

Universidad Nacional Autónoma de México

FACULTAD DE DERECHO

283
239



**EL CONTRATO DE COMISION
MERCANTIL Y SU REGIMEN FISCAL**

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A:

RAFAEL APOLINAR MARTINEZ HERRERA

MEXICO, D. F.

1983



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

I N D I C E

"EL CONTRATO DE COMISION MERCANTIL Y SU REGIMEN FISCAL"

Pág.

DEDICATORIAS

INTRODUCCION

CAPITULO PRIMERO

LAS CONVENCIONES MERCANTILES

a).- El comercio y su regulación jurídica	1
b).- El acto de comercio	10
c).- Las fuentes de las obligaciones mercantiles	20
d).- Modalidades de las obligaciones mercantiles	30
e).- Características generales de los contratos- mercantiles	39
f).- Reglamentación de los contratos mercantiles en México	53

CAPITULO SEGUNDO

LA COMISION MERCANTIL

a).- Evolución Histórica	65
b).- Su naturaleza jurídica	71
c).- Concepto	77
d).- Sus elementos	84
e).- Derechos y Obligaciones de las partes	89
f).- Disposiciones supletorias	102

CAPITULO TERCERO

Pág.

REGIMEN FISCAL

- a).- Disposiciones fiscales aplicables 110
- b).- Concurrencia de facultades entre la Federación, los Estados y Municipios en materia tributaria en relación con el Contrato de Comisión Mercantil 122
- c).- Concepto de contrato de comisión mercantil y de "mediación mercantil" desde el punto de vista fiscal. 132
- d).- Régimen Fiscal de los comisionistas para efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado 138
- e).- Régimen fiscal de los comisionistas para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta 152
- f).- Criterio sustentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación y los Tribunales Colegiados de Circuito en materia laboral en relación con el contrato de comisión 162
- g).- Tesis importantes sustentadas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación y los Tribunales Colegiados de Circuito en relación con el mandato y el contrato de comisión mercantil 168
- h).- Resoluciones plenarios emitidas por el Tribu--

nal Fiscal de la Federación, en relación con
el contrato de comisión mercantil

182

i).- Resoluciones de la Subsecretaría de Ingresos
y de las desaparecidas, Dirección en Jefe de
Administración Fiscal central y la Dirección
General de Ingresos Mercantiles, en relación-
con la comisión, mediación y distribución --
mercantiles

188

J).- Juicio Crítico

198

CAPITULO CUARTO

C O N C L U S I O N E S

BIBLIOGRAFIA SUMARIA CITADA EN LA TESIS

BIBLIOGRAFIA SUMARIA AUXILIAR

LEGISLACION CONSULTADA

A mis Padres:

**Sr. Juan Martínez Huerta, y
Sra. Teresa Herrera de Martínez**

**A quienes venero infinitamente
por haberme dado el ser**

**Sirva este trabajo como una ofrenda
insignificante para lo que ellos se -
merecen.**

A mi esposa:

Yolanda Valdez Coutiño

Compañera y amor de mi vida

A mis hijos:

**Rafael, y
Emmanuel**

**Rayos de luz que iluminan
mi camino**

Al Lic.

Miguel Valdes Villarreal

**Hombre íntegro, para quien la lealtad
y la justicia constituyen una auténtica
devoción**

Al Lic.

Luis Carballo Balvanera

**Con mi agradecimiento sincero por todo
el apoyo y la confianza que inmerecida-
mente me ha brindado**

Al Dr.

Raúl Cervantes Ahumada

**Profundo Estudioso del Derecho y
maestro de la juventud universitaria**

Al Lic.

Genaro David Gongora Pimentel

Honorable maestro, para Usted, mi admiración y respeto.

por su lealtad inquebrantable a nuestra querida Facultad de Derecho.

I N T R O D U C C I O N

La tesis que se somete a la distinguida consideración del H. Sínodo, intenta determinar la naturaleza jurídica, su evolución e importancia en la actividad comercial, del contrato de comisión mercantil. Basamos el análisis y desarrollo de este trabajo, en el tratamiento que le dan la doctrina, la legislación mercantil y la legislación fiscal, ésta última para efectos tributarios. Así como la interpretación que dá respecto a ésta, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el Tribunal Fiscal de la Federación y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Es bien conocida la importancia que ha tenido y tiene en la actualidad la comisión mercantil en el desarrollo de las operaciones mercantiles en nuestro país. Dada su importancia y a medida que la actividad mercantil ha crecido fue preciso reglamentarla primero en la legislación comercial y después para efectos tributarios por una serie de disposiciones fiscales.

La trascendental importancia de esta figura jurídica en la vida mercantil de México, nos impulsó a investigar hasta donde nos fue posible para realizar este trabajo; con la inquietud de lograr aún superficialmente el trata--

miento del contrato de comisión mercantil; desde su evolución histórica, sus requisitos esenciales y de validez para que éste se configure para efectos jurídicos entre las partes; hasta su reglamentación fiscal.

Así pues, vemos que se trata de una figura que se nos antoja de especial interés ya que desde el punto de vista de su esencia mercantil, su objeto principal radica en la realización de actos de comercio.

Su reglamentación jurídica nace a la luz del derecho mercantil y posteriormente se regula fiscalmente.

La base constitucional de la imposición tributaria por los ingresos derivados del contrato de comisión mercantil, está establecida en los artículos 31, fracción IV y 73, fracciones VII, IX y XXIX de nuestra Carta Magna.

La imposición tributaria en lo particular, se reglamenta en los términos del artículo 10. del Código Fiscal de la Federación, que establece que los impuestos se regularán por las leyes específicas, en su defecto por dicho Código y supletoriamente por el derecho común.

En relación a lo contencioso administrativo, tratamos algunos de los criterios sustentados y emitidos en -- Resoluciones Plenarias del Tribunal Fiscal de la Federación.

En cuanto a la interpretación judicial, a la luz de los criterios de nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación, tratamos algunas tesis sustentadas por ésta, en relación con el contrato de comisión comparado con el contrato laboral, el mandato y la comisión.

Concluimos nuestro trabajo con el análisis de las -- resoluciones emitidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a manera de resoluciones particulares, relativas a la aplicación y alcance de las distintas disposiciones fiscales aplicables a las figuras jurídicas, mediación, distribución y comisión, mercantiles.

CAPITULO PRIMERO

LAS CONVENCIONES MERCANTILES

S U M A R I O

- a).- El comercio y su regulación jurídica
- b).- El acto de comercio
- c).- Fuentes de las obligaciones mercantiles
- d).- Modalidades de las obligaciones mercantiles
- e).- Características generales de los contratos-mercantiles
- f).- Reglamentación de los contratos mercantiles en México

EL COMERCIO Y SU REGULACION JURIDICA

La comercialización de bienes y servicios es el principal generador de riqueza; y al maximizarse la actividad comercial entre la oferta y la demanda se desarrolla a su vez el fenómeno económico.

El comercio se desarrolla en dos faces principalmente, una que es a nivel interno de cada país, y la otra a nivel internacional, éste a su vez, se subdivide en exportación e importación de bienes o servicios. En las dos faces se realiza la actividad de la comisión mercantil.

Ahora bien, "la exportación es una venta que se realiza más allá de las fronteras arancelarias en las que está situada la empresa. Exportar es vender y sólo vender..." (1)

Si partimos de que "los principios que rigen la composición y dirección del comercio internacional son los mismos que rigen el comercio interregional dentro de un -

(1) Carpeta No. 1 ¿Qué es exportar? ¿Por Qué Comercian-las naciones? Instituto Mexicano del Comercio Exterior, 1982, pág. 1

mismo país. La diferencia radica en que cada país aplica sus propias políticas comerciales, monetarias y fiscales, que de diversas formas alteran el movimiento de bienes -- y servicios a nivel mundial". (2)

Los individuos se inician en el comercio para obtener ingresos, compran donde es más barato y venden donde pueden colocar los productos a precios elevados para maximizar sus ganancias. Esto es lo que en economía se determina como el principio de las ventajas comparativas. -- Cuando el titular de las mercancías, no le es posible realizar las operaciones personalmente, las realiza a través de su comisionista.

A nivel internacional vemos que "las naciones comercian unas con otras básicamente por las mismas razones -- que los individuos entablan un intercambio de la especialización. Desde el momento en que las naciones, al igual que los individuos no tienen la misma capacidad para producir todos los bienes, surge la posibilidad de un beneficio mutuo si cada uno se especializa en lo que produce mejor y obtiene lo demás de los otros países". (3)

(2) Idem. pág. 3

(3) Idem. pág. 3

Es muy importante la intervención del comisionista - en el acceso a los mercados nacionales e internacionales, en la adquisición y ofrecimiento de bienes y servicios. - Dando como resultado que tanto bienes como servicios estén al alcance del consumidor final.

"En todo intercambio comercial bien concebido y realizado proporciona una ventaja recíproca, porque el valor del objeto adquirido es, para cada uno de los que intervienen superior al que ceden; hay un setimiento mutuo de enriquecimiento en quienes intervienen en el cambio que conduce a la operación mercantil concreta y a la actividad del comercio." (4)

Señalan los autores que "en todas las épocas ha habido un conjunto de factores o elementos cuya unión a la actividad mercantil las convierte en piezas integrantes e insustituibles de ella, como son: los productos, las rutas prefijadas por los medios geográficos que atraviesan terrestres, fluviales, marítimas, aéreas y como último de los factores integrantes del comercio y protagonista del tráfico mercantil se señala al comerciante." (5) El comisionista realiza actos de comercio, luego entonces, es comerciante.

(4) Soto Alvarez Clemente, Prontuario de Derecho Mercantil, Editorial Limusa, S.A., ed. 1981, pág. 2.

(5) Idem. pág. 2

En cuanto al término comercio citamos algunas definiciones que a nuestro entender consideramos importantes para el trabajo que estamos desarrollando.

Etimológicamente el término comercio proviene del latín de "Commercium; y éste a la vez se forma de cum preposición que significa modo o instrumento que sirve para hacer alguna cosa; y merx, mercis, que significa mercancía.."(6)

El Diccionario lexicográfico de la Real Academia Española dice: "comercio es negociación que se hace comprando, vendiendo o permutando géneros o mercancías. Conjunto o clase de comerciantes, tráfico marítimo de cosas." - (7)

"El comercio como actividad de mediación o interposición entre productores y consumidores, añade parte de la doctrina el ánimo de lucro. Este es el sentido económico..."(8)

(6) Mateos M. Agustín. Etimologías Grecolatinas del Español. Editorial esfinge, S.A., ed. 1979, pág. 349.

(7) Real Academia Española. Diccionario de la Lengua Española, Editorial Espasa-Calpe, S.A., ed. 1970. pág. - 328.

(8) Soto Alvarez Clemente, idem. pág. 3

El concepto técnico del comercio es el que se dá -- "partiendo de la generalización de las manifestaciones - casuísticas del mismo, mediante la fijación de las finalidades presentadas por los actos reputados como mercantiles. En este sentido, es típica la posición que define el comercio como una intromisión entre productores y consumidores". (9)

Desde el punto de vista jurídico, la doctrina aún - reconociendo que debe partirse del concepto económico -- del comercio, afirma que "el campo de aplicación del derecho mercantil ha desbordado los límites del puro y simple comercio en sentido económico y que, en consecuencia, debe ser el legislador el que señale las relaciones que este derecho ha de regir; es decir, que tendremos un --- concepto jurídico de comercio mediante el análisis de -- aquellas relaciones que el legislador considera como mercantiles". (10)

Como vemos el comercio se caracteriza principalmente por ser dinámico, eficaz en el intercambio de bienes y servicios, punto indicador para la maxemización entre -

(9) Rodríguez Rodríguez Joaquín. Derecho Mercantil. -- Editorial Porrúa, S.A., ed. 1980, tomo I, pág. 5

(10) Idem. Pág. 6

la oferta y la demanda de éstos, y además, punto de equilibrio desde el punto de vista económico en lo social. Ya que hace posible que los satisfactores estén al alcance del consumidor final, fin óptimo del comercio.

Ahora bien, después de analizar los conceptos y reflexiones citados del término comercio, vemos que hablar de comercio es hablar de dinamismo en el intercambio de bienes y servicios ya sea dentro o más allá de las fronteras arancelarias de cada país. Así pues sin pretender agotar los términos, podemos decir que comercio es toda actividad que dinamise el intercambio de bienes y servicios dentro o fuera de las fronteras arancelarias, para que éstos estén al alcance del consumidor final, si se cumple la ley mercantil, lleve o no el ánimo del lucro.

En cuanto a su regulación jurídica tiene las siguientes características:

Consuetudinaria en su origen.- Inspirada en la Satisfacción de las necesidades del comercio, después la recogen las leyes. Como ejemplo tenemos el Código de Hammurabi, las leyes Rodias, los Consulados del Mar, etc.

Dinámica.- Porque el comercio es esencialmente dinámico, ya que da movimiento al intercambio de bienes y servicios.

Rigurosa.- Pues es una necesidad social la de hacer cumplir con eficacia las obligaciones mercantiles, toda vez que el comercio es de interés público.

Exento de formalidades excesivas.- Es evidente que en el comercio cada parte se obliga en la manera y forma que aparezca que quiso obligarse, pues de no ser así el comercio se obstruiría y perdería su dinamismo.

Simple.- La regulación jurídica del comercio debe de ser accesible de entender su contenido y alcance por los comerciantes, aún aquéllos que no son letrados o versados en derecho. Es decir, sin términos rebuscados ó tecnicismos de difícil comprensión.

Federal.- Ya que el comercio no es de interés local. Pues el ámbito de vigencia de las normas mercantiles es nacional y no estatal. De ahí que para evitar que se impusieran tributos múltiples al comercio, se creó la Coordinación Fiscal.

Pública.- Ya que no puede ser privado, en virtud de la propia naturaleza del comercio. Pues hablar de comercio, es hablar del intercambio entre la oferta y la demanda de bienes y servicios, en la cual interviene toda la sociedad.

"La importancia que tiene para nuestro país, la estructura general del comercio de mercancías, y las principales corrientes que han configurado la evolución global de servicios". (11) Es de considerar que el valor de los intercambios comerciales, dependen en gran parte de una adecuada regulación jurídica. De donde se concluye que es una necesidad social legislar un nuevo código de comercio, pues el vigente está caduco, ya no es acorde a las necesidades mercantiles actuales.

"La intermediación en el cambio constituye, en toda sociedad civilizada, una actividad particular a que se dedica, por las exigencias de la división del trabajo, una categoría especial de la población. La rapidez y el recíproco cruzamiento que las relaciones de cambio reclaman,-

(11) Banco Nacional de Comercio Exterior, S.A., Revista de Comercio Exterior. Vol. 30, núm. 10, México, -- 1980. Págs. 1136 y 1137.

a su vez, una disciplina jurídica más simple y al mismo tiempo más rigurosa que la del derecho común. De aquí la formación de las reglas especiales para la disciplina de los comerciantes y de la actividad mercantil". (12)

Es evidente que la legislación mercantil debe contener normas específicas tendientes a evitar consecuencias desfavorables a la dinámica del comercio, tanto nacional como internacional. Es decir, normas completas y detalladas acerca de los diferentes métodos a emplearse para lograrse el objetivo del comercio.

Pero el legislador debe de tener como finalidad introducir un régimen que responda precisamente a las necesidades específicas para negociar a la brevedad posible. Para que no se entorpezcan los factores comerciales, y con ello los márgenes de utilidad y el desarrollo de nuevos mercados.

Para que esto se logre, es necesario que al legislar en materia de comercio, se apliquen técnicas que busquen identificar los acontecimientos específicos actuales de nuestro país, tanto internos como externos.

(12) Ascarelli Tullio. Derecho Mercantil. Traducción del Lic. Felipe de J. Tena. Editorial Porrúa, S.A., --- págs. 47 y sigtes.

EL ACTO DE COMERCIO

Al analizar la doctrina, algunos Códigos de comercio extranjeros, y a nuestro código de comercio, vemos que no hay ni ha habido unificación en cuanto a la fijación de este concepto. Lo que sí encontramos es que directa o indirectamente tanto la doctrina como los códigos, tratan de definir a éste, partiendo de tres sistemas, a saber: a).- El objetivo; b).- El subjetivo, y c).- El mixto. Con la diferencia que los códigos, en su finalidad y alcance legal, señalan que cualquier otro acto de naturaleza análoga quedará bajo su regulación jurídica. Este acto legislativo se justifica; si partimos de la hipótesis que participamos de un Estado de Derecho; en consecuencia, la finalidad del legislador es que ningún acto equiparable a mercantil quede fuera del imperio de la ley de la materia.

Pasamos a tratar brevemente lo que nos dice la doctrina y la legislación en relación a la definición del acto de comercio.

"Desde un principio, especialmente en la época en -- que era puramente un derecho consuetudinario, el derecho-comercial no estaba destinado a regir más que a los comer-- ciantes. Era, pues, un derecho especial en el sentido de- que estaba hecho exclusivamente para ciertas personas en- razón de su profesión". (13)

"Pero desde la sanción del Código Francés, el dere-- cho comercial consagra, al lado de las reglas particula-- res a los comerciantes, otras que se aplican a ciertas -- operaciones hágalas quien las haga; son estas operaciones las que se llaman actos de comercio". (14)

En este orden de ideas puede decirse, "que el dere-- cho comercial tiene a la vez un carácter personal y un -- carácter real, que es un derecho especial en el sentido - de que las reglas de que se compone rigen a ciertas perso- nas, los comerciantes, o ciertas operaciones, los actos - de comercio". (15)

De modo que el acto de comercio es, "la célula madre de toda la legislación mercantil, porque forma el elemen- to esencial de la noción de comerciante, y el Código de -

(13) Malagarriga Carlos C. Derecho Comercial Argentino. Editorial Arayú. Sexta Edición. Buenos Aires Argen-- tina, 1954, pág. 10.

(14) Idem. pág. 10

(15) Idem. pág. 11

Comercio se concreta a legislar sobre comerciantes y actos de comercio". (16)

"Grandísima es, por consiguiente, la importancia de su definición; pero, siendo muy difícil dar reglas absolutas a este respecto, los legisladores se han limitado a hacer una enumeración mas o menos completa de estos actos. La doctrina es la que ha buscado los caracteres distintos del acto de comercio, y a este respecto existen varios sistemas". (17)

"El seguido por la mayor parte de los autores caracteriza el acto de comercio por el espíritu del lucro y la intromisión en los cambios. Pero mientras unos aceptan una intermediación directa entre los cambios compra del producto para venderla, otros sólo exigen una intermediación entre la oferta y la demanda". (18)

"Algunos sostienen que basta un espíritu de especulación, un propósito de poner las cosas al alcance del consumidor, aprovechando la situación del mercado, sin necesidad de intervenir entre la oferta y la demanda". (19)

(16) Malagarriga Cárlos C. idem. pág. 10

(17) Idem. pág. 11

(18) Idem. Pág. 12

(19) Idem. Pág. 12

Según este autor actos de comercio. "Son los actos - sometidos a la Ley Comercial y a la Jurisdicción de los - tribunales de comercio, por haberlo así resuelto el legis- lador fundándose en consideraciones de carácter diverso".

(20)

La enumeración del artículo 8° del Código argentino, siguiendo el procedimiento de casi todas las legislacio- nes, no define el acto de comercio.

"La comisión es un acto de comercio, aunque se reali- ce aisladamente. Como son también actos de comercio los - demás actos legislados en el Código, es decir, los que -- han sido, objeto de calificación implícita". (21)

La doctrina española señala que en un sentido amplio, puede decirse que "el acto de comercio es todo hecho vo- luntario que origina relaciones regidas por el Derecho -- mercantil". (22)

Esta doctrina señala que los "Sistemas para determi- nar el acto mercantil. Fundamentalmente son tres: 1.- El- subjetivo. 2.- Objetivo. 3.- Mixto.

(20) Malaqarriga Carlos C. idem. pág. 12

(21) Idem. págs. 25 y 28

(22) Diccionario Jurídico Privado. Madrid 1961. pág. 173

a).- Subjetivo. Considera como actos de comercio únicamente los realizados por comerciantes en el ejercicio - de su industria, con lo cual quedan excluidos de este concepto aquellos actos realizados por un comerciante cuando actúa fuera de la órbita de sus negocios; por ej., si en vez de comprar un auto para el transporte de mercaderías - lo adquiere para pasear, o en lugar de comprar solares para levantar una fábrica los adquiere para construir una - finca de recreo, etc.

El Derecho mercantil, en este sentido, es el derecho especial de una clase de personas: Los comerciantes.

Sostiene la misma tesis el Código Alemán de 1897 que señala en su art. 343: Actos de comercio son todos los -- actos de un comerciante que pertenezcan a la explotación de su industria mercantil.

b).- Objetivo. Considera como actos de comercio los - que la ley califica como tales por su propia naturaleza, - independientemente de la persona que los ejecuta; es decir, que a la determinación de la materia mercantil se -- llega por el acto en sí, no importando en nada el que sea comerciante o no la persona que lo realiza. Fue establecido de un modo expreso en el Código de Comercio Francés-

de 1807, donde en su artículo 631, al regular la competencia de los tribunales de comercio, se establecía que concurrían éstos (entre otras materias allí especificadas) - "de los actos de comercio entre toda clase de personas". - y en los artículos 632 y 633 enumeraba dichos actos distinguiendo entre los del comercio terrestre y marítimo. - Al primer grupo pertenecía entre otros la "comisión"

El Derecho mercantil es en este sistema el derecho especial que regula una determinada clase de actos mercantiles, considerados por el legislador, como tales. Según el sistema objetivo entre otros códigos, el alemán de --- 1861 y el italiano de 1882.

c).- El Mixto. En él, el legislador enumera los actos que son mercantiles por si mismos, por su naturaleza intrínseca (actos objetivos), y si tales actos son ejecutados profesionalmente, atribuyen la cualidad de comerciante a quien los realiza". (23)

Esta doctrina concluye citando que: "Rechazando tanto el sistema de la definición como el de la enumeración, nuestro código de comercio, ofrece la siguiente fórmula:-

"Los actos de comercio, sean o no comerciantes los que -- los ejecuten y estén o no especificados en este código, - se regirán por las disposiciones contenidas en él; en su defecto, por los usos del comercio observados generalmente en cada plaza, y a falta de ambas reglas, por los del derecho común. Serán reputados actos de comercio los comprendidos en este Código y cualesquiera otros de naturaleza análoga. (art. 2)". (24)

Para Alfredo Rocco, la esencia del acto de comercio se encuentra en el "... Concepto de cambio indirecto o me^{di}ato. la interposición en la realización del cambio, de ahí que el concepto de acto intrínsecamente mercantil, es por sí todo aquel acto en que se ejecuta un cambio indirecto, o, lo que es lo mismo, todo acto de interposición en el cambio, sea cual sea el objeto y la forma de ese -- cambio". (25)

Thaller, en función de la legislación francesa dice: "Que la esencia del acto mercantil es el implicar una participación en la circulación de las cosas; que el comer--

(24) Diccionario Jurídico Privado. Madrid 1961. págs. - 173 y sigtes.

(25) Rocco Alfredo. Principios de Derecho Mercantil. Traducción de la Revista de Derecho Privado págs. 147 y sigtes.

cio no se distingue por la naturaleza del objeto que le es exclusivo, sino que recae sobre los bienes muebles -- considerados en un cierto estado de movimiento". (26)

Roberto L. Mantilla Molina, cita que: "Tradicionalmente se ha considerado el acto de comercio como la clave del sistema mercantil, pues a más de que su celebración determina la aplicabilidad de esta rama del derecho, la figura misma del comerciante no existe, según la opinión dominante, sino en función del acto de comercio:" (27)

Rodríguez y Rodríguez, acepta para la fijación del concepto de acto de comercio, los criterios: el subjetivo y el objetivo. El subjetivo define el acto de comercio en consideración al sujeto que lo realiza: el comerciante; el objetivo, llega a esa definición en consideración a ciertos actos calificados de mercantiles por sí, con absoluta independencia del sujeto que los efectúa, y así afirma que "En la práctica, no hay ni ha habido, en-

(26) Rodríguez Rodríguez Joaquín. Derecho Mercantil. Editorial Porrúa, S.A., ed. 1980, pág. 6

(27) Mantilla Molina Roberto L. idem. pág. 49

ningún derecho ni en ninguna época, un sistema puro objetivo o puro subjetivo, sino que todos los sistemas de calificación de actos mercantiles, desde las disposiciones estatutarias hasta los códigos más modernos, han sido siempre mixtos". (28)

Como vemos no hay unificación de criterios entre la doctrina y la legislación en cuanto al concepto del acto de comercio, pero de lo analizado se desprende que no importa del Sistema que se parta para tratar de definir o clasificar al acto de comercio se concluirá en lo innegable, que se trata de un acto generador de obligaciones mercantiles.

Por su parte nuestro Código de Comercio vigente que sigue el sistema de la enumeración de los actos de comercio en su artículo 75 tipifica: "La ley reputa actos de comercio: fracción XII, las operaciones de comisión mercantil".

En su artículo 273 establece: "El mandato aplicado a actos concretos de comercio se reputa comisión mercantil..."

Ahora bien, si la comisión mercantil es un acto de -
comercio tipificado y regulado por la ley mercantil, lue-
go entonces, la comisión es un acto generador de obliga--
ciones mercantiles, con la nota distintiva entre éstas --
y las obligaciones civiles, que no obstante tener igual -
estructura son inconfundibles.

LAS FUENTES DE LAS OBLIGACIONES MERCANTILES

Pasamos a tratar muy brevemente lo que la doctrina y la legislación consideran como las principales fuentes -- creadoras de obligaciones mercantiles. Concretándonos só lo a las que a nuestro juicio son aplicables al contrato de comisión mercantil.

El término fuente, etimológicamente proviene del latín de "fons, fontis, que significa manantial de agua que brota de la tierra". (29)

La doctrina española: define el término fuente: 1.-- "La razón legitimadora de la vinculatoriedad del derecho; en este sentido se dice que Dios o su ley Eterna son la fuente de todo derecho. 2.- El hacedor del Derecho: Así se habla del espíritu del pueblo o del Estado, como fuente jurídica. 3.- La forma de aparición del Derecho: Tal es la opinión cuando se menciona la ley, la costumbre, -- los principios generales, la jurisprudencia, la ciencia, -- el contrato normativo, etc., como manantiales del Dere---cho". (30)

(29) Diccionario de Derecho Privado. Madrid 1961, Tomo I. pág. 640

(30) Idem.pág. 640

Ahora bien, "las tres cuestiones son diferentes, pero no independientes entre sí. Tampoco existe independencia entre ellos y el problema de la esencia del Derecho.- Por estas razones, la problemática de las fuentes del Derecho pertenece a las cuestiones más complejas y difíciles de la ciencia jurídica". (31)

"La teoría de las obligaciones mercantiles constituye el capítulo central del derecho mercantil. Lo que empezó siendo un sector pequeño en el tráfico jurídico, caracterizado por tratarse de obligaciones entre comerciantes, acabó por ser el tipo normal de las que constituyen el centro de todo el tráfico jurídico. Esta generalización de las obligaciones mercantiles, por un lado, influye en el traspaso de conceptos que fueron característicos del derecho mercantil al derecho civil, y por otro lado, provoca la disminución de las obligaciones típicamente mercantiles. Por ello se produce en cierto modo una reacción y hoy se tiende a constituir un derecho de obligaciones mercantiles típicas, reduciendo su ámbito a aquellas que se originan entre empresas mercantiles y como actos en masa". (32)

(31) Diccionario de Derecho Privado. Madrid 1961. Tomo I pág. 640.

(32) Ascarelli Tullio. Derecho Mercantil, traducción del Lic. Felipe de J. Tena. págs. 217 y 218.

