

260

2ef



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

Facultad de Estudios Superiores
CUAUTITLAN

**“INGRESOS POR HONORARIOS Y EN GENERAL
POR LA PRESTACION DE UN SERVICIO
PERSONAL INDEPENDIENTE”**

T E S I S

**Que para obtener el título de
LICENCIADO EN CONTADURIA**

p r e s e n t a

SANDRA VALDESPINO MARES

Asesor: L. C. Juan Manuel Cano Guarneros

Cuautitlán Izcalli, Edo. de Méx.

1998

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

267630



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.



ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
 ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
 ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
 UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR
 DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

DR. JUAN ANTONIO MONTARAZ CRESPO
 DIRECTOR DE LA FES CUAUTITLAN
 PRESENTE

AFN: Q. Ma. del Carmen García Mijares
 Jefe del Departamento de Exámenes
 Profesionales de la FES Cuautitlán

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS:

"Ingresos por Honorarios y en General por la Prestación de un Servicio Personal Independiente".

que presenta la pasante: Sandra Valdespino Mares
 con número de cuenta: 8809980-4 para obtener el TITULO de:
Licenciada en Contaduría

Considerando que dicha tesis reúne los requisitos necesarios para ser discutida en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO

ATENTAMENTE.

"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPÍRITU"

Cuautitlán Izcalli, Edo. de Méx., a 2^{de} Mayo de 1998

PRESIDENTE L.C. Juan Manuel Cano Guarneros

VOCAL L.C. Mario López

SECRETARIO L.C. César Ramírez Herrera

PRIMER SUPLENTE L.C. Jaime Navarro Mejía

SEGUNDO SUPLENTE L.C. Pedro Olivera Figueroa

A MI MAMÁ SARA:

Por el apoyo y cariño incondicional que me ofreciste a través de la distancia.

A MI MAMÁ BLANCA:

Por tu cariño, apoyo y confianza depositados en mí a lo largo de mi vida.

A MI ASESOR JUAN MANUEL:

Por el tiempo dedicado a mi investigación y por haber sembrado en mí los conocimientos necesarios para lograr mi formación profesional.

MUY ESPECIALMENTE A JUAN CARLOS:

Por todo lo que pasamos para llegar a este momento, y por todo lo que me has dado a lo largo de esta etapa, cariño, comprensión, paciencia, tiempo, apoyo y dedicación.

A mis Familiares, Amigos, Compañeros, Profesores y en general a todas las personas que de una u otra forma me apoyaron para que llegar a este momento tan importante en mi vida profesional.

ABREVIATURAS.

Las abreviaturas que utilizo en el desarrollo de esta investigación, son las siguientes:

SIGLAS	CONCEPTO
D.F.	Distrito Federal
D.O.F.	Diario Oficial de la Federación
H.	Honorable
I.M.S.S.	Instituto Mexicano del Seguro Social
I.S.R.	Impuesto Sobre la Renta
I.V.A.	Impuesto al Valor Agregado
INFONAVIT	Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores
L.I.S.R.	Ley del Impuesto Sobre la Renta
P.T.U.	Participación de los Trabajadores en las Utilidades
R.F.C.	Registro Federal de Contribuyentes
R.M.	Resolución Miscelánea
S.A. DE C.V.	Sociedad Anónima de Capital Variable
S.H.C.P.	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
SAR	Sistema de Ahorro para el Retiro
S.A.T.	SISTEMA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

Cuando hago referencia a la Ley, me refiero específicamente a la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Cuando digo Reglamento de Ley me refiero al Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Cuando hago mención del Código, me refiero al Código Fiscal de la Federación.

**INGRESOS POR HONORARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACION DE
UN SERVICIO PERSONAL INDEPENDIENTE.**

INDICE

INTRODUCCION.....	1
CAPITULO 1. ANTECEDENTES DE LA L.I.S.R.....	3
1.1. ELEMENTOS DE LOS IMPUESTOS.....	11
1.1.1. SUJETOS.....	11
1.1.2. OBJETO.....	13
1.1.3. BASE, TASA O TARIFA.....	13
1.2. CLASIFICACION DE LOS HONORARIOS.....	14
1.2.1. DEFINICION DE HONORARIO.....	14
1.2.2. HONORARIOS ASIMILADOS A SUELDOS.....	15
1.2.3. HONORARIOS ESPORADICOS.....	19
CAPITULO 2. INGRESOS Y DEDUCCIONES.....	20
2.1. INGRESOS.....	20
2.2. DEDUCCIONES.....	23
2.2.1. DEDUCCIONES AUTORIZADAS.....	24
2.2.2. REQUISITOS DE LAS DEDUCCIONES.....	27
2.2.3. REQUISITOS DE LOS COMPROBANTES DE LAS DEDUCCIONES.....	29
2.2.4. GASTOS NO DEDUCIBLES.....	30

CAPITULOS 3. OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES.....	33
3.1. PRINCIPALES OBLIGACIONES.....	33
3.2. INSCRIPCION.....	35
3.3. OBLIGACION DE EXPEDIR COMPROBANTES.....	36
3.4. LLEVAR Y CONSERVAR LA CONTABILIDAD.....	37
3.5. PRESENTAR DECLARACIONES Y AVISOS.....	38
3.6. OTRAS OBLIGACIONES.....	43
3.7. INFRACCIONES Y MULTAS.....	43
CAPITULO 4. PAGOS PROVISIONALES.....	47
4.1. CALCULO DE PAGOS PROVISIONALES EN BASE AL ARTICULO 80, 80-A Y 141-B DE LA L.I.S.R.....	48
4.2. METODO DE COEFICIENTE DE INGRESOS ACUMULABLES.....	56
4.3. METODO OPCIONAL.....	62
CAPITULO 5. DECLARACION ANUAL.....	66
SUGERENCIAS Y RECOMENDACIONES.....	74
CONCLUSIONES.....	76
BIBLIOGRAFIA.....	78

INTRODUCCION

El motivo de esta investigación, fue por la inquietud que tenía de saber sobre que era en sí los "Honorarios y en general la prestación de un servicio personal independiente".

Dentro de esta investigación proporciono todos los elementos que pueden pasar desapercibidos por los interesados en la materia, dándoles la importancia que se merecen a los ingresos, así como a las obligaciones y cálculos del impuesto al que se es afecto por encontrarse bajo el régimen de honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente.

La finalidad principal es evitar dudas o controversias sobre lo que es este régimen fiscal, facilitando la presentación de pagos provisionales y declaración del ejercicio, con la seguridad de que no habrá ningún problema por los conceptos o partidas que se pueden presentar en la vida profesional y laboral.

Con esta investigación se pretende reducir en su totalidad o en la gran mayoría todas las dudas que trae consigo los cambios tan constantes que presentan las leyes fiscales, ocasionando pánico entre los que se encuentran bajo este régimen fiscal, por la propaganda publicitaria tan drástica que circula en los medios masivos de comunicación.

Es interesante conocer por lo menos las aplicaciones principales de este régimen, por lo que proporciono la suficiente información, así como los casos prácticos más comunes, con la finalidad de que tanto el estudioso de la materia como los profesionistas e interesados, puedan darle un uso adecuado sin dificultad alguna.

INGRESOS POR HONORARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACION DE UN SERVICIO PERSONAL INDEPENDIENTE.

CAPITULO 1. ANTECEDENTES DE LA L.I.S.R.

En este Capítulo expongo los antecedentes de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de manera somera; además de estudiar los elementos de los impuestos (sujeto, objeto, base y tarifa), enfocándome a las personas que obtienen ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, así como también su clasificación.

Nuestras leyes nos marcan la obligación de participar en el gasto público, así como lo estipula el artículo 31 fracción IV de nuestra H. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual, a la letra dice: "Son obligaciones de los mexicanos:... fracción IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes."

Dicha forma de contribuir al gasto público es mediante el pago de contribuciones, las cuales se clasifican en Impuestos, Aportaciones de Seguridad Social, Contribuciones de Mejoras y Derechos, clasificación que se encuentra establecida en el Código Fiscal de la Federación para 1998 en su artículo 2°.

De las contribuciones antes referidas, los impuestos son el medio por el cual se contribuye más al gasto público. En nuestro país tenemos la obligación de enterar una diversidad de impuestos tanto en materia Federal como Local, siendo mayor la recaudación en la primera. Me atrevo a decir que uno de los Impuestos Federales más importantes en México, en cuanto a recaudación se refiere, es el Impuesto Sobre la Renta, ya que de los datos más recientes del año de 1997 se observó que éste representó el 39 % entre los demás tributos.

A continuación enunciare algunos conceptos referentes a Impuestos. El Autor De Vitti de Marco define a los Impuestos como "una parte de la renta del ciudadano, que percibe el Estado, con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la prestación de los servicios públicos generales".

Eric L. Kohler, describe al Impuesto como "el gravamen exigible por una unidad gubernamental sobre los ingresos o bienes de una persona física o moral, en beneficio común".

Nuestros viejos Códigos definían a los Impuestos como "la prestación en dinero o en especie que fija la Ley con carácter obligatorio a cargo de personas físicas y morales para cubrir los gastos públicos".

Por otra parte se considera que la "Renta" se constituye esencialmente por los ingresos en moneda o en especie, los cuales pueden provenir del patrimonio personal, o de las actividades propias del contribuyente, o de la combinación de ambos.

Una vez expuesto lo anterior procedo a analizar directamente lo que es el Impuesto sobre la Renta.

El Autor Eric L. Kohler define al Impuesto sobre la Renta como "el Impuesto sobre las ganancias y utilidades anuales de cualquier persona natural o física, corporación mercantil u otra entidad definida, expresado en forma de porcentaje; la tasa impositiva varía frecuentemente de acuerdo con el carácter y el monto de los ingresos en que se basa. Puede adoptar la forma de un impuesto normal, de sobretasa o de impuesto sobre utilidades excedentes o una combinación de cualquiera de estos".

A continuación reseño brevemente los antecedentes del Impuesto sobre la Renta en México.

El primer antecedente fue la llamada "Ley del Centenario" en el año de 1921, la cual fue denominada así en conmemoración al primer centenario de la Independencia. Este impuesto fue de carácter extraordinario, pagadero por una sola vez; gravó los ingresos del comercio, de la industria y de la ganadería.

En el año de 1924 se promulga la Ley para la Recaudación de los impuestos establecidos en la Ley de Ingresos vigente, sobre sueldos y salarios, emolumentos, honorarios, utilidades de las sociedades y empresas, siendo esta Ley de carácter ordinario; y marca la implantación del Impuesto en México. En ese mismo año también fue expedido su reglamento, teniendo como característica peculiar el regular totalmente las deducciones.

En 1925 se agrupó las distintas actividades gravables en siete cédulas, con una vigencia de 16 años, las cuales se enumeran a continuación:

- 1a.- Comercio.
- 2a.- Industria.
- 3a.- Agricultura y ganadería.
- 4a.- Rendimiento de capital.
- 5a.- Explotación del subsuelo o concesiones otorgadas por el Estado.
- 6a.- Sueldos, salarios y emolumentos.
- 7a.- Honorarios de profesionistas.

