

# Aspectos Contables y Fiscales de las Sociedades Civiles

**SEMINARIO DE INVESTIGACION  
C O N T A B L E**

FRANCISCO GUEMES BORJA

Ciudad Universitaria, D. F.

1973



Universidad Nacional  
Autónoma de México

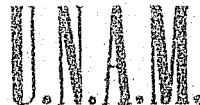


**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

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

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



## Aspectos Contables y Fiscales de las Sociedades Civiles

Seminario de Investigación Contable  
Que para obtener el título de:  
LICENCIADO EN CONTADURIA  
p r e s e n t a :  
FRANCISCO GÜEMES BORJA

Director de Seminario:  
Lic. Arturo Humphrey Salinas



A mis Progenitores:

Guías, comprensión y afecto.

A mis Hermanos.

A Rocío:

Comunión, inquietudes y dulzura.

A mis Profesores.

Con estimación:

A mis Amigos y Compañeros.

# I N D I C E

	Pág.
INTRODUCCION	1
Capítulo I GENERALIDADES	3
Antecedentes	3
Constitución de la Sociedad	7
Derechos y Obligaciones de los Socios	11
Transmisión de Derechos	12
De la Administración	13
Capítulo II REGIMEN FISCAL	15
Registro Federal de Causantes	15
Impuesto sobre la Renta	17
De la Sociedad	17
De los Socios y Trabajadores	28
Comentarios sobre Impuestos Estatales	41
Aportaciones al INFONAVIT	45
Impuesto sobre Ingresos Mercantiles	46
Régimen de Seguridad Social	47
Capítulo III ADMINISTRACION DE LA SOCIEDAD	49
Personal	49
Selección	49
Manual de Procedimientos	50
Capacitación	52
Conservación	52
Sistemas Contables *	54
Descripción del Sistema de Contabilidad	57
Catálogo de Cuentas	59
Control de Resultados Fiscales de la Asociación	63

Pág.

Capítulo IV CASO PRACTICO

66

Determinación de los Resultados Financieros  
y Fiscales de un Grupo de Profesionistas -  
Actuando en forma Independiente y Constituf  
dos en una Sociedad Civil

66

CONCLUSIONES

79

BIBLIOGRAFIA

81

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

El hombre, desde sus orígenes, ha sido un ser social y en consecuencia, al desarrollar sus actividades es lógico -- que busque conjuntar sus esfuerzos con los demás miembros de la colectividad, principalmente con aquellos que compartan sus objetivos, puesto que comprende que al formar parte de una sociedad, contará con una serie de derechos y de obligaciones -- que le ayudarán a desarrollar sus aptitudes y buscar su superación.

El creciente desarrollo que han experimentado, tanto la Ciencia como la Técnica, ha propiciado que el hombre mejore su nivel de vida, así como su preparación cultural.

La Educación, que en épocas pasadas, llegaba a unos cuantos sectores privilegiados, en la actualidad está al alcance de todos, motivo por el cual es cada día más difícil el destacar en cualquier aspecto de la vida diaria.

Los profesionistas no han quedado marginados por esta situación. Hasta hace unos años eran calificados como expertos en forma general de todo el campo de sus actividades; - en la actualidad, para poder ocupar un lugar destacado dentro de su medio, tienen que especializarse en un aspecto particular, tratando de complementar sus actividades con las de otros profesionales, con lo cual se puede ofrecer al público un servicio completo, así como una mejor imagen que con el tiempo regundará en un prestigio más sólido, profesionalmente hablando.

La expansión que ha sufrido nuestro país, necesita - del esfuerzo organizado y debidamente encauzado de todos los - profesionales, puesto que la actividad en forma individual de éstos, si bien es benéfica relativamente, en la situación actual ya no es operante, dado que el crecimiento sólo lo conseguiremos mediante la conjugación de los profesionistas en sociedades, las cuales pueden ir desarrollándose y a su vez propicando el crecimiento del país, mediante la creación de fuentes de trabajo que a la postre permitirán la superación social.

## C A P I T U L O I

## G E N E R A L I D A D E S

## ANTECEDENTES

Los profesionistas buscan una superación personal,-- la cual cada día se encamina hacia la especialización. Esta situación influye notablemente en el público, quien siente mayor confianza en los profesionales, y a su vez, éstos con el fin de poder ofrecer al público todas las ramas de la ciencia o técnica que conocen, buscan agruparse y organizarse con el fin de amalgamar un equipo responsable y de gran conocimiento en la materia.

La agrupaciones de profesionales, artesanos y artistas, se han visto incrementadas notablemente como consecuencia del desarrollo del país.

Estas agrupaciones, por sus características, se han constituido por lo general en Sociedades Civiles que son las -

que más aceptación han tenido en nuestro país y las que reúnen todas las necesidades de los socios.

Dado que los profesionistas desarrollan sus actividades dentro del campo civil, cuyos fines son la superación -- dentro de su rama de especialización, el logro de una retribución económica adecuada a sus esfuerzos, trabajos y a la capacidad que han obtenido a través de sus experiencias profesionales. De lo anterior se puede deducir que los grupos de profesionales no buscan la especulación comercial, sino únicamente explotar sus conocimientos en beneficio de la Sociedad, suyo y del país.

Podemos definir a la Sociedad Civil como la agrupación de dos o más individuos en forma permanente, dotada de -- Personalidad Jurídica que emana de un contrato social, el cual tiene como fin común el económico dentro de los medios lícitos, sin invadir el terreno mercantil ni la especulación comercial.

Para el logro de sus fines, los socios aportan bienes en especie, o conocimientos y experiencias, y en ocasiones ambos aspectos.