El maestro Felipe de J. Tena en su obra Derecho Mercantil Mexicano señala que: "El derecho de las obligaciones, es sin duda, el derecho civil por excelencia. Constituido por su vasto caudal de nociones fundamentales, de ideas directrices, de principios básicos, como que arrancan directamente de la esencia y naturaleza de la obligación, considerada en sí misma, ese derecho presenta la parte roquera de la legislación civil, que un fino análisis racional dejó casi definitivamente elaborada desde los tiempos de la Roma Clásica, y al cual habremos de recurrir para resolver cualquier cuestión que se suscite sobre la existencia y efectos de una obligación, sea civil o comercial. De ahí el por qué ningún Código de Comercio se ocupe en exponer en toda su amplitud la teoría de las obligaciones mercantiles; ello sería superflua repetición de normas establecidas por el Código Civil. -- Unos pocos preceptos, en cuanto significan creaciones especiales del derecho mercantil, son los únicos que integran o que deben integrar, la teoría de los códigos de comercio en punto al derecho de las obligaciones. Estas ideas explican el artículo 81 del nuestro": (33)

El maestro Rafael de Pina al tratar el tema de las obligaciones y contratos cita: "Escasos preceptos encontramos en el Código de Comercio y demás leyes mercantiles, sobre las obligaciones y contratos mercantiles en general. En los términos de los artículos 2o. y 81 del código de la materia, debemos considerar aplicables en esta materia las disposiciones del derecho común, esto es, del Derecho Civil, en cuanto la legislación mercantil nada disponga al respecto y no sean puestas a lo establecido por ella. Esto es, en materia de obligaciones y contratos mercantiles en general, deben aplicarse las mismas normas generales que se aplican en materia civil y que forman parte del Derecho de las obligaciones. (34)

El maestro Lic. Ernesto Gutiérrez y González, en su obra el Derecho de las obligaciones, al clasificar a éstas, en el número 22.- b).- señala: "Las obligaciones mercantiles o comerciales, son las que se generan por una relación entre personas que deben regir su conducta con forma a lo dispuesto en las leyes mercantiles, o aquellas que intrínsecamente las considera la ley como mercantiles o comerciales sin importar la persona que las realiza. (35)

(34) Soto Alvarez Clemente, idem. págs. 305 y 306.

(35) Gutiérrez y González Ernesto. Derecho de las obligaciones. Editorial Cajica, S.A. Puebla, México. Ed. 1981 pág. 50

En la siguiente página dice "que sin afirmar que el Derecho civil sea el género y el mercantil sea o no una especie de aquél; si éste se rige por normas excepcionales; si el derecho de los comerciantes es una rama autónoma del civil, o si el Derecho mercantil siendo autónomo, pertenece al Derecho privado o ya se encuentra en el del Derecho Público, afirma que para comprender mejor la teoría de las obligaciones es innegable la afinidad de ambas ramas del Derecho y la existencia de las relaciones estrechas, al grado de que no se exagera, si se afirma que tanto las obligaciones civiles como las mercantiles, participan de los mismos elementos estructurales: 1.- Sujetos -- (acreedor y deudor); 2.- Relación jurídica, y 3.- Objeto.

Estos son los elementos de la obligación de su especie derechos de crédito convencional o indemnizatorio, y 1.- Sujeto, y 2.- Objeto. Si se trata de una obligación-estricto sensu. (36)

En el número 23.- Al tratar la distinción entre las obligaciones civiles y las obligaciones mercantiles a ---traves de la noción del acto de comercio señala: "No obstante las serias dificultades que se presentan, estimo --

que sí es posible distinguir las obligaciones civiles de las mercantiles; así, si se parte de la caracterización del acto de comercio, se puede afirmar que son obligaciones mercantiles las que deriven de un acto de comercio, - y civiles las que deriven de un acto civil". (37)

Pasamos a analizar brevemente cada una de estas figuras consideradas tanto por la doctrina como por la legislación como las principales fuentes creadoras de las obligaciones mercantiles.

La principal fuente creadora de obligaciones mercantiles, considerada tanto por la doctrina como por nuestra legislación es el contrato mercantil.

El Código Civil vigente en el Distrito Federal en materia común y en toda la República en lo concerniente a materia federal, vemos que éste, considera como primera fuente creadora de las obligaciones al convenio, y así -- en su artículo 1792 dispone: "Convenio es el acuerdo de dos o mas personas para crear, transferir, modificar o extinguir obligaciones". El artículo 1793 señala: "Los --

convenios que producen o transfieren las obligaciones y - derechos toman el nombre de contratos". De donde se desprende que el contrato es la principal fuente creadora de las obligaciones tanto civiles como mercantiles.

Citamos sus elementos esenciales o existenciales y - sus elementos de validez, sin hacer un análisis de cada - elemento en virtud de que más adelante cuando tratamos el contrato de comisión, analizamos más ampliamente cada uno de éstos.

Por lo general, los autores señalan como elementos - de existencia los siguientes: voluntad o consentimiento, - objeto que puede ser materia del acto y solemnidad, parte de la doctrina considera también a la norma. Como elementos de validez: Licitud, ausencia de vicios en la voluntad, capacidad y formalidades.

La declaración unilateral de voluntad, es considerada como la segunda fuente generadora de obligaciones.

Se entiende por declaración unilateral de voluntad - en materia de obligaciones, la exteriorización de voluntad que crea en su autor la necesidad jurídica de conservarse en aptitud de cumplir por sí o por otro voluntaria-

mente una prestación de carácter patrimonial, pecuniario o moral, en favor de un sujeto que eventualmente puede -- llegar a existir, o si existe aceptar.

En el derecho mexicano. Los Códigos civiles de 1870- y 1884, no conocieron este tipo de actos, y no es sino -- hasta el Código Civil de 1829 en donde el legislador ma-- nifiesta que: "... de acuerdo con la opinión de los auto-- res de los Códigos modernos y con la de notables publicis-- tas, reglamentó las obligaciones que nacen por declara--- ción unilateral de la voluntad, como son las ofertas al - público, las promesas de recompensa, las estipulaciones - a favor de terceros, los títulos al portador, etc. ya que estando generalizadas en nuestro medio, era necesario de-- ocuparse de ellas. Estas relaciones jurídicas no cabían - dentro de la forma clásica de los contrato, por que se -- conceptúa que existe obligación de cumplir una oferta pú-- blica de prestar la estipulación a favor de un tercero y-- la obligación que ampara el título al portador, aún antes de que aparezca claramente la voluntad del creador de la-- obligación, y no se comprende porqué una persona capaz de obligarse con otra, no pueda imponerse voluntariamente -- una obligación a constreñir su conducta, antes de que ten

ga conocimiento de que su oferta va a ser aceptada, de que el tercero admite la estipulación que lo beneficia o de -- que los títulos entren en circulación".

Así fue como se consagra en la legislación mexicana, - esta nueva fuente creadora de obligaciones.

La ley mercantil como fuente de obligaciones mercanti
les.

La Ley mercantil como fuente, señala el autor Tullio-Ascarelli que: "Entiéndase por ley, para estos efectos, -- no la ley formal, esto es, la norma promulgada con aquél - especial procedimiento constitucional que regula la forma- ción de las leyes, sino aquella otra que suele llamarse -- ley en sentido material, o sea cualquier regla de derecho- establecida por el Estado. Esta puede dictarse a través de una ley formal, o mediante un decreto-ley, por medio de un reglamento dentro de los límites en que es constitucional- mente posible referirse a dichas formas por la promulga--- ción de las reglas de derecho". (38)

"Nuestra legislación mercantil que está constituida - tanto por las leyes de contenido mercantil, en su sentido- más amplio, como por los reglamentos administrativos, los-

decretos e, incluso los Tratados Internacionales aprobados por nuestras autoridades legislativas y ejecutivas, que se refieran a la materia de comercio". (39)

"Como la ley mercantil disciplina sólo algunos de los problemas que ofrecen las obligaciones comerciales; por eso es particularmente frecuente, en este campo, el recurso a las normas del derecho civil, que, se aplican también en materia de comercio, subordinadamente a la ley de la materia". (40)

Ahora bien, si las fuentes de las obligaciones mercantiles no son diversas de las fuentes de las obligaciones civiles, y la más importante es el contrato. En consecuencia, el contrato de comisión mercantil es una verdadera fuente de obligaciones mercantiles.

(39) Barrera Graf Jorge. Tratado de Derecho Mercantil. -- Ed. Porrúa, S.A., ed. 1957. Pág. 6

(40) Ascarelli Tullio. Idem. pág. 211

MODALIDADES DE LAS OBLIGACIONES MERCANTILES

Para tratar lo relativo a las modalidades de las obligaciones mercantiles en el contrato de comisión mercantil, es necesario tratar aún superficialmente el concepto de obligación y su estructura.

Etimológicamente el término obligación proviene del latín de obligatio, que significa deber jurídico.

La doctrina define a la obligación desde diferentes acepciones, a saber:

Obligación, como sinónimo de deber jurídico, se le define como "el estado de necesidad jurídica en que se encuentra una persona o un conjunto de personas, de hacer o de no hacer algo" (41)

Otra de las acepciones dice: obligación significa "la relación jurídica que se establece entre el acreedor de la obligación y el deudor de la misma". Así leemos en el Diccionario de Derecho Privado: "Como esta relación obligatoria envuelve dos aspectos, según se le considere del lado del acreedor (crédito) o del lado del deudor (deuda) (42)

(41) Pallares Eduardo. Diccionario de Derecho Procesal-Civil. Ed. Porrúa, S.A., ed. 1980, pág. 580.

(42) Pallares Eduardo. Idem. Pág. 581.

El maestro Clemente Soto Alvarez, acepta la teoría - de la relación jurídica, y así cita que la obligación "es una relación jurídica por virtud de la cual un sujeto llamado acreedor está facultado para exigir de otro sujeto - denominado deudor una prestación o una abstención". (43)

La estructura de la obligación esta formada por tres elementos principalmente y estos son:

A.- Los sujetos, que son

a).- El deudor, y

b).- El acreedor,

B.- Una relación jurídica, que los une, y

C.- El objeto, que es la prestación que se debe.

Para Messineo: "El contenido de la obligación es la prestación...; la locución puede extenderse a la prestación que consiste en un "hacer" (44)

Ahora bien, así tenemos que la obligación del comisionista para con su comitente, es el desempeño de la comisión, que consiste precisamente en realizarla por cuenta de aquél.

(43) Soto Alvarez Clemente. Idem. Págs. 306 y 307.

(44) Messineo. Derecho Civil y Mercantil. Eds. Jurídicos Europa América. Buenos Aires, tomo IV, ed.1971, traducción de Santiago Sentis Melindo. Pág. 32.

Pero, para que el negocio jurídico se realice sigue diciendo Messineo, que: "a).- La obligación debe de ser posible física y jurídicamente; b).- debe ser lícita; --- c).- Debe ser determinada o cuando menos determinable".-

(45)

De donde se deduce que para que el negocio jurídico de la comisión se realice, se debe pactar para la realización de actos de comercio que sean posibles de realizar se física y jurídicamente, que sean lícitos y que sean determinados o determinables en la actividad comercial.

Para este autor: "La obligación de hacer alude esencialmente a una actividad..., de los profesionales; es también, la de custodiar, la que implica la predisposición de la cosa..., corresponde a la obtención de un resultado". (46)

Así pues, tenemos que el comisionista como profesional que es, no sólo debe de realizar la comisión por cuenta de su comitente, sino que también debe custodiar las mercancías materia de la comisión durante todo el --

(45) Messineo. Idem. Pág. 33.

(46) Idem. Págs. 37 y 39

tiempo que estén en su poder, y no puede disponer de -- ellas sin estar autorizado, para que así se logre el resultado pactado en el contrato.

Ahora bien, vemos que en cuanto a las modalidades -- de las obligaciones mercantiles, encontramos que la doctrina discrepa a este respecto. Pues unos autores hablan de modalidades, otros de características, en tanto que otros hablan de formas de las obligaciones. Para -- efecto de nuestro trabajo usamos el término "modalidad".

Soto Alvarez Clemente señala que:"los autores sólo-- consideran como modalidades de la obligación a la condición y al término que afectan a la existencia de la obligación o a su exigibilidad. La condición puede ser suspensiva o resolutoria. La forma más radical de afectar a la obligación es por lo que atañe a la obligación misma. Esta modalidad se llama condición que es el acontecimiento futuro de realización incierta de cuya verificación depende el nacimiento (suspensiva) de la obligación."

(47)

La condición puede ser: "Positiva o negativa. Positiva si la hipótesis depende de que acaezca un hecho, y negativa en el caso contrario, esto es, de que el hecho no llegue a acontecer. Es condición positiva la hipótesis -- que se anuncie así: Te entregaré tal mercancía a comisión en cuanto llegue el buque de Africa . Condición negativa en este otro caso: Te pagaré 5% más de comisión, si no desempeñas la comisión a mis competidores durante el -- presente año. En el primer supuesto el negocio se perfecciona y adquiere plena existencia en el momento en que la condición se cumple (la llegada del buque); en el segundo la eficacia del negocio se origina al llegar el tiempo fijado sin que se haya producido el acontecimiento, que corresponde al no desempeño de la comisión a otro comitente". (48)

"...Los elementos determinantes de la condición son - un acto de la voluntad, o un acontecimiento de la naturaleza, debiendo ambos tener el carácter de inciertos, futuros, posibles y queridos de manera arbitraria por el declarante al iniciar con su declaración el negocio jurídico. - Por lo tanto, jamás podrán ser motivo de condición suspen-

siva o resolutoria, el evento presente ni el evento pasado, pues que en ambos, por ser conocidos, falta la cualidad esencial de la incertidumbre y de lo futuro...". "Para la validez del negocio condicional, la condición debe de ser posible física y jurídicamente. La posibilidad física debe hacer referencia a la identidad teleológica de la hipótesis, y a que si un evento jamás puede producirse el Derecho no lo toma en consideración..." (49)

Atendiendo a esta modalidad, "...quien por medio de su voluntad da origen a un negocio jurídico, puede agregar a los elementos constitutivos de éste, determinadas circunstancias que se denominan condiciones y sirven para restringir el negocio jurídico e incluso para extinguir éste en el caso de que esas condiciones no se realicen;-- así pues, "denominamos condición a todo acontecimiento -- futuro e incierto del cual se hace depender la eficacia o la resolución del negocio jurídico". (50)

(49) Muñoz, Luis. Idem. Pág. 39

(50) Idem. Pág. 37

En relación al término como modalidad de las obligaciones mercantiles, Luis Muñoz, señala: "Llamase término al momento futuro y cierto en que el negocio jurídico debe empezar a producir o cesar de producir sus efectos.."; "El término ha de ser futuro, cierto y posible. La posibilidad ha de ser física y jurídica..." (51)

En esta orden no puede decirse, la comisión empezará a surtir sus efectos el día 400 del año.

Este mismo autor cita: "Plazo es el lapso entre el término inicial y el final. Es obligación a plazo aquella para cuyo cumplimiento se ha señalado un día cierto, entendiéndose por tal el que necesariamente ha de llegar".- (52)

Joaquín Garriguez al tratar el término en las obligaciones mercantiles acepta la prohibición de los términos de gracia y cortesía, y así señala que "si faltase esta prohibición, al rigor propio de la ejecución de las obligaciones mercantiles se opondría la inseguridad en cuanto al tiempo del cumplimiento de la prestación debida". (53)

(51) Muñoz, Luis. Idem. Pág. 41.

(52) Idem. Pág. 42

(53) Garriguez , Joaquín. Idem. Pág. 5

El Código de Comercio en su artículo 83 señala: Las obligaciones que no tuvieran término prefijado por las partes o por las disposiciones de este código, serán exigibles a los diez días de contraídas, si llevaran aparejada ejecución". El artículo 84 prescribe: "En los contratos mercantiles no se reconocerán términos de gracia o -- cortesía, y en todos los cálculos de días, meses y años, -- se entenderán: el día de 24 horas, los meses según están designados en el calendario gregoriano, y el año de 365 -- días".

El término en la obligación mercantil como modalidad es determinante, pues "en el Derecho mercantil la observación del término establecido para el cumplimiento de -- una obligación se exige como mayor rigor a causa del alto valor que se concede al tiempo y, en consecuencia, a la -- rápida liquidación del contrato...". (54)

"La propia naturaleza del contrato mercantil atribuye al término una importancia decisiva, de tal suerte que su inobservancia determina o bien la nulidad del contrato o bien la posibilidad de que el acreedor de la prestación --

(54) Joaquín Garrigues. Curso de Derecho Mercantil. -- Ed. Porrúa, S.A., ed. 1979. Pág. 8

pueda rescindir el contrato como si éste hubiera quedado totalmente incumplido..." (55)

La obligación mercantil en el contrato de comisión-opera generalmente a base de crédito es decir, sobre la base de que la contraprestación no sea inmediata a la -- prestación. Pues el comisionista cumple con la obliga-- ción en el plazo pactado para realizar la comisión.

En consecuencia, el comisionista está obligado a -- desempeñar la comisión en los términos pactados en el -- contrato, en caso de mora abonará intereses a su comiten-- te.

De igual manera el comitente debe cumplir las obli-- gaciones pactadas en la forma y términos contraídos con-- su comisionista, en caso de mora también abonará intere-- ses a su comisionista..

El término y la condición de las obligaciones en el contrato de comisión son determinantes, pues el incumpli-- miento por una de las partes trae como consecuencia el - aplazamiento de sus efectos o la exigibilidad de la obli-- gación contraída.

CARACTERISTICAS GENERALES DE LOS CONTRATOS MERCANTILES

Las fuentes de las obligaciones mercantiles no son -
diversas de las fuentes de las obligaciones civiles; y, -
al analizarlas vemos que tanto en el derecho civil como -
en el mercantil la fuente más importante de éstas es el -
contrato. Esto es en razón de que el contrato es el acu-
erdo de dos o más personas para constituir, disciplinar o
disolver entre sí un vínculo jurídico. De donde se infie-
re que los contratos mercantiles tienen, en general, las-
mismas características que los contratos civiles. En su-
gran mayoría son consensuales, es decir, que su validez -
no depende de la observancia de formalidades o requisitos
determinados, sino que cada uno se obliga en la manera y-
término en que conste que quiso obligarse.

El Dr. Raúl Cervantes Ahumada, al tratar lo relativo
a los contratos civiles y mercantiles dice: "Aún en nues-
tro sistema, que mantiene la dualidad de legislaciones, la
legislación civil debe considerarse como telón de fondo, -
del cual resaltarán algunas características o circunstan-
cias accidentales, cuando el contrato adquiriera la calidad
mercantil". (56)

(56) Cervantes Ahumada, Raúl. Derecho Mercantil. Ed. He-
rrero, S.A. Cuarta edición 1982, pág. 509

Los contratos mercantiles son por regla general a título oneroso, o sea tales, que cada una de las partes pretende, mediante un equivalente, procurarse una ventaja. -- Luego entonces, desde el punto de vista particular vemos - que la onerosidad es una característica tipo de los contratos mercantiles en general.

El objeto principal de los contratos mercantiles es - la circulación de bienes y servicios, de donde se infiere - que por su objeto cada contrato mercantil reviste características privativas, en razón de que "el proceso circulatorio puede asumir tres formas, hay circulación, tanto si el titular de un bien traspasa definitivamente el goce de éste a otra persona (cambio), como en el caso de que la cesión del goce sea simplemente temporal (crédito), o en el supuesto de que ese bien pase a ser gozado conjuntamente - por dos o más personas (asociación)... " (57)

El contrato de compraventa mercantil por su importancia es colocado en primer término tanto por nuestra legislación como por la doctrina, pues es el instrumento tipo - en el tráfico en bienes y servicios, de donde se desprende que éste " ...es un contrato formado por dos prestaciones inseparables: la del comprador que da dinero; la del -

vendedor que da la cosa. Cada una de estas prestaciones puede ser mercantil por el destino del objeto, por el objeto mismo o por el sujeto. El contrato será mercantil, con que lo sea una de ellas, en virtud de la teoría de los actos mixtos". (58)

La compraventa mercantil se caracteriza por ser un acto de comercio decretado por la Ley, pues el Código de Comercio en su artículo 75 dice: "La Ley reputa actos de Comercio: fracción I. todas las adquisiciones, enajenaciones y adquileres verificados con propósito de especulación comercial..."

En su artículo 371 prescribe: "Serán mercantiles las compraventas a las que este código les de tal carácter, y todas las que se haga con el objeto directo y preferente de traficar".

La compraventa mercantil puede darse de diferente manera y así puede ser: "en establecimientos comerciales, como son tiendas, almacenes, mercados y ferias; sobre muestras o calidades, ejemplo arroz jojutla de primera; sobre cosas a prueba, por catálogo, donde el vendedor ofrece al-

público, por medio de un catálogo, mercancías que se describen en el mismo; compraventa de cosa futura; a plazos y con reserva de dominio, muy usual en la práctica comercial, es el caso de artículos domésticos; de plaza a plaza y combinadas, medio eficaz de la circulación de mercancías; por costo, seguro, flete; bajo este sistema el vendedor se obliga a contratar el transporte en los términos convenidos, esto es, hasta el lugar pactado para la recepción de las mercancías por el comprador; venta de libre a bordo, por este sistema el vendedor se obliga a poner las mercancías vendidas a bordo del vehículo que habrá de transportarlas...." (59)

El contrato de transporte es tan importante como la compraventa, el maestro Cervantes Ahumada dice: "Sin la actividad transportadora no podríamos imaginarnos el desenvolvimiento de las comunidades humanas. El transporte es tanto o más importante que la compraventa, ya que sin él no sería imaginable la circulación de las mercancías..."

(60)

(59) Cervantes Ahumada, Raúl. Idem. Págs. 536 y 537.

(60) Idem. Pág. 554.

Este mismo autor dice: "...el transporte es el contrato en virtud del cual el porteador se obliga, mediante un precio, a transportar personas o cosas de un lugar a otro, y a entregar las cosas transportadas al consignatario..." (61)

Los contratos de transportes terrestres o fluviales tienen su calificación mercantil en el Código de Comercio y así en su artículo 576 dice: "El contrato de transporte por vías terrestres o fluviales de todo género se reputará mercantil: fracción I. Cuando tenga por objeto -- mercaderías o cualesquiera efectos de comercio; fracción-- II. Cuando siendo cualquiera su objeto, sea comerciante - el porteador o se dedique habitualmente a verificar transporte para el público".

Los contratos de transportes marítimos están regulados en la vigente Ley de Navegación y Comercio Marítimos. Los contratos de transportes Aéreos se regulan en la Ley de Vías Generales de Comunicación.

"En la actualidad, la mayor proporción de los contratos de transportes se prestan por empresas establecidas, - sujetas a concesión estatal, y que operan bajo tarifas y-

condiciones impuestas por el estado. La mayoría de los --
contratos de transporte de la práctica mercantil actual, --
son contratos de adhesión. (62)

En nuestro país, parte de los servicios de transpor-
tes se han municipalizado.

Como se ve el contrato de transporte se caracteriza-
porque se puede dar de tres clases, terrestre incluyendo-
los fluviales, marítimos y aéreo, en este último destacan
~~también las líneas transportadoras de energía eléctrica,~~-
emisoras de radio y televisión, gaseoductos y oleoducto.

El contrato mercantil en las operaciones de bolsa, --
reviste características peculiares, estas operaciones --
"...se caracterizan por el lugar en que se efectúan, por-
las personas que intervienen en ellas, por el valor que --
reviste el tiempo en las mismas y por los objetos sobre --
los que recaen". (63)

La Ley del mercado de Valores, publicada en el Dia--
rio Oficial de la Federación de 2 de enero de 1975, en su
artículo 1º prescribe: "La presente Ley regula, en los --
terminos de la misma, la intermediación en el mercado de-

(62) Cervantes Ahumada, Raúl. Idem. Pág. 555

(63) Rodríguez Rodríguez, Joaquín. Idem. Pág.

éstos, las actividades de las personas que en él intervienen, el Registro Nacional de Valores e Intermediarios y - las autoridades competentes en materia del mercado de --- valores..."

Los intermediarios o agentes de valores pueden ser - personas físicas o morales si están autorizadas e inscritas en la sección correspondientes y así en su artículo - 12 dice: "La intermediación en el mercado de valores --- únicamente podrá realizarse por personas físicas o morales inscritos en la Sección de Intermediarios".

El contrato de Reporte "es un contrato traslativo de dominio, real y a plazo. Lo primero por definición la -- propiedad de los títulos se transfiere del reportado al - reportador que adquiere el pleno dominio sobre ellos frente al reportado y frente a los terceros en general. Lo - segundo porque, como dice la Ley, el reporte se perfecciona con la entrega de los títulos. Lo tercero, porque el transcurso del plazo es esencial..." (64)

El contrato de préstamo mercantil se caracteriza al igual que el depósito bancario por la entrega de las cosas prestadas.

En el préstamo mercantil las cosas o dinero prestados se deben destinar a actos de comercio y así nuestro Código en su artículo 358 dice: "Se reputa mercantil el préstamo cuando se contrate en el concepto y con expresión de que las cosas prestadas se destinen a actos de comercio y no para necesidades ajenas a éste. Se presume mercantil el préstamo que se contrae entre comerciantes".

El contrato de depósito es un contrato real pues se caracteriza por la entrega de la cosa, y así "del artículo 358, se desprende que para el legislador comercial el préstamo se supone real, ya que se realiza o perfecciona por la entrega de las cosas prestadas. (65)

El Código de Comercio en su artículo 75 señala: "La Ley reputa actos de comercio fracción XVII "los depósitos por causa de comercio". De donde se desprende la característica o calificación mercantil.

El mismo precepto en su fracción XVIII dice: "Los depósitos en almacenes generales y todas las operaciones hechas sobre los certificados de depósito y bonos de prenda librados por los mismos .

"En el caso de depósito de mercancías o bienes individualmente designados, los almacenes están obligados a la guarda de las mercancías o bienes depositados, por todo el tiempo que se estipule como duración del depósito". (66)

La Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito en su artículo 284 señala: "En el caso de depósito de bienes o mercancías genéricamente designados, los almacenes están obligados a tomar seguro contra incendio sobre los bienes o mercancías depositados por su valor corriente en el mercado en la fecha de constitución del depósito".

El contrato de seguro se caracteriza principalmente por su objeto, que es asegurar cosas, daños y personas, y así la vigente Ley del contrato de seguro en su artículo 1° señala: "Por el contrato de seguro, la empresa aseguradora se obliga, mediante una prima, a resarcir un daño o a pagar una suma de dinero al verificarse la eventualidad prevista en el contrato".

El contrato de seguro se caracteriza por ser un contrato de masa. Dice el maestro Cervantes Ahumada "no

puede concebirse un contrato de seguro aislado, porque --
faltarían las bases técnicas fundamentales; no podrían --
calcularse ni la suma asegurada ni la prima o contrapres-
tación del asegurante". (67)

Otra característica es que "sólo podrán ser asegura-
doras, en nuestro sistema jurídico, empresas organizadas-
conforme a la Ley General de Instituciones de Seguros, --
las que sólo podrán tomar la forma de sociedades anónimas
o de Sociedades Mutualistas; se constituirán previa auto-
rización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público -
y actuarán bajo el control y vigilancia que la misma Se-
cretaría ejerce sobre ellas, a través de la Comisión Na-
cional Bancaria y de Seguros". (68)

Es un contrato tipo, lo caracteriza la mutualidad --
real; es un contrato de adhesión en acatamiento al inte-
rés público; de tracto sucesivo; de carácter indemnizato-
rio, y de buena fe. "...es tradicional, en el contrato de
seguros, el ser considerado como un contrato de ubérrima-
fides..." (69)

(67) Cervantes Ahumada, Raúl. Idem. Pág. 568

(68) Idem. Pág. 568

(69) Idem. Págs. 570 y 571

El contrato de prenda mercantil es un contrato real-- que se constituye con la entrega real o jurídica al acreedor sobre un bien o título para garantizar el cumplimiento de una obligación y su preferencia en el pago.

También la prenda se caracteriza por ser indivisible, pues "... el acreedor prendario conservará íntegramente la prenda, en tanto que no se pague la totalidad del crédito, intereses y gastos..." (70)

La Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito en su artículo 334 señala que en materia de comercio, la prenda se constituye por la entrega al acreedor de los bienes o títulos de crédito, si éstos son al portador y por el -- endoso, si se trata de títulos nominativos.

De donde se concluye que la prenda en razón de su --- objeto puede darse: Sobre bienes muebles, sobre créditos-- y sobre títulos valores.

El contrato de asociación en participación se carac-- teriza principalmente por ser el pacto por el cual el aso-- ciante concede a los asociados que le aportan bienes o ser-- vicios una participación en las utilidades o ganancias en--

la negociación mercantil. La Ley de Sociedades mercantiles que es el ordenamiento que regula estas asociaciones, en su artículo 253 señala: "La asociación en Participación no tiene personalidad jurídica ni razón o denominación". La Ley señala que este contrato debe constar por escrito pero que no está sujeto a registro.

