

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

**LA TRIBUTACIÓN DE LA SOCIEDAD UNIVERSAL CIVIL
REGULADA EN EL CÓDIGO CIVIL DEL ESTADO DE YUCATÁN**

TESIS

QUE PARA OBTENER EL GRADO DE ESPECIALISTA EN DERECHO FISCAL
PRESENTA:

SASIL LAMEIRAS ZAVALA

ASESORA:

DRA. MARGARITA PALOMINO GUERRERO

FEBRERO DE 2013



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

ÍNDICE

Introducción

LA TRIBUTACIÓN DE LA SOCIEDAD CIVIL UNIVERSAL REGULADA EN EL CÓDIGO CIVIL DE YUCATÁN

Capítulo 1

El contrato de sociedad civil	1
1.1. El concepto de sociedad civil del Código Civil del Estado de Yucatán	1
1.1.1. Definición de sociedad	2
1.1.2. Naturaleza jurídica de la sociedad	2
1.1.3. Elementos esenciales del contrato de sociedad civil	4
1.1.3.1. El consentimiento	4
1.1.3.2. El objeto	4
1.1.4. Elementos de validez del contrato de sociedad civil	5
1.1.4.1. Capacidad de los contratantes	5
1.1.4.2. Mutuo consentimiento y ausencia de vicios del mismo	6
1.1.4.3. Licitud de objeto	8
1.1.4.4. Que se celebre con las formalidades que exigen las leyes	8
1.1.4.5. Otros elementos de validez	9
1.2. La sociedad civil como forma de organización	10
1.3. Diferencia entre sociedad civil y sociedad mercantil	15
1.3.1. En cuanto a la finalidad económica	15

Capítulo 2

La sociedad civil universal regulada en el Código Civil de Yucatán	19
2.1. Derechos y obligaciones de los socios con la sociedad	19
2.1.1. Derechos	19
2.1.1.1. El derecho a los anticipos a cuenta de las utilidades netas	23
2.1.1.1.1. Socios capitalistas	23
2.1.1.1.2. Socios industriales	23
2.1.1.2. El derecho a participar en el capital social y en los activos	26
2.1.2. Obligaciones	26
2.1.2.1. Obligaciones de los socios capitalistas	27
2.1.2.2. Obligaciones de los socios industriales	28
2.2. Función y responsabilidad del Administrador único	28
2.3. La relación ingreso-gasto en las sociedades civiles universales	30
2.4. Recursos para los ingresos de los socios	30
2.5. Obligación de Alimentos a los socios	30
2.5.1. Alimentos, derechos y quiénes lo tienen	31
2.5.2. Naturaleza del derecho a Alimentos	31

Capítulo 3	
Entidades diferentes a la sociedad civil universal cuyas personas físicas constituyen contribuyentes que responden por los bienes e inversiones afectos a dichas entidades. Sociedad conyugal, sucesión o herencia y copropiedad.	36
3.1. Sucesiones o herencia	36
3.1.1. Principales efectos fiscales al momento de la defunción y durante los noventa días posteriores	37
3.1.2. Efectos fiscales durante la sucesión testamentaria	37
3.1.2.1. Opciones para realizar la declaración del Impuesto	38
3.1.3. Efectos fiscales con posterioridad a la liquidación de la sucesión	39
3.2. Copropiedad y sociedad conyugal	41
3.2.1. Copropiedad	41
3.2.2. Sociedad conyugal	42
3.2.3. Contribuyentes del Impuesto sobre la Renta	43
3.2.4. Disposiciones comunes de tributación de las personas físicas titulares de bienes en copropiedad y en sociedad conyugal	43
3.2.4.1. Artículo 108 de la Ley del ISR	43
3.2.4.2. Consecuencias del nombramiento de representante común	48
3.2.4.3. Opciones del artículo 120 del Reglamento de la Ley del ISR	50

Conclusiones

INTRODUCCIÓN

Las Sociedades Civiles Universales son un tema interesante entre otras cosas por la diversidad de objeto social que pueden tener; de acuerdo con su actividad, se rigen por el Título II de la Ley del ISR cuando realizan un objeto económico general, no coincidente con los supuestos de excepción de las sociedades civiles no contribuyentes.

En la actualidad, las sociedades civiles se ven como instituciones rígidas frente a las modalidades que las exigencias de la vida práctica, en el terreno fiscal, les han impuesto.

Una de las modalidades que se originan, no en el ámbito fiscal, sino por el Código Civil de Yucatán, está representada por la sociedad civil universal de ganancias. Dicha clase de sociedad civil, tiene la disposición de extraer de los fondos comunes las cantidades para alimentos de los socios. Los efectos fiscales correspondientes a tal disposición, son el tema de la presente Tesis. La investigación transcurre por tres capítulos, el primero dedicado al análisis del concepto de sociedad civil; en el segundo capítulo se valora un contrato de sociedad civil universal de ganancias a la luz del estatuto por el que se otorga el derecho a alimentos; en el tercer y último capítulo se estudian los casos de la sucesión, la copropiedad y la sociedad conyugal por existir ciertas similitudes que allí se precisan con el tema descrito.

Finalmente, habiendo valorado las normas jurídicas y jurisprudencia aplicables a esta figura jurídica, concluimos que el Criterio No Vinculativo ISR-19 de las Disposiciones Fiscales y Aduaneras del Anexo 3 de la Miscelánea Fiscal para 2012, anexo publicado en el Diario Oficial de la Federación de 5 de enero de 2012, previene, sin constituir su resolución un juicio de valor que declare la legalidad o ilegalidad de la figura que analizamos, que a nivel de los hechos el modo de operación de las sociedades civiles universales constituye, bajo los parámetros en él explícitamente descritos, una práctica fiscal indebida. No obstante ello, el problema persiste con diferentes facetas, en el Estado de Yucatán.

LA TRIBUTACIÓN DE LA SOCIEDAD CIVIL UNIVERSAL REGULADA EN EL CÓDIGO CIVIL DE YUCATÁN

CAPÍTULO 1. EL CONTRATO DE SOCIEDAD CIVIL

1.1. El concepto de Sociedad Civil del Código Civil del Estado de Yucatán

El tema de la Tesis es la tributación del instituto de derecho civil denominado contrato de sociedad, que es regulado por el Código Civil de Yucatán. El primer capítulo tratará del contrato mencionado y, ya que a éste le aplica el derecho civil, se deben hacer las siguientes precisiones que derivan del derecho mexicano.

En primer lugar, a la constitución de la sociedad civil le es aplicable la legislación estatal, como se desprende del artículo 124 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que reza:

“Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados”.

Como no existe ningún artículo de la Constitución que faculte al Congreso general para legislar sobre la constitución de sociedades civiles, entonces, la legislación sobre la materia constituye una facultad de las entidades federativas.

Ahora bien, el artículo 13 del Código Civil Federal dispone:

“Artículo 13.- La determinación del derecho aplicable se hará conforme a las siguientes reglas:

...

IV. La forma de los actos jurídicos se regirá por el derecho del lugar en que se celebren. Sin embargo, podrán sujetarse a las formas prescritas en este Código cuando el acto haya de tener efectos en el Distrito Federal o en la República tratándose de materia federal;...”

Por tales motivos, tratándose de la constitución y funcionamiento de la sociedad civil universal, resulta aplicable el derecho civil del Estado de Yucatán, al que nos remitimos en lo subsecuente.

1.1.1. Definición de Sociedad

Según el Diccionario Cervantes de la Lengua Española, la palabra sociedad tiene entre sus significados: “Asociación de varias personas con el fin de proporcionarse alguna utilidad...”.¹ Por su parte, el artículo 2688 del Código Civil Federal refiere que “Por el contrato de sociedad, los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos o esfuerzos para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico, pero que no constituya una especulación comercial”. A su vez, el artículo 1808 del Código Civil del Estado de Yucatán preceptúa: “por el contrato de sociedad, los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos o esfuerzos para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico, pero que no constituyan una especulación comercial, con el fin de dividir entre sí el dominio de los bienes y las ganancias y pérdidas que con ellos se obtengan o sólo las ganancias y pérdidas”.

1.1.2. Naturaleza jurídica de la sociedad

El contrato tiene su origen en el derecho romano, la *societas* romana, cuya naturaleza es hoy diferente, ya que, como refiere Antonio Brunetti, los romanos no concibieron en dicho contrato la idea de que la sociedad representara una persona jurídica distinta con patrimonio propio, pues para los romanos “los socios seguían siendo individualmente titulares de los bienes destinados al ejercicio social”.²

La doctrina ha llegado a la conclusión de que la sociedad civil es un contrato. El autor mexicano Salvador Ruiz de Chávez y Salazar, opina lo siguiente sobre el carácter de la sociedad: “Existen verdaderos contratos, los llamados contratos comunes, en los que las partes persiguen un fin común, tal y como sucede en la asociación y sociedad civiles, y en aparcería agrícola y de ganados”.³ Además, arguye el citado autor, “En todo contrato y, en general en todo acto jurídico, la finalidad es siempre la misma, la producción de determinadas consecuencias de derecho, toda vez que el objeto es unitario y el objetivo director de toda figura contractual es la creación o transmisión de obligaciones o derechos”.⁴

¹ Cervantes diccionario manual de la lengua española, Tomo II, F. Alvero Francés, Editorial Pueblo y Educación, La Habana, 1976, p. 764.

² Ferrara, *Indole giuridica della società civile*, en *Riv. di dir. comm.*, 1909, I, p. 517, citado por Brunetti, Antonio, Tratado del Derecho de las Sociedades, Parte General, Unión Tipográfica Editorial Hispanoamericana, Buenos Aires, 1960, Traducido por: Felipe de Solá Cañizares, p. 397.

³ Ruiz de Chávez y S., S. La sociedad civil en el derecho mexicano, núm. IV, p. 11 (Citado por Ruiz de Chávez y Salazar, Salvador, Salvador Ruiz de Chávez Ochoa (coautor), Las Sociedades Civiles en el Derecho Mexicano, Editorial Porrúa, México, 2000, p. 8.).

⁴ *ibidem*

Ascarelli, quien es citado por el autor Ruiz de Chávez,⁵ opina que la sociedad civil pertenece a la subespecie del contrato plurilateral; esta categoría se distingue por dos cosas: “la posibilidad de la participación de más de dos partes”, y “el hecho de que en relación con todas esas partes, del contrato por un lado derivan tanto obligaciones, cuanto por otro, derechos”⁶.

Con tales ideas pretendemos resumir la explicación doctrinaria de por qué la sociedad es un contrato, y consideramos preciso denotar por último dos conceptos contenidos en los artículos 1792 y 1793 del Código Civil Federal. El artículo 1792 refiere: “Convenio es el acuerdo de dos o más personas para crear, transferir, modificar o extinguir obligaciones”, por su parte el numeral 1793 afirma: “Los convenios que producen o transfieren las obligaciones y derechos, toman el nombre de contratos.”

Finalmente, de acuerdo con el autor Ruiz de Chávez y en vista de las consideraciones citadas, la naturaleza de la sociedad es un contrato plurilateral, ya que, permitiéndonos la reiteración de las características de éste:

- a) la posibilidad de la participación de más de dos partes, y
- b) que en relación con todas esas partes, derivan del contrato obligaciones y derechos.

Tenemos que la sociedad civil es definida por el artículo 1808 del Código Civil del Estado de Yucatán en los siguientes términos,

“Artículo 1808.- Por el contrato de sociedad, los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos o sus esfuerzos para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico, pero que no constituyan una especulación comercial, con el fin de dividir entre sí el dominio de los bienes y las ganancias y pérdidas que con ellos se obtengan o sólo las ganancias y pérdidas.”

Entonces, el instrumento que es el contrato de sociedad, implica varios derechos y obligaciones recíprocos de las partes para llevar a cabo el fin del contrato, por esta razón posee desde que se celebra las características del contrato plurilateral.

⁵ Ruiz de Chávez y Salazar, Salvador, Ruiz de Chávez Ochoa (coautor), Op. cit, p. 11.

⁶ Ascarelli, T. El contrato plurilateral, cap. I, p. 8 (citado por Ruiz de Chávez y Salazar, Salvador, Ruiz de Chávez Ochoa (coautor), Op. cit, p. 11).

1.1.3. Elementos esenciales del contrato de sociedad civil

1.1.3.1. El consentimiento

Conforme a la Teoría General del Contrato, los elementos esenciales del mismo son el consentimiento, que requiere que su determinación sea exteriorizada, y el objeto; al aplicar estos elementos en el contrato de sociedad tenemos que: el consentimiento se identifica con el hecho de que a través del contrato de sociedad: **“los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos y esfuerzos a la realización de un fin común, preponderantemente económico”**.

Es pertinente citar el artículo 1809 del Código Civil del Estado de Yucatán, que dice que “La aportación de los socios puede constituir en una cantidad de dinero u otros bienes o en su industria. La aportación de bienes implica la transmisión de su dominio a la sociedad, salvo que expresamente se pacte otra cosa”.

1.1.3.2. El objeto

Nos permitimos hacer la transcripción de la parte del artículo 1808 del Código Civil de Yucatán citado, que dice:

“...para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico, pero que no constituyan una especulación comercial, con el fin de dividir entre sí el dominio de los bienes y las ganancias y pérdidas que con ellos se obtengan o sólo las ganancias y pérdidas.”

De la que derivamos que el fin común es de carácter preponderantemente económico, pero que no constituya una especulación comercial. En este sentido estimamos que dicho fin puede consistir en realizar una actividad industrial, de servicios profesionales o de otra clase de servicios, en todo caso una actividad económica, mediante la división del dominio de los bienes, y de las ganancias y pérdidas que con ellos se obtengan, o sólo de las ganancias o pérdidas.

Consideramos en este momento oportuno citar una característica fundamental del contrato que venimos estudiando.

Los artículos 1815 y 1816 del Código Civil del Estado de Yucatán preceptúan:

“Artículo 1815. La sociedad forma una persona moral distinta de cada uno de los socios, individualmente considerados.”

“Artículo 1816. La sociedad puede ser deudora o acreedora de los socios; los derechos y las obligaciones de éstos son independientes de los de aquélla, y no se identifican sino en los casos expresamente prevenidos en la ley.”

Por tanto, los citados numerales son relevantes para los fines de esta Tesis principalmente porque en virtud de ellos, el contrato da nacimiento a una persona moral la cual constituye un sujeto de una relación jurídico tributaria como se verá a lo largo de la investigación.

1.1.4. Elementos de validez del contrato de sociedad civil

De acuerdo con la citada Teoría General del Contrato, los elementos de validez son aquellos requisitos sin los cuales el contrato puede llegar a ser anulado. Con el estudio de dichos elementos de validez se reportan las características de la figura jurídica multicitada. Este apartado trata de un análisis de los artículos del Código Civil del Estado de Yucatán, que tiene por objetivo ver cuáles son los elementos establecidos en dicha ley que identifican los elementos de validez de la citada Teoría.

Recurrimos de nuevo a los coautores Ruiz de Chávez, quienes refieren que: “según el ordenamiento civil, los requisitos de validez de todo contrato son capacidad legal de las partes, ausencia de vicios del consentimiento, objeto, motivo o fin lícito y la observancia de la forma prescrita por la ley”.⁷ En este sentido, el Código Civil del Estado de Yucatán establece en el artículo 991:

“Para que el contrato sea válido, debe reunir las siguientes condiciones:

- I.- Capacidad de los contratantes
- II.- Mutuo consentimiento
- III.- Que el objeto materia del contrato sea lícito
- IV.- Que se celebre con las formalidades que exigen las leyes”.

De tal modo que todos estos conceptos debe satisfacer la sociedad para que no corra el riesgo de anularse.

1.1.4.1. Capacidad de los contratantes

En cuanto a la capacidad legal, haremos la siguiente descripción. En primer lugar, el artículo 6 del Código Civil de Yucatán reza:

⁷ Ruiz de Chávez y Salazar, Salvador, Salvador Ruiz de Chávez Ochoa (coautor), Op. cit, p. 68.

“Las leyes yucatecas, incluyendo las que se refieren al estado y **capacidad jurídica**, se aplican, sin distinción de personas ni de sexos, a todos los habitantes del Estado, ya sean nacionales o extranjeros, estén domiciliados en él o sean transeúntes.”