En este caso la base era la totalidad de los ingresos menos las deducciones autorizadas por el reglamento.

En el año de 1941 cambio la agrupación de las actividades gravables y contenía sólo cinco cédulas, las cuales se enuncian a continuación.

- 1a.- Comercio, industria y agricultura.
- 2a.- Productos de capital.
- 3a.- Explotación del subsuelo y concesiones otorgadas por el gobierno federal, estatal o municipal.
- 4a.- Sueldos y salarios.
- 5a.- Honorarios.

En 1953 se procede a una nueva estructuración del impuesto, la cual se basa en el sistema cédular, y esta ley ordena las cédulas de la siguiente manera:

- 1a.- Comercio.
- 2a.- Industria.
- 3a.- Agricultura, ganadería y pesca.
- 4a.- Remuneración del trabajo personal.
- 5a.- Honorarios.
- 6a.- Imposición de capitales.
- 7a.- Regalías y enajenación de concesiones.

En 1965 se realizó una reforma trascendental del sistema tributario mexicano. En este año se implanta una nueva Ley del Impuesto sobre la Renta, suprimiendo el régimen cédular y estableciendo el régimen global para las empresas y para las personas físicas.

El 30 de diciembre de 1980 se promulga la NUEVA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA la cual tiene vigencia hasta nuestros días, distribuyéndose la Ley en 162 Artículos, de 99 existentes. Se acentúa el sistema global al establecerse el gravamen en función a los sujetos perceptores y no a las distintas fuentes de la renta manteniéndose vigente hasta 1978.

Se da un nuevo tratamiento a las personas morales con fines no lucrativos y a los residentes en el extranjero que obtienen ingresos de fuente de riqueza en territorio nacional. (Se toma en consideración la teoría de Renta Mundial).

La Ley del Impuesto sobre la Renta entro en vigor a partir del 1° de enero de 1981, sustituyendo al Impuesto sobre la Renta regulado por la ley del 30 de diciembre de 1964.

En 1982, se establece en régimen en la enajenación de acciones, quedando gravadas las ganancias, además se crea un capítulo especial para las sociedades mercantiles controladoras. Los aspectos generales pasan a formar parte del nuevo Código Fiscal de la Federación, con vigencia a partir del 1 de octubre de 1982.

Se crea el Título VI relativo a los estímulos fiscales.

De 1982 a 1986, continua la reducción de tarifas a Personas Físicas, además de la transparencia fiscal,

En 1986, se crea la obligación de presentar declaraciones informativas, así como del uso de máquinas registradoras. La propuesta en relación al régimen de dividendos, del sistema de deducción al de acreditamiento, desapareciendo en 1987.

En 1987 aparece reducción a tarifas de Personas Físicas y tasa única del 35% a Sociedades Mercantiles.

Se crea la época época de transición de 1987 a 1990; se determina el componente inflacionario; deducción opcional de las deducciones y compras. Se crea el Título VII del Sistema Tradicional para actividades empresariales.

En 1988 se crea la Línea de contribuyentes menores 32 y 22 veces el salario mínimo anual. Se crea la simplificación administrativa.

Para 1989 queda derogado el Sistema Tradicional; se cambia el sistema de deducción de los dividendos por el de retención; se elimina la deducción del salario mínimo para las personas físicas y se permite el acreditamiento del 10% contra el impuesto resultante.

Se reducen las tasas máximas de impuestos del 42% al 37% para 1989, 36% para 1990 y del 35% para 1991 en adelante, para Sociedades Mercantiles y del 55% al 40% para personas físicas. Un punto muy importante es la creación del Impuesto al Activo de las Empresas a razón del 2%.

Se reduce al mínimo a los Contribuyentes Menores para 1990, creandose un régimen opcional por actividades empresariales de Personas Físicas. Se reestructura el régimen para empresas Controladoras y Controladas. Se reduce a una tasa máxima del 35% para personas físicas y del 36% para Personas Morales, existiendo la obligación de presentar pagos provisionales mensuales para Personas Físicas.

En 1991 se crean dos regímenes simplificados para Personas Físicas y Personas Morales por actividades empresariales. Se transforma el Título III al "De las Personas Morales No Contribuyentes"; los derechos de autor pasan a formar parte del Capítulo II del Título IV, en lugar del Capítulo IX "De los demás Ingresos" dejando de ser exentos del artículo 77 fracción XXVIII.

En 1992 se crea el Impuesto Corporativo; se definen las operaciones de Escisión (Escidente y Escindidas); se limitan los subsidios para personas físicas, pero se incluyen las bases fijas; un beneficio son permitir los automoviles utilitarios, y se informan los plazos de pagos porvisiones hasta los días 17 del mes correspondiente.

Según el Diario Oficial de la Federación del 20 de julio de 1992, se publicaron 28 modificaciones a la Ley del Impuesto Sobre la Renta y un cambio a la Ley del Impuesto al Activo.

Se incluyen las Operaciones Financieras para 1994, así como se reduce la tasa impositiva al 34% para actividades empresariales, aplicandose el factor de 1.515 a los dividendos que distribuyan las personas morales.

En 1995 se crea el beneficio de la deducción inmediata a un mayor número de contribuyentes; determinación presuntiva de ingresos por la prestación de servicios personales independientes, además se incrementa el crédito al salario.

Para 1996 se crea la Sección III del Capítulo IV "De las personas que realicen actividades exclusivamente con el público en general". Se pueden disminuir las pérdidas fiscales en diez años y cinco años para las pérdidas cambiarias o por inflación, se incrementan los porcentajes de deducibilidad de las inversiones.

Para 1998, se elimina el Régimen Simplificado para pasar a Pequeños Contribuyentes quedando dentro de la Sección III del Capítulo IV los cuales aplicaran el 2.5% sobre el total de los ingresos que se cobren en efectivo, bienes o servicios, por su actividad empresarial.

1.1. ELEMENTOS DE LOS IMPUESTOS.

Como ya se analizo los conceptos generales del Impuesto sobre la Renta y sus antecedentes en México, a continuación analizo los elementos de los impuestos aplicándolos exclusivamente al régimen de honorarios y en general por prestar un servicio personal independiente.

Los elementos de los impuestos son: sujeto, objeto, base y tarifa, los cuales los explico a continuación.

1.1.1. SUJETOS.

Están obligadas al pago del Impuesto Sobre la Renta, las personas físicas que prestan servicios personales independientes, no importando si obtienen sus ingresos en efectivo, bienes, servicios y/o en créditos, ya sean residentes en México, en el Extranjero con o sin Base Fija en el país y sin importar si la fuente de donde provienen sus ingresos se encuentra ubicada en Territorio Nacional.

Se considera que la Base Fija es el lugar donde se prestan los servicios personales independientes de carácter profesional, científico o literario, entre otros.

Dentro de los sujetos que tributan bajo el régimen de honorarios tenemos a los siguientes:

1.1.2. OBJETO.

El objeto es contribuir al gasto público, tanto de la Federación como del Estado o Municipio en que residan, de una manera proporcional y equitativa.

Se considera que los ingresos generados por la prestación de un servicio personal independiente, los obtiene en su totalidad quien presta el servicio, por lo que calculará el impuesto que le corresponde y lo declarará en su momento.

Las personas que enajenan las obras de arte hechas por ellas mismas, los autores que explotan sus obras, los agentes de instituciones de crédito, de seguros o de fianzas, los promotores de valores y los que explotan patentes aduanales, calcularan el Impuesto conforme a honorarios, siempre y cuando no presten servicios personales subordinados.

1.1.3. BASE, TASA O TARIFA.

La base, es sobre la cual se aplica la tarifa a fin de determinar el impuesto a pagar o en su caso a declarar. Dicha base se obtiene restando de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en un periodo específico (ya sea un mes, trimestre, o un año), las deducciones autorizadas.

Sobre dicha base se aplica la tarifa de los artículos 80, 80-A, 80-B, y 141-B de la Ley, para pagos provisionales y de los artículos 141, 141-A y 141-B de la Ley, para la declaración anual.

1.2. CLASIFICACION DE LOS HONORARIOS.

En este capítulo hago referencia a la clasificación de los honorarios generalmente más usuales, explicándolos y detallándolos para que los lectores puedan tener una visión general sobre ellos, mencionando primeramente su definición.

1.2.1. DEFINICION DE HONORARIOS.

La palabra **honorario** como concepto lingüístico significa que dá **HONOR**, se aplica a las personas que tienen honores de una dignidad o empleo, pero no la propiedad; es la retribución, paga o sueldo por llevar a cabo algún trabajo o arte liberal.

En términos fiscales la palabra honorario, es el pago por la realización de un servicio profesional, técnico o artístico, de forma independiente; las características de independencia son que para la realización del trabajo se debe emplear recursos propios y no los recursos de a quien se le prestan los servicios, mediante una retribución económica; su domicilio fiscal es el lugar donde normalmente desempeñan sus actividades, y no el domicilio de la persona a quien se le presta el servicio; dicho profesionista debe estar autorizado por la Ley, ya que el Código Civil del Distrito Federal en su artículo 2608 estipula lo siguiente:

"... los que sin tener título correspondiente ejerzan profesiones para cuyo ejercicio la ley exija título, además de incurrir en las penas respectivas, no tendrán derecho a cobrar retribución por los servicios profesionales que hayan prestado".

Los honorarios son las percepciones por la obligación contraída de hacer o llevar a cabo algún trabajo para personas físicas o morales, independientemente del origen, del nombre y de la clasificación establecida en la relación de trabajo, pero dependiente de la generación de los recursos.

1.2.2. HONORARIOS ASIMILADOS A SUELDOS.

Existen ingresos por honorarios que la Ley del I.S.R. asimila a sueldos, en los términos del artículo 78 de la Ley, y Regla 2.3.3, de la Resolución Miscelanea para 1998, entre los cuales tenemos los siguientes:

1.- Los pagados a miembros de consejos directivos, de vigilancia y consultivos, entre otros.

2.- Los pagados a administradores, comisarios y gerentes generales.

3.- Los obtenidos esporádicamente, es decir, los ingresos que se obtienen en forma irregular.

4.- Los que voluntariamente se asimilan a salarios.

5.- Los de personas que prestan servicios preponderantemente a un prestatario, siempre y cuando dichos servicios se realicen en las instalaciones de este último. Para que a este tipo de ingresos se les de el tratamiento de asimilados a sueldos, la persona

que recibe dicho ingreso debe comunicar al prestatario, que obtiene de él más del 50% del total de los ingresos que percibe, para que el prestatario realice los cálculos y las retenciones correspondientes.

6.- Los percibidos por personas físicas de personas morales o físicas a las que prestan servicios personales independientes, siempre que le comuniquen al prestatario que optan por pagar el impuesto asimilando sus ingresos a sueldos.

7.- Los ingresos que perciben las personas físicas de las personas morales o físicas por las actividades empresariales que realizan, si comunican al prestatario que optan por pagar el impuesto asimilando dicho ingreso a sueldos.