El contrato de mediación también juega un papel importante en la circulación de bienes, pues "...la mediación es una actividad comercial libre y que solo están acotadas y reservadas para los corredores públicos las intervenciones que hagan con el carácter de fedatarios operitos, así como aquellos casos en los que la ley requiere la intervención del corredor..." (71)

Rodríguez Rodríguez dice: "Los corredores mercantiles son agentes del comercio, por cuya mediación se proponen, ajustan y otorgan los contratos mercantiles". (72)

La abrogada Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles en su artículo 7° primer párrafo dice "...mediación mercantil es la actividad que desarrolla el mediador para relacionar a los contratantes".

(71) Rodríguez Rodríguez, Joaquín. Idem. Pág. 42

(72) Idem. Pág. 41

El contrato de mediación mercantil se caracteriza -- por ser el instrumento por el cual el mediador pone en -- contacto a las partes para la celebración de actos mercantiles, sin ser parte en los contratos mercantiles que se celebren como resultado de su mediación.

El contrato de comisión es un acto de comercio toda- vez que "el contrato mercantil es un acto de comercio, -- constituye una categoría jurídica formal: Serán mercanti les los contratos a los que la ley atribuya la mercantili dad..., el legislador atribuye la mercantilidad a los con tratos cuando recaen sobre cosas mercantiles". (73)

La actividad mercantil se desarrolla, en efecto, con el propósito de lucro, y, por lo tanto, aun aquellos ac- tos que en materia civil se ejecutan sin miramiento a una contraprestación, en materia mercantil suelen realizarse- sólo en vista de una compensación adecuada. De donde se- desprende que el tráfico mercantil es esencialmente espe- culativo.

El contrato de comisión mercantil como elemento de - la circulación de bienes y servicios vemos que "la activi

dad mercantil es un fenómeno circulatorio. El comercio - consiste en la intermediación en el proceso de la circu-- lación de los bienes y de los servicios, con destino al - mercado general". (74) De donde se infiere que el con-- trato de comisión juega un papel muy importante en la cir-- culación de bienes y servicios.

Partiendo de la interpretación de nuestro Código de Comercio, de los ordenamientos que en nuestro derecho regulan contratos mercantiles en particular, así como de la esencia misma del fenómeno circulatorio de bienes y servi-- cios, encontramos que los contratos mercantiles por su -- objeto revisten características privativas en razón de -- que son el instrumento tipo que hace posible la realiza-- ción de la diversidad de actos mercantiles que conforman-- la compleja actividad mercantil.

El contrato de comisión no obstante que la doctrina-- lo califica como un contrato accesorio, esto no le resta-- la gran importancia que tiene en la circulación de bienes y servicios hacia el mercado general.

(74) Cervantes Ahumada, Raúl. Idem. Pág. 510.

REGLAMENTACION DE LOS CONTRATOS MERCANTILES EN MEXICO

Al estudiar nuestra legislación, encontramos que --- en nuestro país, la regulación de los contratos mercantiles en general, no se rige exclusivamente por nuestra legislación mercantil; sino que en parte se rige por el derecho civil; es decir, por el derecho común. En la regulación de los contratos mercantiles encontramos el caso típico de la concurrencia de normas mercantiles y normas del derecho común. Desde luego en los contratos mercantiles al aplicar la concurrencia de normas, tendrán preferencia jerárquica las normas mercantiles, a falta de disposición expresa en la legislación mercantil vigente, son aplicables en lo procedente las normas del derecho común.

Ahora bien, vemos que el Código de Comercio en sus artículos que tratan de los contratos mercantiles en general, no contienen una regulación completa. "En cambio en el Derecho Civil, la parte dedicada al estudio y regulación de los contratos, se realiza en forma muy amplia". -

(75)

La doctrina ha considerado al contrato como la principal fuente de obligaciones. De donde se desprende que de la misma manera que en el Derecho Civil, también en el

Derecho Mercantil se considera que la fuente más importante de las obligaciones está constituida por los contratos.

Como el Código de Comercio no define al contrato mercantil, se recurre a la legislación común para definirlo.

El Código Civil vigente en su artículo 1792 señala:-
"Convenio es el acuerdo de dos o mas voluntades para ---
crear, transferir, modificar o extinguir obligaciones". -
En su precepto 1793 prescribe: "Los convenios que producen o transfieren las obligaciones y derechos toman el --
nombre de contratos". De donde se concluye que el contrato es una especie dentro del género de los convenios. ---
Luego entonces, el contrato es un acto jurídico tipo.

Si dichos conceptos los aplicamos al derecho mercantil vemos que los contratos mercantiles son convenios que producen o transfieren obligaciones de naturaleza mercantil. En consecuencia, dependerá de la mercantilidad del acto que se realice, es decir, que se trate de un acto de comercio de los establecidos en el artículo 75 del Código de comercio vigente; o de lo tipificado en los demás ordenamientos que regulan algunos contratos mercantiles en --

particular, y de los sujetos que intervengan, entre otros factores, para que el contrato revista las características mercantiles.

La facultad para que sean aplicables las normas del derecho común a los contratos mercantiles, está prevista en el mismo Código de Comercio; así, en su artículo 2° establece: "A falta de disposiciones de este código, serán aplicables a los actos de comercio las del derecho común." En el artículo 81 señala: "Con las modificaciones y restricciones de este código serán aplicables a los actos mercantiles las disposiciones del derecho civil acerca de la capacidad de los contrayentes y de las excepciones y causas que rescinden o invalidan los contratos".

Así pues, no obstante que el contrato mercantil es un acto jurídico que su esencia radica en la mercantilidad; vemos que la misma legislación mercantil faculta para que en todo lo no reglamentado por ésta, serán aplicables en lo procedente a los contratos mercantiles las normas del derecho común. Respetando desde luego las restricciones establecidas por la ley de la materia.

Por lo que corresponde a la doctrina, entre los autores no hay un criterio uniforme en cuanto al tratamiento y clasificación de los contratos mercantiles, en esa razón señalamos la reglamentación jurídica de algunos de ellos.

Nuestro Código de Comercio reglamenta en primer lugar a la compraventa mercantil y así en su artículo 75, - establece: "La ley reputa actos de comercio: fracción I, todas las adquisiciones, enajenaciones... con propósito de especulación comercial...; fracción II, las compras y ventas de bienes inmuebles, cuando se hagan con dicho propósito de especulación comercial, y fracción III, las compras y las ventas de porciones, acciones y obligaciones - de las sociedades mercantiles".

Además del artículo 75, también reglamentan a la compraventa mercantil los artículos del 371 al 387 de dicho código, y en cuanto a su definición, "para la compraventa mercantil es válida la definición del Código Civil para - el Distrito Federal que establece para la compraventa civil, cuando dice que" habrá compraventa cuando uno de los contratantes se obliga a transferir la propiedad de una - cosa o de un derecho, y el otro a su vez, se obliga a pagar por ellos un precio cierto y en dinero" (art. 2248).

Se trata en esencia, del cambio convenido de cosa por --- dinero".

El contrato de depósito está regulado por varios ordenamientos, así el Código de Comercio en su artículo 75, estatuye que "La ley reputa actos de comercio: fracción-XVII, los depósitos por causa de comercio". En su artículo 334 señala " El depósito queda constituido mediante la entrega de la cosa que constituye su objeto". De donde se infiere que se trata de un contrato real, pues se perfecciona con la entrega de la cosa.

Rodríguez Rodríguez en cuanto a la calificación mercantil del depósito dice: "En verdad, los únicos depósitos que requieren una regulación especial son: Los depósitos en almacenes generales, los depósitos bancarios y los depósitos hechos por los clientes de hoteles e instituciones similares..." (76)

La Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito - al tratar los depósitos bancarios en su artículo 267 establece: "El depósito de una suma determinada de dinero en moneda nacional o en divisas o monedas extranjeras transfiere la propiedad al depositario y lo obliga a restituir la suma depositada..."

(76) Rodríguez Rodríguez Joaquín. Derecho Mercantil. Tomo II. Ed. Porrúa, S.A. ed. 1980. pág. 3.

En su artículo 276, dispone: "El depósito bancario de Títulos no transfiere la propiedad al depositario...". En su artículo 280, señala: "... los almacenes están --- obligados a restituir los mismos bienes o mercancías depositados, en el estado que los hayan recibido, respondiendo sólo de su conservación aparente y de los daños que se deriven de su culpa".

En relación a su definición ninguno de los ordenamientos tratados lo define sino que sólo lo presuponen; pero el Código Civil en su artículo 2516, prescribe: "El depósito es un contrato por el cual el depositario se --- obliga hacia el depositante, a recibir una cosa mueble o inmueble que aquel le confía y a guardarla para restituir la cuando lo pida el depositante".

Rodríguez Rodríguez dice: "Los depósitos bancarios son depósitos de dinero y de títulos de crédito efectuados en instituciones bancarias legalmente autorizadas y en los límites de la respectiva autorización". (77)

En cuanto a la reglamentación del contrato de operaciones de bolsa, la Ley del mercado de Valores publicada en el Diario Oficial de la Federación de 2 de enero de --

1975, en su artículo 1º, párrafo primero, estatuye: "La presente Ley regula, en los términos de la misma, la oferta pública de Valores, la intermediación en el mercado -- de éstas, las actividades de las personas que en él intervienen, el Registro Nacional de Valores e Intermediarios- y las autoridades en materia de mercado de valores".

En su artículo 31, fracción II, dice: "El capital - mínimo obligatorio estará integrado por acciones sin derecho a retiro".

El Reglamento de las Bolsas de Valores, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 20 de febrero de -- 1933, en su artículo 1º establece cuál es el objeto y los requisitos legales que deben de llenar para operar las -- Bolsas de Valores. En su artículo 2º se dice que el capital mínimo con que deberá contar la bolsa de Valores que se establezca en la capital de la República será de ---- \$ 100,000.00, y que el capital mínimo para que operen en otras ciudades será fijado en cada caso por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Por su parte la Ley General de Instituciones de Crédito, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de mayo de 1941, en su artículo 68 señala "El estable-

cimiento de bolsas de valores sólo podrá autorizarse a sociedades que se organicen exclusivamente con este objeto, con capital variable, en los términos del artículo 8° y -- que están constituidas conforme el artículo siguiente. Só lo podrá autorizarse el establecimiento de una bolsa de valores en cada plaza, quedando la apreciación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la conveniencia de su establecimiento".

El maestro Rodríguez Rodríguez, lo define: "Se entiende por operaciones de bolsa, los diferentes contratos de compraventa o de comisión sobre valores, regulados por --- leyes y costumbres especiales". (78)

El contrato de seguro, está reglamentado por la Ley sobre el Contrato de Seguro, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de agosto de 1935, que en su artículo 1° señala: "Por el contrato de seguro, la empresa aseguradora se obliga, mediante una prima, a resarcir un daño o a pagar una suma en dinero al verificarse la --- eventualidad prevista en el contrato".

En su artículo 3° estatuye: "El Seguro Marítimo se rige por las disposiciones relativas del Código de Comer--

cio y por la presente ley en lo que sea compatible con ellos".

La Ley General de Instituciones de Seguros, publicada en el Diario Oficial de la Federación, el 31 de agosto de 1935, en su artículo 1º dice: "Las empresas que se organicen y funcionen como instituciones de Seguros y sociedades mutualistas de seguros, quedan sujetos a las disposiciones de esta ley. Las instituciones nacionales de seguros se regirán por sus leyes especiales y, a falta de ésta cuanto en ellos no esté previsto, por lo que estatuye la presente".

El contrato de transporte, está regulado por el Código de Comercio, que en su artículo 576 señala: "El contrato de transporte por vías terrestres o fluviales de todo género se reputará mercantil".

La Ley de navegación y Comercio Marítimos, en su artículo 157 establece: "Por el contrato de fletamento, el naviero se obliga a realizar con el buque un transporte marítimo en los términos que se pacten y el cargador se obliga a entregar oportunamente las mercancías o efectos que deban transportarse y pagar el flete".

El contrato de seguro también está regulado por el -
Reglamento de Seguro de grupo.

El contrato de cuenta corriente está reglamentado en
la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, en --
sus artículos del 302 al 310, y así el 302 señala: "En -
virtud del contrato de cuenta corriente, los créditos de-
rivados de las remesas recíprocas de las partes se anotan
como partidas de abono o de cargo en cuenta, y sólo el --
saldo que resulte a la clausura de la cuenta constituye -
un crédito exigible y disponible".

El contrato de créditos de habilitación o avío y de-
los refaccionarios, está reglamentado también en la Ley -
General de Títulos y Operaciones de Créditos, en sus artí-
culos del 321 al 333.

El contrato de prenda en materias de comercio está -
reglamentado en el mismo ordenamiento legal, en sus artí-
culos del 334 al 345 inclusive.

El préstamo mercantil, el Código de Comercio en su -
artículo 358 establece: "Se reputa mercantil el préstamo
cuando se contrae en el concepto y con expresión de que-
las cosas prestadas se destinan a actos de comercio y no-

para necesidades ajenas de éste. Se presume mercantil el préstamo que se contrae entre comerciantes".

El contrato de Mediación Mercantil, está regulado -- por el Código de Comercio, que en su artículo 51 dice: -- "Corredor es el agente auxiliar del comercio, con cuya -- intervención se proponen y ajustan los actos, contratos y convenios y se certifican de mercantiles..." El artículo 75, da la calificación mercantil, al tipificar en su fracción XIII, que la mediación mercantil es un acto de comercio.

El contrato de comisión mercantil, está reglamentado principalmente por el Código de Comercio, en los artículos del 273 al 308, así vemos que el primer precepto en cita dice: "El mandato aplicado a actos concretos de comercio se reputa comisión mercantil. Es comitente el que confiere comisión mercantil y comisionista el que la desempeña".

De lo tratado hasta aquí se concluye que la regulación de los contratos mercantiles en México, se realiza -- aplicando la formula siguiente: Se aplica en primer término el Código de Comercio o la ley específica según sea-

el contrato mercantil de que se trate; a falta de disposición expresa en la legislación mercantil, se declara aplicable supletoriamente el derecho común.

Ahora bien, en el contrato de comisión, es aplicable el derecho común, en lo que se refiere a la capacidad de las partes, excepciones y causas que puedan rescindir o invalidar a este contrato, en los términos de los artículos 2° y 81 del Código de la materia.

CAPITULO SEGUNDO

LA COMISION MERCANTIL

S U M A R I O

- a).- Evolución Histórica
- b).- Su naturaleza jurídica
- c).- Concepto
- d).- Sus elementos
- e).- Derechos y Obligaciones de las partes
- f).- Disposiciones supletorias

EVOLUCION HISTORICA

En un principio, el comerciante acompañaba sus mercancías al punto en que éstas habían de venderse. Posteriormente, a fin de librarse de este trabajo, encarga la venta de las mismas al porteador o factores ambulantes, -llegándose a establecer factorías permanentes en las principales plazas mercantiles. Con el enorme desarrollo que fueron adquiriendo las relaciones comerciales se hizo imposible este sistema, recurriendo los comerciantes a encargarse reciprocamente del desempeño de los negocios mediante una retribución en cada caso, aplicando las reglas del mandato. Los usos y prácticas mercantiles fueron introduciendo en éstas ciertas modificaciones que dieron lugar a un contrato especial del Derecho Mercantil. Posteriormente aparecieron individuos que tomaron como profesión el desempeño de los negocios comerciales que en una plaza tenían comerciantes de otras plazas. (79)

La comisión indudablemente en todos los países germánicos tuvo contornos bien netos. Lo mismo que entre los latinos, utilizábase, en especial cuando la entrega o la compra de la mercancía había de hacerse en comarca lejana según los términos que emplean las fuentes alemanas, como

contrato de "SENDEVE", mediante el cual recibe el viajero un salario, retribución o provisión, y no, como cuando el contrato del mismo nombre toma la forma de sociedad, una participación en los beneficios.

El hecho de que la comisión y las sociedades mercantiles junto a SENDEVE, WEDDERLEGINGE- les correspondiera un papel tan importante, precisamente en el comercio entre plazas distantes, está en relación con la falta de grandes empresas autónomas de transportes: el mercader se ve obligado a acompañar personalmente su cargamento o a confiarlo a su propio personal, y en caso en que no quiera o no le convenga hacer ni una ni otra cosa, el único recurso que le queda, por lo común es celebrar un contrato de comisión o de sociedad con persona dispuesta a emprender el viaje con las mercaderías. (80)

La comisión en la Edad Moderna.

La comisión fue reelaborada de acuerdo con sus antiguos fundamentos. Surge una profesión independiente de los dedicados a ella; y acaso por influencia italiana, llega a reconocerse un derecho de retención y prenda legal del comisionista sobre la mercancía.

(80) Rehme, Paul. Historia Universal del Derecho Mercantil. Madrid 1941, pág. 138.

"Desde finales del siglo XVIII. Con la unificación del derecho mercantil en Alemania. Cuya finalidad fue lograr una legislación mercantil uniforme. El contrato de comisión aparece por primera vez codificado en el anteproyecto de código de comercio alemán general, en el libro cuarto que trata de los contratos mercantiles, en el tercer título, con la epígrafe del contrato de comisión". -
 (81)

En España, fueron las ordenanzas de Bilbao el primer cuerpo legal que regula de un modo completo esta figura; sin embargo dice Garrigues- no hay en él un concepto general de comisión, sino solamente una regulación de la comisión de venta de mercaderías, y no aparece tampoco que sea elemento esencial de la misma el dato de que el comisionista obre en nombre propio. (82) De las ordenanzas de Bilbao pasaron al Código de Comercio de 1829 la mayoría de las disposiciones, destacándose en el artículo 117 como nota esencial de la comisión "el desempeñar, por cuenta de otros, actos comerciales". Pero lejos de imponer al comisionista la necesidad de obrar en su propio nombre para conservar este carácter, lo que hace en facultarle -

(81) Rehme, Paul. Idem. págs. 206 y 207

(82) Diccionario de Derecho Privado Español. Págs. 340 y 341.

para obrar en nombre propio: "El comisionista... puede -- obrar en nombre propio" (art. 118 CCo. de 1829).

Del Código de Comercio español, que sirvió en parte de modelo al nuestro, de éste, se tomó como modelo el capítulo de la comisión. Así pasa a nuestro país esta figura jurídica mercantil hasta nuestros días.

Desde el punto de vista fiscal, es hasta con la abrogada Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles de 30 de diciembre de 1947, publicada en el Diario Oficial de la Federación, el 31 del mismo mes y año, en vigor a partir del 1° de enero de 1948, que se reglamenta fiscalmente. Esta ley en su artículo 1° señala: "El impuesto sobre ingresos mercantiles grava, en los términos de los artículos siguientes, los ingresos que se obtengan: Fracción IV. Por comisiones y mediaciones mercantiles.

Para efectos del Impuesto sobre la Renta, fue hasta 1974 que se tipificó su regulación para la causación de este tributo con un porcentaje específico, así esta ley en su artículo 33 al tratar de las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para efectos de revisión y aplicación de estimativa de ingresos señala: -

"En los casos a que se refiere el artículo anterior la Se cretaría de Hacienda y Crédito Público determinará los in gresos brutos de los contribuyentes con los datos de su - contabilidad y documentación o los estimará por los medi os indirectos de la investigación económica o de cual---- quier otra clase, y para fijar el ingreso global grava--- ble, aplicará a los ingresos brutos declarados o estima-- dos el coeficiente del 15% o el que corresponda, tratándo se de alguna de las actividades que a continuación se in dican: Fracción VI. Se aplicará el 30% a los giros sigui entes: Comerciales: Comisionistas".

Ahora bien, al analizar la doctrina en relación a la comisión mercantil, vemos que esta figura jurídica desde sus inicios ha ocupado un papel muy importante en el desa rolló de la actividad comercial, a medida que el comer-- cio se fue desarrollando, ésta fue adquiriendo gran impor tancia no sólo a nivel nacional, sino también a nivel in ternacional.

En la actualidad la comisión ocupa un papel tán im portante en las relaciones comerciales, que hay un alto - índice de empresas personas físicas y morales en nuestro país que su actividad principal o parte de ésta está --- constituida por el desempeño de la comisión, tanto a ni--

vel nacional como internacional.

Es bien conocido que muchos comitentes exportadores o importadores de mercancías, utilizan los servicios de comisionistas para realizar con mayor eficacia sus actos comerciales de un país a otro. A nivel nacional es muy importante el papel que desempeña el comisionista en la realización de operaciones por cuenta de su comitente de plaza a plaza. También es muy común en la actualidad que muchas empresas comitentes, tienen comisionistas en la misma plaza; como es el caso de las grandes ciudades, en que éstos desempeñan la comisión en la misma plaza que es sede de su comitente.

Lo señalado dá como resultado que a través de la comisión, la dinámica de intercambio comercial entre productores y comerciantes de toda índole sea cada vez más rápido y eficiente; repercutiendo directamente en el acercamiento de satisfactores al alcance del consumidor.

NATURALEZA JURIDICA

Tomamos como punto de partida para analizar la naturaleza jurídica de la comisión, a la doctrina y legislación españolas, en razón de que el código de comercio español sirvió de modelo para el nuestro.

La doctrina española al tratar la naturaleza jurídica de la comisión hace la diferenciación entre ésta y el mandato civil. Señala que como principales diferencias -- tiene: a).- El comisionista para actuar como tal debe ser comerciante o agente mediador del comercio. b).- Que en el mandato, el mandatario obra a nombre de su mandante, en tanto que en la comisión, el comisionista puede -- obrar en nombre propio. c).- En la comisión, el contrato debe versar necesariamente sobre operaciones de comercio, lo que no ocurre en el mandato. d).- Que el mandato es -- gratuito, mientras que la comisión es onerosa.

Jurídicamente, la comisión es una forma especial del mandato y, como éste, un contrato consensual y bilateral, al propio tiempo que auxiliar del contrato de cambio.

Diferencias entre comisión y mandato. Las principales diferencias que separan a la comisión del mandato civil son: 1.- El comisionista ha de ser comerciante o agente mediador del comercio. 2.- El mandato, el mandatario obra en nombre del mandante, mientras que en la comisión, el comisionista obra en nombre propio (diferencia que es aplicable tanto al mandato civil como al mercantil, y de la que se derivan importantes consecuencias). 3.- En la comisión, el contrato ha de versar forzosamente sobre un acto u operación de comercio, cosa que no ocurre en el mandato. 4.- El mandato es gratuito por naturaleza, en tanto que la comisión es retribuida.

Elementos personales. Intervienen en este contrato dos personas: El comitente (persona que da el encargo) y el comisionista (persona que lo recibe).

Elementos reales. También son dos: El servicio o trabajo que el comisionista presta al comitente realizando la operación que se le confiere, y la retribución (llamada también comisión) que por ello satisface el comitente al comisionista.

Perfección del contrato. El contrato de comisión se perfecciona por el consentimiento, manifestado de alguno-

de los dos modos siguientes: Expresamente, cuando el comisionista contesta aceptando el encargo que se le encomendó, y tacitamente, cuando ejecute alguna gestión que implique el desempeño del encargo conferido (a esta última forma de expresar el consentimiento, se le llama también-aceptación personal o real). (83)

Una vez que el contrato celebrado por el comisionista ha quedado perfecta, con todas las formalidades de la ley, el comitente debe aceptar todas las consecuencias -- que de él se deriven, salvo el derecho de repetir contra el comisionista por faltas u comisiones en que haya incurrido al cumplir la comisión (art. 253 CCo. español).

El comisionista también está obligado a prestar la debida diligencia en la custodia y conservación de los efectos que el comitente le haya remitido, hasta que éste designe nuevo comisionista, en vista de su negativa. (art. 24 del mismo CCo.).

Extinción del contrato normalmente, el contrato de comisión se extingue cuando se ha realizado el acto u operación de comercio que tuvo por objeto o cuando este objeto haya devenido imposible. Además de estas causas, la --

extinción puede tener lugar por revocación, muerte o inhabilitación del comisionista, (arts. 279 y 280 mismo CCo.).

El comitente podrá revocar la comisión conferida al comisionista, en cualquier estado del negocio, poniéndolo en su noticia, pero quedando siempre obligado a los resultados de las gestiones practicadas antes de haberle hecho saber la revocación (art. 279 mismo CCo.).

Por muerte del comisionista o su inhabilitación se rescindiré el contrato; pero por la muerte o inhabilitación del comitente no se rescindiré, aunque pueden revocarlo sus representantes. (art. 280 mismo CCo.).

El Código de Comercio mexicano en su Capítulo II, al tratar de los contratos mercantiles en general en su artículo 78 dispone: "En las convenciones mercantiles cada uno se obliga en la manera y términos que aparezca que quizo obligarse, sin que la validez del acto comercial dependa de la observancia de formalidades o requisitos determinados". De la interpretación de este precepto se desprende que las partes en los contratos mercantiles siempre estarán obligados a cumplir sólo en los tér

minos que aparezca en dicho pacto que quicieron obligarse, sin que sea necesario que se observe ninguna formalidad para que el contrato cause efectos legales en todos sus términos entre las partes.

En relación al perfeccionamiento de este pacto cuando se celebre por correspondencia el artículo 80 prescribe: "Los contratos mercantiles que se celebran por correspondencia, quedarán perfeccionados desde que se conteste aceptando la propuesta o las condiciones con que ésta fuere modificada.

La correspondencia telegráfica sólo producirá obligación entre los contratantes que hayan admitido, este medio previamente y en contrato escrito, y siempre que los telegramas reúnan las condiciones o signos convencionales que previamente hayan establecido los contratantes, si así lo hubieran pactado".

En cuanto a la capacidad de sus elementos personales el artículo 81 establece: "Con las modificaciones y restricciones de este código serán aplicables a los actos mercantiles las disposiciones de derecho civil a cerca de la capacidad de los contratantes y de las excepciones y -

causas que rescinden o invalidan los contratos".

Respecto al cumplimiento de las obligaciones derivadas de este contrato el artículo 86 estatuye: "Las obligaciones mercantiles habrán de cumplirse en el lugar determinado en el contrato, o, en caso contrario, en aquél que según la naturaleza del negocio o la intención de las partes deba considerarse adecuado al efecto por consentimiento de aquéllos o arbitrio judicial".

En estricto sentido jurídico según nuestra legislación, la comisión es el mandato aplicado a actos concretos de comercio. Es comitente el que confiere comisión mercantil, y comisionista el que la desempeña. (art. --- 273).

De donde se desprende que el contrato de comisión mercantil, su esencia Jurídica radica en que se trata de un contrato mercantil porque el objeto principal de éste es la realización de actos concretos de comercio ya sean a nombre propio, pero por cuenta del comitente, o a nombre y por cuenta de aquél.

CONCEPTO

El término comisión que etimológicamente proviene -- del latín de "commissio, que es un derivado de comittere, o cometer. Que se traduce en compra o venta de efectos -- por cuenta de otro". (84)

El diccionario de la Real Academia Española define a la comisión en los siguientes términos: "...Mandato confiado al comisionista, sea o no dependiente del que se --- apodera. Retribución de esta clase de mandato". (85)

La doctrina al definir la comisión, parte del mandato, así vemos que "el mandato es un contrato por el cual una persona encarga a otra, que es el mandatario, ejecutar, por cuenta de aquélla, o ser del poderdante o mandante, uno o varios actos jurídicos". (86)

"El mandato comercial es, pues, el que se da para reg

(84) Etimologías Grecolatinas del Español. México 1979.

(85) Diccionario de la Real Academia Española, ed. 1970.
Pág. 329

(86) Malagarriga, Carlos. Op. cit. pág. 11

lizar actos de comercio en nombre del mandante". (87)

"El contrato de comisión es aquel por el cual una persona se obliga a desempeñar por otros negocios individualmente determinados a nombre propio o bajo la razón social que representa. De ese modo, el contrato de comisión viene a ser una especie del contrato del mandato. Comisionistas de Bolsa.- Tradicionalmente se ha conocido con el nombre de corredores de Bolsa a quienes, por cuenta de terceros y a nombre propio, actúan en las Bolsas; pero son verdaderos comisionistas, pues no acercan a los interesados, sin que compren y vendan". (88)

El Código de Comercio español al tratar la comisión mercantil, en su artículo 244 señala: "Se reputará comisión mercantil el mandato, cuando tenga por objeto un acto u operación de comercio y sea comerciante o agente mediador del comercio el comitente o el comisionista". De esta definición se infiere que el contrato de comisión mercantil se caracteriza por elementos específicamente mercantiles. Luego entonces la comisión es realmente un mandato en el que concurren circunstancias que lo diferencian de los contratos civiles.

