



173
27
**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN

**PROBLEMAS FISCALES. REGIMEN
FISCAL DE HONORARIOS**

TRABAJO DE SEMINARIO

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADA EN CONTADURIA
P R E S E N T A

MARIA GUADALUPE N. VAZQUEZ SANCHEZ

ASESOR: C.P. FERNANDO R. URZUA GONZALEZ

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEX.

1996

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

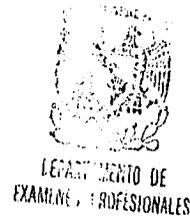
El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición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



UNIVERSIDAD NACIONAL
AVENIDA DE
MEXICO

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

DR. JAIME KELLER TORRES
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLAN
PRESENTE.



AT'N: ING. RAFAEL RODRIGUEZ CEBALLOS
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la FES-C.

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

Problemas Fiscales. Régimen Fiscal de Honorarios

que presenta la pasante: Vázquez Sánchez María Guadalupe Nicolasa,
con número de cuenta: 8040481-3 para obtener el Título de:
Licenciada en Contaduría

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

ATENTAMENTE.

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izcalli, Edo. de México, a 18 de Junio de 19 96

MODULO:	PROFESOR:
III	C.P. Fernando R. Urzúa González
II	C.P. Francisco Astorga y Carreón
I	C.P. Juan Manuel Cano Guarneros

DEP/VOBOSEM

AGRADEZCO

A mis Padres:

Por todo el apoyo moral y entusiasmo que me dieron para terminar mis estudios y de alguna forma Dios les recompensa las privaciones que pasaron por otorgarme el privilegio de darme estudio.

A mis hermanos:

Gracias por otorgarme ayuda y aliento para seguir adelante

Andrés: Tengo muchas cosas que te agradezco, la amistad, la confianza el entusiasmo que siempre me brindaste y que tuviste conmigo.

Eres digno de admiración por saber soportar la prueba tan grande que te toca vivir.

A mi esposo Efrén Jesús:

Cuando se comparten tristezas, alegrías y triunfos juntos es más grato gracias

A la Universidad Nacional Autónoma de México.

Gracias por darme la oportunidad de formarme como profesionista.

ÍNDICE

RÉGIMEN FISCAL DE HONORARIOS

Introducción.....	3
 Capítulo 1	
1.- Aspectos generales del régimen de tributación de los honorarios.....	4
1.1 Asimilación de honorarios al régimen de salarios.....	5
1.1.1 Honorarios a consejeros y administradores.....	7
1.1.2 Honorarios preponderantes de un empleador.....	11
1.1.3 El derecho al subsidio.....	14
2.- Trámites generales	
2.1 Inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.....	15
2.2 Inscripción en el Instituto Mexicano del Seguro Social.....	17
2.3 Inscripción en el INFONAVIT.....	18
 Capítulo 2	
3.- Régimen aplicable en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.....	19
3.1 Pago del impuesto sobre la renta.....	19
3.2 Deduciones autorizadas.....	20
3.3 Requisitos de las Deduciones.....	21
3.3.1 Inversiones.....	23
3.3.2 Opción para automóviles.....	25
3.3.3 Casa habitación.....	26
3.4 Deduciones personales.....	27
3.5 Dedución proporcional para autores.....	29
3.5.1 Caso práctico.....	30
 Capítulo 3	
4.- Pagos provisionales.....	32
4.1 Determinación del ingreso gravable.....	32
4.2 Aplicación de la tarifa del art. 80. LISR.....	33
4.2 Aplicación de la tarifa del art. 80-A LISR.....	33
4.3 Crédito general.....	34
5.- Opción para determinar pagos provisionales.....	34
6.- Cálculo de pago provisional para autores.....	37
7.- Régimen simplificado para autores.....	41
8.- Facilidades de pago personas dedicadas a artes plásticas.....	43
9.- Cálculo de impuesto anual.....	44
9.1 Procedimiento para determinar el impuesto.....	44
9.2 Procedimiento para determinar el impuesto anual para autores.....	48
9.2 Caso práctico.....	49
10.- Características de los honorarios esporádicos.....	53

Capítulo 4	
11.- Régimen aplicable en la Ley del Impuesto al Valor Agregado.	54
11.1 Cálculo de pagos provisionales.	56
11.2 Cálculo del impuesto anual.	57
12.- Participación de los trabajadores en las empresas.	58
13.- Conclusiones.	62
14.- Bibliografía.	65

INTRODUCCIÓN

En la práctica profesional el Licenciado en Contaduría tiene la necesidad de conocer más a fondo las obligaciones y derechos que tienen las personas físicas registradas y que tributan bajo el régimen de Honorarios, por lo cual considero que la facultad debe tener un trabajo actualizado de este tema por lo que me pareció interesante reunir información, ya que a veces se nos pasan muchos detalles importantes, por lo cual me inquietó reunir datos que permitan al lector tener una visión general de los derechos y obligaciones en materia fiscal de los honorarios .

Todo con el debido entusiasmo como profesionista en la materia y que nos permita desempeñar un mejor papel dentro y fuera de los diversos organismos que se nos presenten y sobre todo que tenga una utilidad universitaria.

CAPITULO I

1.- ASPECTOS GENERALES DEL RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN DE LOS HONORARIOS.

Definición de Honorarios:

De conformidad con las previsiones del capítulo II del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Se entiende por honorarios el pago que reciben por su trabajo las personas que prestan un servicio personal independiente. Las remuneraciones que deriven de servicios cuyos ingresos no están considerados en el Capítulo de Salarios de la Ley de Impuesto Sobre la Renta

Se entiende que los ingresos por la prestación de un servicio personal independiente los obtiene en su totalidad quien presta el servicio. Por lo que aún cuando el contribuyente se encuentre casado bajo el régimen de Sociedad Conyugal, los ingresos no se dividen entre los cónyuges.

Las personas físicas residentes en el extranjero que tengan una o varias bases fijas en el país, pagarán el Impuesto Sobre la Renta de acuerdo con el Capítulo II de la Ley, por los ingresos atribuibles a las mismas por la prestación de servicios personales independientes.

En el capítulo de Honorarios se consideran ingresos a los percibidos en efectivo o en bienes. Los ingresos en crédito se considerarán hasta que sean cobrados. "Se declararán hasta en el año en que sean cobrados".

Entre otros, se considera que prestan un servicio personal independiente los profesionistas, técnicos, deportistas, toreros, artistas cinematográficos, de radiodifusión, teatro y de variedades, los que enajenen obras de arte hechas por ellos, los autores que directamente obtengan ingresos por la explotación de sus obras, los agentes de instituciones de crédito, seguros, fianzas ó valores, los promotores de valores, así como quienes exploten una patente aduanal

Como aspecto general al régimen que tributan están afectas las personas físicas que obtienen ingresos por concepto de honorarios a:

- 1.- Pago de Impuesto Sobre la Renta
- 2.- Pago al Impuesto al Valor Agregado.

La característica principal del régimen de ISR de los ingresos por "Honorarios" radica en la autodeterminación, es decir, que salvo la retención que en monto equivale al 10% de la contraprestación pagada, que efectúan las personas morales que hagan pagos de servicios personales independiente quien percibe dichos ingresos debe calcular y declarar el gravamen sobre la renta, pudiendo desde luego acreditar el ISR retenido.

Las personas morales que efectúen pagos por honorarios a personas físicas, deberán retener el 10% sobre el monto de los mismos sin deducción alguna, debiendo proporcionar constancia de retención. El impuesto retenido podrá acreditarse contra el resultado a pagar.

En ningún caso las deducciones podrán ser superiores a los ingresos obtenidos, es decir, que desde el punto de vista fiscal, en honorarios, no pueden sufrir pérdidas en la declaración anual, aunque sí puede suceder en los pagos provisionales. (art. 99 del RLISR.)

1.1 ASIMILACIÓN DE HONORARIOS AL RÉGIMEN DE SALARIOS

Dentro de las disposiciones fiscales contenidas en el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta se incluyen diferentes conceptos cuya naturaleza jurídica es distinta a la de un servicio personal subordinado, sin embargo, para efectos fiscales reciben un tratamiento fiscal semejante al de sueldos y salarios. El régimen fiscal de asimilables a sueldos y salarios es una ficción jurídica mediante la cual la Ley del Impuesto sobre la Renta asemeja a sueldos los ingresos percibidos por otros conceptos como son honorarios, comisiones o remanentes distribuibles, entre otros, y de ésta manera, las personas físicas en lugar de cumplir con las obligaciones fiscales propias del ingreso que perciben, cumplen con las obligaciones fiscales aplicables al régimen de sueldos y salarios.

Antes de señalar los requisitos y obligaciones que deben cumplir los empleadores y sus prestadores de servicios personas físicas, cuando les solicite la aplicación del régimen de sueldos y salarios, es importante que precisemos con claridad que tipo de percepciones pueden asimilarse a éste régimen.

El artículo 78 de la Ley del Impuesto sobre la Renta contiene las percepciones que para efecto del cálculo del impuesto sobre la Renta deben asimilarse a sueldos y salarios, siendo éstas las siguientes:

a).- Remuneraciones a funcionarios y trabajadores de la federación, las entidades federativas y los municipios.

Bajo éste supuesto se incluyen las remuneraciones y demás prestaciones que perciben los trabajadores y servidores públicos aún cuando sean por concepto de gastos no sujetos a comprobación. El tratamiento fiscal de este concepto es el mismo que el aplicado a remuneraciones de las fuerzas armadas. (art. 78-I)

b).- Remuneraciones a miembros de las fuerzas armadas.

c).- Rendimientos y anticipos que obtengan los miembros de las sociedades cooperativas y de las sociedades y asociaciones civiles.

La fracción II del artículo 78 asimila a salarios los anticipos que reciban los miembros de asociaciones y sociedades civiles. El hecho de asimilar estos ingresos a salarios no cambia la naturaleza de los pagos, sino que únicamente se trata de una mecánica para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta, por ello los anticipos no deben considerarse como salarios para efectos del Seguro Social, Infonavit, Sar e impuesto Local Sobre Nóminas.

Únicamente deberá calcularse la retención en base a lo establecido por los artículos 80 y 80-A de la LISR.

Ejemplo:

Ingreso gravable	7,000.00
(-) Límite inferior (art.80 LISR)	4,013.07
(=) Excedente	<u>2,988.93</u>
(X) Porcentaje de impuesto	33%
(=) Impuesto marginal	<u>985.69</u>
(+) Cuota fija	690.49
(=) Impuesto determinado	<u>1,676.18</u>
(-) Subsidio:	
Impuesto marginal	985.69
(x) Porcentaje de subsidio	40%
(=) Subsidio de impto. marginal	<u>394.27</u>
(+) Subsidio por cuota fija	345.24
(=) Subsidio determinado	<u>739.51</u>
(=) Impuesto correspondiente	936.66
(-) Crédito general mensual	69.27
(=) Impuesto a retener	<u>867.39</u>

Se aplicó la tarifa del artículo 80 y 80-A vigentes en el primer trimestre de 1996.

d).- Honorarios pagados a miembros del consejo directivo, de vigilancia, consultivos, administradores, comisarios y gerentes.

e).- Honorarios por servicios prestados preponderantemente a un prestatario.

Por otra parte, existen algunas percepciones de las personas físicas, cuyo cálculo del impuesto sobre la renta *es opcional*; es decir, pueden optar por aplicar el régimen de sueldos y salarios ó en su caso aplicar el régimen que les corresponde en relación con el ingreso que esta percibiendo (Honorarios, comisiones,); para tal efecto, los artículos 78 de la LISR y 133-A de su Reglamento contienen las percepciones que para efectos del cálculo del impuesto sobre la renta pueden asimilarse a sueldos y salarios, siendo éstas las siguientes:

- f).- Honorarios por servicios prestados a personas morales y físicas empresarios.
- g).- Personas físicas que perciban ingresos por actividades empresariales de personas morales y físicas empresarios.
- h).- Personas físicas que perciban comisiones de personas morales y físicas empresarios.
- i).- Retiros mensuales por parte de las personas físicas empresarias, equivalentes a un salario de mercado.
 Los contribuyentes a que se refiere esta sección que trabajen en su propia empresa, podrán efectuar retiros mensuales por un monto equivalente al salario de mercado que se pague por una actividad similar a los servicios que desarrolle en su empresa. Dichos retiros tendrán el tratamiento aplicable por la Ley a los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado. (Art. 133-A RISR).

Como ya se mencionó, éstos son los ingresos que por su naturaleza pueden acogerse al régimen de sueldo y salarios, sin embargo, dicho artículo 78 no es más que una opción para que las personas físicas calculen el impuesto sobre la renta a su cargo aplicando un régimen fiscal distinto al que conforme a Ley les corresponde, lo anterior con objeto de facilitar al contribuyente el cumplimiento de las obligaciones fiscales a su cargo.

1.1.1 HONORARIOS A CONSEJEROS Y ADMINISTRADORES

Dentro de la fracción III de artículo 78 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se establece que los honorarios que se paguen a administradores se asimilan a salarios, esto quiere decir que el cálculo del impuesto deberá hacerse siguiendo los lineamientos del Capítulo de Salarios, pero el hecho de asimilar el ingreso a salarios no lo convierte en una relación laboral conforme lo establece la Ley Federal de Trabajo. Para calcular el impuesto a retener mensualmente, deberá seguirse el procedimiento establecido en el artículo 80 de LISR, considerando lo establecido en el quinto párrafo siguiente a la tarifa que establece: que la retención mínima tratándose de administradores, comisarios y gerentes generales, será del 30% sobre su monto.

