

140



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN

**“FISCAL INTEGRAL”
TRATAMIENTO FISCAL DE LOS
INGRESOS QUE SE ASIMILAN
A SALARIOS**

TRABAJO DE SEMINARIO

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A :

MARTINEZ MARTINEZ ZEFERINO GABRIEL

ASESOR: C.P. MONTES MOLINA DIONICIO

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEX.

2000

282659



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



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.



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

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

FACULTAD DE ESTUDIOS
SUPERIORES CUAUTITLAN



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

AT'N: Q. MA. DEL CARMEN GARCIA MIJARES
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la FES-C.

Con base en el art. 51 del Reglamento de Exámenes Profesionales de la FES-Cuautitlán, nos permitimos comunicar a usted que revisamos el Trabajo de Seminario:

Estudio Fiscal Integral, " Tratamiento fiscal de los ingresos
que se asimilan a salarios. "

que presenta El pasante: Zeferino Gabriel Martínez Martínez
con número de cuenta: 9111522-1 para obtener el Título de:
Licenciado en Contaduría

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios para ser discutido en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VISTO BUENO.

A T E N T A M E N T E .

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izcalli, Edo. de México, a 20 de Junio de 2000

MODULO:

IV

I

III

PROFESOR:

C.P. Dionicio Montes Molina

L.C. Francisco Alcántara Salinas

L.C. Luis Yescas Ramírez

FIRMA:

QUIERO AGRADECER.

A DIOS.

Por concebirme la oportunidad de presentar el presente trabajo.

A MI UNIVERSIDAD Y FACULTAD.

Por permitirme formar parte de esta gran familia universitaria.

A MIS PROFESORES.

Por enseñarme a prender y a compartir parte de mi educación.

A MIS PADRES Y HERMANOS.

Sabiendo que no existirá una forma de agradecer toda una vida de sacrificios y esfuerzos quiero que sientan que el objetivo logrado también es suyo y que la fuerza que me ayudo a conseguirlo fue su apoyo.

A MARIELA.

Por su apoyo, amor y paciencia.

QUIERO AGRADECER.

A MIS AMIGOS.

Como apoyo por todas esas palabras y acciones. En especial a Raúl Cervantes por los comentarios y correcciones sobre los borradores del presente trabajo y mostrarme formas para hacerlo mejor.

A UN MONTÓN DE GENTE QUE ME APOYO Y CREYÓ EN MI.

Y me enseñó a prender y a compartir parte de la vida, porque de todos y cada uno de ellos parte soy.

Con inmenso amor y gratitud:

Atte.

L.C. Zeferino Gabriel Martínez Martínez.

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

	Pagina
INDICE	
INTRODUCCION.	1
CAPITULO 1 GENERALIDADES.	4
1.1. Antecedentes.	5
1.2. Conceptos.	6
1.2. 1 Trabajo.	6
1.2. 2 Finalidad y objetivos del trabajo.	7
1.2. 3 Relación de trabajo	7
1.2. 4 Integrantes de una relación de trabajo.	7
1.2. 5 Aspectos a considerar en una relación de trabajo.	8
1.3. Salario.	
1.3. 1 Concepto.	10
1.3. 2 Lo dispuesto en la Ley Federal del Trabajo.	11
CAPITULO 2 PRINCIPALES DISPOSICIONES DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA APLICABLES A LOS INGRESOS QUE SE ASIMILAN A SALARIOS.	
2.1. Ingresos que se asimilan a sueldos y salarios.	13
2.2. Cálculo de la retención de ISR en pagos provisionales.	22
2.3. Obligaciones de los contribuyentes que obtengan este tipo de ingresos.	31
2.4. Obligaciones de quienes hagan pagos por este concepto.	33
2.5. Requisitos fiscales para la deducción de pagos asimilables a salarios.	34
CAPITULO 3 OTRAS DISPOSICIONES APLICABLES A LOS INGRESOS QUE SE ASIMILAN A SALARIOS.	
3.1. Ley del Seguro Social.	42
3.1. 1 Honorarios a miembros del Consejo, Directivos y Administradores.	43

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

INDICE		Pagina
3.1. 2	Honorarios a miembros del Consejo de Vigilancia y Comisarios.	48
3.1. 3	Honorarios a Gerentes Generales de una Sociedad Anónima.	51
3.1. 4	Honorarios preponderantes y asimilables opcionalmente a salarios.	63
3.1. 5	Rendimientos y anticipos de miembros de sociedades cooperativas de producción.	68
3.1. 6	Ingresos percibidos por personas físicas con actividad empresarial.	72
3.2.	Ley del Impuesto al Valor Agregado.	77
3.3.	Ley del Impuesto al Activo.	79
3.4.	Impuesto sobre erogaciones por remuneraciones al trabajo personal.	80
3.4. 1	Código Financiero del Distrito Federal.	80
3.4. 2	Ley de Hacienda del Estado de México.	82
CAPITULO	4 CASO PRACTICO.	86
	CONCLUSIONES	126
	BIBLIOGRAFÍA.	127

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

TEMA:

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

OBJETIVO:

Proporcionar al lector los elementos suficientes de estudio y consulta de esta figura jurídica, mediante un análisis de las diferentes disposiciones fiscales aplicables a este tipo de ingresos.

INTRODUCCIÓN.

Los recursos humanos son imprescindibles para que una empresa realice sus actividades, independientemente de la infraestructura y el suministro de los insumos con los que cuenta, pues las diversas categorías de la mano de obra están presentes en todo momento.

Por lo tanto es necesario poner atención particular al tratamiento correspondiente a cada tipo de servicios personales, pues con ello se garantizará la armonía en los ámbitos fiscal, legal, laboral y de seguridad social, además de que se evitará incurrir en irregularidades que resultan a menudo muy costosas para las empresas y/o el prestador de los servicios respectivos.

Los múltiples servicios personales proporcionados a la empresa comprenden algunos que, por sus características especiales, no siempre puedan incluirse adecuadamente en los distintos regímenes de contribución.

Por lo anterior cabe indicar que el objetivo del presente trabajo es presentar al contribuyente que recibe la prestación de servicios personales no subordinados y que ha escuchado el término "ingresos asimilables a salarios", concepto que prevé la Ley del Impuesto Sobre la renta, conozca este término fiscal y a su vez las ventajas que existen en asimilar los ingresos a salarios.

Es por ello y con motivo de proporcionar a dichos contribuyentes un material de apoyo que muestre las disposiciones fiscales y los elementos

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

necesarios aplicables al *tratamiento fiscal de los ingresos asimilables a salarios*, realizo una recopilación de los principales aspectos a considerar sobre dicho tema.

Dada la importancia del régimen de asimilables y las frecuentes incógnitas surgidas sobre él, presento los elementos de juicio jurídico laborales, que muestran el fundamento regulador de la relación laboral así como conceptos integrantes de la misma, con respecto a los supuestos señalados en el artículo 78 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Por otro lado presento la primer disyuntiva en el ámbito fiscal con respecto a los ingresos asimilables a salarios: el artículo 78 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta comprende todos los ingresos que se asimilan a sueldos y salarios, los cuales no son precisamente productos de la subordinación.

En efecto, para simplificar el cálculo de impuestos, los legisladores decidieron situar estas percepciones en el capítulo I del título IV de la LISR, relativo a los ingresos por salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal subordinado.

El propósito del régimen fiscal "asimilable a salarios" es simplemente fijar el ISR que se retendrá sobre los ingresos recibidos por los prestadores de servicios de manera similar a lo que ocurre con los asalariados, lo cual sin duda no modifica la naturaleza jurídica del contrato de prestaciones de servicios, regulado por el Código Civil y suscrito entre las partes.

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

De ahí que los ingresos recibidos por la prestación de tales servicio no siempre constituyan salarios.

Lo delicado de la figura referida consiste en que a veces, para lograr los ahorros sustanciales, se coloca en este régimen a verdaderos trabajadores, por lo cual, presento otras disposiciones aplicables a los ingresos por este concepto, tales como los emitidos por el Instituto Mexicano del Seguro Social al considerarlos como sujetos de afiliación por lo cual corresponde al patrón la carga de la prueba en contrario. Se observarán aspectos para identificar la improcedencia de la afiliación ante el IMSS y el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT). De la misma forma la exención del Impuesto al Valor Agregado, Impuesto al Activo, y la exención como parte de la base del Impuesto sobre erogaciones por remuneraciones al trabajo personal.

CAPITULO 1

GENERALIDADES.

1.1 ANTECEDENTES.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 123, indica el fundamento regulador de la relación laboral que muestra los derechos y obligaciones de los trabajadores y patrones, ambas se ven incluidas en este ordenamiento quedando así el fundamento legal más importante para los sueldos y salarios.

El 1 ° de mayo de 1917, se asienta como estatuto constitucional la protección al trabajador que trabaja en forma subordinada, o que depende de uno o varios patrones, considerando a los obreros, jornaleros, empleados, artesano, médicos, abogados, artistas, etc., es decir todo individuo que presta un servicio personal subordinado o dependiente de otro mediante una remuneración.

Uno de los principales aspectos que se trata dentro del artículo 123 de la Constitución, es el sueldo o salario que se debe pagar al trabajador como remuneración por servicios prestados. Sin embargo estos sueldos y salarios están sujetos a ser gravados para la contribución a los gastos públicos, para lo cual estarán reglamentados por diversas leyes.

También como garantía individual en materia de trabajo en el artículo 5° constitucional se menciona lo siguiente lo siguiente:

“ ... Nadie puede ser privado del producto del trabajo sino por resolución judicial... Nadie puede ser obligado a prestar su servicio personales

sin la justa retribución y sin su pleno consentimiento, salvo el trabajo impuesto como pena por la autoridad judicial, el cual se ajustará a lo dispuesto en las fracciones I y II del artículo 123...”¹

Como se puede observar la retribución que recibe el trabajador por sus servicios personales subordinados o dependientes, esta protegida por diversos artículos de la Carta Magna los cuales buscan el beneficio y protección de los trabajadores.

1.2 CONCEPTOS.

Para facilitar la comprensión del tema central se hará mención de los siguientes conceptos:

1.2.1 TRABAJO:

El trabajo es un derecho y un deber social. No es un artículo de comercio, exige respeto para las libertades y dignidad de quien lo presta y debe efectuarse en condiciones que aseguren la vida, la salud y nivel económico decoroso para el trabajador y su familia.

No podrán establecerse distinciones entre los trabajadores por motivo de raza, sexo, edad, credo religioso, doctrina política o condición social.

Así mismo, es de interés social promover y vigilar la capacitación y el adiestramiento de los trabajadores.²

¹ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Editorial Porrúa, México D.F., p.p.10

² Ley Federal del Trabajo, Dofiscal Editores, México D.F., p.p.1

1.2.2 FINALIDAD Y OBJETIVOS DEL TRABAJO:

Las normas de trabajo tienden a conseguir el *equilibrio y la justicia social* en las relaciones de los trabajadores y patrones.

1.2.3 RELACION DE TRABAJO:

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.

1.2.4 INTEGRANTES DE UNA RELACIÓN DE TRABAJO:

TRABAJADOR:

Trabajador es la persona física que presta a otra, física o moral, un trabajo personal subordinado.

Para efectos de la Ley Federal del Trabajo en su artículo 8 nos señala que se entiende por trabajo toda actividad humana, intelectual o material, independientemente del grado de preparación técnica requerida por cada profesión u oficio.

PATRÓN:

Patrón es la persona física o moral que utiliza los servicios de uno o varios trabajadores.

Si el trabajador, conforme a lo pactado o a la costumbre, utiliza los servicios de otros trabajadores, el patrón de aquel, lo será también de éstos.

1.2.5 ASPECTOS A CONSIDERAR EN UNA RELACIÓN DE TRABAJO:

CONDICIONES DE TRABAJO:

Las condiciones de trabajo en ningún caso podrán ser inferiores a las fijadas en La Ley Federal del Trabajo y deberán ser proporcionadas a la importancia de los servicios e iguales para trabajos iguales, sin que puedan establecerse diferencias por motivo de raza, nacionalidad, sexo, edad, credo religioso o doctrina política, salvo las modalidades expresamente consignadas en dicha Ley.

CONDICIONES DE TRABAJO POR ESCRITO:

Las condiciones de trabajo deben hacerse por escrito cuando no existan contratos colectivos aplicables. Se harán dos ejemplares por lo menos, de los cuales quedará uno en poder de cada parte.

DURACIÓN DE LAS RELACIONES DE TRABAJO:

Las relaciones de trabajo pueden ser para obra o tiempo determinado o por tiempo indeterminado. A falta de estipulaciones expresas, la relación será por tiempo indeterminado.

RELACIONES INDIVIDUALES DE TRABAJO.

Las relaciones laborales debe celebrarse por escrito de acuerdo con lo establecido en la Ley Federal del Trabajo, por lo que se obliga al patrón a celebrar un contrato con el trabajador el cual puede ser colectivo o individual.

CONTRATO INDIVIDUAL DE TRABAJO.

El contrato individual de trabajo es aquel que se celebra entre un trabajador y un patrón sin la intervención de un sindicato o asociación. Este representa el acuerdo de las partes, no sin observar los derechos mínimos del trabajador, no podrá contener ninguna cláusula inferior a las establecidas en el artículo 123 Constitucional.

Cualquiera que sea su forma o denominación, es aquél por virtud del cual una persona se obliga a prestar a otra un trabajo personal subordinado, mediante el pago de un salario.

PRESUNCIÓN DE CONTRATO DE TRABAJO.

Al no existir un contrato por escrito se presume su existencia, ya que la falta del mismo se imputa al patrón y no priva a los trabajadores de los derechos que se derivan de las normas de trabajo, de la misma forma se presume la relación de trabajo entre el que presta un trabajo personal y el quien recibe dicho trabajo personal.

REQUISITOS QUE DEBEN CONTENER EL CONTRATO DE TRABAJO.

- Nombre, nacionalidad, edad, sexo, estado civil y domicilio del trabajador y del patrón;
- El servicio o servicios que deban prestarse, los que se determinarán con la mayor precisión posible;
- El lugar o lugares donde deba prestarse el trabajo;
- La duración de la jornada;

- La forma y el monto del salario;
- El día y lugar de pago del salario;
- La indicación de que el trabajador será capacitado o adiestrado en los términos de los planes y programas establecidos o que establezcan en la empresa, conforme lo dispuesto en la ley Federal del Trabajo; y,
- Otras condiciones de trabajo, tales como días de descanso, vacaciones y demás que convengan al trabajador y el patrón.

FALTA DE CONTRATO DE TRABAJO.

La falta del contrato no priva al trabajador de los derechos que deriven de las normas de trabajo y de los servicios prestados, pues se le imputará al patrón la falta de esta formalidad.

OBLIGACIÓN DEL CONTRATO.

Los contratos y las relaciones de trabajo obligan a lo expresamente pactado y a las consecuencias que sean conforme a las normas de trabajo, a la buena fe y equidad.

1.3 SALARIO.

1.3.1 CONCEPTO:

“En sentido amplio, el salario es la remuneración del factor trabajo, cuando éste es proporcionado por un sujeto dependiente y ligado a una empresa mediante un contrato, que puede ser escrito o verbal o tácito. El

salario se fija en el mercado de trabajo. Puede percibirse en dinero o en especie...”.³

1.3.2 CONFORME A LO DISPUESTO EN LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO:

La Ley Federal del Trabajo en marca los siguientes conceptos con relación al salario:

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

Artículo 83. “El salario puede fijarse por unidad de tiempo, por unidad de obra, por comisión a precio alzado o de cualquier otra manera.”.

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

Artículo 85. “El salario debe ser remunerador y nunca menor al fijado como mínimo de acuerdo con las disposiciones de esta Ley. Para fijar el importe del salario se tomarán en consideración la cantidad y calidad del trabajo.

En el salario por unidad de obra, la retribución que se pague será tal, que para un trabajador normal de ocho horas, de por resultado el monto del salario mínimo, por lo menos.”

³ Enciclopedia Salvat, Diccionario, Estado de México, Tomo 11, p.p.2950

CAPITULO 2

**DISPOSICIONES DE LA
LEY DEL IMPUESTO
SOBRE LA RENTA
APLICABLES A LOS
INGRESOS ASIMILADOS
A SALARIOS.**

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

De acuerdo con el primer párrafo del artículo 78 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta(LISR), se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado:

- Los salarios,
- Prestaciones que se deriven de una relación laboral,
- Participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, y
- Prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral.

2.1. INGRESOS QUE SE ASIMILAN A SALARIOS.

De la misma forma, para efectos de este impuesto, se asimilan a estos ingresos los siguientes:

REMUNERACIONES A TRABAJADORES DEL GOBIERNO.

“I. Las remuneraciones y demás prestaciones, obtenidas por los funcionarios y trabajadores de la Federación, las entidades federativas y los municipios, aún cuando sean por concepto de gastos no sujetos a comprobación, así como los obtenidos por los miembros de las fuerzas armadas.

.....”

En mi opinión esta retribución que perciben estos sujetos no es un ingreso que se asimila a salarios, ya que se trata indudablemente de salarios como retribución por su servicio personales subordinados.

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

ANTICIPOS DE SOCIEDADES COOPERATIVAS DE PRODUCCIÓN, ASÍ COMO LOS ANTICIPOS DE SOCIEDADES Y ASOCIACIONES CIVILES.

“II. Los rendimientos y anticipos que obtengan los miembros de las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que reciban los miembros de las sociedades y asociaciones civiles.

.....”

Esta fracción de la Ley representa ingresos verdaderamente asimilables a salarios, ya que las personas que reciben este ingreso no son trabajadores que presten servicio personales subordinados, ni los ingresos que perciban son salarios.

HONORARIOS A ADMINISTRADORES, COMISARIOS Y CONSEJEROS.

“III. Los honorarios a miembros del consejo directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como los honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales.

.....”

HONORARIOS POR SERVICIOS PRESTADOS PREPONDERANTEMENTE A UN PRESTATARIO

“IV. Los honorarios a personas que presten servicios preponderantemente, a un prestatario, siempre que los mismos se llevan a cabo en las instalaciones de este último.

A) DEFINICIÓN DE PREPONDERANCIA EN LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO.

Para efectos del párrafo anterior se entiende que una persona presta servicios preponderantemente a un prestatario, cuando los ingresos que hubiera percibido por dicho prestatario en el año calendario inmediato anterior, representen más del 50% del total de los obtenidos por los conceptos de honorarios(artículo 84 de esta Ley).

B) COMUNICACIÓN POR INGRESOS PERCIBIDOS DEL PRESTATARIO POR CONCEPTO DE HONORARIOS ANTES DEL PRIMER PAGO.

Antes de que se efectúe el primer pago de honorarios en al año de calendario de que se trate, las personas a las que se refiere esta fracción deberán comunicar por escrito al prestatario en cuyas instalaciones se realice la prestación de servicios, si los ingresos que obtuvieron de dicho prestatario en el año calendario inmediato anterior por los conceptos a los que se refiere el artículo 84 de esta Ley. En caso de que se omita dicha comunicación, el prestatario estará obligado a efectuar las retenciones correspondientes.

.....”

Respecto a los honorarios preponderantes, el artículo 82 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la renta(RISR), se indica lo siguiente:

HONORARIOS A TRABAJADORES PRESUNTOS. PRIMER AÑO DE SERVICIOS.

“Los contribuyentes que obtengan ingresos en los términos de la fracción IV del artículo 78 de la Ley, durante el primer año que presten servicios a un prestatario no estarán obligados a presentarle la comunicación a la que se refiere el tercer párrafo de dicha fracción; sin embargo, podrán optar por comunicar al prestatario que les efectúe las retenciones correspondientes durante dicho periodo, en lugar de cumplir con la obligación a que se refiere el artículo 86 de la Ley”.

PARA QUE LOS INGRESOS SE PUEDAN CONSIDERAR PREPONDERANTES DEBEN CUMPLIR CON LOS SIGUIENTES SUPUESTOS:

- Que la prestación de servicios se lleve a cabo en las instalaciones del prestatario.
- Que los honorarios (Art. 84 LISR) obtenidos del prestatario en el año calendario anterior, representen más del 50% del total de los obtenidos.

EN LA COMUNICACIÓN QUE DEBE HABER CON EL PRESTATARIO POR PREPONDERANCIA DE HONORARIOS SE DEBERÁ TOMAR EN CUENTA LO SIGUIENTE:

En el año calendario anterior:

- Determinar si en la preponderancia sólo se considerarán los ingresos que reciba el prestador de servicio por concepto de honorarios.