(87) Malagarriga, Carlos. Op. cit. Pág. 97.

(88) Idem. Págs. 97 y sigtes.

La otra parte en este contrato que es el comitente;- este término proviene del latín de comittens,-entis, de cometer, que significa "dar uno sus veces a otro en un negocio que se comete".

Pasamos a analizar cómo reglamenta nuestra legislación mercantil a esta figura jurídica; tratando sólo lo que a nuestro entender es aplicable en la practica actual a la comisión, sin agotar todo lo tipificado en el código de la materia, respecto a ésta.

El Código vigente con observancia federal en su artículo 1° dispone: "Las disposiciones de este código son -- aplicables sólo a los actos comerciales". En su artículo 2° establece: "A falta de disposiciones de este código, - serán aplicables a los actos de comercio las del derecho común". De donde se desprende que a falta de disposición expresa en este código, es aplicable en lo procedente al contrato de comisión mercantil el derecho común.

Al tratar de los contratos mercantiles en general en su artículo 78 estatuye: "En las convenciones mercantiles cada uno se obliga en la manera y términos que aparezca - que quizo obligarse, sin que la validez del acto comer--- cial dependa de la observancia de formalidades o requisitos determinados".

Del análisis a este precepto podemos hacer las reflexiones siguientes:

1a.- Que tanto el comitente como el comisionista sólo están obligados a cumplir las obligaciones contraídas en el contrato de comisión, y no más allá de lo estipulado en éste;

2a.- Que la forma, no es un elemento que invalida -- las obligaciones contraídas por dicho pacto, por lo que éstas deben cumplirse en sus términos, y

3a.- El precepto en cita en su parte final dice: " O requisitos determinados". Pero no especifica a qué requisitos se refiere; interpretamos que el legislador se refirió a aquellos requisitos fijados por las partes que no son indispensables para que se realice la comisión. Por lo que, dicho término nos parece ambiguo.

El Código vigente en su título segundo, al tratar de la comisión mercantil define el contrato de comisión mercantil en los siguientes términos: Artículo 273: "El mandato aplicado a actos concretos de comercio se reputa comisión mercantil, Es comitente el que confiere comisión -

mercantil, y comisionista el que la desempeña". Artículo-75, establece: "La ley reputa actos de comercio: fracción XII, las operaciones de comisión mercantil".

Del análisis de la definición legal que nos da el -- código, vemos que el contrato de comisión mercantil tiene las siguientes características:

1a.- El contrato de comisión, es un acto de natura-- leza mercantil, lo cual como veremos más adelante en este trabajo reviste una importancia preponderante en su trata-- miento fiscal, ya que la realización de los actos concre-- tos de comercio por parte del comisionista a nombre y por cuenta de su comitente, éstos están afectos directamente por una serie de disposiciones fiscales.

2a.- Es principal, ya que tiene vida independiente - de cualquiera otro contrato; excepcionalmente puede ser - accesorio, en el caso de que un comisionista le esté per-- mitido que en el desempeño de la comisión, pueda contra-- tar otros comisionistas para llevar a mejor fin a ésta. En consecuencia, el primer comisionista es a su vez comiten-- te del segundo comisionista; luego entonces, para que --- exista el segundo contrato de comisión, es necesario que-

exista el primero. Por lo tanto, el segundo pacto es ----
accesorio del primero.

3a.- Es bilateral en razón de que impone obligacio--
nes recíprocas a las partes, como lo veremos al tratar de
las obligaciones y derechos de éstas.

4a.- El código lo reputa oneroso, salvo pacto en con--
trario, de donde se desprende que por regla general es --
oneroso. En virtud de que es productivo pero impone con--
tribuciones recíprocas consistentes respecto del comisio--
nista en ejecutar la comisión que le confiera su comiten--
te, lo que implica una contribución para él y un producto
para aquél, con la obligación para el comitente de remu--
nerar por su trabajo a su comisionista. (Arts. 280 y 304--
del C. De Com.).

5a.- Es formal por regla general, es decir, que debe
constar por escrito. En la práctica actual cuando las ope--
raciones mercantiles son de gran envergadura es normal --
que los contratos de comisión se tiren en escritura públi
ca.

6.- Excepcionalmente es consensual, el código prescribe que el contrato de comisión pueda ser verbal, en estos casos será ratificado por escrito antes de concluir el negocio (Art. 274, C. de Com.).

Las partes en el contrato de comisión son el comitente y el comisionista, estableciéndose entre éstos el vínculo jurídico entre el mandante y el mandatario mercantiles, que es el resultado de la definición legal del contrato de comisión, así vemos que el mandante en este caso es el comitente, quien encarga a su mandatario que es su comisionista, que ejecute determinados actos de comercio. Artículo 273 segunda parte: "Es comitente el que confiere comisión mercantil, y comisionista el que la desempeña".

ELEMENTOS DEL CONTRATO DE COMISION MERCANTIL

Los elementos esenciales de esta figura jurídica son: El consentimiento y el objeto; en tanto que los elementos de validez son: La capacidad y la forma.

1.- El consentimiento.- En cuanto a este elemento, en el contrato de comisión mercantil el acuerdo de voluntades puede realizarse en forma expresa o tácita por parte del comisionista. Artículo 274: "El comisionista, para desempeñar su encargo, no necesitará poder constituido en escritura pública, siéndole suficiente recibirlo por escrito o de palabra, pero cuando haya sido verbal, se ha de ratificar por escrito antes que el negocio concluya". Artículo 275 - primera parte: "Es libre el comisionista para aceptar o no el encargo que se le hace por el comitente".

2.- El objeto.- Respecto a este elemento, el contrato de comisión es que debe recaer exclusivamente en actos de comercio. Estos actos de comercio deben de ser posibles, tanto física como jurídicamente y de naturaleza esencialmente mercantil. El objeto se desprende de la misma definición que nos dá el artículo 273 que en su primera parte dispone: "El mandato aplicado a actos concretos de comercio se reputa comisión mercantil".

3.- Capacidad.- Este elemento de validez en el contrato de comisión mercantil no lo reglamenta específicamente el Código de Comercio vigente, pero si remite al Código Civil también vigente en los siguientes términos:-
Artículo 81: "Con las modificaciones y restricciones de este código serán aplicables a los actos mercantiles las disposiciones del derecho civil acerca de la capacidad de los contrayentes y de las excepciones y causas que rescinden o invalidan los contratos".

4.- La forma.- Respecto a este elemento de validez, la doctrina acepta que cuando es indispensable la forma para la existencia del contrato, recibe el nombre de solemnidad. Sin embargo, en nuestro Código de Comercio, al reglamentar este elemento en su artículo 78 establece: --
"En las convenciones mercantiles cada uno se obliga en la manera y términos que aparezca que quiso obligarse, sin que la validez del acto comercial dependa de la observancia de formalidades o requisitos determinados". (contenido idéntico del precepto 1832 del Código Civil). Como se vé el precepto habla de formalidades no de solemnidades, y así éste se complementa con el artículo 79 que señala: --
"Se exceptuarán de lo dispuesto en el artículo que precede: I.- Los contratos que con arreglo a este Código u --

otras leyes deban reducirse a escritura o requieran formas o solemnidades necesarias para su eficacia; II. Los contratos celebrados en país extranjero en que la ley exige escrituras, formas o solemnidades determinadas para su validez, aunque no las exija la ley mexicana. En uno y otro caso, los contratos que no llenen las circunstancias respectivamente requeridas, no producirán obligación ni acción en juicio".

Los contratos de comisión pueden celebrarse por correspondencia postal o telegráfica, de conformidad con el artículo 80 que tipifica: "Los contratos mercantiles que se celebren por correspondencia, quedarán perfeccionados desde que se conteste aceptando la propuesta o las condiciones con que ésta fuere modificada.

La correspondencia telegráfica sólo producirá obligación entre los contratantes que hayan admitido, este medio y previamente y en contrato escrito, y siempre que los telegramas reúnan las condiciones o signos convencionales que previamente hayan establecido los contratantes, si así lo hubiesen pactado".

Esta forma de contratos de comisión mercantil se --- aplican con frecuencia en la practica de la comisión actual en nuestro país, son los casos en que el comisionista nacional recibe mercancías para su venta a comisión, - de su comitente extranjero, o viseversa. Otro caso es en el mismo territorio nacional, pero, que el comisionista - reside y desempeña la comisión en una plaza, y su comitente reside en otra. Como les es muy difícil estar realizando contratos de comisión mercantil por cada operación, -- optan por celebrar un primer contrato de comisión, y en - lo sucesivo todas las modalidades para realizar nuevos -- actos jurídicos, que no están comprendidos en el contrato original, los celebran a través de una carta o un telegrma, éstos contratos causan sus efectos legales cuando la otra parte contesta aceptando la propuesta.

En los casos que citamos, si los analizamos en es--- tricto sentido jurídico, concluiremos que todos los con-- tratos que se celebren a traves de correspondencia cruzada o por la vía telegráfica, posteriormente al contrato - de comisión mercantil original, no los podemos calificar-

de accesorios, ya que se trata de la celebración de otros contratos para la realización de nuevos actos de comercio.

El comisionista, para el desempeño de su comisión, no necesitará poder constituido en escritura pública, siéndole suficiente recibirlo por escrito o de palabra, pero cuando haya sido verbal, se ha de ratificar por escrito antes que el negocio concluya. (art. 274). De lo prescrito por los preceptos que se citan concluimos que el contrato de comisión mercantil en cuanto a su forma puede ser:

- 1.- Por correspondencia cruzada;
- 2.- Por la vía telegráfica, cuando las partes en el contrato de comisión mercantil así lo hayan admitido previamente y en contrato escrito;
- 3.- Por escrito, y
- 4.- De palabra, pero cuando sea verbal, se ha de ratificar por escrito antes que concluya el negocio.

DERECHOS Y OBLIGACIONES DE LAS PARTES

1.- Obligaciones del comisionista.- Este tiene ante su comitente las siguientes:

1a.- Ejecutar los actos concretos de comercio personalmente ya por cuenta y a nombre de su comitente, o sólo por cuenta de éste, y no puede delegarlos sin estar autorizado para ello. La ley autoriza al comisionista para -- que bajo su responsabilidad pueda emplear en el cumplimiento de la comisión, dependientes en operaciones que según la costumbre se confien a éstos. Artículo 280: "El -- comisionista debe desempeñar por sí los encargos que recibe, y no puede delegarlos sin estar autorizado para ello. Bajo su responsabilidad podrá emplear, en el desempeño de su comisión, dependientes en operaciones subalternas que, según costumbre, se confien a éstos".

2a.- El comisionista se sujetará a las instrucciones recibidas de su comitente. Artículo 286: "El comisionista, en el desempeño de su encargo, se sujetará a las instrucciones recibidas del comitente, y en ningún caso podrá proceder contra disposiciones expresas del mismo". Artículo 288: "Si un accidente imprevisto, hiciere, a juicio del comisionista, perjudicial la ejecución de las ins

trucciones recibidas, podrá suspender la ejecución de la comisión, comunicándolo así al comitente por el medio más rápido posible".

El Código señala el procedimiento que debe seguir el comisionista en los casos que tenga que realizar actos -- que no estén previstos y prescritos expresamente por el comitente. Artículo 287: "En lo no previsto y prescrito -- expresamente por el comitente, deberá el comisionista consultarle, siempre que lo permita la naturaleza del negocio. Si no fuere posible la consulta o estuviere el comisionista autorizado para obrar a su arbitrio, hará lo que la prudencia dicte, cuidando del negocio como propio. Artículo 289: "En las operaciones hechas por el comisionista con violación o con exceso del encargo recibido, además de la indemnización a favor del comitente de daños y perjuicios, quedará a opción de éste ratificarlas o dejarlas a cargo del comisionista".

3a.- El comisionista deberá informar a su comitente durante la ejecución de su comisión y al terminar ésta. - Artículo 290: "El comisionista estará obligado a dar oportunamente noticia a su comitente de todos los hechos o --

circunstancias que puedan determinarle a revocar o modificar el encargo. Asimismo, debe dársela sin demora de la ejecución de dicho encargo".

4a.- El comisionista está obligado a rendir con relación a sus libros cuentas completas y justificadas a su comitente, entregando todas las sumas que hubiere recibido por el desempeño de la comisión, en caso de morosidad pagará intereses a partir de que se constituya ésta. Artículo 298: "Estará obligado el comisionista a rendir con relación a sus libros después de ejecutada la comisión, una cuenta completa y justificada de su cumplimiento, y a entregarle al comitente el saldo de lo recibido. En caso de morosidad, abonará intereses". Artículo 293: "El comisionista que habiendo recibido fondos para evacuar un encargo les diere distinta inversión, sin perjuicio de la acción criminal a que hubiere lugar y de la indemnización de daños y perjuicios, abonará al comitente el capital y su interés legal desde el día en que lo recibió".

5a.- El comisionista tiene la obligación de no comprar para sí o para otro las mercancías que se le mande vender, ni venderá las que se le encomiende comprar, sin el consentimiento expreso de su comitente. Artículo 299:-

"Ningún comisionista comprará ni para sí ni para otro lo que se le hubiere mandado vender, ni venderá lo que se le haya mandado comprar, sin consentimiento expreso del comitente". También está obligado el comisionista a no alterar las marcas de lo que hubiere comprado o vendido por cuenta ajena. Artículo 300: "Los comisionistas no podrán alterar las marcas de los efectos que hubieren comprado o vendido por cuenta ajena, ni tener efectos de una misma especie pertenecientes a distintos dueños, bajo una misma marca, sin distinguirlos de una contramarca que designe la propiedad respectiva de cada comitente".

6a.- El comisionista está obligado a no prestar, vender ni fiado o a plazos sin autorización de su comitente. Artículo 301: "El comisionista no podrá sin autorización del comitente, prestar, ni vender al fiado o a plazos, pudiendo en estos casos el comitente exigirle el pago al contado, dejando a favor del comisionista cualquier interés o ventaja que resulte de dicho crédito o plazo".

2.- Obligaciones del comitente.- Las obligaciones que corresponden a éste son las siguientes:

1a.- El comitente está obligado a pagar al comisionista todos los gastos y desembolsos que éste haya suplido por el desempeño de la comisión. Artículo 305: "El co-

mitente está obligado a satisfacer al contado al comisionista, mediante cuenta justificada, el importe de todos sus gastos y reembolsos, con el interés comercial desde el día en que los hubiera hecho".

2a.- El comitente está obligado salvo pacto en contrario, a cubrir al comisionista la comisión pactada en el contrato de comisión por el desempeño de la misma. Artículo 304: "Salvo pacto en contrario, todo comisionista tiene derecho a ser remunerado por su trabajo. En caso de no existir estipulación previa, el monto de la remuneración se regulara por el uso de la plaza donde se realice la comisión". Artículo 306: "Los efectos que estén real o virtualmente en poder del comisionista, se entenderán especial y preferentemente obligados al pago de los derechos de comisión, anticipaciones y gastos que el comisionista hubiere hecho por cuenta de ellos, y no podrá ser desposeído de los mismos sin ser antes pagado".

De la interpretación jurídica a los preceptos transcritos del código de la materia, se desprende que la comisión mercantil por regla general es onerosa, salvo pacto en contrario. Pero en la práctica actual la comisión es siempre retribuida; pues de no serlo así, no tendría repercusión para efectos fiscales.

3.- Relaciones entre comitente, comisionista y terceros

Estas relaciones que en la práctica son de gran trascendencia jurídica, en razón de que la ley faculta que el comisionista desempeñe su comisión bajo dos supuestos:

1.- El comisionista puede realizar la comisión en -- nombre y por cuenta de su comitente. En este caso se ---- crean las relaciones jurídicas directas entre el comitente y los terceros. En consecuencia, el comisionista no -- tiene obligaciones ante terceros ni tampoco facultad para exigir a éstos en su nombre el cumplimiento de las --- obligaciones contraídas con el comitente, Pues el comisionista, una vez realizada la comisión a nombre y por cuenta de su comitente se convierte en un tercero extraño a la relación jurídica. Es obvio, si éste actuó a nombre y por cuenta de su comitente, es la persona de éste y su patrimonio quienes quedan obligados ante los terceros. Artículo 285: "Cuando el comisionista contrate expresamente - en nombre del comitente, no contraerá obligación propia, - rigiéndose en este caso sus derechos y obligaciones como simple mandatario mercantil por las disposiciones del --- derecho común".

2.- El comisionista está facultado para desempeñar - su comisión en nombre propio, sino está pactado lo contrario en el contrato de comisión mercantil. En este caso no se crean las relaciones jurídicas entre el comitente y -- terceros. Por lo tanto, el comisionista debe cumplir las obligaciones y a su vez tiene derecho de exigir a los terceros el cumplimiento de las suyas.

Ahora bien, aun cuando el comisionista desempeñe su comisión en su propio nombre, esto no quiere decir que la comisión en sí, no afecta el patrimonio del comitente, ya que los actos de comercio se ejecutan por su cuenta originándose las dos situaciones siguientes:

1a.- El comisionista en una relación jurídica posterior podrá exigir a su comitente el reembolso de las cantidades o prestaciones que hubiera pagado por él, y

2a.- El comitente a su vez, tendrá derecho de exigir a su comisionista las prestaciones, derechos o utilidades que éste hubiere recibido por el desempeño de la comisión. "Artículo 283: "El comisionista, salvo siempre el contrato entre él y el comitente, podrá desempeñar la comisión tratando en su propio nombre o en el de su comiten--te". Artículo 284: "Cuando el comisionista contrate en --

nombre propio, tendrá acción y obligación directamente -- con las personas con quienes contrate, sin tener que declarar cuál sea la persona del comitente".

Nota: Si el comisionista desempeña su comisión a --- nombre y por cuenta de su comitente, se realiza lo - que en derecho civil se denomina mandato representa- tivo; y si el comisionista actúa en nombre propio se realiza lo que en dicha materia se prescribe como -- mandato no representativo.

4.- Relaciones entre el comitente y comisionista

Las relaciones fundamentales que se originan entre - las partes por el contrato de comisión, es decir, entre - comitente y comisionista, son: Las de confianza, "aun cuan- do sin un análisis profundo parece no tener relevancia -- entre éstas"; las de representación que a nuestro juicio- "son las más importantes por tratarse del objeto princi- pal de dicho pacto", y por último las personales.

1a.- Las relaciones de confianza, son de trascenden- cia jurídico-patrimonial, pues es evidente que en este ti

po de operaciones el comitente no está dispuesto a designar como su comisionista a quien no le conozca comercialmente o que no le tenga confianza, pues siempre tratará de elegir como comisionistas a personas o empresas de su confianza mercantil, en razón de que unas u otras ejecutarán actos de comercio por su cuenta y en su nombre.

2a- Las relaciones de representación se derivan del mandato, esencia jurídica principal del contrato de comisión, el código vigente prescribe: Artículo 274: "El comisionista para desempeñar su encargo, no necesitará poder constituido en escritura pública, siéndole suficiente recibirlo por escrito o de palabra, pero cuando haya sido verbal, se ha de ratificar por escrito antes que el negocio concluya".

Lo establecido en este precepto es aplicable sólo en tre las partes contratantes, no así para efectos fiscales, es el caso que la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles vigente hasta el 31 de diciembre de -- 1979 como veremos en su oportunidad, señala en su artículo 8°, fracción I. Que exista contrato escrito y que se envíe para su registro una copia autógrafa o certificada-

de él y de sus modificaciones a la Dirección General de Ingresos Mercantiles, dentro de los 30 días siguientes a la celebración de aquel o a que éstas se acuerden.

El artículo 284 establece, que el comisionista pueda contratar en nombre propio, es decir, como si fuera dueño del negocio, y en este caso, tiene acción y obligación -- directamente con las personas con quienes contrate, sin tener que declarar cuál sea la persona del comitente.

Lo prescrito por el artículo 284, lo podemos calificar como una modalidad al contrato de comisión, pues al analizarlo vemos que no deja de reunirse la característica de representación, porque los actos de comercio que realice el comisionista no producen efectos en su patrimonio sino en el de su comitente. Son aplicables a este punto los artículos 285 y 286 de dicho ordenamiento legal.

De lo expresado hasta ahora podemos hacer dos reflexiones:

a). Para que se realice la comisión en estricto sentido jurídico, el comisionista debe desempeñar su comisión siempre a nombre y por cuenta de su comitente, pero, la ley acepta que el comisionista puede desempeñar la ---

comisión a nombre propio.

b).- Que la característica principal de la representación que se presenta en la comisión, equivale a que se prolongue la personalidad del comitente en su comisionista, ya que los actos que éste ejecute en el desempeño de la comisión, sólo son imputables a aquél.

3a- Las relaciones personales.- Estas se establecen en función a que el comisionista debe de desempeñar por sí los encargos que recibe y no puede delegarlos sin estar autorizado para ello. Que en lo no previsto y prescrito expresamente por el comitente, deberá el comisionista consultarle, siempre que lo permita la naturaleza del negocio. Que si no fuere posible la consulta o estuviere el comisionista autorizado para obrar a su arbitrio, hará lo que la prudencia dicte, cuidando del negocio como propio. (Arts. 280 y 287).

5.- Formas de terminación del contrato de comisión mercantil.

El código vigente trata las formas en que se puede dar por terminado el contrato de comisión y así establece: Artículo 307: "Quedando siempre obligado a las resultas de las gestiones ya practicadas, el comitente podrá en cualquier tiempo revocar la comisión conferida al comisionista. La revocación intimada únicamente al comisionista no puede ser opuesta a terceros contratantes que no la conociesen, salvo el derecho del comitente contra el comisionista".

Esta forma de dar por terminado el contrato de comisión sólo compete al comitente. Vemos que la intención del legislador es en el sentido de que no quedara el comitente al arbitrio de las actuaciones de su comisionista, es decir, cuando éste al desempeñar la comisión, traspasa los límites de lo pactado. Pero a su vez, protege al comisionista para que tenga derecho a exigir a su comitente el pago de las gestiones practicadas en el desempeño de la comisión hasta antes de la revocación.

Otra forma de dar por concluido el contrato de comisión, es por la muerte o inhabilitación del comisionista.

En este caso es terminante el código al prescribir, que - en estos casos se entenderá rescindido el contrato de comisión. En el caso de muerte o inhabilitación del comitente el contrato no se rescindir^á, pero que si pueden revo- carlo sus representantes. (Art. 308). Vemos que con la -- inhabilitación o muerte del comisionista, el contrato de- comisión se rescinde automáticamente; no así, en el caso- de la muerte o inhabilitación del comitente, ya que en -- estos casos el contrato queda vigente, pero puede ser res- cindido sólo por sus representantes.

El mismo código señala que en lo no previsto por és- te, será aplicable el derecho civil. Artículo 81: "Con -- las modificaciones y restricciones de este código serán - aplicables a los actos mercantiles las disposiciones del- derecho civil acerca de la capacidad de los contrayentes- y de las excepciones y causas que rescinden o invalidan - los contratos".

DISPOSICIONES SUPLETORIAS

En el contrato de comisión mercantil, no sólo es --- aplicable el Código de Comercio, sino que este mismo ordenamiento legal faculta que a falta de disposición expresa de este código, serán aplicables a los actos de comercio las del derecho común. Que con las modificaciones y restricciones del mismo, serán aplicables a los actos mercantiles las disposiciones del derecho civil acerca de la capacidad de los contratantes y de las excepciones y causas que rescinden o invalidan los contratos, (Arts. 2° y 81 C. de Com.).

Ahora bien, vemos que el Código de Comercio, al prever que a falta de disposición expresa se aplique en lo procedente el derecho común. Esto da origen a la concu---rrencia de normas entre el propio Código de Comercio y otros ordenamientos; como son: el Código Civil federal y los Códigos Civiles de las entidades federativas.

Jerárgicamente el primer ordenamiento que regula al- contrato de comisión mercantil, es el Código de Comercio,

a falta de éste, le sigue en importancia el Código Civil-federal, y a falta de estos los Códigos Civiles de los -- Estados; sólo en lo procedente en cada caso concreto y -- según en la entidad federativa en que se realice dicho -- contrato.

Como en la práctica actual se aplica generalmente el Código de Comercio y en lo no expreso por éste el Código-Civil federal. En este trabajo procuramos tratar lo que a nuestro entender tiene aplicación el Código Civil federal al contrato de comisión.

El Código Civil vigente en el Distrito Federal, en su artículo 1° dispone: "Las disposiciones de este código regirán en el Distrito Federal en asuntos del orden común, y en toda la República en asuntos del orden federal". De -- donde se desprende que el Código Civil también es aplica-ble en lo procedente al contrato de comisión en toda la - República.

El artículo 1793 establece "los convenios que produ- cen o transfieren las obligaciones y derechos toman el -- nombre de contratos".

1.- El mandato según el código vigente, es un contrato por virtud del cual el mandatario se obliga a ejecutar por cuenta del mandante, los actos jurídicos que éste le encargue.

Analizando esta definición encontramos los siguientes elementos:

1.- El mandato se caracteriza expresamente como un contrato.

2.- Recae exclusivamente sobre actos jurídicos, y en esto radica la especialidad de este contrato.

3.- El mandatario deberá ejecutar los actos jurídicos por cuenta del mandante.

2.- Caracterización del mandato.- Este contrato es generalmente principal, es decir, tiene vida independiente de cualquier otro contrato; pero, puede ser accesorio cuando el mandato desempeña una función de garantía o de

medio para cumplir una obligación preexistente, constituida a cargo del mandante. v.g.: Cuando éste es deudor del mandatario y le da poder para el cobro de ciertos créditos suyos a efecto de que, con su producto, se pague la obligación existente entre ellos. En ese caso el mandante está vinculado con una operación anterior y tiene por objeto dar cumplimiento a la misma.

En la práctica, no es frecuente que se den estos casos; pero es posible que se den. Luego entonces, si las partes están de acuerdo que con el objeto de cumplir obligaciones contraídas por el mandante ante el mandatario, éste le confiere mandato para hacer efectivo créditos a su favor, para que del producto se pague dichas obligaciones contraídas, es lícito, ya que el código vigente en ninguno de sus preceptos lo tipifica como un ilícito.

Queremos subrayar, que en caso que se dé lo señalado en el párrafo anterior, el segundo mandato que otorga el mandante al mandatario, no se trata de un contrato de comisión; pues en éste no se dan las obligaciones recíprocas entre las partes. A mayor abundamiento, en el primero el objeto del contrato es la comisión; y en el segundo el objeto es hacer efectivos los créditos a favor del mandante. Por lo tanto, se trata de un mandato unilateral.

Es además bilateral, en virtud de que impone obligaciones recíprocas según veremos después. La ley lo reputa por naturaleza oneroso, al imponer provechos y gravámenes recíprocos consistentes respecto del mandatario en ejecutar la comisión que se le encargue, lo cual implica un -- gravámen para él y un beneficio para el mandante, con la obligación para éste de cubrir honorarios o una retribu-- ción al mandatario. El artículo 2245 del ordenamiento en vigor, substancialmente igual a los artículos 2506 del Código de 1870 y 2374 del anterior, prescribe: "solamente -- será gratuito el mandato cuando así se haya convenido expresamente". Además, el contrato de mandato se caracteriza como formal por regla general, excepcionalmente puede ser consensual, es decir, debe constar por escrito; y, pa-- ra ciertos negocios, debe otorgarse en escritura pública.

3.- Clases de mandato.- Desde distintos puntos de -- vista puede clasificarse el mandato en representativo y -- no representativo, en civil o mercantil, oneroso o gratui-- to, general o especial.

Para efectos de la comisión mercantil, obviamente -- nos interesa sólo en cuanto es: representativo y no repre-- sentativo, mercantil, oneroso y especial.

Tiene el carácter de mandato representativo aquel en que el mandatario ejecuta los actos en nombre y por cuenta del mandante, y es no representativo, cuando el mandatario ejecuta actos sólo por cuenta, pero no en nombre -- del mandante. Es el caso de cuando el mandatario ejecuta los actos jurídicos en su nombre. Los artículos 2560 y -- 2561 del Código vigente estatuyen: "El mandatario, salvo convenio celebrado entre él y el mandante, podrá desempeñar el mandato tratando en su propio nombre o el del mandante". Cuando el mandatario obra en su propio nombre, el mandante no tiene acción contra las personas con quienes el mandatario ha contratado, ni éstas tampoco contra el -- mandante. En este caso, el mandatario es el obligado di-- rectamente en favor de la persona con quien ha contratado.