Este mismo párrafo exceptúa de dicha retención, cuando exista además relación de trabajo con el retenedor, sin embargo, si existe relación de trabajo, entonces será sujeto de aseguramiento en el Seguro Social

Existen varias confusiones respecto al régimen de Seguro Social. No existe dentro de la Ley del Seguro Social ninguna opción para estar o no inscritos, ya que el artículo 12 de la Ley del Seguro Social en su fracción I establece que son sujetos de aseguramiento del

régimen obligatorio, las personas que se encuentran vinculadas a otras por una relación de trabajo, cualquiera que sea el acto que le de origen y cualquiera que sea la personalidad jurídica o la naturaleza económica del patrón y aún cuando éste, en virtud de alguna ley especial, esté exento del pago de impuesto o derecho. En el caso de administrador único, no existe una relación de trabajo entre la persona y la sociedad, ya que el artículo 142 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, establece que la administración de la sociedad anónima estará a cargo de uno o varios mandatarios temporales y revocables.

Por lo tanto el administrador único, no es un empleado de la sociedad, es decir no se encuentra vinculado a ésta por una relación de trabajo, ya que el artículo 20 de la Ley Federal del Trabajo, establece que existe relación de trabajo, cualquiera que sea el acto que le de origen, a la prestación de un trabajo personal subordinado a una persona, mediante el pago de un salario.

En su calidad de administrador único, es un mandatario que tiene a su cargo la administración de la sociedad, por lo tanto no es sujeto de aseguramiento del Régimen Obligatorio del Seguro Social, en virtud de que no existe relación de trabajo.

Consecuentemente, al no ser sujeto de aseguramiento, tampoco deberá pagarse el SAR y el INFONAVIT.

Se incluyen los honorarios a miembros de consejo directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otro tipo, así como los honorarios a comisarios, administradores y gerentes generales.

La retención del impuesto sobre la renta no podrá ser inferior al 30% del importe pagado por concepto de honorarios a miembros del consejo. (art. 80, sexto párrafo LISR.)

En caso de que el perceptor honorario también tenga relación laboral con la empresa, la retención será la que resulte de aplicar el procedimiento y la mecánica establecida por los artículos 80 y 80-A de la ley ISR.

Al ser considerados como honorarios al administrador, deberá cumplir los requisitos del artículo 24 fracción X de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para su deducción y que consisten en:

- Se determinarán en cuanto a monto total y percepción mensual, ó por asistencia, afectando en la misma forma los resultados del contribuyente y cumplan los supuestos siguiente:
- El importe anual establecido para cada persona no sea superior al sueldo anual devengado por el funcionario de mayor jerarquía.
- Que el importe total de los honorarios o gratificaciones establecidas, no sea superior al monto de los sueldos y salarios anuales devengados por el personal del contribuyente.
- Que no excedan del 10% del monto total de las otras deducciones del ejercicio.

Ejemplo de retención mínima del 30%

a) Cálculo de la retención de impuesto sobre la renta, por honorarios pagados a un miembro del consejo de administración por un monto de \$5,900.00

	Impuesto determinado (art. 80 LISR.) *	\$1,313.18
(-)	Subsidio fiscal	594.31
(=)	Impuesto a cargo	718.87
(-)	Crédito general mensual	69.27
(=)	Cantidad a retener	\$ 649.60

* Tarifa vigente para el primer semestre de 1996.

Proporción del impuesto retenido

	Total de impuesto a retener	\$ 649.60
(/)	Ingreso gravable	5,900.00
(=)	Proporción	11.01%

Sin embargo, en virtud de que conforme a la ley, la retención no puede ser inferior al 30% de la percepción, en este caso la retención mínima sería de \$ 1,770.00, resultado de:

	Monto del honorario	\$ 5,900.00
(x)	Porcentaje mínimo	30 %
(=)	Impuesto real a retener	\$ 1,770.00

b) Un consejero que no tiene relación de trabajo con empresa, percibe honorarios como tal en el mes por \$ 74,000.00

Proporción del impuesto retenido

	Impuesto determinado (art. 80 LISR.) *	\$ 23,057.66
(-)	Subsidio fiscal	1,712.99
(=)	Impuesto a cargo	23,344.67
(-)	Crédito general mensual	69.27
(=)	Cantidad a retener	\$ 23,275.40

* Tarifa vigente para el primer semestre de 1996.

Proporción de impuesto retenido

Total de impuesto a retener	\$23,275.40
(/) Ingreso gravable	74,000.00
(=) Proporción	31.14%

La cantidad a retener es de \$23.275.40 puesto que el impuesto se calcula siguiendo la mecánica general de la Ley de ISR, sin que pueda ser inferior al 30% .

Retención inferior al 30%

Ejemplo de la retención del impuesto por honorarios pagados a un gerente general por \$12,000.00 y que adicionalmente recibe por motivo de su relación de trabajo un sueldo mensual de \$ 8,000.00.

La proporción de subsidio que maneja la empresa es del 90% presentando a continuación su desarrollo.

Honorarios a consejeros	\$12,000.00
(+) Salario mensual	8,000.00
(=) Ingreso gravable	\$20,000.00

Ingreso gravable	20,000.00
(-) Limite inferior (art. 80 LISR) *	12,756.94
(=) Excedente	7,243.06
(X) Porcentaje de impuesto	35%
(=) Impuesto marginal	2,535.07
(+) Cuota fija	3,622.59
(=) Impuesto determinado	6,157.66

(-) Subsidio:	
Impuesto marginal	2,535.07
(x) Porcentaje de subsidio	20%
(=) Subsidio de imppto. marginal	507.01
(+) Subsidio por cuota fija	1,359.53
(=) Subsidio fiscal acreditable	1,493.23
80% 1,666.54x 80% =	

(=) Impuesto correspondiente	4,664.42
(-) Crédito general mensual	69.27
(=) Impuesto a retener	4,733.69

* Tarifa vigente para el primer semestre de 1996.

Proporción de impuesto retenido.		
	Total de impuesto a retener	\$ 4,733.69
(/)	Ingreso gravable	20,000.00
(=)	Proporción	23.66%

En este caso, y aún cuando la proporción es inferior al 30%, la retención del impuesto se efectuará según el resultado del procedimiento y mecánica antes descrita, toda vez que existe relación de subordinación.

Por otro lado se acredita el subsidio fiscal en la proporción que resulte de aplicar el factor de subsidio acreditable. También cuando existe relación de trabajo, es decir si se le pagan a la vez al contribuyente sueldos derivados de una relación laboral y honorarios de consejo o de los demás conceptos señalados, entonces se acreditará el crédito al salario.

1.1.2 HONORARIOS PREPONDERANTES DE UN EMPLEADOR

El artículo 78 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, al enumerar los conceptos asimilables al régimen de tributación de los ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, es claro al señalar que dentro de éstos se engloban los honorarios (Cubiertos) a personas que presten servicios preponderantes a un prestatario, siempre que los mismos se lleven a cabo en las instalaciones de este último.

Se considera preponderancia cuando los honorarios pagados constituyan más del 50% del total de ingresos de la persona física por concepto de honorarios

El prestador del servicio deberá manifestar si el servicio debe seguir considerándose como preponderante, puesto que pudiera darse el caso de disminuir el porcentaje y no reportarlo, con lo que el empleador continúa obligado a efectuar las retenciones de conformidad con el régimen de salarios.

Ejemplo:

Se trata de saber si el Sr. Juan Rodríguez, presta servicios en forma preponderante a la Empresa, X, S.A., durante el año de 1996, y se presentan a continuación lo siguiente:

a) Concepto	1995	1996
Honorarios de la empresa X,S.A.	0	\$1,500.00

Como en 1995 no recibió honorarios de la empresa X, S.A., en 1996 no existe preponderancia

b) Concepto	1995	1996
Honorarios de la empresa X, S.A.	\$1,800.00	\$2,200.00
Honorarios diversos de otras empresas	\$1,500.00	\$0
Total	\$3,300.00	\$2,200.00

50% del total = \$1,650.00

Como en 1995 recibió \$1,800.00 por honorarios de la empresa X, S.A. y \$1,500.00 por honorarios pagados por otros prestatarios y los honorarios pagados por la empresa X, S.A., fueron superiores al 50% del total de los obtenidos (\$1,650.00). existe preponderancia para 1996 y habrá que retener como si se tratará de un sueldo.

c) Concepto	1995	1996
Honorarios de la empresa X, S.A.	\$1,500.00	\$1,500.00
Honorarios de la empresa Y, S.A.	\$1,500.00	\$ 900.00
Total	\$3,000.00	\$2,400.00

50% del total = \$1,500.00

Como en 1995 recibió \$1,500.00 por honorarios de la empresa, X, S.A. y \$1,500.00 por honorarios de otro prestatario, no existe preponderancia para 1996 para la empresa X, S.A. y tampoco para la empresa Y, S.A., puesto que los honorarios que cada una pago en el ejercicio inmediato anterior no fueron superiores al 50% del total de honorarios percibidos; precisamente ambas empresas se encuentran en el limite.

Servicios independientes a personas morales.

Se consideran como salarios, los honorarios que perciban las personas físicas de las personas morales, cuando comuniquen por escrito al prestatario que optan por pagar el impuesto conforme a dicho régimen .

Cabe recordar que, en éste caso, se pierde la posibilidad de efectuar las deducciones a que se tendría derecho de tributar bajo el régimen de honorario, aún cuando no tendría que cumplir con las obligaciones formales indicadas para personas físicas que prestan servicios personales independientes, tales como:

Para quien los recibe (prestador del servicio)

1.- No son objeto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, esto de conformidad con el artículo 14 penúltimo párrafo de dicho ordenamiento.

2.- No existe la obligación de expedir recibos impresos en talleres autorizados por éstos ingresos, de acuerdo a la regla 37 fracción IV de la Resolución Miscelánea publicada en el Diario Oficial de la Federación, el 29 de marzo de 1996.

3.- El comprobante de la operación será un recibo en hoja blanca indicando nombre, RFC., nombre del prestatario, importe de los honorarios, retención de ISR.,(de acuerdo a la tarifa del artículo 80), líquido recibido, firma, señalar que se trata de un recibo de honorarios asimilados a salarios, lugar y fecha.

1.1.3 Determinación del subsidio

En el quinto párrafo del artículo 80-A, se establece la mecánica para la determinación del mencionado subsidio, el que a la letra dice:

“Para determinar el monto del subsidio acreditable contra el impuesto que se deriva de los ingresos por los conceptos a que se refiere este capítulo, se tomará el subsidio que resulte conforme a la tabla, disminuido en el monto que se obtenga de multiplicar dicho subsidio en el monto que se obtenga de multiplicar dicho subsidio por el doble de la diferencia que exista entre la unidad y la proporción que determinen las personas que hagan los pagos por dichos conceptos. La proporción mencionada se calculará para todos los trabajadores del empleador dividiendo el monto total de los pagos efectuados en el ejercicio inmediato anterior que sirva de base para determinar el impuesto en los términos de este capítulo, entre el total de las erogaciones efectuadas en el mismo por cualquier concepto relacionado con la prestación de servicios personales subordinados, incluyendo entre otras, a las inversiones y gastos efectuados en la relación con previsión social, servicios de comedor, comida y transporte proporcionados a los trabajadores, aún cuando no sean deducibles, para el empleador, ni el trabajador esté sujeto al pago del impuesto por el ingreso derivado de las mismas, sin incluir los útiles, instrumentos y materiales necesarios para la ejecución del trabajo a que se refiere la Ley Federal del Trabajo.

Cuando la proporción determinada sea inferior al 50% no se tendrá derecho al subsidio.”

considerando importante que es de resaltarse que de el párrafo anterior, se desprende lo siguiente:

De conformidad con el texto del Artículo 80-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la proporción del subsidio se calcula por todos los trabajadores, sin distinguir si tal concepto incluye a aquellos prestadores de servicios con ingresos asimilables a salarios. Aplicando literalmente la ley, juzgamos que al asimilarse las precitadas remuneraciones a salarios, el beneficiario de tales conceptos puede equipararse a un asalariado o trabajador, exclusivamente para los efectos de este gravamen. Por lo tanto, la proporción del subsidio aplicar tratándose de retenciones por ingresos asimilables a salarios debiera ser la misma que la que prevalece para los prestadores de servicios personales subordinados.

No obstante, se considera que al no tener derecho a recibir percepciones exentas del impuesto sobre la renta no debieran verse afectadas con una proporción de subsidio inferior al 100%, ya que quienes reciben los beneficios de las prestaciones exentas son los trabajadores de la compañía y así mismo, dichas prestaciones son las que influyen para que la proporción sea inferior.

En este sentido, se han sostenido pláticas con las autoridades fiscales en donde se obtuvo información de que existe la normatividad 325-A-VII-7569 de fecha 31 de enero de 1994 en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en la cual se establece que en una empresa pueden existir dos proporciones de subsidio, una aplicable a todos los trabajadores, y la otra aplicable a las personas físicas que se asimilan a sueldos sea equivalente al 100%. Es de hacer notar, que en dicha normatividad se aclara que los pagos efectuados a personas que se asimilan a sueldos no podrán incluirse en la fórmula para determinar la proporción de subsidio de los demás trabajadores de la compañía, ya que de incluirse causaría un efecto financiero adverso a la autoridad.

2.- Tramites generales

2.1 Inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.

Esta se efectuará dentro del mes siguiente al día en que se inicie la prestación del servicio personal independiente de que se trate o en que se abra una oficina o despacho al público.

La solicitud de Inscripción se hará mediante la forma oficial R-1 "Formulario de Registro el cual se llenará en original y copia con los datos de identificación y obligaciones fiscales que el mismo requiere como puede ser:

Copia Certificada del acta de nacimiento o copia fotostática de la misma, certificada por fedatario o funcionario público competente.

Copia fotostática certificada por fedatario público de la cartilla del servicio militar o pasaporte o bien forma migratoria correspondiente en caso de extranjeros.