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

- Comunicar por escrito que se opta por la retención del impuesto conforme a ingresos asimilables, ya que obtuvo más del 50% de ingresos por honorarios prestados en las instalaciones del prestatario.

En el año calendario:

- Comunicar al prestatario (no estarán obligados a comunicar por escrito), que se opta por la retención del impuesto conforme a ingresos asimilables, en lugar de que se le retenga el impuesto por concepto de honorarios conforme lo establece el artículo 86 de la LISR.

HONORARIOS QUE SE ASIMILAN OPCIONALMENTE A SALARIOS OBTENIDOS DE PERSONAS MORALES O PERSONAS FÍSICAS EMPRESARIAS.

“V. Los honorarios que perciban las personas físicas de personas morales o personas físicas con actividades empresariales a las que presten servicios personales independientes, cuando comunique por escrito al prestatario que optan por pagar el impuesto en los términos de este Capítulo

.....”

PARA QUE LOS HONORARIOS DE PERSONAS FÍSICAS SE PUEDAN CONSIDERAR ASIMILADOS A SALARIOS ES NECESARIO LO SIGUIENTE:

- Que el prestatario sea persona moral o persona física que realice actividades empresariales.

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

- Que el prestador de servicio comunique por escrito al prestatario que opta por que a sus ingresos se les efectúe la retención del impuesto conforme ingresos asimilables.

ACTIVIDADES POR PAGO DE SERVICIOS EMPRESARIALES QUE SE ASIMILAN OPCIONALMENTE A SALARIOS.

“VI. Los ingresos que perciban las personas físicas de personas morales o personas físicas con actividades empresariales por las actividades empresariales que realicen, cuando comuniquen por escrito a la persona que efectúe el pago que opta por pagar el impuesto en los términos de este Capítulo.

.....”

PARA QUE LOS INGRESOS QUE RECIBEN LAS PERSONAS FÍSICAS POR LAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES QUE REALIZAN, SE PUEDAN CONSIDERAR ASIMILADOS A SALARIOS ES NECESARIO LO SIGUIENTE:

- Que el prestatario sea una persona moral o física con actividades empresariales.
- Que la persona física con actividad empresarial comunique por escrito al prestatario que opta por que a sus ingresos se les efectúe la retención del impuesto conforme ingresos asimilables.

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

TRATAMIENTO SALARIAL PARA COMISIONISTAS MERCANTILES.

De acuerdo con el artículo 136 del RISR, los contribuyentes que obtengan ingresos por actividades empresariales exclusivamente por concepto de comisiones podrán optar, con el consentimiento del comitente, porque éste les efectúe la retención en los términos del Capítulo I del Título IV de la Ley (como si se tratara de un ingreso por salario), en cuyo caso no le serán aplicables las disposiciones del Capítulo VI del Título mencionado. Cuando se ejerza la opción antes señalada, previamente al primer pago que se les efectúe, el comisionista deberá comunicarlo por escrito al comitente.

OTROS INGRESOS QUE SE ASIMILAN A SALARIOS.

Según el artículo 105 del RISR, cuando se obtengan ingresos por la prestación de servicios personales independientes, relacionados con una obra determinada, mueble o inmueble, en la que el prestador del servicio no proporcione los materiales, y el pago se haga en función de la cantidad del trabajo realizado y no de días laborados, el prestado podrá optar, con el consentimiento del prestatario, con el consentimiento del prestatario, con el que se le efectúe la retención del impuesto como si se tratara de una asalariado, en cuyo caso no le serán aplicables las disposiciones del régimen de honorarios.

Cuando se ejerza esta opción, previamente al inicio de la obra de que se trate, el prestador de servicio deberá comunicar al prestatario que opta por ser considerado como asimilable.

RETIROS EQUIVALENTES A UN SALARIO DE MERCADO.

Aunque los retiros equivalentes a un salario de mercado de personas físicas que realizan actividades empresariales en el régimen general, que labora en su propia empresa, no se prevén en el artículo 78 de la LISR, dichos retiros también pueden asimilarse a salarios.

Para tal efecto, el artículo 133-A del RISR se indica que los contribuyentes que trabajen en su propia empresa, podrán efectuar retiros mensualmente por un monto equivalente por el salario de mercado que se pague por una actividad similar a los servicios que desarrolle su empresa. Estos retiros tendrán el tratamiento aplicable por la Ley a los ingresos por salarios.

El impuesto determinado tendrá, el carácter de pago provisional y se enterara conjuntamente con el pago provisional que efectúe conforme al artículo 111 de la LISR.

INGRESOS DE SOCIOS DE LA SOCIEDAD DE SOLIDARIDAD SOCIAL.

Ingresos de socios de la sociedad de solidaridad social, que perciban ingresos por su trabajo personal, determinados por la asamblea general de socios conforme a lo previsto en el artículo 17, fracción V de la Ley de Sociedades de Solidaridad Social, podrán optar por asimilarlos a ingresos por salarios, siempre que se cumplan con las obligaciones establecidas en el Título IV, Capítulo I de la Ley del ISR.”

(Regla 3.17.7, Resolución Miscelánea Fiscal para 2000).

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

CONFORMA A LOS PÁRRAFOS ANTERIORES CABE MENCIONAR QUE LOS INGRESOS ASIMILABLES A SALARIOS SE DIVIDEN EN DOS GRANDES GRUPOS:

OBLIGATORIOS:

- Remuneraciones a trabajadores del gobierno.
- Anticipo a sociedades cooperativas de producción, sociedades y asociaciones civiles.
- Honorarios a consejeros.
- Honorarios preponderantes.

OPTATIVOS.

- Honorarios que asimilan opcionalmente a salarios.
- Actividades empresariales que asimilan opcionalmente a salarios.
- Honorarios por obras en administración.
- Retiros equivalentes a un salario de mercado.
- Ingresos de socios de sociedades de solidaridad social.

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

2.2 CÁLCULO DE LA RETENCIÓN DE ISR EN PAGOS PROVISIONALES.

La LISR en su artículo 80 señala quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual. Cuando quienes hagan los pagos correspondientes realicen pagos provisionales trimestrales en los términos de esta Ley, efectuarán las retenciones respectivas mensualmente, debiendo realizar los enteros correspondientes en forma trimestral conjuntamente con sus declaraciones de pagos provisionales. No se efectuará retención a las personas que únicamente perciban salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente.

A la totalidad de los ingresos obtenidos en un mes calendario, se le aplicará la tarifa de dicho artículo, excepto a los de salario mínimo (correspondiente al área geográfica del contribuyente):

Determinación del ISR de acuerdo a la Tarifa de artículo 80 LISR.

Base del cálculo	10,000.00
(-) Limite inferior	7,873.75
(=) Excedente Lim. Inf.	2,126.25
(x) % sobre excedente	33.00
(=) Impuesto marginal	701.66
(+) Cuota fija	1,354.77
(=) I.S.R. Art. 80 LISR	2,056.43

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

Tarifas (Periodo Octubre - Diciembre 1999).

Artículo 80 (Impuesto)

Tarifa aplicable cuando se hacen pagos por un periodo de mes calendario.

Limite inferior	Limite superior	Cuota Fija	Porcentaje para aplicarse sobre el excedente del limite inferior 1
\$	\$	\$	%
0.01	379.28	0.00	3.00
379.29	3,219.12	11.38	10.00
3,219.13	5,657.33	295.36	17.00
5,657.34	6,576.41	709.86	25.00
6,576.42	7,873.74	939.63	32.00
7,873.75	15,880.21	1,354.77	33.00
15,880.22	46,295.20	3,996.91	34.00
46,295.21	138,886.48	14,338.10	35.00
138,886.49	185,181.99	46,744.96	37.50
185,182.00	En adelante	64,105.77	40.00

Nota: Esta tarifa se encuentra actualizada a partir del 1° de octubre 1999, según Anexo de la Séptima Resolución Miscelánea Fiscal publicado en el DOF del 10 de octubre de 1999.

Actualización trimestral de tarifas por salarios.

Las cantidades establecidas en las columnas correspondientes al limite inferior, limite superior y cuota fija de cada renglón de la tarifa se actualizarán en los meses de enero, abril, julio y octubre en los términos del artículo 7o-C de esta Ley. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público hará las operaciones aritméticas previstas en este párrafo y publicará la tarifa actualizada en el Diario Oficial de la Federación.

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

Salarios: Acreditamiento de subsidio y crédito al salario. Cálculo de la retención de ISR. **Ingresos asimilados a salarios:** Subsidio y crédito general sin producir saldo a favor.

Quienes hagan las retenciones a que se refiere este artículo por los ingresos señalados en las fracciones II a V del artículo 78 de esta Ley (ingresos asimilados a salarios), salvo en el caso del sexto párrafo siguiente a la tarifa de este artículo, acreditarán contra el impuesto que resulte a cargo del contribuyente, el subsidio que, en su caso, resulte aplicable en los términos del artículo 80-A de esta Ley.

Artículo 80-A (Subsidio)

Tarifa aplicable cuando se hacen pagos por un periodo de mes calendario.

Limite inferior	Limite superior	Cuota Fija	Porcentaje de subsidio sobre impuesto marginal
\$	\$	\$	%
0.01	372.24	0.00	50.00
372.25	3,159.41	5.58	50.00
3,159.42	5,552.39	144.95	50.00
5,552.40	6,454.42	348.95	50.00
6,454.43	7,727.69	461.10	50.00
7,727.70	15,585.64	664.82	40.00
15,585.65	24,565.12	1,702.07	30.00
24,565.13	31,171.28	2,617.98	20.00
31,171.29	37,405.49	3,067.20	10.00
37,405.50	En adelante	3,279.15	0.00

Nota: Esta tarifa se encuentra actualizada a partir del 1º de octubre 1999, según Anexo de la Séptima Resolución Miscelánea Fiscal publicado en el DOF del 10 de octubre de 1999.

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

**DETERMINACION DEL SUBSIDIO, CONFORME AL
ARTÍCULO 80-A DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

SUBSIDIO TOTAL

Impuesto marginal.	701.66
(x) % de subsidio sobre el impuesto marginal	40.00
(=) Subsidio sobre impuesto	280.66
(+) Subsidio sobre cuota fija	664.82
(=) Subsidio total	945.48

CÁLCULO DEL SUBSIDIO NO ACREDITABLE

Se utiliza la fórmula $((1-P)^2)$

Unidad	1.00
(-) Proporción	0.60
(=) Diferencia	0.40
(x) Por	2.00
(=) Resultado	0.80
Expresado en porcentaje	80%
(x) Por Subsidio total	945.48
(=) Subsidio no acreditable	756.38

CÁLCULO DEL SUBSIDIO ACREDITABLE

Subsidio total	945.48
(-) Subsidio no acreditable	756.38
(=) Subsidio acreditable	189.10

Y el monto que se obtenga se disminuirá con el crédito general mensual a que se refiere el artículo 141-B de esta Ley. En los casos en los que el impuesto a cargo del contribuyente sea menor que la cantidad acreditable conforme a este párrafo, la diferencia no podrá acreditarse contra el impuesto que resulte a su cargo posteriormente. Las personas que hagan pagos que sean ingresos para el contribuyente de los mencionados en el primer párrafo o la

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

fracción I del artículo 78 de esta Ley, salvo en el caso del sexto párrafo siguiente a la tarifa de este artículo, calcularán el impuesto en los términos de este artículo aplicando el crédito al salario contenido en el artículo 80-B de esta Ley, en lugar del crédito general a que se refiere este párrafo.

**ARTÍCULO 78.
CRÉDITOS FISCALES.**

De acuerdo al tipo de relación.	Crédito al Salario	Crédito General
1 er párrafo Sueldos y salarios	X	
Fracción I. Remuneraciones a trabajadores del Gobierno.	X	
Fracción II. Anticipos de sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos de sociedades y asociaciones civiles.		X
Fracción III. Honorarios a miembros del consejo.		X
Fracción IV. Honorarios preponderantes.		X
Fracción V. Honorarios que comuniquen optar por la retención conforme a este artículo		X
Fracción V. Personas físicas con actividad empresarial que comuniquen optar por la retención conforme a este artículo.		X

Para efectuar la retención del impuesto conforme los párrafos anteriores la LISR dispone que quienes hagan retenciones, acreditaran contra el impuesto que resulte a cargo del contribuyente el subsidio que, en su caso, resulte aplicable en los términos del artículo 80-A de esta ley, y el monto que se obtenga se disminuirá con el crédito general mensual a que se refiere el artículo 141-B de la misma Ley.

En mi opinión, las personas que obtienen ingresos que asimilan a salarios, al no contar con todos los beneficios propios de un trabajador, tienen derecho al 100% del subsidio, en lugar de una proporción menor, la cual únicamente es aplicable a los trabajadores.

Al respecto, la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación sentó precedente en el que establece que el subsidio previsto en el artículo 80-A de la Ley del ISR únicamente debe disminuirse respecto de los trabajadores que presten servicios personales subordinados, pues son las únicas personas físicas que se benefician con las prestaciones de previsión social que les otorgan los empleadores.

En consecuencia las personas físicas que reciben los ingresos asimilados a sueldos y salarios, por no ser trabajadores que presten servicios personales subordinados y como no tienen derecho a las prestaciones de previsión social, deben gozar al 100% del subsidio previsto en el artículo 80-A de la Ley del ISR.

A continuación se describe dicho precedente:

“IMPUESTO SOBRE LA RENTA. LA DISMINUCION DEL SUBSIDIO PREVISTO EN EL ARTICULO 80-A DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, SOLO SE APLICA A LOS TRABAJADORES. El subsidio previsto en el artículo 80-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se disminuye en proporción a las prestaciones de previsión social que otorgan los empleadores, haciéndose evidente que al ser

los trabajadores las únicas personas físicas que se benefician con tales prestaciones, es a los únicos a los que resulta aplicable la disminución referida.

Juicio No. 100(A)-I-153/96/16/95. Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior Tribunal Fiscal de la federación, en sesión de 17 de octubre de 1996, por mayoría de 4 votos a favor y 1 en contra.

Magistrada Ponente: Alma Peralta Di Gregori. Secretaria: Lic. Nora Elizabeth Urby Genel. (Tesis aprobada en sesión de 17 de octubre de 1996).

Precedente de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la federación”¹

No obstante mediante la Compilación de normatividad sustantiva de impuestos internos, el SAT emitió el criterio número 3.5.4 según el monto del subsidio acreditable para las personas físicas que reciban ingresos asimilados a sueldos y salario, de conformidad con las fracciones I a la VI del artículo 78 de la Ley del ISR, deberá calcularse en los términos del artículo 80-A de la misma Ley, es decir, como si se tratara de trabajadores que presten servicio personales subordinados.

El criterio referido es el siguiente:

“3.5.4. Cálculo obligatorio del subsidio a que se refiere el artículo 80-A de la Ley del ISR.

¹ Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, número 109, enero de 1997, páginas 38 y 39.

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

Para los efectos de la retención que se realice a las personas físicas que perciban ingresos asimilados a los ingresos derivados de la prestación de un servicio personal subordinado, de conformidad con las fracciones I a VI del artículo 78 de la Ley del ISR, el monto del subsidio acreditable deberá, en todo caso, calcularse en los términos del artículo 80-A de la misma Ley.

Así, que quienes efectúen pagos que asimilan a sueldos y salarios evaluarán si aplican el precedente del Tribunal Fiscal de la Federación o el criterio interno del SAT.

OPCIÓN DE CONSIDERAR EL CRÉDITO GENERAL DIARIO.

Quienes hagan las retenciones podrán optar por considerar en vez del crédito general mensual correspondiente, el crédito general diario contenido en el artículo 141-B de esta Ley, multiplicado por el número de días del mes por el que se efectúa el pago.

RETENCIONES POR CONCEPTO DE HONORARIOS A CONSEJEROS, COMISARIOS Y OTROS MIEMBROS DEL CONSEJO.

En el séptimo párrafo del artículo 80 de la Ley del ISR se establece lo siguiente:

“Tratándose de honorarios a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como los honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales, la retención y entero a que se refiere este artículo, no podrá ser inferior al 30% sobre su monto, salvo que

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

exista, además, relación de trabajos con el retenedor, en cuyo caso se procederá en los términos del párrafo segundo de este artículo”.

RETENCIÓN A MIEMBROS DEL CONSEJO.

Ret. conforme el tercer párrafo art. 80.		Ret. conforme el sexto párrafo art. 80.	
Ingreso del periodo	10,000.00	Ingreso del periodo	10,000.00
Proporción	100%	Retención al 30%	30%
I.S.R. (Crédito) determinado	975.61	I.S.R. determinado	3,000.00
		Opción a considerar	3,000.00
		Importe con retención	7,000.00

Determinación del ISR de acuerdo a la Tarifa del artículo 80 LISR.

Base del cálculo	10,000.00			
(-) Limite inferior	7,873.75			
(=) Excedente Lim. Inf.	2,126.25	%		
(x) % sobre excedente	33.00	Subsidio		Subsidio
(=) Impuesto marginal	701.66	40.00		280.66
(+) Cuota fija	1,354.77			664.82
(=) I.S.R. por salarios	2,056.43			945.48
(x) Proporción no acreditable				0.00
(=) Subsidio no acreditable				0.00
(-) Subsidio acreditable	945.48			
(-) Crédito al Salario	135.34			
(=) ISR(crédito al salario)	975.61			
		Determinación de proporción acreditable.		
		Unidad		100%
		(-) Proporción		100%
		(=) Diferencia		0%
		(x) El doble		2
		(=) Sub. no acreditable		0%
		(-) Unidad		100%
		(=) Sub acreditable		100%

ENTERO DEL IMPUESTO RETENIDO.

Las personas físicas, así como las personas morales a que se refiere el Título III de esta Ley, enterarán las retenciones a que se refiere este artículo a más tardar el día 17 de cada uno de los meses del año de calendario, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas

2.3 OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES QUE OBTENGAN ESTE TIPO DE INGRESOS.

El artículo 82 de la LISR señala que los contribuyentes además de efectuar los pagos de este impuesto, tendrán las siguientes obligaciones:

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

- Proporcionar a las personas que les hagan los pagos a que se refiere este Capítulo los datos necesarios, para que dichas personas los inscriban en el Registro Federal de Contribuyentes, o bien cuando ya hubieran sido inscritos con anterioridad, proporcionarle su clave de registro al empleador.

SOLICITAR CONSTANCIAS DE Y RETENCIONES:

- Solicitar constancias a que se refiere la fracción III del artículo 83 y proporcionarlas al empleador dentro del mes siguiente a aquél en que se inicie la prestación del servicio, o en su caso, al empleador que vaya a efectuar el cálculo del impuesto definitivo o acompañarlas a su declaración anual. No se solicitará la constancia al empleador que haga la liquidación del año.

PRESENTAR DECLARACIÓN ANUAL EN LOS SIGUIENTES CASOS:

- a) Cuando obtengan ingresos acumulables distintos de los señalados en este Capítulo;
- b) Cuando se hubiera comunicado por escrito al retenedor que se presentará declaración anual. Esta situación surge cuando se tienen deducciones personales, lo que permitirá reducir su impuesto anual;
- c) Cuando dejen de prestar servicios a más tardar el 31 de diciembre del año de que se trate o cuando a dicha fecha se presten servicios a dos o más empleadores;
- d) Cuando obtengan ingresos, por los mismos conceptos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero o provenientes de personas no obligadas a efectuar las retenciones del artículo 80 de esta Ley, y
- e) Cuando obtengan ingresos anuales por los conceptos a que se refiere este concepto que excedan de \$1'956,583.00 (Cifra vigente del 1º de octubre al 31 de diciembre de 1999).

Quienes sólo percibieron ingresos por salarios o conceptos asimilados, utilizarán la forma 8 denominada "Declaración del ejercicio. Personas físicas. Sueldos, salarios y conceptos asimilados". Cuando sea necesario además se incluirá al Anexo 1 de dicha forma (Deducciones personales, retenedores e impuesto acreditable pagado en el extranjero". De acuerdo con el artículo 139, de la LISR, la declaración anual se presenta durante el periodo comprendido entre los meses de febrero y abril del año siguiente, ante las oficinas autorizadas.

2.4 OBLIGACIONES DE QUIENES HAGAN PAGOS ESTE CONCEPTO.

El artículo 83 de la LISR señala que quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo tendrán las siguientes obligaciones:

- I. Efectuar las retenciones señaladas en el artículo 80.
- II. Cálculo del impuesto anual de las personas que hayan prestado servicios subordinados, en los términos del artículo 81.
- III. Proporcionar a las personas que les hubieran prestado servicios personales subordinados, constancias de remuneraciones cubiertas y de retenciones efectuadas en el año de calendario de que se trate.