Según este concepto, las Sociedades Civiles, tienen como característica principal, la de ser agrupaciones privadas cuyo objetivo preponderantemente es el económico.

Es importante mencionar que las aportaciones en bienes, son aquellas que se realizan en efectivo o especie y que siempre son susceptibles de cuantificarse; en lo que se refiere

re a las aportaciones en industria son más difíciles de valorar, ya que el aspecto intelectual representado por las experiencias y todo el cúmulo de conocimientos de que dispone incondicionalmente el individuo, no se puede medir.

En México, las Sociedades Civiles se rigen por el Código Civil de cada Entidad y en el Distrito Federal, por el Código Civil para el Distrito y Territorios Federales de la República Mexicana, en sus artículos del 2688 al 2735.

Todas las Sociedades cuyo objeto no constituya especulación comercial, pero que se constituyan como alguna de las que marca la Ley de Sociedades Mercantiles, quedarán sujetas - al Código de Comercio, se hace esta observación, ya que en dado caso puede existir una Sociedad Anónima de Profesionistas sin fines de especulación mercantil y que sus actividades caigan - enteramente dentro del Campo Civil, en estas circunstancias está sujeta al Código de Comercio.

Existen otros lineamientos normativos que rigen a -- las Sociedades Civiles entre los que podemos mencionar: El artículo 40 de la Ley General de Profesiones, el cual señala que cuando dos o varios profesionales actuen en conjunto en su - - ejercicio profesional, pueden constituirse como Asociación Profesional, pero la responsabilidad será siempre individual.

Por su parte la Ley Reglamentaria de los Artículos - 4° y 5° Constitucionales, en su artículo 40 indica que: "Los - profesionistas podrán asociarse para ejercer, ajustándose a --

las prescripciones de las leyes relativas; pero las responsabilidades en que incurran serán siempre individuales.

"Las Sociedades de fines profesionales que tengan a su servicio a profesionistas sujetos a sueldo, están obligadas a hacerlos participar en las utilidades".

"Como consecuencia de lo anterior, es conveniente -- que dentro de las cláusulas de la escritura constitutiva de la sociedad, se incluya una que haga mención especial a la responsabilidad individual que tendrá cada uno de los socios en lo - referente a su actuación profesional".

## CONSTITUCION DE LA SOCIEDAD

Uno de los aspectos que señalé anteriormente en la definición de Sociedad Civil, es que debe constituirse mediante un contrato social, el cual tiene que cumplir con los siguientes requisitos (artículo 2693 del Código Civil):

- I. Nombres y apellidos de aquellos otorgantes que --  
tengan capacidad legal.
- II. Razón Social.
- III. Objeto de la Sociedad.
- IV. Importe del Capital Social y de las aportaciones--  
que cada socio debe cubrir.

Al constituirse una Sociedad Civil, ésta deberá - --  
agregar a su razón social, las palabras "Sociedad Civil", no -  
obstante en la práctica se agregan las iniciales S. C.

Para surtir efectos ante terceros, una Sociedad Ci--  
vil deberá efectuar los siguientes pasos:

- I. Solicitar permiso ante el Departamento de Permisos  
de la Dirección General de Asuntos Jurídicos de la Secretaría  
de Relaciones Exteriores, para constituir la Sociedad Civil, -  
para lo cual se deben proporcionar los siguientes datos: Deno--  
minación, Duración, Domicilio, Objeto y Actividades Secundarias  
Patrimonio y Nombre de los Socios.

Se deberá mencionar el Artículo 2° del Reglamento de

la Ley Orgánica de la Fracción I del Artículo 27 Constitucional, por medio del cual se conviene con el gobierno mexicano - ante la Secretaría de Relaciones Exteriores, por los socios -- fundadores y los futuros que la sociedad pudiera tener, en que: "Todo extranjero que en el acto de la Constitución o en cualquier tiempo ulterior, adquiriera un interés o participación social en la sociedad, se considerará por ese simple hecho como mexicano, respecto de uno y otra, y se entenderá que conviene en no invocar la protección de su Gobierno, bajo la pena, en caso de faltar a su convenio, de perder dicho interés o participación en beneficio de la Nación Mexicana".

II. Después de haber obtenido la autorización de la - Secretaría de Relaciones Exteriores, los socios comparecerán - ante Notario Público, presentando el Permiso expedido por la - Secretaría mencionada y además los estatutos sociales, los cuales deberán ser autorizados por el Notario Público, efectuando la protocolización correspondiente.

III. Posteriormente los Estatutos Protocolizados se -- presentarán ante el Registro Público de la Propiedad, Sección - IV, de Asociaciones y Sociedades Civiles.

Los Estatutos Sociales deberán contener las siguientes manifestaciones:

- I. El nombre de las personas que comparecen a manifestar su voluntad de constituirse en Sociedad Civil, rigiéndose -- por sus propios estatutos y en lo no previsto por éstos, - por el Código Civil, para el Distrito y Territorios Fede

rales.

II. Su obligación mutua de combinar esfuerzos y recursos para un fin común de carácter económico, sin que éste pueda -- constituir una especulación comercial.

III. Denominación.

IV. Objeto Social, en forma enunciativa, mas no limitativa a -- excepción de aquellas actividades que expresamente les -- prohíben las leyes.

V. Domicilio Social.

VI. Duración de la Sociedad, que en este caso, de acuerdo con el espíritu del Código Civil, puede ser definida o indefi -- nida.

VII. Patrimonio Social.

VIII. Resoluciones en cuanto a admisión o baja de socios, así -- como las aportaciones correspondientes.

IX. Resoluciones respecto a la distribución de las ganancias -- y las pérdidas.

X. Período del Ejercicio Social.

XI. Régimen de Administración.

XII. Requisitos y Convocatorias para Asambleas.

XIII. Puntos mínimos a tratar en las Asambleas Anuales Obligato -- rias: Aprobación de Estados Financieros, Proyecto de -- Aplicación de utilidades, Designación de Administrador o -- Administradores, etc.