En la forma "R-1" en el recuadro de obligaciones fiscales deberá anotar las claves de obligaciones según corresponda a su actividad, conforme a la siguiente clasificación:

- | | |
|-----|--|
| 112 | Honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente. |
| 201 | Impuesto al Valor Agregado |
| 160 | En caso de tener trabajadores a su servicio,(que corresponde como retenedor) |

La forma "R-1" se podrá adquirir en cualquier papelería que venda formas fiscales.

¿Donde debe inscribirse?

Deberá acudir el contribuyente a los módulos de atención fiscal o de recepción de trámites fiscales que corresponda a su domicilio fiscal, ubicado dentro de la circunscripción territorial de dicha administración :

- Administraciones locales de recaudación.
- Administración de correos

El formulario se depositará en el buzón fiscal de los módulos de recepción de trámites fiscales de la Administración Local de Recaudación correspondiente al domicilio del contribuyente, como ya se indicó

En dichos módulos encontrará sobres, directorio de trámites, libros de consulta, mapa de circunscripción territorial e instructivo para cada trámite.

¿Como se realiza el trámite?

Solicite un sobre para trámites fiscales.

En el frente del sobre anote el nombre del trámite, en este caso será el "I", los datos de identificación del contribuyente y en el reverso se señalará con una "x" los documentos que contiene.

En dicho sobre deberá introducir el original de la forma R-1 y una copia certificada del acta de nacimiento ó las otras alternativas de (identificación) que ya se mencionaron.

El sobre requisitado y la copia del formulario deberán introducirse en el reloj franqueador y por último se depositará el sobre en el Buzón fiscal, y se conservará la copia del formulario como constancia de trámite.

¿Como recibirá respuesta?

- Únicamente el interesado, previa identificación, podrá recoger en el módulo que corresponda a su domicilio fiscal, la siguiente documentación.
 - Comprobante de Inscripción al RFC. con cédula de identificación fiscal.
 - Etiquetas de Código de Barras.
- Este último pudiera ser entrega personal ó por correo.

Trámites que se efectúan mediante el uso del formato "R-1"

- Solicitud de inscripción.
- Cambio de Situación fiscal.
- Solicitud de servicios.

Servicios:

Los servicios que se pueden solicitar mediante este formulario "R-1" son:

- Solicitar etiquetas de Código de barras.
- Solicitar la reexpedición de cédula de identificación
- Solicitar constancia de Inscripción al RFC.
- Solicitar copias de declaraciones.

En los tres últimos trámites listados, se debe anexar copia sellada por el banco (el pago de derechos la forma SHCP-5)

La última modificación del formulario R-1 fue recientemente, mediante publicación en el DOF del 9 de octubre de 1995.

Quienes tengan trabajadores a su servicio.

Cuando los empleadores presenten en las instituciones de crédito autorizadas la Solicitud de Inscripción para el Sistema de Ahorro para el Retiro por medio de los formularios de dicho sistema, los trabajadores se considerarán también inscritos para efectos del RFC.

La solicitud de Inscripción en el SAR debe presentarse por lo menos con 10 días de anticipación a la fecha de apertura de la cuenta al sistema de ahorro para el retiro del trabajador. Lo anterior no es aplicable a aquellos trabajadores que ya estén inscritos al SAR.

Los bancos autorizados no están obligados a recibir la citada solicitud de inscripción cuando no estén correctamente los datos ,requisitados correspondientes al nombre(s), apellido y fecha de nacimiento de cada trabajador.

La SHCP, generará la clave del RFC, que corresponda, cuando reciba de los bancos la información de la inscripción de los trabajadores en el SAR, y la entregará al banco correspondiente, asimismo enviará las constancias de RFC, de los trabajadores a los empleadores.

Los bancos informarán a los empleadores, de la clave de RFC, de los trabajadores, misma que los empleadores deben utilizar en todos los casos, inclusive en los formatos SAR-02, y HISR-27 Esta clave le será comunicada a los trabajadores a través del empleador, mediante la constancia respectiva.

Si el trabajador encuentra errores en su clave del RFC., podrá corregirlo utilizando el mismo procedimiento antes señalado.

2.2 Inscripción en el Instituto Mexicano del Seguro Social.

La Ley del Seguro Social establece la obligación que tienen los patrones de registrarse e inscribir a sus trabajadores, además de comunicar las altas, bajas, modificaciones de salarios y demás datos que señala la Ley de la materia y su Reglamento, dentro del plazo de cinco días contados a partir de la fecha en que los trabajadores inicien su labor.

2.3 Inscripción en el INFONAVIT.

La ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT) señala como obligación de los patrones:

Inscribirse e inscribir a sus trabajadores en el Instituto.

Dar los avisos sobre altas y bajas de trabajadores, modificaciones de salarios y demás datos necesarios al Instituto.

Efectuar las aportaciones al Instituto, en los términos de la Ley Federal de trabajo, y sus Reglamentos.

CAPITULO 2

3.- Régimen aplicable en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

De conformidad con lo dispuesto el Capítulo II del Título IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, están obligadas a cubrir este gravamen las personas físicas residentes en México que perciban ingresos en efectivo, bienes, crédito, servicios o de cualquier otro tipo.

También están obligadas al pago de este impuesto las personas físicas residentes en el extranjero que tengan una o varias bases fijas en el país por los ingresos *atribuibles* a la prestación de servicios personales independientes.

Los contribuyentes que perciban este tipo de ingresos tendrán que calcular el impuesto correspondiente en los términos del mismo ordenamiento.

Este impuesto se puede pagar en efectivo o con cheque certificado o personal sin certificar, cuando sea expedido por el propio contribuyente.

Los pintores y escultores que deseen pagar con obras de su producción, deberán presentar solicitud de pago junto con la obra respectiva, dentro de los tres primeros meses del año siguiente al del ejercicio fiscal de que se trate.

3.2 Pagos de ISR.

El impuesto se calcula por ejercicios, los cuales coinciden con el año de calendario.

A cuenta del impuesto anual, los contribuyentes efectuarán pagos provisionales utilizando para ello la forma fiscal SHCP-1 "Pagos Provisionales, Parcialidades y Retenciones de Impuestos Federales", a excepción de los pintores y escultores a los que la SHCP. haya aceptado su pago en especie.

Todas las personas morales que realicen pagos por concepto de honorarios deben efectuar la retención del 10% del monto de los mismos sin deducción alguna como pago provisional del Impuesto Sobre la Renta y proporcionar a los contribuyentes constancia de dicha retención.

Para efectos del párrafo anterior, presentarán en el mes de febrero de cada año, declaración con información de las personas a las que les efectuaron la retención en el año de calendario anterior.

La constancia podrá expedirse anualmente, a más tardar en el mes de enero, debiendo contener el total de retenciones efectuadas durante el año de calendario inmediato anterior.

El impuesto anual se pagará mediante declaración que se presentará durante el periodo comprendido entre los meses de febrero y abril, utilizando dos ejemplares del formulario "Declaración del Ejercicio de personas físicas, SHCP-6

Además de inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes y efectuar los pagos de este impuesto, quien percibe honorarios debe:

Llevar contabilidad simplificada

Expedir comprobantes por los honorarios obtenidos en los que se consigne el Impuesto al Valor Agregado en forma expresa y por separado, los que deben ir firmados por quien los expide, y en su caso, señalar la clave de afiliación al Instituto Mexicano del Seguro Social esto último de conformidad con lo dispuesto en el artículo 103 del RLISR.

3.2 Deducciones autorizadas

Los contribuyentes del total de sus ingresos pueden deducir los gastos e inversiones estrictamente indispensables para la obtención del ingreso (mobiliario, artículos de papelería, luz, teléfono, arrendamiento, automóvil, (utilitario), etcétera.

En el caso de personas residentes en el extranjero que tengan una o varias bases fijas en el país, podrán efectuar las deducciones que correspondan a las actividades desarrolladas en las mismas, ya sean erogadas en México o en cualquier otra parte, aún cuando se prorrateen con la oficina central o con sus establecimientos y se cumplan con los requisitos establecidos en la Ley y su Reglamento.

Pérdidas mensuales (art. 99 RISR.)

Cuando los ingresos por honorarios sean inferiores a las deducciones del periodo que corresponda. Los contribuyentes podrán considerar la diferencia que resulte entre ambos conceptos, como deducibles en los periodos siguientes, *siempre y cuando dichas deducciones correspondan al mismo año de calendario.*

La ley marca como gasto no deducible la parte de las deducciones que excedan de los ingresos, es decir en el capítulo II no existen pérdidas anuales, como se permite en las personas mortales (Art. 55 LISR) y en las personas físicas con actividad empresarial (Art. 110 LISR). El reglamento establece como deducibles las pérdidas, pero las que resulten cada mes solamente.

3.3 Requisitos de las deducciones

1.- Que sean estrictamente indispensables (art. 136-I LISR:)

2.- Que se comprueben con documentación comprobatoria que reúna los requisitos que señalen las disposiciones fiscales relativas a la identidad y domicilio de quien la expida, así como de quien adquirió el bien de que se trate o recibió el servicio (Art. 136-IV). La documentación que ampara las deducciones que pretendamos efectuar debe reunir ciertos requisitos los cuales los encontramos listados en el Artículo 29 y 29-A del Código Fiscal y son los siguientes:

I. Contener impreso el nombre, domicilio y RFC. de quien los expida. Cuando se cuente con más de un establecimiento, deberá contener el domicilio del establecimiento en el cual se expiden.

II. Impreso el número de folio.

III. Lugar y fecha de expedición

IV Clave de RFC. de la persona a favor de quien se expida.

V. Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.

VI. Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número e importe total consignado en número o letra, así como el monto de los impuestos que deban trasladarse.

VII. Número y fecha del documento aduanero y aduana para la que se realizó la importación, sólo en el caso de quienes hayan efectuado la importación.

Los comprobantes que pueden deducirse deberán ser impresos en establecimiento autorizados por la SHCP. Los comprobantes que deberán ser impresos en talleres autorizados son las facturas notas de crédito y de cargo, los recibos de honorarios, (art. 103 RISR), recibos de arrendamiento y en general cualquier documento que permita la deducción o el acreditamiento para efectos fiscales Regla 30 RM. del DOF. del 29 de marzo de 1996.

Casos en que no se requiere comprobante impreso en establecimiento autorizado.

En el caso de recibo de honorarios el artículo 103 del RISR, dice: que podrán no cumplir con el requisito de que los datos que deben contener se encuentren impresos, así como el de que dichos comprobantes hayan sido impresos por establecimiento autorizados, siempre que el pago correspondiente se realice a través de cheque nominativo para abono en cuenta.

Esto de conformidad con la Regla 37 de la Resolución Miscelánea para 1996

- Cuando se trate del pago de contribuciones federales, estatales o municipales (siempre que en las mismas conste la impresión de la máquina registradora o el sello.
- En las operaciones que se celebren ante notario y se haga constar ante escritura pública, sin que queden comprendidos ni los honorarios, ni los gastos derivados de la escrituración.

- Tratándose del pago de ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, así como de aquellos que la Ley del ISR, asimila a dichos ingresos.
- Las copias de boletos de pasajero, guías aéreas de carga, órdenes de cargos misceláneos y comprobantes de cargo por exceso de equipaje, expedidos por las líneas aéreas en formatos aprobados por la Secretaría de Comunicaciones y Transporte o por International Air Transport Association ("IATA"), respecto de los servicios amparados por dichos documentos, así como las notas de cargo a agencias de viaje o a otras líneas aéreas.

3.- Que estén debidamente registradas en contabilidad (Art. 136-V)

4.- Cuando los pagos cuya deducción se pretenda se hagan a contribuyentes que causen el I.V.A. o el IEPS., dicho impuesto se traslade en forma expresa y por separado en los comprobantes (Art. 136-XIX)

5.- Plazo para reunir los requisitos.

Que al realizar las operaciones correspondientes o a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración anual se reúna los requisitos que para cada deducción en particular establece la Ley Art. 136-IX Además la fecha de expedición de la documentación comprobatoria de un gasto deducible deberá corresponder al ejercicio por el que se efectúa la deducción.

Requisitos específicos.

Salarios.- Para que preceda la deducción de salarios deberá efectuarse las retenciones previstas en los artículos 80 y 80-A, y entregar en efectivo las cantidades a que se refieren los artículos 80-B y 81 de la LISR. Los salarios para hacerlos deducibles deberán haber sido pagados en efectivo, cheque o mediante traspasos e inclusive en bienes distintos de títulos de crédito, a más tardar en la fecha en que se deba presentar la declaración anual. (Artículo 136-X).

Seguros y fianzas .-El punto más importante como requisito de deducción es que la vigencia de la póliza no se otorguen préstamos a persona alguna por parte de la aseguradora, con garantía en las sumas aseguradas, primas pagadas ó reservas matemáticas.

Límites de deducciones

Los pagos por ISR a cargo del propio contribuyente, ó de terceros, ni los de las demás contribuciones a cargo de terceros pagados por el contribuyente (art. 137-I)

Los accesorios de las contribuciones, a excepción de los recargos generados a partir de 1º de enero de 1992. Es decir, los recargos sí son deducibles (Art. 137-I)

Los pagos por uso o goce temporal de automóviles sólo serán deducible tratándose de contribuyentes que obtengan ingresos por honorarios o por actividades empresariales (137-III)

Los obsequios, atenciones y otros gastos de naturaleza análoga, con excepción de aquellos que estén directamente relacionados con la actividad empresarial que efectúe el contribuyente y sean ofrecidos a los clientes en forma general.(137-IV)

No se debe entender como forma general que se otorguen a todos y cada uno de los clientes, basta que el contribuyente tenga como política otorgar obsequios o atenciones a sus clientes *en la medida que cada caso amerite*.