Las constancias deberán proporcionarse a más tardar el 31 de enero de cada año. En los casos de retiro del trabajador se proporcionarán dentro del mes siguiente a aquél en que ocurra la separación.

- IV. Solicitar, en su caso, las constancias de remuneraciones cubiertas y de retenciones efectuadas en el año de calendario de que se trate, a las personas que contraten para prestar servicios subordinados, a más tardar dentro del mes siguiente a aquél en que se inicie la prestación del servicio y cerciorarse que estén inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes.

Solicitar a los trabajadores que les comuniquen por escrito antes de que se efectúe el primer pago que les corresponda por la prestación de servicios personales subordinados en el año de calendario de que se trate, si prestan servicios a otro empleador y éste les efectúa el acreditamiento a que se refiere el artículo 80 u 80-B de esta Ley, a fin de que ya no se realice dicho acreditamiento.

- V. Presentar, en el mes de febrero de cada año, información sobre el nombre, clave del Registro Federal de Contribuyentes, remuneraciones cubiertas, retenciones efectuadas y en su caso, el monto del impuesto anual, correspondientes a cada una de las personas que les hubieran prestado servicios en el año de calendario anterior. La información contenida en las constancias que reciban de conformidad con la fracción IV de este artículo, se incorporará en la misma declaración.
- V. Solicitar a las personas que contraten para prestar servicios subordinados, les proporcionen los datos necesarios a fin de inscribirlas en el Registro Federal de Contribuyentes, o bien cuando ya hubieran sido inscritas con anterioridad, les proporcionen su clave de registro.

2.5 REQUISITOS FISCALES PARA LA DEDUCCIÓN DE PAGOS ASIMILABLES A SALARIOS.

Las personas físicas y morales que efectúen pagos asimilables a salarios y pretendan que éstos sean deducibles para efectos del ISR, deben cumplir varios requisitos, a saber:

1. ANTICIPOS Y RENDIMIENTOS A SOCIOS.

De acuerdo con el artículo 24 fracción X los anticipos y rendimientos que paguen las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros, cuando los distribuyan en los términos de la fracción II del artículo 78 de esta Ley.

2. DOCUMENTACIÓN CON REQUISITOS.

En la primera parte de la fracción III del artículo 24 de la ley del Impuesto sobre la Renta establece lo siguiente:

“III.- Que se comprueben con documentación que reúna los requisitos que señalen las disposiciones fiscales relativas a la identidad y domicilio de quien los expida, así como de quien adquirió el bien de que se trate o recibió el servicio(…)”

Al respecto, la regla 2.4.6 inciso D, de la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio de 2000 indica:

“2.4.6. Para efectos del artículo 29 del Código, no se requerirá la expedición de comprobantes impresos por establecimientos autorizados, en los siguientes casos:

.....”

“D. Cuando se trate del pago de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, así como de aquéllos que la Ley del ISR asimile a estos ingresos.

.....”

3. REGISTRO CONTABLE.

En la fracción IV del artículo 24 de la Ley del ISR se indica que las deducciones deben estar registradas en contabilidad.

4. RETENCIÓN DE IMPUESTOS.

De acuerdo con la fracción V del artículo 24 de la Ley del ISR, las deducciones deben cuidar:

“ V.- Que se cumplan las obligaciones establecidas en esta Ley en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros (...)”.

Si no se cumple con esta obligación, el pago será no deducible para las persona que realice los pagos asimilables a salarios, además conforme al quinto párrafo del artículo 6° del CFF, el contribuyente tendrá la obligación de enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido.

“En el caso de contribuciones que se deben pagar mediante retención, aun cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga pago de la contraprestación relativa, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido.

.....”.

5. INSCRIPCIÓN EN EL RFC.

En el segundo párrafo de la fracción V del artículo 24 de la Ley del ISR se dispone lo siguiente:

“Los pagos que a la vez sean ingresos en los términos del Capítulo I del Título IV se podrán deducir siempre que se cumpla con las obligaciones a que se refieren los artículos 83, fracción I y 83-A de esta Ley.”

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

Para tal efecto, acorde con la fracción III del artículo 83-A de la Ley del ISR, se debe cumplir con lo dispuesto en las fracciones I, II, IV y VI del artículo 83 de dicha Ley.

En la fracción VI del artículo antes citado se establece lo siguiente:

“Solicitar a las personas que contraten para prestar servicios subordinados, les proporcionen los datos necesarios a fin de inscribirlas en el Registro Federal de Contribuyentes, o bien cuando ya hubieran sido inscritas con anterioridad, les proporcionen su clave de registro.”

De esta forma, si las personas que efectúan pagos asimilables a salarios no inscriben en el RFC a quien les preste los servicios o, cuando ya hubieran sido inscritos con anterioridad no les solicitan la clave de registro, no podrán hacer deducibles dichos pagos.

Para efectos de inscribir en el RFC a las personas que reciban ingresos asimilables a salarios, la regla 2.3.7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio de 2000 señala lo siguiente:

“ Para efectos del artículo 27 del Código, tratándose de personas que perciban ingresos que en los términos del artículo 78 de la Ley del ISR se asimilan a salarios, por los que los empleadores no deben efectuar aportaciones al Sistema de Ahorro para el Retiro, cuando no estuvieran inscritas en el RFC, las mismas deberán ser inscritas por el empleador en el citado registro al presentar la forma oficial 27, asentando la clave respectiva a 10 posiciones.

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

Cuando las personas que el empleador inscriba en los términos de esta regla, perciban además, ingresos por otros conceptos por los que tengan obligación de presentar declaraciones periódicas, para efectos del RFC, deberán presentar el aviso de aumento de obligaciones para personas asalariadas con obligaciones distintas, utilizando la forma oficial R-1.”

6. EPOCA DE PAGO.

En la fracción IX del artículo 24 de la Ley del ISR se indica lo siguiente:

“ (...) Los pagos que a la vez sean ingresos en los términos del Capítulo I de dicho Título, se podrán deducir cuando hayan sido erogados a más tardar en la fecha en que se deba presentar la declaración del citado ejercicio. Sólo se entenderán como efectivamente erogados cuando hayan sido pagados en efectivo, en cheque girado contra la cuenta del contribuyente, mediante trasposos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa, o en otros bienes que no sean títulos de crédito.”

En esté caso, los pagos asimilados a salarios que efectúen las personas morales pueden pagarse en el ejercicio o dentro de los tres primeros meses del ejercicio siguiente y ser deducibles en el ejercicio en que se devenguen.

Las personas físicas con actividades empresariales que realicen pagos que se asimilen a salarios podrán efectuarlos en ele ejercicio o dentro de los cuatro primeros meses del ejercicio siguiente y ser deducibles en el ejercicio en que se devenguen.

7. - REQUISITOS ESPECIALES PARA LA DEDUCCIÓN DE HONORARIOS A ADMINISTRADORES, CONSEJEROS Y OTROS.

En la fracción X del artículo 24 de la ley del ISR se señala los requisitos de deducibilidad que de deben reunir los pagos de honorarios o gratificaciones de administradores, comisarios, directores, gerentes generales o integrantes del consejo directivo, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, la deducibilidad se determinara en cuanto a monto total y percepción mensual, o por asistencia, afectando en la misma forma los resultados del contribuyente y satisfagan los supuestos siguientes:

- a) Que el importe anual establecido para cada persona no sea superior al sueldo anual devengado por el funcionario de mayor jerarquía de la sociedad.
- b) Que el importe total de los honorarios o gratificaciones establecidas, no sea superior al monto de los sueldos y salarios anuales devengados por el personal del contribuyente; y
- c) Que no excedan del 10% del monto total de las otras deducciones del ejercicio.

8. - PRESENTACIÓN DE LAS DECLARACIONES INFORMATIVAS.

De acuerdo con los artículos 58, fracción X, 72 fracción III, 83 fracción V, 112, fracción VIII, y 119-I, fracción VIII, de la Ley del ISR, es obligatorio presentar en febrero, en el formato 27, la "Declaración anual de retenciones a

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

contribuyentes que obtengan ingresos asimilados a salarios y otras retenciones, excepto pagos al extranjero y crédito al salario”.

Asimismo, la regla 2.3.8 de la resolución Miscelánea Fiscal para 2000 establece lo siguiente:

“Los contribuyentes que presenten información mediante las formas oficiales 26 y 27 podrán hacerlo en medios magnéticos.”

CAPITULO 3

**OTRAS DISPOSICIONES
APLICABLES A LOS
INGRESOS QUE SE
ASIMILAN A SALARIOS.**

El propósito del régimen fiscal “asimilables a salarios” es lograr ahorros sustanciales, el problema de esta figura consiste en que para lograr estos ahorros a veces, se coloca en este régimen a verdaderos trabajadores, lo cual no resulta muy atinado porque el Instituto Mexicano del Seguro Social(IMSS) los considera en principio sujetos de afiliación, por lo cual corresponde al patrón demostrar respecto a los supuestos señalados en el artículo 78 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la improcedencia de afiliación ante el IMSS y el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT).

3.1 LEY DEL SEGURO SOCIAL.

Para efectos del presente análisis es importante considerar que el artículo 12 de la Ley del Seguro Social(LSS) prevé como sujetos de aseguramiento del régimen obligatorio del IMSS a los incluidos en los grupos siguientes:

TRABAJADORES:

“1. Las personas que se encuentren vinculadas a otras, de manera permanente o eventual, por una relación de trabajo cualquiera que sea el acto que les dé origen y cualquiera que sea la personalidad jurídica o la naturaleza económica del patrón y aún cuando esté, en virtud de alguna Ley especial, esté exento al pago de impuestos o derechos...”

MIEMBROS DE SOCIEDADES DE COOPERATIVAS DE PRODUCCIÓN.

“II. Los miembros de sociedades cooperativas de producción, y ”

INDIVIDUOS INCORPORADOS POR DECRETO DEL EJECUTIVO.

“III. Las personas que determine el Ejecutivo Federal a través del Decreto respectivo, bajo los términos y condiciones que señala la Ley”.

En el presente trabajo se citan acuerdo emitidos por el Consejo Técnico del IMSS, tesis y revisiones de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y del Tribunal Fiscal de la Federación.

3.1.1 HONORARIOS A MIEMBROS DEL CONSEJO DIRECTIVOS Y ADMINISTRADORES.

La administración de una sociedad estará a cargo de uno o varios mandatarios temporales y revocables, quienes podrán ser socios de dicha figura o bien personas ajenas a ellas, nombrados o removidos por la mayoría de votos de los socios.

Como el cargo del administrador es personal, no podrá desempeñarse mediante representantes.

Sin embargo, los administradores, dentro del límite de sus facultades, podrán conferir poderes en nombre de la sociedad sin que por ello se limiten sus atribuciones.

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

De no asignarse administrador, todos los socios concurrirán en la administración de una sociedad.

Con fundamento en el artículo 143 de la Ley General de Sociedades Mercantiles(LGSM), se constituirá un consejo de administración cuando en una sociedad existan dos o más administradores.

Para que dicho consejo funcione legalmente, asistirán por medio de la mitad de sus miembros y serán válidas las resoluciones tomadas por la mayoría de los socios.

En toda sesión de consejo deberá instruirse una acta, la cual se transcribirá en el libro correspondiente y estará formada por el presidente, por el secretario de la asamblea y los comisarios que concurren (artículo 41, Código de Comercio: Ccom).

La retribución de los administradores que no se prevea en los estatutos será fijada por la asamblea general ordinaria de accionistas(artículo 181, fracción III LGSM).

El cumplimiento cabal del requisito – indispensable – de inscribir en el registro público de comercio exige otorgar una caución que garantice los actos propios de la administración(artículo 19, Ccom).

De lo expuesto se considera indudablemente que, dentro del nivel jerárquico de la empresa, la autoridad máxima es la asamblea de accionistas,

cuyos integrantes otorgan o delegan en el consejo de administración o en su caso al administrador único las facultades de toma de decisiones y el poder de mando.

La representación patronal se expresa claramente porque este nivel representa uno de los órganos en que se descansa la voluntad de los socios.

Las tesis y revisiones siguientes, donde se sostiene que los administradores no son sujetos de aseguramiento, fueron dictadas antes de que la nueva LSS entrara en vigor, e invoca preceptos que imperaban en este momento, los cuales sin embargo en cuanto al fondo tienen aplicación actual con los artículos correlativos de la Ley vigente sobre la materia.

Administradores y miembros del consejo de administración. Acuerdo número 70023, del 16 de noviembre de 1959. “I. Los señores miembros del consejo de administración de cualquier empresa afiliada al régimen del Seguro Social que no desempeñen en ningún puesto ejecutivo dentro de la organización de ella no deben ser considerados como sujetos objeto de posibles bajas, ya que por disposición de la Ley no deben ser afiliados”.

“II. La baja de todos aquellos accionistas que desempeñen puesto ejecutivos en sus empresas deberá operar a partir de la fecha que el consejo técnico, tome el acuerdo correspondiente.”

Afiliación, no son sujetos de, los miembros del consejo de administración ni los administradores únicos. Acuerdo número 112893 del 13 de mayo de 1963. “No son sujetos del seguro obligatorio los miembros del consejo de administración de las empresas que no desempeñen algún puesto adicional mediante la retribución específica, y”

“Los administradores únicos que sustituyen al consejo de administración (donde no existe éste) de acuerdo con la Ley de Sociedades Mercantiles y siempre y cuando no desempeñen algún puesto adicional con retribución específica.”

Afiliación miembros del consejo de administración sin puestos adicionales. Acuerdo número 97481, del 19 de marzo de 1963. “I...

“II. Los miembros de los consejos de administración de las empresas que no desempeñen un puesto adicional mediante la retribución a los mismos no son sujetos del seguro social obligatorio.”

Administrador único de la sociedad anónima no es sujeto al régimen del Instituto Mexicano del Seguro Social. “Atento a lo dispuesto por el artículo 4º, fracción I, de la Ley del Seguro Social, el régimen del seguro obligatorio comprende a las personas que se encuentran vinculadas a otras por un contrato de trabajo, cualquiera que sea la personalidad jurídica o la naturaleza económica del patrón; y de acuerdo con los artículos 3º, 4º y 17 de la Ley Federal del Trabajo, vigente antes del 1º de mayo de 1970, el contrato individual del trabajo es aquel por virtud de la cual una persona

(trabajador) se obliga a prestar a otra (patrón) un servicio personal(material o intelectual o ambos géneros) mediante una retribución convenida y bajo la dirección y dependencia de esta última. Ahora bien, el administrador único de una sociedad anónima no queda comprendido en el régimen del seguro social porque no está vinculado a la empresa por un contrato de trabajo, pues en la relación jurídica que existe entre el citado administrador y la sociedad anónima falta la subordinación, esto es, los elementos dirección y dependencia. El administrador único, como se desprende de los artículos 142 y 143 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, constituye uno de los órganos en quien descansa la voluntad de la sociedad, pues es éste quien la dirige señalando los rumbos que deben seguir por lo cual no puede decirse que sea un trabajador de la sociedad.”

Revisión fiscal 4/70. El Ajusco, SA, 30 de julio de 1970.

Informe del Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 1970, Segunda sala, página 93.

Administrador de Sociedad de Responsabilidad Limitada no es sujeto de afiliación al seguro social. “No se puede considerar como trabajador para el pago de cuotas obrero-patronales al administrador o gerente de una sociedad de responsabilidad limitada, ya que es el órgano nato de representación y administración de la misma y tiene la suma de poderes a que se refiere el artículo 10 de la Ley de Sociedades Mercantiles, pendientes a la realización del objeto y fines sociales, por lo que equivale al administrador único o consejo de administración de las sociedades anónimas. En tal virtud,

no resulta afiliable al régimen del Seguro Social por no reunir las características de trabajador que establece el artículo 4º. De la ley de la materia.”

Resolución del 6 de junio de 1972, juicio 365/71/1937/71.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 1972,segundo trimestre, página 325.

3.1.2 HONORARIOS A MIEMBROS DEL CONSEJO DE VIGILANCIA Y COMISARIOS.

El artículo 84 de la LGSM prevé, con carácter potestativo y no obligatorio, la constitución de un órgano de vigilancia en toda sociedad de responsabilidad limitada.

Por ello, cuando el contrato social lo disponga, se constituirá un órgano de vigilancia, formados por socios de tal figura o persona ajena a ella.

El consejo de vigilancia está llamado fundamentalmente a ejercer funciones de fiscalización de la gerencia.

A la asamblea corresponde nombrar a los miembros del consejo de vigilancia y removerlos(artículo 78,fracción IV,LGSM).

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

Entre las funciones de dicho consejo figura convocar a la asamblea cuando los gerentes no lo realicen (artículo 81, LSGM).

En las sociedades de responsabilidad limitada, el consejo de vigilancia reúne facultades similares a las que se confieren a los comisarios de las sociedades anónimas.

La vigilancia de la administración de las sociedades anónimas corresponde a los comisarios, quienes constituyen un órgano especial de control sobre la gestión de los administradores.

La LSGM indica la existencia obligatoria de tal órgano de vigilancia.

Al respecto, el artículo 164 de dicha ley establece que la vigilancia de las sociedades anónimas está a cargo de uno o varios comisarios, temporales y revocables, que puedan ser socios de ellas o personas extrañas.

El cargo de comisario puede ser desempeñado por personas físicas (para quienes la legislación aplicable no exige cualidades particulares) o morales, instituciones fiduciarias específicamente, según el artículo 44 de la Ley de Institución de Crédito.

En términos generales, la función de los comisarios es vigilar ilimitadamente las funciones de la sociedad (artículo 166, fracción IX, LSGM).

A continuación se mencionan algunas facultades y obligaciones con que los comisarios cuentan al cumplimiento del objetivo referido:

- Cerciorarse de la constitución y subsistencia de las garantías (fianza) que los administradores y gerentes de la sociedad deban presentar, así como informar sin demora a la asamblea de accionistas sobre cualquier irregularidad;
- Exigir a los administradores información mensual que incluya por lo menos un estado de situación financiera y uno de resultados;
- Examinar operaciones, documentos, registros y demás evidencias comprobatorias, en el grado y la extensión necesarios, para vigilar los movimientos que la legislación aplicable señale;
- Rendir anualmente a la asamblea general ordinaria de accionistas un informe respecto a la veracidad, suficiente y razonabilidad de la información presentada por el consejo de administración; y
- Asistir con voz, pero sin voto, a todas las sesiones del consejo de administración y a las asambleas de accionistas.

Los comisarios constituirán respecto, a las responsabilidades en que pueda incurrir en el desempeño de sus funciones, la garantía que los estatutos o –en su defecto– la asamblea general ordinaria de accionistas indiquen (artículos 152 y 171, LGSM).

En resumen, de acuerdo con la LGSM, tanto los miembros del consejo de vigilancia en las sociedades de responsabilidad limitada como los comisarios en las de carácter anónimo son nombrados por quienes revisten la calidad de socios y sus funciones se orientan a vigilar lo mismo el cumplimiento de la voluntad de los socios que la administración adecuada.

Como se aprecia, ellos no están bajo la dirección o la dependencia que pudieran conferirles la calidad de trabajadores, por lo cual no son sujetos de afiliación.

Lo anterior se confirma en el siguiente acuerdo, emitido por el Consejo Técnico del IMSS:

Afiliación, comisarios de sociedades. Acuerdo Número 99792, del 18 de junio de 1962. “Los comisarios de sociedades por acciones no deben considerarse sujetos afiliables al régimen obligatorio del Seguro Social por no reunir las condiciones que por ello establece la ley de la materia.”

3.1.3 HONORARIOS DE GERENTES GÉNERALES DE UNA SOCIEDAD ANÓNIMA.

Según el tamaño y la complejidad de las operaciones correspondiente a la empresa respectiva, la gerencia puede ser personal o ejercida por un grupo ejecutivo.

En la primera, el ejecutivo único (gerente general, hoy conocido como director general) se auxilia de un grupo de subordinados que actúan según órdenes concretas de aquél, sin participar propiamente en las funciones gerenciales.

Por lo que se refiere a las sociedades anónimas pertenecientes a una sola persona o a un pequeño grupo familiar, es frecuente que el propietario o titular de tal grupo asuma personalmente todos los niveles administrativos de la empresa, con lo cual se vuelve accionista principal, presidente del consejo y gerente general.

A ello se denomina “administración autocrática”; es decir, el sistema en que la voluntad de un solo hombre es la ley suprema.

Otra forma de integrar la gerencia consiste en que los propietarios y sus representantes deleguen y entreguen la dirección del negocio a una persona que lo ejerza profesionalmente, “el director general”.