- XIV. Exclusión de Socios.
- XV. Casos de Disolución.
- XVI. Procedimiento de Liquidación.
- XVII. Resoluciones sobre la interpretación o ejecución del contrato, cuando haya disidencias, apegándose a lo dispuesto por los Tribunales competentes que sean designados.
- XVIII. Otros requisitos o condiciones especiales.
- XIX. Cláusulas Transitorias, las cuales pueden comprender: integración del capital, Poderes generales de los socios, - Nombramiento y otorgamiento de poderes de los administradores, etc.

Todos los requisitos anteriores son indispensables para la constitución de la Sociedad, sin embargo faltan otros que por su carácter fiscal, señalaré posteriormente cuando trate el Régimen Fiscal.

Cuando alguno de los socios transfiera a la Sociedad bienes cuya enajenación deba constar mediante Escritura Pública, si no existe este requisito, cualquier socio puede pedir la liquidación de la Sociedad. A pesar de esto, el contrato sufre efecto ante los socios, quienes no pueden oponer la falta de forma ante terceros que hayan tenido relación con la Sociedad.

Es indispensable que la Sociedad tenga un fin lícito, ya que de lo contrario se tiene que proceder a su liquidación, mediante la cual la aportación de cada socio se le será

devuelta y las utilidades que haya obtenido la Sociedad, serán entregadas a Establecimientos de Beneficencia Pública.

#### DERECHOS Y OBLIGACIONES DE LOS SOCIOS

Cada socio es reponsable, en una Sociedad Civil, de que los bienes aportados en efectivo o en especie, presten totalmente su utilidad, así como de los casos de evicción que se presenten.

Esto viene como consecuencia de que puede existir un socio, que este manejando para su beneficio individual los bienes que aportó a la empresa, redundando en perjuicio de los demás, lo cual es injusto.

En una Sociedad de tipo Civil, existen dos clases de socios en cuanto a sus responsabilidades dentro de la organización:

- I. Los Administradores, que son los encargados de dirigir los destinos de la empresa, por lo que son responsables subsidiariamente y en forma limitada y solidaria de las obligaciones adquiridas ante terceros.
- II. Los Socios Comunes, salvo que se haya pactado en contrario, sólo serán responsables por el monto de su aportación.

## TRANSMISION DE DERECHOS

Las transmisiones de derechos o aportaciones de los socios, sólo serán efectivas con el consentimiento previo y -- unánime de los demás coasociados. Para ello se tiene establecido el derecho de tanto, en los casos de venta de las aportaciones. Este derecho consiste en que los socios pueden adquirir las aportaciones en venta dentro de los ocho días siguientes al aviso del socio.

## EXCLUSION DE SOCIOS

Sólo por acuerdo unánime de los socios o cuando haya causas graves previstas en los estatutos sociales y sean infringidas por un socio, se podrá llevar a cabo la exclusión de éste de la Sociedad.

En estos casos, únicamente hasta después de realizadas las operaciones pendientes al momento de la separación, se podrá efectuar la liquidación correspondiente del socio expulsado, quien participa de las pérdidas o utilidades obtenidas.

## DE LA ADMINISTRACION

La Administración de una Sociedad Civil puede consistir en un Administrador Unico o bien, en un Consejo de Administración; en ambos sistemas, las decisiones tomadas, no podrán ser entorpecidas ni contrariadas por los demás socios.

Otro de los sistemas que permite la ley, es que la dirección y manejo del negocio sea común para todos los socios. En estos casos de Administración Común, las decisiones serán tomadas por mayoría de votos, la cual se computará conforme al monto de aportaciones. Si una persona o grupo reducido de personas, representa la mayoría del Patrimonio, se necesitará cuando menos la tercera parte de los votos.

Como un derecho irrenunciable todos los socios podrán revisar el estado de los negocios sociales, pudiendo exigir la presentación de toda clase de registros y documentos, con el objeto de que sean hechas las reclamaciones que procedan en su caso. Para ello los administradores, están obligados a rendir cuentas, siempre que lo pida la mayoría de socios, aún cuando no sea la época fijada en los estatutos.

Los socios nombrados para estos cargos en la Escritura Constitutiva, sólo podrán ser revocados por acuerdo unánime de la Sociedad Civil, o bien por procedimiento judicial en los casos de dolo o culpabilidad.

Los administradores nombrados en actas posteriores,-

podrán ser destituidos por mayoría de votos.

La Administración de la Sociedad Civil, tiene poder para efectuar todas las operaciones necesarias al objeto de la Sociedad; pero, salvo convenio en contrario, necesitarán autorización especial de los demás socios para:

- I. Enajenar bienes de la Sociedad, si ésta no se constituyó con dicho objeto.
- II. Empeñarlos, hipotecarlos o gravarlos con cualquier otro derecho de la Sociedad, y
- III. Para la obtención de préstamos.

En los casos de que un Administrador, sólo pueda ejecutar su función mancomunadamente con otro, podrá desobedecer este mandato cuando su cumplimiento ocasione un perjuicio grave e irreparable a la Sociedad.

Cuando los administradores en nombre de la sociedad, contraigan compromisos, excediéndose de sus facultades, y si éstos no han sido ratificados por la sociedad, la obligación de ésta irá en razón de los beneficios percibidos por esos compromisos.