Cuando los ingresos que obtienen las personas que prestan servicios personales independientes, se relacionan con una obra determinada, mueble o inmueble, en la cual el prestador del servicio no proporciona los materiales y además le pagan en función de cantidad de trabajo realizado y no de días laborados, pueden optar por asimilar sus ingresos a sueldos, con el consentimiento del prestatario.

El contrato por la prestación de un servicio personal independiente lo realiza quien va a obtener el servicio, y puede ser una persona física o moral.

Los sujetos que intervienen en un contrato de prestación de servicios independientes son el profesionista, que será el obligado a prestar los servicios profesionales y tendrá derecho a percibir una remuneración, y por el otro lado, el Cliente o Beneficiario, que es

la persona obligada al pago de la remuneración y tendrá derecho a gozar de los beneficios de los servicios profesionales prestados.

A continuación se enuncia un contrato de honorarios asimilados a sueldos, el cual no es limitativo, ya que los contratos se deben adecuar a las condiciones y especificaciones que requieren tanto el prestador del servicio, como el cliente beneficiado, no tomarlo como un machote para toda empresa o persona que esta prestando el servicio.

CONTRATO PRIVADO DE HONORARIOS ASIMILADOS A SUELDOS.

Contrato privado de Honorarios Asimilables a Sueldos que celebran por una parte con el carácter de "Prestador (a) de servicios" el Sr. (Sra.) _____ y por otra en su carácter de "Cliente" el Sr. (Sra.) _____, Propietario (a) o Representante Legal de la negociación denominada _____, para los efectos correspondientes acuerdan las partes voluntarias a que se les designe respectivamente "Servidor" y "Cliente", y celebran este contrato mediante las siguientes:

CLAUSULAS.

1. El "Cliente" manifiesta que se encuentra registrado en el Registro Federal de Contribuyentes con la clave _____, con la actividad de _____ y con domicilio fiscal en _____ y teléfonos: _____.
2. El "Servidor" manifiesta estar dado de alta en el Registro Federal de Contribuyentes con la clave _____, con la actividad de Honorarios Asimilados a Sueldos (obligación fiscal clave 518 honorarios. Régimen salarios) con domicilio fiscal en _____ y teléfonos: _____.
3. Es voluntad del "Cliente" contratar los servicios profesionales del "Servidor" y de este último aceptar, por el periodo del ____ de _____ de 199__ al ____ de _____ de 199__, teniendo que cumplir con lo siguiente:
 - a) Desarrollar el proyecto o actividad consistente en: _____.
 - b) Llevar su herramienta, uniforme, accesorios, útiles y equipo de trabajo al lugar que señale el "Cliente", para el desempeño de su actividad.
 - c) Será responsabilidad del "Servidor" el trabajo encomendado, su herramienta y demás; así como de las obligaciones, laborales y fiscales de todos y cada una de las personas que contrate por su cuenta para el desempeño del proyecto o actividad señalada.

d) El "Servidor" será totalmente independiente en el desarrollo del trabajo, respecto de las actividades

propias del "Cliente", por lo que no tendrá una dirección marcada de cómo realizar su trabajo ni tampoco la forma de efectuarlo, lugar fijo, control de honorario ni tampoco habrá una jornada de labores.

e) El "Servidor" será responsable del comportamiento moral, ético, legal, fiel y del trabajo del personal contratado a su cargo.

4. El "Cliente" tendrá las siguientes obligaciones:

a) Entregará la cantidad mensual promedio de \$ _____ (_____) por concepto de anticipo al proyecto o actividad indicado arriba, motivo del presente contrato.

b) Una vez concluido el trabajo a conformidad del "Cliente", liquidará la cantidad que quede a favor "Servidor".

c) Proporcionará todos los materiales necesarios para realizar los trabajos del "Servidor", señalado en la cláusula 3a.

d) Por las cantidades entregadas como anticipos o liquidaciones definitivas al "Servidor" por este trabajo desempeñado, y de conformidad y a solicitud por escrito de este último, se considerará gravado en el régimen fiscal de honorarios asimilados a sueldos (Artículo 78 fracción V de la LISR).

e) Y tendrá que efectuar las retenciones y enteros del ISR, de conformidad con la tarifa de los Artículos 80 y 80-A de la LISR, anotando en un comprobante las cantidades netas recibidas por el "Servidor".

5. Ambas partes acuerdan que el presente contrato no surte efectos jurídicos laborales, ya que se refiere completamente a una relación de trabajo determinada, sin patrón ni empleados. Por lo que el "Servidor" renuncia a cualquier derecho laboral.

6. Son causas de terminación y rescisión de este contrato las siguientes:

a) No cumplir el "Servidor" con cualquiera de los incisos de la cláusula número tres del presente.

b) Por el propio vencimiento del periodo contratado o del propio trabajo desarrollado.

c) Por común acuerdo de las partes, dando aviso por escrito con quince días de anticipación.

7. Para cualquier controversia que pudiese surgir con relación a la interpretación o cumplimiento del presente contrato, las partes se someten expresamente a la jurisdicción y legislación de los tribunales del fuero común de la Ciudad de México, renunciando a cualquier otra jurisdicción que pudiera corresponderle en razón de sus domicilios presentes o futuros.

8. Enteradas las partes del contenido y alcance del presente contrato de voluntades y considerando que en el mismo no existe dolo, error o mala fé, lo ratifican y firman de conformidad en la Ciudad de México, Distrito Federal, el día ____ de _____ de 199__, para que surta efectos desde este momento.

EL CLIENTE

EL SERVIDOR

TESTIGOS

1.2.3. HONORARIOS ESPORADICOS.

Los honorarios esporádicos, son aquellos ingresos que las personas físicas obtienen irregularmente, es decir, en forma ocasional, y además no cuentan con una base fija, ya que al contar con un lugar para prestar sus servicios, se considera que los ingresos que obtiene no son esporádicos.

Los contribuyentes que obtienen honorarios esporádicos, quedan relevados de la obligación de llevar libros de contabilidad, registros, así como de presentar declaraciones provisionales. A pesar de que estas personas no están obligadas a presentar declaraciones provisionales, deben cubrir a cuenta de la declaración anual, el 20% del ingreso que percibió por honorarios esporádicos, sin efectuar deducción alguna; dicho pago se debe efectuar dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se obtuvo el ingreso.

Estos contribuyentes deducirán en su declaración anual solamente los gastos que se relacionan directamente con la obtención de sus ingresos.

CAPITULO 2. INGRESOS Y DEDUCCIONES.

En este capítulo analizo lo relacionado a los ingresos que obtienen las personas físicas por honorarios o por la prestación de sus servicios personales independientes, así como la acumulación de dichos ingresos para efectos del Impuesto Sobre la Renta, además de las deducciones autorizadas y los requisitos que estas deben reunir.

2.1. INGRESOS.

De acuerdo al Artículo 84 de la Ley, se consideran ingresos por Honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, aquellas remuneraciones que se derivan de servicios cuyos ingresos no son sueldos, ni se originan por la prestación de un servicio personal subordinado. Se entiende que estos ingresos los obtiene en su totalidad quien presta el servicio.

Los ingresos generados por la prestación de un servicio personal independiente, se consideran que se obtienen en el momento en que se cobra el precio o la contraprestación pactada.

La ganancia obtenida por la enajenación de activos fijos y/o terrenos se considera ingreso; así como los gastos realizados, si no se cuenta con la documentación que compruebe que realmente fueron efectuados, o al contar con dicha documentación ésta no reúna los requisitos fiscales establecidos en Ley.

No se consideran ingresos para el pago del Impuesto Sobre la Renta, entre otros, los siguientes:

1.- Las cantidades destinadas para gastos médicos y para el pago de gastos funerarios.

2.- Los ingresos para gastos de representación y viáticos, cuando reúnan los requisitos fiscales que establece la Ley.

3.- Los ingresos obtenidos por la enajenación de casa habitación, siempre y cuando el contribuyente la haya habitado en los dos últimos años.

4.- Las cantidades que pagan las instituciones de seguros, por los riesgos que ocurran y que señalen las pólizas contratadas.

5.- Los ingresos percibidos por herencia o legado.

6.- Las cantidades recibidas por concepto de impuestos que se trasladen.

El impuesto a cargo de las personas físicas que prestan servicios personales independientes, se causa en el momento en que obtienen los ingresos generados por dicha prestación; además están obligadas a determinar el impuesto a que son sujetas.

Las contribuciones, así como sus accesorios (recargos, actualización y sanción, entre otros) se causan y se pagan en moneda nacional. Si los pagos se efectúan en el extranjero, entonces se pueden efectuar con la moneda del país de que se trate.

2.2. DEDUCCIONES.

Con fundamento en el Artículo 85 de Ley, las personas que obtienen ingresos por honorarios o por la prestación de un servicio personal independiente, pueden deducir de dichos ingresos, los gastos e inversiones que consideren necesarios para su obtención.

Los autores que obtengan ingresos por la explotación de sus obras, efectuaran sus deducciones en la proporción que guarden los ingresos por este concepto, que excedan a ocho salarios mínimos generales del área geográfica del Distrito Federal elevados al período de que se trate, respecto del total de sus ingresos por derechos de autor obtenidos en el mismo periodo.

2.2.1. DEDUCCIONES AUTORIZADAS.

DEDUCCIONES GENERALES:

Las personas físicas que perciben ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente tienen derecho a deducir sus gastos, como los que a continuación se señalan:

1.- Cualquiera que se realice, si es indispensable para llevar a cabo la prestación de sus servicios.

2.- Por enajenación de algún bien, siempre y cuando no lo realice como actividad principal, sino que sea en forma esporádica.

3.- Inversiones que efectúen con la finalidad de poder desarrollar su trabajo, como por ejemplo, el acondicionamiento de oficinas y/o lugares necesarios para el desarrollo de su actividad.

Se consideran inversiones, los activos fijos y las erogaciones realizadas por los contribuyentes antes de que presten sus servicios, así como las adaptaciones y reparaciones que se hacen a las instalaciones del contribuyente, cuando son adiciones o mejoras del activo fijo, es decir, cuando con dichas inversiones aumentan la productividad, la vida o le dan un uso diferente al que originalmente se le da al activo fijo.

4.- Los viáticos o gastos de viaje, conforme al Artículo 25 Fracción V y VI, y 137 Fracción IX de la Ley son los siguientes :

- a) Tratándose de gastos de viaje destinados a la alimentación, sólo son deducibles hasta \$ 520.00* diarios por cada beneficiario, cuando la erogación se realiza en Territorio Nacional, y hasta \$ 1,041.00* diarios por cada beneficiario si se realiza en el Extranjero.

- b) Cuando los gastos de viaje son destinados para el uso o goce temporal de automóviles y gastos relacionados, el monto de la deducción es hasta de \$ 585.00* diarios, ya sea que dicha erogación se efectúe en el Extranjero o en Territorio Nacional.
- c) Los de gastos de viaje destinados al hospedaje, sólo son deducibles hasta un monto de \$ 2,631.00* diarios al erogarse en el extranjero.

*Las cantidades de los incisos anteriores están actualizadas para el primer semestre de 1998, que comprende el periodo del 1° de enero al 31 de junio de 1998.