En este caso, el consejo de administración fijará los objetivos y las políticas generales de la empresa, mientras que el gerente nombrado por él, será responsable de llevarlas a la práctica.

Independientemente de las particularidades señaladas, la persona que asuma el carácter de gerente podrá ejercer sólo las facultades que se le confieren de manera expresa, no precisará de autorización especial del consejo de administración para realizar sus actos y gozará, dentro del ámbito de su

competencia, de las más amplias atribuciones de representación y ejecución(artículo 146, LGSM).

El cargo de gerente es personal y no se desempeñará por medio de representante, pero quien lo ejerza podrá conferir, con fundamento en sus facultades, poderes en nombre de la sociedad, sin que ello implique restricción de sus atribuciones. Estos resultarán revocables en cualquier tiempo(artículos 147,149 y 150, LGSM).

Los gerentes constituirán, respecto a las responsabilidades en que puedan incurrir en el desempeño de su encargo, la garantía que los estatutos sociales o en – su defecto – la asamblea ordinaria general de accionistas indiquen.

El nombramiento de este tipo de gerentes no podrá inscribirse en el Registro Público de Comercio si no se comprueba que ellos constituyen dicha garantía.

Si bien el artículo 145 de la LGSM permite que los gerente sean nombrados por la asamblea o el consejo, en la práctica los estatutos sociales reservan esta facultad generalmente al consejo de administración, puede parecer ilógico que la asamblea pueda asignar a un funcionario que habrá de responder frente al consejo, ya que con ello se quebrantaría el orden jerárquico de autoridad.

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

Se tratará de una “gerencia delegada” si está la ejerce un grupo ejecutivo constituido por varios funcionarios que colaboran en esta esfera reservada a cada uno de ellos y si él tiene como titular a un gerente o directos general.

La distinción que el artículo 145 de la LGSM marca entre los gerentes generales y los especiales consiste en que los primeros tienen a su cargo la dirección y la representación de toda la empresa, sin que por ellos no exista subordinación; y los segundos, conforman una división o un departamento de ésta.

Aquí, el respeto del orden jerárquico exige nuevamente que el consejo de administración designe al gerente o director general y que éste elija a los gerentes especiales que serán sus subordinados.

Ello no impide que, como consta en algunos estatutos sociales, el consejo de administración se reserve el derecho de ratificar o rechazar los nombramientos superiores propuestos por el gerente general.

El gerente general – hoy director general – que asume la responsabilidad y la dirección de todas las operaciones de una empresa es sin duda un ejecutivo de alto nivel.

Pero, aun cuando él es nombrado por el consejo de administración y representa la voluntad de la sociedad, no se halla bajo la dependencia de ésta, pues su función radica justamente en la representación patronal.

Debido a lo expuesto, los gerentes generales, también llamados directores generales, en mi opinión, no son sujetos de afiliación ante el IMSS e INFONAVIT, ya que está a su cargo la dirección y la representación, de la empresa sin que para ello exista subordinación.

La situación descrita no puede compararse con la de los gerentes especiales: ya que éstos realizan sus actividades bajo la dirección y dependencia del cuerpo de gobierno y la administración de la sociedad, por lo cual si son sujetos de afiliación.

Los gerentes de producción, de compras, de ventas, de finanzas, de mercadotecnia, de costos, etcétera, son un ejemplo de ese tipo de gerencias.

Para garantizar la claridad de lo expuesto, transcribo algunos acuerdos emitidos por el Consejo Técnico del IMSS, así como tesis de jurisprudencias y revisiones fiscales, según los cuales deben atenderse a la situación jurídica concreta de las funciones encomendadas, más a que la denominación del puesto gerencial:

Afiliación de los gerentes. Acuerdo número 72925, del 29 de enero de 1960. "Se turna al departamento jurídico, como referencia para ser tomada en consideración en el estudio que está por formularse sobre la baja de gerentes, la última ejecutoria dicta por la Suprema Corte en 1958, en la que se sostiene como tesis que los gerentes deben ser considerados como trabajadores sólo cuando no forman parte integrante de la empresa y no están vinculados a

los resultados económicos de la actividad de la misma, pues en este caso inquestionablemente tienen el carácter de patrones.”

Gerente general y administrador único, no afiliable al IMSS. “ Cuando una persona es gerente general y administrador único de la sociedad, integra por sí sola la voluntad directriz del ente jurídico. No estando bajo la dirección y dependencia de ningún otro órgano de administración, no tiene el carácter de trabajador y no es, por tanto, afiliable al Instituto Mexicano del Seguro Social.

Revisión fiscal 456/70, 8 de octubre de 1970.

Revisión fiscal 440/70, 29 de octubre de 1970.

Revisión fiscal 512/70, 12 noviembre de 1970.

Revisión fiscal 178/71, 6 de agosto de 1971.

Revisión fiscal 128/71, 28 de agosto de 1971.

Informe 1971, segundo Tribunal Colegiado en materia Administrativa del Primer Circuito, página 63.

Gerente general de sociedad anónima. Para determinar su afiliación al Seguro Social, debe atenderse a su situación jurídica concreta y no sólo a su denominación. “Para establecer que un gerente general debe afiliarse al Seguro Social, por existir una relación laboral entre él y la sociedad anónima a que sirve, no basta fijarse en la denominación “gerente general” sino que deben atenderse a la situación jurídica específica que, conforme a la escritura constitutiva de la sociedad, se otorga al llamado gerente general, en tanto que

pueda acontecer que con ese término se esté calificando a un administrador general, en cuyo caso, independientemente del nombre que se le dé, será del órgano de administración y no tendrá el carácter de trabajador. Se tratará en realidad de una confusión de términos que no podrá variar la naturaleza jurídica de la relación existente entre la sociedad y la persona física concreta en que radica su voluntad.”

“Ahora bien. mientras no se demuestre ante el Instituto Mexicano del Seguro Social que en caso concreto planteado se presenta la hipótesis de que en realidad se trata de un administrador general, calificado como gerente general, deberán presumirse que actúa en ejercicio de las atribuciones que se mencionan en el artículo 146 de la Ley General de Sociedades Mercantiles; o sea, sin integrar la voluntad de la sociedad, sino como representante ejecutor de sus determinaciones, que actúan bajo la decisión(dirección) de la asamblea general de accionistas, el consejo de administración o el administrador y según las facultades expresamente conferidas(dependencia).”

Revisión fiscal 68/69, 11 de marzo de 1970.

Revisión fiscal 78/69, 22 de abril de 1970.

Revisión fiscal 79/69, 27 de abril de 1970.

Revisión fiscal 291/67, 3 de junio de 1970.

Revisión fiscal 11/68, 3 de junio de 1970.

Informe del presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 1970. Jurisprudencia de la segunda sala, página 35 y 36.

Gerente de sociedades de responsabilidad limitada. No son afiliables al régimen de seguridad social. “En atención a lo establecido en la Ley General de Sociedades Mercantiles, la administración de las sociedades de responsabilidad limitada está representada por el gerente o gerentes que se nombren, quienes pueden tener la calidad de socios. Por representar éstos la voluntad de la sociedad, no se encuentran bajo su dirección y dependencia y, por tanto, no pueden tener la calidad de trabajadores para el efecto de ser afiliados al régimen del Seguro Social.”

Resolución de la Sala Superior del Tribunal de la Federación, 11 de octubre de 1978, juicio 50/72/375/71.

Gerentes especiales de sociedades anónimas. Son sujetos al régimen del Instituto Mexicano del Seguro Social. “Definido jurisprudencialmente por esta sala el criterio de que las personas que desempeñen el cargo de gerentes generales de una sociedad anónima son sujetos del régimen del Seguro Social obligatorio porque, de acuerdo con los artículos 4º. Fracción I, de la Ley del Seguro Social; 3º, 4º y 17 de la Ley Federal de Trabajo vigente en 1970; y 145 y 146 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, son trabajadores de la empresa en atención a que desempeñan sus servicios bajo la dirección y dependencia de los órganos de gobierno y administración de la sociedad, debe concluirse necesariamente que las mismas consideraciones y fundamentos legales son aplicables, por mayoría de razón, al caso de gerentes especiales del mismo tipo de sociedades (gerentes de producción, de compras, de ventas, etcétera), en virtud de que también se hallan sujetos a la dirección y dependencia de los órganos de gobierno y administración de la sociedad

anónima a que prestan sus servicios, en los términos de los artículos 145 y 146 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, como ocurren en los casos de los gerentes generales; y con mayor razón si se considera que el vínculo de subordinación se hace más evidente en atención a que el ámbito de la actividad ejecutiva de esta clase de gerentes especiales es más restringido que el que corresponde a los gerentes generales.”

Revisión fiscal 31/68, 15 de julio de 1970.

Informe del Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 1970, segunda sala, páginas 100 y 101.

Gerente general de sociedad anónima. Debe afiliarse al Seguro Social. “De conformidad con lo dispuesto en los artículos 4º de la Ley del Seguro Social; 3º. Y 17 de la Ley Federal de Trabajo, vigente antes del 1º. De mayo de 1970; y 87, 142, 143, 145 y 146 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, en cuanto a ellos se determina, por una parte, que el régimen del seguro obligatorio comprende a las personas que se encuentren vinculadas a otras por un contrato de trabajo, que trabajador es toda persona que presta un servicio en virtud de un contrato de trabajo y que contrato individual de trabajo es aquel en virtud del cual una persona se obliga a prestar a otra, bajo su dirección y dependencia, un servicio personal mediante una retribución convenida; y, por otra, que las sociedades mercantiles tienen personalidad jurídica distinta de la de los socios cuyos órganos de administración residen, tratándose de sociedades anónimas, en la asamblea general de accionistas y en el consejo de administración o, en su caso, en el administrador general; que

los gerentes tendrán las facultades que expresamente se le confieran; que no necesitan autorización especial del administrador o consejo de administración para los actos que ejecuten; y que gozarán, dentro de la órbita de las funciones que se le hayan asignado, de las más amplias facultades de representación y ejecución. Se infiere que en principio, como regla general, el gerente general de sociedad anónima debe afiliarse al Seguro Social, puesto que tiene la calidad de trabajador, toda vez que preste un servicio personal subordinado, ya que, por un lado, actúa conforme a facultades que le han conferido y, por otro, aun cuando goza de las más amplias facultades de representación y de ejecución, lo hace dentro de la órbita de atribuciones que se le hayan asignado, así como que no necesita autorización especial para los actos que ejecute.”

“Esto significa que el gerente actúa como ejecutor, dentro de la órbita de atribuciones asignadas y con las facultades conferidas; es decir, se encuentra subordinado en el ejercicio de su cargo. Los gerentes no integran la voluntad de la sociedad, sino son quienes la representan y ejecutan sus determinaciones, en tanto que actúan bajo la decisión (dirección) y según las facultades que expresamente les confieren(dependencia) la asamblea general de accionistas, el consejo de administración o el administrador general.”

Revisión fiscal 68/69, 11 de marzo de 1970.

Revisión fiscal 78/69, 22 de abril de 1970.

Revisión fiscal 79/67, 27 de abril de 1970.

Revisión fiscal 291/67, 3 de junio de 1970.

Revisión fiscal 11/68, 3 de junio de 1970.

Informe del Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 1970. Jurisprudencia de la segunda sala, páginas 33, 34 y 35.

Gerente general de sociedad anónima, su afiliación al Seguro Social.
Su calidad de accionistas no lo exime de su calidad de trabajador. “El hecho de que un gerente general sea simultáneamente accionista de la empresa no lo exime de su calidad de trabajador, pues como gerente se encuentra subordinado a la sociedad, que tiene el carácter de patrón, cuya voluntad radica en la asamblea general de accionistas y en sus órganos de administración; y como accionista tiene derechos y deberes específicos diferentes de las facultades y obligaciones que posee como gerente, por lo que no existe ninguna base para confundir esas situaciones. Lo anterior se refiere de los artículos 2º. Y 87 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, en los que se dispone que la sociedad anónima es aquella que existe bajo una denominación y se compone exclusivamente de socios cuya obligación se limita al pago de sus acciones, así como que las sociedades mercantiles tienen personalidad jurídica distinta de la de los socios, lo que significa que tiene un patrimonio propio y un nombre y denominación y un domicilio diverso de los miembros que las integran (socios), quienes se encuentran vinculados a la persona moral en tanto que deban aportar los medios necesarios para la realización del objeto social, sea con la calidad de socios industriales o de socios capitalistas, pero sin que en forma alguna puedan confundirse con la sociedad. Los socios, como personas diversas de la persona moral, tienen frente a ella derechos de contenido muy variado, entre los que son fundamentales el derecho de participar en el reparto de las utilidades (dividendos), así como, en su caso, el de obtener parte del patrimonio de la

sociedad al disolverse y liquidarse ésta, y la obligación derivada del concepto de sociedad anónima de pagar sus acciones.”

Revisión fiscal 68/69, 11 de marzo de 1970.

Revisión fiscal 78/69, 22 de abril de 1970.

Revisión fiscal 79/69, 27 de abril de 1970.

Revisión fiscal 291/67, 3 de junio de 1970.

Revisión fiscal 11/68, 3 de junio de 1970.

Informe del presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 1970. Jurisprudencia de la segunda sala, página 36,37 y 38.

Gerente general de sociedad anónima. Trabajador que debe afiliarse al régimen del Seguro Social, aunque sea accionista de la empresa. “De acuerdo con la Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 33 del informe rendido por su presidente en el año de 1970, los gerentes generales de sociedades anónimas, aunque sean accionistas de las empresas, tienen la calidad de trabajadores porque actúan bajo la órbita de sus atribuciones que le son encomendadas por la asamblea general de accionistas, el consejo de administración o el administrador general. Este tribunal, en acatamiento de dicha jurisprudencia, resuelve que los gerentes, por ser trabajadores, reúnen los requisitos del artículo 40 de la Ley del Seguro Social y por ello deben afiliarse al régimen del Seguro Social obligatorio.”

Resolución del 9 de febrero de 1971, juicio 182/70/3436/69.

Año 1971, primer trimestre, página 76.

3.1.4 HONORARIOS PREPONDERANTES Y ASIMILABLES OPCIONALMENTE A SALARIOS.

Las fracciones IV y V del artículo 78 de la LISR cita como asimilables a salarios los siguientes honorarios:

1. Los preponderantes que recibe una persona que presta sus servicios personales a un prestatario; éstos poseen dos características:

- Deben presentarse en las instalaciones de la empresa; y
- Los honorarios que deriven de su prestación deben representar más de 50% del total de los ingresos.

2. Los que reciben las personas físicas de personas morales o físicas con actividad empresarial a las que presten sus servicios personales independientes, cuando optan porque se les asimile a salarios.

De lo anterior se desprende más que honorarios por servicios independientes, se trata de percepciones subordinada y, por tanto, son productos de una relación laboral.

Por ello los empresarios se enfrentan a la problemática de demostrar a satisfacción del IMSS y del INFONAVIT que se trata efectivamente de honorarios preponderantes u opcionales, según sea el caso.

Sin embargo, esto es más complejo cada día, pues para los órganos de fiscalización citados no basta probar la ausencia de los clásicos elementos que denotan la subordinación, sino que resulta necesario ir más allá.

Además del cumplimiento las obligaciones fijadas legalmente para el tratamiento fiscal, se pondrán atenciones especiales en los siguientes aspectos:

1. Elementos que no están vinculados con la prestación de servicios independientes:

- La entrega de útiles, instrumentos y materiales de trabajo;
- El cumplimiento de una jornada de trabajo, días de descanso, vacaciones y demás prestaciones que se desprenden de un contrato de trabajo;
- La prestación de servicio bajo la dirección y el control patronal;
- La ejecución del trabajo con el esmero, la intensidad y el cuidado apropiados en la forma, el tiempo y el lugar convenidos; y
- La observancia de lo dispuesto en el reglamento interior de trabajo.

2. Elementos contundentes de prueba para demostrar la inexistencia de la relación laboral;

- Que el prestador de servicios tenga un establecimiento en específico para efectuar sus actividades profesionales;
- Que se demuestre fehacientemente la prestación de servicios a otros prestatarios;
- Que el prestador de servicios cuente con trabajadores a su servicio,

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

- Que los servicios se presten de manera aislada o mediante terceros (trabajadores); y
- Que se exhiba el comunicado del prestador de servicios en que éste solicite la asimilación a salarios o, en su caso, que los honorarios que recibe del prestatario representan más del 50% del total de sus ingresos.

Cumplir aisladamente algunos de estos requisitos no basta; Es necesario atenderlos todos en su conjunto.

A continuación se citan las ejecutorias aplicables sobre el particular:

Prueba, carga de la. “Si un patrón niega la existencia de la relación laboral con un trabajador alegando que éste le prestó servicios profesionales, tal negativa implícitamente contiene una afirmación y por ello el patrón tiene la carga de probarla; si no lo hace, debe considerarse que la relación fue de naturaleza laboral.”

Amparo directo 9046/84, 5 de junio de 1985.

Amparo directo 4600/77, 6 de marzo de 1978.

Carga de la prueba. Corresponde al particular acreditar que no es su trabajador quien le presta un servicio. “Ante la presunción de la existencia de la relación laboral entre quien prestan un servicio y quien lo recibe, prevista en el artículo 21 de la Ley Federal de Trabajo, corresponde a la empresa acreditar que quien le presta un servicio no es su trabajador, atento a lo previsto por el artículo 82 del Código Federal de Procedimientos Civiles,

respecto a que el que niega está obligado a probar, entre otros supuestos, cuando desconozca la presunción legal que tiene a su favor la contraparte.”

Revisión número 1046/83, 25 de septiembre de 1984.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, septiembre de 1984, página 188.

Subordinación, elementos esenciales de la relación de trabajo. “La sola circunstancia de que un profesional presente servicios a un patrón y reciba una remuneración por ello no entraña necesariamente que entre ambos exista una relación laboral, pues para que surja ese vínculo es necesaria la existencia de la subordinación, que es el elemento que distingue el contrato laboral de otros contratos de prestación de servicios profesionales; es decir, que exista por parte del patrón un poder jurídico de mando correlativo a un deber de obediencia por parte de quien presta el servicio, de acuerdo con el artículo 134, fracción III, de la Ley Federal de Trabajo, que obliga a desempeñar el servicio bajo la dirección del patrón o su representante a cuya autoridad está subordinado el trabajador en todo lo concerniente al trabajo.”

Amparo directo 2621/77, 22 de septiembre de 1977.

Amparo directo 5686/76, 11 de enero de 1978.

Amparo directo 7070/80, 30 de marzo de 1981.

Amparo directo 1362/84, 5 de septiembre de 1984.

Amparo directo 9328/83, 5 de septiembre de 1984.

Amparo directo 2353/83, 15 de noviembre de 1984.

Semanario Judicial de la Federación, séptima época, quinta parte, página 85.

Relación laboral, características de la. “Para que exista la relación laboral de trabajo, no es necesario que quien preste sus servicios dedique todo su tiempo al patrón ni que dependa económicamente de él. El verdadero criterio que debe servir para dilucidar una cuestión como la presente es el concepto de subordinación jurídica establecida entre el patrono y el trabajador, a cuya virtud aquél se encuentra en todo momento en posibilidad de disponer del trabajo, según convenga a sus propios fines. Así pues, no se requiere la utilización efectiva de energía y de la fuerza de trabajo, sino que basta la posibilidad de disponer de ella. Correlativo a este poder jurídico es el deber de obediencia del trabajador a las órdenes del patrón. La facultad de mando presenta un doble aspecto: jurídico y real. En cuanto al primero, el patrón está siempre en aptitud de imponer su voluntad al trabajador y éste está obligado a obedecer acomodando su actividad a esa voluntad. En cuanto al segundo, debe tomarse en cuenta que, precisamente porque los conocimientos del patrón no son universales, existe la necesidad cuando se trata de un término, de tal manera que la dirección del patrón pueda ir de un máximo a un mínimo. Por consiguiente, para determinar si existe relación de trabajo, debe atenderse menos a la dirección real que a la posibilidad jurídica de que esa dirección se actualice a través de la voluntad patronal.”

Amparo directo 9442/83, 18 de septiembre de 1985.

Amparo directo 1455/69, 9 de octubre de 1969.

Amparo directo 3339/64, 1º de febrero de 1965.

3.1.5 RENDIMIENTOS Y ANTICIPOS DE MIEMBROS DE SOCIEDADES COOPERATIVAS DE PRODUCCIÓN.

De conformidad con el artículo 27 de la Ley General de Sociedades Cooperativas (LGSC), son sociedades cooperativas de productores las siguientes:

“Aquellas cuyos miembros se asocien para trabajar en común en la producción de bienes y servicios, aportando su trabajo personal, físico o intelectual. Independientemente del tipo de producción a la que estén dedicadas, estas sociedades podrán almacenar, conservar, transportar y comercializar sus productos actuando en términos de esta ley.”