Luego, siempre en las disposiciones generales, el artículo 17 prescribe que “Las personas físicas que tengan dieciocho años cumplidos adquieren la mayor edad y tienen capacidad jurídica plena para disponer libremente de su persona y de sus bienes, con las limitaciones que establece la ley.” En consonancia, el artículo 18 establece: “La edad menor de dieciocho años, el estado de interdicción y las demás incapacidades establecidas por la ley, constituyen restricciones a la capacidad jurídica...”. A su vez, el artículo 352 del Código Civil de Yucatán aclara: “Tienen incapacidad legal y natural: I.- Los menores de edad, II.- Los mayores de edad privados de inteligencia, por locura, idiocia u otras deficiencias mentales, III.- Los sordomudos que no sepan leer ni escribir, IV.- Los ebrios consuetudinarios, y los que habitualmente hacen uso inmoderado de drogas enervantes”.

Por lo tanto, por capacidad legal entendemos la facultad establecida en la ley de disponer libremente de la persona y de los bienes propios. Esta capacidad legal es aplicada en el presente contexto como elemento de validez del contrato pertinente. De tal guisa que siguiendo el orden del Código Civil, se tiene que el artículo 991, perteneciente al Libro Tercero titulado De las Obligaciones, Título I: “De las Fuentes de las Obligaciones”, Capítulo I: “De los Convenios y los Contratos”, Sección Primera: “Disposiciones Generales” establece que “Para que el contrato sea válido, debe reunir las siguientes condiciones:

I.- Capacidad de los contratantes.
...”

Más adelante el propio Código Civil de Yucatán, en la sección segunda denominada: “De la Capacidad de los Contratantes”, artículo 996, dispone: “Son hábiles para contratar todas las personas no exceptuadas por la ley”. Recordando que párrafos arriba se han determinado cuáles son esas restricciones.

1.1.4.2. Mutuo consentimiento y ausencia de vicios del mismo

Por el verbo consentir entendemos, según el Diccionario Cervantes de la Lengua Española: permitir, condescender.⁸ Por su parte mutuo significa según el propio Diccionario: que recíprocamente se hace entre dos o más seres.⁹ El

⁸ Cervantes diccionario manual de la lengua española, Tomo I, (op.cit.) p. 198.

⁹ Idem, Tomo II, p. 526.

consentimiento mutuo significa, en el contrato de sociedad, el condescender los socios a obligarse a combinar sus recursos o esfuerzos, en los términos del artículo 1808 del Código Civil. Es decir, para una mejor explicación, el mutuo consentimiento implica la voluntad de cooperar los socios juntos para el disfrute económico de bienes o de ganancias que finalmente constituyen bienes. Comprende, tanto las “aportaciones particulares que confluyen”¹⁰, como la “voluntad de repartir un beneficio conseguido con la asociación de recursos”¹¹.

El Código Civil hace la siguiente división de consentimiento mutuo: “El consentimiento puede ser expreso o tácito. Es expreso cuando se manifiesta verbalmente, por escrito o por signos inequívocos. El tácito resultará de hechos o de actos que lo presupongan o que autoricen a presumirlo, excepto en los casos en que por ley o por convenio la voluntad deba manifestarse expresamente.”

Es el caso que el artículo 1811 del Código Civil del Estado de Yucatán prescribe que el mutuo consentimiento sea expreso y que deba constar por escrito. En efecto, de acuerdo con el numeral mencionado, la sociedad debe constituirse por escrito “en escritura pública ante escribano o notario público...cuando algún socio transfiera a la sociedad bienes cuya enajenación debe hacerse en escritura pública”.

Por otra parte, los artículos del 1009 al 1018 de la ley estatal de referencia, regulan los vicios de consentimiento, nos interesa solamente resumir cuáles son y en qué consisten. El requisito de validez ausencia de vicios del consentimiento significa que el contrato, al celebrarse, es decir, al obligarse de manera recíproca los socios al objeto multirreferido, no esté presente en ninguno de los individuos reunidos para tal efecto, alguno de los siguientes hechos: error, violencia, dolo o mala fe. El error es según enseña la doctrina, una falsa apreciación de un hecho de la naturaleza. Por dolo y mala fe se entienden, el primero, cualquiera sugestión o artificio que se emplee para inducir a error o mantener en él a alguno de los contratantes; en cambio, la mala fe es la disimulación del error de uno de los contratantes. Se distingue de los anteriores la violencia, que se da “cuando se emplea fuerza física o amenazas que importen peligro de perder la vida, la honra, la libertad, la salud o una parte considerable de los bienes del contratante, de su cónyuge, de sus ascendientes, de sus descendientes, de sus parientes colaterales dentro del segundo grado o de cualquiera otra persona con la cual se encuentre unido el contratante por íntimos y estrechos lazos de afecto”.

¹⁰ Brunetti, Antonio, Sociedades Mercantiles, Tomo 1, Aspectos generales de la sociedad, Serie Clásicos del derecho societario, Editorial Jurídica Universitaria, México, 2002, p. 47.

¹¹ Brunetti, Tratado del Derecho de las Sociedades, Parte General, Op. cit, p. 3.

1.1.4.3. Licitud de objeto

La licitud de objeto se explica expresamente por la redacción del artículo 1810 del Código Civil: “Si se formare una sociedad para un objeto ilícito a solicitud de cualquiera de los socios o de un tercero interesado, se declarará la nulidad de la sociedad, la cual se pondrá en liquidación...”. Lo cual va de la mano con el artículo 1025, que refiere que “Es ilícito el hecho que es contrario a las leyes de orden público o a las buenas costumbres”.

1.1.4.4. Que se celebre con las formalidades que exigen las leyes

Las formalidades que exige el Código Civil del Estado de Yucatán para que el contrato de sociedad sea válido, son que conste por escrito, en escritura pública “cuando algún socio transfiera a la sociedad bienes cuya enajenación debe hacerse en escritura pública” y que se inscriba en el Registro Público de Sociedades Civiles. Consideramos que la consecuencia que trae la falta de la formalidad consistente en carecer de escritura, es que cualquiera de los socios puede pedir ante la sociedad que esta se liquide, no pudiendo ningún socio excusar en la falta de forma el incumplimiento de obligaciones contraídas entre la sociedad y terceros. Ahora bien, si la sociedad no se inscribe en el Registro Público correspondiente, no produce efectos ante terceros.

Al respecto, consideramos que para que el contrato sea válido, debe surtir plenamente sus efectos frente a terceros, ya que estos son múltiples. Por ejemplo, la relación entre la sociedad y sus acreedores y entre los socios y sus acreedores particulares. En este sentido, durante la vigencia de la sociedad las variaciones que para la administración se hagan, “no surtirán efecto contra tercero si no se hacen constar en la forma en que se constituyó la sociedad y se anotarán en la escritura original y en el registro”.

En armonía con este último precepto y considerando: 1.- que el fin de la sociedad es realizar el objeto para el cual fue constituida, 2.- que la naturaleza de la sociedad lleva consigo la característica de ser duradera, y 3.- que para los fines de esta Tesis, se entiende por elementos de validez del contrato de sociedad aquellos componentes legales que le proveen ciertas cualidades con las cuales el convenio puede servir a los fines fijados por sus socios; en consecuencia, cualquier impedimento a tales fines como puede ser la posibilidad fáctica y legal de pedir la liquidación de la sociedad, constituye una limitación del contrato que lo hace adolecer de invalidez.

No constituye objetivo para los fines de esta Tesis, profundizar en temas como serían, entre muchos otros, la diferencia que para el contrato de sociedad habría entre los efectos descritos en los términos del segundo párrafo del artículo 1811 del Código Civil, y la consecuencia que puede tener en general la falta de elementos de validez en el contrato, según la Teoría General del Contrato. Dicho de otro modo, la diferencia entre el derecho de los socios a pedir la liquidación de la sociedad, persistiendo mientras dicha liquidación no se haga, ciertos efectos jurídicos y la anulabilidad comprendida en general por la Teoría General del Contrato.

1.1.4.5. Otros elementos de validez

Los siguientes cuatro elementos de validez están enlistados en el artículo 1812 del Código Civil del Estado de Yucatán; cabe aclarar que aunque uno de ellos, el marcado con el número III de dicho numeral, el objeto de la sociedad, ya fue señalado anteriormente como comprendido por la doctrina -los otros tres son aportados por el Código civil y no están señalados por la Teoría General del Contrato-, es importante considerarlos los cuatro elementos establecidos en el artículo, ya que les aplica una disposición común, como se verá a continuación:

El citado numeral dice:

“El contrato de sociedad debe contener:

I.- Los nombres y apellidos de los otorgantes que son capaces de obligarse;

II.- La razón social;

III.- El objeto de la sociedad;

IV.- El importe de capital social y la aportación con que cada socio debe contribuir.

Si falta alguno de estos requisitos se aplicará lo que dispone el artículo anterior de este código.”

El “artículo anterior” corresponde al numeral 1811 del Código Civil del Estado de Yucatán, que dice:

Artículo 1811.- “...

La falta de forma prescrita para el contrato de sociedad, sólo produce el efecto de que los socios puedan pedir, en cualquier tiempo que se haga la liquidación de la sociedad conforme a lo convenido, y a falta de convenio, conforme a la ley respectiva; pero mientras que esa liquidación no se pida, el contrato produce todos sus efectos entre los socios y éstos no pueden oponer a terceros que hayan contratado con la sociedad la falta de forma.”

1.2. La Sociedad Civil como forma de Organización

La doctrina explica que la sociedad civil realiza, entre otras, una función económica y una función jurídica. El autor Ruiz de Chávez enseña que la función económica de la sociedad civil, surge en relación con lo siguiente:

“[Ante la insuficiencia de las fuerzas individuales para ejercer la industria y el comercio y para el mejor disfrute de una cosa o de un patrimonio, [...] quien carece de capitales y sólo posee una energía de trabajo o viceversa, se asocia a otra que complemente los medios económicos, repartiendo con éstos las ganancias o pérdidas de la empresa.”¹²

En cambio, la función jurídica se identifica con la que tiene todo contrato plurilateral, clase a la que pertenece la sociedad, que de acuerdo con Ascarelli tiene un carácter instrumental, como se deriva de la explicación que es pertinente transcribir:

“La función del contrato plurilateral no termina cuando se ejecutan las obligaciones de las partes (como en cambio acontece en los demás contratos); la ejecución de las obligaciones de las partes constituye la premisa para una actividad posterior; la realización de esta constituye la finalidad del contrato; en sustancia éste consiste en la organización de varias partes en relación con el desarrollo de una actividad posterior.”¹³

Ruiz de Chávez considera que la sociedad también tiene una función social, que se traduce en crear lazos de unión y solidaridad entre los hombres.¹⁴

Nos interesa hablar en este apartado de la función económica, ya que ésta nos lleva al tema de la forma de organización que adopta la sociedad. En efecto, de acuerdo con la doctrina, el fin que reúne a las partes del contrato es interesado, de modo que es innegable que su fin es eminentemente económico, no social ni jurídico.

Sin embargo, interpretamos en las palabras del último autor referido, que la organización que representa la sociedad, tiene una importancia tal, que se puede dividir desde los tres puntos de vista.

¹² Ruiz de Chávez y Salazar, Salvador Ruiz de Chávez Ochoa (coautor), Op. cit, p. 18.

¹³ Ascarelli, Tulio, *El contrato plurilateral*, cap. III, 23-54, (citado por Ruiz de Chávez y Salazar, Salvador, Salvador Ruiz de Chávez Ochoa (coautor), Op. cit, loc cit.

¹⁴ Cfr. Ruiz de Chávez y Salazar, Salvador, Salvador Ruiz de Chávez Ochoa (coautor), Op. cit, p. 17. .

Ahora bien, Lasting expone que el concepto de la sociedad participa más del carácter económico que del jurídico, pues “consiste en la unión de medios económicos (capital y trabajo), necesarios para una determinada empresa o actos, unión en virtud de la cual cada uno contribuye por todos, a los negocios que se hacen por cuenta de todos, siendo los beneficios y las ventajas comunes”¹⁵

Por tanto, resumimos que las funciones con relación al concepto de sociedad, están entrelazadas; resaltándose en dicho concepto que la cooperación, colaboración y la unión entre las personas que la conforman, son necesarias para conseguir el fin económico.

En su Tratado del Derecho de las Sociedades, Brunetti ha estudiado el origen de los conceptos jurídicos relativos a la sociedad, con base al derecho italiano, pero por su amplia base, creemos que su estudio es casi universal y por lo menos para México, le es congruente la tradición del aludido derecho. Igualmente, Brunetti recoge el origen que tuvo el concepto de sociedad en el trayecto de la historia, también con relación a las leyes de Italia. Explica el citado autor, que la sociedad derivó de un concepto más amplio: la *asociación*, que define como [comprensivo] de “toda unión voluntaria de personas que, de un modo durable y organizado, ponen sus esfuerzos para conseguir un objetivo determinado”¹⁶.

Brunetti compara varios entes que podemos llamar personas morales, para identificar criterios con apego a los cuales la sociedad se diferencia de los demás; pero insiste con frecuencia en que sus posibles diferencias no empachan las similitudes que tiene la sociedad, como forma de organización, con todas las personas jurídicas mencionadas. Conforme a nuestro derecho y hablando en términos generales, dichas colectividades serían, la sociedad civil y la mercantil, la fundación y la asociación, aunque también habla el autor italiano de varias otras, como la asociación en participación.

Nos permitimos guiar la exposición de la sociedad civil como forma de organización, en base a la obra de Brunetti, indicando las características que tiene desde dicho punto de vista.

Lo primero que considera Brunetti es que para que la multicitada finalidad se alcance, es necesario fijar las bases de la organización entre los socios.

¹⁵ Idem, p. 17

¹⁶ Brunetti, Tratado del derecho de las sociedades, Parte General, Op. cit. p. 3.

De allí que se reconoce, existe un vínculo, esto es la relación de sociedad. La relación de sociedad es aquella por la cual los socios obtienen el mutuo consentimiento, obligándose a llevar trabajo o bienes a la sociedad, por una duración determinada en función de tiempo y objeto social, con la finalidad de repartirse ya sea los bienes, ya los bienes y las ganancias, o bien solamente las ganancias, resultantes de la actividad de la sociedad y del vencimiento de su término.

Al respecto consideramos precisar, que no cabe la posibilidad de existir una sociedad civil, en la cual las utilidades sean para determinados socios y solamente la totalidad de las pérdidas para otros determinados socios; es decir, no vale la sociedad leonina. Así lo ordena el Código Civil en su artículo 1814 del Código Civil del Estado de Yucatán, que sanciona con la nulidad del contrato en caso de existir esta circunstancia. Corolario de lo anterior es expresar que según enseña Ruiz de Chávez, “utilidad es, según noción corriente, la diferencia aritmética entre el valor del patrimonio social tal y como es en el acto de la constitución de la sociedad, y el valor sucesivo considerado en un determinado momento. Correlativa es la noción de pérdida que está constituida por la diferencia pasiva entre los dos expresados elementos.”¹⁷

Ahora bien, un elemento de la causa del vínculo constituye la *affectio societatis*.¹⁸ Este concepto latino significa, “la intención de constituir una sociedad en miras de un fin común, consistente en la obtención de un beneficio para distribuir entre los coasociados”¹⁹.

Para Brunetti la *affectio societatis* es “la exteriorización de la voluntad de colaboración interesada”²⁰, se refiere al “propósito de los contratantes de repartirse los lucros”²¹ producidos en el ejercicio de la actividad mancomunada”²².

¹⁷ Messineo, Francisco, *Manual de derecho civil y comercial*, t. IV, núm. 112-B, S. Senties M. (traductor), Buenos Aires, Europa-América, 1954, p. 219 (citado por Ruiz de Chávez y Salazar, Salvador, Salvador Ruiz de Chávez Ochoa (coautor), Op. cit, p. 62.

¹⁸ Brunetti, Antonio, *Tratado del Derecho de las Sociedades*, Op. cit., Parte General, p. 13.

¹⁹ Ruiz de Chávez y Salazar, Salvador, Salvador Ruiz de Chávez Ochoa (coautor), Op. cit, p. 66.

²⁰ Brunetti, Antonio, *Tratado del Derecho de las Sociedades*, Parte General, op. cit, loc. cit.