4.- El mandato puede ser general o especial.- El mandato puede revestir esas dos formas. El código reglamenta como mandatos generales los que se dan respecto de varios asuntos, para pleitos y cobranzas, para administración y aquellos que se otorgan para ejecutar actos de dominio, y considera que todos los demás son especiales.

Ahora bien, "Son mandatos generales los contenidos -

en los tres primeros párrafos del artículo 2554. Cualquiera otro mandato tendrá el carácter de especial". Y como los tres párrafos del 2554 enumera las tres formas ya indicadas, a contrario sensu decimos que son mandatos especiales los que no encajan en las formas generales del mandato para actos de dominio, de administración o para pleitos y cobranzas. En consecuencia, el contrato de comisión encaja dentro del rubro de los mandatos especiales.

En cuanto a la aplicación supletoria de los ordenamientos civiles de las entidades federativas, cabe aclarar que éstos son una copia del código vigente en el Distrito Federal, y a su vez éste, es aplicable en toda la República en materia federal.

Ahora bien, es innegable que la supletoriedad de las normas en nuestro derecho, da paso a la concurrencia de normas de otros ordenamientos distintos al específico aplicable, en razón de que en nuestra legislación se entiende por concurrencia de normas, al hecho de que varias leyes se refieran ó sean aplicables a una misma relación jurídica.

En consecuencia, en el contrato de comisión la concurrencia que se da entre las normas mercantiles y las -- normas del derecho común, es de manera expresa porque así lo señala el mismo Código de Comercio.

CAPITULO TERCERO

REGIMEN FISCAL

S U M A R I O

- a).- Disposiciones fiscales aplicables
- b).- Concurrencia de facultades entre la Federación y -
las Entidades Federativas en materia tributaria en
relación con el Contrato de Comisión Mercantil
- c).- Concepto de comisión mercantil y de "mediación mer-
cantil" desde el punto de vista fiscal
- d).- Régimen de los comisionistas para efectos de la --
Ley del Impuesto al Valor Agregado
- e).- Régimen fiscal de los comisionistas para los efec-
tos de la Ley del Impuesto sobre la Renta
- f).- Criterio sustentado por la Suprema Corte de Justi-
cia de la Nación y los Tribunales Colegiados de --
Circuito en materia laboral en relación con el con-
trato de comisión mercantil
- g).- Tesis sustentadas por la Suprema Corte de Justicia
de la Nación y los Tribunales Colegiados de Circui-
to en relación con el mandato y el contrato de co-
misión
- h).- Resoluciones Plenarias emitidas por el Tribunal --
Fiscal de la Federación, en relación con el contra-
to de comisión mercantil

i).- Resoluciones de la Subsecretaría de Ingresos y de las desaparecidas, Dirección en Jefe de Administración Fiscal central y la Dirección General de Ingresos Mercantiles, en relación con la comisión, mediación y distribución mercantiles

j).- Juicio crítico

DISPOSICIONES FISCALES APLICABLES

Nuestra Constitución, como norma fundamental de todo nuestro ordenamiento jurídico, al establecer las obligaciones de los mexicanos de contribuir para cubrir el presupuesto del gasto público, prescribe en su artículo 31:-- "Son obligaciones de los mexicanos: fracción IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".

Al establecer las facultades del Congreso, estatuye en su artículo 73. "El congreso tiene facultad: fracción VII.- Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto; fracción X.- Para legislar en toda la República sobre (entre otros) el comercio; fracción XXIX.-- Para establecer contribuciones especiales; fracción XXX.- Para expedir todas las leyes que sean necesarias, a objeto de hacer efectivas las facultades anteriores y todas las otras concedidas por esta Constitución a los Poderes de la Unión". De donde se desprende que el Congreso de la Unión, es el Organo facultado constitucionalmente para -- crear tributos para cubrir el Presupuesto.

El artículo 31, fracción IV de nuestra Constitución, señala como requisitos de las contribuciones que éstas -- sean proporcionales y equitativas. Vemos que estos dos -- principios son la base inquebrantable de la justicia impositiva. Por lo tanto, toda ley impositiva debe ajustarse simultáneamente a ambos principios, pues para que una ley impositiva sea justa deberá ser equitativa y además proporcional.

La Suprema Corte de Justicia ha sostenido "...que - la equidad exige que se respete el principio de igualdad, determinando que es norma de equidad la que se encuentran obligados a determinada situación los que se hallen dentro de lo establecido por la ley y que no se encuentran - en esa misma obligación los que están en situación jurídica diferente: o sea, tratar a los iguales de manera igual ..." (89) 89

El principio de la proporcionalidad se refiere a la relación entre la capacidad contributiva del contribuyente en relación a sus ingresos y el monto del impuesto, es decir, mayor ingreso mayor capacidad contributiva, en consecuencia, mayor debe ser el impuesto. Luego entonces, los

artículos 31, fracción IV y 73, fracciones VII, X, y ----
XXIX de nuestra Carta Magna, son los que fundamentan cons
titucionalmente la imposición de los tributos.

El Código Fiscal de la Federación vigente a partir -
del 1° de enero de 1983, como ordenamiento federal tribu-
tario que establece el régimen normativo al que se suje-
tan los diversos ingresos fiscales, la jerarquía y prefe-
rencia de las normas impositivas, en su artículo 1° seña-
la: "Las personas físicas y las morales están obligadas-
a contribuir para los gastos públicos conforme a las le-
yes fiscales respectivas; las disposiciones de este Cód-
igo se aplicarán en su defecto..." De donde se desprende-
que el comisionista ya sea persona física o moral queda--
regulado fiscalmente en la forma y preferencia normativas
que éste ordenamiento señala.

Al definir a las contribuciones en su artículo 2° --
dice: "Las contribuciones se clasifican en impuestos, apor
taciones de seguridad social y derechos, los que se defi-
nen de la siguiente manera: fracción I.- Impuestos son --
las contribuciones establecidas en ley que deben pagar --

las personas físicas y las morales que se encuentren - en la situación jurídica o de hecho prevista en la --- misma...". De esta fracción se infiere que el comisio nista sea persona física o moral está obligado al pago del impuesto por los ingresos que perciba por el desem peño de la comisión conforme lo establezcan las leyes- fiscales.

Este ordenamiento consagra el principio de la -- aplicación estricta, pues en su artículo 5 prescribe:-- "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 san- ciones, son de aplicación estricta...." Este princi- pio jurídico de la aplicación estricta de la norma -- tributaria, es una verdadera garantía para el contri-- buyente y un freno para la autoridad administrativa -- que la aplica, pues obliga a ésta a aplicar la norma- impositiva en sus términos; de donde se concluye que - en materia tributaria no es aplicable la analogía o -- mayoría de razón.

La Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta el 31 de diciembre de 1980, es aplicable al régimen del contrato de comisión, sólo por los actos realizados durante la vigencia de dicha ley, en los términos del ARTICULO -- CUARTO TRANSITORIO del acuerdo 101-285, vigente a partir del 21 de julio del año 1981.

La Ley del Impuesto sobre la Renta, de 28 de diciembre de 1980, publicada en el "Diario Oficial" de la Federación, el 31 de los mismos, y en vigor a partir del 1° de enero de 1981, en su artículo 1° establece: Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos: Fracción I.- Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan; fracción II.- Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento, y fracción III.- Las residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de-

riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país o cuando teniéndolo, estos ingresos no sean atribuibles a dicho establecimiento.

De donde se desprende que todo comisionista personal física o moral, nacional o extranjero está obligado al pago de este gravámen siempre que se realicen las situaciones jurídicas establecidas en este ordenamiento.

El reglamento de la ley del impuesto sobre la renta aun cuando es el que reglamentaba a la ley anterior, sigue en vigor en los términos del ARTICULO SEGUNDO TRANSITORIO de la ley vigente, que establece entre otros: "Se abroga la ley del Impuesto sobre la Renta de 30 de diciembre de 1964. El reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta de 30 de septiembre de 1977, continuará aplicándose en lo que no se oponga a la presente ley, hasta que se expida un nuevo reglamento. De donde se infiere que en tanto no se expida un nuevo reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, seguirá vigente el reglamento anterior en lo que no se oponga a la nueva ley, para efectos de su interpretación y cumplimiento de las obligaciones fiscales que dicha ley prescribe.

La Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles es aplicable al régimen del contrato de comisión mercantil, sólo por los actos realizados durante su vigencia, en los términos del ARTICULO CUARTO TRANSITORIO, del acuerdo 101-285, vigente a partir del 21 de julio del año -- 1981.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado de 22 de diciembre de 1978, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de los mismos, y en vigor a partir del 1° de enero de 1980, en su capítulo I, al tratar de las disposiciones generales, en su artículo 1° establece: "Están obligados al pago del Impuesto al Valor Agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes: Fracción II.- Presten servicios independientes". El comisionista como prestador de un servicio mercantil independiente está obligado al pago de este impuesto.

El Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, del 17 de diciembre de 1979, publicado en el "Diario Oficial" de la Federación el 19 del mismo mes y año citados, en vigor a partir del 1° de enero de 1980, al regla--

mentar el capítulo I, que trata de las disposiciones generales en su artículo 3° dispone que para los efectos de la ley, se entiende por empresa la persona física o moral o la unidad económica, que realice entre otros actividades comerciales, en los términos del artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de donde se desprende que queda sujeto a este régimen el comisionista sea persona física o moral.

El Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de 28 de diciembre de 1979, publicado en el "Diario Oficial" de la Federación el 31 del mismo mes y año, en vigor a partir del 1° de enero de 1980, al establecer la delegación de facultades a las Administraciones Fiscales Regionales en su artículo 106 dispone que las Administraciones Fiscales Regionales podrán, por conducto de los funcionarios autorizados, dentro de su circunscripción territorial y en los términos del acuerdo de delegación respectivo, entre otros: Fracción II. "Llevar y mantener actualizado el Registro Federal de causantes - en lo relativo a su circunscripción y los demás registros que establezcan las leyes fiscales..."; fracción VI. --- "...exigir la declaraciones, avisos, manifestaciones y demás documentación a que obliguen las disposiciones fisca-

les y que conforme a las mismas no deban presentarse ante las Oficinas Federales de Hacienda, o a otras autoridades fiscales"; fracción X. "Ordenar y practicar visitas domiciliarias de auditoría, inspecciones, verificaciones y reconocimientos, así como realizar los demás actos que establezcan las disposiciones fiscales para comprobar el cumplimiento de las obligaciones en materia de impuestos.."; fracción XI. "Revisar las declaraciones de los causantes y comprobar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales en materia de impuestos, derechos, productos y aprovechamientos federales..."

De donde se desprende que este ordenamiento legal, que reglamenta en su forma interna a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al establecer las facultades a las Administraciones Fiscales Regionales, también es --- aplicable al contrato de comisión en lo relativo a inscripción y control de obligaciones fiscales.

En el acuerdo 101-285, de 15 de julio del presente año, publicado en el "Diario Oficial" de la Federación, - el 20 de los mismos, en vigor a partir del día siguiente de su publicación, por el que se delegan facultades y entre otros se adscriben orgánicamente las Administracio--

nes Fiscales Regionales, prescribe: "ARTICULO SEPTIMO se delegan en los titulares de las administraciones Fiscales Regionales las facultades que señala el artículo 106 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que en seguida se enlistan: 1.- Leyes y Ordenamientos: A.- Ley del Impuesto sobre la Renta; B).- Ley del Impuesto al Valor Agregado".

En cuanto a la cuantía, el Acuerdo 101-161 de 7 de mayo de 1982, publicado el 14 del mismo mes, por el que se modifica el diverso contenido en oficio 101-285, de 15 de julio de 1981, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 20 del mismo mes y año, en sus artículos Septimo, Octavo y Cuarto Transitorio.

Antes de que entrara en vigor el Acuerdo 101-161, las Administraciones Fiscales Regionales, no conocían de comisionistas Sociedades mercantiles con ingresos acumulables en un ejercicio superiores a los \$ 100,000,000, ahora son competentes para conocer de comisionistas con ingresos -- acumulables en un ejercicio regular hasta \$ 500,000,000, -- con fundamento en el Artículo Octavo, fracción II, de dicho Acuerdo 101-285 reformado.

El Código federal de procedimientos civiles, este ordenamiento legal es aplicable en materia fiscal en el procedimiento contencioso, principalmente tratándose de la recepción de pruebas, en los términos del artículo 217 del Código Fiscal de la Federación, pues dispone que la recepción de las pruebas se hará en la audiencia de acuerdo con las reglas establecidas en este precepto y en lo no previsto se estará a lo dispuesto por el Código Federal de Procedimientos Civiles.

La Ley de Coordinación Fiscal vigente a partir del 1º de enero de 1980 es aplicable en cuanto que, al quedar coordinadas las entidades federativas con la Federación, a través de los convenios de adhesión y de colaboración administrativa, respecto de impuestos federales, éstas son competentes en los términos de dichos convenios, para controlar a los contribuyentes que por su actividad queden sujetos a su jurisdicción territorial. Por lo tanto, vemos que en materia de competencia territorial, la Ley de Coordinación Fiscal, los convenios de adhesión y los convenios de colaboración administrativa son aplicables al régimen fiscal del comisionista.

Son aplicables en lo procedente al régimen fiscal del comisionista, la Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación: tesis sustentadas por ésta, -- aun cuando no formen Jurisprudencia; las resoluciones de los Tribunales Colegiados de Circuito, en materia Administrativa. La Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación, así como sus resoluciones que sean aplicables a casos concretos aun cuando no constituyan Jurisprudencia. También son aplicables los oficios circulares y las resoluciones particulares emitidos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, relativos a este régimen.

También son aplicables a este régimen en los términos del párrafo anterior las Leyes de Hacienda, Códigos Fiscales y demás disposiciones fiscales de las entidades federativas. Consecuentemente el contrato de comisión está afecto al régimen fiscal general de los ordenamientos fiscales que lo regulan, con la excepción de la Ley del Impuesto sobre la Renta que en su artículo 115 "B" señala que no podrán considerarse contribuyentes menores en los términos del artículo 115 "B" de esta ley; fracción III, quienes en el año de calendario anterior obtuvieron más del 25% de los ingresos por concepto de comisión.

CONCURRENCIA DE FACULTADES ENTRE LA FEDERACION, LOS-
ESTADOS Y LOS MUNICIPIOS EN MATERIA TRIBUTARIA EN --
RELACION CON EL CONTRATO DE COMISION MERCANTIL.

El artículo 31, fracción IV constitucional establece que es obligación de los mexicanos contribuir para los -- gastos públicos, así de la Federación como del Estado y - Municipio en que residan, de la manera proporcional y --- equitativa que dispongan las leyes. De la interpretación jurídica a esta parte del precepto se desprende que está establecida constitucionalmente la concurrencia de facultades en materia fiscal, luego entonces, no está prohibida constitucionalmente la doble y hasta la triple imposición sobre una misma fuente de ingreso, la cual surge por que también los municipios pueden ser sujetos activos de impuestos sobre los mismos renglones en que lo pueden ser la Federación y los Estados.

Ahora bien, para analizar la concurrencia de facultades entre la Federación, Estados y Municipios, en relación con el régimen del contrato de comisión es necesario aludir al Organismo Competente para crear las contribuciones de acuerdo a la distribución de competencias del régimen-

federal, previsto entre otros preceptos, en el artículo - 124 constitucional, el cual establece que las facultades- no otorgadas expresamente por la Constitución a los fun-- cionarios federales se entienden reservados a los Estados. En consecuencia, de esta disposición se desprende que --- existen facultades legislativas en materia impositiva que corresponden a la federación y otras por exclusión, que - pertenecen a las entidades federativas.

El artículo 73, fracción VII constitucional estable- ce como facultad del Congreso de la Unión la de imponer - las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto. De donde se interpreta que es una facultad genérica del Con- greso de la Unión; la fracción XXIX, de este precepto --- prescribe en forma expresa las materias sobre las cuales- puede crear contribuciones; y la fracción XXX del mismo - artículo 73 constitucional, establece la facultad implíci- ta de establecer leyes impositivas en alguna otra mate--- ria.

En la exposición de motivos de la Ley de Coordina--- ción Fiscal se señala: "La Constitución Política de los - Estados Unidos Mexicanos no ha separado las fuentes de --

tributación que deban corresponder a cada uno de los niveles de gobierno, con la excepción de la fracción XXIX del artículo 73 que se adicionó a la Carta Fundamental y que reservó algunas fuentes que se decidió quedaran gravadas exclusivamente por la Federación; pero en dicha fracción no quedan comprendidos los principales impuestos federales y, por otra parte, nuestra Carta Fundamental no establece impuestos reservados en forma exclusiva a los Estados, ni a los Municipios. (90)

En esta misma orden dice: "El sistema constitucional permite a la Federación, en los términos de la fracción VII del artículo 73, establecer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto de gastos de la Federación, sin que esto quede limitado a los gravámenes enumerados en la fracción XXIX del propio precepto. Los Estados, con apoyo en el artículo 124 tienen facultad para establecer las contribuciones necesarias para cubrir los presupuestos estatales y el artículo 115 da facultad a las legislaturas de los Estados para decretar los impuestos destinados a cubrir los gastos públicos municipales".

(91)

(90) Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Subdirección de Orientación al Contribuyente. Ed. la misma. ed. 1979. Pág. 49.

(91) Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Idem. -- Págs. 49 y 50.

En dicha exposición de motivos dice que: "Debe reconocerse que la concurrencia impositiva está permitida en la Constitución e implicada en la fracción IV del artículo 31 de su texto; pero de ello no puede derivarse la conclusión de que el constituyente hubiera querido que cada fuente fuera gravada con impuestos federales, estatales y municipales. La conclusión correcta no puede ser otra que la que el constituyente no juzgó necesario o conveniente separar las fuentes tributarias exclusivas de Federación, Estados y Municipios". (92)

Como vemos, "Es muy difícil determinar las atribuciones de cada una de las entidades, ya que el problema fundamental que se afronta es señalar en forma precisa las atribuciones correspondientes a la federación. El problema surge en razón a la interpretación que la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha dado a los preceptos constitucionales relativos a la distribución de competencias, ya que ha sostenido el criterio en el sentido de que las facultades exclusivas de la Federación están contenidas en el artículo 73, fracción XXIX, y que existe concurrencia contributiva con los Estados de -

conformidad con los artículos 73, fracción VII y 124, por lo cual el conjunto de materias sobre las cuales puede imponer contribuciones la Federación, no son solamente las señaladas en el artículo 73, fracción XXIX, sino también las que pueden derivar de la fracción VII del mismo precepto. De esta interpretación se deduce que la Federación es el Organismo que ostenta la máxima competencia en materia impositiva a través del Congreso de la Unión, y se genera un conjunto de facultades concurrentes entre la Federación y las entidades federativas sobre una misma materia de impuestos". (93)

Partiendo del criterio sustentado por la Suprema Corte de Justicia en el sentido de que el legislador se orienta para la fijación de los tributos, no sólo por el criterio del domicilio, sino, también de la nacionalidad, el de la fuente de riqueza y de ingreso; concluimos que es procedente constitucionalmente que una entidad federativa cobre un impuesto a personas que no tienen su domicilio en el territorio del mismo Estado, siendo una de las más importantes la obtención de ganancias que seguramente saldrán del Estado, con la consecuente afectación de la vida económica interna.

Este es un argumento para justificar este tipo de im-
posiciones, pero en esa problemática se presenta la posi-
bilidad de que el mismo contribuyente comisionista tenga-
la obligación de pagar un impuesto similar a tres entida-
des, a saber, al Estado en el cual tiene su domicilio, al
Estado en el cual realiza la comisión y a la Federación,
y la única posibilidad que tendría de no cubrir alguno de
los impuestos citados es demostrando la violación al artí-
culo 31, fracción IV, en cuanto a los requisitos de pro-
porcionalidad y equidad, pues en sí misma esta triple im-
posición no está prohibida; sólo que esta última solución
es muy compleja para el contribuyente comisionista.

De lo anterior se desprende que la garantía constitu-
cional se comprende sólo en la medida en que un contribu-
yente comisionista no tenga ninguna vinculación con otro-
Estado u otro municipio en que no resida, pues, si reali-
za operaciones de comisión en otras entidades, la garan-
tía no lo protege por el hecho de no residir en aquélla,-
pues lo que lo hace ser sujeto del crédito Fiscal es la -
realización de la comisión mercantil en el territorio del
Estado que crea el tributo.

Ahora bien, el criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es plenamente justificable ya que si ésta, declara la inconstitucionalidad de este tipo de impuestos traería como consecuencia que los comisionistas no pagaran los impuestos mediante ciertos artificios en relación a su domicilio y como es el caso de que el comitente reside en un Estado, su comisionista en otro, y la comisión la realiza en otra entidad, esta situación chocaría contra la economía de los Estados ya que propiciaría la obtención de ganancias por los comisionistas y la no contribución de los mismos a los gastos públicos.

Así vemos que todas las entidades federativas en su legislación tributaria, ya sea que tengan Código Fiscal o Ley de Hacienda, al imponer el tributo al comisionista lo hacen partiendo del principio de que éstos serán sujetos del gravámen siempre que realicen operaciones dentro del Estado, o que surtan sus efectos en su territorio. Un ejemplo es la Ley del Estado de Chiapas, publicada en su periódico oficial el 1° de noviembre de 1972, en vigor a partir del 1° de enero de 1973.

Al tratar de la fijación del sujeto en su Artículo - 291 señala: "Para los efectos de esta Ley, se entiende -- por "comisionista" aquella persona que en virtud de un -- contrato celebra actos de comercio, por cuenta de otra -- persona llamada comitente; y que desarrolla la actividad- necesaria para relacionar a los contratantes".

En cuanto a la base del gravámen el Artículo 292 tipifica: "En los casos de comisión mercantil a que se refie re la fracción IV del artículo 285, la base del impuesto- será el importe de la remuneración que perciba el comisi_o nista por la comisión que desempeñe, siempre que comprue be que el contrato se celebró por escrito y que en él se- estipuló que la comisión sería equivalente a un tanto por ciento sobre el precio de la operación o una cantidad fi- ja, así como que rindió cuentas al comitente, también por escrito, respecto a los resultados de la operación y al - momento de la comisión percibida".

Por lo que respecta a la jurisdicción el Artículo -- 296 tipifica: "Para los efectos de esta ley, se considera percibido el ingreso en el lugar donde el sujeto del impu esto tenga establecido su negocio, industria o comercio o donde desarrolle las actividades de las que deriven los -

ingresos gravados, dentro del Estado o que surtan sus --- efectos en su Territorio".

Con el objeto de evitar la doble o multiple tributa- ción sobre una misma fuente de ingreso, el Ejecutivo Fe--- deral, representado por la Secretaría de Hacienda y Crédi to Público, celebró convenios de coordinación en impues-- tos federales con las entidades federativas; otorgándoles una participación equivalente a un tanto % de los tribu-- tos recaudados en dichas entidades, con el compromiso de que éstas, no impusieran más cargas tributarias al comer- cio.

Así pues, vemos que la coordinación fiscal entre la Federación y las entidades federativas, termina con la -- doble y multiple imposición tributaria sobre una misma -- fuente de ingresos, lo que beneficia al régimen del con- trato de comisión mercantil. Pues antes de que entrara - en vigor esta ley el comisionista que tenía su domicilio fiscal en el Distrito Federal y desempeñaba la comisión - en otra u otras entidades federativas, éstas requerían al comisionista por el gravámen que correspondía al ingreso-

por la comisión desempeñaba en dichas entidades y en el Distrito Federal, era requerido para que concentrada todos sus ingresos en razón de tener aquí su domicilio fiscal.

En conclusión con la coordinación fiscal, al quedar adheridas las entidades federativas al sistema fiscal federal, uno de los requisitos es que no impongan tributos al comercio, que sus facultades de imposición tributaria quedan en suspenso en tanto estén vigentes dichos convenios; a cambio obtienen mayor participación de los ingresos federales, terminandose así con la tradicional multiple imposición sobre una misma fuente, lo que beneficia ampliamente al comisionista.

CONCEPTO DE CONTRATO DE COMISION MERCANTIL Y DE "MEDIANACION MERCANTIL" DESDE EL PUNTO DE VISTA FISCAL.

El Código Fiscal de la Federación vigente, como ordenamiento fundamental que señala los lineamientos generales de el nacimiento, cumplimiento y extinción de las obligaciones fiscales, en su artículo 16 establece las actividades empresariales afectas a contribuciones, pero no define a la comisión.

La Ley del Impuesto sobre la Renta anterior, regulaba a la comisión para efectos de este impuesto en su artículo 33, fracción VI, fijándole un coeficiente del 30% en casos de estimación o determinación de ingresos por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pero no daba una definición de comisión mercantil.

La Ley del Impuesto sobre la Renta vigente ubica a la comisión para efectos de esta contribución en su artículo 62, fracción VI, en los mismos términos que la anterior, pero tampoco define a la comisión.

El único ordenamiento que dió un concepto de comisión, fue la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.

les. Así tenemos que la primera Ley de esta materia que existió en nuestro país fue la de 30 de diciembre de 1947 publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 del mismo mes y año, en vigor a partir del 1° de enero de -- 1948.

Esta Ley que fue la primera en regular en forma específica a los actos mercantiles, en su artículo 1° prescribe: "El impuesto sobre Ingresos Mercantiles se causa: - fracción III, sobre los ingresos por comisiones, consignaciones, agencias, agencias de turismo, representaciones, corretajes o distribuciones, conforme al artículo 4°.

A su vez, el artículo 4° dispone: "Para los efectos del artículo 1°fracción III de esta ley, el impuesto se causa sobre los ingresos percibidos en efectivo, en valores, en servicios, en crédito o en otros bienes, por comisiones, consignaciones, agencias, agencias de turismo representaciones, corretajes o distribuciones, sin deducción alguna, ni por comisiones cedidas a otros agentes, ni por cualquier otro concepto o motivo de gasto. Se incluyen dentro del ingreso, los gastos o erogaciones que por cualquier concepto cargue o cobre el agente al representante o comitente, con motivo de la comisión, incluso los --

viáticos, gastos de viaje o de oficina.

En cuanto al sujeto el artículo 7° instituye: "Es su jeto o causante de este impuesto la persona física o mo--
ral que obtenga el ingreso".

Por lo que respecta a la tasa quedaba establecida en el artículo 8°: "El impuesto se causará a razón de 18 al--
millar sobre el monto total de los ingreso gravados.

Ahora bien, al analizar detenidamente esta ley en su parte relativa a la comisión, no encontramos definición --
alguna de esta figura.

La ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles de 30 de diciembre de 1951, publicada en el Diario Oficial de --
la Federación el 31 de los mismos, en vigor a partir del 1° de enero de 1952, deroga la anterior. Aun cuando en el Diario Oficial se habla de reformas, vemos que se trata --
de un nuevo ordenamiento, más preciso en su regulación --
fiscal.

Esta nueva Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercanti--
les, es el ordenamiento fiscal que define a la comisión y mediación mercantiles. Ya que la ley anterior, sólo regla--
mentaba a la comisión en cuanto a que al realizarse se --

configuraba el hecho generador del gravámen, señalaba -- también, el objeto, el sujeto, la tasa, forma de pago -- del tributo y demás obligaciones conexas; pero no define a la comisión. Por lo que respecta a la mediación -- mercantil es hasta la nueva ley, que se reglamenta fiscalmente esta figura.

Así pues, vemos que esta ley, al definir a estas -- dos figuras en su artículo 7° establece: "Comisión mercantil es el mandato otorgado al comisionista para ejecutar actos de comercio por cuenta del comitente y mediación mercantil, la actividad que desarrolla el mediador para relacionar a los contratantes". De cada una de las definiciones se desprende que para que se realice la comisión, el comisionista debe de ejecutar los -- actos de comercio por cuenta del comitente; en tanto -- que en la mediación mercantil el mediador su principal función es relacionar a las partes. Según el criterio sustentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la mediación queda consumada en el momento que se realiza la operación entre las partes relacionadas por el mediador.