Las sociedades cooperativas se constituirán mediante un acta en que consten los datos generales de los fundadores; el número de certificados de aportación que cada socio suscriba; la cantidad exhibida a cuenta de éstos al formar la sociedad, cuando no se trate de aportes de trabajo; los nombres de quienes hayan resultado electos para integrar por primera vez consejos y comisiones; y los estatutos.

El acta respectiva deberá firmarse ante un notario público, corredor público, juez de distrito, juez de primera instancia en la misma materia de fuero común, presidente municipal o secretario o delegado municipal del lugar donde la sociedad cooperativa tenga su domicilio.

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

Después de la formulación del acta será inscrita en el registro Público de Comercio.

La administración de tales sociedades recaerá en la asamblea general, la autoridad suprema; en el consejo de administración, en el encargado de aplicar los acuerdos de la asamblea; y en un consejo de vigilancia, el responsable de supervisar el manejo de administración.

Conforme al artículo 64 de la LGSM, los miembros o socios de las sociedades cooperativas de producción están obligados en todo momento, entre otros aspectos, a lo siguiente:

- Prestar sus servicios personales (trabajo) a la sociedad, los cuales pueden consistir en trabajo físico, intelectual o de ambos géneros;
- Concurrir a las asambleas generales, juntas o reuniones convocadas; y
- Respetar las responsabilidades y actividades propias de las mujeres.

Los rendimientos anuales que los balances de las sociedades cooperativas de productores reporten se repartirán, conforme al artículo 28 del ordenamiento referido, de acuerdo con el trabajo aportado por cada socio en el año, según tanto la calidad de él y el tiempo invertido en su realización como el nivel técnico y escolar de los miembros de la sociedad.

Para efectos de la LISR, quien obtiene ingresos como socio cooperativista puede acumular sus ingresos como dividendos o bien, es asimilable a salarios, aun cuando los cooperativistas no reciben un salario por

el aporte de su trabajo a las labores de la sociedad sino que captan anticipos y rendimientos por su calidad de socios.

En materia de seguridad social, la LSS es muy clara, pues su artículo 12 señala lo siguiente:

“ Son sujetos de aseguramiento del régimen obligatorio

“I...

“II. Los miembros de sociedades cooperativas de producción.”

Esto tiene como antecedente la exposición de motivos de la LSS de 1943, donde se previó la inclusión de los miembros de tales sociedades en el régimen obligatorio por considerarse que pertenecen al sector de trabajadores, con la única diferencia de que están organizados en forma distinta para producir riqueza.

Las cooperativas son por definición estructuras jurídicas de organización propias de la clase laboral y, por tanto, sus integrantes deben recibir la misma protección que los trabajadores asalariados.

El artículo 19 de la misma ley dispone que “ las sociedades cooperativas de producción serán consideradas como patrones.”

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

De ahí que a los integrantes de dicha sociedad se confiera la calidad jurídica de obreros asalariados—aunque no la revistan realmente — para proporcionarles la protección de la seguridad social.

La LSS de 1973 reconocía a las sociedades cooperativas de producción el derecho de cotización bipartida; esto es, cubrían sólo 50% de las primas totales. Mientras que el gobierno federal contribuía con el resto.

Ese derecho sigue vigente para las cooperativas formadas o inscritas durante la vigencia de dicha ley (según su artículo vigesimotercero transitorio).

A su vez, el artículo quinto transitorio del Reglamento de para el Pago de Cuotas del Seguro Social establece las siguientes reglas al respecto:

- En relación tanto con el seguro de enfermedades y maternidad, invalidez vida como los ramos de cesantía en edad avanzada y vejez, la sociedad pagará 50% del total de sus cuotas; y el gobierno federal, el restante 50%;
y
- Respecto a los seguros de riesgo de trabajo, guarderías y prestaciones y al ramo de retiro, la sociedad cubrirá la totalidad de las cuotas.

Lo antedicho procede por que el sistema de contribución del IMSS respecto al primer punto es tripartita; y al segundo, de carácter totalmente patronal.

Las cuotas correspondientes a los diversos seguros de los trabajadores y de los miembros de las sociedades cooperativas inscritas durante la vigencia de la nueva LSS se cubrirán de manera normal.

3.1.6 INGRESOS PERCIBIDOS POR PERSONAS FÍSICAS CON ACTIVIDAD EMPRESARIAL.

El artículo 16 del Código Fiscal de la Federación señala como actividades empresariales las comerciales, las industriales, las ganaderas, las de pesca y las silvícolas.

Respecto a ellas, cabe mencionar que en las de carácter comercial, cuyas operaciones más comunes son las dos siguientes, según el artículo 75, fracción XII y XIII, del Ccom:

- De comisión mercantil; y
- De mediación en negocios mercantiles.

Los grupos anteriores comprenden a las personas físicas que realizan actividades como agentes de comercio o de seguros, vendedores, viajantes o propagandistas, impulsores de ventas y otras operaciones similares.

Existen ciertas controversias respecto a sí quien realiza tales actividades deben ser considerados sujetos de aseguramiento. Sin embargo, ello dependerá de la subordinación.

Sobre este tipo de servicios se presenta la misma problemática que los honorarios preponderantes y optativos asimilables a salarios, puesto que el patrón debe demostrar ante los organismos de fiscalización, IMSS e INFONAVIT, que se trata efectivamente de actividades empresariales realizadas por personas físicas ajenas a la empresa, a fin de que no deje dudas al respecto de la afiliación a estos institutos.

El comisionista mercantil independiente se diferencia del subordinado porque cuando existe sucede lo siguiente:

- Realiza en forma aislada los actos encomendados, o de manera permanente, siempre y cuando se efectúen mediante terceros.
- Pueden realizarse en representación o a nombre propio de los actos encomendados;
- Se constituye, para realizar los actos encomendados, como empresa poseedora de suficientes elementos propios de una relación laboral; y
- Es prestador de estos servicios al público en general.

De no cumplirse lo anterior, procederá la inscripción ante el IMSS porque se configurará un comisionista subordinado, sujeto a todas las condiciones propias de una relación laboral.

Para confirmar anteriormente dicho, transcribo acuerdos emitidos por el Consejo Técnico del IMSS y resoluciones de tribunales:

Afiliación, consultas sobre. Agentes de ventas y comisionistas. Acuerdo número 131856, del 8 de junio de 1964. “En los casos de agentes de ventas por comisión, el Consejo Técnico resolverá en cada caso concreto en particular si son o no sujetos de afiliación, sea que se trate de contratos de trabajo o de auténticos contratos de comisión mercantil.”

Agentes de comisión. Acuerdo número 5031, del 25 de enero de 1950. “Sólo quedan sujetos de aseguramiento los que se encuentran en cualquiera de los siguientes casos: a) están obligados a dedicar determinado número de horas al día al servicio de la empresa de que se trate; b) tener la obligación de permanecer en las oficinas de la institución durante determinado tiempo; c) tener la obligación de llevar a cabo un mínimo de negocios en periodos determinados; d) cuando independientemente de sus remuneraciones gocen de una remuneración fija; e) cuando estén obligados a visitar personas o ciudades que les fijen la negociación; y f) cuando les prohíba dedicarse a otra clase de actividades.”

Comisionistas. No tienen la obligación de inscribirse al Seguro Social cuando coloquen aisladamente bienes o servicios o no realizan estas operaciones personalmente. “Los individuos que se dedican a las operaciones de venta o colocación de artículos de todo género son trabajadores cuando tienen relaciones con la empresa en forma permanente y ejecutan personalmente su trabajo. Si estos extremos no se reúnen los agentes que aisladamente coloquen bienes o servicios entre el público y tengan un contrato de comisión mercantil no son sujetos de afiliación en el régimen del Seguro Social obligatorio.”

Resolución del 27 de febrero de 1973, juicio 91/72/3593/71.

Comisionistas no deben afiliarse al Seguro Social. “Si en un contrato de comisión se pactó que el comisionista no está obligado a emplear todo su tiempo en atender los intereses de la empresa que lo contrató, ni se prohíbe que realice otras actividades, ni se le determina horario de trabajo, se debe concluir que dicha persona no se encuentra subordinada jurídicamente a un patrón, sino que es un comisionista de carácter mercantil y, por lo tanto, no es un sujeto de afiliación al Seguro Social.”

Resolución del 9 de mayo de 1972, juicio 42/72/2024/66.

Informe del presidente del Tribunal Fiscal de la Federación, año 1972, segundo trimestre, página 43.

Comisionistas que son trabajadores según la nueva Ley Federal del Trabajo. “La naturaleza laboral de los comisionistas, por estar así definida en la nueva Ley Federal del Trabajo, constituye una cuestión de derecho que no admite prueba; el carácter de comisionista sufrió un cambio radical, en virtud de que, en la anterior Ley Federal del Trabajo los comisionistas mercantiles no eran sujetos laborales; en cambio, la nueva Ley Federal del Trabajo los asimiló a la rama laboral. Efectivamente, el artículo 285 de este nuevo ordenamiento considera a los comisionistas como trabajadores, en todos los casos excepto cuando no ejecuten personalmente el trabajo o que solamente intervengan en operaciones aisladas, lo que así se deduce de su texto, que es como sigue:

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

“Los agentes de comercio, de seguros, los vendedores, viajantes, propagandistas o impulsores de ventas y otros semejantes, son trabajadores de la empresa o empresas a las que presten sus servicios cuando su actividad sea permanentemente, salvo que no ejecuten personalmente el trabajo o que únicamente intervengan en operaciones aisladas.”

Amparo directo DA-140/72, 12 de junio de 1972.

Informe del presidente de la Suprema Corte de justicia de la Nación, 1972, sección “Tribunales colegiados”, página 64.

3.2 LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

Los ingresos asimilados a salarios no causan IVA, acorde al penúltimo párrafo del artículo 14 de la Ley del IVA:

“No se considera prestación de servicios independientes la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, ni los servicios por los que se perciban ingresos que la Ley del Impuesto sobre la Renta asimile a dicha remuneración.

.....”.

Además de conformidad con el artículo 27 del Reglamento la Ley del IVA, sólo en los ingresos por obra en administración que establece el artículo 105 del reglamento de la Ley del ISR se causará el IVA; en este caso, el prestador de servicios pagará dicho impuesto mediante retención que le efectúe al contratante.

“Artículo 27. El impuesto en el caso de contratos de obra a precio alzado o por administración será a cargo del prestador del servicio quien lo trasladará al dueño de la obra. Este, en su caso, acreditará el impuesto correspondiente a dicha contraprestación y a los gastos efectuados por su cuenta y a su nombre.

Cuando se presten servicios independientes a través de un contrato de obra y en el mismo se pacte que no se proporcionarán los materiales y que el pago será en función de cantidad de trabajo realizado y no de días laborados,

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

el prestador de servicios que opte por efectuar los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta mediante retención efectuada en los términos del artículo 80 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberá pagar el Impuesto al Valor Agregado mediante retención que realice el contratante. En este caso, el prestador de servicios queda liberado, por los pagos que reciba, de presentar declaraciones y de llevar libros y registros, no pudiendo hacer acreditamiento alguno; el contratante considerará el impuesto retenido como impuesto a él trasladado y lo acreditará en su caso.

.....”.

3.3 LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO.

Conforme al artículo 1º de la ley del Impuesto al Activo, las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales residentes en México deben pagar dicho impuesto por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación. Por lo precedente cabe hacer mención que conforme a lo dispuesto en el artículo 78 fracción VI de la Ley del Impuesto Sobre la Renta los contribuyentes personas físicas con actividad empresarial, podrá comunicar por escrito a la persona que efectúe el pago que opta por pagar el impuesto en los términos del Capítulo I del Título IV de la Ley antes citada.

De la misma forma el artículo 136 del Reglamento de dicha Ley, establece que los contribuyentes que obtengan ingresos exclusivamente por actividades empresariales exclusivamente por el concepto de comisiones podrán optar, con el consentimiento del comitente, por que esté les efectúe la retención en los términos del Capítulo I Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Cuando se ejerza la opción antes señalada, previamente al primer pago que se les efectúe, el comisionista deberá comunicarlo por escrito al comitente.

Por lo tanto cabe indicar que cuando un contribuyente opta porque sus ingresos se asimilen a salarios, se entiende que cambia de régimen fiscal. Es decir no tiene la obligación de pagar el impuesto al activo por este concepto, ya que la prestación de servicios en forma subordinada no se grava por este impuesto.

3.4 IMPUESTO SOBRE EROGACIONES POR REMUNERACIONES AL TRABAJO PERSONAL.

El impuesto sobre nóminas existe en casi su totalidad de los Estados de la República Mexicana, factor financiero de interés para la toma de decisiones en la expansión de cualquier empresa. Los lineamientos generales de la mayoría de las legislaciones que contemplan este gravamen tienen por objeto gravar las erogaciones realizadas por remuneraciones al trabajo personal subordinado así como las prestaciones gravadas que se deriven de una relación laboral, independientemente de la designación que se les otorgue. Cabe mencionar que en algunos estados se contemplan diversos conceptos exentos. Es por ello y con motivo de la circunscripción territorial donde nos encontramos sólo hablaremos de las disposiciones de este impuesto de dos Entidades Federativas el Distrito Federal y el Estado de México.

3.4.1 CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL.

TÍTULO III DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS.

Las disposiciones que establece el impuesto sobre nóminas y su tratamiento, dentro del Distrito Federal se encuentran contempladas en los artículos 178 al 180 del Código Financiero del Distrito Federal, del cual como características generales y elementos a considerar de dicho impuesto, se encuentran las siguientes:

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

- **Objeto:** Las erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, independientemente de la designación que se les otorgue;
- **Sujetos:** Las personas físicas y morales que en el Distrito federal realicen este tipo de erogaciones;
- **Base:** El monto total de las erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado: los salarios y demás prestaciones que se deriven de una relación laboral; y
- **Tasa.** 2% sobre el monto total gravable.

El Código no hace una referencia específicamente en los conceptos considerados como erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado, sino que genéricamente establece a los salarios y demás prestaciones que se deriven de una relación laboral. Por lo que se refiere a los ingresos asimilables a salarios, el patrón puede demostrar respecto a los supuestos señalados en el artículo 78 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la improcedencia del pago de este impuesto, ya que la asimilación a salarios no tiene otro objeto sino la retención del impuesto en materia de ISR por parte de la empresa, lo cual no implica que corresponda en su naturaleza a una relación laboral.

3.4.2 LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE MÉXICO

TÍTULO I.

CAPÍTULO PRIMERO.

DEL IMPUESTO SOBRE EROGACIONES POR REMUNERACIONES AL TRABAJO PERSONAL.

Esta disposición establece el impuesto sobre nóminas y su tratamiento, dentro del territorio del Estado el cual se contempla dentro de los primeros 10 artículos de dicha Ley, como características generales y elementos a considerar de dicho impuesto, se encuentran las siguientes:

- **Objeto:** Las erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal prestado dentro del territorio del Estado, bajo la dirección y dependencia de un tercero;
- **Sujetos:** Las personas físicas y morales que dentro del territorio del estado realicen este tipo de erogaciones;
- **Base:** El monto total de erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal prestado quedando comprendidos los siguientes conceptos:
 - ✓ Sueldos y salarios;
 - ✓ Tiempo extraordinario de trabajo.
 - ✓ Premios, primas, bonos, estímulos e incentivos;
 - ✓ Compensaciones y aguinaldos;
 - ✓ Participación patronal al fondo de ahorro;
 - ✓ Primas de antigüedad;
 - ✓ Participación de los trabajadores en las utilidades;

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

- ✓ Indemnización por despido o terminación de la relación laboral;
 - ✓ Comisiones; y
 - ✓ Pagos realizados a administradores, comisarios o miembros de los consejos directivos de vigilancia o de administración de sociedades y asociaciones.
- **Tasa.** 2% sobre el monto total gravable.

A diferencia del Código Financiero del Distrito Federal, la Ley de Hacienda del Estado de México si hace referencia específica a conceptos considerados como erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneraciones al trabajo personal prestado; y establece los conceptos sujetos de este gravamen. Por lo que se refiere a los ingresos asimilables a salarios, respecto a los supuestos señalados en el artículo 78 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, existe procedencia del pago de éste impuesto respecto algunos, conceptos como son: los pagos realizados a administradores, comisarios o miembros de los consejos directivos de vigilancia o de administración de sociedades y asociaciones.

En mi opinión cuando él administrador, comisario o algún miembro del consejo directivo de vigilancia o de administración de la sociedad o asociación es nombrado por el consejo de administración y representa la voluntad de la sociedad, y no se halla bajo la dependencia de ésta, pues su función radica justamente en la representación patronal, no existe procedencia del pago de éste impuesto. Sin embargo dicha situación no puede compararse con la de los gerentes especiales, ya que éstos realizan sus actividades bajo la dirección y dependencia del cuerpo del gobierno y administración de la sociedad, por lo

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

cual la retribución de estos sujetos si forma parte de la base de este gravamen.

CAPITULO 4

CASO PRACTICO.

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

COMERCIALIZADORA DE CONFECCIONES, S.A. DE C.V.

La Compañía denominada Comercializadora de Confecciones, S.A. de C.V., con Registro Federal de Contribuyentes CCO-990102-MUA, con domicilio fiscal en Calle Romanos No. 70-1ª, Colonia Victoria, Delegación Alvaro Obregón, México Distrito Federal, pretende cumplir en forma correcta y oportuna con sus obligaciones fiscales correspondientes al periodo Diciembre de 1999, por lo cual presenta la siguiente información:

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

DATOS GENERALES:

<u>EMPLEADOS</u>	Salario Mensual	Otros Ingresos	Fecha de Ingreso
Campos Díaz Gómez Laura Elena	\$ 20,000.00	-	02-Ene-99
Carpió Campos Díaz Luis Antonio	10,000.00	-	02-Ene-99
Díaz González Posadas Eva Yolanda	9,300.00	-	02-Ene-99
Ramírez Navarro Elvira	5,000.00	-	02-Ene-99
Rojas González Rubio Patricia.	6,200.00	-	02-Ene-99
	<u>\$ 50,500.00</u>	<u>-</u>	

<u>ADMINISTRADORES.</u>	Salario Mensual	Ingreso Honorarios.	Fecha de inicio Administración
Canales Rosas Miriam.	\$	15,000.00	02-Ene-99
	<u>\$ -</u>	<u>15,000.00</u>	

<u>HONORARIOS ASIMILABLES.</u>	Honorarios. Asimilables	Otros Ingresos	Inicio de prestación de servicios
Villegas Meza Edith	\$ 5,000.00	-	02-Ene-99
Villa Vega Elizabeth	3,000.00	-	01-Abr-99
	<u>\$ 8,000.00</u>	<u>-</u>	

<u>COMISIONES ASIMILABLES.</u>	Honorarios. Asimilables	Otros Ingresos	Inicio de prestación de servicios
Montesinos Sánchez Silvia	\$ 10,520.00	-	02-Ene-99
Rojas González Julia	3,460.00	-	02-Ene-99
	<u>\$ 13,980.00</u>	<u>-</u>	

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

OTROS DATOS

a) Sueldo anual devengado por funcionario. Mayor jerarquía.	\$	240,000.00
b) Honorarios anuales a administradores.		180,000.00
Monto de sueldos y salarios devengados por el personal del contribuyente		606,000.00
b) Otras deducciones del ejercicio.		10,760,000.00

Tarifas (Periodo Octubre - Diciembre 1999)
 Artículo 80(Impuesto)

Tarifa aplicable cuando se hacen pagos por un periodo de mes calendario.

Limite inferior	Limite superior	Cuota Fija	Porcentaje para aplicarse sobre el excedente del limite inferior 1
\$	\$	\$	%
0.01	379.28	0.00	3.00
379.29	3,219.12	11.38	10.00
3,219.13	5,657.33	295.36	17.00
5,657.34	6,576.41	709.86	25.00
6,576.42	7,873.74	939.63	32.00
7,873.75	15,880.21	1,354.77	33.00
15,880.22	46,295.20	3,996.91	34.00
46,295.21	138,886.48	14,338.10	35.00
138,886.49	185,181.99	46,744.96	37.50
185,182.00	En adelante	64,105.77	40.00

Nota: La tabla que se esta presentando se encuentra actualizada a partir del 1° de octubre de 1999, 1999, segun Anexo de la Séptima Resolución Miscelánea Fiscal publicado en el DOF el día 15 de octubre de 1999.