Dentro del concepto de obsequio y atenciones quedan comprendidas toda clase de bienes y servicios sin importar su naturaleza, puesto que ni la LISR. ni el RISR. limita a estos conceptos en mención-

Los donativos y gastos de representación. Los donativos serán deducibles como deducción personal prevista en el artículo 140 de la Ley.

3.3.1 Inversiones

Las inversiones autorizadas para las personas físicas con ingresos por honorarios podrán deducirse mediante la aplicación de los siguientes porcentos anuales sobre el monto original de la inversión de las misma (art. 138 LISR):

- 5% para construcciones.
- 10% para gastos de instalación
- 25% para automóviles, autobuses y otros equipos de transporte.
- 30% para equipo de cómputo
- 10% para equipo y bienes muebles tangibles, que no se incluyan en los incisos anteriores.

Cuando el contribuyente enajene los bienes ó cuando éstos dejen de ser útiles para obtener los ingresos, deducirán en el año de calendario en que esto ocurra, la parte aún no deducida. En el caso en que los bienes dejen de ser útiles para obtener los ingresos, el contribuyente deberá presentar aviso ante las autoridades fiscales y mantener sin deducción un peso en sus registros. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a los casos señalados en el artículo 20 de la LISR.

El monto de la inversión se determinará de conformidad con lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 41 de la LISR.

Monto Original de la Inversión.- Comprende además del precio del bien, los impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición ó importación, a excepción del I.V.A., así como las erogaciones siguientes:

- Derechos,
- Fletes,
- Transportes.
- Acarreos
- Seguros contra riesgos en la transportación
- Manejo
- Comisiones sobre compras y
- Honorarios a agentes aduanales.

Actualización de la depreciación.-(art. 41 LISR)La deducción por depreciación se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido utilizado durante el ejercicio por el que se efectúe la deducción.

cuando los bienes se comiencen a utilizar después de iniciado el ejercicio y en el que termine su deducción, ésta se efectuará en el porcentaje que represente el número de meses completos en que el bien haya sido utilizado respecto de doce meses. Igual regla se seguirá tratándose de ejercicios irregulares.

El contribuyente podrá aplicar porcentos menores a los autorizados, en éste caso, el porcentaje será obligatorio y podrá cambiarse, una sola vez sin exceder del máximo autorizado.

Tratándose del segundo y posteriores cambios, deberán transcurrir cuando menos 5 años desde el último cambio.

Inicio de la deducción.- A elección del contribuyente, los bienes pueden iniciar su deducción a partir del ejercicio en que se inicie la utilización de los bienes o al ejercicio siguiente. Si el contribuyente no inicia la deducción en éstos plazos, podrá hacerlo con posterioridad, pero perdiendo el derecho a deducir las cantidades correspondientes a los ejercicios transcurridos.

Considerando lo dispuesto por los párrafos primero, quinto, séptimo y octavo del artículo 41, la deducción de inversiones en el ejercicio se determinará:

Datos:

Un contribuyente que percibe ingresos por honorarios adquiere un automóvil de \$30,000.00 el 1 de mayo de 1995. Determinar a la deducción anual autorizada que le corresponda como sigue:

	Monto original de la inversión	\$30,000.00
(x)	Porcentaje autorizado de deducción	<u>.25</u>
(=)	Deducción anual	7,500.00
(x)	Factor de actualización	
Igual	INPC Agosto 1995 142.3720 =	1.0702
	INPC Mayo 1995 133.0290	
(=)	Depreciación actualizada	8,026.50
(/)	Número de meses del ejercicio	<u>12</u>
(=)	Depreciación mensual	668.87
(x)	Número de meses completos que se utilizó	<u>8</u>
(=)	deducción a que se tiene derecho en 1995	\$ <u>5,351.00</u>

En virtud de que el terreno no se deprecia, la Ley considera que cuando se efectúe una inversión en un inmueble o en una construcción donde no se conoce el costo del terreno deberá separarse como costo del mismo el 20% y el costo de la construcción será el 80 % restante.

3.3.2 Opción para automóviles

Con relación a los automóviles, de acuerdo con la fracción III del artículo 137, sólo serán deducibles tratándose de contribuyentes que obtengan ingresos por honorarios y actividades empresariales, que sean estrictamente indispensables para su actividad y cuando dichos vehículos sean automóviles utilitarios que cumplan los requisitos para la deducción que establece la fracción II del artículo 46 de la LISR, misma que a continuación dice:

Las inversiones en automóviles sólo serán deducibles hasta por un monto de \$ 150,000.00, siempre que sean automóviles utilitarios.

Para efectos de esta fracción son automóviles utilitarios aquellos vehículos que se destinen exclusivamente al transporte de bienes o prestación de servicios relacionadas con la actividad del contribuyente, que no se encuentren asignados a una persona en particular, que permanezcan fuera del horario de labores en un lugar específicamente designado para tal efecto, debiendo tener todas las unidades un mismo color distinto y ostentar en ambas puertas delanteras el emblema ó logotipo del contribuyente y en caso de que el contribuyente no cuente con un emblema o logotipo el total del espacio asignado al mismo,

se deberá ocupar con la leyenda automóvil utilitario. El emblema, logotipo o leyenda que lo sustituya deberá ocupar un espacio mínimo de 40 centímetros de largo por 40 centímetros de ancho y abajo de dicho espacio deberá inscribirse la leyenda propiedad de: seguido del nombre, denominación o razón social del contribuyente que lo deduzca, con letras cuya altura mínima sea de 10 centímetros. El emblema, logotipo o leyendas deberán de ser de un color distinto y contrastante al del color del automóvil.

En ningún caso serán deducibles las inversiones en automóviles comprendidos dentro de las categorías "B" y "C" a que se refiere el artículo quinto de la Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

En las Reglas 159 a 163 de la Resolución Miscelánea del 29 de marzo de 1996, se establecen algunas alternativas para cumplir con los requisitos de automóviles utilitarios .

3.3.3 Casa habitación

Cuando la persona física tenga como oficina su casa podrá efectuar como gasto deducible lo siguiente:

- La parte proporcional del importe de las rentas pagadas
- La parte proporcional de la depreciación cuando sea propietaria del inmueble.
- La parte proporcional del impuesto predial, mejoras y derechos locales.
- La parte proporcional en estos casos se determinará considerando el número de metros cuadrados que utilice el contribuyente para oficina, en relación con el total de metros cuadrados de construcción del inmueble.

Lo anterior de conformidad con el artículo 97 del RISR.

Ejemplo de deducción proporcional de casa - habitación.(art. 138 LISR)

Casa habitación 250 metros cuadrados
usada parcialmente como oficina (100 mts. cuadrados) Adquirida en septiembre de 1990
Costo de \$100,000.00

Solución:

	Monto original de la Inversión	\$100,000.00
(x)	% de Deducción autorizada	5%
(=)	Depreciación anual	\$ 5,000.00
(/)	12 meses del ejercicio.	12
(=)	Deducción mensual	416.66
(x)	Factor de actualización =	
(/)	INPC enero 1996 = 162,5560 =	2.5999
	INPC Septiem. 1990 62.5221	
(=)	Deducción mensual actualizada	1,083.27
(/)	Total de metros construidos	250
(=)	Deducción total	4.33
(x)	Número de metros usados	100
(=)	Deducción proporcional	433.30
(x)	No. de meses del periodo	3
(=)	Deducción autorizada del periodo.(Trimestral)	\$ 1,299.92

3.4 Deducciones personales

Como su nombre lo indica, son partidas meramente personales que no tienen relación directa con los ingresos que el contribuyente esta obteniendo y son adicionales a las que, en su caso, se permiten deducir de los diferentes conceptos de ingresos; de acuerdo con el artículo 140 de la LISR, y son las siguientes:

Gastos de transporte escolar

I.- Los gastos destinados a la transportación escolar de los descendientes en línea recta cuando ésta sea *obligatoria* en los términos de las disposiciones legales del área donde la escuela se encuentre ubicada.

La regla 226 de la Resolución Miscelánea aplicable en 1996 nos aclara que se entenderá que se cumple con el requisito establecido cuando la escuela de que se trate, *obligue* a todos sus alumnos a pagar el uso de transporte escolar.

Gastos médicos

II.- Los honorarios médicos y dentales, así como los gastos hospitalarios, efectuados por el contribuyente para sí, para su cónyuge o para la persona con quien viva en concubinato y para sus ascendientes o descendientes en línea recta, siempre que dichas personas no

perciban en el año de calendario ingresos en cantidad igual ó superior a la que resulte de calcular el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año.

Gastos funerarios

III.- Los gastos de funerales en la parte que no excedan del salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año, efectuados para las personas señaladas en la fracción anterior.

Donativos

IV.- Los donativos no onerosos ni remunerativos que satisfagan los requisitos previstos en la LISR, y en las reglas generales que para el efecto establezca la SHCP, y que se otorguen en los siguientes casos:

- a) A la Federación, entidades Federativas ó municipios.
- b) A instituciones de asistencia o beneficencia autorizadas, así como las sociedades ó asociaciones civiles que lleven a cabo actividades similares.
- c) Sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización ó reconocimiento de validez oficial de estudios de acuerdo con la Ley Federal de Educación.
- d) Asociaciones ó sociedades civiles organizadas con fines culturales, científicos ó tecnológicos que se encuentren inscritas en el Registro Nacional de Instituciones Científicas y Tecnológicas.
- e) Programas de escuela empresa.

Los donativos a instituciones de enseñanza serán deducibles siempre que se otorguen a establecimientos públicos o propiedad de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley Federal de Educación y se destinen a la adquisición de bienes de inversión, investigación científica ó desarrollo de tecnología; así como a gastos de administración hasta un 5% del donativo (art. 14-C RISR:).

Aportaciones al SAR.

V Las cantidades que voluntariamente aporten los trabajadores a la subcuenta del seguro de retiro en los términos de la Ley del Seguro Social ó a las cuentas individuales de ahorro en los términos de la Ley del ISSSTE, hasta por un monto que no exceda del 2% de su salario base de cotización, sin que éste último pueda ser superior a 10 veces el salario mínimo general de D.F.

Ejemplo:	
Salario mínimo general	\$22.60
Por	
10 veces el SMG. del D.F.	<u>10</u>
Igual	226.00
Por	
2%	<u>2%</u>
Igual	
Cantidad a deducir diaria.	4.52

3.5 Deducción proporcional para autores

De acuerdo con el penúltimo párrafo del artículo 84 de la LISR:

"Los autores que directamente obtengan ingresos por la explotación de sus obras, calcularán el impuesto que les corresponda en los términos de este capítulo (II). Estos contribuyentes efectuarán sus deducciones en la proporción que guarden sus ingresos por este concepto que excedan a 8 salarios mínimos generales del área geográfica del Distrito Federal elevados al periodo de que se trate, respecto del total de sus ingresos por derechos de autor obtenidos en el mismo periodo".

En el caso de que un contribuyente tenga ingresos por derechos de autor y a su vez ingresos por otros conceptos que se consideren honorarios conforme al Capítulo II de la Ley, tendrá que identificar las deducciones autorizadas relacionadas con cada tipo de ingresos, ya que las relacionadas con derechos de autor no serán deducibles en su totalidad. Si las deducciones o algunas de ellas no fuera plenamente identificables, se considera que su asignación podrá hacerse en forma proporcional.

3.5.1 Caso práctico

Ejemplo:

Una persona física durante el ejercicio obtuvo ingresos por derechos de autor por \$150,000.000 y las deducciones autorizadas identificadas con este concepto fueron de \$30,000.00, los ingresos por los demás conceptos de honorarios ascendieron a \$90,000.00 y las deducciones autorizadas a \$22,000.00. Las deducciones que no se identifican plenamente ascendieron a \$15,000.00.

Deducciones no identificables	\$ 15,000.00
(/) Total de ingresos percibidos.	<u>240,000.00</u>
(=) Factor	0.0625
(x) Ingresos por derechos de autor	<u>\$ 150,000.00</u>
(=) Deducciones que corresponden a derechos de autor	<u>\$9,375.00</u>

De los \$15,000.00 de deducciones autorizadas no identificables, \$9,375.00 le corresponden a los derechos de autor y los \$5,625.00 a los demás conceptos de honorarios.

De conformidad con el penúltimo párrafo del artículo 84 de la Ley de ISR, las deducciones autorizadas de \$39,375.00 = (30,000.00 + \$9,375.00) serán deducibles en la siguiente proporción.

Determinación de 8 salarios mínimos anualizados

01 enero al 30 de marzo 1995	16.34 x 90 días =	1,470.60
01 abril al 03 diciembre 1995	18.30 x 247 días =	4,520.10
04 al 31 de diciembre 1995....	20.14 x 28 =	<u>564.20</u>
Suma		<u>\$6,554.90</u>

Determinación de la deducción proporcional

Ingresos obtenidos por derechos de autor	\$150,000.00
(-) Cantidad equivalente a 8 salarios mínimos	<u>6,554.90</u>
(=) Excedente	<u>\$ 143,445.10</u>
 (/) Ingresos obtenidos por derechos de autor	 <u>150,000.00</u>
(=) Factor	0.9563
(x) Total de deducciones por derecho de autor	<u>\$39,375.00</u>
(=) Deducción proporcional con derecho a deducir	<u>\$37,654.31</u>

De los \$39,375.00 de deducciones, únicamente se podrán deducir \$ 37,654.31 ya que se podrá acreditar el impuesto derivado de una cantidad equivalente a 8 SMG del área geográfica del Distrito Federal, elevado al año.