La definición de comisión mercantil y "mediación -- mercantil, establecidas en la Ley Federal del Impuesto-

sobre Ingresos Mercantiles, a nuestro juicio, son las --
más precisas en nuestro derecho fiscal respecto a estas-
dos figuras, no obstante que dicha ley, fue abrogada a -
partir del 1° de enero de 1980, al entrar en vigor la --
Ley del Impuesto al Valor Agregado.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente, en -
su capítulo III, al tratar de la prestación de servicios,
en su artículo 14 establece: "Para los efectos de esta-
ley se considera prestación de servicios independientes;
fracción IV, El mandato, la comisión, la agencia, la ---
representación, la correduría, la consignación y la dis-
tribución". De donde se desprende que este ordenamiento-
fiscal sólo tipifica a la comisión como un servicio in--
dependiente, pero no la define.

El Código de Comercio, en su artículo 273, estable-
ce que el mandato aplicado a actos concretos de comercio
se reputa comisión mercantil. Es comitente el que confie
re comisión mercantil, y comisionista el que la desempe-
ña.

Por su parte el Código Civil Federal, al definir el
mandato establece que es un contrato por virtud del cual
el mandatario se obliga a ejecutar por cuenta del mandan

te, los actos jurídicos que éste le encargue.

Luego entonces, como el Código Fiscal de la Federación, la Ley del Impuesto sobre la Renta y la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no definen a la comisión mercantil, en tal virtud son aplicables de manera supletoria -- los conceptos que de esta figura establecen tanto el Código de Comercio, el Código Civil Federal y los Códigos Civiles de las entidades federativas, en los términos del artículo 5 segundo párrafo del Código Tributario que señala: "Las otras disposiciones fiscales se interpretarán -- aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal".

REGIMEN FISCAL DE LOS COMISIONISTAS PARA EFECTOS DE -
LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

El Impuesto al Valor Agregado que se identifica con -
las siglas (IVA) y que entró en vigor el 1° de enero de ---
1980, es radicalmente una novedad dentro del régimen fis--
cal mexicano.

Esta forma de tributación no es nueva, ya que hace --
varios años que se aplica en varios países de mayor adelan
to en materia tributaria que el nuestro, de donde se ha --
acumulado una gran experiencia en relación tanto de su ---
operación como su administración.

El fisco mexicano con el objeto de lograr los máxi---
mos resultados con la implantación de este tributo, soli--
citó y recibió orientación y asesoría de los mejores téc--
nicos en esta materia, quienes han transmitido sus conoci--
mientos para hacer posible su implantación.

Es importante señalar que con la implantación del ---
impuesto al valor agregado, México, ha logrado un gran ---
avance en la modernización del sistema tributario, ya que-

lo adopta a las necesidades de su política económica con el objeto de lograr la consolidación de un desarrollo social armónico.

El impuesto al valor agregado, traé consigo grandes ventajas, ya que corrige varias deficiencias derivadas de los impuestos que estuvieron en vigor hasta el 31 de diciembre de 1980, la más trascendente es que vino a sustituir a la Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles que mostraba la deficiencia de que se causaba en "CASCADA", en el que se acumulaba el gravamen en cada una de sus etapas que integraban el proceso, desde la producción como en la comercialización hasta el consumo de los bienes y servicios. Por lo que, era difícil su administración ya que se duplicaba varias veces su pago, encareciendo los productos en total perjuicio del consumidor final, que en nuestro país es la mayoría de escasos recursos económicos.

Ahora bien, en contraposición del impuesto sobre ingresos mercantiles, con efecto en cascada, el impuesto al valor agregado, que es un impuesto al consumo, y por ende indirecto hasta antes de llegar al consumidor final, se causa en cada face del ciclo productivo, exclusivamente sobre el valor agregado durante esta etapa, de esta mane-

ra se evita tanto la duplicación como la acumulación, dando como resultado, que se facilite su cálculo y se reducen las posibilidades de que el precio del producto aumente a su amparo.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado, al tratar el régimen fiscal de los comisionistas, califica a esta actividad bajo el rubro de prestación de servicios independientes, según se desprende del capítulo III de la Ley en cita, al tratar de la prestación de servicios.

Esta ley, en su artículo 1° señala: "Están obligados al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes: -- Fracción II. Presten servicios independientes..."

Al reformarse el segundo párrafo del artículo 1°, de este ordenamiento impositivo, se cambia la tasa general -- del 10% que estuvo vigente hasta el 31 de diciembre de --- 1982, y se implanta la tasa general del 15%, vigente a par tir del 1° de enero de 1983. Y así señala: "El impuesto-- se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, -

la tasa del 15%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores". -

(94)

El comisionista como contribuyente debe trasladar el impuesto al valor agregado en forma expresa y por separado, y así este precepto en su tercer párrafo señala: "El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta Ley".

En esta orden se entiende por traslación del impuesto al valor agregado, el cobro o cargo que el contribuyente comisionista hace en forma expresa y por separado de un monto equivalente al impuesto causado, a las personas que adquieren los bienes o reciban los servicios, en el desempeño de la comisión.

Ejemplo de la traslación del impuesto al valor agregado en el desempeño de la comisión:

Comprobante del comisionista al comitente por la comisión pactada en el que consta el impuesto al valor agregado - por separado.

Valor de la operación: Tasa I.V.A. 15%

Así tenemos:

Precio pactado en la comisión	\$ 8,000.00
Tasa aplicable	15%
Impuesto al valor agregado que debe ser trasladado al comitente.	\$ 1,200.00

Otro ejem:

Comprobante del comisionista al consumidor final por la venta de un estereo; éste, es residente de Baja California Sur, y ahí realiza la operación, en el que consta el impuesto al valor agregado por separado.

Así tenemos:

Precio pactado por la venta	
del estereo.	\$ 40,000.00
Tasa aplicable	15%
Impuesto causado por el	
consumidor final	\$ 6,000.00

Operación y facturación a nombre de su comitente.

El artículo 2-A, establece los casos en que es aplicable la tasa del 0%.

A partir del 1° de enero de 1983 entran en vigor los artículos 2-B y 2-C. El primero establece los casos en que es aplicable la nueva tasa del 6% y el segundo los casos en que es aplicable la tasa del 20%. Estos preceptos son aplicables a la comisión por la enajenación de dichos bienes o servicios.

En relación al acreditamiento del impuesto al valor agregado el artículo 4. señala: "El acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley --- las tasas a que se refieren los artículos 1., 2. ó 2.A, -- según sea el caso. Se entiende por impuesto acreditable -- un monto equivalente al del impuesto al valor agregado que

hubiera sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que el hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en el mes o en el ejercicio al que corresponda".

En su fracción II dice: "Que haya sido trasladado expresamente al contribuyente y conste por separado en documentación que satisfaga los requisitos que establece esta Ley, y en su caso el Reglamento".

En su fracción II segundo párrafo prescribe: "El derecho al acreditamiento es personal para los contribuyentes de este impuesto y no podrá ser transmitido por acto entre vivos, excepto tratándose de fusión de sociedades".

Ejemplo de acreditamiento del impuesto al valor agregado:

Valor de la contraprestación pactada por la comisión.

§ 50,000.00

tasa aplicable	15%	
Impuesto al valor agregado causado por el comisionista		\$ 7,500.00

Restamos:

Renta mensual del local donde desarrolla la comisión		\$ 5,000.00
Compras de materiales de oficina en general		\$ 2,000.00
Pago mensual por servicios		\$ 8,000.00
tasa aplicable	15%	

Total del impuesto causado por el comisionista		\$ 2,250.00
--	--	-------------

Conclusión:

Total de impuesto causado por el comisionista		\$ 7,500.00
Impuesto trasladado al comisionista		\$ 2,250.00
Diferencia		\$ 5,250.00

Requisitos para que proceda el acreditamiento:

- 1.- Ser contribuyente del impuesto al valor agregado.

2.- Que el impuesto trasladado al comisionista co---
rresponda a bienes o servicios estrictamente indispensa--
bles para el desempeño de la comisión pactada.

Para que el acreditamiento sea procedente, el comi--
sionista deberá demostrar con documentación que satisfaga
los requisitos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y
su Reglamento, que efectivamente el impuesto le fue tras-
ladado en forma expresa y por separado del valor de los -
bienes o servicios adquiridos.

En relación al lugar de la causación del impuesto el
artículo 16. Primer párrafo dice: "Para los efectos de -
esta ley, se entiende que se presta el servicio en terri-
torio nacional cuando en el mismo se lleva a cabo, total-
o parcialmente, por un residente en el país.

De donde se infiere que se considera que el comisio-
nista causará el impuesto al valor agregado en el territo-
rio racional, cuando:

- 1.- Que sea residente en el país, y
- 2.- Que en el mismo se lleve a cabo, total o parcial-
mente la prestación del servicio.

El comisionista como prestador de un servicio independiente tendrá la obligación de pagar el impuesto en el momento en que sean exigibles las contraprestaciones a favor de quien las preste y sobre el monto de cada una de ellas, aun cuando se trate sólo de anticipos.

El Impuesto al Valor Agregado se debe calcular por ejercicios fiscales que deben de coincidir con los del Impuesto sobre la Renta, en los casos en que el contribuyente no cause este gravamen, se entenderá que el ejercicio fiscal coincide con el año calendario. (art. 5°)

Este impuesto lo pagará el comisionista mensualmente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas a más tardar el día 20 de cada mes o al día hábil siguiente, si aquél no lo fuera, por las operaciones realizadas en el mes inmediato anterior.

Dicho pago mensual será la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de las operaciones que se hayan realizado en el mes calendario anterior y las cantidades por las que proceda el acreditamiento.

El pago del impuesto por el ejercicio fiscal se pagará mediante una declaración anual que se presentará ante-

las oficinas autorizadas, dentro del plazo de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio, debiendo deducir el total de los pagos mensuales que se hayan efectuado, - artículo 5. y 17. de la Ley.

El impuesto al valor agregado se debe pagar ante las oficinas autorizadas en la forma siguiente:

1.- Declaraciones mensuales dentro de los 20 días siguientes o al día (hábil) siguiente si aquel no lo fuera, de cada uno de los meses de su ejercicio.

2.- Declaración anual dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio.

En los casos en que el contribuyente sea matriz y -- tenga sucursales, presentará por todos ellos una sola declaración mensual y del ejercicio, según se trate, ante -- las oficinas autorizadas que correspondan al domicilio -- fiscal del contribuyente, artículo 32, fracción IV, de la Ley.

En los casos que resulta saldo a favor y tratándose de las declaraciones mensuales, la ley prevé en su artículo 6., que en caso de que resulten saldos pendientes de -

acreditar en declaraciones del pago mensual, el comisionista podrá aplicarlos contra el impuesto que se cause en los meses siguientes hasta agotarse o solicitar su devolución sobre el total del saldo a favor.

Tratándose de declaraciones anuales del ejercicio, - si el contribuyente comisionista tuviera algún saldo a su favor, tiene el derecho a solicitar su devolución o aplicarlo en declaraciones mensuales posteriores.

El artículo 28 del reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en su segundo párrafo dice: "El comisionista considerará a su cargo y trasladará al comitente el impuesto correspondiente a la comisión pactada, incluyendo los gastos efectuados a su nombre y por cuenta - del comitente".

Este mismo precepto en su tercer párrafo señala: "El comisionista que para efectos del impuesto sobre la renta pueda efectuar los pagos provisionales para dicho impuesto mediante retención, podrá realizarlo previa autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pa--

gar el impuesto al valor agregado mediante retención que le efectúe y entere mediante declaración ante las oficinas autorizadas su comitente. En este caso el comisionista queda liberado por las comisiones que reciba de -- presentar declaraciones y de llevar libros y registros, -- no pudiendo hacer acreditamiento alguno. Luego entonces el comitente considerará el impuesto retenido como impuesto a él trasladado y lo acreditará en su caso, dicha -- autorización se hára por el comitente obteniendo previamente la conformidad de su comisionista".

La Ley del Impuesto al Valor Agregado, no define a la comisión mercantil, sólo la ubica en su capítulo III, en el rubro de la prestación de servicios independien---tes, sujetándola a su regulación cuando ésta surta sus -- efectos en el territorio nacional.

Consecuentemente debemos de entender por comisión -- el mandato otorgado a una persona física o moral denominada comisionista para realizar actos de comercio por -- cuenta de otra denominada comitente.

En consecuencia, el comitente es la persona física-- o moral que confiere la comisión mercantil.

El comisionista es la persona física o moral que desempeña por cuenta de otra la comisión.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado grava a partir del 1° de enero de 1983, los actos de comercio con las tasas del 0%, 6%, 15% y 20%.

El objeto del contrato de comisión es la realización de actos de comercio.

Luego entonces, el comisionista es sujeto del impuesto al Valor Agregado, y por lo tanto, por la comisión que realice en el territorio nacional, o que en éste tenga efectos, está obligado al pago del impuesto al valor agregado a las tasas del 0%, 6%, 15% ó del 20% según corresponda el caso en los términos de esta ley.

REGIMEN FISCAL DE LOS COMISIONISTAS PARA EFECTOS DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

La Ley del Impuesto sobre la Renta de 28 de diciembre de 1980, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 30 del mismo mes y año, en vigor a partir del 1° de enero de 1981, abrogó a la anterior Ley del Impuesto sobre la Renta que estuvo en vigor a partir del 1° de enero de 1965, hasta el 31 de diciembre de 1980.

México está viviendo cambios trascendentales, por lo que a tributación se refiere y la Ley anterior ya no cumplía con los requisitos que actualmente reclama esta rama de tributación, pues ya no respondía a los cambios actuales, no obstante todas las reformas que sufrió desde 1966 a 1979. Por lo que era necesario sustituirla por otro ordenamiento más justo y acorde con la realidad actual, no sólo como la principal fuente de recaudación que es, sino, como instrumento promotor de la eficiencia económica y de la aplicación precisa de los principios de proporcionalidad, equidad y de residencia consagrados en el artículo 31, fracción IV de nuestra Constitución. Sin abandonar -

el principio de gravar los ingresos por la fuente.

Ahora bien, si el contrato de comisión es un acto mercantil, por el cual se derivan ingresos, tanto para el comisionista como para su comitente, es lógico concluir que la Ley del Impuesto sobre la Renta lo sujeta a sus regulaciones, es decir, quedan afectas a este impuesto las percepciones, renta, utilidad, que este contrato produce.

Como en materia fiscal, no existe objeto del impuesto sin sujeto de éste, es evidente que el contribuyente-comisionista sea persona física o moral está obligado al pago del gravámen.

El desempeño de la comisión queda comprendida dentro de las actividades empresariales, en razón de que el objeto principal de este contrato es la realización de actos de comercio.

En efecto el nuevo Código Fiscal de la Federación, en su artículo 16 señala: "Se entenderá por actividades empresariales, fracción I, las comerciales que son las que conforme a las leyes federales tengan ese carácter."

Cuando el comisionista es residente en el país, todos los ingresos que perciba por el desempeño de la comisión - quedan afectos para el impuesto sobre la renta aun cuando la comisión la desempeñe fuera del territorio nacional.

La vigente ley en su artículo 10. señala: "Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos: Fracción I.- Los residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan".

Los ingresos derivados de un contrato de comisión generados en el territorio nacional, están gravados para --- efectos de este impuesto aun cuando el comisionista sea -- extranjero, y éste no tenga establecimiento permanente en el país.

El mismo artículo 1° en su fracción III, dice: "Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país..."

El artículo 144 establece: "Están obligados al pago del impuesto sobre la renta, los residentes en el extranjero con ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional".

Para efectos de la comisión se debe de considerar como establecimiento permanente el lugar en que ésta se desempeñe, ya sea parcial o totalmente.

Así este ordenamiento fiscal en su artículo 2° dice:-
"Para los efectos de esta Ley, se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales..."

La Ley de la materia en su artículo 6. Primer Párrafo señala: "Los residentes en México, podrán acreditar contra el impuesto que conforme a esta ley les corresponda pagar, el impuesto sobre la renta que hayan pagado en el extranjero, por los ingresos procedentes de fuente ubicada en el extranjero siempre que se trate de ingresos por los que se esté obligado al pago del impuesto en los términos de dicho ordenamiento legal".

Su penúltimo párrafo dice: "El impuesto acreditable-

a que se refieren los párrafos anteriores, en ningún caso excederá del impuesto que proporcionalmente correspondería a esos ingresos respecto del total del impuesto que deba pagar en México quien los obtenga por sus ingresos acumulables".

Para evitar la doble tributación del impuesto sobre la renta sobre una misma fuente de ingresos, el legislador estableció en este precepto el derecho al acreditamiento del impuesto para los contribuyentes que siendo residentes en el territorio nacional obtienen ingresos en el extranjero, y que por dichos ingresos se les haya retenido el impuesto sobre la renta en el país donde se realizó el hecho generador de dicho gravamen. En estos casos para que opere el acreditamiento los contribuyentes comisionistas tendrán que cumplir con los requisitos siguientes:

- 1.- Ser contribuyente del Impuesto sobre la renta;
- 2.- Acreditar con documentación comprobatoria que efectivamente se cubrió el impuesto sobre la renta en el extranjero, y

3.- La cantidad máxima acreditable, será hasta por una cantidad igual a la que le corresponda proporcionalmente a los ingresos percibidos en el extranjero, después de aplicar la Ley del Impuesto sobre la Renta a su resultado fiscal.

La hipótesis de que el contribuyente comisionista perciba ingresos por su comisión no en efectivo sino en otros bienes, está prevista y resuelta por el artículo 7. de este ordenamiento que establece: "Cuando el contribuyente no perciba el ingreso en efectivo sino en otros bienes, se tomará en consideración el valor de éstos en moneda nacional en la fecha de la percepción según las cotizaciones o valores en el mercado, o en defecto de ambos - el de avalúo".

El contribuyente comisionista tiene la obligación de calcular y pagar este impuesto por ejercicios fiscales, ya se trate de un ejercicio fiscal regular o irregular, de conformidad con el Código Fiscal vigente que en su artículo 11, fracción II, inciso a).- Señala: "El ejercicio regular abarcará siempre doce meses y el irregular un período menor".

El artículo 12 establece la época de pago del impuesto y la forma de cubrirlo, de donde se desprende que los contribuyentes comisionistas que operan en forma de una sociedad mercantil o son personas físicas contribuyentes mayores, efectuarán tres pagos provisionales a cuenta del definitivo del ejercicio a más tardar el día 15 o al siguiente hábil si aquel no lo fuera, de los meses 5o., 9o. y 12o. de su ejercicio, conforme a las bases establecidas en las fracciones de la I a VII, de este precepto.

No se harán pagos provisionales en los casos siguientes: En los casos de pérdidas en el ejercicio inmediato anterior; cuando la pérdida pendiente de disminuir de ejercicios anteriores exceda de la utilidad fiscal proporcional del ejercicio a que se refiere la fracción IV de este precepto, y cuando se trate del primer ejercicio de iniciación de operaciones.

ARTICULO 13.- Los contribuyentes calcularán el impuesto aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio y determinado en los términos de esta ley, la establecida en su artículo 13.

Los artículos 58 y 59 señalan las obligaciones que corren a cargo de una sociedad mercantil que realice operaciones de comisión mercantil, o sea la forma de llevar su contabilidad; expedición de documentos que acrediten la percepción de ingresos; valuación de sus inventarios; fecha para la practiva de balance; presentación de declaraciones; consolidar los resultados de la matriz con las sucursales; consolidar en una sola base de impuesto y en una sola declaración de resultados por todas las diversas actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o de pesca que realice el contribuyente. También debe presentar declaraciones en caso de clausura traspaso o fusión y no dar efectos fiscales a las revaluaciones de su activo fijo o de su capital.

El artículo 115, establece que los contribuyentes menores que obtengan ingresos por actividades empresariales, cumplirán con todas las obligaciones señaladas en este capítulo VI, salvo que las autoridades fiscales les estimen el monto de sus ingresos. Que en este caso tendrán únicamente las siguientes obligaciones: Estar inscritos en el registro federal de contribuyentes; Llevar los registros

simplificados de sus operaciones que determine la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; Expedir la documentación que determine dicha Secretaría, cuando así se los soliciten las personas que les efectúen pagos por actividades empresariales; Efectuar pagos bimestrales del impuesto, mismos que tendrán el carácter de definitivos, los cuales deberán hacerse dentro del bimestre al cual correspondan, ante las oficinas autorizadas, conforme a la cuota que les determinen las autoridades fiscales, y Conservar los registros y documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las obligaciones fiscales, conforme a lo previsto por el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación.

Contribuyentes comisionistas extranjeros con residencia en el extranjero. La ley establece un tratamiento específico para este tipo de contribuyentes, que son aquellos que encajan en los supuestos previstos por el artículo 144, este precepto establece que están obligados al pago del impuesto sobre la renta conforme al título V, los residentes en el extranjero que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en servicio o en crédito, procedentes de

fuentes de riqueza situadas en territorio nacional.

Estos contribuyentes, comisionistas extranjeros residentes en el extranjero, pagan el impuesto sobre la renta, sobre el total de sus ingresos, sin deducción alguna de conformidad con el artículo 145 que en su primer párrafo establece, que tratándose de los ingresos por la prestación de un servicio de cualquier índole se entenderá que la fuente de riqueza está ubicada en territorio nacional cuando los mismos sean pagados, en el país o en el extranjero, por empresas residentes en México. Que el impuesto será el 30% del ingreso obtenido, pero, sin deducción alguna, debiendo hacer la retención quien haga los pagos.

Como vemos el régimen fiscal del contrato de comisión para efectos del impuesto sobre la renta está plenamente regulado en dicha ley, ya se trate de comisionistas personas físicas contribuyentes mayores, personas morales o contribuyentes menores.

CRITERIOS SUSTENTADO POR LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION Y LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO-EN MATERIA LABORAL EN RELACION CON EL CONTRATO DE COMISION.

Nuestro más alto tribunal al resolver respecto de la diferencia entre el contrato de trabajo y el contrato de comisión, sustentó el criterio siguiente: "Trabajo, contrato de. Sus diferencias con el contrato de comisión mercantil. La comisión mercantil tiene una marcada diferencia con el contrato de trabajo, pues en tanto que aquélla se manifiesta por un acto o una serie de actos, que sólo accidentalmente crean dependencia entre comisionistas y comitente, que duran sólo el tiempo necesario para la ejecución de esos actos, en el contrato de trabajo esa dependencia es permanente, su duración es indefinida o por tiempo determinado, pero independientemente del necesario para realizar el acto materia del contrato, siendo la característica esencial de este último contrato la dependencia económica que existe entre la empresa y el trabajador. De modo que si el comisionista sólo puede ocuparse de los asuntos del comitente, sin poder prácticamente, ocuparse de otros, se encuentra en una sujeción y dependencia que dan a su contrato las características de un contrato de trabajo". (95)

El Tribunal Colegiado del Octavo Circuito al emitir resolución respecto de la diferencia que existe entre la relación laboral y la relación mercantil, sostuvo el siguiente criterio: "Relación laboral y relación mercantil. La relación mercantil no excluye por sí misma una relación de naturaleza laboral, no impide y puede configurarse, pues independientemente de tal relación, deben tomarse en cuenta las características con las que se realizan las labores dentro de la empresa, ya que siempre será considerado como trabajador cuando la labor que se preste sea bajo la subordinación de quien la recibe, obteniendo a cambio una retribución fijada al efecto". (96)

Así también, el tercer tribunal colegiado en materia administrativa del Primer Circuito, al emitir su fallo -- respecto de la diferencia entre el contrato de comisión y el contrato de trabajo, sustentó lo siguiente: "Comisión mercantil y contrato de trabajo.- La comisión mercantil,- de acuerdo con la definición legal que se infiere del artículo 273 del Código de Comercio es el mandato aplicado a actos concretos de comercio; de este concepto pueden ob

(96) Ejecutoria: Boletinos núms. 23 y 24, nov. y dic. -- 1975, P.P. 103 y 104. T.C. del Octavo Circuito.A.D. 198/75. 11 de dic. de 1975 U.

tenerse las siguientes características esenciales: a) que el cumplimiento del contrato se manifiesta por un acto o una serie de actos que sólo accidentalmente crean dependencia entre el comitente y el comisionista; b) que su duración está limitada al tiempo necesario para la ejecución de esos actos; y c) que los actos realizados por el comisionista deben ser precisamente actos de comercio. Por su parte, el artículo 17 de la Ley Federal del trabajo anterior a la vigente, define al contrato individual de trabajo como aquél por virtud del cual una persona se obliga a prestar a otra, bajo su dirección y dependencia, un servicio personal mediante una retribución convenida, de lo cual se deducen como características individualizantes de este tipo de contratos; a) la prestación de un servicio personal; b) el pago de una contraprestación o remuneración por ese servicio; y, c) que el servicio se preste bajo la dirección y dependencia del patrón, es decir, que exista subordinación del trabajador a aquél, elemento este último que la doctrina ha precisado como la facultad del patrón para usar de la fuerza del trabajo del obrero como mejor convenga a los fines de la empresa. De lo has

ta aquí dicho pueden destacarse que entre el contrato de comisión mercantil y el de trabajo no hay una absoluta de semejanza, toda vez que tienen notas que concurren en uno y otro, ya que en ambos hay la prestación de un servicio o la realización de un trabajo que debe ser remunerado -- salvo pacto en contrario en el caso del de comisión, atento lo dispuesto por el artículo 304 del Código mercantil y realizado conforme a las instrucciones del patrón y del comitente, respectivamente, según se infiere de los artículos 17, 113, fracción I, 122, fracción XI, de la citada Ley laboral y 286 del mencionado Código mercantil. A diferencia del contrato de comisión, en el que el comisionista sólo realiza actos concretos de comercio y tiene -- una duración limitada al tiempo necesario para su ejecución, el trabajador debe realizar el servicio contratado que accidentalmente pudiera traducirse en la ejecución de actos de comercio bajo la dirección y dependencia del patrón, siendo la relación entre las partes en el contrato de trabajo permanente por regla general, es decir, su duración normalmente es indefinida.

Por considerarlo de gran importancia citamos la definición legal que cada ordenamiento dá a cada uno de los -

contratos en cuestión. El Código de Comercio en su artículo 273 en su primera parte prescribe: "El mandato aplicado a actos de comercio se reputa comisión mercantil". -- Por su parte la Ley Federal del Trabajo vigente, en su título segundo al tratar de las relaciones individuales de trabajo establece en su artículo 20: "Se entiende por relación de trabajo, cualquiera que sea el acto que le dé origen, la prestación de un trabajo personal subordinado a una persona, mediante el pago de un salario. Contrato individual de trabajo, cualquiera que sea su forma o denominación, es aquél por virtud del cual una persona se obliga prestar a otra un trabajo personal subordinado, mediante el pago de un salario". (97)

De la tesis de la Cuarta Sala de la Suprema Corte de Justicia, las ejecutorias de los tribunales Colegiados -- del Primer y Octavo Circuitos, así como de la definición legal que dan el Código de Comercio, del Contrato de comisión y la Ley Federal del trabajo, del contrato de trabajo vemos que mientras que el contrato de trabajo se caracteriza por: a).- Dependencia económica que existe entre la empresa y el trabajador; b).-La subordinación del tra-

(97) Ejecutoria: Boletín Núm. 18 jun. 1975, pág. 96. -- Tercer T.C. en Materia Administrativa del Primer Circuito.- A.D. 543/74.- 25 de julio de 1975. U.

bajador bajo la dirección y dependencia del patrón; c).-La retribución por su trabajo es el salario; d).- Generalmente su duración es indefinida; e).- Su objeto principal no es la realización de actos de comercio; f).- Hay sujeción a un horario de labores; etc. En tanto que el contrato de comisión se caracteriza por: a).- El comisionista es independiente, inclusive la ley permite que actúe en nombre propio; b).- El cumplimiento del contrato de comisión se manifiesta por la ejecución de un acto o una serie de éstos; c).- Que su duración está limitada al tiempo necesario para la ejecución de dichos actos; d).- Que los actos que realice el comisionista tienen que ser necesariamente de comercio; e).- Que la retribución del comisionista, es la comisión pactada y no salario; f).- La Ley permite que el comisionista puede ceder con autorización parte de su comisión, no así el trabajador. Luego entonces, la diferencia entre un contrato y otro es radical desde su misma esencia jurídica; aun cuando se afirme que ambos contratos tienen características que concurren en semejanza.

TESIS IMPORTANTES SUSTENTADAS POR LA SUPREMA CORTE -
DE JUSTICIA DE LA NACION Y LOS TRIBUNALES COLEGIADOS
DE CIRCUITO EN RELACION CON EL MANDATO Y EL CONTRATO
DE COMISION MERCANTIL.