Tarifas y Tablas Sueldos y Salarios (Periodo Octubre - Diciembre 1999)

Artículo 80-A (Subsidio)

Tarifa aplicable cuando se hacen pagos por un periodo de mes calendario.

Limite inferior	Limite superior	Cuota Fija	Porcentaje de subsidio sobre impuesto marginal
\$	\$	\$	%
0.01	379.28	0.00	50.00
379.29	3,219.12	5.69	50.00
3,219.13	5,657.33	147.69	50.00
5,657.34	6,576.41	354.92	50.00
6,576.42	7,873.74	469.81	50.00
7,873.75	15,880.21	677.39	40.00
15,880.22	25,029.40	1,734.24	30.00
25,029.41	31,760.42	2,667.46	20.00
31,760.43	38,112.45	3,125.17	10.00
38,112.46	En adelante	3,341.13	0.00

Nota: La tabla que se esta presentando se encuentra actualizada a partir del 1° de octubre de 1999, según Anexo de la Séptima Resolución Miscelánea Fiscal publicado en el DOF el día 15 de octubre de 1999.

Tarifas y Tablas Sueldos y Salarios (Periodo Octubre - Diciembre 1999)
 Artículo 80-B (Crédito al Salario)

Tarifa aplicable cuando se hacen pagos por un periodo de 30 días.

Limite superior	Cuota Fija	Porcentaje de subsidio sobre impuesto marginal
\$	\$	%
0.01	1,352.49	311.19
1,352.50	1,991.44	311.05
1,991.45	2,028.68	311.05
2,028.69	2,655.22	310.88
2,655.23	2,704.93	300.29
2,704.94	2,894.29	292.41
2,894.30	3,399.38	292.41
3,399.39	3,606.59	270.84
3,606.60	4,079.27	248.39
4,079.28	4,759.17	225.26
4,759.18	5,439.02	193.84
5,439.03	5,644.27	166.37
5,644.28	En adelante	135.94

Nota: La tabla que se esta presentando se encuentra actualizada a partir del 1° de octubre de 1999, según Anexo de la Séptima Resolución Miscelánea Fiscal publicado en el DOF el día 15 de octubre de 1999.

El crédito general mensual aplicable al periodo 1° de octubre al 31 de diciembre de 1999 es de \$135.94

COMERCIALIZADORA DE CONFECIONES S.A. DE C.V.

Calle Romanos No. 71-1°
Col. Victoria, Delegación Álvaro Obregón,
C.P. 01160 Tel. 369 2308 Fax. 3 89 81 45

R.F.C. CCO-990102-MUA
Reg. Patronal IMSS: Y60-32-709-10-4
Nómina Mensual Diciembre 1999.

No.	Nombre del Empleado	Días	S. D. I.	Salario Diario	Salario Periodo	Crédito al Salario	Percepciones más Créd. Fiscal	I. S. R. x Salarios	Subsidio Acred.	IMSS	Total Deducciones	Neto a Pagar	Firma de recibido
	Campos Díaz Gómez Laura E.	31	687.63	657.89	20,000.00	135.94	20,135.94	5,397.63	430.89	839.54	5,806.28	14,329.66	[Firma]
	Carpio Campos Díaz Luis A.	31	343.82	328.95	10,000.00	135.94	10,135.94	2,056.43	191.61	390.30	2,255.12	7,880.82	[Firma]
	Díaz González Posadas Eva Y.	31	319.75	305.92	9,300.00	135.94	9,435.94	1,825.43	173.13	358.85	2,011.15	7,424.79	[Firma]
	Ramírez Navarro Elvira	31	171.90	164.47	5,000.00	193.84	5,193.84	598.10	59.81	165.67	703.96	4,489.88	[Firma]
	Rojas González Rubío P.	31	213.17	203.95	6,200.00	135.94	6,335.94	845.52	84.55	219.58	980.55	5,355.39	[Firma]
					50,500.00	737.60	51,237.60	10,723.11	939.99	1,973.94	11,757.06	39,480.54	[Firma]

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

**DETERMINACIÓN DE LA RETENCIÓN MENSUAL
DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, POR CONCEPTO DE SALARIOS.**

Sueldo ordinario periodo	20,000.00	Sueldo ordinario.	20,000.00
Conceptos no ordinario periodo	0.00	Sueldo no ordinario.	0.00
Proporción	60%	(-) I.S.R.	5,397.63
		(+) Subsidio acreditable	430.89
		(+) Crédito al salario	135.94
		(-) Cuota IMMS Subordinado	839.54
		(=) Sueldo Neto	14,329.66

Determinación del ISR de acuerdo a la Tarifa del artículo 80 LISR.

Base del cálculo	20,000.00		
(-) Limite inferior	15,880.22		
(=) Excedente Lim. Inf.	4,119.78	%	
% sobre excedente	34.00	Subsidio	Subsidio
(=) Impuesto marginal	1,400.72	30.00	420.22
(+) Cuota fija	3,996.91		1,734.24
(=) I.S.R. Art. 80 LISR	5,397.63		2,154.46
Subsidio no acreditable			0.80
(x) Subsidio no acreditable			1,723.56
(-) Subsidio acreditable	430.89		
(-) Crédito al Salario	135.94		
(=) ISR(crédito al salario)	4,830.80		
		Determinación de proporción acreditable.	
		Unidad	100%
		(-) Proporción	60%
		(=) Diferencia	40%
		(x) El doble	2
		(=) Subsidio no acreditable	80%
		(-) Unidad	100%
		(=) Subsidio acreditable	20%
Salario diario	657.89		
(x) Factor de integración	1.0452	%	Cuota IMSS Subordinado
(=) Salario Diario Integrado	687.63	2.375	16.33
(-) 3 SMG	103.35		
(=) Excedente	584.28	1.84	10.75
Cuota Diaria IMSS Subordinado.			27.08
(x) Días del periodo			31.00
(=) Cuotas obreras del periodo			839.54

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

**DETERMINACIÓN DE LA RETENCIÓN MENSUAL
DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, POR CONCEPTO DE SALARIOS.**

Sueldo ordinario periodo	10,000.00	Sueldo ordinario.	10,000.00
Conceptos no ordinario p	0.00	Sueldo no ordinario.	0.00
Proporción	60%	(-) I.S.R.	2,056.43
		(+) Subsidio acreditable	191.61
		(+) Crédito al salario	135.94
		(-) Cuota IMMS Subordinado	390.30
		(=) Sueldo Neto	7,880.82

Determinación del ISR de acuerdo a la Tarifa del artículo 80 LISR.

Base del cálculo	10,000.00		
(-) Límite inferior	7,873.75		
(=) Excedente Lim. Inf.	2,126.25		
% sobre excedente	33.00	%	Subsidio
(=) Impuesto marginal	701.66	40.00	280.66
(+) Cuota fija	1,354.77		677.39
(=) I.S.R. Art. 80 LISR	2,056.43		958.05
Subsidio no acreditable			0.80
(x) Subsidio no acreditable			766.44
(-) Subsidio acreditable	191.61		
(-) Crédito al Salario	135.94		
(=) ISR(crédito al salario)	1,728.88		
		Determinación de proporción acreditable.	
		Unidad	100%
		(-) Proporción	60%
		(=) Diferencia	40%
		(x) El doble	2
		(=) Subsidio no acreditable	80%
		(-) Unidad	100%
		(=) Subsidio acreditable	20%
Salario diario	328.95		
(x) Factor de integración	1,0452	%	Cuota IMSS Subordinado
(=) Salario Diario Integrado	343.82	2.375	8.17
(-) 3 SMG	103.35		
(=) Excedente	240.47	1.84	4.42
Cuota Diaria IMSS Subordinado.			12.59
(x) Días del periodo			31.00
(=) Cuotas obreras del periodo			390.30

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

**DETERMINACIÓN DE LA RETENCIÓN MENSUAL
DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, POR CONCEPTO DE SALARIOS.**

Sueldo ordinario periodo	9,300.00	Sueldo ordinario.	9,300.00
Conceptos no ordinario p	0.00	Sueldo no ordinario.	0.00
Proporción	60%	(-) I.S.R.	1,825.43
		(+) Subsidio acreditable	173.13
		(+) Crédito al salario	135.94
		(-) Cuota IMMS Subordinado	358.85
		(=) Sueldo Neto	7,424.79

Determinación del ISR de acuerdo a la Tarifa del artículo 80 LISR.

Base del cálculo	9,300.00		
(-) Limite inferior	7,873.75		
(=) Excedente Lim. Inf.	1,426.25		
% sobre excedente	33.00	%	
(=) Impuesto marginal	470.66	Subsidio	Subsidio
(+) Cuota fija	1,354.77	40.00	188.26
(=) I.S.R. Art. 80 LISR	1,825.43		677.39
			865.65
Subsidio no acreditable			0.80
(x) Subsidio no acreditable			692.52
(-) Subsidio acreditable	173.13		
(-) Crédito al Salario	135.94		
(=) ISR(crédito al salario)	1,516.36		

Determinación de proporción acreditable.

Unidad	100%
(-) Proporción	60%
(=) Diferencia	40%
(x) El doble	2
(=) Subsidio no acreditable	80%
(-) Unidad	100%
(=) Subsidio acreditable	20%

Salario diario	305.92		
(x) Factor de integración	1.0452	%	
(=) Salario Diario Integrado	319.75	2.375	Cuota IMSS Subordinado
(-) 3 SMG	103.35		7.59
(=) Excedente	216.40	1.84	3.98
Cuota Diaria IMSS Subordinado.			11.58
(x) Días del periodo			31.00
(=) Cuotas obreras del periodo			358.85

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

**DETERMINACIÓN DE LA RETENCIÓN MENSUAL
DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, POR CONCEPTO DE SALARIOS.**

Sueldo ordinario periodo	5,000.00	Sueldo ordinario.	5,000.00
Conceptos no ordinario p	0.00	Sueldo no ordinario.	0.00
Proporción	60%	(-) I.S.R.	598.10
		(+) Subsidio acreditable	59.81
		(+) Crédito al salario	193.84
		(-) Cuota IMMS Subordinado	165.67
		(=) Sueldo Neto	4,489.88

Determinación del ISR de acuerdo a la Tarifa del artículo 80 LISR.

Base del cálculo	5,000.00		
(-) Limite inferior	3,219.13		
(=) Excedente Lim. Inf.	1,780.87	%	
% sobre excedente	17.00	Subsidio	Subsidio
(=) Impuesto marginal	302.74	50.00	151.37
(+) Cuota fija	295.36		147.69
(=) I.S.R. Art. 80 LISR	598.10		299.06
Subsidio no acreditable			0.80
(x) Subsidio no acreditable			239.25
(-) Subsidio acreditable	59.81		
(-) Crédito al Salario	193.84		
(=) ISR(crédito al salario)	344.45		

Determinación de proporción acreditable.

Unidad	100%
(-) Proporción	60%
(=) Diferencia	40%
(x) El doble	2
(=) Subsidio no acreditable	80%
(-) Unidad	100%
(=) Subsidio acreditable	20%

Salario diario	164.47		
(x) Factor de integración	1,0452	%	Cuota IMSS Subordinado
(=) Salario Diario Integrado	171.91	2.375	4.08
(-) 3 SMG	103.35		
(=) Excedente	68.56	1.84	1.26
Cuota Diaria IMSS Subordinado.			5.34
(x) Dias del periodo			31.00
(=) Cuotas obreras del periodo			165.67

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

**DETERMINACIÓN DE LA RETENCIÓN MENSUAL
DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, POR CONCEPTO DE SALARIOS.**

Sueldo ordinario periodo	6,200.00	Sueldo ordinario.	6,200.00
Conceptos no ordinario p	0.00	Sueldo no ordinario.	0.00
Proporción	60%	(-) I.S.R.	845.52
		(+) Subsidio acreditable	84.55
		(+) Crédito al salario	135.94
		(-) Cuota IMMS Subordinado	219.58
		(=) Sueldo Neto	5,355.39

Determinación del ISR de acuerdo a la Tarifa del artículo 80 LISR.

Base del cálculo	6,200.00		
(-) Limite inferior	5,657.34		
(=) Excedente Lim. Inf.	542.66		
% sobre excedente	25.00	%	
(=) Impuesto marginal	135.66	Subsidio	67.83
(+) Cuota fija	709.86		354.92
(=) I.S.R. Art. 80 LISR	845.52		422.75
Subsidio no acreditable			0.80
(x) Subsidio no acreditable			338.20
(-) Subsidio acreditable	84.55		
(-) Crédito al Salario	135.94		
(=) ISR(crédito al salario)	625.03		
		Determinación de proporción acreditable.	
		Unidad	100%
		(-) Proporción	60%
		(=) Diferencia	40%
		(x) El doble	2
		(=) Subsidio no acreditable	80%
		(-) Unidad	100%
		(=) Subsidio acreditable	20%
Salario diario	203.95		
(x) Factor de integración	1.0452	%	
(=) Salario Diario Integrado	213.17	2.375	Cuota IMSS Subordinado
(-) 3 SMG	103.35		5.06
(=) Excedente	109.82	1.84	2.02
Cuota Diaria IMSS Subordinado.			7.08
(x) Dias del periodo			31.00
(=) Cuotas obreras del periodo			219.58

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

**RETENCION DE ISR A SUJETOS
CONSIDERADOS EN LA FRACCION III DEL ART. 7B LISR.**

Artículo 80. Segundo párrafo.		Artículo 80 séptimo párrafo	
Honorarios Administradores.	15,000.00	Ingreso del periodo	15,000.00
Proporción	100%	Retención al 30%	30%
(-) I.S.R.	3,706.43	I.S.R. Séptimo párrafo.	4,500.00
(+) Subsidio acreditable	1,618.05	Importe Neto segundo párrafo	1,952.44
(+) Crédito al salario	135.94	Opción a considerar	4,500.00
		Ingreso Neto	10,500.00

Determinación del ISR de acuerdo a la Tarifa del artículo 80 LISR.

Base del cálculo	15,000.00		
(-) Limite inferior	7,873.75		
(=) Excedente Lim. Inf.	7,126.25	%	
(x) % sobre excedente	33.00	Subsidio	Subsidio
(=) Impuesto marginal	2,351.66	40.00	940.66
(+) Cuota fija	1,354.77		677.39
(=) I.S.R. por salarios	3,706.43		1,618.05
Subsidio no acreditable			0.00
(x) Subsidio no acreditable			0.00
(-) Subsidio acreditable	1,618.05		
(-) Crédito general	135.94		
(=) ISR(crédito general)	1,952.44	Determinación de proporción acreditable.	
		Unidad	100%
		(-) Proporción	100%
		(=) Diferencia	0%
		(x) El doble	2
		(=) Subsidio no acreditable	0%
		(-) Unidad	100%
		(=) Subsidio acreditable	100%

Nota: En base al artículo 80-A de la LISR, los contribuyentes a que se refiere el Capítulo I, Título IV de dicha Ley, gozarán de un subsidio, el cual se determinará en base a la proporción que determinó la persona que haga dichos pagos. Al respecto, la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación sentó el precedente en que establece que el subsidio previsto en el artículo 80-A de la LISR únicamente debe disminuirse respecto de los trabajadores que presten servicios personales subordinados, pues son las únicas personas que se benefician con las prestaciones de previsión social, por lo tanto y en base a dicho precedente se opta por utilizar la proporción del 100%, ya que estas personas no se ven beneficiado por las prestaciones, -- de previsión social antes mencionadas.

Tesis aprobada en sesión 17 de octubre de 1996. revista del Tribunal Fiscal de la Federación número 109, enero de 1997, página 39 y 39.

COMERCIALIZADORA DE CONFECCIONES S.A. DE C.V.

Calle Romanos No. 71-1ª
 Col. Victoria, Delegación Alvaro Obregón.
 C.P. 01160
 Tel.369 2508 Fax. 3 89 83 45

R.F.C. CCO-990102-MUA

Rég. Patronal IMSS: Y60-32-709-10-4

Nómina Mensual de ingresos asimilables.

No.	Nombre del Administrador	Ingresos		Ingreso Neto	I.S.R. Asimilables	Subsidio Acreditable	Total Deducciones	Neto a Pagar	
		Asimilables	General					Deducciones	Pagar
	Montesinos Sánchez Silvia	10,520.00	135.94	10,655.94	2,228.03	1,026.69	1,201.34	9,454.60	9,454.60
	Rojas González Julia	3,460.00	135.94	3,595.94	336.30	168.16	168.14	3,427.80	3,427.80
	Villa Vega Elizabeth	3,000.00	135.94	3,135.94	273.45	136.73	136.72	2,999.22	2,999.22
	Villegas Meza Edith.	5,000.00	135.94	5,135.94	598.10	299.06	299.04	4,836.90	4,836.90
		21,980.00	543.76	22,523.76	3,435.88	1,630.64	1,805.24	20,718.52	20,718.52

RECIBO DE COMISIONES.

Fecha 31/12/1999

R.F.C. MOSS-760203-354

Nombre: Montesinos Sánchez Silvia.

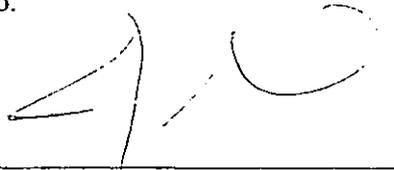
Domicilio: Nogales No 15, Col. Roma Sur,
México D.F.

Recibí de. Comercializadora de Confecciones, S.A. de C.V.

Por concepto de comisiones asimilables a salarios del 1° al 31 de diciembre de 1999.

Comisiones	\$	10,520.00
(+) Crédito General		135.94
(-) Retención de I.S.R		2,228.03
(+) Subsidio Acreditable		1,026.69
(=) Total	\$	<u>9,454.60</u>

El presente recibo de comisiones se emite en apego al contrato de servicios independientes celebrados con la Compañía, con el tratamiento del artículo 78 fracción VI, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 14 del Impuesto al Valor Agregado.



Firma.

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

**DETERMINACIÓN DE LA RETENCIÓN MENSUAL
DE ISR POR COMISIONES ASIMILABLES A SALARIOS (ART. 78 VI)**

Ingreso periodo	10,520.00	Ingresos asimilables	10,520.00
Proporción	100%	(-) I.S.R. Asimilables	2,228.03
		(+) Subsidio acreditable	1,026.69
		(+) Crédito general	135.94
		(=) Neto a recibir	9,454.60

Determinación del ISR de acuerdo a la Tarifa del artículo 80 LISR.

Base del cálculo	10,520.00		
(-) Limite inferior	7,873.75		
Excedente Lim. Inf.	2,646.25	%	
% sobre excedente	33.00	Subsidio	Subsidio
(=) Impuesto marginal	873.26	40.00	349.30
(+) Cuota fija	1,354.77		677.39
(=) I.S.R. Art. 80 LISR	2,228.03		1,026.69
Subsidio no acreditable			0.00
(x) Subsidio no acreditable			0.00
(-) Subsidio acreditable	1,026.69		
(-) Crédito General	135.94		
(=) ISR(crédito general)	1,065.40		
		Determinación de proporción acreditable.	
		Unidad	100%
		(-) Proporción	100%
		(=) Diferencia	0%
		(x) El doble	2
		(=) Subsidio no acrad.	0%
		(-) Unidad	100%
		(=) Subsidio acrad.	100%

Nota: En base al artículo 80-A de la LISR, los contribuyentes a que se refiere el Capítulo I, Título IV de dicha Ley, gozarán de un subsidio, el cual se determinará en base a la proporción que determinó la persona que haga dichos pagos. Al respecto, la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación sentó el precedente en que establece que el subsidio previsto en el artículo 80-A de la LISR únicamente debe disminuirse respecto de los trabajadores que presten servicios personales subordinados, pues son las únicas personas que se benefician con las prestaciones de previsión social, por lo tanto y en base a dicho precedente se opta por utilizar la proporción del 100%, ya que estas personas no se ven beneficiado por las prestaciones, -- de previsión social antes mencionadas.

Tesis aprobada en sesión 17 de octubre de 1996. revista del Tribunal Fiscal de la Federación número 109. enero de 1997, página 39 y 39.

Contrato de comisiones asimilables a salarios que celebran por una parte Comercializadora de Confecciones, S.A. de C.V., representada en este acto por la Señorita Mirían Canales Rosas, por la otra Montesinos Sánchez Silvia, tenor de los siguientes antecedentes y cláusulas.

ANTECEDENTES

1. Para los efectos de mayor brevedad en lo sucesivo se denominará Comercializadora de Confecciones, S.A. de C.V. como “el comitente” y a Montesinos Sánchez Silvia como “el comisionista; y ambos como “las partes”. De igual modo el Código de Comercio como “la ley”, y al presente documento como “el contrato”.