Los contribuyentes que obtengan ingresos por derechos de autor, no tendrán derecho al subsidio fiscal a que se refiere el artículo 141-A de la Ley de ISR, ya que se tiene otro "subsidio" que es el acreditamiento del impuesto correspondiente a 8 SMG. Sin embargo, cuando un contribuyente, además de los derechos de autor, obtenga ingresos por otros conceptos que se consideran honorarios, o bien, por otros conceptos de ingresos del título IV de la LISR se tendrá derecho al acreditamiento del impuesto correspondiente a 8 SMG, y por los demás ingresos, al subsidio fiscal.

CAPITULO 3

4.- Pagos provisionales.

Como sabemos, las personas físicas registradas y que tributan bajo el régimen fiscal de honorarios, tienen diversas obligaciones en materia fiscal, una de ellas es la de presentar pagos provisionales en forma trimestral a cuenta del impuesto anual a más tardar el día 17 de los meses de abril, julio, octubre y enero del siguiente año.

De conformidad con la regla 8 de la Resolución Miscelánea publicada el 19 de marzo de 1996, las personas físicas que tributan en el Capítulo de Honorarios, entre otras excepto los que tributan en el régimen simplificado o de menores, podrán optar por efectuar sus pagos provisionales el día 19 del mes de que se trate, es decir, tienen dos días más de plazo para presentar sus pagos provisionales. Adicionalmente, con posterioridad al día 19 se podrá efectuar el pago provisional en único día, el cual se determinará considerando el sexto dígito numérico de la clave de su Registro Federal de Contribuyentes, conforme a lo siguiente:

Sexto dígito numérico	Único día
1 y 2	Primer día hábil siguiente
3 y 4	Segundo día hábil siguiente
5 y 6	Tercer día hábil siguiente
7 y 8	Cuarto día hábil siguiente
9 y 0	Quinto día hábil siguiente

La Regla 204 de la Resolución Miscelánea publicada el 29 de marzo de 1996, nos menciona que los contribuyentes que hubieran obtenido en el ejercicio inmediato anterior ingresos de los señalados en el Capítulo II de Título IV de la LISR, hasta por una cantidad equivalente a \$726,946.00, podrán efectuar los pagos provisionales a que se refiere el artículo 86 de la LISR, a más tardar en la fecha que les corresponda de conformidad con lo establecido en el artículo 119-L de la Ley de ISR.

4.1 Determinación del ingreso gravable.

Para obtener la base gravable, a los ingresos por honorarios obtenidos en el trimestre, se restarán los gastos e inversiones relacionados con la actividad, correspondiente al mismo periodo.

Las inversiones se podrán deducir de los ingresos del periodo, en la proporción que la deducción de la inversión represente en el periodo por el que se efectúe el pago provisional, respecto del año de calendario.

(MOI. x % autorizado) / número de meses del ejercicio.

Ejemplo:

Total de ingresos gravables	\$
Menos:	
Deducciones	\$ _____
Igual:	
Ingreso gravable	\$

4.2 Aplicación de la tarifa del artículo 80 LISR.

Al ingreso gravable se aplicará la tarifa del artículo 80 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que corresponda al trimestre por el que se efectuó el pago, la cantidad que se obtenga será el impuesto causado.

Ubicar entre qué cantidades de las columnas "Limite inferior y Limite Superior " se localiza el ingreso gravable y proceder como se indica:

- Al ingreso gravable se resta el limite inferior.
- La diferencia o excedente del limite inferior se multiplica por el porcentaje que se señala sobre el excedente del limite inferior.
- El resultado es el impuesto marginal al que se suma la cuota fija que se indica en el mismo renglón; la cantidad que se obtenga sea el impuesto correspondiente.

se debe tener presente que:

La tarifa del artículo 80 se actualizará semestralmente y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, realizará las operaciones aritméticas correspondientes y publicará la tarifa actualizada en el Diario Oficial de la Federación.

Subsidio:

Los contribuyentes que perciben ingresos por honorarios gozarán de un subsidio contra el impuesto que resulte a su cargo en los términos del artículo 86, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Para determinar el subsidio se considerará el ingreso y el impuesto que se obtuvo conforme a la tarifa del artículo 80 de la ley antes citada.

Aplicación:

- Se debe ubicar entre que cantidades de las columnas Limite Inferior y Limite Superior de la tabla del artículo 80-A se localiza el ingreso gravable y se procede como se indica:
- Ubicar el rango que corresponda al ingreso gravable para determinar la "Cuota Fija" aplicable.
- Multiplicar el impuesto marginal por el porciento de subsidio sobre impuesto marginal.
- Cabe recordar que el impuesto marginal es la cantidad que resulta de aplicar la tasa que corresponda en la tarifa del artículo 80, al excedente del limite inferior.
- Para obtener el subsidio se debe sumar la cuota fija de la tabla del artículo 80-A y el resultado de multiplicar el impuesto marginal por el porcentaje del subsidio sobre el impuesto marginal que corresponda en la mencionada tabla.

4.3 Acreditamiento del Crédito General.

Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en el capítulo de honorarios tendrán derecho de acreditar contra el impuesto que resulte a cargo el crédito general mensual como también los que obtengan ingresos que se asimilen a sueldos para efectos de ISR, en lugar de acreditar el crédito al salario mensual ó anual dependiendo de la situación. De conformidad con el artículo 141-B de la LISR.

5.- Opción para determinar pagos provisionales.

En apego al artículo 86 de la Ley de ISR, mismo que nos da la opción para calcular pagos provisionales aplicando un coeficiente de utilidad en los términos que mediante reglas de carácter general fije la autoridad hacendaria.

Regla específica

En la regla 203 de la Resolución Miscelánea del 29 de marzo de 1996 marca el procedimiento para llevar a cabo el cálculo de los pagos provisionales haciendo uso del coeficiente de utilidad, y obligando a efectuar además un ajuste en el primer semestre del ejercicio por el que se ejerza la opción descrita, cuyos procedimientos de destacan a continuación :

Pagos provisionales

Para realizar los pagos provisionales se deberá determinar un coeficiente de ingresos acumulable, el cual se obtiene bajo el siguiente procedimiento:

Ejemplo:

Datos:

El Sr. José López Portillo en el año de 1995 obtuvo ingresos acumulables por honorarios de \$90,000.00 y deducciones autorizadas por \$41,500.00 y en el primer trimestre de 1996 percibió honorarios por 22,000.00 de los cuales \$7,500.00 fueron pagados por personas morales y en el segundo trimestre del mismo año los honorarios ascendieron a \$26,000.00 de los cuales \$10,000.00 provienen de personas morales, tendríamos:

Determinación del coeficiente de ingreso acumulable. Calculado en función del ejercicio anterior.

	Ingreso del ejercicio anterior	\$90,000.00
(-)	Deducciones del ejercicio anterior	<u>41,500.00</u>
(=)	Ingreso acumulable	48,500.00
(/)	Ingreso del ejercicio anterior	90,000.00
(=)	Coeficiente de ingreso acumulable.	\$ 0.5388

Para obtener el monto del pago provisional se procederá como sigue:

Pago Provisional del primer trimestre de 1996

	Ingresos del periodo enero-marzo	22,000.00
(x)	Coeficiente de ingreso acumulable	<u>0.5388</u>
(=)	Ingreso acumulable estimado	<u>11,855.80</u>
	Impuesto según tarifa trimestral	2,012.77
(-)	Subsidio fiscal acreditable	<u>1,006.42</u>
(=)	Impuesto a cargo	1,006.35
(-)	Crédito general trimestral	<u>207.81</u>
(=)	Monto del pago provisional	798.54
(-)	Retenciones del 10% en el periodo	<u>750.00</u>
(=)	Cantidad a pagar	<u>48.54</u>

Cabe aclarar que de acuerdo con el artículo 6º del CFF., cuando se establezcan opciones para el pago de contribuciones, la opción elegida no podrá cambiarse con respecto al mismo ejercicio, en este caso, todos los pagos provisionales trimestrales del ejercicio se tendrían que determinar con el mismo procedimiento.

Pago provisional del 2º trimestre.

	Ingresos del periodo enero-junio	48,000.00
(x)	Coefficiente de ingreso acumulable	0.5389
(=)	Ingreso acumulable estimado	<u>25,867.20</u>
	Impuesto según tarifa trimestral	4,733.23
(-)	Subsidio fiscal acreditable	2,307.54
(=)	Impuesto a cargo	<u>2,425.69</u>
(-)	Crédito general trimestral	410.87
(=)	Monto del pago provisional	<u>2,014.82</u>
(-)	Cantidad pagada en pagos provisionales anteriores	48.54
(-)	Retenciones del 10% en el periodo	<u>1,750.00</u>
(=)	Cantidad a pagar	<u>216.28</u>

Determinación del ajuste a los pagos provisionales de 1996

Considerando que las deducciones autorizadas del semestre ascendieron a \$15,500.00.

	Ingresos del periodo enero-junio	48,000.00
(-)	Deducciones autorizadas del mismo periodo	15,500.00
(=)	Base gravable	<u>32,500.00</u>
	Impuesto según tarifa semestral	6,922.06
(-)	Subsidio fiscal acreditable	3,183.07
(=)	Impuesto a cargo	<u>3,738.99</u>
(-)	Crédito general semestral	410.87
(=)	Monto del ajuste	<u>3,328.12</u>
(-)	Pagos provisionales efectuados al periodo del ajuste	264.82
(-)	Retenciones del 10% en el periodo	<u>1,750.00</u>
(=)	Cantidad a pagar	<u>1,313.30</u>

Aspectos a considerar:

1.- De acuerdo con la regla 203 de la RM. para 1996, la diferencia a cargo que resulte en el ajuste se debe enterar conjuntamente con el pago provisional correspondiente al segundo trimestre de 1996; es decir, la fecha de entero deberá ser a más tardar el día 19 del mes de julio, ó en la fecha a que se refiere el artículo 119-L, cuando el contribuyente se encuentre en el supuesto previsto en la regla 204 de la RM. para 1996.

2.- En el caso de que no haya cantidad a enterar en el ajuste, debido a que los pagos provisionales excedan el impuesto real del primer semestre del ejercicio, según lo dispone la regla 203 la diferencia a favor no se podrá acreditar contra el impuesto que resulte a cargo en los pagos provisionales que deban efectuarse por el mismo ejercicio.

3.- En los casos de que se tengan ingresos por sueldos y salarios, en los pagos provisionales y en el ajuste no se tendrá derecho a acreditar el crédito general del periodo de pago.

6.- Cálculo de pago provisional para autores.

De acuerdo con el artículo 87 de la LISR:

Los contribuyentes que obtengan ingresos por concepto de derechos de autor a que se refiere el artículo 141-C de la LISR, también podrán acreditar contra el impuesto que resulte a su cargo en los términos del artículo 86 de la misma, un monto equivalente al impuesto que corresponda a 8 salarios mínimos del área geográfica del D.F. elevado al trimestre, calculado éste como si se tratará del único ingreso del contribuyente en el ejercicio.

En los casos en que el impuesto a cargo del contribuyente por los ingresos a que se refiere este artículo sea menor a la cantidad acreditable a que se refiere el párrafo anterior, la diferencia no podrá acreditarse contra el impuesto que resulte a sus cargo posteriormente.

Cuando el contribuyente, además de percibir ingresos de los mencionados en este artículo percibe ingresos por otros conceptos de este título, determinará el monto del impuesto contra el cual podrá efectuar el acreditamiento que se señala en el primer párrafo, aplicando al total del impuesto que resulte en los términos del artículo 86, el porcentaje que representen los ingresos acumulables a que se refiere este artículo, respecto del total de los ingresos acumulables en el trimestre de que se trate.

Es importante señalar, que los contribuyentes que obtengan ingresos por derechos de autor no tendrán derecho al subsidio fiscal a que se refiere el artículo 80-A de la LISR.

Ejemplo: Cuando únicamente se obtienen ingreso por derechos de autor
Supongamos que los ingresos por derecho de autor correspondientes al segundo trimestre de 1996 fueron de \$23,700.00 y las deducciones autorizadas de \$5,157.30

Determinación de las deducciones autorizadas a considerar.

Ingresos obtenidos		23,700.00
(-) Cantidad equivalente a 8 SMG, elevado al trimestre		
SMG.	20.15	
(x) 8 veces	<u>8</u>	
(=) Monto acreditable diario	161.2	
(x) Días del trimestre	<u>90</u>	
(=) Cantidad equivalente a 8 SMG elevados al trimestre.		14,508.00
(=) Excedente		9,192.00

Determinación del pago provisional

Ingresos por derechos de autor en el trimestre	23,700.00
(-) Deducciones autorizadas del propio trimestre	<u>2,000.00</u>
(=) Ingreso acumulable	21,700.00
Impuesto según tarifa trimestral	5,259.53
(-) Crédito general trimestral	<u>207.81</u>
(=) Pago provisional del trimestre	<u>5,051.72</u>

Determinación del impuesto acreditable:

Monto equivalente a 8 SMG D.F. elevado al trimestre	<u>14,508.00</u>
Imputo según tarifa trimestral	2,888.17
(-) Crédito general trimestre	<u>207.81</u>
(=) Monto máximo de impuesto acreditable	<u>2,678.36</u>

Determinación del pago provisional a cargo

Pago provisional del trimestre	5,051.72
(-) Impuesto acreditable	<u>2,678.36</u>
(=) Saldo a cargo	<u>2,373.36</u>

En su caso, contra el saldo a cargo determinado en el pago provisional será acreditable el 10% retenido por personas morales.

De no haber optado por acreditar el impuesto correspondiente a 8 salarios mínimos, sino por acreditar el subsidio fiscal y considerando el total de las deducciones autorizadas, en los términos de la regla 192 de la RM para 1996.