Para que el contribuyente efectúe las deducciones señaladas en este punto, debe acompañar a los comprobantes que amparan las erogaciones, con la documentación relativa al hospedaje o transporte, si se trata de lo establecido en los inciso a) y b), y la documentación relativa al transporte al tratarse del inciso c).

Cuando el total o una parte de los viáticos o gastos de viaje con motivo de seminarios o convenciones, efectuados en el país o en el extranjero, formen parte de la cuota de recuperación que se establezca para tal efecto y en la documentación que los ampare no se desglose el importe correspondiente a tales erogaciones, sólo será deducible de dicha cuota, una cantidad que no exceda el límite de gastos de viaje por día destinado a la alimentación que se menciona anteriormente.

DEDUCCIONES PERSONALES:

De acuerdo al artículo 140 de la Ley y 156, 158 y 159 del reglamento de la Ley, los contribuyentes que prestan servicios independientes, también pueden efectuar las siguientes deducciones personales:

1.- Las erogaciones realizadas para cubrir los gastos de transportación escolar de sus hijos, siempre y cuando las escuelas la consideren como obligatoria.

2.- Los gastos médicos y dentales, incluso los gastos hospitalarios, que el contribuyente efectúe para sí mismo, para su cónyuge o concubina, para sus padres e hijos.

Lo anterior sólo es aplicable si las personas mencionadas, en el año de calendario, no percibieron ingresos mayores o iguales a la cantidad que resulte de calcular el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año. Dentro de estos gastos se incluyen las compras o alquiler de aparatos para el restablecimiento o rehabilitación del paciente, medicinas incluidas en las recetas médicas, honorarios a enfermeras y por análisis, estudios clínicos o prótesis.

3.- Los gastos funerarios, siempre que no excedan del salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año. Dichos gastos los puede realizar el contribuyente para su cónyuge o concubina, padres e hijos.

4.- Los contribuyentes que destinan una parte de su casa habitación para prestar sus servicios, pueden deducir:

- a) Si no es de su propiedad el inmueble, las rentas pagadas.
- b) Si el inmueble es de su propiedad, el impuesto predial, los derechos de agua, el pago de la energía eléctrica, y demás gastos relacionados con el inmueble, dicha deducción se efectúa en proporción a los metros cuadrados de construcción que utilizan para prestar sus servicios, en relación al total de metros cuadrados de la construcción del inmueble.

En caso de que se dé la situación anterior y los gastos los deduzcan de acuerdo a lo establecido en la Ley, tienen la obligación de conservar la documentación que acredite la estancia de las personas que ocupan dicho inmueble, por un plazo de diez años contados a partir de la fecha en que se debieron haber presentado las declaraciones correspondientes.

Las personas que prestan servicios personales independientes pueden efectuar sus gastos con tarjeta de crédito. Para hacer deducibles estos gastos, se debe conservar el comprobante de compra y la factura de dicho gasto debe reunir todos los requisitos fiscales establecidos en Ley.

Al realizar los pagos provisionales, los contribuyentes pueden efectuar las deducciones que correspondan al periodo por el cual se presenta la declaración y deducir de los ingresos, la parte proporcional de las inversiones que represente el periodo por el que se efectúa dicho pago, respecto del año de calendario. Si las deducciones no se efectúan en

el periodo al que corresponden, las pueden realizar en los siguientes periodos o en la declaración anual.

Cuando los ingresos que perciben los contribuyentes por servicios personales independientes son inferiores a las deducciones del periodo, pueden aplicar las deducciones restantes en los siguientes periodos, siempre y cuando éstas correspondan al mismo ejercicio.

2.2.2. REQUISITOS DE LAS DEDUCCIONES.

De conformidad con el Artículo 85 y 136 de la Ley, las deducciones que pretendan efectuar las personas físicas que obtienen ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, deben reunir los siguientes requisitos:

- 1.- Ser estrictamente indispensables para el desarrollo de su actividad.
- 2.- Comprobarse con documentación que reúna los requisitos fiscales establecidos por la Ley.
- 3.- Restarse solamente una vez, aunque estén relacionadas con la obtención de diversos ingresos.
- 4.- Estar registradas debidamente en contabilidad.

5.- Retener y enterar los impuestos a cargo de terceros, o recabar copia de los documentos en los que conste el pago de dichos impuestos.

6.- Tratándose de pagos efectuados a personal subordinado, se debe cumplir con las obligaciones que establece la Ley para los patrones.

7.- Los pagos deben efectuarse a personas obligadas a solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, además de proporcionar la clave de su Registro Federal de Contribuyentes en la documentación comprobatoria.

8.- Los gastos deben efectuarse a contribuyentes que causen el Impuesto al Valor Agregado, además dicho impuesto debe trasladarse en forma expresa y por separado en los comprobantes que amparan dicho gasto.

9.- Tratándose de asistencia técnica se debe comprobar ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que quien imparte dicha asistencia, tiene conocimientos y elementos técnicos propios para proporcionarla.

10.- Si los pagos efectuados, a su vez son ingresos por derechos de autor, el contribuyente que quiera deducir dicho pago debe obtener de la persona que percibe dicho ingreso, una declaración escrita en donde manifieste bajo protesta de decir verdad que la obra en cuestión es de su creación; además el comprobante que ampare dicha erogación tiene que contener la leyenda "ingreso percibido en los términos de la fracción XXX del artículo 77 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta", también el contribuyente

tiene que proporcionar información sobre los pagos que realizó a las personas que obtienen ingresos por concepto de derechos de autor.

11.- Las deducciones deben reunir todos los requisitos que establece la Ley para cada una de ellas, al momento de realizar las operaciones o a más tardar el día en que se presente la declaración correspondiente.

12.- La fecha de expedición de la documentación comprobatoria que ampara los gastos que efectúa el contribuyente, deben corresponder al ejercicio en el cual se realiza dicha deducción.

13.- Tratándose de inversiones, no se les debe dar efectos fiscales a su revaluación, es decir, este importe no será deducible.

14.- Si se adquieren bienes de importación, se debe comprobar el cumplimiento de los requisitos legales para su importación; y el importe del bien no debe ser mayor al valor en aduanas.

2.2.3. REQUISITOS DE LOS COMPROBANTES DE LAS DEDUCCIONES.

Los comprobantes deben reunir los siguientes requisitos de acuerdo al Artículo 29-A del Código:

1.- Tener impreso el nombre, domicilio fiscal y la clave del registro federal de contribuyentes de quien los expide.

2.- Tener previamente impreso el número de folio.

3.- Anotar el lugar y la fecha de expedición del comprobante, así como la clave del registro federal de contribuyentes, nombre, razón o denominación social de la persona a favor de quien se expide.

4.- Contener la descripción del servicio que ampara, además del importe total consignado en número o letra, y el monto de los impuestos que deban trasladarse.

2.2.4. GASTOS NO DEDUCIBLES.

Existen erogaciones que son no deducibles, de conformidad con el artículo 25 y 137 de la Ley tales como:

1.- Los pagos por el Impuesto Sobre la Renta a cargo del propio contribuyente o de terceros.

2.- En ocasiones, este tipo de contribuyentes tiene personal subordinado al que otorgan las prestaciones de Ley, por tal motivo tratándose de aportaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social no son deducibles las cuotas obreras pagadas por los

patrones, excepto las correspondientes a trabajadores de salario mínimo general del área geográfica del Distrito Federal en que laboren.

3.- Las cantidades entregadas al personal subordinado por concepto de crédito al salario.

4.- Las inversiones que se realizan y que no son deducibles de acuerdo a lo establecido en la Ley. En el caso de automóviles, sólo se puede deducir los pagos efectuados por automóviles utilitarios en la proporción que represente el monto original de la inversión deducible, respecto del valor de adquisición de las mismas, si cumplen con los requisitos que señala la Ley, y además deben ser estrictamente indispensables para la actividad del contribuyente. No se pueden deducir los pagos por el uso o goce temporal de los automóviles cuyo importe exceda de \$ 225,689.00*, de acuerdo al artículo 46 fracción II de la Ley.

*Cantidad actualizada al primer semestre de 1998.

5.- Los obsequios, las atenciones y otros gastos de naturaleza análoga.

Si éstos gastos se relacionan directamente con los servicio que presta el contribuyente y los ofrece a los clientes en general, entonces si son deducibles.

6.- Los gastos de representación.

7.- Los donativos, siempre que cumplan con lo establecido en la Ley.

8.- Los viáticos o gastos de viaje, ya sea que se realicen en el País o en el Extranjero, cuando no se destinan al hospedaje, alimentación, transporte, uso o goce temporal de automóviles y pago de kilometraje de la persona beneficiaria del viático o cuando se aplique dentro de una faja de 50 kilómetros que circunde al establecimiento del contribuyente.

Las personas que realizan dichas erogaciones, a favor del contribuyente, deben tener relación de trabajo con él o deben estar prestando servicios profesionales, pues al no darse esta situación, no procede la deducibilidad del gasto.

De los viáticos o gastos de viaje, no son deducible en la parte que excede los límites que marca la Ley, como requisito para su deducibilidad.

9.- Los pagos por concepto de Impuesto al Valor Agregado que el contribuyente efectúe y el que le trasladen.

10.- Las erogaciones efectuadas por concepto de consumo en bares o restaurantes, excepto cuando los consumos sean en viajes, si cumplen con lo señalado anteriormente.

11.- Las pérdidas ocasionadas por la enajenación de los activos, cuando éstos no son deducibles de acuerdo a lo establecido en la Ley.

12.- Si la pérdida se debe a caso fortuito, fuerza mayor o se deriva de la enajenación de automóviles, entonces sólo es deducible en la proporción en que se haya deducido del monto original de la inversión.

13.- Los gastos relacionados con las inversiones que no son deducibles.

14.- Los pagos por servicios aduaneros, siempre que no sean los erogados por honorarios a los agentes aduanales.

CAPITULO 3. OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES.

En este capítulo hago referencia a las obligaciones que tienen los contribuyentes que perciben ingresos por honorarios o por la prestación de un servicio personal independiente, así como las infracciones que pueden cometer y las multas a las que se harían acreedores.

3.1. PRINCIPALES OBLIGACIONES.

Los contribuyentes que obtienen ingresos por honorarios o por la prestación de un servicio personal independiente, tienen las siguientes obligaciones de conformidad con el artículo 88 de la Ley:

1.- Solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.

12.- Si la pérdida se debe a caso fortuito, fuerza mayor o se deriva de la enajenación de automóviles, entonces sólo es deducible en la proporción en que se haya deducido del monto original de la inversión.

13.- Los gastos relacionados con las inversiones que no son deducibles.

14.- Los pagos por servicios aduaneros, siempre que no sean los erogados por honorarios a los agentes aduanales.

CAPITULO 3. OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES.

En este capítulo hago referencia a las obligaciones que tienen los contribuyentes que perciben ingresos por honorarios o por la prestación de un servicio personal independiente, así como las infracciones que pueden cometer y las multas a las que se harían acreedores.