Si la minoría de socios administradores está conforme o desconoce las obligaciones contraídas por la mayoría de éstos, dichas obligaciones serán válidas, pero quienes las hayan contraído, serán responsables personalmente de los posibles perjuicios ocasionados a la Sociedad.

## C A P I T U L O    I I

## R E G I M E N   F I S C A L

## INTRODUCCION

Para poder tratar el aspecto fiscal de las Sociedades es necesario, antes, tener conciencia de la importancia de él. Pues si bien, el objetivo principal de la Sociedad es el beneficio económico, no por eso debemos olvidar nuestras obligaciones como mexicanos, es necesario entonces, contribuir a los gastos públicos de una manera proporcional y equitativa, mediante el cumplimiento de las leyes y el pago oportuno de nuestros impuestos.

## REGISTRO FEDERAL DE CAUSANTES

Obligaciones que deben cumplirse para la iniciación de actividades:

El artículo 93 del Código Fiscal de la Federación, establece la obligación de inscribirse en el Registro Federal-

de Causantes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a todos los sujetos pasivos y los retenedores habituales, aún -- cuando no causen directamente algún impuesto federal.

Para proceder a la inscripción es necesario, además -- de la forma HRFC-2, también presentar una copia simple del Acta Constitutiva, de la cual se obtendrá la fecha de iniciación de operaciones (criterio 24 de la Ley del I.S.R.), al mismo -- tiempo es necesario presentar los libros de contabilidad para -- que éstos sean autorizados; estos libros, en forma estricta, -- son: Libro de Ingresos y Egresos y un Registro de Inversiones -- Amortizables y Depreciables. Sin embargo, la Sociedad puede -- llevar, en lugar de éstos, un Sistema de Libros Completos, ya -- que no existe nada que contravenga esto, y sí tiene la ventaja -- de que se logra un mejor control interno y externo, en lo que -- se refiere a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

El plazo para inscribirse es de 15 días hábiles si -- guientes a la fecha de iniciación de operaciones, en la Ofici -- na Federal de Hacienda que le corresponda.

#### CAMBIO DE DOMICILIO

Conforme a los artículos 11 y 16 del Reglamento del -- Registro Federal de Causantes, se deberá comunicar este hecho -- por medio de la forma HRFC-21, devolviendo la cédula de esta -- blecimiento.

#### CAMBIO DE RAZON SOCIAL

Se siguen los mismos lineamientos que en el caso de --

cambio de domicilio, pero además se tendrá que presentar nueva solicitud de inscripción y una copia del acta de Cambio de Ración Social.

Es obligación, también, dar avisos cuando se efectúe un aumento o disminución de patrimonio, cambio de actividad, - o cuando se efectúe la clausura.

#### IMPUESTO SOBRE LA RENTA

De la Sociedad:

Comenzaré este tema de Régimen Fiscal por aquél impuesto que tiene mayor repercusión en la Sociedad, el cual como todos sabemos, es el Impuesto sobre la Renta.

Las Sociedades Civiles por sus características, no están sujetas al Impuesto sobre la Renta, según lo expresa el artículo 49, fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta por lo que los sujetos del impuesto serán los socios en su calidad de personas físicas.

Las agrupaciones de profesionistas pueden obtener ingresos en efectivo o en especie, como lo indica el Título III, Capítulo I de la misma ley, por productos del trabajo; pero -- eso no excluye el que obtenga ingresos provenientes de productos y rendimientos del capital, que aunque son distintos de la actividad principal de la Sociedad, son susceptibles de presentarse con frecuencia; en estos casos, por su naturaleza distinta a la prestación de servicios personales, causará impuesto -

según el artículo 89, sobre las mismas bases, tasas y tarifas contenidas en el Título III, Capítulo I de la Ley.

#### Ingresos y Deducciones:

De lo expresado anteriormente podemos concretar que los ingresos se pueden dividir en dos grandes ramas, que son:

Productos del Trabajo.- Según el artículo 48 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, para una Sociedad Civil, son ingresos gravables por productos del trabajo, aquellos percibidos por el libre ejercicio de una profesión, arte u oficio, o actividad técnica, deportiva o cultural, así como los de agentes aduanales y de instituciones de crédito o cualquier otra actividad personal diferente al trabajo, bajo la dirección y dependencia de un tercero.

Productos y Rendimientos del Capital.- Son todos -- aquellos ingresos cuya fuente no sea el trabajo personal sino que como su nombre lo indica, sean generados por el dinero o bienes del causante, los cuales, dependiendo de su origen, tienen tres distintos tipos de acumulación por parte del socio o persona física que los recibe.

Ingresos Acumulables en forma obligatoria.- Son ingresos gravables los que provengan de interés, rendimientos de inversiones en el extranjero, derechos de autor, regalías y otros rendimientos, según lo señala el artículo 60-I de la Ley del Impuesto sobre la Renta; pero hay que considerar que en algunas situaciones, estos ingresos se determinan exentos, según

lo expresado en el artículo 62 de dicha Ley, sobre todo cuando tienen un propósito cultural o de beneficio colectivo.

Ingresos con Opción a Acumularse.- Los ingresos sobre los cuales hay opción para acumularlos son los contenidos en el artículo 60, fracciones II y V, que son los siguientes:

FRACCION II. Intereses procedentes de toda clase de Bonos, -- certificados de instituciones de crédito, obligaciones, cédulas hipotecarias, certificados de -- participación inmobiliarios, así como intereses percibidos con motivo de aceptaciones, títulos -- de crédito, préstamos u otros créditos a cargo -- de instituciones de crédito y de organizaciones -- auxiliares.

FRACCION V. Ingresos procedentes de ganancias que distribu-- yan las sociedades establecidas en el país y de -- las que deban distribuir las sucursales de socie -- dades extranjeras establecidas en el país así co -- mo sus agencias.