La existencia del contrato de comisión debía constar por escrito conforme lo establecía la Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, y en este caso la Corte sostuvo: "Con respecto a los requisitos que exige el artículo 8° de la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, procede aclarar que el señalado en su fracción I, o sea la existencia del contrato escrito en el que se estipule la comisión, ya en cantidad fija o en un porcentaje sobre el precio de la operación, se cumple en el caso, -- por obrar en el expediente fiscal los contratos, en copia a que se hace referencia en la sentencia recurrida, siendo dos en los que se estipula un 5% de comisión en favor de la actora, y uno en el que estipula también en favor de la demandante, que las comisiones serán fijadas de --- acuerdo con la naturaleza de cada operación; y en cuanto al requisito a que se contrae la fracción II del mismo -- precepto, o sea que el comisionista ponga a disposición de las autoridades fiscales, cuando éstas lo solicitan, - comprobantes de las cuentas rendidas a su comitente y de-

las comisiones percibidas, no aparece de autos que se hubiera solicitado a la causante, que exhibiera los comprobantes de dichas cuentas rendidas y comisiones percibidas". (98)

En otro caso al emitir su fallo en cuanto al alcance de las obligaciones y derechos de las partes, cuando el comisionista ejecuta actos en contravención a lo pactado siendo responsable en los términos del artículo 289 del Código de Comercio, pero fijándose en el contrato un porcentaje determinado por la comisión, y así resolvió: "Establecido en el contrato respectivo que el comisionista se hará responsable para el comitente en los términos del artículo 289 del Código de Comercio, por cualquier acto que realice en contravención con el contrato, quedando en aptitud el propio comitente de ratificar o no las operaciones así efectuadas, esto quiere decir que la responsabilidad del comisionista coexiste con la facultad del comitente para ratificar o no las operaciones por aquél con certadas, máxime si se considera en determinado caso que el comisionista no envió las referencias a que estaba ---

(98) Revisión Fiscal 236/65.- 27 de abril de 1966.- Por unanimidad de 5 votos.

obligado. Por lo demás, no es absurdo admitir que la intención de los contratantes fué la de que el comisionista garantizase el ciento por ciento de los créditos concedidos son referencias, por el sólo hecho de que las comisiones en ningún caso excedían del quince por ciento, si dicho comisionista responde de tales créditos con la totalidad de sus comisiones devengadas y no sólo con las que obtuviese en la operación respectiva". (99)

Al resolver en otro asunto en el cual el hecho principal controvertido era que el comisionista hacía anticipos a cuenta del precio de la venta, que dicho precio se convenia en listas anexas al contrato de comisión y sustentó el criterio en el sentido de que dichos anticipos contenían características que corresponden a la compra-venta y a la comisión mercantil, como sigue: "El anticipo hecho no engendra un elemento extraño a la configuración de la comisión mercantil, pues un caso frecuente de anticipo se produce en la comisión de venta de mercancía en la que, en espera de su realización, el comitente para satisfacer las exigencias de su negocio o industria solicita del comisionista anticipos sobre la venta, garantizados con el privilegio que la ley establece en favor del -

propio comisionista y reembolsable con el precio de la --
venta. Así, entre comitente y comisionista existe a menu-
do una corriente de anticipos proporcionada al conjunto -
de las mercancías enviadas, más las sumas anticipadas y -
las mercancías recibidas son dominadas en compensación --
de las sumas con las otras, toda vez que la buena fe es -
el alma del comercio y por consiguiente se requiere la --
confianza de un tratamiento leal; ello corresponde tam---
bién a la doctrina prevalente en materia de derecho de re
tención, que es el presupuesto necesario al comisionista-
para poder ejercitar sobre la mercancía que posee su pri-
vilegio. Aún cuando por anticipo se entiende toda presta-
ción o desembolso hecho por el comisionista y toda obliga-
ción contraída por él en relación al encargo encomendado,
el anticipo entregado al comitente a cuenta de la venta -
de la mercancía objeto de la comisión, no puede confundir-
se con otros, desembolsos concernientes a gastos de trans
porte, guarda de la mercancía, seguro, pago de impuestos,
etc., ya que el artículo 306 del Código de Comercio dis-
tingue entre anticipos, gastos y derechos de comisión al-
declarar que los efectos que estén real o virtualmente en
poder del comisionista, se entenderán especial y preferen

temente obligados al pago de los derechos de comisión, anticipaciones y gastos que el comisionista hubiere hecho por cuenta de ellos, y no podrá ser desposeído de los mismos sin ser antes pagado. Por otra parte, el anticipo que hace el comisionista al comitente no constituye pago de la mercancía por cuenta del comisionista y por ende es reembolsable, puesto que el comisionista no adquiere la mercancía para sí dada la prohibición expresa del artículo 299 del mismo ordenamiento legal, de acuerdo con el cual ningún comisionista comprará ni para sí ni venderá lo que se le haya mandado comprar, sin consentimiento expreso del comitente. La circunstancia de que en unas listas se hayan contenido los precios conforme a los cuales deberá ser vendida la mercancía por el comisionista, tampoco implica elemento ajeno a la comisión mercantil en cuanto esas listas consignan instrucciones de la comitente para la comisionista en relación con la ejecución del encargo conferido. Por tanto, es inadmisibles y carece de fundamento legal la apresuración que se haga en el sentido de que si la comisionista hace un anticipo a cuenta del precio de la venta y este precio se conviene en unas-

listas, del contrato celebrado entre las partes contiene características que corresponden a la compra-venta y a la comisión mercantil". (100)

Así también, al resolver un caso en relación a la -- falta de forma del contrato de comisión sostuvo: "La falta de forma del contrato de comisión mercantil no puede - determinar que dicho contrato no exista, si existen otras pruebas por las cuales se advierte la existencia del mismo". (101)

El criterio sustentado por nuestro más alto tribunal en relación a que si el contrato de comisión debía o no - registrarse ante el Registro Público de la Propiedad y -- del comercio, sostuvo: "No hay disposición legal que ordene que los contratos de mandato deban ser inscritos en el Registro Público de la Propiedad; consecuentemente, si la ley no establece esa formalidad, la falta de registro en nada mengua su valor". (102)

(100) Quinta Epoca: Tomo CXXVIII, pág. 63 A.D. 53/55.

(101) Sexta Epoca, Cuarta Parte: Vol. VII, pág. 100. A.D. 399/57.

(102) Sexta Epoca, Cuarta Parte: Vol. XLII, pág. 42, A.D. 2868/60.

El comisionista al realizar los actos jurídicos a -- nombre del comitente se deben estimar realizados por este último y en el lugar de la celebración de dichos actos jurídicos, es decir, en esta orden de ideas se aplican las normas jurídicas de la entidad donde se realizan los actos jurídicos, y así resolvió: "En el caso de las leyes estatales que gravan los ingresos obtenidos por enajenación de bienes a los causantes aun cuando no se encuentren en dicha entidad, en virtud de realizarse las operaciones por el comitente. En efecto el comisionista, en este tipo de asuntos, es un representante de la persona que vende y las operaciones se realizan en el lugar del acuerdo de voluntades, o sea en el territorio de la entidad federativa correspondiente. El comisionista es representante de la empresa quejosa de acuerdo con el artículo 273 del Código de Comercio que le otorga calidad de mandatario. El impuesto combatido grava los ingresos que se obtienen por toda traslación de dominio de carácter mercantil y en el presente caso se realiza la operación a nombre y cuenta del comitente y la circunstancia de que no realice las operaciones por conducto de los representantes legales, designados en la escritura constitutiva, no implica que no las efectúe, pues el comisionista es un re

presentante de la empresa vendedora y contrata a nombre - de ella, de donde se infiere que quien celebra los con--- tratos es el comitente, sujeto que se encuentra bajo los supuestos generadores del crédito fiscal. Si las operacio nes de enajenación de bienes las realiza el comisionista- (representante de la empresa quejosa) en el territorio -- del Estado respectivo, se estima por otra parte, que la - operación se ha celebrado precisamente en dicho territo-- rio". (103)

Al conocer de un caso en que la controversia versaba en relación a la renuncia del comisionista, aplicó suple toriamente el artículo 2595 del Código Civil Federal en - relación al artículo 278 del Código de Comercio y falló - en los términos siguientes: "El Código de Comercio no con tiene disposición expresa sobre la renuncia del comisio-- nista a la comisión, pero el artículo 2595 del Código Ci vil llena este vacío, incluyendo entre los diversos modos de terminar el mandato, la renuncia del mandatario. Aun - cuando sin aludir a la renuncia, el artículo 278 del Códig o de Comercio declara que cuando sin causa legal dejare- el comisionista de cumplir la comisión aceptada, será res ponsable de los daños y perjuicios que el comitente su---

(103) Amparo en revisión 383/59. Sostiene la misma tesis: Amparo en revisión 8949/65.

fra; una interpretación a contrario sensu de este precepto conduciría a afirmar que el comisionista puede dejar de cumplir su encargo cuando haya causa legal para ello sin incurrir en la responsabilidad relativa al pago de daños y perjuicios. De acuerdo con la doctrina jurídica -- más generalizada, la renuncia a la comisión importa la -- obligación del comitente de reembolsar al comisionista -- las cantidades que hubiere anticipado de tomar él, el negocio comenzado o encomendarlo a otra persona y de pagarla retribución proporcionada a una ejecución completa; -- mas la misma doctrina observa, que estos efectos no se -- producen cuando la ejecución de la comisión se interrumpe sin causa justa y, determinar si concurre una justa causa, y escuestión que debe ser resuelta mediante la aprecia---ción de las circunstancias de cada caso particular. Si el comitente no autoriza ante la baja del mercado, la venta - de la mercancía a los precios en que se cotiza, es eviden te que impone al comisionista una condición que impide la cabal ejecución del encargo, por lo que debe estimarse -- que la renuncia hecha por el comisionista tiene lugar por una causa jurídicamente fundada, no pudiendo imputarse al comisionista incumplimiento del contrato". (104) En este

caso al aplicar supletoriamente el artículo 2595 del Código Civil, en razón de que nuestro Código de Comercio no contiene disposición expresa en relación a la renuncia -- del comisionista, se dan la aplicación supletoria y por ende la concurrencia de normas.

Otro caso de concurrencia de normas se dió cuando la Suprema Corte de Justicia, sostuvo que los actos ejecutados por el mandatario sin especificar que obra en nombre del mandante, tienen efectos de mandato, y fundó su resolución en la legislación del Estado de Sonora, como sigue: "El Código Civil anterior del Estado de Sonora, establecía en el artículo 2474- igual al 2342 del Código Civil de 1884 para el Distrito Federal- lo siguiente: "El mandato o procuración es un acto por el cual una persona da a otra la facultad de hacer en su nombre alguna cosa, de donde se ve que era requisito esencial que el mandatario actuara precisamente en nombre del mandante. En cambio, en la legislación actual, el artículo 2823 dice: "El mandato es un contrato por el que el mandatario se obliga a ejecutar por cuenta y nombre del mandante, o sólo por su cuenta, los actos jurídicos que éste le encargue"; de donde resulta que, conforme a la nueva legislación, ya no es requisito "sine qua non" que el mandatario actúe a nombre-

del mandante, aplicándose así que el artículo 2838 del --
Código Civil vigente en el Estado de Sonora, autorice el
mandatario a tratar en su propio nombre o en el de su man
dante, puesto que basta que actúe por cuenta de éste". --
(105)

En un caso al resolver sobre impuestos al comercio, -
sostuvo que la Ley de Hacienda del Estado de Sonora que -
gravaba las enajenaciones aun cuando el vendedor no estu-
viera domiciliado en dicha entidad y la operación se rea-
lizara a través de comisionistas, no se trataba de impue-
tos alcabalatorios, y resolvió: "Los preceptos de la Ley-
de Hacienda del Estado de Sonora, que crean un impuesto -
por enajenación de bienes y previenen la obligación de pa-
garlo aun cuando el causante no esté domiciliado en el --
Estado de Sonora por haberse realizado la operación por -
medio de comisionistas, no viola el artículo 117, frac---
ción V, de la Constitución Federal que prohíbe a los Esta-
dos de la Federación gravar directa o indirectamente la -
entrada a su territorio o a la salida de él de las mercan-
cías nacionales o extranjeras. En efecto, la disposición-

constitucional prohíbe gravar la entrada o salida de mercancía a los territorios estatales, mas las disposiciones combatidas no gravan ese hecho sino los ingresos provenientes de operaciones mercantiles celebradas por sucursales, agencias o dependencias establecidas en el Estado de Sonora, por enajenación de bienes. Dicho impuesto por enajenación de bienes no es alcabalariorio, pues no se grava la simple entrada de las mercancías nacionales al territorio sonorenses, lo cual está prohibido por la Constitución sino el hecho generador del crédito fiscal que lo constituye la obtención de ingresos por enajenación de bienes. Es verdad que el artículo 117, fracción V, de la Constitución Federal, tiene como objeto impedir que en el comercio de Estado a Estado existan trabas o interferencias y prohíbe el establecimiento de impuestos por la entrada de mercancías provenientes de otras entidades federativas, pero como en el caso planteado las disposiciones impugnadas no gravan la entrada en las mercancías, resulta que respecto de aquéllas que se encuentran físicamente en el Estado de Sonora y no se enajenan, el impuesto no se produce, lo que en forma evidente demuestra que el hecho impositivo es la enajenación de los bienes y no la --

entrada de la mercancía. El legislador constitucional, al crear el artículo 117, fracción V, pretendió impedir, en materia de comercio, que los impuestos se causen antes de que el producto proveniente de otro Estado entre el comercio local, pero el producto sí puede ser gravado cuando ya esté compitiendo con la mercancía elaborada en el Estado al que entra, pues el citado mandamiento constitucional no previene exención de impuestos para las mercancías que proceden de otros estados, las que sí pueden estar compitiendo con las locales, aun cuando no se encuentre físicamente en el territorio local, sucediendo lo anterior precisamente cuando dichas mercancías se venden a través de comisionistas, agencias, sucursales o dependencias en general de la empresa productora". (106)

En relación a la terminación del mandato en caso de muerte del poderdante la Suprema Corte sostuvo: "En caso de muerte del poderdante, el mandato no puede terminar, sino hasta cuando la sucesión tenga la representación legal del de cujus". (107)

(106) Amparo en revisión 383/59.

(107) Quinta Epoca: Tomo XIII, pág. 281.

Al emitir su fallo en relación a una controversia en la cual se trató de dilucidar la diferencia entre la comisión y la mediación mercantiles sostuvo que: "Son diferentes jurídicamente la comisión y la mediación, pues desde luego se advierte que en esta última no se ejercita ninguna representación y el contrato se realiza directamente entre las partes, en tanto que aquella se realiza en nombre del comitente, o por cuenta de él. La mediación se cumple cuando coinciden las voluntades de las partes interesadas, puestas en contacto por el mediador y el contrato queda concertado, pues con ello, la finalidad perseguida se ha conseguido y la misión del mediador termina con su celebración". (108)

Nuestro más alto Tribunal al dilucidar los diversos conflictos sobre la interpretación y alcance del contrato de comisión tanto para efectos entre las partes como para efectos fiscales vemos que lo enfoca desde un punto de vista objetivo y práctico, diferenciándolo de la mediación mercantil en razón de tratarse de dos contratos diferentes.

RESOLUCIONES PLENARIAS EMITIDAS POR EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION, EN RELACION CON EL CONTRATO DE COMISION MERCANTIL.

El Tribunal Fiscal, al emitir Resolución Plenaria en el sentido de que prevalecía la Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles sobre lo prescrito por el artículo 283 del Código de Comercio, sustentó el criterio de que: "No obstante que el artículo 283 del Código de Comercio permite que los comisionistas puedan desempeñar la comisión en su propio nombre, esta disposición no es aplicable para efectos del impuesto sobre ingresos mercantiles, toda vez que la ley de la materia ordena específicamente que por comisión mercantil se entiende el mandato otorgado al comisionista para ejecutar actos de comercio por cuenta -- del comitente. En consecuencia si la empresa distribuidora paga al contado las mercancías que le entrega el fabricante y las factura directamente y por su cuenta a los -- clientes, no le son aplicables las prerrogativas que para los comisionistas establecen los artículos 7o. y 8o. del último ordenamiento mencionado". (109)

(109) Juicio de Nulidad número 115/71/4843/70. Resolución Plenaria de 21 de septiembre de 1972 .

Al emitir Resolución Plenaria en otro juicio de nulidad sostuvo que para que el comisionista causara el impuesto sobre ingresos mercantiles exclusivamente sobre la cantidad percibida por el desempeño de la comisión, era requisito indispensable que la cantidad fija o porcentaje pactado sobre cada operación, se incluyera en el contrato y resolvió: "Para que los comisionistas puedan causar el Impuesto sobre Ingresos Mercantiles exclusivamente por las cantidades que obtienen por la comisión desempeñada, es requisito indispensable que se incluya en el contrato respectivo, la cantidad fija o el porcentaje que obtenga sobre cada operación, de lo contrario, de acuerdo con el artículo 8o. de la Ley de la materia, se cubrirá el gravamen sobre el precio total de la operación, siendo improcedente tratar de satisfacer este requisito con informes complementarios del comitente sobre las cantidades abonadas a favor del comisionista". (110)

Así también al emitir su Resolución Plenaria en relación a unas cartas-convenio celebradas entre una empresa extranjera y su comisionista en el país, sostuvo que no -

(110) Juicio de Nulidad número 266/72/3114/72. Resolución Plenaria de 15 de marzo de 1973.

tenía derecho a esta solución de privilegio, en razón de que en éstas se estipulaba que el comisionista percibiría un porcentaje como remuneración a título de comisión, y que éste variaría en cada caso concreto, por lo que no se trataba de un contrato de comisión. "La correspondencia cruzada entre una empresa extranjera y su correspondiente en el país, denominada cartas-convenio en donde se estipula que este último percibirá un porcentaje como remuneración a título de comisión, variando esa cantidad en cada caso concreto, no es un contrato de comisión mercantil, ni cumple con el requisito de fijación previa -- del porcentaje o de cantidad determinada por cada operación que se realice como lo establece el artículo 80. de la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles -- por ello el actor debe cubrir este gravamen sobre el ingreso total de la venta". (111)

En otro caso al emitir Resolución Plenaria el Tribunal Fiscal, respecto de una carta-contrato sostuvo que se trataba de un contrato de comisión, porque reunía los requisitos del artículo 80. de la Ley sobre Ingresos Mercan

(111) Juicio de Nulidad número 140/70/4656/65 y 1511/67. Resolución Plenaria de 3 de noviembre de 1970.

tiles, pues en ella se estipulaba que el distribuidor se comprometía a respetar los precios de ventas señalados -- por Pemex (comitente) a ciertos productos, y que la diferencia entre dichos precios y los de compra, se debía considerar como la comisión. "La carta contrato que celebró el particular con Petróleos Mexicanos, por la que se compromete a distribuir los productos de este organismo a la gasolinera de su propiedad, reúne los requisitos del artículo 80. de la Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles porque es un contrato de comisión mercantil, ya que en ella se estipula que el distribuidor se compromete a respetar los precios de venta señalados por Pemex a ciertos productos, de donde resulta que la diferencia entre dichos precios y los de compra, deben considerarse como la comisión que corresponde al distribuidor, además respecto de otros productos se determina un porcentaje fijo de comisión; por tanto el demandante sólo debe cubrir el impuesto citado sobre sus ingresos por comisiones y no como pretende la autoridad, sobre el precio total de la operación". (112)

(112) Juicio de Nulidad número 73/71/4370/70. Resolución del Pleno de 12 de noviembre de 1971.

En Resolución Plenaria respecto de un contrato de comisión, en el que se pactó un porcentaje sobre la utilidad bruta, este tribunal, sostuvo que no se modificaba la naturaleza del contrato ni la finalidad de la Ley, si el porcentaje se señalaba sobre la utilidad bruta que obtuviera el comitente. "Si bien es cierto que el artículo 8o. fracción I de la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles exige tratándose de los comisionistas, que para considerar sólo como ingreso gravable la cantidad que perciban por concepto de remuneración se requiere que se estipule un porcentaje sobre el precio de la operación, también es cierto que no se desvirtúa la finalidad de la ley, ni se modifica la naturaleza del contrato, si dicho porcentaje se señala sobre la utilidad bruta que obtenga el comitente." (113)

Al resolver en Pleno, respecto de un contrato de comisión mercantil en el cual se estipuló que se pagaría un porcentaje sobre la diferencia entre el precio de venta y el señalado como mínimo por el comitente; sostuvo que esta cláusula concordaba con lo establecido por el artículo 8° de la ley de la materia. "Si se celebró un contrato de co

(113) Juicio de Nulidad número 105/68/4418/67. Resolución Plenaria de lo. de enero de 1967.

misión mercantil en el cual se estipula que se pagará un porcentaje sobre la diferencia entre el precio sobre el que se haya efectuado la venta y el señalado como mínimo por el comitente, esta cláusula concuerda con lo establecido por el artículo 80. de la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles; sin que sea procedente lo que expone la autoridad en el sentido de que el requisito de fijar un porcentaje sobre el precio de la operación no se cumplió en virtud de que el fin que se persigue es el detener un sistema que facilite la cuantificación del ingreso obtenido". (114)

Este alto Tribunal, sostuvo que para que el comisionista le fueran aplicables las prerrogativas que establecían los artículos 7° y 8° de la abrogada Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, era requisito indispensable que éste realizaría la comisión por cuenta y a nombre de su comitente, y que la comisión pactada apareciera en el contrato.

RESOLUCIONES DE LA SUBSECRETARIA DE INGRESOS Y DE LAS DESAPARECIDAS DIRECCION EN JEFE DE ADMINISTRACION FISCAL CENTRAL Y DIRECCION GENERAL DE INGRESOS-MERCANTILES, EN RELACION A LA COMISION, MEDIACION Y-DISTRIBUCION MERCANTILES.

En relación a los requisitos del contrato de comisión mercantil que se establecían en el artículo 8° de la Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, vigente hasta el 31 de diciembre de 1979, el criterio 21487 de 29 de abril de 1974, señala "Son contratos de comisión mercantil, los que previenen que con base en ellos se efectúen ventas a nombre de los representados para quienes se levantan pedidos sujetos a su aprobación, si reúnen los requisitos establecidos en el artículo 80. de la Ley federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles". (115) De este criterio se infiere que el contrato de comisión para que cumpla con su objeto es necesario que los actos de comercio se ejecuten a nombre o por cuenta del comitente; que los pedidos que levante el comisionista estén sujetos a la aprobación de aquel.

El criterio 21611 de 5 de junio de 1974 dice: - "En el caso de que un comisionista llegue a liquidar el importe de las mercancías al recibirlas, se estará contraviniendo con lo dispuesto en el artículo 80. fracción III

(115) Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Subsecretaría de Ingresos. Manual de Resoluciones del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles. Ed. la misma, ed. 1977, Pág. 40

de la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, por lo que dichas operaciones se entenderán realizadas por cuenta propia y el gravamen relativo deberá cubrirse sobre el monto total de las mismas, con la tasa que corresponda, con fundamento en el penúltimo párrafo del precepto citado". (116) El penúltimo párrafo prescribe que en caso de satisfacer los requisitos señalados en dicho precepto se estimaba que el comisionista ha obrado en su nombre y por cuenta propia, y el impuesto se causaba sobre el ingreso total de la operación a la tasa que correspondiera.

El criterio 10216 de 25 de marzo de 1974 dice: "A los comisionistas que no tengan en su poder mercancía y sólo intervengan en aspectos técnicos en el momento de la entrega a los clientes de las unidades que salen facturadas por la empresa directamente y al lugar donde aquellos indican, no les es aplicable lo dispuesto en la fracción V del artículo 12 de la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles el cual se refiere a comerciantes que realizan sus operaciones por medio de sus comisionistas que en sus establecimientos hagan la entrega de mercancías. Por lo -

(116) Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Idem. --
Pág. 40

tanto, el gravamen de que se trata, se causa sobre los ingresos que se perciban en el lugar en que se encuentre establecida la empresa, atento a lo previsto en el artículo II del ordenamiento invocado". (117) De donde se desprende que el comisionista debía de ejecutar directamente las operaciones mercantiles y no intervenir en aspectos técnicos. En estos casos, los ingresos quedaban gravados donde estuviera establecida la empresa y no en el domicilio del presunto comisionista.

El criterio 12300 de 10 de abril de 1973 estatuye: -- "En virtud de que los contratos firmados con diferentes comisionistas no reúnen los requisitos que señala el artículo 8o., fracción I de la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, pues no estipula la comisión en una cantidad fija o en un porcentaje determinado, estableciéndose por el contrario que la misma es variable, no se ajusta a dicho precepto. En consecuencia, las percepciones que obtengan los comisionistas provenientes del cumplimiento de dichos pactos, causan el gravamen relativo con la tasa del 4% establecida en el primer párrafo del artículo 14 del ordenamiento invocado, sobre el total de las operaciones que realicen, como si los mismos no se hubiesen ce-

(117) Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Idem. --
Págs. 41 y 42.

lebrado de conformidad con lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 8o. preinvocado". (118) Como vemos en este criterio se sustentó que si en el contrato de comisión no se estipulaba la comisión en una cantidad fija o un porcentaje determinado, ó si ésta era variable no se ajustaba a lo establecido en el artículo 8º, fracción I de la Ley, y se causaba el gravamen sobre el total de las operaciones realizadas.

En relación al plazo que la ley señalaba para el registro del contrato de comisión el criterio 8375 de 7 de marzo de 1974 dice: "Los propietarios de lotes de automóviles que actúen como comisionistas, deberán en los términos del artículo 8o., fracción I de la Ley Federal del -- Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, enviar una copia autógrafa o certificada de cada contrato de comisión mercantil que celebren y de sus modificaciones a esta Dirección, dentro de los 30 días siguientes a la celebración de --- aquél o a que éstas se acuerden". (119)

El criterio 30074 de 25 de septiembre de 1974 cita que: "De conformidad con el artículo 8o., fracción I de la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, -

(118) Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Idem. -
Pág. 42

(119) Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Idem. -
Pág. 40

el contrato de comisión mercantil debe ser registrado en la Dirección Administradora del Impuesto dentro de los 30 días siguientes a su celebración independientemente de -- que hubieren o no realizado operaciones". (120) Este criterio era importante, en razón de que muchos comisionistas computaban el término para el registro a partir de -- que realizaban la primera operación, y no a partir de la firma de dicho pacto.

En relación al lugar de presentación del contrato -- para su registro el criterio 2124 de 22 de enero de 1974-- señala: "La fracción I del artículo 80. de la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles no especifica el conducto por el cual se debe enviar a la Dirección General de Ingresos Mercantiles la copia autógrafa o certificada de los contratos de comisión mercantil que celebre, pudiendo presentarse directamente en esa dependencia o -- enviarlas por correo certificado. Sin embargo, también -- se puede presentar dichas copias en la Oficina Federal de Hacienda de su jurisdicción o en la recaudadora de rentas del estado, las que a su vez las remitirán a esa Dirección". (121) Este criterio es muy importante ya que efec

(120) Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Idem. --
Pág. 41

(121) Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Idem. --
Pág. 41

tivamente la Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles- en su artículo 8º, fracción I, no especifica por cuál o - cuáles conductos los contribuyentes podían enviar la copia autógrafa o certificada del o los contratos de comisión que celebraran para efectos de su registro ante la - Dirección General de Ingresos Mercantiles.

Al establecer que la copia se tenía que enviar a dicha Dirección, en este sentido la ley era muy severa; pues un comisionista que estaba domiciliado en una entidad federativa distante al Distrito Federal, que lo estaba -- controlando respecto a este impuesto, la Oficina Federal de Hacienda ó la Receptoría de Rentas de dicha entidad, - era del todo lógico que la copia del citado pacto la presentara para efectos del registro ante alguna de estas au toridades fiscales según la que lo estuviera controlando; y que ésta a su vez, enviara la copia a la Dependencia en cita; pero no fue así, pues esta disposición estuvo vigen te desde el 1º de enero de 1973 hasta el 31 de diciembre de 1979; no obstante que se puso en marcha la reforma administrativa, no se corrigió este problema desde el punto de vista legislativo.