3.1. PRINCIPALES OBLIGACIONES.

Los contribuyentes que obtienen ingresos por honorarios o por la prestación de un servicio personal independiente, tienen las siguientes obligaciones de conformidad con el artículo 88 de la Ley:

1.- Solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.

2.- Llevar contabilidad, de acuerdo a lo que establecen las diversas disposiciones fiscales.

3.- Expedir comprobantes por los ingresos que perciben por concepto de honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente.

4.- Presentar declaraciones provisionales y declaración anual, de acuerdo a lo que señala la Ley.

5.- Fungir como retenedor y presentar cualquier aviso que sea su responsabilidad, ya sea de él mismo o de sus empleados, si cuenta con tales.

Las personas que obtienen ingresos por honorarios o por la prestación de un servicio personal independiente, y que optan por asimilarlos a sueldos, tienen como obligaciones las siguientes:

1.- Proporcionar los datos necesarios para que el prestatario los inscriba en el Registro Federal de Contribuyentes. En caso de que ya estén inscritas, sólo deberán darle al empleador su clave.

2.- Solicitar al prestatario las constancias de sus remuneraciones y retenciones.

3.- Presentar su declaración anual, en los siguientes casos:

- a) Si obtienen otros ingresos además de los percibidos por honorarios asimilados a sueldos.
- b) Si comunica por escrito al empleador que presentará su declaración anual.
- c) Si deja de prestar servicios hasta el 31 de diciembre del año de que se trata, y
- d) Si presta servicios a más de un empleador.

3.2. INSCRIPCION.

Las personas físicas que prestan servicios personales independientes tienen la obligación de solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes, de acuerdo al Artículo 27 del Código, para lo cual deben proporcionar la información relativa a su identidad, domicilio y en general sobre su situación fiscal.

En ocasiones, a su vez las personas que prestan servicios independientes realizan pagos por concepto de sueldos, y por lo tanto deben solicitar la inscripción en el registro federal de contribuyentes de sus empleados, los cuales deben proporcionar al prestatario los datos necesarios para realizar dicho trámite.

Las personas antes referidas deben conservar en su domicilio fiscal la documentación que compruebe su inscripción en el registro federal de contribuyentes; en caso de que éstas personas cuenten con locales para prestar sus servicios, deben conservar copia de dicha inscripción así como de los avisos que por los mismos establecimientos hayan presentado.

La solicitud de inscripción en el registro federal de contribuyentes se debe presentar en las oficinas autorizadas por la S.H.C.P., dentro del mes siguiente al día en que inician operaciones los contribuyentes. También puede enviarse por medio del servicio postal en pieza certificada, y se tendrá como fecha de presentación la del día en que se entregue en la oficina de correos.

3.3. OBLIGACION DE EXPEDIR COMPROBANTES.

Otra de las obligaciones de las personas físicas que prestan servicios personales independientes de acuerdo al Artículo 29 del Código, es la de expedir comprobantes, los cuales deben ser impresos en establecimientos autorizados por la S.H.C.P., además deben reunir los requisitos que establecen las disposiciones fiscales.

Al expedir los comprobantes, las personas deben de cerciorarse de que el nombre, denominación o razón social a favor de quien los expiden corresponden con los contenidos en la cédula personal de identificación fiscal. Además deben expedirse en original y copia los cuales deben estar foliados previamente y en forma consecutiva.

3.4. LLEVAR Y CONSERVAR LA CONTABILIDAD.

Las personas físicas que prestan servicios personales independientes deben llevar su contabilidad, en forma simplificada, es decir, un solo libro foliado de ingresos, egresos y de registro de inversiones y deducciones, como lo marca el Artículo 102 de la Ley, los sistemas y registros contables que utilizan, deben reunir los requisitos establecidos en las disposiciones fiscales ya mencionadas.

Los asientos contables deben ser analíticos y se efectuarán dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se realice la actividad respectiva.

La contabilidad, la documentación comprobatoria de las operaciones que realizan la personas y la relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, deben conservarse por un plazo de diez años, contados a partir de la fecha en que se presentaron o debieron haberse presentado las declaraciones con ellas relacionadas. Además es obligatorio que mantengan la contabilidad en su domicilio.

En los sistemas y registros contables se debe identificar con facilidad cada operación, además se debe poder relacionar directamente con la documentación comprobatoria; y deben asentarse correctamente.

3.5. PRESENTAR DECLARACIONES Y AVISOS.

Puedo decir que una de las principales obligaciones de las personas físicas que obtienen ingresos por honorarios o en general por la prestación de un servicio personal independiente, es la de presentar pagos provisionales a cuenta del impuesto anual.

Los pagos provisionales son trimestrales y se realizan a cuenta del Impuesto Sobre la Renta anual que deben efectuar las personas que perciben ingresos por honorarios.

Las personas físicas que obtienen ingresos por honorarios deben presentar sus pagos provisionales trimestrales en los meses de abril, julio, octubre y enero del siguiente año, a más tardar el día 17 de cada uno de los meses antes citados.

La Regla 2.1.3, de la Resolución Miscelánea para 1998, establece que las personas físicas que no tributan conforme al régimen simplificado ni de pequeños contribuyentes, podrán optar por efectuar sus pagos provisionales de impuestos el día 19 del mes de que se trate o posteriormente, considerando el sexto dígito numérico de su clave del RFC y a más tardar el día que le corresponda.

Sexto dígito numérico de la clave del RFC	Día siguiente al 19
1 y 2	Primer día hábil siguiente
3 y 4	Segundo día hábil siguiente
5 y 6	Tercer día hábil siguiente
7 y 8	Cuarto día hábil siguiente
9 y 0	Quinto día hábil siguiente

Dichas personas para efectuar sus pagos provisionales deben tomar en cuenta la primer letra de su Registro Federal de Contribuyentes de conformidad con la Regla 3.19.3, de la Resolución Miscelanea para 1998, publicada el 9 de marzo de 1998, para saber en que mes serán presentados, de conformidad con lo establecido en el Artículo 119-L de la Ley, conforme a lo siguiente:

- a) Las personas cuya primera letra de su R.F.C. quede comprendida dentro de la "A" a la "G", efectuaran sus pagos provisionales en los meses de Mayo, Agosto, Noviembre y Febrero del siguiente año.
- b) Las personas cuya primera letra de su R.F.C. quede comprendida dentro de la "H" a la "O", efectuaran sus pagos provisionales en los meses de Junio, Septiembre, Diciembre y Marzo del siguiente año.
- c) Las personas cuya primera letra de su R.F.C. quede comprendida dentro de la "P" a la "Z", efectuaran sus pagos provisionales en los meses de Julio, Octubre, Enero y Abril del siguiente año.

Las personas físicas que obtienen ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, hasta por una cantidad equivalente a \$1,052,717.00, podrán efectuar sus pagos provisionales conforme a lo anterior.

Los Contribuyentes además de considerar lo anterior, también deben tomar en cuenta el día de su nacimiento, es decir, presentarán sus pagos provisionales el día que corresponda al de su nacimiento, en los meses antes señalados. En caso de que el día de

su nacimiento sea 29, 30 ó 31 y el mes en el que se deba efectuar el pago no contenga dicho día, realizaran sus pagos provisionales el día último del mes correspondiente, de acuerdo a lo antes mencionado.

Las personas de este régimen también tienen la obligación de pagar el impuesto anual mediante declaración, que presentarán durante el periodo comprendido entre los meses de febrero y abril del año siguiente al que obtuvieron dichos ingresos, y ante las oficinas autorizadas, de conformidad con el Artículo 139 de la Ley.

Solamente las personas que obtienen ingresos considerados exentos por la Ley y las que pagaron impuesto definitivo, es decir, que obtuvieron ingresos esporádicos, no tienen la obligación de presentar la declaración anual.

Los contribuyentes deben presentar las declaraciones de pagos provisionales siempre que tengan cantidad a pagar o saldo a favor, así como la primera declaración sin pago. Al presentar una declaración de pagos provisionales sin importe a cargo o sin saldo a favor, ya no se debe presentar ninguna otra declaración posterior a esa, pues se entiende que no existe impuesto a cargo o a favor.

Los contribuyentes deben presentar las declaraciones y avisos en las oficinas autorizadas por la S.H.C.P, también puede enviarse por medio del servicio postal en pieza certificada, y se tendrá como fecha de presentación la del día en que se entregue en la oficina de correos.

Cuando se debe presentar una declaración o aviso por diferentes contribuciones, y se omite hacerlo por alguna de ellas, se tendrá por no presentada dicha declaración o aviso por la contribución omitida.

Las declaraciones que presentan los contribuyentes son definitivas y sólo se pueden modificar tres veces, siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación por parte de las autoridades fiscales, de acuerdo a lo establecido en el Artículo 32 del Código.

Las personas físicas que prestan servicios personales independientes tienen la obligación de presentar los siguientes avisos, si se dan las situaciones que corresponden para cada aviso:

- a) Cambio de domicilio: Cuando el contribuyente se cambia de un domicilio fiscal a otro (Art. 20 RCFF).
- b) Aumento de obligaciones: Cuando el contribuyente debe presentar otra declaración distinta a la que ha venido presentando, porque se hace sujeto a contribuciones diferentes de las que ha venido tributando (Art. 21 Fracc. I RCFF).
- c) Disminución de obligaciones: Cuando deja de ser sujeto de algunas contribuciones, pero debe seguir presentando la declaración por otros conceptos (Art. 21 Fracc. II RCFF).

- d) Suspensión de actividades: se presenta cuando el contribuyente interrumpe sus actividades por un periodo, en el cual no obtiene ningún tipo de ingreso (Art. 21 Fracc. III RCFF).

Al presentar este aviso queda relevado de presentar las declaraciones de pagos provisionales y declaraciones del ejercicio por el periodo comprendido después de la fecha de presentación del aviso. Sin embargo, los contribuyentes tienen que presentar los pagos provisionales por el periodo que sí desarrollaron sus actividades y la declaración anual para cubrir el periodo correspondiente.

- e) Reanudación de actividades: Cuando el contribuyente vuelve a tener operaciones por las cuales se esta sujeto al pago de impuestos (Art. 21 Fracc. IV RCFF).

Dicho aviso se debe presentar dentro del mes siguiente al día en que se inicien nuevamente las operaciones.

- f) Apertura de establecimientos: Cuando las personas abren establecimientos o locales para la prestación de sus servicios (Art. 24 RCFF).

Dicho aviso se debe presentar dentro del mes siguiente al día en que se inicien actividades en dichos locales.

3.6. OTRAS OBLIGACIONES.

Existen personas que son responsables solidarios en la determinación y pago de los impuestos de los contribuyentes, a continuación se mencionan algunos de ellos:

1.- Las personas cuya función es retener el impuesto a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones.

2.- Las personas que tienen la obligación de recaudar las contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones.

3.- Las personas que tienen la obligación de presentar los pagos provisionales por cuenta de los contribuyentes, hasta por el monto de estos pagos.

4.- Las personas que manifiestan la voluntad de asumir la responsabilidad solidaria con el contribuyente.

