida por la Subprocuraduría de Asuntos Jurídicos de la Procuraduría Fiscal de la Secretaría de Hacienda del Gobierno del Estado de Sonora, mediante la cual resolvió el recurso de Revocación interpuesto en contra de la diversa resolución contenida en el oficio número -----, de fecha 25 de junio de 2018, emitida por la Coordinación Ejecutiva de Auditoría Fiscal de la Secretaría de Hacienda, mediante la cual se le fincó un crédito fiscal por la cantidad de \$2,504,548.32 (Dos Millones, Quinientos Cuatro Mil, Quinientos Cuarenta y Ocho Pesos 32/100), por concepto de impuestos sobre remuneraciones al trabajo personal, actualización, multas y recargos por el periodo comprendido del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2015, para los efectos precisados en el último Considerando de esta resolución.

CUARTO: NOTIFIQUESE PERSONALMENTE. En su oportunidad, archívese el expediente como asunto total y definitivamente concluido.

A S Í lo resolvió la Sala Superior del Tribunal de Justicia Administrativa del Estado de Sonora por unanimidad de votos de los Magistrados José Santiago Encinas Velarde (Presidente), María Carmela Estrella Valencia, Aldo Gerardo Padilla Pestaño, María del Carmen Arvizu Bórquez y Vicente Pacheco Castañeda, siendo ponente el tercero en orden de los nombrados, quienes firman con el Secretario General de Acuerdos, Licenciado Luis Arsenio Duarte Salido, que autoriza y da fe.- DOY FE.

LIC. JOSÉ SANTIAGO ENCINAS VELARDE.
MAGISTRADO PRESIDENTE.

LIC. MARÍA CARMELA ESTRELLA VALENCIA.
MAGISTRADA.

MTRO. ALDO GERARDO PADILLA PESTAÑO.
MAGISTRADO PONENTE.

MTRA. MARÍA DEL CARMEN ARVIZU BÓRQUEZ.
MAGISTRADA.

LIC. VICENTE PACHECO CASTAÑEDA.
MAGISTRADO.

LIC. LUIS ARSENIO DUARTE SALIDO.
SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS

En cinco de abril de dos mil veintidós, se terminó de engrosar y se publicó en lista de acuerdos la resolución que antecede. CONSTE.

MESR.