	Ingresos obtenidos	23,700.00
(-)	Deducciones autorizadas del mismo periodo	<u>5,157.30</u>
(=)	Base gravable	<u>18,542.70</u>
	Impuesto según tarifa trimestral	4,217.62
(-)	Subsidio fiscal acreditable	<u>1,894.17</u>
(=)	Impuesto a cargo	2,323.45
(-)	Crédito general semestral	<u>207.81</u>
(=)	Monto del pago provisional	<u>2,115.64</u>

En éste caso, no es conveniente optar por el acreditamiento a que se refiere el artículo 87; sin embargo, habrá casos en los que el impuesto a pagar sea menor si se acredita el impuesto de 8 salarios mínimos.

Ejemplo: Cuando además de ingresos por derechos de autor se obtienen otros ingresos

Suponiendo un ingreso acumulable por derechos de autor de \$69,600.00 y considerando que la persona además obtuvo ingresos por otros conceptos de honorarios por \$12,000.00.

Determinación del pago provisional previo.

	Ingresos por derechos de autor	\$69,600.00
(+)	Ingresos por otros honorarios	<u>12,000.00</u>
(=)	Base gravable	<u>\$81,600.00</u>
	Impuesto según tarifa trimestral	\$26,032.98
(-)	Crédito general trimestral	<u>207.81</u>
(=)	Pago provisional previo	<u>\$25,825.17</u>

Determinación del monto del impuesto contra el cual se podrá efectuar el acreditamiento

	Ingreso acumulable por derechos de autor	\$ 69,600.00
(/)	Total de ingresos obtenidos	<u>81,600.00</u>
(=)	Proporción	0.8529
(x)	Pago provisional previo	<u>\$ 25,825.17</u>
(=)	Impuesto contra el cual se efectuará el acreditamiento	22,026.29

Determinación de l pago provisional por derechos de autor.

	Pago provisional previo	\$25,825.17
(-)	Pago provisional de los derechos de autor	22,026.29
(=)	Pago provisional de los demás honorarios	<u>3,798.88</u>
	Pago provisional por derechos de autor	\$22,026.29
(-)	Impuesto acreditable correspondiente a 8 SMAG del D.F.	2,678.36
(=)	Pago provisional por derechos de autor	<u>\$19,347.93</u>

En este caso hubiera bastado con acreditarle directamente al pago provisional de \$ 25,825.17 la cantidad de \$ 2,678.36; sin embargo, el procedimiento anterior tendrá su efecto cuando el pago provisional correspondiente a los ingresos por derechos de autor sea inferior a \$ 2,678.36; en cuyo caso el monto máximo de impuesto acreditable será precisamente una cantidad igual al pago provisional correspondiente a los ingresos por derechos de autor.

Determinación del pago provisional por los demás honorarios

No existe procedimiento para determinar el subsidio fiscal correspondiente a los demás ingresos por honorarios; sin embargo, se determinara como si fueran los únicos ingresos del contribuyente, en este caso \$ 12,000.00. Desde luego, que si el contribuyente obtiene a demás ingresos por sueldos y salarios no tendría derecho a subsidio fiscal en el pago provisional de honorarios.

	Pago provisional de los demás honorarios	\$ 3,798.88
(-)	Subsidio fiscal de los \$ 12,000.00	<u>1,029.49</u>
(=)	Pago provisional de los demás honorarios	<u>2,769.39</u>

Determinación del total del pago provisional

	Pago provisional de los derechos de autor	\$19,347.93
(+)	Pago provisional de los demás honorarios	<u>2,769.39</u>
(=)	Pago provisional total	<u>22,117.32</u>

7.- Régimen simplificado para autores

De acuerdo con la regla 212 a 214 de la R, para 1996, los contribuyentes personas físicas que obtengan ingresos por derechos de autor directamente de personas morales podrán optar por pagar el impuesto que se cause sobre estos ingresos, como si se tratará de un sueldo, es decir, dichos ingresos se asimilan a sueldos y salarios para efectos de ISR y será por las obras siguientes:

- Literarias.
- Científicas, técnicas y jurídicas
- Pedagógicas y didácticas.
- Musicales, con o sin letra.
- De danza, coreográficas y pantomímicas.
- Pictóricas, de dibujo, grabado y litografía.
- Escultóricas y de carácter plástico.
- De fotografía, cinematografía, radio y televisión.
- Arreglos, compendios, ampliaciones, traducciones, adaptaciones, compilaciones y transformación de obras intelectuales o artísticas.

De acuerdo al artículo 7o. incisos a) a g) e i) y 9o. de la Ley Federal de Derechos de autor que estén inscritas en el registro público del derecho de autor de la Secretaría de Educación Pública

Retención del ISR por la persona moral que paga

La retención que en su caso deberá efectuar la persona moral, se determina como sigue:

Monto de los ingresos por regalías	\$
Menos:	
8 veces el equivalente al salario mínimo del D.F. elevado al año	\$ _____
Igual	
Base gravable	\$ _____
Por :	
Tasa de ISR.	\$ _____
Igual:	
ISR. a retener	\$ _____

Aviso para ejercer la opción

El autor deberá indicarle a la persona moral mediante aviso que opta por el régimen simplificado.

Obligaciones de los autores

- Proporcionar a las personas morales que les paguen las regalías los datos necesarios para su inscripción en el RFC; si ya están inscritos, proporcionarán su número de registro.
- Solicita en enero de cada año a las personas que les paguen las regalías, constancia de los pagos efectuados y de las retenciones efectuadas, que en su caso procedan.

Esta obligación se tendrá por cumplida si se emite constancia por cada pago efectuado.

- Presentar declaración anual en los siguientes casos:
 1. Cuando las regalías excedan de ocho veces el salario mínimo del D.F., elevado al año.
 2. Cuando obtengan ingresos acumulables distintos a las regalías, salvo cuando dichos ingresos sean por salarios.

Obligaciones de las personas morales

Solicitar a las personas a los que les efectúan los pagos, los datos necesarios para su inscripción en el RFC, si ya están inscritos, su número de clave.

- Efectuar la retención del impuesto, que en su caso proceda.
- Proporcionar constancias de regalías pagadas y retenciones efectuadas. Esta constancia podrá emitirse por cada pago efectuado, o bien, emitir una sola a más tardar el 31 de enero del año siguiente, respecto de los movimientos del ejercicio inmediato anterior.
- Presentar ante las oficinas autorizadas, en el mes de febrero de cada año, declaración en que proporcione la información listada a continuación, relativa al pago de regalías del año inmediato anterior, correspondiente a cada una de las personas que les hubieran efectuado tales pagos.

Nombre del autor.

Clave del RFC.

Monto de regalías cubiertas.

Retenciones efectuadas, en su caso.

8.- Facilidades de pago a personas dedicadas a artes plásticas

Del pago en especie aplicable a las personas dedicadas a las artes plásticas

Regla 205.- Para los efectos de lo establecido en el ARTICULO CUARTO fracciones I y II del "Decreto que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares", publicado el Diario Oficial de la Federación el 31 de octubre de 1994, el aviso inicial de pago en especie con artes plásticas, en el cual los artistas opten por pagar los impuestos a su cargo mediante obras de su producción y la declaración del ejercicio de pago en especie de artistas plásticos, así como las obras que el artista proponga en pago, deberán ser presentadas ante la Administración General Jurídica de Ingresos o ante la Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos de Zapopan, de Oaxaca o de Guadalupe, en las formas oficiales que dicha Administraciones les proporcionen.

Regla 206.- Los artistas que se acojan a lo establecido en el Decreto a que se refiere la regla 205 de esta resolución, podrán optar por pagar sus impuestos conforme al valor que estimen de sus obras, en lugar de aplicar la tabla que se contiene en el ARTICULO SEGUNDO del decreto de referencia, en cuyo caso, deberán cumplir con todas las obligaciones que en materia de contabilidad y pagos provisionales establezcan las disposiciones fiscales.

En los casos en que los artistas se acojan a la opción prevista en esta regla, la SHCP, en consulta con el Comité a que se refiere el ARTICULO QUINTO del decreto de que se trata, podrá determinar el valor que corresponda a las obras que los artistas ofrezcan en pago.

Regla 207.- Para los efectos del ARTICULO TERCERO del último párrafo del Decreto a que alude la regla 205 de esta Resolución, las instituciones que reciban pinturas, grabados o esculturas como donativos efectuados por los autores de dichas obras, deberán presentar ante la Administración General Jurídica de Ingresos, dentro de los tres primeros meses de cada año, respecto de los artistas que les hubieran donado obras en el año de calendario inmediato anterior, la siguiente información:

- I.- Nombre del autor;
- II.- Domicilio;
- III.- Nacionalidad;
- IV.- Lugar de nacimiento;
- V.- Clave del Registro Federal de Contribuyentes;
- VI.- Año en el que se efectuó el donativo;

- VII.- Nombre de la obra;
- VIII.- Técnica empleada;
- IX.- Número de serie, en su caso;
- X.- Fotografía a color, de cada una de la obras donadas, de un tamaño que permita apreciar en su conjunto la obra de que trate, y
- XI.- Lugar de ubicación de la obra.

Las instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles del impuesto sobre la renta, podrán ser autorizadas por la Administración General Jurídica de Ingresos para recibir pinturas, grabados o esculturas como donativos que se puedan disminuir del pago que conforme al Decreto señalado en el primer párrafo de esta regla les corresponda, efectuados por los autores de dichas obras. Las instituciones autorizadas en estos términos serán dadas a conocer en el rubro correspondiente del anexo 31 de esta Resolución.

Regla 208.- Para los efectos de lo establecido en el ARTICULO SÉPTIMO del primer párrafo del Decreto referido a la regla 205 de esta Resolución, los artistas que hayan optado por pagar los impuestos a su cargo mediante obras de su producción, excepto los que ejerzan la opción a que se refiere la regla 206 que antecede, no estarán obligados a llevar contabilidad, siempre que los únicos ingresos que perciban afectos al impuesto sobre la renta, sean por concepto de la enajenación de sus obras.

Regla 209.- Las obras de artes plásticas y la antigüedades a que se refiere el ARTICULO DÉCIMO del Decreto que se indica en la regla 205 de esta Resolución, se considerarán bienes muebles usados, en los términos de la fracción IV del artículo 9o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Regla 210.- Para los efectos de lo establecido por los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, los artistas que opten por acogerse a lo establecido en el Decreto a que se refiere la regla 205 de esta resolución, en los recibos de honorarios que expidan por la enajenación de sus obras, deberán contener impresa la leyenda "pago en especie", con una letra no menor de cinco puntos.

9.- Cálculo de impuesto anual.

9.1 Procedimiento para determinar el impuesto anual

Al total de ingresos del año se restan las deducciones específicas obteniéndose así los ingresos acumulables a los que se restarán las deducciones personales para obtener la base gravable a la que se aplica la tarifa actualizada del artículo 141 de la Ley del ISR.

Al aplicar la tarifa actualizada del artículo 141, se obtiene el impuesto correspondiente. Contra el impuesto a cargo, los contribuyentes gozarán de un subsidio al aplicar la tabla actualizada del artículo 141-A, considerando el ingreso y el impuesto determinado conforme a la tarifa del artículo 141.

Al impuesto anual después de aplicar el subsidio se le podrá acreditar el Crédito general anual a que se refiere el artículo 141-B de la Ley de ISR.

Cuando la cantidad acreditable sea mayor al impuesto, únicamente se podrá solicitar la devolución o efectuar compensación del impuesto efectivamente pagado o que hubiera sido retenido.

Del resultado obtenido del acreditamiento (Art. 141-B) se disminuirán los pagos provisionales.

Caso Práctico:

El Sr. Enríquez Martínez Pérez, prestó servicios personales independientes durante 1995 a dos personas morales y a una persona física, obteniendo los siguientes ingresos:

Periodo	Prestatario	Importe	IVA Trasladado	ISR Retenido
Enero a Marzo	La Nacional S.A. de C.V.	18,500.00	1,850.00	1,850.00
	Rodríguez Ramos José	6,300.00	830.00	-
Total del 1er. trimestre		24,800.00	2,480.00	1,850.00
Abril a Junio	Grupo Exportador, S.A.	21,000.00	3,150.00	2,100.00
	La Nacional S.A. de C.V.	17,250.00	2,587.50	1,725.00
Total del 2do. trimestre		38,250.00	5,737.50	3,825.00
Julio a Septiembre	Rodríguez Ramos José	5,960.00	894.00	-
	Grupo Exportador, S.A.	23,000.00	3,450.00	2,300.00
Total del 3er. trimestre		28,960.00	4,344.00	2,300.00
Octubre a Diciembre	La Nacional S.A. de C.V.	14,800.00	2,220.00	1,480.00
	Rodríguez Ramos José	6,000.00	900.00	-
Total del 4to. trimestre		20,800.00	3,120.00	1,480.00

Deducciones personales

Clave	Concepto	RFC	Nombre	Importe
A	Gastos médicos	AAI 521228 L79	Ayala Canales José Luis	400.00
C	Donativo	CRM461201 C80	Cruz Roja Mexicana	300.00
				<u>700.00</u>

Deducciones

Concepto	Trimestre				Importe
	1er.	2do.	3ro.	4to.	
Gastos de papelería	600.00	250.00	300.00	500.00	1,650.00
Luz	240.00	275.00	185.00	350.00	1,050.00
Teléfono	300.00	344.00	231.00	438.00	1,313.00
Gastos de viaje		2,500.00		1,000.00	3,500.00
Dep'n automóvil	3,750.00	3,750.00	3,750.00	3,750.00	15,000.00
Dep'n eq. computo	750.00	750.00	750.00	750.00	3,000.00
Gasolina	780.00	750.00	825.00	900.00	3,255.00
Mantenimiento de eq.	1,500.00			1,500.00	3,000.00
Seguros s/activos		5,000.00			5,000.00
Total deducciones autorizadas	7,920.00	13,619.00	6,041.00	9,188.00	36,768.00
IVA acreditable	342.00	1,367.65	231.15	703.20	2,644.20

Determinación del ingreso acumulable

Total de Ingresos	112,610.00
(-) Total de deducciones autorizadas	<u>36,768.00</u>
(=) Ingresos acumulables	76,042.00
(-) Deducciones personales	<u>700</u>
(=) Base gravable	<u>75,342.00</u>

I.S.R. Acreditable

ISR retenido por personas morales	9,455.00
(+) Pagos provisionales del ejercicio	<u>4,752.00</u>
Pago Prov. 1er. trimestre	950.00
Pago Prov. 2do. Trimestre	1,500.00
Pago Prov. 3er Trimestre	1,615.00
Pago Prov. 4to. trimestre	<u>687.00</u>
(=) ISR acreditable en Ingresos por honorarios	<u>14,207.00</u>

Aplicación de la tarifa del artículo 141 LISR

Base gravable		75,342.00
(-) Limite inferior		75,225.61
(=) Excedente		116.39
(X) % s/excedente		34%
(=) Impuesto marginal		39.57
(+) Cuota fija		18,933.48
(=) Total de impuesto		18,973.05
(-) Subsidio		
Impuesto marginal	39.57	
(x) % de subsidio	30%	
(=) Subsidio s/impto marginal	11.87	
(+) Subsidio s/cuota fija	8,215.08	
(=) Subsidio total		8,226.95
(-) Crédito general		643.80
(=) Impuesto determinado		10,102.30
(-) Pagos provisionales	9,455.00	
(-) I.S.R. retenido	4,752.00	14,207.00
(=) Impto anual a cargo (favor)		(4,104.70)

9.2.- Procedimiento para determinar el impuesto anual para autores.