La responsabilidad solidaria comprende tanto los impuestos como los accesorios, excepto las multas.

3.7. INFRACCIONES Y MULTAS.

A continuación se señalan algunas de las infracciones relacionadas con el registro federal de contribuyentes de conformidad con los Artículos 79 y 80 del Código:

1.- El no solicitar la inscripción en el registro federal de contribuyentes o hacerlo extemporáneamente. No se considera que cometen esta infracción cuando los contribuyentes no están obligados a solicitar su inscripción, es decir, cuando una tercera persona la debe solicitar a nombre de ellos.

2.- El no presentar la solicitud de inscripción de un tercero cuando se tiene la obligación de hacerlo o si lo hace en forma extemporánea.

3.- El no presentar los avisos al registro federal de contribuyentes o hacerlo extemporáneamente.

4.- No citar la clave del registro o no utilizar el código de barras que la contenga en declaraciones, avisos, solicitudes entre otros documentos que la requieran. También cuando se utiliza alguna clave diferente a la asignada por las autoridades fiscales.

5.- Citar un domicilio fiscal distinto al que tiene.

Las personas físicas que prestan servicios personales independientes, tienen la obligación de presentar declaraciones, avisos, solicitudes, así como expedir comprobantes, estas personas cometen infracciones, de acuerdo a lo establecido en los Artículos 81 y 82 del Código, cuando:

1.- No presentan las declaraciones, los avisos, las solicitudes o no expiden los comprobantes, o cuando lo hacen en forma extemporánea.

2.- Si al presentar las declaraciones, los avisos, las solicitudes o al expedir los comprobantes, lo hacen en forma incompleta o con errores.

3.- Las contribuciones no se paguen dentro del plazo establecido por las disposiciones fiscales, excepto si se pagan espontáneamente.

4.- No realizan los pagos provisionales de acuerdo a lo que establecen las disposiciones fiscales.

5.- Si al cambiar su domicilio fiscal, no presentan el aviso correspondiente o lo presentan fuera del plazo marcado por las disposiciones fiscales, excepto si lo presentan en forma espontánea.

Cuando por errores aritméticos en las declaraciones se omiten contribuciones, el contribuyente se hace acreedor a una multa del 20% de las contribuciones omitidas. Si dichas contribuciones se pagan con sus accesorios dentro de los 15 días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación de la diferencia, la multa se reduce a la mitad.

De acuerdo a lo establecido en los Artículos 83 y 84 del Código, se cometen infracciones relacionadas con la contabilidad , cuando:

1.- No se lleva contabilidad, no la llevan como lo señala la Ley, o no se conserva por el plazo que marcan las disposiciones fiscales.

2.- Las personas obligadas a expedir comprobantes, lo hagan o expidan dichos comprobantes sin que reúnan los requisitos fiscales.

3.- Se expidan los comprobantes con datos distintos a los de la persona a la que se le haya prestado el servicio.

En los Artículos 89 y 90 del Código, se establece que si terceras personas son responsables solidarios, cometen las siguientes infracciones:

1.- Asesoran o aconsejan a los contribuyentes para que omitan el pago de sus impuestos.

2.- Colaboran en la alteración de datos en la contabilidad o en los documentos que expidan los contribuyentes.

3.- Se encubre al contribuyente, en caso de que cometa las infracciones del punto 1 y 2.

CAPITULO 4. PAGOS PROVISIONALES.

Como ya mencione a los sujetos, los ingresos y deducciones autorizadas para las personas que prestan servicios personales independientes; en este capítulo, describo los métodos por medio de los cuales las personas que prestan servicios personales independientes, pueden determinar su I.S.R.; así como la base gravable y el cálculo para efectuar los pagos provisionales.

También se ponen en práctica algunos ejemplos para facilitar la comprensión de este tema.

La base gravable para el cálculo de los pagos provisionales del I.S.R. se determina restando a los ingresos acumulables, las deducciones autorizadas. Cabe aclarar que el importe de dichas deducciones no puede exceder al monto de los ingresos obtenidos.

El cálculo del impuesto se puede determinar aplicando la tarifa del artículo 80, 80-A y 141-B de la Ley, o bien, o bien aplicando el coeficiente de utilidad de su actividad de ingresos asimilables en los términos que establece la S.H.C.P. (Regla 3.19.2 RM para 1998).

Cuando se trata de honorarios a miembros de Consejos Directivos, Administradores, Comisarios y Gerentes Generales, la retención y entero del impuesto no puede ser inferior al 30% sobre el monto de dichos ingresos, salvo si existe relación de trabajo con el retenedor. En este último caso se aplica la mecánica para determinar el impuesto por concepto de pago de sueldos.

En lo que respecta a ingresos por derechos de autor, se acreditarán el equivalente a ocho salarios mínimo general del área geográfica del D.F., elevado al año, además de los pagos provisionales trimestrales

En caso de que se obtengan ingresos por derechos de autor y algún otro tipo de ingresos, se determinará la proporción entre cada uno de estos, para aplicar el acreditamiento en forma proporcional.

4.1. CALCULO DE PAGOS PROVISIONALES EN BASE AL ARTICULO 80, 80-A Y 141-B DE LA L.I.S.R..

La tarifa que se aplica es la del artículo 80 de la L.I.S.R., sobre los ingresos cobrados menos gastos e inversiones trimestrales, teniendo como facilidad la aplicación de un subsidio sobre los pagos provisionales y el Crédito General, aplicado al trimestre o al año, siempre y cuando no haya efectuado el acreditamiento por la obtención de otros ingresos. En caso de que el impuesto sea menor que la cantidad acreditada, esta no se puede disminuir del impuesto que resulte posteriormente a su cargo.

El procedimiento para el cálculo de los pagos provisionales es el siguiente:

- a) Aplicar el artículo 80 de la L.I.S.R., para determinar el impuesto,
- b) Aplicar el artículo 80-A de la L.I.S.R., para determinar el subsidio, y
- c) Aplicar el Crédito General del artículo 141-B de la L.I.S.R.

La base para el pago provisional trimestral se obtiene de la siguiente manera:

Ingresos del Trimestre

(-) Deducciones autorizadas del Trimestre

(=) Base para el pago provisional

a) DETERMINACION DEL IMPUESTO SEGUN LA TARIFA DEL ARTICULO 80 DE LA L.I.S.R.

Posteriormente se determina el impuesto trimestral, aplicando la tarifa del artículo 80 de la L.I.S.R.:

Base para el pago provisional

(-) Límite inferior

(=) Excedente sobre el límite inferior

(x) % sobre el excedente del límite inferior

(=) Impuesto marginal

(+) Cuota fija

(=) Impuesto trimestral

b) DETERMINACION DEL SUBSIDIO ACREDITABLE SEGUN ARTICULO 80-A DE LA L.I.S.R.

Al impuesto marginal se le aplica la tarifa del artículo 80-A de la L.I.S.R., para obtener el subsidio a que se tiene derecho:

Impuesto marginal

- (x) % de subsidio sobre el impuesto marginal
- (=) Subsidio sobre el impuesto marginal
- (+) Cuota fija del subsidio
- (=) Subsidio total

c) DETERMINACION DEL CREDITO GENERAL SEGUN ARTICULO 141-B DE LA L.I.S.R.

Una vez obtenido el impuesto trimestral y el subsidio, se procede a identificar el crédito general trimestral establecido en el artículo 141-B de la L.I.S.R., para determinar el impuesto a pagar conforme a lo siguiente:

Impuesto trimestral según artículo 80 de la L.I.S.R.

- (-) Subsidio del artículo 80-A de la L.I.S.R.
- (=) Impuesto trimestral antes del crédito general trimestral
- (-) Crédito general trimestral del artículo 141-B de la L.I.S.R.
- (=) Impuesto trimestral a pagar.

Cabe señalar que tanto el subsidio como el crédito general se aplican solamente una vez, no importando que se obtengan ingresos por diversos conceptos, al igual que las deducciones solo se restan una vez a los ingresos.

Al impuesto trimestral se le puede restar el 10% que retienen las personas morales, y así solo se paga la diferencia resultante.

Todo lo anterior ya fue comentado en los capítulos respectivos, por lo que solo restar aclarar que en el presente capítulo, se elaboran ejemplos de los diferentes tipos de Honorarios.

4.1.1. EJEMPLO 1.

La Señorita Betsy Mares obtiene honorarios trimestrales de \$ 54,000.00 por servicios profesionales. Sus gastos trimestrales ascienden a \$ 34,500.00. determinar el impuesto que debe pagar en el primer trimestre de 1998.

Honorarios trimestrales	\$ 54,000.00
(-) Gastos trimestrales	<u>34,500.00</u>
(=) BASE GRAVABLE TRIMESTRAL	\$ 19,500.00

APLICACION DE LA TARIFA DEL ARTICULO 80 DE LA L.I.S.R.*

BASE GRAVABLE TRIMESTRAL	\$ 19,500.00
(-) Límite Inferior	<u>18,114.07</u>
(=) Excedente del Límite Inferior	\$ 1,385.93
(x) % Sobre Excedente del Límite Inferior	<u>33 %</u>
(=) IMPUESTO MARGINAL	\$ 457.36
(+) Cuota Fija	<u>3,116.73</u>
(=) Impuesto antes del subsidio	<u>\$ 3,574.09</u>

APLICACION DE LA TARIFA DEL ARTICULO 80-A DE LA L.I.S.R.

IMPUESTO MARGINAL	\$ 457.36
(x) % de Subsidio sobre Impuesto Marginal	<u>40 %</u>
(=)	\$ 182.94
(+) Cuota Fija	<u>1,558.32</u>
(=) Subsidio	<u>\$ 1,741.26</u>

DETERMINACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Impuesto antes del subsidio	\$ 3,574.09
(-) Subsidio	1,741.26
(-) Crédito General Trimestral	<u>312.66</u>
(=) IMPUESTO TRIMESTRAL A PAGAR	<u>\$ 1,520.17</u>

*La tarifa utilizada fue la aplicada para el primer semestre de 1998, publicadas el 18 de marzo de 1998 en el D.O.F., en el anexo 8 de la Reesolución Miscelanea Fiscal para 1998.

En el caso de que hubiese obtenido los honorarios mencionados por parte de una Persona Moral, se le deduce al impuesto a pagar la retención del 10% que efectúan las Personas Morales por concepto de honorarios, a continuación se ejemplifica dicho caso.

	Honorarios trimestrales	\$ 54,000.00
(x)	% sobre honorarios	<u>10 %</u>
(=)	RETENCION POR HONORARIOS	<u>\$ 5,400.00</u>

DETERMINACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

	Impuesto antes del subsidio	\$ 3,574.09
(-)	Subsidio	1,741.26
(-)	Crédito General Trimestral	312.66
(-)	Retención por Honorarios	<u>5,400.00</u>
(=)	IMPUESTO TRIMESTRAL A FAVOR	<u>\$ (3,879.83)</u>

4.1.2. EJEMPLO 2.

La Señorita Betsy Mares en el 2° trimestre de 1998 obtuvo honorarios trimestrales de \$45,000.00 por servicios profesionales, sin comprobación de gastos. Determinar el impuesto correspondiente, recordando que en el 1er. trimestre de 1998 tuvo un impuesto a favor por \$ 3,879.83.