Sobre estos ingresos, les es retenido impuesto sobre la renta en el momento de su cobro, posteriormente se ejerce -- la opción de acumular dichos ingresos o no, en la liquidación -- anual de Impuesto sobre la Renta de cada socio.

En caso de que no se acumulen estos ingresos, se con -- siderarán cubiertos con las retenciones efectuadas. Si se op --

ta por acumularlos dichos ingresos deben tomarse en las proporciones que marca la ley.

No Acumulables.- Durante el desarrollo de una Sociedad Civil es poco probable que obtengan con frecuencia ingresos exentos o no acumulables provenientes de productos y rendimientos del capital, pero sin embargo, es frecuente que durante la vida de ésta, se haya efectuado la enajenación de un bien inmueble, por lo tanto se verá en la situación señalada en los artículos 68, 69 y 70 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. El primero de los artículos referidos da un tratamiento diferente a los inmuebles adquiridos antes de 1962 y los adquiridos posteriormente a esta fecha.

En el primero de los casos se determina la base gravable mediante la diferencia entre el valor que tenga a esa fecha y el monto de la enajenación; en el segundo, o sea los adquiridos a partir del 1° de Enero de 1962, se considerará la diferencia entre el valor a la fecha de adquisición y el valor al momento de hacer la enajenación.

Una vez obtenida la base gravable, se le aplicarán las deducciones señaladas en el artículo 69 y la diferencia será la ganancia obtenida, la cual será ajustada por la escala obtenida en el artículo 70, de la cual se obtendrá el por ciento de ganancia que será acumulable.

A la base gravable se le aplicará la tarifa del artículo 75, y este impuesto se cubrirá en los 30 días siguientes-

a la escrituración, en caso de que se trate de operaciones -- consignadas en escritura pública y aplicando además lo dispuesto en la Ley General del Timbre. En los demás casos se pagará dentro de los 15 días siguientes a la operación, en la Oficina Federal de Hacienda que corresponda al causante.

Es necesario señalar que el adquiriente y el enajenante, responden solidariamente del pago del impuesto.

Deducciones a los ingresos.- El artículo 51 de la Ley del Impuesto sobre la Renta nos habla de las deducciones comprobables que se pueden aplicar a las Sociedades Civiles, por concepto el ejercicio profesional.

Dicho artículo establece una Deducción Alternativa para aquellos causantes que no deseen presentar comprobación relativa a las deducciones. Esta deducción consiste en un 20% de los ingresos brutos percibidos en un año de calendario. Si se opta por la comprobación, las deducciones se sujetan a lo que marca el mismo artículo:

I. Se deducirá el importe de la aplicación de los siguientes por cientos anuales, sobre el valor de la inversión original:

- a) 5% para amortización de activos intangibles y de gastos y cargos diferidos. (Como ejemplos: los gastos de organización e instalación).
- b) 3% para depreciación de edificios y construcciones.

- c) 10% para depreciación de inversiones en maquinaria, equipo y bienes muebles, no comprendidos en el siguiente inciso.
- d) 20% para depreciación de automóviles y otros equipos de transporte.

Estos porcentajes serán fijos y constantes y sólo se pueden modificar previa autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando se hubieren aplicado porcentajes inferiores.

II. Los gastos normales y propios del ejercicio de la profesión, arte, oficio o actividad de que se trate, cumpliendo con los siguientes requisitos:

- a) Que sean ordinarios y estrictamente indispensables para las actividades del causante, consecuencia normal de las mismas, y en proporción a sus operaciones;
- b) Que se cumpla con las obligaciones establecidas en materia de retención o entero de impuestos provisionales o definitivos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabende estos, los documentos en que conste el pago de dichos impuestos;
- c) Si se hacen pagos a personas obligadas a inscribirse en el Registro Federal de Causantes, se debe proporcionar su número de registro; si carecen de él, deben comunicarse a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los datos disponibles,

conducentes a efectuar el registro omitido.

d) Que el importe de rentas se refiera exclusivamente al local destinado para el ejercicio de su actividad, y en el caso de donativos, que estos estén autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (Criterio 15.)

e) Que las compras de materias primas, materiales o los pagos de servicios, se comprueben por medio de facturas, recibos o documentos requisitados fiscalmente.

f) Que las erogaciones relativas aparezcan registradas en la contabilidad y se disponga de la documentación comprobatoria conexas.

Estimación de los Ingresos por Parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

El artículo 53 de la Ley del Impuesto sobre la Renta señala que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, podrá estimar los ingresos a los profesionistas y por consecuencia, a las Sociedades Civiles, en los casos siguientes:

1. Cuando no presenten las declaraciones y avisos, o no lleven el libro y registro a que están obligados.

2. Cuando las informaciones que se tengan pongan de manifiesto la percepción de un promedio de ingresos superior al declarado en un 3%.

Para practicar dichas estimaciones, la Secretaría de Hacienda, tendrá en cuenta las actividades realizadas por el - causante, los honorarios usuales por servicios similares, la - renta del local que ocupe, sueldos y honorarios pagados, gas-- tos fijos y todos aquellos otros datos que puedan utilizarse.

Una vez obtenida la estimación de ingresos brutos, - se reconocerá como deducción única, el importe del 20% de di-- chos ingresos o en su caso, se aplicará la escala contenida en el artículo 52 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

#### PAGOS PROVISIONALES

De acuerdo con el artículo 59, los profesionistas es-- tán obligados a efectuar pagos provisionales, cancelando estam-- pillas en los recibos que expidan como pago de sus honorarios-- u otras remuneraciones. El pago provisional se calculará apli-- cando al 80% de cada percepción, la tasa del 5%.