²¹ La tesis aislada III.2o.C.120 C, de julio de 2006, fija de alguna manera la explicación de en qué se distingue el lucro civil del lucro mercantil. En base al rubro: *Especulación comercial. en qué consiste, tratándose de compraventas mercantiles*, el segundo Tribunal Colegiado en materia Civil del tercer Circuito, estima que el mayor valor del precio de venta sobre el de compra no es un factor que defina la mercantilidad del contrato de compraventa (ni de ningún otro), sino la distinción entre lucro civil y especulación mercantil, debe ser en el sentido de que éste necesariamente debe ser relativo al tráfico comercial, esto es, que quien adquiere un bien lo hace con el fin directo de transmitir posteriormente la propiedad del mismo a un tercero, con el fin de lucrar con ello, esto es, de obtener una ganancia.

²² *Ibidem*

Tal relación de sociedad, tiene a su vez las características de:

- 1.- Se establece entre las personas de los socios, y el elemento personal tiene relevancia al constituirse, durante la vida jurídica y al disolverse la sociedad; se manifiesta en la parte que a cada socio le corresponde hacer de conformidad con los estatutos que son el ordenamiento interno de la sociedad. Son dichas partes, las que establecen relaciones jurídicas con terceros tanto a nombre propio como a nombre de la sociedad. Y son los mismos socios quienes con sus esfuerzos y recursos alcanzan a cumplir el objeto de la misma.
- 2.- La sociedad forma una persona distinta de los socios y los derechos y obligaciones de éstos no se confunden con los de la sociedad, sino cuando así lo establezca la ley. Lo cual significa que tiene personalidad jurídica propia, reconocida por la ley y con todos los atributos de la persona jurídica o colectiva. Con especial mención del patrimonio, que por razones tanto legales (requiere constituirse con un capital social determinado), como prácticas, sin él la sociedad no puede sesionar.

Como resultado de lo anterior, se da la organización, que es autónoma.

Sobre cómo adquiere autonomía la sociedad, el distinguido tratadista explica:

“Pero la organización que está en la base de todos los tipos de asociación, no se manifiesta más que a través de una voluntad unificada. “La idea de persona jurídica nace cuando se trata de individualizar una voluntad orgánica jurídicamente efectiva que de forma duradera y continuada se dirige a la consecución de un fin predeterminado, y que no dimana de una persona física actuando como tal o de una sola persona. La necesaria y debida colaboración de las singulares voluntades individuales de los socios en la Sociedad, da precisamente como resultado una nueva *voluntad unitaria*, que se esfuerza continuamente hacia la consecución del fin social, establecido en el contrato. Esta voluntad no es la de cada uno de los socios y puede incluso estar en contradicción con alguno de ellos (los disidentes), manteniéndose, sin embargo, decisiva y soberana en el ámbito de las cuestiones sociales. La Sociedad es la titular de la voluntad que viene así a alcanzar la naturaleza de una organización autónoma; y precisamente porque la voluntad unitaria que, a través de la colaboración declarativa y volitiva de los socios, se viene formando, va dirigida a la disposición de los

derechos sociales, se llega a la existencia de un sujeto abstracto de derechos, o sea, de una persona”.²³

El vínculo es: 1.- de voluntad duradera, 2.- regido por la voluntad de la mayoría, 3.- por el principio de confianza y 4.- por una forma disciplinaria.

El primer elemento ya lo hemos explicado, se desenvuelve momento a momento, a través de la vida jurídica del contrato. Está regido por la voluntad de la mayoría, como ejemplo, los artículos del Código Civil del Estado de Yucatán: 1858, que establece que una vez que ha nacido la sociedad, si se nombra a un administrador y posteriormente este se revoca, puede hacerse por mayoría de votos; artículo 1862, que dispone que para enajenar e hipotecar las cosas de la sociedad, y para tomar capitales prestados, el socio administrador necesita autorización expresa y por escrito de los otros socios; artículo 1867, que reza que “las facultades que no se hayan concedido a los administradores, serán ejercidas por todos los socios, resolviéndose los asuntos por mayoría de votos”. El principio de confianza es atingente a la sociedad civil, como a la sociedad mercantil de personas o de acciones. La disciplina con respecto a la forma de organización de la sociedad se refiere a las normas internas, en cuanto a normas que no son facultativas, entendemos, son normas disciplinarias, traen aparejadas consecuencias jurídicas.

Finalmente, recoge la doctrina una opinión relevante que se debe a Wieland, sobre la colaboración que se da en la sociedad. Primeramente, hay que decir que dicho autor define prestación en estos términos: “toda contribución, o sea cuanto proviene de la actividad de un socio y utilizable en la consecución del intento de los contratantes, es prestación en sentido societario”²⁴ En tal sentido, aduce que “las prestaciones prometidas por contrato deben converger todas para conseguir un resultado común”²⁵.

Por último, se define organización diciendo que a través de la misma, el objeto que es común se hace interés particular de los partícipes.²⁶

La organización tiene un criterio cuantitativo, en el sentido de que pueden existir diferencias en la medida en que cada uno participa. Así, por ejemplo, en el Código

²³ Dalmartello, *La concezione unitaria della società attraverso i suoi aspetti di contratto, di atto complesso e di persona giuridica*, en *Riv. Di dir. Civ.*, 1933, p. 275 (citado por Brunetti, Antonio, Tratado del Derecho de las Sociedades, Parte General, pp. 7 y 8.).

²⁴ Wieland, *Handelsrecht*, Munich y Leipzig, 1921, Tomo I, p. 453 (citado por Brunetti, Tratado del derecho de las sociedades, Parte General, Op. cit. pp. 12 y 13).

²⁵ Wieland, Op. cit., loc cit (citado por Brunetti, Tratado del derecho de las sociedades, Parte General, Op. cit. p. 12).

²⁶ Rubino, *Le associazioni non riconosciute*, Milán, 1940, p. 8 (citado por Brunetti, Tratado del derecho de las sociedades, Parte General, Op. cit p. 9).

Civil del Estado de Yucatán se hace valer en el artículo 1844, que los bienes que no son dinero deben valuarse para poder determinar cuánto aporta cada socio; por el artículo 1852, que “la sociedad es responsable para con el socio, tanto por las sumas que éste gaste en provecho de ella, como por las obligaciones que contrae de buena fe en negocios de la sociedad, y por los riesgos inherentes a la administración que desempeña”, lógicamente, todos esos conceptos están cuantificados, y en el artículo 1853, que “la parte de los socios en las ganancias o pérdidas será proporcional a sus cuotas, si no hubiere estipulación en contrario; si sólo se hubiere pactado la parte de cada uno en las ganancias, será igual a la de las pérdidas y viceversa”.

En conclusión de este apartado, lo trascendente es el enlace, que hemos opinado se observa entre las funciones del concepto de sociedad. Por ejemplo, si citamos la siguiente afirmación de Messineo denotamos lo característico de la sociedad:

“El contrato de sociedad al distribuir entre los asociados el riesgo común de las pérdidas (2696, 2697, 2730 y 2731)²⁷, se contrapone al sujeto singular, el cual asume el riesgo entero de la actividad económica que emprende, pero también reserva para sí solo la totalidad de las ganancias que de ella se siguen.”²⁸

Esa característica está ya indicada en la *affectio societatis* y la podemos definir en dos expresiones: interés particular y colaboración.²⁹

Pero no todo termina (o se explica) en la *affectio societatis*, ésta es sólo un “elemento de la causa”, otro elemento es la organización, que tiene sus propios principios y normas jurídicas que le aplican.

1.3. Diferencia entre sociedad civil y sociedad mercantil

1.3.1. En cuanto a la finalidad económica

En contraste con el concepto de sociedad civil, analizado ya, el concepto de sociedad mercantil es aportado por la doctrina en estos términos:

“Una sociedad mercantil es una agrupación de personas físicas y/o colectivas (morales), de carácter permanente o transitoria, que se organiza en forma

²⁷ Artículos del Código Civil Federal, los artículos del Código Civil del Estado de Yucatán atinentes, según interpretamos serían: 1814, 1853, 1872, 1873, 1888.

²⁸ Messineo, Op. cit, t. 2, Num. 22, p. 22, (citado por Ruiz de Chávez y Salazar, Salvador, Salvador Ruiz de Chávez Ochoa (coautor), Op. cit, pp. 17 y 18.

²⁹ Brunetti, Antonio, *Tratado del Derecho de las Sociedades*, Parte General, op. cit, p. 13.

volitiva para aportar bienes, servicios y en su caso conocimientos (know-how) destinados a un fin común, con el objeto de realizar actividades de tráfico y especulación comercial, la cual por determinación de la ley adquiere una personalidad jurídica propia, una vez que se otorga ante Notario o Corredor y se inscribe en el Registro Público del Comercio del domicilio de la propia Sociedad.”³⁰

Un problema que reconoce la doctrina, sobre la distinción entre la sociedad civil y la sociedad mercantil, es el relativo al hecho hipotético, que puede darse en la realidad, de que el objetivo económico de ambas, pueda llegar a ser una actividad de especulación comercial.

Entonces “Esta pauta, desde el punto de vista teórico y doctrinal, es perfecta e insuperable; sin embargo, no es aceptada por las legislaciones, en virtud de que resulta sumamente arduo discernir legislativamente los actos civiles de los mercantiles, máxime que existen numerosos actos cuya calidad es muy difícil de establecer”.³¹

Por eso, el autor Miguel Acosta Romero, considera como una solución aquella según la cual, la “mercantilidad” de las sociedades mercantiles se determina, por un lado, por un criterio formal que se funda en el Código de Comercio y la Ley General de Sociedades Mercantiles, y por otro lado, a través de un criterio material cuyo argumento doctrinal se refiere a la fracción III del artículo 1° del Código de Comercio.³²

Cuáles son los artículos de las referidas normas jurídicas que dan lugar al criterio formal y cuáles son los fundamentos que dan lugar al criterio material:

De acuerdo con el formal, por virtud de los artículos 3, fracción II, del Código de Comercio, 4 y 1° de la Ley General de Sociedades Mercantiles, se establece quiénes son sociedades mercantiles.

Por otra parte y de acuerdo con el criterio material, en relación con los artículos 1808 del Código Civil del Estado de Yucatán y 3, fracción III del Código de Comercio, se configura, según interpretación doctrinal, cuáles son las sociedades: 1) civil y 2) mercantiles.

³⁰ Carvallo Yañez Erick, Lara Treviño Enrique, Formulario Teórico- Práctico de Contratos Mercantiles, Editorial Porrúa, México, 2005, p. 71.

³¹ Ruiz de Chávez y Salazar, Salvador, Salvador Ruiz de Chávez Ochoa (coautor), Op. cit., p. 21.

³² Acosta, Romero Miguel, op cit, p. 181.

Tratándose del procedimiento formal, la explicación es sencilla y se resume con base a Ruiz de Chávez: "...son sociedades civiles las que se constituyen con sujeción a la legislación civil y mercantiles las que adopten una forma mercantil."³³

Ahora bien, con respecto al procedimiento material, la explicación sería:

Por un lado, refiriéndonos a la sociedad civil; al disponer el artículo 1808 del Código Civil: "...que no constituya [una finalidad] de especulación comercial..." sienta la base para juzgar la presencia de una sociedad civil bajo un discernimiento negativo-material. Y por el otro lado, refiriéndonos a la sociedad mercantil, la naturaleza de los actos es el enfoque pertinente, [tal cual se interpreta para las sociedades extranjeras que se quieran constituir y operar en México como sociedades mercantiles].

Por regla de exclusión, toda sociedad que no tenga esas características a las cuales se alude bajo el concepto de "mercantilidad", sería civil.

Por su parte, los órganos jurisdiccionales que producen la jurisprudencia en México, han aportado al debate, la siguiente idea:

"ESPECULACIÓN COMERCIAL. EN QUÉ CONSISTE, TRATÁNDOSE DE COMPRAVENTAS MERCANTILES." "El fin o propósito de especulación comercial a que aluden los artículos 75, fracciones I y II, y 371 del Código de Comercio, no se define, exclusivamente, en relación con el hecho de que el comprador vaya a tener una ganancia lícita si decide vender el bien que adquirió, pues el mayor valor del precio de venta sobre el de compra no es un factor que defina la mercantilidad de un contrato, pues aun las compraventas meramente civiles pueden tener un evidente y expreso propósito económico o lucrativo; por lo cual, la distinción entre lucro civil y especulación mercantil, debe ser en el sentido de que éste necesariamente debe ser relativo al tráfico comercial, esto es, que quien adquiere un bien lo hace con el fin directo de transmitir posteriormente la propiedad del mismo a un tercero, con el fin de lucrar con ello, esto es, de obtener una ganancia."³⁴

Se deriva de la Tesis Aislada que tanto la colectividad civil como la mercantil, persiguen obtener ganancias, que en el caso es por enajenación de bienes. Por lo tanto, caso por caso debe examinarse a las operaciones para afirmar que la

³³ Ruiz de Chávez y Salazar, Salvador, Salvador Ruiz de Chávez Ochoa (coautor), Op. cit, p. 24.

³⁴ Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXIV, Julio de 2006, página: 1207, Tesis: III.2o.C.120 C Tesis Aislada Materia(s): Civil, *Segundo Tribunal Colegiado en Materia Civil del Tercer Circuito. Amparo directo 50/2006. Desarrollos Turísticos de Manzanillo, S.A. de C.V. 17 de febrero de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Gerardo Domínguez. Secretario: Jair David Escobar Magaña.*

ganancia es mercantil; según se deriva de una compraventa, la especulación comercial y el tráfico están en lo que dice la parte final: “*quien adquiere un bien lo hace con el fin directo de transmitir posteriormente la propiedad del mismo a un tercero, con el fin de lucrar con ello, esto es, de obtener una ganancia*”.

Ya que la finalidad económica implica la obtención en ambos tipos de sociedades, de lucros o ganancias, es conveniente definir dichos conceptos. Acosta Romero expone que la palabra “lucro” (del latín *lucrum*) m. [significa] ganancia o provecho que se saca de una cosa.³⁵

A su vez, ganancia significa: “Ganancia.- F. Acción y efecto de ganar-. Utilidad que resulta del trato de comercio o de otra acción”.³⁶

En conclusión, Miguel Acosta Romero afirma en su obra Tratado de Sociedades Mercantiles con Énfasis en la Sociedad Anónima, que la mercantilidad de una sociedad no deja lugar a dudas en tratándose de la sociedad anónima, -pensamos que tratándose de toda sociedad mercantil-, en el derecho mexicano.³⁷

Y de tal guisa que por exclusión, se obtendría la certeza en un caso dado, de estar frente a una sociedad civil.

³⁵ Acosta, Romero Miguel, Op., cit., p. 121.

³⁶ ibidem

³⁷ Cfr. Acosta, Romero Miguel, Op. cit, p. 181.

CAPÍTULO 2. LA SOCIEDAD CIVIL UNIVERSAL REGULADA EN EL CÓDIGO CIVIL DE YUCATÁN.

En este Capítulo 2 que se titula la “Sociedad Civil Universal regulada en el Código Civil del Estado de Yucatán”, corresponde abordar el tema del *derecho y/o la obligación* de alimentos. En efecto, la persona colectiva se obliga a proporcionar *las cantidades que necesiten* para alimentos todos los socios.

Para el desarrollo del tema, se analizará un contrato de sociedad civil universal, que se obtuvo mediante solicitud y entrevista con funcionarios del Instituto de Seguridad Jurídica Patrimonial del Estado de Yucatán³⁸; el documento público tiene las siguientes características. Contiene un testimonio de constitución, ante notario público, del protocolo en el que comparecen *dos personas de nacionalidad mexicana* a la constitución de *una sociedad*.

2.1. Derechos y obligaciones de los socios con la sociedad

Existen derechos y obligaciones entre los socios, por un lado, y la sociedad, por otro, por lo que se establecen tales elementos entre la sociedad, los socios y los terceros; y finalmente se fija la relación jurídica entre los socios, en lo particular, y los terceros.

De las tres relaciones, sólo interesa a los fines de este capítulo la primera, por la razón de que en el mismo se analizará el concepto jurídico de *derecho a alimentos* desde el punto de vista del contrato en comento, al cual le aplica el Código Civil del Estado donde se constituye.