APLICACION DE LA TARIFA DEL ARTICULO 80 DE LA L.I.S.R.*

BASE GRAVABLE TRIMESTRAL	\$ 45,000.00
(-) Límite Inferior	<u>36,533.50</u>
(=) Excedente del Límite Inferior	\$ 8,466.50
(x) % Sobre Excedente del Límite Inferior	<u>34 %</u>
(=) IMPUESTO MARGINAL	\$ 2,878.61
(+) Cuota Fija	<u>9,195.12</u>
(=) Impuesto antes del subsidio	<u>\$ 12,073.73</u>

APLICACION DE LA TARIFA DEL ARTICULO 80-A DE LA L.I.S.R.

IMPUESTO MARGINAL	\$ 2,878.61
(x) % de Subsidio sobre Impuesto Marginal	<u>30 %</u>
(=)	\$ 863.58
(+) Cuota Fija	<u>3,989.67</u>
(=) Subsidio	<u>\$ 4,853.25</u>

DETERMINACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Impuesto antes del subsidio	\$ 12,073.73
(-) Subsidio	4,853.25
(-) Crédito General Trimestral	<u>312.66</u>
(=) IMPUESTO TRIMESTRAL A PAGAR	<u>\$ 6,907.82</u>

En el caso de que hubiese obtenido los honorarios mencionados por parte de una Persona Moral, se le deducirá al impuesto a pagar la retención del 10% que efectúan las Personas Morales por concepto de honorarios, a continuación se ejemplifica dicho caso.

	Honorarios trimestrales	\$ 45,000.00
(x)	% sobre honorarios	<u>10 %</u>
(=)	RETENCION POR HONORARIOS	<u>\$ 4,500.00</u>

DETERMINACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

	Impuesto antes del subsidio	\$ 12,073.73
(-)	Subsidio	4,853.25
(-)	Crédito General Trimestral	312.66
(-)	Retención por Honorarios	<u>4,500.00</u>
(=)	IMPUESTO TRIMESTRAL A PAGAR	<u>\$ 2,407.82</u>

*La tarifa utilizada fue la aplicada para el primer semestre de 1998, publicadas el 18 de marzo de 1998 en el D.O.F., en el anexo 8 de la Reesolución Miscelanea Fiscal para 1998.

El impuesto a favor de \$ 3,879.83 no se acredita en los pagos provisionales posteriores al pago donde se determinó, según lo establecido en el artículo 86 de la L.I.S.R.

Los gastos que no se acreditaron en el periodo los puede acreditar en algún periodo posterior pero correspondiente al mismo ejercicio, o hasta la declaración anual.

4.2. METODO DE COEFICIENTE DE INGRESOS ACUMULABLES (APLICACION DE LA REGLA 3.19.2 DE LA RESOLUCION MISCELANEA FISCAL DE 1998).

La L.I.S.R. mediante la regla número 3.19.2 de la miscelánea fiscal para el año de 1998, para los efectos del artículo 86, último párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece que las personas físicas que obtienen ingresos por honorarios, pueden efectuar sus pagos provisionales conforme a un coeficiente de utilidad.

Esta opción para el cálculo del impuesto a pagar, consiste en dividir los ingresos totales anuales menos las deducciones autorizadas, entre los ingresos anuales totales, datos del último ejercicio de 12 meses, que pueden ser 1997, 1996, 1995, 1994, y como máximo 1993, si es que no tuvo base de impuestos en los años anteriores.

El pago provisional se determinará multiplicando el coeficiente del ingreso acumulable calculado conforme al coeficiente de años anteriores, por los ingresos percibidos por la prestación de servicios personales independientes correspondientes al periodo comprendido desde el inicio del ejercicio hasta el último día del periodo al que se refiere el pago. A la cantidad que se obtenga se le aplicara la tarifa del artículo 80 de la Ley del ISR.

Quienes ejerzan esta opción, deberán hacer un ajuste a sus pagos provisionales en el séptimo mes del ejercicio, conforme a lo siguiente:

1. De la totalidad de los ingresos obtenidos desde el inicio del ejercicio hasta el último día del mes de junio, se restará el monto de las deducciones autorizadas para la obtención de ingresos por la prestación de un servicio personal independiente. Tratándose de deducciones de inversiones, se restará el 50% de la deducción que por los bienes de que se trate, corresponda en el ejercicio.

2. El ajuste en el impuesto se determinará aplicando al resultado obtenido conforme a lo anterior, la tarifa del artículo 80 de la Ley del I.S.R., misma que se determinará sumando las cantidades correspondientes a las columnas relativas al límite inferior, límite superior y cuota fija. Al monto del ajuste en el impuesto se le restará el monto de los pagos provisionales correspondiente a los dos primeros pagos provisionales trimestrales del año. La diferencia que resulte a cargo por el ajuste, se enterará con el segundo pago provisional del ejercicio. Esta diferencia no será acreditable contra los pagos provisionales correspondientes al tercer y cuarto pago provisional del año.

Contra el impuesto determinado conforme al artículo 141 de la Ley del ISR., sólo serán acreditables los pagos provisionales y la diferencia en el ajuste, efectivamente enterados, contra ellos, será acreditable el crédito general trimestral.

El cambio de esta opción sólo podrá efectuarse cuando hayan transcurrido como mínimo tres ejercicios, a partir de aquel en el que se ejerció por primera vez.

4.2.1. DETERMINACION DE PAGOS PROVISIONALES.

El Arquitecto Oswaldo Barrón Pérez, desea hacer uso de la opción que le permite la ley para efectuar pagos provisionales trimestrales, por lo que nos piden asesorarlo en 1998, tomando en cuenta que percibirá ingresos por honorarios trimestrales promedio de \$47,000.00, comprobando gastos aproximados del 60% .

Nos toca pedirle al Arquitecto Barrón, nos proporcione datos declarados en el año anterior:

Ingresos totales	\$ 135,000.00
menos: Gastos comprobables	<u>87,750.00</u>
Base del impuesto	<u>\$ 47,250.00</u>
I.S.R. Pagado	<u>\$ 11,000.00</u>

Aplicando lo dispuesto en la Regla 3.19.2 vigente para el año de 1998:

$$\frac{\text{Ingresos totales anuales} - \text{Deducciones Autorizadas}}{\text{Ingresos anuales totales}} = \frac{47,250.00}{135,000.00} = 35\%$$

Los ingresos por honorarios trimestrales son los siguientes:

Ingresos por honorarios	\$ 47,000.00
(x) Coeficiente de ingresos acumulable	<u>35%</u>
	\$ 16,450.00

Aplicando la tarifa del Artículo 80 de ley, tenemos:

BASE GRAVABLE TRIMESTRAL	\$ 16,450.00
(-) Límite Inferior	<u>15,129.49</u>
(=) Excedente del Límite Inferior	1,320.51
(x) % Sobre Excedente del Límite Inferior	<u>32 %</u>
(=) IMPUESTO MARGINAL	\$ 422.56
(+) Cuota Fija	
	<u>2,161.62</u>
(=) Impuesto mensual	<u>\$ 2,584.18</u>
1er. Pago Provisional: \$ 2,584.18 (x) 1 trimestre	\$ 2,584.18
2o. Pago Provisional: \$ 2,584.18 (x) 2 trimestres	\$ 5,168.36
3o. Pago Provisional: \$ 2,584.18 (x) 3 trimestres	\$ 7,752.54
4o. Pago Provisional: \$ 2,584.18 (x) 4 trimestres	\$ 10,336.72

Nota: Al segundo, tercero y cuarto pagos provisionales se restará el impuesto enterado en los pagos anteriores y con base al Artículo 7C se actualizará la tarifa.

Sobre lo anterior, se aplicará la tarifa del artículo 80 de Ley, acreditando el crédito general trimestral. Al monto del ajuste, se le restarán los pagos provisionales realizados en los dos primeros trimestres del ejercicio, la diferencia que resulte no será acreditable contra el tercer y cuarto pago provisional.

El ajuste a los pagos provisionales será el siguiente:

Ingresos por honorarios del 1 de enero al 30 de junio de 1998:

Ingresos acumulables	\$ 47,000.00 (x) 2	\$ 94,000.00
menos: las deducciones autorizadas	94,000.00 (x) 60%	<u>56,400.00</u>
Base gravable semestral		\$ 37,600.00
entre No. de trimestres		<u>2</u>
base gravable trimestral		<u>\$ 18,800.00</u>

Aplicándole la tarifa del artículo 80 de ley tenemos:

BASE GRAVABLE TRIMESTRAL	\$18,800.00
(-) Límite Inferior	<u>18,114.07</u>
(=) Excedente del Límite Inferior	685.93
(x) % Sobre Excedente del Límite Inferior	<u>33 %</u>
(=) IMPUESTO MARGINAL	<u>\$ 226.36</u>

(=) IMPUESTO MARGINAL	\$ 226.36
(+) Cuota Fija	<u>3,116.73</u>
(=) Impuesto trimestral	\$ 3,343.09
(-) Crédito general trimestral	<u>312.66</u>
(=) Impuesto trimestral	<u>\$ 3,030.43</u>

Impuesto determinado por el semestre \$3,030.43 (x) 2	6,060.86
menos pagos provisionales al semestre	<u>\$ 2,584.18</u>
ajuste	<u>\$ 3,476.68</u>

4.3. METODO OPCIONAL. APLICACION DE LA TARIFA OPCIONAL SEGUN ANEXO 8 NUMERAL 7, DE LA RESOLUCION MISCELANEA PARA 1998.

Dentro de los métodos aplicables para la determinación del I.S.R. establecidos en la Ley, se contempla el método opcional el cual consiste en utilizar la tarifa opcional del numeral 7 del anexo 8 de la Resolución Miscelanea Fiscal para 1998, publicada el 18 de marzo de 1998, en el Diario Oficial de la Federación.

4.3.1 EJEMPLO 1.

La Señorita Betsy Mares obtiene honorarios trimestrales de \$ 54,000.00 por servicios profesionales. Los gastos generados en el trimestre son de \$ 34,500.00. Determinar el impuesto que debe pagar en el primer trimestre de 1998.

Honorarios trimestrales	\$ 54,000.00
(-) Gastos trimestrales	<u>34,500.00</u>
(=) BASE GRAVABLE TRIMESTRAL	<u>\$ 19,500.00</u>

APLICACION DE LA TARIFA OPCIONAL SEGUN ANEXO 8 DEL NUMERAL 7 DE LA RESOLUCION MISCELANEA PARA 1998.

BASE GRAVABLE TRIMESTRAL	\$ 19,500.00
(-) Límite Inferior	<u>18,114.07</u>
(=) Excedente del Límite Inferior	\$ 1,385.93
(x) % Sobre Excedente del Límite Inferior	<u>19.80 %</u>

(=) IMPUESTO MARGINAL	\$ 274.41
(+) Cuota Fija	<u>1,558.41</u>
(=) Impuesto trimestral a pagar	<u>\$ 1,832.81</u>

En el caso de que hubiese obtenido los honorarios mencionados por parte de una Persona Moral, se le deduce al impuesto a pagar la retención del 10% que efectúan las Personas Morales por concepto de honorarios, a continuación se ejemplifica dicho caso.