Igual procedimiento se seguirá tratándose de recibos expedidos por profesionistas en agrupaciones, asociaciones o - sociedades de carácter civil, pero el 80% se calculará sobre - el honorario percibido por la agrupación.

Las agrupaciones de médicos deben expedir recibos -- prefoliados y seriados, en los cuales no se cancelarán estam-- pillas, pues las agrupaciones de este tipo, harán pagos provisio-- nales en los meses de Mayo, Septiembre y Enero, por los ingre-- sos percibidos durante los cuatro meses anteriores; este pago--

será del 5% del 80% de los ingresos percibidos en cada período.

#### DECLARACION ANUAL

Las agrupaciones profesionales se encuentran exentas de Impuesto sobre la Renta, según lo establece el artículo 5, fracción II de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

El artículo 49, establece que serán los socios los sujetos del impuesto por la utilidad proporcional que les corresponda en su calidad de personas físicas. Sin embargo, la agrupación está obligada a presentar una declaración anual en el mes de marzo, de cada año, de los ingresos que hubieran obtenido. De estos ingresos se harán las deducciones autorizadas, indicando también las partes proporcionales que correspondrán a los socios, de acuerdo con la Escritura Social, así como también se indicará el monto de los pagos provisionales realizados por la asociación.

Al enterar esta declaración no se deberá efectuar ningún pago, ya que, como se menciona anteriormente, los socios con los datos obtenidos de esta declaración y además otros, como ingresos obtenidos fuera de la sociedad, exclusiones o deducciones personales, formularán su declaración individual, en calidad de personas físicas.

#### PARTICIPACION DE UTILIDADES

Las Sociedades Civiles de profesionistas están obligadas a participar de las Utilidades a sus trabajadores, según

lo establece la Ley Federal de Trabajo.

La base del reparto será igual a la renta gravable, es decir, la cantidad resultante de los ingresos, menos las deducciones autorizadas, al resultado se le deducirá el pago del impuesto sobre la renta, efectuado por la empresa, con lo cual tendremos la Utilidad Repartible Neta; de ella se participará a los trabajadores de un 20%, pero sin que el monto de la participación de cada trabajador, exceda de un mes de sueldo, según el artículo 127, fracción III de la Ley Federal de Trabajo.

Esta participación de utilidades a los trabajadores, no será deducible para el impuesto sobre la renta.

La Dirección del Impuesto sobre la Renta, en su criterio dos, de Participación de Utilidades, publicado en la revista Investigación Fiscal número 5, del mes de Mayo de 1966, señalaba que los miembros de una Asociación Profesional, como causantes del Impuesto al Ingreso Global de las Personas Físicas, podrían efectuar la deducción de la parte proporcional de la participación de utilidades pagadas por la Asociación Profesional, al amparo de la Fracción VIII, del Artículo 82 de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

Esta disposición se vió modificada por el oficio - - 311-III-36221 del 6 de Agosto de 1971, aparecido en la revista Investigación Fiscal número 68, el cual señala que a partir de 1971, no será deducible la parte proporcional de reparto de - -

utilidades, que paguen los profesionistas, ya sea como miembros de una agrupación o en forma independiente.

El precedente fiscal antes mencionado, contiene en mi parecer cierta injusticia, ya que la participación de utilidades, es un gasto efectivamente realizado y comprobado, pero que por el principio de equidad que se busca con relación a los causantes del Impuesto al Ingreso Global de las Empresas, pierden las consideraciones que ya se habían tomado en cuenta en el precedente fiscal operante hasta 1970. Como:

- a) Que tanto para los sujetos de I.I.G.E., como para todas las personas físicas en cualquiera de sus opciones, el pago de P.T.U. representa un gasto real y comprobado, y que modifica el ingreso de quien percibe, ya que el reparto de utilidades repercute directamente en los ingresos del trabajador.
- b) El que las tarifas de I.S.R. para los causantes al I.I.G.E. así como para sus socios son inferiores a las que están sujetas las personas físicas causantes al I.I.G.P.F.

## DE LOS SOCIOS Y TRABAJADORES

Los socios de una Sociedad Civil, son los sujetos -- del Impuesto sobre Productos del Trabajo, de acuerdo al artículo 49 de la Ley del Impuesto sobre la Renta; por lo tanto les corresponde a éstos, incluir en su declaración como personas físicas, la parte proporcional de la utilidad obtenida en la Sociedad, teniendo que presentar en el mes de abril de cada -- año esta declaración, en la cual indicarán el Registro Federal de Causantes de la Sociedad, el domicilio, el ingreso proporcional que corresponde al socio y el impuesto proporcional pagado en los anticipos.

De acuerdo al monto de sus ingresos, los socios pueden quedar en dos tipos de regímenes fiscales personales.

1. Impuesto al Ingreso de las Personas Físicas.
2. Impuesto al Ingreso Global de las Personas Físicas.

De acuerdo al artículo 77 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, son causantes del Impuesto al Ingreso Global de las personas Físicas, aquellos causantes cuyos ingresos excedan de \$100,000.00 gravables en un año, siempre y cuando estos provengan de Productos del Trabajo o Productos y Rendimientos del Capital.

También tienen opción a que se les grave como sujetos al Impuesto al Ingreso Global de las Personas Físicas, -- aquellos individuos cuyos ingresos fluctuen entre los - - -

\$ 50,000.00 y \$ 100,000.00 gravables.

Una vez ejercitada esta opción, continuarán bajo este régimen mientras sus ingresos sean superiores a \$50,000.00- gravables.