El derecho a alimentos es un tema que se sitúa *entre* los derechos y obligaciones de los socios con la sociedad, y los ingresos y gastos que tiene la sociedad en su relación con los socios.

2.1.1. Derechos

De acuerdo con los Estatutos del contrato de sociedad civil que se comenta, la Imagen 1 que se inserta a continuación muestra los principales derechos de ambos tipos de socios; es decir, de los capitalistas y de los industriales.

Imagen 1

³⁸ Por el decreto No. 433 publicado en el Diario Oficial del Gobierno del Estado de Yucatán, el 19 de julio de 2011, el Congreso del Estado emite la Ley que crea el Instituto de Seguridad Jurídica Patrimonial de Yucatán, instituto que contiene el *Registro de Personas Morales con fines no lucrativos*, al que corresponde la inscripción de las sociedades civiles.

ARTÍCULO TRIGÉSIMO CUARTO.- Son derechos de los Socios capitalistas. -----
a).- Participar en la proporción que les corresponda en el capital social y en los activos de la sociedad. -----
b).- Participar de los ingresos netos de la sociedad, en la proporción que determine la asamblea general de acuerdo con lo previsto en el artículo cuadragésimo de estos estatutos. -----
c).- Participar con voz y voto en las asambleas generales. -----
d).- Tener información acerca de y examinar el estado de las actividades de la sociedad y de la situación económica. -----
e).- Ser designado administrador único o miembro del consejo de administración. -----
f).- Participar en la distribución de los activos de la sociedad, en la proporción que les corresponda, una vez que hubieren sido cubiertos todos los pasivos de la misma en caso de disolución. -----
g).- Percibir las cantidades que periódicamente necesiten para alimentos, en el entendido de que dichas cantidades serán fijadas por acuerdo de Asamblea General y de conformidad a lo previsto en el artículo cuadragésimo. -----
ARTÍCULO TRIGÉSIMO QUINTO.- Son derechos de los Socios Industriales. -----
a).- Participar de los ingresos netos de la sociedad, en la proporción que determine la asamblea general y de conformidad a lo previsto en el artículo cuadragésimo. -----
b).- Participar con voz pero sin voto en las asambleas generales. -----
c).- Percibir las cantidades que periódicamente necesiten para alimentos, en el entendido de que dichas cantidades serán fijadas por acuerdo de asamblea general y de conformidad a lo previsto en el artículo cuadragésimo. -----

Ahora bien, comparando los derechos por tipo de socios, se resume la siguiente tabla.

Tabla 1

Derecho	Socio capitalista	Socio industrial
Participar en la proporción que les corresponda (a) en el capital social y (b) en los activos de la sociedad	Si	No
Participar de los ingresos netos de la sociedad, en la proporción que determine la Asamblea general	Si	Si
Participar con voz y voto en las asambleas generales	Si	con voz
Tener información acerca de y examinar el estado de actividades y la situación económica	Si	No
Ser designado administrador único o miembro del Consejo de administración	Si	No
Participar en los activos, en caso de disolución	Si	No
Percibir las cantidades establecidas para alimentos	Si	Si

Respecto de los derechos de carácter económico tenemos:

Tabla 2

Derechos de los Socios industriales	Derechos de los Socios capitalistas
1) Participar de los ingresos netos de la sociedad, en la proporción que determine la asamblea general y de conformidad a lo previsto en el artículo cuadragésimo.	1) Participar en la proporción que les corresponda en el capital social y en los activos de la sociedad.
2) Percibir las cantidades que periódicamente necesiten para alimentos, en el entendido de que dichas cantidades serán fijadas por acuerdo de asamblea general y de conformidad a lo previsto en el artículo cuadragésimo.	2) Participar de los ingresos netos de la sociedad, en la proporción que determine la asamblea general de acuerdo con lo previsto en el artículo cuadragésimo de los estatutos.
	3) Participar en la distribución de los activos de la sociedad, en la proporción que les corresponda, una vez que hubiesen sido cubiertos todos los pasivos de la misma en caso de disolución.
	4) Percibir las cantidades que periódicamente necesiten para alimentos, en el entendido de que dichas cantidades serán fijadas por acuerdo de Asamblea General y de conformidad a lo previsto en el artículo cuadragésimo.

Iniciaremos con los derechos que detentan ambos tipos de socios; así, los señalados con el número 1 de la columna de socios industriales, y 2 de la columna de socios capitalistas, se refieren a los anticipos o préstamos amortizables o compensables con el reparto de utilidades que al efecto les corresponda; en los términos que se analizarán a continuación.

Imagen 2

CAPÍTULO V	
DE LAS RETRIBUCIONES ECONÓMICAS A LOS SOCIOS	
ARTÍCULO TRIGÉSIMO OCTAVO.	El reparto de utilidades de la sociedad, se hará de manera anual por los meses de abril y mayo de cada año, no obstante, en el transcurso del año, la sociedad podrá proporcionar al socio anticipos y préstamos que se amortizarán y/o compensarán con el reparto de utilidades que al efecto corresponda.
ARTÍCULO TRIGÉSIMO NOVENO.-	Para el reparto de utilidades de la sociedad, en tratándose de los socios capitalistas, se tomará en cuenta el monto de su participación en el capital social de la sociedad, en tanto para los socios industriales, se tomará en cuenta como parámetro primordial, el porcentaje de ingresos que por su trabajo ingresen a la sociedad, menos los gastos administrativos y demás que determine la sociedad para la buena marcha del negocio.
ARTÍCULO CUADRAGÉSIMO.-	En términos de los artículos 1832 (un mil ochocientos treinta y dos) y 235 (doscientos treinta y cinco) del Código Civil del Estado de Yucatán, la sociedad dispondrá de los fondos comunes, expensas y gastos de acuerdo a sus posibilidades económicas, para proporcionarles percepciones económicas a los socios en concepto de alimentos.
ARTÍCULO CUADRAGÉSIMO PRIMERO.-	Para lo no previsto en el presente capítulo, se estará a lo dispuesto por la Asamblea General de socios.

← Utilidad anual

Con relación a la Imagen 2 que se inserta, hacemos los siguientes comentarios. Por utilidad se entiende la diferencia entre los ingresos y los gastos en el momento precisado como al fin del ejercicio social. En este sentido, durante el ejercicio pueden suceder diferentes eventos de interés contable y administrativo, los cuales son registrados en contabilidad. Resulta por ello, que mientras los socios capitalistas tienen una fórmula fija para determinar sus cuotas en las utilidades, los industriales tienen una fórmula que al incluir los gastos, varía en función de estos últimos. Tema que desarrollamos en el apartado que sigue.

Concluimos de los estatutos relativos al Capítulo de retribuciones económicas, que la Asamblea general posee la facultad de determinar todo aquello que es necesario para poner en práctica el reparto a los socios, tanto al final del ejercicio social, como en los periodos al que se aplican los anticipos. Entre los objetos por precisar están los periodos mismos correspondientes al pago de anticipos, así como la forma en que se determina en cantidad líquida, la cuota que pertenece al socio industrial. En lo no previsto o expresamente estipulado, se está a lo que determine la propia Asamblea.

2.1.1.1. El derecho a los anticipos a cuenta de las utilidades netas

El derecho a los anticipos a cuenta de las utilidades netas es una percepción económica neta, es decir que incluye los gastos erogados para obtener el ingreso respectivo, que responde a la aportación de socio, sea esta capital o industrial. Desde el punto de vista fiscal es un ingreso asimilado a salarios.

2.1.1.1.1. Socios capitalistas

Son socios capitalistas aquellos socios cuyas aportaciones consisten en dinero u otros bienes realizables, y detentan los derechos y obligaciones asociados con tal carácter. El primer derecho que tienen, es obtener un certificado de participación social que representa un porcentaje del capital social de la sociedad; entre sus obligaciones, por otro lado, está la de pagar o realizar sus aportaciones.

De tal modo que la utilidad que corresponde a los socios capitalistas, se determina según el porcentaje del capital social que representen sus participaciones.

2.1.1.1.2. Socios industriales

Los socios industriales son aquellos socios cuyas aportaciones consisten en trabajo, pero sin que exista la obligación de la Sociedad de otorgarles certificado de aportación, excepto si aquellos lo piden. Se asume que los derechos y obligaciones del socio industrial son los que derivan de tal carácter.

La utilidad que les corresponde a los socios industriales, se calcula tomando en consideración como pauta principal el porcentaje que de los ingresos netos representa su industria. Ahora bien, los ingresos netos son la resta que se obtiene de sustraer los gastos, gastos administrativos y demás que determine la sociedad, al total de ingresos obtenidos por la sociedad a través de la industria de todos los socios que aportan trabajo.

En consecuencia, los anticipos son para los socios industriales los honorarios de los cuales vive; de allí la importancia que tienen y de que devenguen los *honorarios* mes con mes. La periodicidad en el pago de anticipos, sin embargo, no está definida en los estatutos y se resolverá por la Asamblea general de socios, atento lo que establecen los artículos Trigésimo octavo y Cuadragésimo primero de los Estatutos:

Artículo Trigésimo octavo.- “El reparto de utilidades de la sociedad se hará de manera anual por los meses de abril y mayo de cada año, no obstante, en el

transcurso del año, la sociedad podrá proporcionar al socio anticipos y préstamos que se amortizarán y/o compensarán con el reparto de utilidades que al efecto corresponda”.

En dicho artículo se observa que solamente denomina préstamos y anticipos, mas no determina los periodos de tiempo a la conclusión de los cuales se otorgarán.

Artículo Cuadragésimo primero.- “Para lo no previsto en el presente capítulo, se estará a lo dispuesto por la Asamblea General de socios”

Del citado artículo se concluye que el periodo para los efectos referidos, se determina a través de la Asamblea General de socios.

Es importante continuar la exposición haciendo un comentario respecto al derecho del socio industrial a los anticipos.

El artículo Trigésimo noveno establece:

Artículo Trigésimo noveno.- “Para el reparto de utilidades de la sociedad, en tratándose de los socios capitalistas, se tomará en cuenta el monto de su participación en el capital social de la sociedad, en tanto para los socios industriales, se tomará en cuenta como parámetro primordial, el porcentaje de ingresos que por su trabajo ingresen a la sociedad, menos los gastos administrativos y demás que determine la sociedad para la buena marcha del negocio”

De tal forma que se resuelve, como criterio o parámetro primordial para fijar la cuota que, de las utilidades, corresponde al socio industrial en concepto de anticipo; determinar un monto neto que resulta de restar, a la cantidad de dinero que el socio industrial ingresa a la sociedad, los gastos que la propia sociedad fije (a través de la asamblea general de socios por remisión al artículo cuarto transitorio) para el desenvolvimiento de su objeto.

En este tenor, por disposición del artículo cuarto transitorio de los Estatutos, que dice:

Artículo cuarto transitorio. “Para lo no previsto en los presentes estatutos sociales, se estará a lo que resuelva la Asamblea General de socios y a lo que en los casos concretos y específicos se encuentra regulado en el Código Civil del Estado de Yucatán y por la jurisprudencia.”

Existe el acuerdo de que sea aplicable de manera supletoria el Código Civil del Estado de Yucatán “en los casos concretos y específicos” [que en éste se

encuentren regulados]. Ahora bien, la regulación del artículo Trigésimo noveno es cerrada y no deja abierta la posibilidad de aplicación “en el caso concreto y específico”; no obstante, los artículos 1853 y 1854, fracción II, del referido Código, establecen respectivamente:

“Artículo 1853. La parte de los socios en las ganancias o pérdidas será proporcional a sus cuotas, si no hubiere estipulación en contrario; si sólo se hubiere pactado la parte de cada uno en las ganancias, será igual a la de las pérdidas y viceversa.”

“Artículo 1854. Si alguno de los socios contribuye solamente con su industria, sin que ésta se estime, ni se designe la cuota que por ella deba recibir, se observarán las reglas siguientes:

...

II.- Si fueren uno o varios los socios industriales y el trabajo de éstos pudiere hacerse por otro, la cuota de cada uno de ellos será la que le corresponda por razón de sueldo u honorarios.”

Se observa que, no obstante lo dispuesto por los Estatutos, la ley civil establece una *norma* diversa que aplica sobre el valor de la aportación industrial.

En este sentido, no hemos hecho énfasis en que, por el texto de los Estatutos, la forma de determinar la cuota de los ingresos netos de la sociedad que corresponde al socio industrial, da cabida, secundariamente, a otros criterios o parámetros que determine en todo caso la Asamblea general, aparte del señalado en dicho texto. Incluso se advierte el estilo o el modo en que los socios signantes del contrato acordaron obligarse.

Consideramos que el derecho a los anticipos de los socios industriales tiene validez. La razón estriba en que así se establece explícitamente en los estatutos el derecho de los socios industriales a percibir una parte de los ingresos netos, aparentemente deshace la posibilidad jurídica de alegar la nulidad de la sociedad por existir un pacto leonino.

Sin embargo, este comentario resulta anticipado ya que el examen de si se establecen a favor de algún socio todas las ganancias y a cargo de otro u otros todas las pérdidas, tendría que hacerse a la luz del total de unas y otras, y contra datos duros.

En lo que toca a la totalidad de los ingresos, claro está, faltaría hablar de la cantidad que representa el derecho a alimentos, el cual detentan todos los socios.

2.1.1.2. El derecho a participar en el capital social y en los activos

Solamente los socios capitalistas tienen el derecho de participar en el capital social y en los activos de la sociedad, derecho cuyo sustento se encuentra en sus aportaciones de capital y que podría hacerse efectivo cuando lo determine la Asamblea general o hasta el momento que exista una causa de disolución y la sociedad se liquide.

2.1.2. Obligaciones

De acuerdo con los Estatutos, el conjunto de todos los socios están obligados a pagar sus aportaciones hasta por el monto de ellas. A continuación transcribimos las obligaciones que cada tipo de socio detenta.

Obligaciones de socio capitalista	Obligaciones de socio industrial
Aportar al capital social los bienes que acuerde la Asamblea	Prestar su trabajo a nombre y a favor de la Sociedad
Hacer a la Sociedad los préstamos o anticipos que acuerde la Asamblea	Mantener la ética profesional en su trabajo
Desempeñar la administración cuando fuesen nombrados por la Asamblea	Desempeñar las funciones administrativas que les encomiende la Asamblea o el Administrador
	Acatar las políticas de operación que fije la Asamblea o el Administrador

Imagen 3

ARTÍCULO TRIGÉSIMO SEXTO.- Son obligaciones de los Socios Capitalistas:-----
a).- Aportar al capital social las cantidades de dinero, o en su caso, los bienes que acuerde la asamblea general de socios.-----
b).- Hacer a la sociedad los préstamos o anticipos de dinero, para capital de trabajo de la sociedad o para el pago de pasivos u obligaciones de ésta que acuerde la asamblea general, y no retirar la totalidad o parte de los ingresos netos de la sociedad que les correspondieren cuando éstos se requieran para capital de trabajo de la sociedad o para el pago de pasivos u obligaciones de la misma.-----
c).- Desempeñar los cargos de administrador o de miembro del consejo de administración cuando fueren designados para ello por la asamblea general de socios, y desempeñar las demás funciones administrativas que les fueren encomendadas por el administrador o por el consejo de administración.-----
ARTÍCULO TRIGÉSIMO SÉPTIMO.- Son obligaciones de los socios industriales.-----
a).- Prestar su trabajo a nombre y a favor de la sociedad en los amplios términos del objeto social, única y exclusivamente para los clientes de la sociedad.-----
b).- Prestar su trabajo a los clientes de la sociedad dentro de una estricta ética profesional.-----
c).- Desempeñar las funciones administrativas que les fueren encomendadas por la asamblea general de socios, el administrador o por el consejo de administración.-----
d).- Acatar las políticas de operación de la sociedad que fije la asamblea general de socios, el

Se observa en la Imagen 3, un esquema que asemeja una relación entre los socios capitalistas y los socios industriales, donde los últimos le prestasen un trabajo subordinado a los primeros. Sabemos al respecto del trabajo subordinado que consiste en el hecho de que quien desempeña el trabajo, lo hace en un establecimiento determinado, cumpliendo un horario y bajo las indicaciones de la persona con la quien contrata o se obliga a dicho objeto. Por tanto, observamos un elemento que claramente se asocia con el hecho de la subordinación, que es que el socio industrial se desempeña bajo las políticas, y en cumplimiento de las determinaciones de los órganos directivos de la sociedad. Analicemos las obligaciones por cada tipo de socio.