Ingreso trimestral	\$ 54,000.00
(x) % sobre honorarios	<u>10 %</u>
(=) RETENCION POR HONORARIOS	<u>\$ 5,400.00</u>

DETERMINACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Impuesto trimestral a pagar	\$ 1,832.81
(-) Retención por Honorarios	<u>5,400.00</u>
(=) IMPUESTO TRIMESTRAL A FAVOR	<u>\$ (3,567.19)</u>

4.3.2 EJEMPLO 2.

La Señorita Betsy Mares en el 2º trimestre de 1998 obtuvo honorarios de \$ 45,000.00 por servicios profesionales, sin comprobación de gastos. Determinar el impuesto correspondiente, recordando que en el 1º trimestre de 1998 tuvo un impuesto a favor por \$ 3,567.19.

APLICACION DE LA TARIFA OPCIONAL SEGUN ANEXO 8 NUMERAL 7 DE LA RESOLUCION MISCELANEA PARA 1998.

BASE GRAVABLE TRIMESTRAL	\$ 45,000.00
(-) Límite Inferior	<u>36,533.50</u>
(=) Excedente del Límite Inferior	\$ 8,466.50
(x) % Sobre Excedente del Límite Inferior	<u>23.80%</u>
(=) IMPUESTO MARGINAL	\$ 2,015.03
(+) Cuota Fija	<u>5,205.45</u>
(=) Impuesto trimestral a pagar	<u>\$ 7,220.48</u>

En el caso de que hubiese obtenido los honorarios mencionados por parte de una Persona Moral, se le deduce al impuesto a pagar la retención del 10% que efectúan las Personas Morales por concepto de honorarios, a continuación se ejemplifica dicho caso.

Honorarios trimestrales	\$ 45,000.00
(x) % sobre honorarios	<u>10 %</u>
(=) RETENCION POR HONORARIOS	<u>\$ 4,500.00</u>

DETERMINACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Impuesto trimestral a pagar	\$ 7,220.48
(-) Retención por Honorarios	<u>4,500.00</u>
(=) IMPUESTO TRIMESTRAL A PAGAR	<u>\$ 2,720.48</u>

El impuesto a favor de \$ 3,567.19 no se acredita en los pagos provisionales posteriores al pago donde se determinó, según lo establecido en el artículo 86 de la L.I.S.R.

CAPITULO 5. DECLARACION ANUAL.

El ingreso acumulable anual de las personas físicas que perciben ingresos por honorarios, es el resultado generado en un ejercicio por la actividad que desempeñan, el cual se obtiene restando de sus ingresos las deducciones autorizadas que son propias de su actividad.

Es importante señalar que el importe de las deducciones no puede ser mayor al monto de los ingresos que se obtienen en el ejercicio.

También es necesario dejar claro, que a los ingresos netos que se obtienen por honorarios, es decir, los ingresos acumulables menos las deducciones autorizadas, se les debe acumular los demás ingresos que obtengan por concepto de otras actividades.

Una de las principales obligaciones que señala la L.I.S.R., que tienen que cumplir las personas físicas que obtienen ingresos por honorarios, es la de pagar su impuesto anual, mediante la presentación de la declaración del ejercicio, la cual deben presentarla entre los meses de febrero y abril del siguiente año.

En dicha declaración se deben concentrar todos los ingresos que se obtuvieron en el ejercicio por cualquier concepto, además de los ingresos por los que se pago impuesto definitivo.

DETERMINACION DEL I.S.R.

1. BASE DEL IMPUESTO.

Total de ingresos acumulables

- (-) Deducciones personales
- (=) Base del impuesto

2. APLICACION DE LA TARIFA DEL ARTICULO 141 DE LA L.I.S.R.

Base del impuesto

- (-) Límite inferior
- (=) Excedente sobre el límite inferior
- (x) % sobre el excedente del límite inferior
- (=) Impuesto marginal
- (+) Cuota fija
- (=) Impuesto según tarifa del artículo 141 de la L.I.S.R.

3. APLICACION DEL SUBSIDIO SEGUN ARTICULO 141-A DE LA L.I.S.R.

Impuesto marginal

- (x) % de subsidio sobre el impuesto marginal
- (=) Subsidio sobre el impuesto marginal
- (+) Cuota fija del subsidio
- (=) Subsidio anual

	ISR	IVA
Primer trimestre (enero-marzo)	\$ 22.00	\$ 2,230.00
(+) Segundo trimestre (abril-junio)	42.00	4,300.00
(+) Tercer trimestre (julio-septiembre)	55.00	3,340.00
(+) Cuarto trimestre (octubre-diciembre)	<u>15.00</u>	<u>4,300.00</u>
(=) Total pagos provisionales	134.00	<u>\$ 14,170.00</u>
(+) 10% ISR retenido	<u>5,500.00</u>	
(=) Total ISR acreditable	<u>\$ 5,634.00</u>	

Determinación de la participación de utilidades a los trabajadores, por los ingresos obtenidos por honorarios

Ingreso acumulable	\$ 49,490.00
(x) Porcentaje	<u>10%</u>
(=) PTU a trabajadores	<u>\$ 4,949.00</u>

PTU deducible pagada en el ejercicio 1997

PTU total pagada en el ejercicio 1997	\$ 11,800.00
(-) Deducciones en 1996 relacionadas con la prestación de servicios personales subordinados que hayan sido ingreso del trabajador por el que no se pago ISR	<u>3,880.00</u>
(=) PTU deducible pagada en el ejercicio 1997 correspondiente al ejercicio 1996	<u>\$ 7,920.00</u>

Ingreso acumulable por honorarios:

Total de ingresos	\$ 240,00.00
(-) Deducciones autorizadas	190,510.00
(-) Deducciones personales	<u>1,780.00</u>
(=) Ingresos acumulables	<u>\$ 47,710.00</u>

ISR acreditable:

Pagos Provisionales	\$ 134.00
(+) ISR retenido	<u>5,500.00</u>
(=) ISR acreditable	<u>\$ 5,634.00</u>
PTU del ejercicio 1997	<u>\$ 4,949.00</u>
PTU pagada a trabajadores en 1997, correspondiente al ejercicio 1996	<u>\$ 11,800.00</u>

Ingresos e impuesto para efectos del IVA.

Total de ingresos gravados al 15%	\$ 240,000.00
(x) Tasa del IVA	<u>15%</u>
(=) Impuesto del ejercicio	\$ 36,000.00
(-) Impuesto acreditable del ejercicio (supuesto)	<u>21,830.00</u>
(=) Neto a cargo	\$ 14,170.00
(-) Pagos provisionales	<u>14,170.00</u>
(=) Neto a cargo o a favor	<u>\$ 0.00</u>

ISR. Cálculos.

Impuesto según tarifa del artículo 141

Base del impuesto	\$ 47,710.00
(-) Límite inferior	<u>32,439.05</u>
(=) Excedente del límite inferior	15,270.95
(x) Porcentaje aplicable sobre el excedente del límite inferior	<u>33%</u>
(=) Impuesto marginal	5,039.41
(+) Cuota fija	<u>5,581.42</u>
(=) ISR antes de subsidio y crédito general anual	<u>\$ 10,620.82</u>

Subsidio según tabla del artículo 141-A.

Impuesto marginal	\$ 5,039.41
(x) Por ciento de subsidio sobre impuesto marginal	<u>40%</u>
(=) Subsidio sobre el impuesto marginal	2,015.76
(+) Cuota fija de subsidio	<u>2,790.71</u>
(=) Total subsidio	<u>\$ 4,806.47</u>

Crédito general anual según artículo 141-B.

SUGERENCIAS Y RECOMENDACIONES.

Para saber si una persona física se puede ubicar en el régimen de honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, es necesario estudiar las raíces de la actividad a la que se dedica.

Este régimen es en cierta forma complicado, ya que se establece que las personas físicas que tienen una profesión son los que pueden tributar bajo este régimen.

Existen personas, que no siendo profesionistas, prestan sus servicios en forma independiente, y por ello consideran que deben contribuir bajo el lema de "HONORARIOS".

Por lo anterior se debe tener cuidado en la aplicación de dicho régimen, ya que no es lo mismo prestar servicios profesionales independientes ("Honorarios"), que prestar servicios independientes, ya que éstos últimos pueden ser no profesionales.

Esto constituye un caudal de confusiones porque personas que prestan servicios directos a un patrón, por el hecho de no encontrarse en nómina, expiden recibos de honorarios, lo cual es erróneo.

Por lo anterior propongo como sugerencia que las personas que no son profesionistas no expidan recibos bajo la leyenda de "Honorarios".

Una de las observaciones que hago a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es que en su Título IV (Personas Físicas) capítulo II, maneja el concepto: "DE LOS INGRESOS POR HONORARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACION DE UN SERVICIO PERSONAL INDEPENDIENTE", el concepto que la misma Ley hace mención, siendo que como ya mencione, los honorarios son por la prestación de servicios profesionales independientes, en cambio, la prestación de un servicio personal independiente incluye no sólo a los profesionistas, sino a cualquier persona que realice una actividad en forma independiente.

Desde mi particular punto de vista, la Ley al establecer a la letra el capítulo antes citado, actúa en forma limitativa, es decir, sólo pueden estar bajo el régimen de "Honorarios y en General por la prestación de un servicio personal independiente", los que son profesionistas y además si actúan en forma independiente.

BIBLIOGRAFIA.

- 1.- Barrón Morales, Alejandro. *Estudio Práctico del I.S.R. Para Personas Físicas 1997*, México, Isef, 1998.
- 2.- Calvo Langarica, César. *Estudio Contable de los Impuestos*, México, Pac, 1998.
- 3.- Calvo Langarica, César. *Problemas del Estudio Contable de los Impuestos*, México, Pac, 1998.
- 4.- Domínguez Orozco, Jaime. *Pagos Provisionales del I.S.R. y el I.A. con casos prácticos 1998*, México, Isef, 1998.
- 5.- L: Kohler, Eric. *Diccionario para contadores*, México, Limusa, 1997.
- 6.- Pérez Chávez / Campero / Fol. *Taller de prácticas fiscales*, México, Tax, 1998.
- 7.- Reyes Altamirano, Rigoberto. *Diccionario de Términos Fiscales*, México, Tax, 1997.
- 8.- Sánchez piña, José de Jesús. *Bases Legales de la Contabilidad en México*, México, Pac, 1996.
- 9.- Torres Xammar, Miguel. *Guía para Elaborar la Tesis*, México, Interamericana, 1995.

LEYES, CODIGOS Y REGLAMENTOS.

- 1.- Código Fiscal de la Federación vigente para 1998.
- 2.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos 1998.
- 3.- Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para 1998.
- 4.- Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para 1998.
- 5.- Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigente para 1998.