Para determinar la base del impuesto anual existen - distintas deducciones, en función de los dos tipos de origen - de los ingresos:

Productos del trabajo. Para este tipo de percepciones se considera gravable el 80% de ingresos, siempre y cuando estos no sean superiores a \$150,000.00. Si son mayores de esta cantidad, serán gravables el 80% de los primeros - - - \$150,000.00 y el 100% del excedente. (Artículo 54, Ley del Impuesto sobre la Renta).

Sin embargo, como lo establece el artículo 51, los - profesionistas sujetos a honorarios, tienen deducciones compro bables, o en su caso un 20% de deducción fija si no tienen com probación. Estas deducciones se aplican antes de determinar - la base del impuesto, es decir, antes de determinar el 80% de los primeros \$150,000.00; en caso de que se deduzca el 20% sin comprobación el porcentaje neto que resultaría gravable, sería del 64% si este sujeto no tiene deducciones comprobables y sus ingresos son inferiores a la cantidad de \$150,000.00

## OBLIGACIONES

Los que perciben exclusivamente ingresos por actividades profesionales, técnicas, artísticas, etc., deben llevar un libro de ingresos y egresos, para registrar las operaciones celebradas. tanto por los ingresos como por los gastos, con el fin de cumplir uno de los requisitos de las deducciones.

Registros de inversiones amortizables y depreciables con los requisitos fijados en el reglamento.

Cancelar estampillas en los recibos a razón de 5% sobre el 80% del importe de éstos.

Presentar en el mes de abril su declaración.

## IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LOS TRABAJADORES

### INGRESOS GRAVABLES

Los ingresos que perciben los trabajadores de una Sociedad Civil, al igual que los de otro tipo de sociedades o agrupaciones, se encuentran gravados por el impuesto sobre productos del trabajo el cual, según señala el artículo 48 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que dice:

Los conceptos que la ley considera afectos al pago del impuesto por productos del trabajo, son los ingresos en efectivo o en especie que se perciban del trabajo personal; quedan comprendidos dentro de estos las contraprestaciones, cualquiera que sea el nombre con el que se le designe, ya sean

ordinarias o extraordinarias, inclusive viáticos, gastos de re presentación, comisiones a los trabajadores, premios, gratifi- caciones, reparto de utilidades, rendimientos, honorarios, primas dominicales, vacaciones y otros conceptos como las indemni- zaciones por cese o separación y cualquier otra prestación co- mo consecuencia de la rescisión del contrato de trabajo.

#### SUJETOS DEL IMPUESTO

Son sujetos al impuesto sobre productos del trabajo:

- a) Trabajadores bajo la dirección y dependencia de un patrón.
- b) Consejeros y Comisarios de Asociaciones y Socie- dades.
- c) Profesionistas, técnicos, artistas, deportistas, etc.

#### EXENCIONES

Se consideran exentos por la Ley del Impuesto sobre- la Renta, artículo 50, fracción III:

- a) El salario mínimo general, las indemnizaciones- y las primas dominicales, vacaciones, de antigüe- dad y otras, siempre que no excedan del mínimo - señalado por la legislación laboral.
- b) Prestaciones de previsión social.
- c) Gratificaciones de fin de año acordadas en forma

general, que perciban los trabajadores cuyos sueldos y salarios no excedan de \$2,000.00 y que dichas gratificaciones no excedan de un mes de sueldo.

- d) Indemnizaciones por riesgos y enfermedades profesionales, que se conceden en las leyes o contratos colectivos.
- e) Jubilaciones.
- f) Pago para gastos funerarios.
- g) Gastos de representación y viáticos cuando sean erogados efectivamente en servicio del patrón y que se compruebe con la documentación de terceros, que reúna los requisitos exigidos por esta ley.

#### PROFESIONISTAS. DEDUCCIONES

Son las mismas que ya he señalado para las Sociedades Civiles, las cuales son aplicables a profesionistas que actúan en forma individual.

Todos los individuos que perciban remuneraciones como empleados bajo la dirección y dependencia de terceros, están sujetos al siguiente régimen fiscal:

- a) Si reciben sueldos de un solo patrón, éste está obligado a retener mensualmente el importe de los pagos provisionales y, al final del año, ten

drá que presentar una declaración anual, en la - que liquide los impuestos a cargo de sus trabaja- dores.

b) En caso de que haya trabajado con dos o más pa- trones en forma sucesiva o simultánea, podrá op- tar por:

1. Presentar personalmente su declaración sobre- la acumulación de todos sus ingresos, a más tar- dar el 30 de abril.

2. Por comunicar a más tardar el 31 de enero si- guiente al último patrón, en caso de trabajos su cesivos, o al patrón que le cubrió el sueldo más alto, en el caso de que haya tenido dos patrones simultáneamente, las demás percepciones que obtu- vo de otros patrones, para que estos lo incluyan en su declaración anual de I.S.P.T. de la empre- sa en el mes de marzo.

#### TARIFAS

Para determinar los pagos provisionales se aplica la tarifa del artículo 56 mensualmente, y en caso de honorarios, - la del artículo 59.

Se determina la base anual, con la tarifa contenida- en el artículo 75; sin embargo, habrá personas físicas que -- por el monto de sus ingresos, no han acabado de cubrir el im- puesto a su cargo, en definitiva, ya que pueden estar compren-

didos en el Régimen global con más de \$100,000.00 anuales gravables, o bien con la posibilidad de optar por este último - cuando sus ingresos acumulables fluctúan entre los \$50,000.00- y los \$100,000.00 anuales de ingreso gravable.