2. “El comisionista” declara ser de nacionalidad Mexicana, de 24 años de edad, estado civil Soltero, con domicilio particular en Nogales No. 15, Col. Roma Sur, con local comercial, en el mismo domicilio.

3. “El comisionista” manifiesta tener la capacidad necesaria para llevar a cabo la comisión mercantil que se le encomienda.

4. “El comitente” manifiesta ser una persona Moral Sociedad Anonima de Capital Variable legalmente constituida, y tener su domicilio comercial o principal asiento de operaciones en Calle Romanos No. 70-1ª, Colonia Victoria, Delegación Alvaro Obregón, México Distrito Federal.

5. De igual modo, “El comisionista” manifiesta tener como Registro Federal de Contribuyentes MOSS-760203-354; y sólo en el caso de tener una persona a su servicio manifiesta ser su Registro Patronal ante el IMSS: Y52-20140-10-6.

6. “Las partes”, luego de realizar las pláticas previas necesarias, han decidido celebrar el presente contrato de comisión mercantil, y al efecto se otorgarán las siguientes:

CLAUSULAS

PRIMERA. “Las partes” se conocen mutua y recíprocamente la personalidad para suscribir “el contrato”, no mediante ellas incapacidad legal o vicio del consentimiento alguno.

SEGUNDA. Declaran “las partes” dedicarse ordinariamente el comercio en términos de las fracciones X y XII del artículo 75 de la “ley”, y en tales condiciones sujetan el presente a las disposiciones de la “ley” vigente y en especial al capítulo I, título tercero, de ésta, renunciando a cualquier otro fuero ámbito de aplicación legal.

CUARTA. Declaran “las partes” que siendo “el comisionista” un comercial independiente, podrá realizar comisiones de otras empresas, ya que no están sujetos exclusivamente a “el comitente” ni sus ingresos los recibe únicamente de éste, obligándose en todo caso “el comisionista” a no ejecutar bajo ninguna circunstancia “actos de competencia desleal”, pues esta actividad será causa de terminación anticipada de “el contrato” y dará lugar que “el comisionista”

indemnice los daños y perjuicios que cause a “el comitente”, en términos del artículo 278 de “la ley”.

QUINTA. “El comisionista” acepta en términos del artículo 276 de la “ley” realizar la(s) comisión (es) que se le(s) encomiende(n) hasta su conclusión, sin poder rehusarse a la misma bajo ninguna circunstancia, salvo por casos fortuitos o fuerza mayor.

SEXTA. “El comitente” otorgara de las ventas efectuadas un 15% como pago mensual por concepto del pago de comisiones asimilables a salarios, con su retención correspondiente con apego al artículo 78 fracción VI de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y al artículo 14 de La Ley del Impuesto al Valor Agregado.

RECIBO DE HONORARIOS.

Fecha 31/12/1999

R.F.C. VIVE-760203-356

Nombre: Villa Vega Elizabeth.

Domicilio: Francisco Zarco No 2388, Col. Ladrón de Guevara,
Gustavo A. Madera, México D.F.

Recibí de. Comercializadora de Confecciones, S.A. de C.V.

Por concepto de honorarios asimilables a salarios del 1º al 31 de diciembre de 1999.

Honorarios	\$	3,000.00
(+) Crédito General		135.94
(-) Retención de I.S.R		273.45
(+) Subsidio Acreditable		136.73
(=) Total	\$	<u>2,999.22</u>

El presente recibo de honorarios se emite en apego al contrato de servicios independientes celebrados con la Compañía, con el tratamiento del artículo 78 fracción V, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 14 del Impuesto al Valor Agregado.



A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Elizabeth Villa Vega', is written over a horizontal line.

Firma.

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

**DETERMINACIÓN DE LA RETENCIÓN MENSUAL
DE ISR POR HONORARIOS ASIMILABLES A SALARIOS(ART. 78 V)**

Ingreso periodo	3,000.00	Ingresos asimilables	3,000.00
Proporción	100%	(-) I.S.R. Asimilables	273.45
		(+) Subsidio acreditable	136.73
		(+) Crédito general	135.94
		(=) Neto a recibir	2,999.22

Determinación del ISR de acuerdo a la Tarifa del artículo 80 LISR.

Base del cálculo	3,000.00		
(-) Limite inferior	379.29		
Excedente Lim. Inf.	2,620.71	%	
% sobre excedente	10.00	Subsidio	Subsidio
(=) Impuesto marginal	262.07	50.00	131.04
(+) Cuota fija	11.38		5.69
(=) I.S.R. Art. 80 LISR	273.45		136.73
Subsidio no acreditable			0.00
(x) Subsidio no acreditable			0.00
(-) Subsidio acreditable	136.73		
(-) Crédito General	135.94		
(=) ISR(crédito general)	0.78		

Determinación de proporción acreditable.	
Unidad	100%
(-) Proporción	100%
(=) Diferencia	0%
(x) El doble	2
(=) Subsidio no acred.	0%
(-) Unidad	100%
(=) Subsidio acred.	100%

Nota: En base al artículo 80-A de la LISR, los contribuyentes a que se refiere el Capítulo I, Título IV de dicha Ley, gozarán de un subsidio, el cual se determinará en base a la proporción que determinó la persona que haga dichos pagos. Al respecto, la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación sentó el precedente en que establece que el subsidio previsto en el artículo 80-A de la LISR únicamente debe disminuirse respecto de los trabajadores que presten servicios personales subordinados, pues son las únicas personas que se benefician con las prestaciones de previsión social, por lo tanto y en base a dicho precedente se opta por utilizar la proporción del 100%, ya que estas personas no se ven beneficiado por las prestaciones, -- de previsión social antes mencionadas.

Tesis aprobada en sesión 17 de octubre de 1996, revista del Tribunal Fiscal de la Federación número 109, enero de 1997, página 39 y 39.

Contrato de honorarios asimilados a salarios celebrado por una parte por Comercializadora de Confecciones, S.A. de C.V., representada por el señorita Canales Rosas Mirían que en lo sucesivo se le denominara prestatario y por la otra parte en su propio derecho, la señorita Villa Vega Elizabeth, a quien en lo sucesivo se le denominara el prestador, quienes manifiestan su deseo de celebrar el presente contrato al tenor de las siguientes declaraciones y cláusulas:

I. Declara el prestatario a través de su representante:

- a) Ser una Sociedad Anónima constituida conforme a las Leyes mexicanas.
- b) Que tiene su domicilio en Calle Romanos No. 70-1ª, Colonia Victoria, Delegación Alvaro Obregón, México Distrito Federal:
- c) Su actividad principal: es la Comercializadora de prendas de vestir.

II. Declara el prestador:

- a) Ser de nacionalidad: mexicana.

Sexo : Femenino.

Edad : 24 Años

Domicilio: Francisco Zarco No. 2388, Col. Ladrón de Guevara, Gustavo A. Madero, México, D.F.. Lugar donde se encuentra el establecimiento para efectuar sus actividades profesionales.

III.- El prestatario otorgara una cantidad de \$ 3,000.00 mensuales por concepto del pago de los honorarios asimilables a salarios, con su retención correspondiente de acuerdo al artículo 78 fracción V de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y al artículo 14 de La Ley del Impuesto al Valor Agregado.

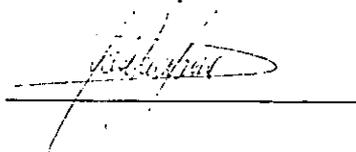
IV.- La actividad que desempeñara el prestador será la de asesoría en diseño de confecciones la cual será presentada en las instalaciones de la empresa, sin embargo no se obliga a desarrollarla dentro de la misma. No se cumplirá con un a jornada de trabajo ni se estará bajo la dirección y control patronal. Se firmara un recibo en el cual este de acuerdo con el pago correspondiente.

V.- La vigencia de este contrato es por tiempo determinado, iniciando el 1º de abril de 1999 y su terminación al 31 de diciembre de 1999, sin embargo las

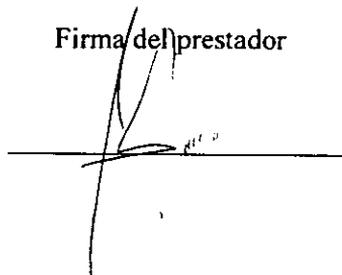
partes podrá darlo por concluido en cualquier tiempo, con solo notificar su intención en tal sentido a la otra, con quince días de anticipación, su terminación no implica responsabilidad de ninguna especie de las partes.

Leído que por las partes este documento y una vez enterados de su contenido y alcance, lo firman de conformidad en la ciudad de México distrito federal a 1º de abril de 1999.

Firma del prestatario



Firma del prestador



RECIBO DE HONORARIOS.

Fecha 31/12/1999

R.F.C. VIME-760203-357

Nombre: Villegas Meza Edith.

Domicilio: Norte No. 454, Col. Electricistas,
Azcapotzalco, México D.F.

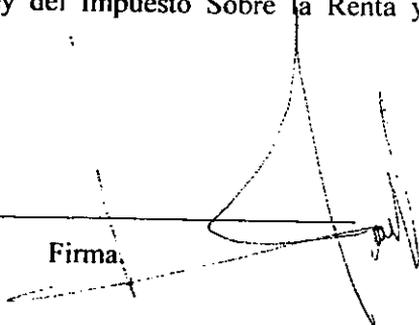
Recibí de. Comercializadora de Confecciones, S.A. de C.V.

Por concepto de honorarios asimilables a salarios del 1º al 31 de diciembre de 1999.

Comisiones	\$	5,000.00
(+) Crédito General		135.94
(-) Retención de I.S.R		598.10
(+) Subsidio Acreditable		299.06
(=) Total	\$	<u><u>4,836.90</u></u>

El presente recibo de honorarios se emite en apego al contrato de servicios independientes celebrados con la Compañía, con el tratamiento del artículo 78 fracción V, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 14 del Impuesto al Valor Agregado.

Firma.



Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

**DETERMINACIÓN DE LA RETENCIÓN MENSUAL
DE ISR POR HONORARIOS ASIMILABLES A SALARIOS (ART. 78 V)**

Ingreso periodo	5,000.00	Ingresos asimilables	5,000.00
Proporción	100%	(-) I.S.R. Asimilables	598.10
		(+) Subsidio acreditable	299.06
		(+) Crédito general	135.94
		(=) Neto a recibir	4,836.90

Determinación del ISR de acuerdo a la Tarifa del artículo 80 LISR.

Base del cálculo	5,000.00		
(-) Límite inferior	3,219.13		
Excedente Lim. Inf.	1,780.87	%	
% sobre excedente	17.00	Subsidio	Subsidio
(=) Impuesto marginal	302.74	50.00	151.37
(+) Cuota fija	295.36		147.69
(=) I.S.R. Art. 80 LISR	598.10		299.06
Subsidio no acreditable			0.00
(x) Subsidio no acreditable			0.00
(-) Subsidio acreditable	299.06		
(-) Crédito General	135.94		
(=) ISR (crédito general)	163.10		
		Determinación de proporción acreditable.	
		Unidad	100%
		(-) Proporción	100%
		(=) Diferencia	0%
		(x) El doble	2
		(=) Subsidio no acred.	0%
		(-) Unidad	100%
		(=) Subsidio acred.	100%

Nota: En base al artículo 80-A de la LISR, los contribuyentes a que se refiere el Capítulo I, Título IV de dicha Ley, gozarán de un subsidio, el cual se determinará en base a la proporción que determinó la persona que haga dichos pagos. Al respecto, la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación sentó el precedente en que establece que el subsidio previsto en el artículo 80-A de la LISR únicamente debe disminuirse respecto de los trabajadores que presten servicios personales subordinados, pues son las únicas personas que se benefician con las prestaciones de previsión social, por lo tanto y en base a dicho precedente se opta por utilizar la proporción del 100%, ya que estas personas no se ven beneficiado por las prestaciones, -- de previsión social antes mencionadas.

Tesis aprobada en sesión 17 de octubre de 1996. revista del Tribunal Fiscal de la Federación número 109, enero de 1997, página 39 y 39.

Contrato de honorarios asimilados a salarios celebrado por una parte por Comercializadora de Confecciones, S.A. de C.V., representada por el señorita Canales Rosas Mirían que en lo sucesivo se le denominara prestatario y por la otra parte en su propio derecho, la señorita Villegas Meza Edith, a quien en lo sucesivo se le denominara el prestador, quienes manifiestan su deseo de celebrar el presente contrato al tenor de las siguientes declaraciones y cláusulas:

I. Declara el prestatario a través de su representante:

- a) Ser una Sociedad Anónima constituida conforme a las Leyes mexicanas.
- b) Que tiene su domicilio en Calle Romanos No. 70-1ª, Colonia Victoria, Delegación Alvaro Obregón, México Distrito Federal:
- c) Su actividad principal: es la Comercializadora de prendas de vestir.

II. Declara el prestador:

- a) Ser de nacionalidad: mexicana.
Sexo : Femenino.
Edad : 24 Años
Domicilio: Norte No. 454, Col. Electricistas, Azcapotzalco, México, D.F.,
Lugar donde se encuentra el establecimiento para efectuar sus actividades profesionales.

III.- El prestatario otorgara una cantidad de \$ 5,000.00 mensuales por concepto del pago de los honorarios asimilables a salarios, con su retención correspondiente de acuerdo al artículo 78 fracción V de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y al artículo 14 de La Ley del Impuesto al Valor Agregado.

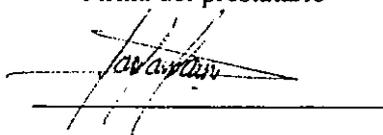
IV.- La actividad que desempeñara el prestador será la de asesoría en diseño de confecciones la cual no se obliga a desarrollarla dentro de las instalaciones de la empresa. No se cumplirá con un a jornada de trabajo ni se estará bajo la dirección y control patronal. Se firmara un recibo en el cual este de acuerdo con el pago correspondiente.

V.- La vigencia de este contrato es por tiempo determinado, iniciando el 2 de enero de 1999 y su terminación al 31 de diciembre de 1999, sin embargo las partes podrá darlo por concluido en cualquier tiempo, con solo notificar su

intención en tal sentido a la otra, con quince días de anticipación, su terminación no implica responsabilidad de ninguna especie de las partes.

Leído que por las partes este documento y una vez enterados de su contenido y alcance, lo firman de conformidad en la ciudad de México distrito federal a 1° de abril de 1999.

Firma del prestatario



Firma del prestador



RECIBO DE COMISIONES.

Fecha 31/12/1999

R.F.C. ROGJ-760203-355

Nombre: Rojas González Julia.

Domicilio: Padre de Mier No 899 Ote., Col. Roma Sur,
Venustiano Carranza, México D.F.

Recibí de. Comercializadora de Confecciones, S.A. de C.V.

Por concepto de comisiones asimilables a salarios del 1º al 31 de diciembre de 1999.

Comisiones	\$	3,460.00
(+) Crédito General		135.94
(-) Retención de I.S.R		336.30
(+) Subsidio Acreditable		168.16
(=) Total	\$	<u><u>3,427.80</u></u>

El presente recibo de comisiones se emite en apego al contrato de servicios independientes celebrados con la Compañía, con el tratamiento del artículo 78 fracción VI, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 14 del Impuesto al Valor Agregado.



Firma.

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

**DETERMINACIÓN DE LA RETENCIÓN MENSUAL
DE ISR POR COMISIONES ASIMILABLES A SALARIOS(ART. 7B VI)**

Ingreso periodo	3,460.00	Ingresos asimilables	3,460.00
Proporción	100%	(-) I.S.R. Asimilables	336.30
		(+) Subsidio acreditable	168.16
		(+) Crédito general	135.94
		(=) Neto a recibir	3,427.80

Determinación del ISR de acuerdo a la Tarifa del artículo 80 LISR.

Base del cálculo	3,460.00		
(-) Limite inferior	3,219.13		
Excedente Lim. Inf.	240.87		
% sobre excedente	17.00	%	Subsidio
(=) Impuesto marginal	40.94	50.00	20.47
(-) Cuota fija	295.36		147.69
(=) I.S.R. Art. 80 LISR	336.30		168.16
Subsidio no acreditable			0.00
(X) Subsidio no acreditable			0.00
(-) Subsidio acreditable	168.16		
(-) Crédito General	135.94		
(=) ISR(crédito general)	32.20		
		Determinación de proporción acreditable.	
		Unidad	100%
		(-) Proporción	100%
		(=) Diferencia	0%
		(x) El doble	2
		(=) Subsidio no acred.	0%
		(-) Unidad	100%
		(=) Subsidio acred.	100%

Nota: En base al artículo 80-A de la LISR, los contribuyentes a que se refiere el Capítulo I, Título IV de dicha Ley, gozarán de un subsidio, el cual se determinará en base a la proporción que determinó la persona que haga dichos pagos. Al respecto, la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación sentó el precedente en que establece que el subsidio previsto en el artículo 80-A de la LISR únicamente debe disminuirse respecto de los trabajadores que presten servicios personales subordinados, pues son las únicas personas que se benefician con las prestaciones de previsión social, por lo tanto y en base a dicho precedente se opta por utilizar la proporción del 100%, ya que estas personas no se ven beneficiado por las prestaciones, -- de previsión social antes mencionadas.

Tesis aprobada en sesión 17 de octubre de 1996. revista del Tribunal Fiscal de la Federación número 109. enero de 1997. página 39 y 39.

Contrato de comisiones asimilables a salarios que celebran por una parte Comercializadora de Confecciones, S.A. de C.V., representada en este acto por la Señorita Mirían Canales Rosas, por la otra Rojas González Julia, tenor de los siguientes antecedentes y cláusulas.

ANTECEDENTES

1. Para los efectos de mayor brevedad en lo sucesivo se denominará Comercializadora de Confecciones, S.A. de C.V. como “el comitente” y a Rojas González Julia como “el comisionista; y ambos como “las partes”. De igual modo el Código de Comercio como “la ley”, y al presente documento como “el contrato”.

2. “El comisionista” declara ser de nacionalidad Mexicana, de 24 años de edad, estado civil Soltero, con domicilio particular en Padre de Mier No. 899 Ote, Col. Roma Sur, Delegación Venustiano Carranza, con local comercial, en el mismo domicilio.

3. “El comisionista” manifiesta tener la capacidad necesaria para llevar a cabo la comisión mercantil que se le encomienda.

4. “El comitente” manifiesta ser una persona Moral, Sociedad Anonima de Capital Variable legalmente constituida, y tener su domicilio comercial o principal asiento de operaciones en Calle Romanos No. 70-1ª, Colonia Victoria, Delegación Alvaro Obregón, México Distrito Federal.

5. De igual modo, “El comisionista” manifiesta tener como Registro Federal de Contribuyentes ROGJ-760203-355; y sólo en el caso de tener una persona a su servicio manifiesta ser su Registro Patronal ante el IMSS: C35-30810-10-0

6. “Las partes”, luego de realizar las pláticas previas necesarias, han decidido celebrar el presente contrato de comisión mercantil, y al efecto se otorgarán las siguientes:

CLAUSULAS

PRIMERA. “Las partes” se conocen mutua y recíprocamente la personalidad para suscribir “el contrato”, no mediante ellas incapacidad legal o vicio del consentimiento alguno.

SEGUNDA. Declaran “las partes” dedicarse ordinariamente el comercio en términos de las fracciones X y XII del artículo 75 de la “ley”, y en tales condiciones sujetan el presente a las disposiciones de la “ley” vigente y en especial al capítulo I, título tercero, de ésta, renunciando a cualquier otro fuero ámbito de aplicación legal.

CUARTA. Declaran “las partes” que siendo “el comisionista” un comercial independiente, podrá realizar comisiones de otras empresas, ya que no están sujetos exclusivamente a “el comitente” ni sus ingresos los recibe únicamente de éste, obligándose en todo caso “el comisionista” a no ejecutar bajo ninguna circunstancia “actos de competencia desleal”, pues esta actividad será causa de terminación anticipada de “el contrato” y dará lugar que “el comisionista”

indemnice los daños y perjuicios que cause a “el comitente”, en términos del artículo 278 de “la ley”.

QUINTA. “El comisionista” acepta en términos del artículo 276 de la “ley” realizar la(s) comisión (es) que se le(s) encomiende(n) hasta su conclusión, sin poder rehusarse a la misma bajo ninguna circunstancia, salvo por casos fortuitos o fuerza mayor.