2.1.2.1. Obligaciones de los socios capitalistas

La obligación más importante de los socios capitalistas, desde el punto de vista de la operatividad de la sociedad civil, se materializa en los préstamos o anticipos de dinero, que recibe la sociedad, “para capital de trabajo de la sociedad o para el pago de pasivos u obligaciones de ésta que acuerde la asamblea general”.

2.1.2.2. Obligaciones de los socios industriales

Por su parte, los socios industriales se obligan desde que son admitidos a la misma a realizar un trabajo personal independiente, de naturaleza profesional, definido en los términos del artículo Trigésimo séptimo, inciso a), de los Estatutos. No les son extendidos a dichos socios por la sociedad, a menos que lo pidan expresamente, ningún certificado por su aporte industrial, y en caso que lo pidan se les proporciona un documento sin valor económico alguno (al menos así lo dispone el artículo décimo primero de los estatutos) en el que consta que su aportación consiste en trabajo.

Es a través de los socios industriales, pues, que se lleva a cabo el trabajo determinado en el objeto social; así, refieren los estatutos que la obligación de los socios industriales, debe efectuarse “a nombre y a favor de la sociedad en los amplios términos del objeto social, única y exclusivamente para los clientes de la sociedad”.

De lo cual por lo menos deducimos que el trabajo que presta el socio industrial a los clientes de la sociedad, lo hace a título de contribución, y, en vista del amplio objeto social, ésta es de naturaleza eminentemente profesional y especializada.

2.2. Función y responsabilidad del Administrador único.

Análisis de sus facultades. Responsabilidad de la sociedad con el socio administrador único

El capital social está destinado a servir como fondo para la financiación de la operatividad de la sociedad.

Para el funcionamiento de los negocios de la sociedad, se requiere realizar ciertos gastos. De ellos, nos interesa solamente tratar sobre quién está autorizado a realizarlos y bajo qué lineamientos.

Bajo este contexto sabemos que constituye un derecho de los socios capitalistas, ser designado administrador único o miembro del consejo de administración, según los Estatutos. La sociedad civil universal de todas las ganancias que nos ocupa, designa en asamblea general de socios y de acuerdo al artículo Segundo Transitorio del contrato, a un administrador único.

Para los efectos de la realización de gastos, la sociedad faculta a un administrador único, en los términos del artículo Cuadragésimo sexto de los Estatutos, que dice:

Artículo Cuadragésimo sexto. “El administrador único...gozará en el desempeño de su encargo de las siguientes facultades:

...

b) Poder general amplísimo para actos de administración...

c) Poder general para actos de dominio...”

Dotado de tales poderes generales, el artículo Cuadragésimo séptimo de los estatutos define:

Artículo Cuadragésimo séptimo. “El presidente del consejo de administración [Administrador único designado] actuará de manera individual por lo que se le considerará el Representante Legal de la sociedad teniendo todas las facultades enunciadas en el artículo anterior, debiendo cumplir los acuerdos sin necesidad de autorización especial alguna, gozando de las facultades que la Ley expresamente le confiere, y las que podrán ser ampliadas por la Asamblea.”

En este sentido, del artículo Cuadragésimo séptimo transcrito se desprende:

1.- El administrador único ocupa un cargo que significa el órgano ejecutivo; por lo tanto, se avoca a hacer cumplir las decisiones, normas o acuerdos que autoriza el órgano máximo de la sociedad que es la Asamblea general de socios.

2.- Como en derecho es conocido, a fin de que no sean impugnadas, las decisiones tomadas por la Asamblea general de socios deben cumplir con la disciplina que establecen los propios Estatutos.

En segundo lugar, lo que la ley prescribe al respecto, es la disposición general del artículo 1861 del Código Civil de Yucatán, que a la letra dice:

“Artículo 1861. El socio administrador debe ceñirse a los términos en que se le ha confiado la administración; y si nada se hubiere expresado, se limitará, como un mandatario general, al giro ordinario del negocio, con los capitales que haya recibido.”

Por otra parte, el cargo de administrador único tiene la responsabilidad de garantizar “subsidiaria, ilimitada y solidariamente las obligaciones que contraiga la sociedad durante la época de su encargo”.

En estrecha relación con lo anterior, se estipula que la sociedad es responsable para con el socio administrador único, tanto por las sumas de dinero que éste gaste en provecho de ella, como por las obligaciones que contrae de buena fe en los negocios de la sociedad, y por los riesgos inherentes a la administración que desempeña.

En conclusión, la sociedad realiza a través de su representante, que es el administrador único, los actos administrativos -siendo estos en la sociedad universal de ganancias principalmente gastos- que determine la Asamblea general. Con lo que identificamos cómo funciona la sociedad, determinando sobre su régimen económico.

2.3. La relación ingreso-gasto en las Sociedades Civiles Universales

Los ingresos y gastos van unidos, ahora bien, la correspondencia entre ambos se da a través de que los ingresos de la Sociedad se realizan por los préstamos o anticipos de dinero, que recibe la misma, por la obligación estatutaria a cargo de los socios capitalistas, “para capital de trabajo de la sociedad o para el pago de pasivos u obligaciones de ésta que acuerde la Asamblea general”.

Ahora bien, si es cierto que el gasto va aplicado nominalmente al trabajo de la sociedad, que hemos visto que equivale al objeto de la misma, la forma de funcionamiento de la relación ingreso-gasto no está determinada más que de manera muy elemental por los Estatutos sociales, y en efecto, lo que podemos afirmar que se desprende de los propios Estatutos es que los socios industriales no realizan por sí mismos gastos, ni votan en las decisiones discutidas sobre el particular en el seno de la Asamblea general de socios. La función de realizar gastos está reservada a los socios administradores, que como hemos visto, recae en una sola persona, pero por indicaciones o autorización de dicho Administrador único, los demás socios capitalistas pueden realizar actos de administración.

2.4. Recursos para los ingresos de los socios

Los fondos comunes son la riqueza de la sociedad cuya finalidad es ser distribuida entre los socios, y conforme al contrato social, son todo lo que los socios industriales obtengan como resultado de la prestación de su trabajo, en términos del objeto social. Entonces éste es el origen de los recursos económicos que se otorgan a los socios.

2.5. Obligación de Alimentos a los socios

En este apartado se tratará sobre la obligación de alimentos, para poder tratar sus efectos e implicaciones de carácter fiscal. En razón de tal circunstancia, consideramos en el presente capítulo, precisar qué naturaleza tiene tal obligación de la sociedad para con los socios, desde la perspectiva del derecho de los contratos.

Hemos intentado, a lo largo del apartado previo, identificar la fuente de riqueza que posibilita el ejercicio del dominio común de las ganancias, tan característico en la definición del contrato que nos ocupa, y con tal afán hemos pasado por precisar los momentos, circunstancias y características específicas del hecho de las retribuciones económicas a los socios.

Deducimos entonces que las retribuciones económicas de los socios son:

Percepciones económicas, obtenidas o recibidas en periodos que defina la Asamblea general, y al concluir el año; en su forma más frecuente, son de naturaleza de ingreso asimilado a salario es decir, son anticipos regularmente mensuales que la Sociedad reparte y los socios perciben, y tienen un contenido diferente con relación a cada socio en particular, regido por el criterio del carácter de socio. Por criterio del carácter de socio nos referimos a las reglas estatutarias según las cuales al socio capitalista basta exhibir su certificado de aportación, para poseer todos los derechos de socio de su tipo, y en particular el derecho de obtener una cuota de las utilidades netas en proporción al porcentaje que representa su certificado de aportación. En cambio, tratándose de los socios industriales, el criterio de carácter de socio rige en el sentido de que el método de calcular las cuotas a que dicho socio tiene derecho, es diferente, de conformidad con lo ya analizado.

Ahora corresponde avocarnos a tratar de la retribución económica de los alimentos. El derecho a alimentos es una estipulación contractual. Por lo que los términos en que se encuentra regulado, refieren lo siguiente.

2.5.1. Alimentos, derechos y quiénes lo tienen

Los socios capitalistas y los socios industriales, tienen derecho a percibir las cantidades que, periódicamente, necesiten para alimentos; dichas cantidades *son fijadas por acuerdo de Asamblea General*, tomando en cuenta la posibilidad económica de la sociedad para otorgarlos.

2.5.2. Naturaleza del derecho a Alimentos

Los Estatutos mencionan por vez primera el derecho a alimentos, en el capítulo de “Aspectos particulares de la sociedad”, mediante la disposición:

“Artículo Vigésimo segundo. En la sociedad civil que se constituye dado su naturaleza y aspecto de universal con relación a todas sus ganancias, se sacarán de los fondos comunes las expensas y gastos necesarios para los

alimentos de los socios, conforme a lo dispuesto en el artículo 235 (doscientos treinta y cinco) del Código Civil del Estado de Yucatán, y de acuerdo a los porcentajes que se precisan en el artículo cuadragésimo.

Todo lo anterior en términos del artículo 1832 (un mil ochocientos treinta y dos) de la misma codificación civil que se invoca.”

De tal manera que el derecho a recibir alimentos es una disposición contractual; sin embargo, ésta se acoge a la legislación civil, sin añadirle nada nuevo. Efectivamente, los artículos 1832 y 253 del Código Civil del Estado de Yucatán, en relación con el artículo Cuadragésimo de los Estatutos del Acta constitutiva, establecen que en toda sociedad civil universal, se obtendrán dichos recursos del fondo común; asimismo, dice que lo anterior, “conforme a lo dispuesto en el artículo 235” de la propia legislación.

“Artículo 235. Los alimentos han de ser proporcionados a la posibilidad del que debe darlos y a la necesidad del que debe recibirlos. Una vez fijado el monto de la pensión alimenticia en las diligencias, juicio de divorcio o bases del convenio para el divorcio voluntario, respectivos y sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 857 del Código de Procedimientos Civiles del Estado, la pensión será aumentada cada vez que se incremente el salario mínimo general en la zona económica en que está ubicado el domicilio del deudor alimentario, en el mismo porcentaje en que hubiere sido incrementado el salario mínimo general, salvo que el deudor demuestre que sus ingresos no aumentaron en igual proporción. En este caso, el incremento de la pensión se ajustará al que realmente hubiese obtenido el deudor.

Estas prevenciones deberán expresarse siempre en la sentencia o convenio correspondiente.”

La disposición anterior nos remite al artículo 857 del Código de Procedimientos Civiles del Estado de Yucatán, que a su vez dispone:

“Artículo 857.- En este expediente se tramitará, en caso de ser necesario todo aumento o disminución de la suma señalada para alimentos por el Juez y que más adelante resultare insuficiente para el acreedor o excesiva para el deudor, mediante un escrito del promovente, del cual se dará vista por tres días a la otra parte y un término probatorio de 10 días en caso de que se ofrecieren pruebas que requieran perfeccionamiento especial, dictándose la resolución correspondiente dentro de los tres días siguientes. Durante la tramitación de este procedimiento, seguirán pagándose las pensiones alimenticias decretadas.”

De los numerales citados, resulta lo siguiente:

El artículo 1832 contiene un derecho de alimentos. La propia disposición remite al artículo 253, con el propósito de fijar una norma o un principio conforme al cual se fije un margen dentro del que pueda oscilar la percepción mencionada.

Dicho principio o norma es aquella cuyo contenido subrayamos y contiene el deber de proporcionalidad tanto en la posibilidad del que tiene la obligación, como en la necesidad del que tiene el derecho. Así definida, la idea de proporcionalidad es la única que es posible aplicar al contexto de la obligación de la sociedad civil universal, de otorgar percepciones económicas a los socios en concepto de alimentos.

Bajo este contexto:

1.- El artículo 235 del Código Civil de Yucatán, permite la interpretación de que la máxima jurídica “*A la posibilidad del que los debe y a la necesidad del que los recibe*” tiene aplicación en el artículo a la **pensión alimenticia**, concepto que intentamos definir diciendo que es aquella que fija el juez en las controversias del orden familiar sometidas a su conocimiento, conforme a principios procesales y sustantivos propios del derecho familiar.

En contraste, el contrato de sociedad civil es parte del derecho civil en cuanto a contrato, pero también es parte del derecho societario; mas no es una institución del derecho familiar, y los principios que le aplican serán los de dichos derechos civil y societario, con exclusión de los principios del derecho familiar.

2.- El artículo 235 dispone que la obligación alimentaria se cumple: 1.- asignando una pensión suficiente al acreedor alimentista, o 2.- incorporándolo a su familia. Por tanto, nuevamente se refuerza que el artículo citado se aplica a la pensión alimenticia, y en cuanto a la opción 2, se mantiene el estricto carácter familiar de la obligación que nos ocupa.

En otro orden de ideas, como acierta el criterio de la autoridad fiscal 19/ISR emitido en el Anexo 3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012,³⁹ publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre de 2011, cuyo texto transcribimos:

³⁹ Anexo 3 publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de enero de 2012 y vigente sin modificación durante todo el año 2012.

Anexo 3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012
CRITERIOS NO VINCULATIVOS DE LAS DISPOSICIONES FISCALES Y
ADUANERAS.

1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA

19/ISR. “Sociedades civiles universales. Ingresos en concepto de alimentos”

“El artículo 109, fracción XXII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que no se pagará el impuesto sobre la renta por los ingresos percibidos en concepto de alimentos por las personas físicas que tengan el carácter de “acreedores alimentarios” en términos de la legislación civil aplicable.

Invariablemente, para tener dicho carácter la legislación civil requiere de otra persona que tenga la calidad de “deudor alimentario” y de una relación jurídica entre éste y el acreedor alimentario.

En este sentido, una sociedad civil universal –tanto de todos los bienes presentes como de todas las ganancias- nunca puede tener el carácter de deudor alimentario ni una persona física el de acreedor alimentario de dicha sociedad.

Además, la obligación de una sociedad civil universal de realizar los gastos necesarios para alimentos de los socios no otorga a éstos el carácter de “acreedores alimentarios” de la sociedad, ya que la obligación referida no tiene las características de la obligación alimentaria, es decir no es recíproca, irrenunciable, intransmisible e intransigible.

Por tanto, se considera que realiza una práctica fiscal indebida:

- I. Quien para omitir total o parcialmente el pago de alguna contribución o para obtener un beneficio en perjuicio del fisco federal, constituya o contrate de manera directa o por medio de interpósita persona a una sociedad civil universal a fin de que ésta le proporcione servicios idénticos, similares o análogos a los que sus trabajadores o prestadores de servicios le prestaron o prestan.
- II. El socio de una sociedad civil universal que considere las cantidades recibidas de dicha sociedad, como ingresos por los que no está obligado al pago del Impuesto sobre la Renta.
- III. Quien asesore, aconseje, preste servicios o participe en la realización o la implementación de cualquiera de las prácticas anteriores.

Este criterio también es aplicable a las sociedades en nombre colectivo o en comandita simple.”

Concluimos que la obligación alimentaria no puede ser recíproca porque el obligado a dar *no es un ser humano que necesite los alimentos*, sino un ente con personalidad jurídica; y nadie está obligado a lo imposible. No reúne asimismo las características de no negociable, irrenunciable e intransmisible. Esto es así ya que,

en general, los derechos de socio son transmisibles mediante las partes sociales. En fin, en los extremos expuestos, sí existe autonomía de la voluntad de contratar.

Por tales motivos, afirmamos que es forzado remitir al artículo 235 del Código Civil de Yucatán, solamente para determinar la norma de proporcionalidad en la cuantía de la obligación y de la *necesidad* del depositario del derecho. Las posibilidades dejadas a la determinación de la Asamblea general, constituyen una situación de amplio margen, que desde el punto de vista estrictamente contractual, cita la autonomía de la voluntad, no llevaría consigo problemas en general.