Artículo 141-C. Los contribuyentes que perciban directamente ingresos por derechos de autor por las obras a que se refieren los incisos a) a g) e y) del artículo 7 y del artículo 9 de la Ley Federal de Derechos de Autor de la Secretaría de Educación Pública podrán acreditar contra el impuesto que resulte a su cargo en los términos del artículo 141 de la misma, un monto equivalente al impuesto que corresponda a 8 salarios mínimos del área geográfica del Distrito Federal elevado al año, calculado éste como si se tratara del único ingreso del contribuyente en el ejercicio.

En los casos en que el impuesto a cargo del contribuyente por los ingresos a que se refiere este artículo sea menor a la cantidad acreditable a que se refiere el párrafo anterior, no se podrá solicitar la devolución o efectuar la compensación por la diferencia que resulte.

Cuando el contribuyente además de percibir ingresos de los mencionados, percibe ingresos por otros conceptos de este título, determinará el monto del impuesto contra el cual podrá efectuar el acreditamiento que se señala en el primer párrafo, aplicando al total del impuesto que resulte en los términos del artículo 141 de esta Ley, el porcentaje que

representen los ingresos acumulables a que se refiere éste artículo respecto del total de los ingresos acumulables en el ejercicio.

No se podrá efectuar el acreditamiento a que se refiere éste artículo en los siguientes casos:

I.- Cuando quien percibe éstos ingresos obtenga también de la persona que los paga, ingresos por sueldos.

II.- Cuando la persona que perciba éstos ingresos sea socio o accionista de quien se los paga y tenga una participación accionaria del más del 10% del Capital Social.

III.- Cuando en un año de calendario la totalidad de éstos ingresos se perciban de una sola persona, excepto cuando ésta última se dedique a la actividad editorial ó a la grabación ó impresión de música.

IV.- Cuando se trate de ingresos que deriven de ideas ó frases publicitarias, logotipos, emblemas, sellos distintivos, diseños ó modelos industriales, manuales operativos u obras de arte aplicado.

De acuerdo con el penúltimo párrafo del artículo 84 de la Ley :

Los autores que directamente obtengan ingresos por la explotación de su obras, calcularán el impuesto que les corresponda en los términos del Capítulo de Honorarios. Estos contribuyentes efectuarán sus deducciones en la proporción que guarden los ingresos por éste concepto que excedan a 8 salarios mínimos generales del Distrito Federal elevados al periodo de que se trate, respecto del total de sus ingresos por derechos de autor obtenidos en el mismo periodo.

9.2.1 Caso práctico.

La señorita Beatriz Vázquez Corona obtiene sus ingresos por derechos de autor y además por otros honorarios de la siguiente manera:

I.- Ingresos por honorarios profesionales independientes devengados y cobrados en el ejercicio inmediato anterior los obtuvo de una personas física por \$23,500.00. Por una persona moral obtuvo \$42,500.00, habrá que recordar que para éste caso se efectuó la retención del 10% por parte de la persona moral (Art. 86 antepenúltimo párrafo LISR.).

A su vez, realizo diversos gastos por renta \$12,000.000 por honorarios pagados \$6,000.00, Por concepto de Luz y teléfono \$4,000.00.

Pero también adquirió un automóvil el 1 de enero de 1995 con un valor original de \$40,000.000 deducible al 100%.

III.- Por concepto de ingresos por derechos de autor percibe \$120,000.00 al permitir la publicación de un libro, los que percibe de una empresa editorial, la cual distribuye a su vez, libros a otras editoriales así como a tiendas que los venden a público en general y por lo que no aplica lo señalado en el artículo 77-XXX de la LISR, quedando gravados para efectos de la LISR y no gravan para efectos del IVA. (Art. 9-III).

Por otro lado, sus gastos efectuados fueron los siguientes:

Sueldos a la secretaria por \$12,000.00, 2% sobre nóminas \$240.00, IMSS, por \$1,050.00, SAR \$290.00, INFONAVIT \$620.00, papelería \$1,500.00, Gasolina \$750.00 y Luz y teléfono por \$4,000.00.

Desarrollo:

Impuesto acreditable:

Retenciones del 10% por honorarios	\$ 4,250.00
Retenciones del 10% por derechos de autor	\$6,756.08
Pagos provisionales	\$6,430.00
Total	\$17,436.08

Determinación del ingreso acumulable por honorarios y derechos de autor que se gravan

Ingresos por honorarios	150,000.00
(-) Deduciones	35,772.00
(=) Ingresos gravados por honorarios	<u>114,228.00</u>
Ingresos por derechos de autor	210,000.00
(-) 8 SMG anualizados del DF	52,439.20
(-) Deduciones proporcionales	15,575.54
(=) Ingresos acumulables por derechos de autor	<u>141,985.26</u>

Determinación de las deducciones autorizadas por honorarios y derechos de autor (proporcionales)

Concepto	Honorarios	Derechos de autor	
		Total	Proporcional al 76.16%
Renta de la oficina	12,000.00		
Honorarios pagados	6,000.00		
Luz y teléfono	4,000.00		
Dep'n actualizada automóvil	13,772.00		
Sueldos de secretaria		12,000.00	9,139.68
2% sobre nominas		240.00	182.79
IMSS		1,050.00	799.72
SAR		290.00	220.88
INFONAVIT		620.00	472.22
Papelería		1,500.00	1,142.46
Teléfono		4,000.00	3,046.56
Gasolina		750.00	571.23
Totales	35,772.00	20,450.00	15,575.54

Determinación del ISR anual de 8 SMG DF anualizados (Art. 141-C LISR)

01 enero al 30 de marzo de 1995	16.34 x 90 días =	1,470.60
01 abril al 3 de diciembre de 1995	18.30 x 247 días =	4,520.10
04 al 31 de diciembre de 1995	20.15 x 28 días =	564.20
1 SMG anualizado para 1995		<u>6,554.90</u>
Base del impuesto de 8 SMG anualizados DF		52,439.20
(-) Límite inferior		<u>37,298.35</u>
(=) Excedente		15,140.85
(*) % sobre excedente		<u>33%</u>
(=) Impuesto marginal		4,996.48
(+) Cuota fija		<u>6,417.54</u>
(=) Total Impuesto sobre 8 SMG DF anualizados		<u>11,414.02</u>

Determinación del ISR anual

	Ingresos gravados por honorarios	114,228.00
(+)	Ingresos gravados por derechos de autor	141,985.26
(=)	Total de ingresos gravados	<u>256,213.26</u>
	Cálculo anual del art. 141-LISR	
	Total de ingresos gravados	256,213.26
(-)	Límite inferior	118,565.95
(=)	Excedente	<u>137,647.31</u>
(*)	% sobre excedente	35%
(=)	Impuesto marginal	48,176.58
(+)	Cuota fija	33,669.18
(=)	Total de impuesto	<u>81,845.74</u>
(-)	Acreditamiento de ISR de 8 SMG DF anuales *	11,414.02
(-)	Subsidio	12,193.32
(-)	Crédito general anual	643.80
(=)	Impuesto del ejercicio	<u>57,594.59</u>
(-)	Total de ISR acreditable	17,436.08
	Honorarios	4,250.00
	Derechos autorales	6,756.08
	Pagos provisionales	0,430.00
(=)	Impuesto a cargo	<u>40,158.51</u>

* En virtud de que el impuesto correspondiente a la proporción de 55.42% sobre el impuesto total es mayor que el impuesto correspondiente a 8 anualidades de SMG del DF se acredita el impuesto correspondiente a 8 anualidades por ser menor.

Proporción para impuesto anual

	Ingresos por derechos de autor acumulables	141,985.26
(/)	Total de ingresos acumulables	<u>256,213.26</u>
(=)	Proporción para impuesto anual	<u>55.42%</u>
	Total de impuesto del art. 141 LISR	81,845.74
(*)	Proporción	55.42%
(=)	Proporción de impuesto anual	<u>45,356.31</u>

Determinación del subsidio acreditable anual

El subsidio se calcula sobre el total de ingresos excepto por los derechos autorales

	Ingreso gravable por honorarios	114,228.00
(-)	Limite Inferior	75,225.61
(=)	Excedente	39,002.39
(*)	% sobre excedente	34%
(=)	Impuesto marginal	13,260.81
(*)	% sobre Impuesto marginal	30%
(=)	Subsidio sobre Impuesto marginal	3,978.24
(+)	Subsidio sobre cuota fija	8,215.08
(=)	Total de subsidio acreditable	12,193.32

10.- Características de los honorarios esporádicos (artículo 88 último párrafo LISR)

Quando los ingresos se obtengan en forma esporádica, se deducirán en la declaración anual únicamente los gastos directamente relacionados con su obtención y cubrirán como pago provisional el 20% de los honorarios percibidos sin deducción alguna.

El pago provisional se presentará mediante declaración dentro de los 15 días siguientes a la obtención del ingreso.

Quedarán exentos de llevar libros y registros, así como de presentar declaraciones provisionales.

Art. 101 LISR. Cuando el ingreso obtenido en forma esporádica se derive de pagos efectuados por una persona moral, se podrá acreditar contra el pago provisional (definitivo) correspondiente a la retención efectuada por la persona moral.

Art. 104 RISR. Cuando los contribuyentes dispongan de un local como base fija para prestar servicios personales independientes, los ingresos por dicho servicio no se considerarán obtenidos esporádicamente.

CAPITULO 4

11.- Régimen aplicable en la Ley del Impuesto al Valor Agregado

Este impuesto grava entre otros actos o actividades la prestación de servicios personales independientes, quedando comprendidos entre ellos toda prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le de origen.

Tratándose de la prestación de servicios, el impuesto se calculará aplicando la tasa del 15% al valor total de los honorarios pactados. Este impuesto se debe trasladar en documentación comprobatoria en forma expresa y por separado; se entiende por trasladado el cobro del impuesto que el contribuyente debe hacer a las personas que reciben los servicios.

Art. 17 LIVA. En la prestación del servicio se tendrá la obligación de pagar el impuesto en el momento en que sean exigibles o que se paguen las contraprestaciones a favor de quien las preste y sobre el monto de cada una de ellas.

En dichas contraprestaciones quedan incluidas los anticipos que reciba el prestador del servicio.

Servicios exentos de IVA

Art. 14 LIVA. Los servicios por los que se perciban ingresos que la ley del Impuesto Sobre la Renta asimile a sueldos.

Art. 15-XIV. Los servicios profesionales de medicina, cuando su prestación requiera Título de médico conforme a las leyes, siempre que sean prestados por personas físicas ya se individualmente o por conducto de sociedades civiles.

Los servicios profesionales de medicina, hospitalarios, de radiología, de laboratorio y estudios clínicos, que presten los organismos descentralizados de la Administración Pública Federal o del D.F. o de los gobiernos estatales o municipales.

Art. 31 RIVA. Para los efectos del artículo 15 de la Ley del ISR, los servicios de medicina por los que no se está obligado al pago del impuesto, son los que requieran título de médico, médico veterinario o cirujano dentista.

- En relación con los trabajadores de la música en general y con fundamento en los artículos 35 del Código Fiscal de la Federación y 63 - II del Reglamento Interior de la

Secretaría de Hacienda y Crédito Público se da a conocer el criterio No. 5/96 de fecha 1ro. de enero de 1996 y que dice lo siguiente:

"Por la prestación de servicios que proporcionen los trabajadores de la música, no estarán obligados al pago del Impuesto al Valor Agregado".

Este criterio tendrá aplicación a partir del 1ro. de enero de 1996, y en todo caso su vigencia no excederá del 31 de diciembre del mismo año.

Acreditamiento del impuesto

El acreditamiento consiste en restar del impuesto que se traslada a las personas que reciban los servicios, el impuesto que a su vez le haya sido trasladado al contribuyente en la compra de bienes o por servicios estrictamente indispensables para la obtención del ingreso.

Requisitos para el acreditamiento del IVA (art. 4 LIVA).