SEXTA. “El comitente” otorgara de las ventas efectuadas un 15% como pago mensual por concepto del pago de comisiones asimilables a salarios, con su retención correspondiente con apego al artículo 78 fracción VI de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y al artículo 14 de La Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Tratamiento fiscal de los ingresos que se asimilan a salarios.

COMERCIALIZADORA DE CONFECIONES, S.A. DE C.V.

Pretendiendo cumplir en forma oportuna y correcta las obligaciones fiscales tanto de contribuciones locales, como federales se presenta el llenado de los formatos vigentes del periodo de diciembre de 1999 los cuales serán presentados en tiempo y forma ante las oficinas correspondientes o instituciones bancarios autorizadas. Anexo a ellos se presentan el papel de trabajo que sirvió de base para su llenado (de la misma forma ver las nóminas).



LP1A995

351

CC0990102MUA

PAGOS PROVISIONALES, PRIMERA PARCIALIDAD Y RETENCIONES DE IMPUESTOS FEDERALES.

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

A.C.R.

CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACION PERIODO QUE SE PAGA
MES AÑO MES AÑO

12 1999 12 1999

ANTES DE INICIAR EL LLENADO, LEA LAS INSTRUCCIONES (cantidades sin centavos alineadas a la derecha, sin caracteres distintos a los numericos).
APELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRE(S) O DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL

COMERCIALIZADORA DE CONFECCIONES, S.A DE C.V

ANOTE LA LETRA CORRESPONDIENTE:

N = NORMAL 9001
C = COMPLEMENTARIA 9002
P = PRIMERA PARCIALIDAD
R = CORRECCIÓN

COMPLEMENTARIA NÚMERO 9002

NÚMERO DE PARCIALIDADES 9713

NÚMERO DE LA TRANSFERENCIA ELECTRÓNICA DE FONDOS 9000

PERSONAS MORALES	IMPUESTO	CANTIDAD	PERSONAS MORALES	IMPUESTO	CANTIDAD
	IMPUESTO SOBRE LA RENTA (I.S.R.)	001		F. CRÉDITO AL SALARIO PAGADO EN EFECTIVO	896
	AJUSTE I.S.R.	130		G. A CARGO	9703
	IMPUESTO AL ACTIVO (I.A.)	544		SALDO (E-F)	9704
	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (I.V.A.)	455		H. A FAVOR	9704
	ACTOS ACCIDENTALES DE IVA	070		I. CANTIDADES COMPENSAR	
	IMPUESTO AL ACTIVO	545		I.S.R.	720
	ACTIVIDAD EMPRESARIAL	015		I.V.A.	818
	AJUSTE	023		I.A.	882
	RÉGIMEN PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES	184		CRÉDITO AL SALARIO PENDIENTE DE APLICAR	944
	HONORARIOS	027		J. CRÉDITO DIESEL	897
	ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES (USO O GOCE)	010		K. OTROS ESTÍMULOS	942
	OTROS CONCEPTOS	021		L. SUBTOTAL A CARGO (G-I-J-K)	9735
	RETENCIONES POR SALARIOS	026	9046	M. IMPORTE A CARGO EN LA DECLARACIÓN QUE RECTIFICA	9706
	RETENCIONES POR PAGOS AL EXTRANJERO	031		DIA MES AÑO	1102
	OTRAS RETENCIONES I.S.R.	061	5761	N. A CARGO	9708
	RETENCIONES DE IVA	200	0	O. A FAVOR	9709
A. TOTAL DE IMPUESTOS		9701	14807	P. MONTO DE LA PRIMERA PARCIALIDAD	9715
B. PARTE ACTUALIZADA Se anota la diferencia entre sus impuestos y los mismos ya actualizados de conformidad con el C.F.F.		637		Q. MONTO A PAGAR EN PARCIALIDADES, DESCONTADA LA PRIMERA PARCIALIDAD	876
C. RECARGOS		362		R. CANTIDAD A PAGAR (N-Q)	700
D. MULTA CORRECCION		194			
E. TOTAL DE CONTRIBUCIONES (A+B+C+D)		9702	14807		

DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTA DECLARACIÓN SON VERDADEROS

FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL

**DECLARACION DEL IMPUESTO SOBRE NOMINAS
PARA EL EJERCICIO FISCAL 1999**

11-11-010-96

REG. FED. DE CONT.
00 0 99 0 10 2 MU A

DATOS DEL CONTRIBUYENTE

NOMBRE (APELLIDO PATERNO, MATERNO, NOMBRE(S) O RAZON SOCIAL)

COMERCIALIZADORA DE CONFECCIONES, S A DE C.V.

DOMICILIO FISCAL

CALLE

No. EXTERIOR

No. INTERIOR

CALLE ROMANOS

70

1A

COLONIA

DELEGACION

CODIGO POSTAL

VICTORIA

ALVARO OBREGON

55740

ACTIVIDAD **COMERCIALIZADORA DE PRENDAS DE VESTIR**

DECLARACION

PERIODO QUE DECLARA

NORMAL

COMPLEMENTARIA

AUTOCORRECCION

MES **12** AÑO **99**

No DE TRABAJADORES POR LOS QUE PAGA DEL MES QUE DECLARA

5

* NUMERO DE TRABAJADORES CUYA PERCEPCION ESTA EXENTA DE CONFORMIDAD CON EL ART. 9 DE LA LEY DE INGRESOS VIGENTE PARA 1998
(LEER AL REVERSO)

CONCEPTO

IMPORTES \$

A. REMUNERACIONES EXENTAS DEL IMPUESTO

B. REMUNERACIONES GRAVADAS

50500

C. 2% SOBRE LAS REMUNERACIONES GRAVADAS

D. RECARGOS POR PAGO EXTEMPORANEO AL % MENSUAL

E. TOTAL A PAGAR (C + D)

1010

CON FUNDAMENTO EN LOS ARTS. 30, 63, FRACCION I INCISOS b) Y c), 178 Y 180 DEL CODIGO FINANCIERO DEL D.F. DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE TODOS LOS DATOS ASENTADOS SON CIERTOS.

NOMBRE Y FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL

TALON PARA LA TESORERIA

**DECLARACION DEL IMPUESTO SOBRE NOMINAS
PARA EL EJERCICIO FISCAL 1999**

DATOS DEL CONTRIBUYENTE

REG. FED. DE CONT.
0 0 09 0 01 02 M UA

NOMBRE (APELLIDO PATERNO, MATERNO, NOMBRE(S) O RAZON SOCIAL)

COMERCIALIZADORA DE CONFECCIONES, S.A DE C.V.

DECLARACION

PERIODO QUE DECLARA

NORMAL

COMPLEMENTARIA

AUTOCORRECCION

MES **12** AÑO **99**

No DE TRABAJADORES POR LOS QUE PAGA DEL MES QUE DECLARA

5

* NUMERO DE TRABAJADORES CUYA PERCEPCION ESTA EXENTA DE CONFORMIDAD CON EL ART. 9 DE LA LEY DE INGRESOS VIGENTE PARA 1998
(LEER AL REVERSO)

CONCEPTO

IMPORTES \$

A. REMUNERACIONES EXENTAS DEL IMPUESTO

B. REMUNERACIONES GRAVADAS

50500

C. 2% SOBRE LAS REMUNERACIONES GRAVADAS

D. RECARGOS POR PAGO EXTEMPORANEO AL % MENSUAL

E. TOTAL A PAGAR (C + D)

1010

CON FUNDAMENTO EN LOS ARTS. 30, 63, FRACCION I INCISOS b) Y c), 178 Y 180 DEL CODIGO FINANCIERO DEL D.F. DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE TODOS LOS DATOS ASENTADOS SON CIERTOS.

NOMBRE Y FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL

TALON PARA EL CONTRIBUYENTE

I M S S

SISTEMA UNICO DE AUTODETERMINACION
RESUMEN DE LIQUIDACION OBRERO PATRONAL

INFONAVIT

W200

Fecha : 15/Ago/2000

Mes de Proceso: DICIEMBRE 1999

Bimestre de Proceso: 6

Registro Patronal: Y60-32709-10-4

RFC: COOM-990102-MDA

Folio: 273073

Nombre o Razón Social: COMERCIALIZADORA DE CONFECCIONES, S.A. DE C.V.

DESCRIPCION	IMPORTE
Para abono en cuenta del IMSS	
Cuota Fija	---> \$ 776.95
Excedente 3 SMGDIF	---> \$ 2,778.67
Prestaciones en Dinero	---> \$ 511.33
Gastos Médicos Pensionados	---> \$ 767.00
Riesgos de Trabajo	---> \$ 3,546.35
Invalidez y Vida	---> \$ 1,203.25
Guarderías y Prestaciones Sociales	---> \$ 538.24
S U B T O T A L	---> \$ 10,121.79
Actualización	---> \$ 0.00
Recargos	---> \$ 0.00
T O T A L	---> \$ 10,121.79
Para abono en cuenta individual	
Retiro	---> \$ 2,110.26
Cesantía y Vejez	---> \$ 4,261.82
S U B T O T A L	---> \$ 6,380.08
Actualización	---> \$ 0.00
Recargos	---> \$ 0.00
Aportaciones Voluntarias	---> \$ 0.00
T O T A L	---> \$ 6,380.08
Para abono en cuenta del INFONAVIT	
Aportación Patronal sin Crédito	---> \$ 4,984.58
Aportación Patronal con Crédito	---> \$ 0.00
Amortización	---> \$ 0.00
S U B T O T A L	---> \$ 4,984.58
Actualización de Aportaciones y Amortizaciones	---> \$ 0.00
Recargos de Aportaciones y Amortizaciones	---> \$ 0.00
T O T A L	---> \$ 4,984.58
Total de Acreditados	---> 0
T O T A L A P A G A R	==> \$ 21,486.45

I H S S
W2000

Fecha : 13/Ago/2000

Registro Patronal: X60-32709-10-4 RFC: CCOM-990102-AMIA Actividad: COMERCIALIZADORA DE PRENDAS DE VESTIR
 Nombre o Razón Social: COMERCIALIZADORA DE CONFECCIONES, S.A. DE C.V. Delegación INSA: 37 DEL SURESTE DF 3
 Domicilio: ROMANOS # 70 1ª VICTORIA Población y Municipio/Boleg.D.F.: DELEGACION ALVARO OBREGON
 Código Postal: 01160 Entidad: 09 DISTRITO FEDERAL Prima de R.T. : 6.58875 Mes y Año de Proceso: 12 / 1999

SISTEMA UNICO DE AUTODETERMINACION
 CEDULA DE AUTODETERMINACION DE CUOTAS

INFORMAVIT
 Página: A

Area Geográfica: A

No. Seguridad Social	N o m b r e				E n f e r m e d a d e s y M a t e r n i d a d				R F C / C O R P			
Clave	Fecha	Días	SDI	Inc. Aus.	C.F.	Exc.	P.D.	G.M.P.	R.T.	I.V.	G.P.S.	Suma
11-69-49-1172-5		31	627.63	9 0	155.39	1331.24	202.51	303.76	1,404.49	431.18	213.17	4,041.78
			CAMPOS DIAZ GOMEZ LAURA ELENA CAGU-490925-DM9									
90-97-78-1794-0		31	343.82	0 0	155.39	547.91	101.25	151.88	702.26	253.14	106.56	2,018.41
			CARPIO CAMPOS DIAZ LUIS ANTONIO CACI-780401-									
92-96-71-0539-5		31	319.75	0 0	155.39	493.07	94.17	141.25	653.09	235.42	99.12	1,871.51
			DIAZ GONZALEZ POSADAS EVA YOLANDA DIPE-710603-									
90-96-65-1195-2		31	171.90	0 0	155.39	156.19	50.62	75.94	351.11	126.56	53.29	969.10
			RAMIREZ NAVARRO ELVIRA RAME-650125-BN3									
01-85-48-0027-2		31	213.17	0 0	155.39	250.22	62.78	94.17	435.40	156.95	66.08	1,220.99
			ROJAS GONZALEZ RUBIO PATRICIA ROGP-480323-									
155			776.95			511.33		767.00	3,546.35	1,203.25	538.24	10,121.79

Total a Pagar ---> \$ 10,121.79 Total de Cotizantes ----> 5
 * Trabajadores con Artículo 33 C.F. ----> Cuota Fija
 * Trabajadores Pensionados IV Exc. ----> Excedente 3 SMGDV
 * Trabajadores Pensionados CV P.D. ----> Prestaciones en Dinero
 * Trabajadores con Semana Reducida G.M.P. ----> Gastos Médicos Pensionados (Art. 25)
 ** Trabajadores con Jornada Reducida R.T. ----> Riesgos de Trabajo
 SDI ----> Salario Diario Integrado I.V. ----> Invalidez y Vida
 Inc. ----> Incapacidades G.P.S. ----> Guarderías y Prestaciones Sociales
 Aus. ----> Ausentismos Salario mínimo del D.F. ----> 34.45 03/12/1998

Para el cálculo del seguro de IV se utilizará el tope salarial establecido en la ley del Seguro Social.

I M S S
M2000

SISTEMA UNICO DE AUTODERIVACION

INFORMAVIT

CEDEULA DE AUTODERIVACION DE CUOTAS, APORTACIONES Y AMORTIZACIONES

Fecha: 13/Ago/2000
 Registro Patronal: 760-32709-10-4 RFC: COM-990102-MVA Actividad: COMERCIALIZADORA DE PANDAS DE VESTIR Area Geografica: A
 Nombre o Ramo Social: COMERCIALIZADORA DE CONFECCIONES, S.A. DE C.V. Delegación INSS: 37 DEL SUDESTE DF 3
 Domicilio: ROMANOS # 70 1ª VICTORIA Población y Municipio/Deleg.D.F.: DELEGACION ALVARO OBREGON
 Código Postal: 01160 Entidad: 09 DISTRITO FEDERAL Convenio de Rembolso: No Bimestre y Año de Proceso: 6 / 1999
 Aportación Patronal: 5.00%

No. Seguridad Social	Nombre	Cred.Vivienda	RFC/CURP
Clave Fecha	Inc. Aus. Retiro	Aportación Patronal	Aportaciones y Amortizaciones INFORMAVIT
DIAS	SDI	Suma	% o C.F. Amortización Suma
11-69-49-1172-5	CAMPOS DIAZ GOMEZ LAURA ELENA	1,527.23	CAGL-490925-DW9
61	687.63 0 0 838.91	2,366.14	0.00
90-97-78-1794-0	CARPIO CAMPOS DIAZ LUIS ANTONIO	896.60	CACL-780401-
61	343.82 0 0 419.46	1,316.06	0.00
92-96-71-0538-5	DIAZ GONZALEZ POSADAS EVA YOLANDA	833.83	DIPE-710603-
61	319.75 0 0 390.10	1,223.93	0.00
90-90-65-1195-2	RAMIREZ NAVARRO ELVIRA	448.27	RAVE-650125-BN3
61	171.90 0 0 209.72	657.99	0.00
01-85-48-0022-2	ROJAS GONZALEZ RUBIO PATRICIA	555.89	ROGP-480323-
61	213.17 0 0 260.07	815.96	0.00
305	2,116.26	4,261.82	6,380.08
		4,984.58	0.00
		4,984.58	4,984.58

Total a Pagar de RCY	--->	\$	6,380.08	Aportación Patronal S/Crédito	--->	4,984.58
Total a Pagar de INFORMAVIT	--->	\$	4,984.58	Aportación Patronal C/Crédito	--->	0.00
Total a Pagar	--->	\$	11,364.66	Amortización	--->	0.00
Total de Trabajadores	---		5	Total a pagar de INFORMAVIT	--->	4,984.58
Trabajadores con Artículo 33				Total de Acreditados	--->	0
Trabajadores Pensionados IV				C. y V. --->		
Trabajadores Pensionados CV				% o C.F. --->		
Trabajadores con Semana Reducida				SDI --->		
				Inc. --->		
				Aus. --->		
				Salario mínimo Del D.F. --->	34.45	03/12/1998

Para el cálculo del ramo de IV y de Vivienda, se utilizará el tope salarial establecido en la Ley respectiva.

PAPALES DE TRABAJO IMP. LOCALES Y FEDERALES.

EMPLEADOS

	Salario Mensual	Crédito al Salario	Retención ISR	Subsidio Acreditable	Crédito al Salario en efectivo.	Retenciones por Salarios.
Campos Díaz Gómez Laura Elena	\$ 20,000.00	135.94	5,397.63	430.89	-	4,830.80
Carpíó Campos Díaz Luis Antonio	10,000.00	135.94	2,056.43	191.61	-	1,728.88
Díaz González Posadas Eva Yolanda	9,300.00	135.94	1,825.43	173.13	-	1,516.36
Ramírez Navarro Elvira	5,000.00	193.84	598.10	59.81	-	344.45
Rojas González Rubio Patricia.	6,200.00	135.94	845.52	84.55	-	625.03
Base Imp. S/Nóminas	\$ 50,500.00	737.60	10,723.11	939.99	-	9,045.52
Tasa Imp. S/Nóminas	2%					
	1,010.00					
						Retenciones por Salarios 9,045.52

ADMINISTRADORES.

	Honorarios Consejo Adm.	Ret. ISR Consejo Adm.	Otras ret. I.S.R.
Canales Rosas Miriam.	\$ 15,000.00	4,500.00	4,500.00
	\$ 15,000.00	4,500.00	1,261.48
			5,761.48

INGRESOS ASIMILABLES.

	Ingresos Asimilables	Crédito al General	Retención ISR	Subsidio Acreditable	Retenciones por Asimilables
Montesinos Sánchez Silvia	\$ 10,520.00	135.94	2,228.03	1,026.69	1,065.40
Rojas González Julia	3,460.00	135.94	336.30	168.16	32.20
Villegas Meza Edith	3,000.00	135.94	273.45	136.73	0.78
Villa Vega Elizabeth	5,000.00	135.94	598.10	299.06	163.10
Total	\$ 21,980.00	543.76	3,435.88	1,630.64	1,261.48

CONCLUSIONES.

Es importante poner atención particular al tratamiento correspondiente a cada tipo de servicio personal, pues con ello se garantiza la armonía en los ámbitos fiscal, laboral y de seguridad social, ya que, en la práctica, es común el abuso de la figura jurídica por contratación de servicios de asimilables a salarios en aquellos trabajos que implica necesariamente una subordinación, todo esto derivado por querer obtener ahorros sustanciales en aportaciones de seguridad social e impuesto sobre erogaciones por remuneraciones al trabajo personal; por esta razón, sugiero no incurrir en tales prácticas si no se cuenta con el conocimiento suficiente de dicha figura ya que puede resultar mucho más onerosas que la contratación de servicios subordinados con los costos inherentes. Por lo cual es importante consultar al especialista en la materia para que de esta forma se puedan conjugar los máximos beneficios, tanto en ahorro, deducibilidad y correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales.

BIBLIOGRAFÍA

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS
UNIDOS MEXICANOS,

Editorial Porrúa.

LEY FEDERAL DEL TRABAJO,

DOFISCAL Editores

PRONTUARIO FISCAL CORRELACIONADO 2000,
CASOS PRACTICOS.

Editorial E.C.A.F.SA.

COMPILACION UNIVERSITARIA DOFISCAL 2000

DOFISCAL Editores

LEY DEL SEGURO SOCIAL 1999

Editorial I.S.E.F.

CÓDIGO FINANCIERO DEL ESTADO DE MÉXICO.

Editorial I.S.E.F.º

AGENDA MERCANTIL 2000, COMPENDIO DE
LEYES MERCANTILES

Editorial I.S.E.F.º

BIBLIOGRAFÍA

C.P. ITURRIAGA BRAVO LUIS

**ESTUDIO PRACTICO DEL REGIMEN DE LOS
SUELDOS Y SALARIOS**

Editorial I.S.E.F.º

ENCICLOPEDIA SALVAT, ESTADO DE MÉXICO,

Tomo. No. 11

**REVISTA PRACTICA FISCAL LABORAL Y LEGAL
EMPRESARIAL**

1º Quincena de julio de 1999

No. 193.

EDITORIAL TAX

**REVISTA PRACTICA FISCAL LABORAL Y LEGAL
EMPRESARIAL**

1ª Quincena de Septiembre de 1999

No. 197.

EDITORIAL TAX

BIBLIOGRAFÍA

REVISTA PRACTICA FISCAL LABORAL Y LEGAL
EMPRESARIAL

2ª Quincena de Septiembre de 1999

No. 198.

EDITORIAL TAX

REVISTA PRACTICA FISCAL LABORAL Y LEGAL
EMPRESARIAL

2ª Decena de Febrero de 2000

No. 209.

EDITORIAL TAX

REVISTA HORIZONTE FISCAL

Abril de 2000

EDITORIAL EDICIONES PARSUA.