CAPÍTULO 3.- ENTIDADES DIFERENTES A LA SOCIEDAD CIVIL UNIVERSAL, CUYAS PERSONAS FÍSICAS CONSTITUYEN CONTRIBUYENTES QUE RESPONDEN POR LOS BIENES O INVERSIONES AFECTOS A DICHAS ENTIDADES. SOCIEDAD CONYUGAL, SUCESIÓN O HERENCIA Y COPROPIEDAD

En forma semejante a la sociedad civil universal, existen formas colectivas con efectos fiscales, las cuales resultan objetos a través de cuya estructura se puede comparar a la sociedad civil universal y de esta manera comprender y definir mejor sus elementos.

No existen muchas reglas, entendidas como disposiciones de miscelánea fiscal ni del Reglamento, que converjan en la regulación de la sociedad civil universal. No obstante, tratándose de estas otras formas colectivas, sí existen varias disposiciones cuya función es dar a conocer opciones y otras facilidades para el cumplimiento de obligaciones fiscales, las cuales son aplicables a las sucesiones, la copropiedad y la sociedad conyugal.

La finalidad de la exposición de este tema, es contrastar que en la sociedad civil universal, la personalidad jurídica es relevante para constituir un sujeto pasivo del Impuesto sobre la Renta, mientras que las tres entidades referidas, no tienen opción real de constituir un ente con personalidad para efectos fiscales de persona moral, siempre son las personas físicas quienes tributan con las opciones y generalidades que abordamos en el presente capítulo.

3.1. Sucesiones o herencia

Son varias las disposiciones jurídico-fiscales que aplican a la sucesión. Y es complejo tratar del tema por la multiplicidad de casos que pueden incidir en la sucesión de una persona. Además, en los diferentes periodos del procedimiento jurídico que implica, la herencia puede representar muchas hipótesis. Consideraremos en el presente capítulo los efectos fiscales que, de forma general, tiene la sucesión, a partir de tres etapas:

- 1.- En la sucesión testamentaria propiamente dicha,
- 2.- Con posterioridad a la liquidación de la sucesión, y
- 3.- Al acaecimiento del deceso y durante los noventa días posteriores.

La división temporal anterior obedece a que según la etapa en que nos encontremos, se dan diferentes rasgos generales, relevantes a la tributación.

Las sucesiones pueden ser testamentarias o intestamentarias, sin embargo, con el objeto de simplificar la exposición y al no ser relevante no profundizaremos en ellas, y se considerará solamente el supuesto de sucesión testamentaria.

Herencia para el Código Civil Federal, es la sucesión de todos los bienes, derechos y obligaciones del *de cuius* que no se extinguen con la muerte. Utilizaremos el término sucesión, unas veces como sinónimo de herencia y otras veces designando al conjunto universal de elementos u objetos patrimoniales cuya riqueza fiscal tiene relevancia para el impuesto sobre la renta, imponiendo la ley respectiva, a determinada persona, la responsabilidad de realizar las obligaciones fiscales correspondientes.

3.1.1. Principales efectos fiscales al momento de la defunción y durante los noventa días posteriores

Una vez que el *de cuius* muere, durante los noventa días siguientes a la defunción debe efectuarse una declaración como si se diera por anticipado el fin del ejercicio fiscal, lo cual de hecho sucede. La persona responsable de efectuar tal declaración es el representante de la sucesión; la declaración anual de la persona del *de cuius*, va a comprender los ingresos acumulables desde el primero de enero hasta la fecha de la muerte.

Desde este momento, la sucesión podría estar causando impuestos, entre otros, por los siguientes elementos.

- 1.- Ingresos producidos por los bienes constituyentes de la sucesión, como pueden ser dividendos, intereses, contraprestaciones por otorgar el uso o goce de bienes.
- 2.- Otros impuestos causados, aparte del Impuesto sobre la Renta, son el Impuesto al Valor Agregado o el Impuesto Empresarial a Tasa Única, entre otros.

3.1.2. Efectos fiscales durante la sucesión testamentaria

Después de la presentación de la declaración mencionada en el apartado anterior, continúa la tributación en etapa de sucesión testamentaria.

Los ingresos que pueden causarse en esta etapa, así como los que se considerarían exentos, son:

- 1.- Aquellos ingresos que devengó el *de cuius* correspondientes a los conceptos de sueldos y salarios, honorarios profesionales y rentas, y que no las cobró,

quedan exentos para los herederos y legatarios, ya que la ley establece que se acumularán conforme son cobradas o al momento de ser cobradas.

2.- No obstante y en contraste, los ingresos por enajenación, adquisición de bienes, intereses, premios, dividendos y los otros ingresos regulados en el capítulo IX del Título relativo a las personas físicas, aunque estuvieran ya devengados, se tienen que acumular.

Entonces, el efecto fiscal principal relativo al Impuesto sobre la Renta de la sucesión testamentaria, es la obligación del representante legal de la sucesión, de satisfacer dicho impuesto, el cual es causado por la enajenación, adquisición, obtención de premios, generación de dividendos, intereses y los actos o actividades a que se refiere el capítulo IX del Título Cuarto de la ley de la materia, de bienes propiedad del difunto, o por actos que celebró y cuyos efectos fiscales persisten.

3.1.2.1. Opciones para realizar la declaración del Impuesto

El artículo 108 de la Ley del ISR, en su último párrafo, regula dos opciones para pagar los impuestos, de acuerdo con lo siguiente:

Artículo 108. ...

...

(Quinto párrafo)

1.- “El representante legal de la sucesión pagará en cada año de calendario el impuesto por cuenta de los herederos o legatarios, considerando el ingreso en forma conjunta, hasta que se haya dado por finalizada la liquidación de la sucesión. El pago efectuado en esta forma se considerará como definitivo, 2.- salvo que los herederos o legatarios opten por acumular los ingresos respectivos que les correspondan, en cuyo caso podrán acreditar la parte proporcional de impuesto pagado.”

(el énfasis es nuestro)

De acuerdo con tal párrafo, la opción marcada con 1.-, se refiere a que la sucesión testamentaria, a través de su representante o albacea nombrado, puede realizar las declaraciones de pago provisionales y definitivo, por el conjunto de bienes conformadores de la sucesión y por cuenta de todos los herederos y legatarios, teniendo los pagos efectuados el carácter de definitivo.

En la opción indicada con 2.- y subrayada, los herederos o legatarios realizan la acumulación de la parte de la sucesión que les corresponde en lo individual. Caso al que le aplica la parte que se subraya del artículo 124 del Reglamento de la Ley del ISR, que dispone:

Artículo 124. “Para los efectos del último párrafo del artículo 108 de la Ley, será el representante quien efectúe los pagos provisionales del impuesto y presente la declaración anual correspondiente considerando los ingresos y deducciones en forma conjunta, sin perjuicio de lo dispuesto en el último párrafo del artículo 198 de este Reglamento.

Los herederos y legatarios podrán optar por acumular a sus demás ingresos del ejercicio, los que les correspondan de la sucesión, igualmente podrán acreditar el impuesto pagado por el representante de la misma, en igual proporción que les corresponda de los ingresos de la sucesión.”

De tal forma que los herederos y legatarios tienen la opción de acumular los ingresos que les corresponden; asimismo, cada heredero o legatario, al rendir su declaración anual, deberá acreditar el pago efectuado en la proporción de la sucesión que les pertenece, durante cada año y hasta que se liquide la herencia.

3.1.3. Efectos fiscales con posterioridad a la liquidación de la sucesión

En esta etapa la sucesión testamentaria ha concluido, aunque persisten efectos fiscales tocantes a declaraciones complementarias.

Así, sin perjuicio de que *durante el procedimiento de sucesión testamentaria* se realizaron las declaraciones provisionales y del ejercicio, correspondientes, según la opción que se haya ejercido, a la totalidad de la sucesión, o a la parte proporcional de la sucesión correspondiente a cada heredero o legatario; cabría la posibilidad de aportar declaraciones complementarias.

Para una mayor explicación, el caso de declaración complementaria parte del hecho de que falta que el heredero o legatario, que no optó por lo establecido en el párrafo segundo del artículo 124 del Reglamento en cita, determine y pague de forma individual, el impuesto por la parte proporcional de los ingresos que le haya correspondido de la sucesión.

El fundamento para el caso referido está en el párrafo tercero del artículo 124 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que dice:

“Efectuada la liquidación, el representante, los herederos o legatarios, que no hubieran ejercido la opción a que se refiere el párrafo anterior, podrán presentar declaración complementaria por los cinco ejercicios anteriores a aquel en que se efectuó la liquidación, en su caso, acumulando a sus demás ingresos la parte proporcional de los ingresos que les haya correspondido de la sucesión por dichos ejercicios y pudiendo acreditar la parte proporcional del impuesto pagado en cada ejercicio por el representante de la sucesión.”

Por la vía de dicho razonamiento, cada heredero o legatario, mediante declaración complementaria a la declaración anual correspondiente a los cinco años anteriores, contabilizando los ingresos acumulables respecto a la proporción indicada, liquida el impuesto, acreditando asimismo el pago efectuado.

Se confirma de este modo el carácter del contribuyente, que es el heredero o legatario en la proporción que le corresponde, o con respecto de determinado bien, respectivamente.

Respecto de los bienes adjudicados de la sucesión o legado, exentos para el heredero o legatario por virtud de la fracción XVIII del artículo 109 de la Ley relativa, se debe presentar la declaración informativa.

Tenemos en conclusión a esta parte, que la sucesión del contribuyente adeuda el Impuesto sobre la Renta por diferentes ingresos, como son los obtenidos por adquisición de bienes, intereses, una deuda perdonada por su acreedor, entre otros. El multicitado numeral 108, último párrafo, si bien centra sus objetivos en determinar que es el representante, es decir quien lleva la administración durante la etapa de sucesión testamentaria, quien tiene la obligación de realizar las declaraciones del ejercicio y provisionales; y de esta manera la autoridad fiscal asegura la obtención del monto universal de dicha contribución; ello es sin perjuicio de que los herederos y legatarios asuman sus respectivas obligaciones fiscales.

Esto lo podemos comprobar ya que, en una sucesión testamentaria los herederos y legatarios son los contribuyentes. Asimismo, no obstante la Ley del ISR determina que es el representante legal de la sucesión, quien deviene obligado a realizar las declaraciones del ejercicio y provisionales durante la etapa de sucesión testamentaria, ello sólo es así por razones de carácter práctico; los herederos y legatarios tienen la opción de realizar las declaraciones del ejercicio durante la etapa de sucesión testamentaria o una vez que se liquida la herencia, mediante las declaraciones complementarias con un alcance temporal de hasta los cinco años anteriores a dicha liquidación. Las opciones prevén situaciones de índole práctica y el representante de la sucesión puede lógicamente, a partir de la liquidación, presentar las declaraciones complementarias sobre las bases mencionadas, ajustando la cuenta que a todos y cada uno de los contribuyentes pertenece saldar.

3.2. Copropiedad y sociedad conyugal

La copropiedad y la sociedad conyugal son figuras del derecho civil, cuyos respectivos conceptos se recogen en el Código Civil Federal, y en los códigos civiles de las Entidades federativas. Para los efectos fiscales, la definición civil no establece una diferencia que especifique en tal modo cada figura, que trascienda a la materia fiscal, según observaremos más adelante.

En las siguientes líneas, enfocaremos el tema de la obligación de pagar el Impuesto sobre la Renta por ingresos de bienes en copropiedad y en sociedad conyugal.

Por encontrarse dispersas las disposiciones del derecho fiscal aplicable, hemos juzgado adecuado estructurar -manteniendo el mismo nivel descriptivo de los tres objetos de estudio de este Capítulo-, cada elemento de análisis en diferente apartado.

3.2.1. Copropiedad

El concepto de copropiedad es definido por los siguientes artículos del Código Civil Federal:

Artículo 938.- Hay copropiedad cuando una cosa o un derecho pertenecen pro-indiviso a varias personas.

Artículo 939.- Los que por cualquier título tienen el dominio legal de una cosa, no pueden ser obligados a conservarlo indiviso, sino en los casos en que por la misma naturaleza de las cosas o por determinación de la ley, el dominio es indivisible.

Artículo 941.- A falta de contrato o disposición especial, se regirá la copropiedad por las disposiciones siguientes.

Artículo 942.- El concurso de los partícipes, tanto en los beneficios como en las cargas será proporcional a sus respectivas porciones.

Se presumirán iguales, mientras no se prueba lo contrario, las porciones correspondientes a los partícipes en la comunidad.

De los artículos transcritos, se observa que la copropiedad implica el dominio; sin embargo, dado que la cosa sobre la que éste recae es indivisible, hay que fijar una porción o proporción del todo, de la cual cada partícipe será propietario. Las

porciones se determinan dentro de un régimen de la copropiedad, el cual puede derivar de contrato, o de la ley.

Estimamos que, como parte del régimen de copropiedad, la última disposición transcrita impone la regla de pagar las contribuciones de manera proporcional, regla que también aplica para la sociedad conyugal.

3.2.2. Sociedad conyugal

La sociedad conyugal es un concepto que deriva del contrato de matrimonio con relación a los bienes. La ley civil dispone, que por medio de las capitulaciones matrimoniales, se determina qué bienes, ingresos o derechos entran en la sociedad conyugal.

La sociedad conyugal se define por el siguiente conjunto de normas del Código mencionado.

Artículo 183.- La sociedad conyugal se regirá por las capitulaciones matrimoniales que la constituyan, y en lo que no estuviere expresamente estipulado, por las disposiciones relativas al contrato de sociedad.

Artículo 184.- La sociedad conyugal nace al celebrarse el matrimonio o durante él. Puede comprender no sólo los bienes de que sean dueños los esposos al formarla, sino también los bienes futuros que adquieran los consortes.

Artículo 185.- Las capitulaciones matrimoniales en que se constituya la sociedad conyugal, constarán en escritura pública cuando los esposos pacten hacerse copartícipes o transferirse la propiedad de bienes que ameriten tal requisito para que la traslación sea válida.

Artículo 194.- El dominio de los bienes comunes reside en ambos cónyuges mientras subsista la sociedad conyugal. ...

De lo cual resulta que este pacto con relación a los bienes, del matrimonio, implica la cotitularidad de bienes y derechos, aunque a diferencia de la copropiedad, la causa de dicha cotitularidad es siempre contractual.

Consideramos poner el énfasis en el hecho de que los esposos establecen en las capitulaciones matrimoniales, la determinación de los bienes específicos, la proporción de los bienes, y el tipo de bienes o derechos, que comprenderán la

comunidad, así como determinan el dominio que cada uno de ellos tiene sobre cada bien o porción de bien o derecho.

3.2.3. Contribuyentes del Impuesto sobre la Renta

En la copropiedad, cada copropietario tiene el dominio sobre la porción del bien que le corresponde; ésta, se puede establecer por ambos copropietarios en contrato, o se presume que equivale al cincuenta por ciento.

Dicha regla es aplicable a la sociedad conyugal, cuyas capitulaciones matrimoniales deben contener las porciones que pertenecen a cada consorte en lo particular.

Los contribuyentes son por tanto las personas físicas propietarias o titulares de parte de bienes de copropiedad o sociedad conyugal.

3.2.4. Disposiciones comunes de tributación de las personas físicas titulares de bienes en copropiedad y en sociedad conyugal

No dejamos de afirmar que en los tres casos que analizamos en este capítulo: sucesiones, sociedad conyugal y copropiedad, son las personas físicas de las tres figuras quienes son contribuyentes, no cabiendo la posibilidad jurídica de que no haya una persona física quien al final de un periodo impositivo o de un caso aislado, responda por los hechos gravables ocasionados con motivo de los bienes cuyo dominio o titularidad es dividido.

El fundamento de los tres casos -y de aquí en adelante dejamos a un lado el caso de la sucesión y proseguimos con las dos figuras que nos ocupan-, lo encontramos en el artículo 108, de las disposiciones generales del Título relativo a las personas físicas de la Ley del ISR.

3.2.4.1. Artículo 108 de la Ley del ISR

El artículo 108 de la Ley del ISR, primer párrafo, refiere:

“Cuando los ingresos de las personas físicas deriven de bienes en copropiedad, deberá designarse a uno de los copropietarios como representante común, el cual deberá llevar los libros, expedir y recabar la documentación que determinen las disposiciones fiscales, conservar los libros y documentación referidos y cumplir con las obligaciones en materia de retención de impuestos a que se refiere esta Ley.”