- 1.- Que sean estrictamente indispensables para el desarrollo de la actividad
- 2.- Que las erogaciones sean deducibles para efectos de ISR.
- 3.- En importaciones, se podrá acreditar en la proporción en que sea acreditable el impuesto pagado en esa importación .
- 4.- Que haya sido trasladado en forma expresa y por separado en los comprobantes (como ya se menciono anteriormente).
- 5.- Cuando se este obligado al pago del IVA o cuando sea aplicable la tasa del 0% sólo por una parte de las actividades únicamente se podrá acreditar el impuesto correspondiente a dicha parte. Si esta no fuese identificable solo se hará el acreditamiento por los que si deba pagarse el impuesto.
- 6.- Que tratándose de honorarios, rentas, pagos a contribuyentes del régimen simplificado hayan sido efectivamente pagados.

11.1 Cálculo del pago provisional

El pago provisional del IVA se calculará de la siguiente manera.

Al valor de los honorarios percibidos se le aplicará la tasa del 15% y al resultado se le resta el IVA que el prestador del servicio haya pagado en bienes y servicios necesarios e indispensables para su actividad como son, entre otros las compras de papelería, pagos por arrendamiento de oficina, teléfono, y las inversiones que sean deducibles para efectos de ISR.

Concepto	
Ingreso total de las actividades realizadas en el periodo por el que se efectúa el pago (valor de la contraprestación)	24,800.00
(X) Tasa de Impuesto 10% (enero a marzo 95)	<u>10%</u>
(=) Impuesto al Valor Agregado Traslado	2,480.00
(-) Cantidad acreditable o gastos que se haya pagado IVA	<u>342.00</u>
(=) Pago provisional del Primer Trim.	<u>2,138.00</u>

Se efectuarán pagos provisionales trimestrales en materia del IVA.; en las mismas fechas que el ISR.

El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado, o el que hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en esta Ley.

- En el artículo 32 fracción IV de la Ley del IVA, se establece la obligación de presentar declaraciones conforme se señalan en la misma; al respecto el artículo 5 LIVA indica que el impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que se presentará conjuntamente con la declaración del ISR.

11.2 Cálculo del Impuesto Anual del IVA

El impuesto del ejercicio se calculará aplicando al valor de los actos o actividades realizadas en el mismo la tasa del (15% actualmente) acreditando el impuesto que les hayan trasladado, por la adquisición de bienes o prestación de servicios en dicho periodo.

Al resultado se le deben restar los pagos provisionales efectuados durante el ejercicio, obteniendo una diferencia del impuesto a cargo o a favor del contribuyente.

La declaración anual se presentará dentro de los cuatro meses siguientes al cierre del ejercicio, por los honorarios cobrados en el año de calendario inmediato anterior. Junto con la del ISR.

Caso práctico:

Considerando la información del Sr. Enriquez Martínez Pérez, el IVA del ejercicio de 1995 se determina:

Tasa del 10% (enero a marzo 95)	24,800.00
Tasa del 15% (abril a diciembre 95)	88,010.00
Total de los actos o actividades	<u>112,810.00</u>

En 1995 estuvieron vigentes 2 tasas distintas por lo que debemos identificar los ingresos que se gravaron al 10% (los cobrados de enero a marzo) y al 15% (de abril a diciembre).

Tasa del 10% (enero a marzo 95)	24,800.00	
Tasa del 15% (abril a diciembre 95)	88,010.00	
Total de los actos o actividades	<u>112,810.00</u>	
IVA trasladado a la tasa del 10%	2,480.00	
(+) IVA trasladado a la tasa del 15%	13,201.50	
(=) Total de IVA trasladado	<u>15,681.50</u>	
(-) IVA acreditable	2,844.20	
(=) IVA por pagar	<u>13,037.30</u>	
(-) Pagos provisionales		
1er. pago provisional	2,138.00	
2do. pago provisional	4,639.65	
3er. pago provisional	4,112.85	
4to. pago provisional	<u>2,146.80</u>	13,037.30
(-) Diferencia		0.00

12. Participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas

La constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 123, fracción IX, del apartado A, establece el derecho de los trabajadores a participar en las utilidades de las empresas a las que presten sus servicios.

De conformidad con el artículo 6 de la Resolución de la Tercera Comisión Nacional para la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, las personas físicas que presten servicios personales independientes u (obtenan ingresos por arrendamiento) de bienes o por intereses, cuando ocupen trabajadores para prestar dichos servicio, la base de participación en las utilidades será el ingreso gravable que se determine para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

El monto de la participación de los trabajadores no excederá de un mes de salario, de acuerdo con la fracción III del artículo 127 de la ley federal del trabajo.

Para el cálculo del impuesto mensual o trimestral según corresponda se utilizaron las tarifas semestrales del artículo 80 y 80-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta publicadas en el Diario Oficial de la Federación, del día 17 de enero de 1996 que estarán vigentes durante el primer semestre de 1996, mismas que se transcriben a continuación:

TARIFA ARTICULO 80 mensual

Límite Inferior \$	Límite Superior \$	Cuota fija \$	% Sobre Excedente del Límite inferior
0.01	193.31	-	3%
193.32	1,640.72	5.60	10%
1,640.73	2,883.41	150.53	17%
2,883.42	3,351.85	361.60	25%
3,351.86	4,013.06	478.90	32%
4,013.07	8,093.79	690.49	33%
8,093.80	12,756.93	2,037.12	34%
12,756.94	En adelante	3,622.59	35%

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

**TARIFA ARTICULO 80-A mensual
(Subsidio)**

Límite Inferior \$	Límite Superior \$	Cuota fija \$	% Sobre Excedente del Límite inferior
0.01	193.31	-	50%
193.32	1,640.72	2.89	50%
1,640.73	2,883.41	75.27	50%
2,883.42	3,351.85	180.69	50%
3,351.86	4,013.06	239.46	50%
4,013.07	8,093.79	345.24	40%
8,093.80	12,756.93	883.69	30%
12,756.94	16,187.56	1,359.53	20%
16,187.57	19,425.05	1,599.68	10%
19,425.06	En adelante	1,712.99	0%

TARIFA ARTICULO 80 Trimestral

Límite Inferior \$	Límite Superior \$	Cuota Fija \$	% Sobre Excedente del límite inferior
0.01	579.93	-	3%
579.94	4,922.16	17.40	10%
4,922.17	8,650.23	451.59	17%
8,650.24	10,055.55	1,085.40	25%
10,055.56	12,039.18	1,436.70	32%
12,039.19	24,281.37	2,071.47	33%
24,281.38	38,270.79	6,111.36	34%
38,270.80	En adelante	10,867.77	35%

**TARIFA ARTICULO 80-A Trimestral
(Subsidio)**

Límite Inferior \$	Límite Superior \$	Cuota fija \$	% Sobre Excedente del Límite inferior
579.94	579.93	-	50%
4,922.17	4,922.16	8.67	50%
8,650.24	8,650.23	225.81	50%
10,055.56	10,055.55	542.67	50%
12,039.19	12,039.18	718.38	50%
24,281.38	24,281.37	1,035.72	40%
38,270.80	38,270.79	2,651.67	30%
48,562.69	48,562.68	4,078.59	20%
58,275.16	58,275.15	4,799.04	10%
58,275.16	En adelante	5,138.97	0%

Para el cálculo del impuesto anual se utilizaron las tarifas del artículo 141 y 141-A de la LISR., publicadas el 11 de diciembre de 1995 en el Diario Oficial de la Federación.

TARIFA ARTICULO 141 Anual

Límite Inferior \$	Límite Superior \$	Cuota Fija \$	% Sobre Excedente del límite inferior
0.01	1,796.70	-	3%
1,796.71	15,249.24	53.94	10%
15,249.25	26,799.06	1399.08	17%
26,799.07	31,152.90	3,362.64	25%
31,152.91	37,298.34	4,450.98	32%
37,298.35	75,225.61	6,417.54	33%
75,255.61	118,566.94	18,033.48	34%
118,568.95	En adelante	33,669.18	35%

Subsidio**TARIFA ARTICULO 141-A Anual**

Límite Inferior \$	Límite Superior \$	Cuota Fija \$	% Sobre Excedente del límite inferior
0.01	1,796.70	-	50%
1,796.71	15,249.24	26.88	50%
15,249.25	26,799.06	699.54	50%
26,799.07	31,152.90	1,681.26	50%
31,152.91	37,298.34	2,225.58	50%
37,298.35	75,225.61	3,208.74	40%
75,255.61	118,566.94	8,215.06	30%
118,568.95	150,450.96	12,635.82	20%
150,450.97	180,541.02	14,867.76	10%
180,541.03	En adelante.	15,920.94	0%

CONCLUSIONES

En base al desarrollo de este trabajo vemos que existen ventajas en cuanto a los honorarios por ejemplo en el caso de los honorarios asimilables a sueldos tiene un tratamiento especial para aquellas personas que percibieran honorarios de personas morales y solicitar el tratamiento de sueldos para dicho ingreso, aún sin preponderancia en el servicio con el mismo empleador. La ventaja es evitar declarar trimestralmente el ISR y el IVA. por parte del prestador del servicio, no llevar una contabilidad simplificada, no imprimir recibos de honorarios con cédula, no hacer declaración anual, no requiere chequera para cobrar (cuando el monto supera el tope del art. 24 LISR.) esto con el fin de facilitar las obligaciones del contribuyente que opta por éste método pero también como ya se menciono también tiene sus desventajas; el contribuyente debe tener bien claro que no se va a ir por éste camino con el fin de evadir impuestos por parte del patrón ya que al no existir una relación laboral no se esta obligado al régimen del Seguro Social al Sar e Infonavit.

Por otra parte tenemos que al estar dentro de la asimilación (sueldos) se pierde la posibilidad de deducir gastos a que se tendría derecho de tributar bajo el régimen de honorarios. Por otra parte considero que es correcto y justo que tengan derecho al subsidio al 100% por no tratarse de un sueldo normal, sino de asimilación y porque no tendrían prestaciones que la empresa otorga a sus trabajadores. (no es considerado como un trabajador)

Ahora bien en cuanto a la opción de determinar sus pagos provisionales las personas que tributan bajo el régimen de honorarios deberán analizar la Regla 203 de la Resolución Miscelánea que nos permite determinar un coeficiente de ingresos, y en base a éste presentar los pagos provisionales correspondientes, para ésto deberán analizar que es más conveniente, si el procedimiento normal ó en su caso la aplicación de la Regla opcional.

En cuanto a los ingresos por derechos de autor se debe analizar si es conveniente acreditar el impuesto que resulta de 8 veces el SMG. del Distrito Federal ó el optar por el régimen general ya que la Regla 192 de la Resolución Miscelánea da la opción de tributar bajo el régimen general aplicable a los contribuyentes que perciben ingresos por honorarios porque en ocasiones resulta más conveniente aplicar ya sea una u otra, pero se debe tomar en cuenta el artículo 6o. del CFF. cuando se establezcan opciones para el pago de contribuciones, la opción elegida no podrá cambiarse con respecto al mismo ejercicio, en este caso todos los pagos provisionales trimestrales del ejercicio se tendrían que determinar con el mismo procedimiento.

Por otro lado se ve que la autoridad otorga facilidades de pago a los que se dedican a las artes plasticas ¿ por que? Pienso que no es cualquier cosa y que el gobierno de alguna u otra forma explota estas obras; habría que ver si al contribuyente le conviene pagar sus impuestos de esta forma. a pesar de las facilidades de que si es aceptada su obra como pago

no presente enteros provisionales de impuestos correspondientes al ejercicio fiscal siguiente a aquel por el que se realizó el pago (Regla 205 art. cuarto fracc. I y II del decreto que otorga facilidades para pago de impuesto)

Otro de los puntos importantes que no se ha hecho mención es que las personas que obtienen ingresos por honorarios no son contribuyentes del Impuesto al Activo pues el artículo primero de LIA, menciona quienes si están afectos a éste impuesto: (personas físicas que realicen actividades empresariales y personas morales, residentes en México,)

ABREVIATURAS UTILIZADAS

Art.	Artículo
C.F.F.	Código Fiscal de la Federación
D.O.F.	Diario Oficial de la Federación
Fracc.	Fracción
I.S.R.	Impuesto Sobre la Renta
I.V.A.	Impuesto al Valor Agregado
SAR.	Seguro de Ahorro para el Retiro
IMSS.	Instituto Mexicano del Seguro Social
INFONAVIT	Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los trabajadores
INPC	Indice Nacional de Precios al Consumidor
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
PTU.	Participación de los Trabajadores en las Utilidades
R.F.C.	Registro Federal de Contribuyentes
R.M.	Resolución Miscelánea
RCFF.	Reglamento del Código Fiscal de la Federación
RISR	Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta
RIVA	Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
SMG	Salario Mínimo General
SMGA.	Salario Mínimo General Anual
D.F.	Distrito Federal.

Bibliografía

- Aplicación Práctica del régimen fiscal de ingresos por honorarios y arrendamiento persona física .

C.P. Oswaldo G. Reyes Mora.
Editorial Pac, S A de C.V.

- Estudio practico del ISR. para personas Físicas 1996

C.P. Alejandro Barrón Morales
Ediciones fiscales ISEF, S.A:

- Revistas Consultorio Fiscal
Revista editada por la Facultad de Contaduría y Administración UNAM.

- Información Dinámica de Consulta (IDC)
Grupo editorial Expansión

- Investigación Fiscal.
Boletín de la Comisión de Investigación Fiscal Núm. 56
Colegio de Contadores Públicos de México, A. C.

- Revista Práctica fiscal
Editorial Tax.

- Revista Horizonte Fiscal Cronografica S.A.
Consejo Editorial
Lic. Alberto Silva Ruiz
C.P. Jorge de la Parra Sánchez

- Prontuario de actualización Fiscal PAF.
Grupo Gasca.

- Compilación Fiscal año 1996
Dofiscal editores
LISR.
RLISR
LIVA.
RLIVA
CFF