Ahora bien, si analizamos esta parte de la fracción-I de el artículo 8° en cuestión, concluiremos que ese problema se hubiera solucionado con sólo reformar esta parte de dicha fracción, en el sentido de que todo comisionista podía enviar los contratos de comisión que celebrara para efectos de su registro, directamente a la Dirección General de Ingresos Mercantiles, o ante la autoridad Fiscal - que lo estuviera controlando para efectos de este gravamen, dentro de cuya jurisdicción estuviera su domicilio - fiscal.

En cuanto a la diferencia que existe entre la comisión y la mediación mercantiles el criterio 6092 de 22 de febrero de 1974 prescribe: "Son mediadores quienes se limitan a relacionar a las partes contratantes, y no están obligados a cumplir con lo dispuesto en el artículo 8o. - de la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, ya que dicho precepto se refiere exclusivamente a los comisionistas, es decir, a quienes ejecutan actos de comercio por cuenta de sus comitentes. Por otra parte, se -- aclara que el gravamen relativo que causan los mediadores siempre será a la tasa del 10%, salvo en los casos de que

los artículos tengan precio oficial, o que se trate de -- las semillas citadas en el artículo 18, fracción IV, inci so b) del ordenamiento invocado, en cuyos supuestos la ta sa aplicable será la del 4% con fundamento en el último - párrafo del artículo 14 de la Ley de la materia". (122)

Esta figura jurídica es de gran valía al comercio en general, ya que a través de ésta, los mediadores ponen en contacto a las partes interesadas en realizar actos mer-- cantiles.

Los criterios sustentados por estas Dependencias en- relación a la figura jurídica denominada "distribución -- mercantil", son con dos objetivos; 1.- Determinar la dife rencia que existe entre esta figura y la comisión y media ción mercantiles; y 2.- Interpretar desde el punto de vig ta fiscal, lo que la ley tipificaba como distribución mer cantil en los términos de su artículo 9° de dicha ley mer cantil.

Ahora bien, vemos que ésta, se configuraba solo y -- cuando el distribuidor la realizaba con productos adquiri dos directamente de los fabricantes. Dicho en otros térmi nos, podemos decir que había distribución para efectos -

fiscales si se realizaban los siguientes hechos que la -- conforman: a).- Que el distribuidor obtubiera los productos directamente de los fabricantes; b).- Que cuando se -- trataba de productos de importación se adquirieran directamente al importador; c).- Que no se repercutiera el impuesto; d).- En el caso de los distribuidores de cerveza, se cumpliera con lo establecido en los artículos 1º, 2º -- y 3º del Reglamento de la fracción VI, del artículo 9º de la ley de la materia.

Por lo que se refiere al gravamen éste se causaba entre el precio de compra y el de venta, a la tasa del 4%, -- si el producto tenía precio oficial al público, y la del 10% si el producto no estaba sujeto a precio oficial.

El criterio S/N de 23 de marzo de 1976 en el caso de los distribuidores de cemento estatuye: "Se manifiesta -- que si el cemento es adquirido directamente de los fabricantes (por los vendedores), se causará el impuesto federal sobre ingresos mercantiles a la tasa del 4% sobre la -- diferencia entre los precios de compra y de venta de dicho producto, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo -- 90., fracción VI de la Ley relativa.

En cambio, si no lo adquieren de los fabricantes sino de otros distribuidores, entonces el gravamen se causa a la misma tasa, pero sobre el importe total de las ventas, conforme a los artículos lo., fracción I y 14, primer párrafo del Ordenamiento invocado". (123)

En consecuencia, con la entrada en vigor de la Ley - del Impuesto al Valor Agregado el régimen del contrato de comisión se simplifica y se termina con los requisitos establecidos en la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos-Mercantiles, para que se aceptara la comisión para efectos fiscales, lo que significa un avance radical en esta-rama fiscal, pues ahora el comisionista ya puede desempeñar la comisión a nombre propio trasladando el impuesto - correspondiente a su comisión a su comitente y éste a su vez, puede acreditar dicho impuesto contra el impuesto al-valor agregado a su cargo. En la misma forma es operable a nuestro juicio tanto en la mediación como en la distri-bución mercantiles.

JUICIO CRITICO

Del análisis del régimen fiscal del contrato de comisión mercantil, en relación con el tratamiento que le dan el Código de Comercio y la doctrina, podemos inferir los razonamientos siguientes:

1.- Parte de la doctrina afirma que para que la comisión se configure en estricto sentido jurídico es necesario que el comisionista actué a nombre propio, y no a nombre y por cuenta de su comitente.

2.- Nuestro Código de Comercio siguiendo en parte - como modelo al Código de Comercio español, acepta que el comisionista puede desempeñar la comisión tanto a nombre propio, como a nombre y por cuenta de su comitente.

En el primer supuesto cuando el comisionista desempeñaba la comisión a nombre propio, traía incongruencia para efectos fiscales con las disposiciones impositivas aplicables a esta figura jurídica. Desde ese punto de vista, todo comisionista que desempeñaba la comisión a nombre propio, sólo tenía efectos en forma privada entre comisionista y comitente; sin que tuviera validez para efectos tributarios.

El segundo supuesto es el aceptado por la legislación fiscal.

3.- Para efectos tributarios, todas las disposiciones fiscales que han regulado esta figura, han establecido que para que la comisión mercantil tuviera efectos -- fiscales, el comisionista debía de desempeñar a ésta siempre a nombre y por cuenta de su comitente.

El ordenamiento fiscal que reguló en forma específica a esta figura, fue la abrogada Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, ordenamiento fiscal que fue substituído por la vigente Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Dicho ordenamiento en su artículo 7° establecía que comisión mercantil es el mandato otorgado al comisionista para ejecutar actos de comercio por cuenta del comitente y en su artículo 8° señalaba los requisitos que se debían de reunir para que la comisión tuviera efectos fiscales, estos se resumían en los siguientes:

1o.- Que existiera contrato escrito en el que se estipulara la remuneración, ya en una cantidad fija o en un porcentaje determinado sobre el precio de la operación

2o.- Que se enviara para su registro una copia autógrafa o certificada de él y de sus modificaciones ante la Dirección General de Ingresos Mercantiles, dentro de los 30 días siguientes a su celebración o modificaciones;

3o.- Que el comisionista no hiciera descuentos o bonificaciones a los clientes en el precio de las operaciones con cargo en la comisión;

4o.- Que el comisionista no se obligara a anticipar al comitente el precio total o parcial de las operaciones, ni lo garantizara en efectivo o con título de crédito;

5o.- Que el comisionista cubriera al comitente el importe de las operaciones que realizara a crédito, hasta el vencimiento de los plazos concedidos;

6o.- Que el comisionista puciera a disposición de las autoridades fiscales, cuando éstas lo solicitaran, todos los comprobantes de las cuentas rendidas a su comitente y de las comisiones percibidas.

Si el comisionista cumplía con los requisitos establecidos en dicha ley, éste cubría el impuesto sólo hasta por el importe de su comisión, caso contrario, tenía que -

cubrir dicho gravámen sobre el total de las operaciones - a la tasa que correspondiera según su artículo 14 como si actuara en nombre propio.

7o.- En relación con el comitente, tuvo efectos fiscales para realizar la deducción del total de las comisiones pagadas a sus comisionistas, para efectos de la Ley - del Impuesto sobre la Renta; no así para efectos del impuesto sobre ingresos mercantiles, que no tenía derecho de hacer ninguna deducción sobre el importe de las operaciones realizadas por su comisionista.

En esta orden de ideas, vemos que en los litigios -- del orden fiscal, tanto el Tribunal Fiscal de la Federación, los Tribunales Colegiados de Circuito en materia -- Administrativa y la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al emitir sus fallos en estas controversias han --- sostenido el criterio en el sentido de que cuando en el contrato de comisión mercantil concurren en su aplicación tanto las normas del Código de Comercio y las normas tributarias, para efectos fiscales prevalecerán las normas - tributarias sobre las del código mercantil. Esto nos demuestra dos cuestiones: 1a.-La jerarquía superior de las normas impositivas sobre las mercantiles, y 2a.- La incon

gruencia que ha habido entre nuestro Código de Comercio - y la legislación tributaria.

En consecuencia, aquí es donde discrepan los ordenamientos impositivos, del Código de Comercio y la doctrina, pues mientras los ordenamientos tributarios sólo reconocían a la comisión cuando el comisionista la desempeñaba a nombre y por cuenta de su comitente; el código de comercio acepta que el comisionista la desempeñe a nombre propio o a nombre y por cuenta de su comitente; en tanto que parte de la doctrina afirma que la comisión se realiza -- cuando el comisionista actúa en nombre propio, y que, -- cuando actúa a nombre y por cuenta de su comitente, es un simple mandatario mercantil, pero no comisionista.

La razón de que las leyes fiscales sólo aceptaran la comisión mercantil cuando el comisionista la desempeñaba a nombre y por cuenta de su comitente, se justificaba por lo siguiente:

En realidad lo que el legislador quiso fue evitar -- que no se realizara una doble operación de compraventa, -- simulada en una sola amparada en la figura de la comisión mercantil. Así pues, vemos que el espíritu de la ley fiscal fue tratar de evitar que por medio de esos artificios el contribuyente evadiera parte del pago del gravámen.

Esta forma de regulación fiscal, era plenamente justificada si partimos del supuesto de que el impuesto sobre ingresos mercantiles, era el típico impuesto en cascada, es decir, que el gravamen se acumulaba en cada una de las etapas que se realizaban hasta llegar el consumidor final.

4.- Al entrar en vigor la Ley del Impuesto al Valor-Agregado el 1° de enero de 1980, este ordenamiento fiscal tipifica a la comisión mercantil en su capítulo III, que reglamenta a la prestación de servicios independientes. - De donde se infiere que para efectos de esta ley la comisión se equipara a un servicio independiente, pero no nos define qué es la comisión.

El impuesto al valor agregado es un gravamen de los que tanto la doctrina como la legislación fiscal califican de indirectos, ya que se trata de un impacto tributario al consumo.

Al analizar este gravamen, vemos que se trata de uno de los tributos que revisten las dos características, es decir, que es un tributo indirecto y directo sólo que en diferentes etapas, a saber: a).- El impuesto al valor --

agregado es indirecto en todas sus etapas hasta antes de llegar al consumidor final, y b).- Es directo al realizarse la operación por la cual el consumidor final adquiere el bien o servicio, pues éste es el que recibe el impacto total del valor agregado.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado y su reglamento, al regular al contrato de comisión obligan y facultan a las partes a lo siguiente:

a).- El comisionista trasladará el impuesto correspondiente por cuenta del comitente, aplicando al valor de los actos o actividades por los que se deba pagar el gravámen a la tasa ya sea del 0%, 6%, 15% o 20% según corresponda en los términos de los artículos 1º, fracción II, 14, fracción IV de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente y 5 y 28 de su reglamento.

b).- El comitente considerará a su cargo el impuesto correspondiente a los actos o actividades realizados por su comisionista, sin que pueda descontar el valor de la comisión ni los reembolsos de gastos efectuados por su cuenta.

c).- El comisionista considerará a su cargo y trasladará a su comitente el impuesto al valor agregado correspondiente a la comisión pactada.

d).- El comisionista que para efectos del impuesto sobre la renta pueda efectuar los pagos provisionales para efectos de ese impuesto mediante retención, podrá previa autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pagar el impuesto al valor agregado mediante retención que le efectúe su comitente. Dicha autorización será hecha por el comitente no por el comisionista.

e).- En los casos en que se obtenga dicha autorización, el comisionista quedará liberado, por el monto total de las comisiones que reciba de presentar declaraciones y de llevar libros y registros. En estos casos el comisionista no podrá hacer ningún acreditamiento.

5.- En relación a la comisión percibida en bolsas de valores, la percepción de estos comisionistas está afectada sólo para el impuesto sobre la renta. Pues para efectos del impuesto al valor agregado no causan este gravamen de conformidad con el artículo 15, de dicha ley, que establece: "No se pagará el impuesto por la prestación de los si

guientes servicios: Fracción XI.- Los prestados por bolsas de valores con concesión para operar y por casas de bolsa, así como las comisiones de agentes, corredores y promotores de bolsa".

6.- Por lo que corresponde a los comisionistas contribuyentes menores, la Ley del Valor Agregado en su artículo 35, establece que las personas físicas que presten servicios, cuando sean contribuyentes menores conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta, pagarán el impuesto al valor agregado en los términos de esta ley, salvo que las autoridades fiscales les estimen el valor de sus actividades por las que se deba pagar el impuesto.

La nueva Ley del Impuesto sobre la Renta, en su artículo 115-A, señala dos cuantías para los contribuyentes menores, uno de \$ 3,000,000.00 y otro de \$ 2,000,000.00, para los contribuyentes que según la actividad que desarrollen tengan señalado un coeficiente de utilidad mayor del 15%.

Este ordenamiento establece para el comisionista un coeficiente de utilidad de 30%, artículo 62, fracción VI, consecuentemente éste sólo puede ser considerado contribuyente menor cuando tenga ingresos en un ejercicio regu-

lar hasta de \$ 2,000,000.00.

Estos comisionistas realizan pagos bimestrales, sin tener la obligación de llevar contabilidad, ni presentar declaraciones anuales de ambos impuestos. En consecuencia, los pagos bimestrales tienen el carácter de pagos definitivos; con la modalidad de que estos comisionistas no tienen derecho a hacer acreditamiento del impuesto al valor agregado que les haya sido trasladado por insumos o servicios para el desempeño de la comisión.

Este régimen nos parece de plena justicia tributaria pues existen comisionistas realmente contribuyentes menores; para éstos, es plenamente justificable esta forma de tributación. No así para aquellos comisionistas que se escudan en este régimen de contribuyentes menores, siendo que en realidad por la cuantía de sus ingresos son verdaderos contribuyentes mayores, y por lo tanto, deben cumplir con el régimen que les corresponde.

Sería conveniente que las autoridades fiscales controlaran en forma más precisa este tipo de contribuyentes, para evitar que a través de este artificio muchos de ellos evadan tributos.

CAPITULO CUARTO

CONCLUSIONES

C O N C L U S I O N E S

1. En la reglamentación de los contratos mercantiles en México, se debe aplicar en primer término el Código de Comercio o la Ley específica que reglamente al -- contrato de que se trate; a falta de disposición expresa en la legislación mercantil, es aplicable su-- pletoriamente el derecho común.
2. Consecuentemente en el contrato de comisión, se debe aplicar en primer término el Código de Comercio, y - supletoriamente las normas del derecho común.

La supletoriedad de las normas, trae como consecuen-- cia la concurrencia entre las normas mercantiles y - las del derecho común.

Esta concurrencia de normas en el contrato de comi-- sión, es expresa, ya que así lo señala el código mer-- cantil.

3. El contrato de comisión mercantil dada su importan-- cia en el intercambio de bienes y servicios hacia el mercado general, debe considerarse dentro de los con

venios mercantiles, como una de las principales fuentes creadoras de obligaciones mercantiles.

4. En relación al régimen fiscal del contrato de comisión, vemos que el objeto directo de toda imposición tributaria según el artículo 34, fracción IV de nuestra Carta Magna, es para cubrir los gastos públicos.

Pero toda contribución debe de ser impuesta por ley, y que ésta se configure bajo los lineamientos de los principios de proporcionalidad, equidad, residencia, nacionalidad y de la fuente de riqueza de donde se origine el ingreso.

El principio de proporcionalidad se cumple cuando el impacto tributario lo recibe el contribuyente comisionista en relación proporcional a sus ingresos, es decir, a mayor ingreso, mayor el impacto tributario, pues, es mayor la capacidad contributiva.

El principio de equidad se cumple cuando se da tratamiento igual a todo contribuyente que se coloque en el supuesto fijado por la norma.

El comisionista queda obligado al pago de contribuciones por el desempeño de la comisión en la entidad

federativa que tenga residencia efectiva de acuerdo a la legislación fiscal.

Si el comisionista es nacional con establecimiento permanente, está obligado al pago de las contribuciones, por los ingresos que perciba por el desempeño de la comisión ya sea que la realice dentro o fuera del territorio nacional.

Si el comisionista no tiene residencia efectiva en una entidad federativa, de conformidad con lo establecido en la legislación fiscal, se deben gravar los ingresos derivados de la comisión por la fuente, en razón de que ésta es precisamente el hecho generador de las contribuciones.

5. El legislador se orienta para la fijación de los tributos además de los principios señalados, por las figuras jurídicas que tipifican los parámetros de cada actividad empresarial.

Luego entonces, el impacto tributario por los ingresos derivados del contrato de comisión, tanto para el impuesto al valor agregado, como para el impuesto sobre la renta, debe comprender sólo hasta el monto de

la comisión. Pues de no ser así, este régimen no -- sería ni proporcional ni equitativo.

6. El contrato de comisión es radicalmente diferente al contrato laboral, aun cuando concurren en semejanza, dado que su objeto y forma de tribulación son diferentes.

Pues mientras que los ingresos que se derivan de un contrato laboral, quedan afectos al pago del impuesto del 1% por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón, - impuesto sobre la renta sobre productos del trabajo - y al 5% de infonavit, los ingresos derivados de la - comisión quedan regulados fiscalmente por las disposiciones fiscales bajo el rubro de las actividades - empresariales.

7. La prudencia de los legislados federales y estatales con el objeto de terminar con la múltiple tributación los llevó incluso a buscar acuerdos para que sólo una u otros graven determinada materia, compartiendo el producto de su recaudación, estableciendo las bases de colaboración administrativa en determinadas contribuciones de interés común para la Federa

ción y los Estados.

8. La coordinación Fiscal entre la Federación y las entidades federativas, tiene como finalidad normativa -- terminar con la doble y multiple imposición tributaria sobre una misma fuente de ingresos, lo que beneficia al régimen del contrato de comisión mercantil, -- pues al quedar adheridas las entidades federativas al sistema fiscal federal, uno de los requisitos es que no impongan tributos al comercio, que sus facultades de imposición tributaria quedan en suspenso en tanto estén vigentes dichos convenios; a cambio obtienen -- mayor participación de los ingresos federales.

9. La disciplina jurídica del fenómeno tributario, es la directriz de los causes teóricos y técnicos para la -- resolución de los conflictos que se plantean en las -- disposiciones fiscales, cuando un elemento real o --- formal del respectivo hecho imponible rebasa la jurisdicción geográfica de una entidad a otra, debe de ser resuelto por los convenios de colaboración administrativa con base en lo establecido en la Ley de Coordinación Fiscal.

10. Es muy importante que la Secretaría de Hacienda y -- Crédito Público, a través de sus diferentes Dependencias, emitan criterios de interpretación de los or--denamientos fiscales que regulan a la figura jurídi--ca de la comisión. Dándolos a conocer por los diver--sos medios de información, para que el contribuyente comisionista cumpla de una manera precisa en forma y tiempo sus obligaciones fiscales.

Lo que repercutirá en una mayor captación de ingre--sos para el fisco federal.

11. La Suprema Corte de Justicia de la Nación, los tribu--nales Administrativos y el Tribunal Fiscal de la Fe--deración, cada uno en sus respectivas competencias - al dilucidar los conflictos que se les presentan, ve--mos que son Organos que dan una interpretación autén--tica a los ordenamientos fiscales.

En esta virtud, tenemos que através de estos altos - tribunales son aplicados en toda su valía los princi--pios de equidad, proporcionalidad, residencia, nacio--nalidad y de la fuente de ingresos.

12. Nuestro Ordenamiento jurídico, que es el instrumento normativo de nuestro desarrollo económico y social, vemos que está sujeto a cambios constantemente, con el objeto de que vaya acorde con los cambios sociales que vive nuestro país, tanto en su vida interna como externa.

Por eso manifestamos nuestra inquietud, de que es -- una necesidad social, que se legisle, se discuta, -- apruebe y promulgue un nuevo código de comercio, que sea acorde a la realidad de nuestra época, pues el -- vigente data de 1891, y las necesidades de regula--- ción jurídica comercial de hace 93 años eran muy diferentes a las actuales.

13. Es necesario también, que el legislador al elaborar un nuevo Código de comercio, tome en cuenta que exista correlación entre las normas mercantiles y las -- normas fiscales, para evitar el acresentamiento de -- litigios del orden fiscal, por existir discrepancia de conceptos entre dos o más ordenamientos que regulan a una misma figura jurídica.

14. La importancia que ha alcanzado el contrato de comisión mercantil en el desarrollo del comercio es de -- gran trascendencia social.

Pues éste es el instrumento que hace posible que al realizarse la comisión, ésta se convierte en el engrane directo entre productores, distribuidores, -- comerciantes y consumidor final.

Dando como resultado el desarrollo armónico y dinámico de la actividad comercial en todas sus ramas - donde interviene la comisión.

- 10.- Malagarriga Carlos C. Derecho Comercial Argentino. Editorial Arayú.- Sexta Edición. Buenos Aires Argentina, 1954
- 11.- Mantilla Molina Roberto L. Derecho Mercantil. Editorial Porrúa, S.A., -- ed. 1979.
- 12.- Mateos M. Agustín Etimologías Grecolatinas del Español. Editorial esfinge, S.A., ed.- 1979.
- 13.- Messineo Derecho Civil y Mercantil. Estudios Jurídicos Europa, América. Buenos Aires, Tomo IV, ed. 1971, traducción de Santiago-Sentis Melindo.
- 14.- Muñoz Luis Derecho Mercantil. Cárdenas Editor y Distribuidor, ed. México 1974.
- 15.- Pérez Carrillo Agustín Apuntes de interpretación Jurídica, 1980.
- 16.- Pérez Carrillo Agustín Introducción al Estudio del Derecho, edi. Porrúa, S.A., ed. 1980.
- 17.- Pérez Carrillo Agustín La democracia de la Constitución Mexicana, (versión mecanográfica), 1980.

- 18.- Rocco Alfredo
Principios de Derecho ---
Mercantil. Traducción de
la Revista de Derecho Pri
vado.
- 19.- Rodríguez Rodríguez
Joaquín
Derecho Mercantil, edi. -
Porrúa, S.A., ed. 1980, --
Tomos I y II.
- 20.- Rogina Villegas Rafael
Compendio de Derecho Ci--
vil, edi. Porrúa, S.A., --
Cuarta edición, México --
1970.
- 21.- Soto Alvarez Clemente
Prontuario de Derecho ---
Mercantil, Editorial Limu-
sa, S.A., ed. 1981.

BIBLIOGRAFIA SUMARIA AUXILIAR

- 1.- Ascarelli Tullio
Inicación al Estudio -
del Derecho Mercantil.
Traducción de Evelio -
Verdera y Tuells. Espa
ña 1964.
- 2.- Cervantes Ahumada Raúl.
Títulos y opereraciones
de Crédito. Editorial -
Herrero, S.A. Décima --
Segunda edición 1982.
- 3.- De la Garza Sergio F.
Derecho Financiero Mexi
cano, edi. Porrúa, S.A.,
México 1973.
- 4.- Engisch, Karl
Introducción al pensa--
miento jurídico versión
castellana de Luis Gar
cía San Miguel, Edi. --
Guadarrama, Madrid 1967.
- 5.- Flores Zavala Ernesto
Finanzas Públicas Mexi
canas, edi. Camarena y -
Ramírez, México 1946.
- 6.- Garza Servando J.
Las Garantías Constitu
cionales en el Derecho-
Tributario Mexicano, --
edi. Cultura T.G., S.A.
México 1949.
- 7.- Hart, H.L.A.
El concepto de Derecho,
Versión castellana de -
Genaro Carrió, Abeledo-
Perrot, Argentina, 1967.

- 8.- Kelsen Hans. Teoría Pura del Derecho, versión Castellana de -- Roberto J. Vernengo, Universidad Nacional Autó--noma de México, 1979.
- 9.- Mateos Agustín Etimologías Grecolatinas México 1980.
- 10.- Rivera Pérez Campos J. Equidad y Proporcionali--dad de los impuestos, -- Conferencia dictada en -- la Secretaría de Hacia--da y Crédito Público, -- Procuraduría Fiscal de -- la Federación, México, 1980.
- 11.- Rodríguez Domínguez Hum--berto y Rodríguez Domín--guez Joaquín El tratamiento fiscal -- de los contratos. México 1974. Editorial y Distri--buidora Rodom. S.A.,
- 12.- Rodríguez Domínguez Hum--berto y Rodríguez Domín--guez Joaquín El tratamiento fiscal -- de los contratos. México 1975. Edi. Idem.
- 13.- Wright Henrik Von Norma y acción. Una in--vestigación lógica, edi.-- Tecnos, Madrid, 1970.

LEGISLACION CONSULTADA

- 1.- Acuerdo 101-285, de delegación de facultades a las --- Administraciones Fiscales Regionales, de 15 de julio - de 1981, publicado en el Diario Oficial de la Federa-- ción el 20 del mismo mes y año.
- 2.- Acuerdo 101-161 por el que se modifican, adicionan y - derogan los artículos séptimo, octavo y cuarto transi- torio del diverso relativo a la delegación de facultades a las Administraciones Fiscales Regionales. Publica- do el 14 de mayo de 1982.
- 3.- Código Civil vigente para el Distrito Federal.
- 4.- Código Fiscal de la Federación.
- 5.- Código de Comercio.
- 6.- Código Civil del Estado de Sonora.
- 7.- Código Federal de Procedimientos Civiles.
- 8.- Código Español de 1929.
- 9.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- 10.- Convenios de colaboración administrativa entre la Fe-- deración y las entidades federativas.
- 11.- Diccionario de Derecho Privado español.
- 12.- Diccionario de Derecho Procesal Civil.

- 13.- Exposición de motivos de la iniciativa de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que el Ejecutivo Federal presentó al H. Congreso de la Unión, con la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 1979. Edi. Secretaría de Hacienda y Crédito Público, - ed. 1979, págs. 7 a 11.
- 14.- Exposición de motivos de las Reformas a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, contenidas en la Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1980. Establecimiento de la tasa "o".
- 15.- Exposición de motivos del Ejecutivo Federal en relación con la Ley de Coordinación Fiscal.
- 16.- Impuestos sobre la Renta e Ingresos Mercantiles 1965-1976. Ed. 1976. S. de H. y C.P.
- 17.- Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en relación con el contrato de comisión.
- 18.- Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación en relación con este tema.
- 19.- Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles 1948-1979.
- 20.- Ley del Impuesto sobre la Renta 1974-1980.
- 21.- Ley del Impuesto sobre Renta vigente a partir del 1° de enero de 1981.
- 22.- Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- 23.- Ley de Coordinación Fiscal.

- 24.- Ley de Hacienda del Estado de Chiapas.
- 25.- Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito.
- 26.- Ley de Sociedades Mercantiles.
- 27.- Ley Federal del Trabajo. Ed. 1980.
- 28.- Ley de Hacienda del Estado de Sinaloa.
- 29.- Ley del Impuesto sobre la Renta comentada. 1965-1977
S. de H. y C.P.
- 30.- Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito.
- 31.- Ley sobre el contrato de Seguro.
- 32.- Ley Federal de Instituciones de Fianzas.
- 33.- Ley de Vías Generales de Comunicación.
- 34.- Ley del Mercado de Valores.
- 35.- Ley General de Instituciones de Crédito.
- 36.- Ley Federal de Protección al consumidor.
- 37.- Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1982. Segunda - Sección.

- 38.- Manual del comisionista para efectos del Impuesto sobre la Renta.
- 39.- Manual del comisionista para efectos del Impuesto al Valor Agregado.
- 40.- Manual de Resoluciones del Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles.
- 41.- Modelo de Convenio de doble imposición sobre la renta y el patrimonio. Informe 1977 del Comité fiscal de la Organización para la cooperación del Desarrollo Económico. (O.C.D.E.) Ed. Madrid. 1978. Págs. 37 y 39.
- 42.- Nueva legislación de Amparo.
- 43.- Proyecto de manual para efectos del impuesto al valor agregado.
- 44.- Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- 45.- Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta 1977.
- 46.- Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y -- Crédito Público.
- 47.- Revista de investigación Fiscal de junio de 1974.
- 48.- Reglamento de las Bolsas de Valores.
- 49.- Tesis sustentada por el Tribunal Colegiado del Primer circuito en Materia Administrativa.
- 50.- Tesis sustentada por el Tribunal Colegiado del Octavo Circuito en Materia Administrativa.
- 51.- Tratado Internacional celebrado entre los Estados Uni

dos Mexicanos y los Estados Unidos de América con fecha 23 de noviembre de 1970, publicado en el Diario - Oficial de la Federación el 12 de julio de 1972. ---
Págs. 2 y 5.