Desde el punto de vista de la estructura del primer párrafo del artículo, el supuesto o la base de la que se derivan las disposiciones que el mismo contiene, consiste en la copropiedad, entendida como la realidad de existir bienes o derechos de cotitularidad. Sin embargo, no es relevante que, estrictamente se considere el concepto de copropiedad como aquel que surge a la realidad por la causa *pro indiviso*; así se hace de lado a los bienes o derechos en sociedad conyugal. La forma más clara en que copropiedad y sociedad conyugal pueden coincidir para estos efectos, se da cuando en la sociedad conyugal los esposos llevan a la misma bienes que son indivisibles, un edificio, por ejemplo; en este caso al pertenecer a la comunidad de bienes que comprenden la sociedad conyugal, ya no sólo pertenece a quien lo llevó, sino a ambos consortes, y como el bien tiene la característica de ser indivisible, se concreta la copropiedad de ambos cónyuges.

En otros casos sería discutible hacer equivaler la copropiedad y la sociedad conyugal, ya que como hemos visto, obedecen a causas diferentes.

Decíamos que es irrelevante que la base de donde derivan las disposiciones del artículo, sea estrictamente aplicable a la copropiedad, y no siempre coincidente - refiriéndonos al supuesto literal-, con la sociedad conyugal.

Antes de proseguir, debemos decir que cuando nos referimos a 'copropiedad' y a 'sociedad conyugal' lo hacemos entendiendo por esos términos: los bienes y derechos de cotitularidad, y los bienes y derechos que comprenden la sociedad conyugal, respectivamente.

La razón más notable por la que no es importante la consideración de la literalidad de la primera oración del párrafo, es porque el párrafo cuarto a su vez determina que las disposiciones contenidas en los tres primeros párrafos del artículo son aplicables a la sociedad conyugal.

No es materia de esta Tesis indagar a detalle por qué razones y qué consecuencias produce el párrafo primero del artículo 108 de la Ley del ISR. Lo que consideramos interesante a los fines de la investigación, es configurar lo tocante a los ingresos acumulables, deducciones aplicables y declaraciones de pago provisionales y del ejercicio. Lo anterior no en un análisis profundo, sino informando o registrando los posibles cambios que reporte su operatividad dentro del Título Cuarto de la Ley del ISR.

Nuestros objetivos son razonar qué conceptos de la Ley del ISR, el Reglamento de la Ley del ISR y la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012 deben aplicar a la

sociedad civil universal dada su similar estructura con las figuras de la copropiedad, sociedad conyugal y sucesión.

El segundo párrafo del artículo 108 de la Ley del ISR, dispone:

“Cuando dos o más contribuyentes sean copropietarios de una negociación, se estará a lo dispuesto en el artículo 129 de esta Ley.”

Se está en relación con un aspecto marcado por el *tipo de ingreso* a considerar; lo que significa este párrafo al remitir al numeral 129 de la Ley, es primero, que el representante común determinará la utilidad fiscal o la pérdida fiscal (correspondiente a los ingresos por actividad empresarial), y cumplirá por cuenta de la totalidad de los copropietarios las obligaciones señaladas por la Ley, incluso la de efectuar pagos provisionales; segundo, que “para los efectos del impuesto del ejercicio, los copropietarios considerarán la utilidad fiscal o la pérdida fiscal que se determine conforme al artículo 130 de esta Ley, en la parte proporcional que de la misma les corresponda y acreditarán, en esa misma proporción, el monto de los pagos provisionales efectuados por dicho representante”.

De tal modo que resulta que los contribuyentes personas físicas que forman parte de una copropiedad o sociedad conyugal, a través de las cuales se realizan actividades empresariales, tienen la obligación de calcular el impuesto sobre la renta adeudado en el ejercicio, efectuando la determinación de su base imponible que es la parte proporcional a la utilidad o pérdida fiscal, que representa su porción en el bien respectivo. Calculada la base imponible, dichas personas físicas deben efectuar conforme a las normas aplicables a su actividad empresarial, el pago del impuesto mediante la declaración anual, acreditando asimismo los pagos provisionales realizados por el representante común.

El tercer párrafo de la Ley en comento establece:

“Los copropietarios responderán solidariamente por el incumplimiento del representante común”.

Por la generalidad de la disposición, nos ubicaríamos en varios supuestos, pensamos, por ejemplo, en las multas por no expedir el representante común, los comprobantes a que se encuentra obligado por contraprestaciones por otorgar el arrendamiento de un inmueble.

Proponemos que los tres primeros párrafos del artículo 108 de la Ley del Impuesto sobre la Renta a los cuales nos acabamos de referir, sean

comprendidos de los ingresos de personas físicas integrantes de una sociedad civil universal.

Queremos puntualizar que el tema de las sociedades civiles universales abarca muchos casos, por ello decidimos para abordarlo emplear un modelo de sociedad civil universal de profesionistas. Sin embargo, una sociedad civil universal puede ser de diferente naturaleza, como son las que abarcan a todos los bienes presentes, existiendo en este caso los efectos de traslación de dominio. En este contexto, son auxiliares los asuntos de la copropiedad y de la sociedad conyugal para colmar los vacíos que pudieran surgir en la sociedad civil universal.

Regresando a la propuesta de aplicar el artículo 108 de la Ley en comento, tenemos que nuestra postura es convertir a los socios integrantes de una sociedad civil universal en contribuyentes por los ingresos que obtengan sin mediar la sociedad civil para su reparto. Así, para el efecto fiscal, cada actividad que realiza el socio, como la prestación de servicios en forma subordinada, la prestación de servicios independientes, la actividad empresarial, el otorgamiento de uso o goce temporal de bienes, la adquisición de bienes, la enajenación de inmuebles, los intereses, premios, la condonación de deudas, entre otras, debe ser un ingreso de personas físicas que se acumula en el momento que determina cada capítulo del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Así, por ejemplo, en la Sociedad civil universal de profesionistas el ingreso lo debe acumular el socio al momento del cobro.

Ahora bien, esto implica una desviación del criterio de propiedad civil como vínculo para establecer el carácter de contribuyente, ya que nos basamos en el criterio fiscal exclusivamente para establecer la relación jurídico tributaria.

Nuestra propuesta abarca ambos tipos de sociedades civiles universales, tanto de todos los bienes presentes, como de todas las ganancias, y es la siguiente. Que la sociedad civil universal tenga un representante común quien tenga las obligaciones de realizar los pagos provisionales, con opción de que el o los representados los realicen por su cuenta; en materia de retención del impuesto sobre la renta; lleve la contabilidad y documentación durante el ejercicio fiscal y las conserve.

Cuando la sociedad civil universal comprenda bienes en copropiedad, se apliquen por entero las determinaciones del Artículo 108 de la ley en comento y demás relativas de la copropiedad.

Que el representante común sea el socio administrador único o el socio electo por la asamblea general dentro del consejo de administración.

En todos los casos de sociedades civiles universales, el representante común tenga siempre la obligación de calcular el ingreso, los gastos e inversiones por cuenta de cada integrante o socio y por la parte que le incumbe, con apego a los criterios contables aplicables al tipo de ingreso. Lo anterior bajo el hecho de que en la misma proporción que se considere para los ingresos, se contabilicen los gastos. Siendo esta regla de rango de ley fiscal y por tanto no negociable en los estatutos.

En ese sentido, insistimos, una vez que se determine el porcentaje que representen las aportaciones de socio, o lo que es lo mismo, los ingresos brutos de socio, mediante la valuación de éstas, dicho porcentaje se aplique para las deducciones.

Lo anterior se conseguiría haciendo aplicable a la sociedad civil universal las normas en materia de copropiedad y sociedad conyugal.

Para las sociedades civiles universales de profesionistas (una de las formas de sociedad civil universal de todas las ganancias) proponemos la aplicación del párrafo segundo del artículo 108 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Así, dicha sociedad quedaría sujeta al diverso numeral 129 de la ley en comento, que establece:

Artículo 129.- “Cuando se realicen actividades empresariales a través de una copropiedad, el representante común designado determinará, en los términos de esta sección, la utilidad fiscal o la pérdida fiscal, de dichas actividades y cumplirá por cuenta de la totalidad de los copropietarios con las obligaciones señaladas en esta Ley, incluso la de efectuar pagos provisionales. Para los efectos del impuesto del ejercicio, los copropietarios considerarán la utilidad fiscal o la pérdida fiscal que se determine conforme al artículo 130 de esta Ley, en la parte proporcional que de la misma les corresponda, y acreditarán en esa misma proporción, el monto de los pagos provisionales efectuados por dicho representante.”

Para ello planteamos la reforma a este artículo en el sentido de adicionar un segundo párrafo que establezca: “lo dispuesto en el párrafo anterior será aplicable a los miembros de una sociedad civil universal que realicen servicios profesionales independientes”.

De este modo, los profesionistas personas físicas que son miembros de una sociedad civil tributan de acuerdo a su tipo de actividad, y se elimina cualquier diferencia de tratamiento legal con respecto a otras personas físicas profesionistas que no se reúnen en sociedad para desempeñar su actividad. Por otro lado, cabe decir que la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no marca ninguna diferencia entre actividad empresarial y profesional, con respecto al procedimiento de determinación de base y tarifa para el pago del impuesto.

Con respecto al tercer párrafo del artículo 108 de la ley en comento, es importante afirmar que los socios representados deben ser responsables solidarios por el incumplimiento del representante común.

Bajo este contexto, debemos avocarnos ahora al análisis de las normas que amplían lo establecido por el artículo 108 de la Ley del ISR en cita, y rigen sobre la copropiedad y sociedad conyugal, para establecer una base jurídica para la regulación de los socios de una sociedad civil universal.

3.2.4.2. Consecuencias del nombramiento de representante común

Ligada a la designación de representante común, está el deber de que los titulares de bienes en copropiedad o en sociedad conyugal, que inicien actividades, efectúen previamente cada uno la inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, manifestando el carácter de representado o representante común.

Por otro lado, existe un supuesto en el cual se exime de dicho deber; se concreta a grandes rasgos cuando las personas físicas a que nos referimos en el párrafo anterior, optan por que acumule, quien contabiliza mayores ingresos, a sus demás rentas, las que generan los bienes afectos correspondientes al otro o a los otros cónyuge o copartícipes. En este caso y con ciertas peculiaridades, el otro cónyuges o copropietario, de no tener la obligación de presentar declaraciones por otras actividades, queda exento de la obligación de inscribirse en el RFC.

Bajo este contexto, la copropiedad y la sociedad conyugal tienen tres disposiciones en la propia Ley del Impuesto sobre la Renta, que impiden que se declaren los impuestos por el conjunto de bienes o por la totalidad de ingresos afectos a esas figuras y se apliquen las deducciones correspondientes a dichas totalidades. Tales disposiciones son:

La idea del modo en que el ingreso se vincula, en cuanto a hecho imponible, a la persona de su perceptor, es importante ya que la ley distingue: entre aquellos

ingresos cuya obtención se estima, con carácter de presunción *iuris tantum*, que corresponden a quien realiza ciertas actividades o tiene el título jurídico sobre ciertos bienes, de manera exclusiva; y por otro lado, cuando estamos ante aquellas otras actividades sobre las cuales no gravita la presunción *iuris tantum* de que el ingreso lo obtiene de manera íntegra y exclusiva quien realiza la actividad, o es titular del derecho que produce el rendimiento.

Así, tenemos que los artículos que definen los conceptos de los ingresos por prestación de servicios personales subordinados, por actividades profesionales, así como por dividendos y otras cantidades distribuidas por personas morales, es decir, respectivamente, los numerales 110, 120 y 165 de la Ley del ISR, responden a la primera categoría de ingresos, estableciendo en las respectivas normas, expresamente, la certeza con respecto al vínculo entre actividad y ejecutor de la acción.

Al tenor de los cuales se establece, en la parte conducente:

Artículo 110. Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral. Para los efectos de este impuesto, se asimilan a estos ingresos los siguientes:

Se estima que estos ingresos los obtiene en su totalidad quien realiza el trabajo.

Artículo 120. Están obligadas al pago del impuesto establecido en esta Sección, las personas físicas que perciban ingresos derivados de la realización de actividades empresariales o de la prestación de servicios profesionales.

Para los efectos de este Capítulo se consideran:

II. Ingresos por la prestación de un servicio profesional, las remuneraciones que deriven de un servicio personal independiente y cuyos ingresos no estén considerados en el Capítulo I de este Título.

Se entiende que los ingresos los obtienen en su totalidad las personas que realicen la actividad empresarial o presten el servicio profesional.

Artículo 165. Las personas físicas deberán acumular a sus demás ingresos, los percibidos por dividendos o utilidades. ...

Se entiende que el ingreso lo percibe el propietario del título valor y, en el caso de partes sociales, la persona que aparezca como titular de las mismas.

Por lo tanto, el criterio de diferenciación que esbozamos, sirve para distinguir cuándo no está permitido por la ley acumular los ingresos que derivan de copropiedad o sociedad conyugal en forma íntegra, ni aplicar las deducciones por

la totalidad de dichos ingresos. Así, podemos afirmar que cuando la ley no determina expresamente que la totalidad de los ingresos por determinada actividad, los obtiene la persona que realiza la actividad o es propietario o titular del bien que produce los ingresos, es jurídicamente posible aplicar una opción que se verá seguidamente, y que consiste en la acumulación hecha por el representante común, del total de los ingresos que derivan de los bienes en copropiedad o sociedad conyugal, y por cuenta de todos los copropietarios o consortes.

Opinamos que la distinción aludida debe aplicarse a los ingresos de los socios de las sociedades civiles universales. Sin embargo, a nuestro juicio las actividades no son lo mismo que el objeto del impuesto. El objeto del impuesto sobre la renta está constituido por la suma de ingresos obtenidos dentro del ejercicio fiscal, que es anual. Mientras las actividades se refieren a la determinación de los ingresos acumulables. En este sentido, en la medida en que los contribuyentes definidos como dichos socios, lleguen a la aplicación de la tarifa del artículo 177 de la ley en comento, poco importa para los fines de esta Tesis las opciones tocantes a pagos provisionales que pudieran derivarse. Asimismo, aun cuando a través de una sociedad civil universal de todos los bienes presentes se puede conformar la copropiedad, y por ejemplo, tratándose de ingresos por arrendamiento, es posible efectuar las declaraciones de pago provisionales y del ejercicio por la totalidad de la contraprestación, esto confirma nuestro aserto de que no hay posibilidad jurídica de que no haya al final de un periodo impositivo o de un hecho aislado, una persona física –que es en este supuesto el representante común- quien pague por los mencionados ingresos.

3.2.4.3. Opciones del artículo 120 del Reglamento de la Ley del ISR

Sabemos que la copropiedad, la sociedad conyugal y la sociedad civil universal, tienen causas diversas. La relación de los tres casos de los artículos 110, 120 y 165 de la ley del Impuesto sobre la Renta, para nosotros tiene razón de ser como balanza con el artículo 120 del Reglamento de la Ley en comento, en el cual se establece en favor de los cónyuges en régimen de sociedad conyugal, la opción de que todos los ingresos originados de la comunidad sean acumulados por el cónyuge que tiene mayores ingresos. De manera que, como la sociedad conyugal puede comprender prácticamente la totalidad de los tipos de ingresos que contempla la Ley del Impuesto sobre la Renta, es necesario poner límites.

No obstante, este razonamiento no es contemplado por las presentes disposiciones fiscales, como analizaremos.

Las disposiciones reglamentarias del Título IV, “De las Personas Físicas”, de la Ley del Impuesto sobre la Renta que se refieren a los casos de copropiedad y sociedad conyugal, son los numerales 120 y 123 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como la disposición de carácter general de la regla I.3.10.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012, publicada en el Diario Oficial de la Federación de 28 de diciembre de 2011. Dichas disposiciones no establecen de manera clara y adecuada las opciones para el cumplimiento de las obligaciones fiscales de las personas físicas en dichas materias.

Aun cuando no es la forma más adecuada (el artículo 123 del Reglamento de la Ley del ISR tiene una primera oración más adecuada para regular al artículo 108 de la Ley del ISR), el primer artículo que establece reglas sobre la materia en comento, es el artículo 120 del Reglamento de la Ley del ISR, que establece:

Artículo 120. “Cuando se trate de los integrantes de una sociedad conyugal, podrán optar porque aquél de ellos que obtenga mayores ingresos, acumule la totalidad de los ingresos obtenidos por bienes o inversiones en los que ambos sean propietarios o titulares, pudiendo efectuar las deducciones correspondientes a dichos bienes o inversiones.”

Por lo tanto, la primera opción que traemos al contexto otorga al representante común la posibilidad de acumular los ingresos derivados de los bienes e inversiones comprendidos en el régimen de sociedad conyugal y consecuentemente, efectuar las deducciones respecto del total de dichos bienes o inversiones. Es notable que el texto no menciona a la copropiedad, lo que sí representa un problema, al menos de técnica jurídica, ya que si la intención del Poder Ejecutivo al redactar el artículo fue realmente hacer exclusivos de los consortes en copropiedad conyugal los derechos aludidos, esto no se confirma en las otras disposiciones del Reglamento sobre la materia.

Ahora bien, el artículo 123 del propio Reglamento, establece:

Artículo 123. “Para los efectos del artículo 108 de la Ley, tratándose de ingresos que deriven de otorgar el uso o goce temporal o de la enajenación de bienes, cuando dichos bienes estén en copropiedad o pertenezcan a los integrantes de una sociedad conyugal, deberán presentar sus declaraciones de pagos provisionales y del ejercicio, tanto el representante común como los representados y los integrantes de la sociedad conyugal, por la parte proporcional de ingresos que les correspondan a cada uno, excepto cuando opten por aplicar lo dispuesto en el artículo 120 de este Reglamento.”

Para los efectos del párrafo anterior, cada contribuyente podrá deducir la parte proporcional de las deducciones relativas al periodo por el que se presenta la declaración.”

La segunda opción otorga la posibilidad a los copropietarios o esposos de sociedad conyugal, de que la contraprestación recibida por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, y por la enajenación de bienes, ambos de copropiedad, se divida en los porcentajes que les corresponden y con base en ellos se calculen las deducciones.

Por otro lado, al remitir en la excepción, al artículo 120 se puede interpretar en dos sentidos. Que el caso a que se refiere dicho artículo 120 es únicamente aplicable a los consortes en sociedad conyugal, o que este numeral permite igualmente a los copropietarios ejercer la opción que establece. Interpretamos que los copropietarios también pueden ejercer la opción descrita, bajo el razonamiento de que no hay suficiente evidencia de que la intención del Ejecutivo fue hacer privativo el derecho a los cónyuges y la estructura del artículo 108 de la ley da tratamiento igual a los cónyuges y copropietarios.

Por su parte, La Regla I.3.10.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012, regula la figura de representante a que se refiere el artículo 108 de la ley del ISR, así como fija un sentido de interpretación a los artículos 108 de la Ley de la materia, 120 y 123 del Reglamento relativo, como se verá a continuación.

I.3.10.3. “Para los efectos de los artículos 108 de la Ley del ISR, 120 y 123 de su Reglamento, los contribuyentes podrán nombrar un representante común para que a nombre de los copropietarios o de los integrantes de la sociedad conyugal, según se trate, sea el encargado de realizar el cálculo y entero de los pagos provisionales del ISR.”

Para efectos del artículo 120 del Reglamento de la Ley del ISR, los representados de la copropiedad o de la sociedad conyugal que opten por pagar el impuesto por los ingresos que les correspondan por dicha copropiedad o sociedad conyugal, deberán manifestar esta opción al momento de su inscripción, o bien, mediante la presentación del aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones en los términos de los capítulos II.2.3. y II.2.4.

La Regla I.3.10.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal interpreta en sentido contrario lo establecido por el artículo 120 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta; por tanto, se refiere a la opción en la cual tanto el representante común como el o los representados acumulan el ingreso derivado de los bienes o inversiones de que ambos son copropietarios o titulares, en la proporción que les corresponde, y en dicho porcentaje determinan sus respectivas deducciones.

Como se puede observar de las normas transcritas, existen dos opciones que se tratarán a continuación.

Ambas alternativas son aplicables tanto a la sociedad conyugal, como a la copropiedad. Ello se desprende de la lectura de las tres disposiciones. En ese sentido, establecen que los consortes de sociedad conyugal o los copropietarios, determinen el impuesto sobre la renta, contabilizando junto con sus demás ingresos, la parte que les corresponde de los ingresos derivados de *bienes o inversiones* cuyo dominio les pertenezca en común. Que los consortes de sociedad conyugal o los copropietarios, estipulen con carácter obligatorio, que aquella persona que obtenga mayores ingresos en un momento determinado, sea copropietario o cónyuge, cumpla por sí y por cuenta de los otros (copropietarios o cónyuge) con el deber de acumular el ingreso íntegro de persona física que derive del conjunto de bienes o derechos afectos a la actividad, y quien cumpla determinadas obligaciones fiscales por cuenta de los partícipes o consorte.

Precisamos entonces, que el criterio de diferenciación de ingresos ya aludido, sirve para juzgar sobre si las normas fiscales autorizan o no, a emplear la modalidad descrita con el punto inmediato anterior.

Cabe decir que de las alternativas que se plantean, derivan a su vez otros elementos de análisis, mismos que se desarrollan en las dos últimas disposiciones citadas.

Así, por ejemplo, la Regla I.3.10.3., refiere que al inscribirse en el RFC, las personas de los cónyuges o copartícipes que realizan las declaraciones de pago individualmente, deben manifestar la opción decidida, al momento de su inscripción en dicho registro.

En este tenor, la propia regla I.3.10.3. delimita el contenido del artículo 120 del Reglamento, diciendo que la opción de acumular el representante común -que hemos visto que debe ser quien tiene las mayores rentas- los ingresos por el conjunto de bienes afectos, tiene la finalidad de declarar los pagos provisionales, mas no implica que los contribuyentes propietarios o titulares de parte de dicho conjunto de bienes, dejen de cumplir con su obligación de pago del impuesto en proporción a dicha parte, mediante la declaración anual.

Cabe aclarar en relación a lo hasta aquí expuesto, los siguientes aspectos:

El elemento estructural del representante común, no es una opción, sino que es un mandato del artículo 108 de la Ley de la materia que persigue objetivos

fiscales implícitos en la ley y no desarrollados por el reglamento de manera concentrada.

El propio representante común es, por tanto, siempre designado en los casos multicitados, y de conformidad con el artículo 108 de la ley, su función consiste en cumplir obligaciones en materia de retención de impuestos, así como dentro del rubro de comprobantes fiscales y en materia de contabilidad.

Ahora bien, lo que sí es materia de opción lo representan dos esquemas:

Cabe aclarar que una vez que se elige el esquema, se adquieren obligaciones conducentes a cumplir cabalmente con la opción establecida en la disposición fiscal. En el primero se interpreta el primer párrafo del artículo 120 del Reglamento de la Ley del ISR en su literalidad, y siendo desarrollado en cierto grado, por la Regla I.3.10.3. que se cita. El representante común: cumple con lo preceptuado por el artículo 108 ya descrito, además cumple con la norma, con carácter obligatorio, de que sea *quien reporte los mayores ingresos*, acumula ingresos por el conjunto de bienes en copropiedad o sociedad conyugal; efectúa las deducciones que apliquen en su totalidad, aplicables al periodo mensual; así podrá realizar entonces las declaraciones provisionales de pago correspondientes al todo y por cuenta de todos los demás.

En el segundo esquema, se interpreta el primer párrafo en sentido contrario, siendo complementado por el artículo 123 del propio Reglamento (en el caso de la actividad de otorgar el uso o goce temporal o la enajenación de bienes). En virtud de tales reglas, el representante y los representados, o sea todos los integrantes de la sociedad conyugal o de la copropiedad, optan por pagar el impuesto por los ingresos que les corresponden por dicha copropiedad o sociedad conyugal. Aportando a través de la disposición del artículo 123 del citado Reglamento, que tratándose de la enajenación o del otorgamiento del uso de bienes inmuebles, se podrán presentar las declaraciones de pago, provisionales y del ejercicio, que a cada uno le compete en la proporción que representan en el todo.

El representante común, adicionalmente a las obligaciones fiscales descritas en el primer párrafo del artículo 108 multicitado, tiene la de realizar los pagos provisionales por su cuenta y por la cuenta de los demás contribuyentes; lo que sugiere la posibilidad de que estos últimos acreditasen, al final del ejercicio, los pagos provisionales efectuados. Sin embargo, esto sólo se establece explícitamente para el caso de la actividad empresarial, con fundamento en el artículo 129 de la ley, como se ha apuntado ya.

En todo caso, la posibilidad de que el representante con mayores ingresos *designado*, acumule los ingresos en su totalidad, circunscribe sus efectos a las declaraciones de pago provisionales.

La materia que constituyen el artículo 108 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los artículos 120 y 123 del Reglamento de dicha ley y la regla I.3.10.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012, aportan y distinguen frente a otras personas físicas del Título IV, la figura del representante común.

El representante común tiene la función de evitar que se dupliquen las cuentas y documentos contables. Como él tiene dichos elementos probatorios, tiene la obligación de responder ante las autoridades hacendarias. Las otras personas físicas, entiéndase socios, copropietarios, cónyuge, tienen un interés en realizar su declaración anual, y para ello hacen suyas las opciones que les otorgan los diferentes capítulos del Título IV, recibiendo asimismo, de dicho representante, la documentación comprobatoria precisa.

Por tanto, si las personas físicas integrantes de la sociedad conyugal o de la copropiedad son los contribuyentes, es notable la conclusión de que se rigen por el esquema del Título Cuarto de la Ley del ISR para realizar su declaración anual. De forma tal que lo que marca una diferencia entre las dos modalidades que se trataron, son la posibilidad de efectuar, al calcular el pago provisional atribuible a las personas físicas, las deducciones aplicables conforme al tipo de actividad y de acuerdo con las normas de su régimen; y en segundo lugar, el efecto progresivo al elegir la opción opuesta de no efectuar individualmente los pagos provisionales. Efecto este último que recae sobre el representante común, quien es el que tiene mayores ingresos.

CONCLUSIONES

1. La figura de la Sociedad Civil Universal que opera en el Estado de Yucatán, presenta un tratamiento que es injusto, en virtud de que, no obstante considerarse como socios industriales, este tipo de socios no tienen participación con voto en la Asamblea de Socios. Por ello, proponemos se modifique el criterio respectivo, y se les beneficie a los socios industriales con un mínimo derecho a la determinación del monto de cuota, participación y voto en ese supuesto.

2. La figura de la sociedad civil universal tiene un modo de operatividad verdaderamente injusto ya que el derecho de socio capitalista de participar en las utilidades está perfectamente claro y determinado, pero su obligación es en cambio ambigua y no se tiene certeza sobre a cuanto asciende ni bajo qué criterios debe fijarse. Así las cosas, se propone que se establezca en base a parámetros votados en asamblea general, cuantitativamente diferenciados pero acordes con la equidad entre los socios, el reparto de las obligaciones o cargas societarias.

3. No es correcto jurídicamente que una sociedad universal de ganancias se integre con socios que no aportan todas sus ganancias. De modo que se propone modificar la denominación de sociedad universal de ganancias ya que no es acorde con los hechos, y por ende se debe determinar de manera clara y conforme al Código Civil aplicable, cuáles bienes aportan los socios capitalistas para poder identificar si se constituye efectivamente una sociedad universal, o en cambio, una sociedad particular.

4. La figura de la sociedad civil universal da lugar a una Práctica Fiscal Indebida, la cual consiste en considerar a los socios por los ingresos que reciben en concepto de alimentos como exentos del Impuesto sobre la Renta. Dicha práctica está contenida en el Anexo 3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012, y su regulación es completa porque abarca los elementos debidos como son fundamentación, motivación, supuesto y disposición, sólo que al incidir en elementos esenciales de la contribución puede resultar violatoria.

5. La sociedad civil universal puede constituirse para evadir las responsabilidades de una relación laboral. Esta conducta es también considerada una práctica fiscal indebida por el criterio ISR-19 publicado el 5 de enero de 2012 en el Anexo 3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para ese año. Sin embargo, las circunstancias de hecho que motivan su constitución, la relación causal con el propósito de evadir responsabilidades laborales y fiscales, entre otras, no son incluidas en el criterio

mencionado; por ello, proponemos reformar el criterio ISR-19 haciendo explícitos los fundamentos, motivos y hechos que condujeron a la autoridad fiscal para establecer la medida, e incluso elevar este criterio a iniciativa de ley.

6. Una práctica fiscal indebida representa el sentido afirmativo de una interpretación sobre una situación de interés jurídico, más no constituye el rango de norma administrativa ni mucho menos de ley, tampoco realiza un juicio de valor que determine la legalidad o ilegalidad por sí sola, sino simplemente tiene el alcance de prevenir que determinada situación vinculada con una disposición legal, será interpretada de tal o cual modo, por lo que se hace necesario que se regule en una norma con rango de ley.

7. Los socios de la sociedad civil universal utilizan ésta como instrumento de apoyo para eludir o aminorar la carga impositiva que les corresponde por cuenta propia, ya que pueden deducir los pagos que a ellos mismos les corresponden como anticipos de utilidades netas. Esto a la luz de los principios constitucionales que rigen sobre la obligación de pagar el impuesto sobre la renta. Concluimos que en consecuencia la forma de terminar con las prácticas elusivas de impuestos de dicha sociedad, es eliminando la deducibilidad de los anticipos por utilidades de los socios y quitándoles el carácter de contribuyente a las sociedades civiles, y por tanto, que los socios en lo individual tributen como personas físicas.

8. Quienes se benefician de la sociedad civil universal de ganancias son todos los socios. Sin embargo, los socios capitalistas en mayor grado que los socios industriales, por dos razones: en primer lugar, porque hay muchas opciones para que la persona moral de la sociedad no refleje en su contabilidad un impuesto a pagar, hablando en la declaración anual, o lo refleje mínimamente. Entre estas opciones están desde luego los anticipos a todos y cada uno de los socios. Segundo, los socios capitalistas tienen el derecho a la administración de la sociedad, y las leyes fiscales no les imponen verdaderos límites a la amplia gama de posibilidades que les da el manejar su contabilidad de personas físicas y su contabilidad como miembros de una persona moral. Por ello proponemos eliminar la posibilidad de que los socios deduzcan los anticipos de utilidades, desplazando a las sociedades de su carácter de contribuyente y colocando a los individuos que la integran como los sujetos de fiscalización.

9. La sociedad civil universal, en lo tocante al Impuesto Empresarial a Tasa Única, si bien no deduce los anticipos entregados a los socios a cuenta de la utilidad anual que les corresponde, ya que éstos tienen la naturaleza de ingresos

asimilados a salarios, sí puede finalmente aplicar el crédito al salario con fundamento en el penúltimo párrafo del artículo 8º de la ley de la materia.

10. Las sociedades civiles universales obtienen los beneficios fiscales siguientes, algunos ya definidos como prácticas fiscales indebidas y otros legalmente permitidos:

Frente a las sociedades mercantiles, tenemos que:

- a diferencia de éstas, aquellas sí pueden deducir los anticipos entregados a sus socios a cuenta de utilidades anuales.
- mientras no se liquide la sociedad civil universal, no se genera el impuesto sobre la renta por dividendos, en la generalidad de los casos.

Respecto de los socios, frente a otras personas físicas:

- Los socios tributan prácticamente en sociedad, debido a que, en la normalidad de los casos, no tienen por qué presentar declaración anual; en consecuencia ésta les retiene, calcula y entera mediante dicha declaración.
- Persiste la práctica fiscal indebida de exentar los alimentos a los socios.

Todo esto nos permite concluir que en el Estado de Yucatán, lo benéfico del régimen tributario correspondiente a las sociedades civiles resulta inequitativo, porque se ha abusado de las normas jurídicas con el propósito de eludir el pago del impuesto sobre la renta, es decir, el acto reviste un aspecto legal, pero su finalidad es aminorar la carga tributaria abusando de la ley.

Proponemos eliminar a las sociedades civiles del régimen del Título II de la LISR, así como la fracción II, del artículo 110 de la misma Ley, en lo que se refiere a las sociedades civiles. Como resultado, el socio se verá obligado a aplicar directamente la tarifa del artículo 177 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Esto consideramos está totalmente de acuerdo con el principio de proporcionalidad tributaria.