#### RETENCION DEL IMPUESTO SOBRE PAGOS EXTRAORDINARIOS A LOS TRABAJADORES (Criterio N° 4 de la LISR).

Cuando un trabajador perciba un pago extraordinario- o cualquier tipo de pago adicional, causará el impuesto de - acuerdo con lo siguiente:

Si el monto total de la percepción en el mes, no excede de \$150,000.00, al 80% de dicha cantidad, se le aplicará la tarifa del artículo 75; si la percepción excediere de - \$ 150,000.00, del excedente de esta cantidad, se incluirá el - 100%, aplicando a la suma la tarifa ya indicada.

#### SEPARACION DEL TRABAJADOR

Cuando un trabajador deja de prestar servicios y se presenta el caso de que se le cubren compensaciones por antigüedad, retiro, indemnizaciones por separación y otros conceptos análogos, se le calculará el impuesto de la siguiente forma:

I. A su último sueldo mensual ordinario se le aplicará la tarifa del artículo 56.

II. Se dividirá la percepción por compensaciones, entre el último sueldo mensual ordinario. El cociente se multi-

plicará por la cantidad de impuesto resultante de la fracción anterior, determinándose así, el impuesto causado.

#### IMPUESTO AL INGRESO GLOBAL DE LAS PERSONAS FISICAS

Aquellos socios de la Sociedad Civil cuyos ingresos sean superiores a \$100,000.00 gravables en un año de calendario, y sean provenientes de productos del trabajo o rendimientos del capital, serán sujetos del Impuesto al Ingreso Global de las Personas Físicas.

También existe opción para aquellos socios cuyos ingresos gravables fluctúan entre \$50,000.00 y \$100,000.00 a estar sujetos a este régimen. Pero una vez ejercida esta opción permanecerán con este carácter, mientras sus ingresos sean superiores a los \$50,000.00 gravables.

Este impuesto, como su nombre lo indica, tiene como objetivo principal, el de incluir en forma total los ingresos del causante y se funda en el Título III, capítulo IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Base del Impuesto.- Será la diferencia entre los ingresos en efectivo o en especie, que sean efectivamente percibidos durante un año, menos las deducciones y exclusiones autorizadas.

Ingresos que se deben incluir.- Son acumulables los siguientes ingresos:

Productos del Trabajo: Se consideran dentro de estos los sueldos o salarios, emolumentos, honorarios, participación de utilidades, viáticos no comprobados, etc.

Productos o Rendimientos del Capital: Se consideran en éstos, la renta de inmuebles mayores de \$700.00 mensuales - por local, intereses, intereses de valores de renta fija o de los recibidos de las instituciones de crédito, rendimientos de inversiones hechas en compañías extranjeras y los dividendos - recibidos de sociedades mexicanas. (los últimos en forma optativa son acumulables).

Ingresos que se deben excluir:

No se acumulan los ingresos gravables provenientes de:

I. Las prestaciones de carácter social, primas de an tigiüedad, jubilaciones, indemnizaciones por retiro.

II. Intereses de bonos emitidos por el gobierno federal, derechos de autor, valores de renta fija hasta el 7% anual dividendos en acciones distribuidos por sociedades mexicanas.

III. Ganancias por enajenación de inmuebles y los - -- arrendamientos o subarrendamientos de inmuebles urbanos, cuando la renta no exceda de \$700.00 por local arrendado.

Exclusiones Personales.

El artículo 81, señala que de los ingresos correspondientes a un año calendario, se excluirá:

- La cantidad de \$9,000.00 por el causante.
- La cantidad de \$ 6,000.00 por la cónyuge del causante, si depende económicamente de él.
- La cantidad de \$ 3,000.00 por cada ascendiente o descendiente que dependa económicamente del causante.

Para que pueda operar la exclusión, es necesario comprobar el parentesco de los dependientes y a su vez, demostrar la dependencia económica de éstos al no tener ingresos superiores a los \$6,000.00 anuales.

Deducciones.- El artículo 81 señala que una vez hechas las exclusiones correspondientes, se podrán efectuar las siguientes deducciones, las cuales deberán estar comprobadas:

I. Honorarios médicos y dentales, los gastos hospitalarios y de funerales efectuados durante el año respectivo por el causante, para sí o para personas dependientes de éste.

La comprobación de estos gastos, está señalada en el artículo 83, fracción III, que exige que los comprobantes tengan los requisitos fiscales.

II. Las cuotas que durante el año haya cubierto el trabajador, amparado por instituciones públicas de seguridad social.

III. Intereses cubiertos durante el año sobre adeudos originados por inversiones gravables, cuya tasa no exceda de la de los Bancos Hipotecarios. (Esta tasa no debe exceder de -

la autorizada por el Banco de México).

IV. El importe de primas pagadas durante el año por pólizas de seguro que amparen bienes, de los que procedan rendimientos que formen parte del ingreso gravable.

V. El importe de las cuotas a sociedades mutualistas para el seguro de vida de sus miembros y las demás primas pagadas por el causante por seguro sobre su vida, enfermedades o accidentes, o bien seguros de estas dos últimas clases que amparen a personas por las que se puedan hacer exclusiones. El artículo 83, fracción V, señala que el total de las primas, no podrá excederse de \$10,000.00

VI. Donativos a favor de instituciones de beneficencia, culturales, para obras públicas o servicios públicos, si dichas instituciones están autorizadas por la Secretaría de Hacienda para recibir donativos.

VII. El monto de los impuestos federales o locales, -- cubiertos durante el año, sobre los ingresos gravados, a excepción del impuesto sobre la renta.

VIII. Los gastos debidamente comprobados por el causante que hubiere efectuado durante el año, por concepto de sueldos, honorarios y comisiones, que tengan como fin la obtención de ingresos gravables. Para poder deducirlos, hay que cumplir con lo expresado en el artículo 83, fracción VII, que dice que los gastos tienen que ser lo razonablemente indispensables y -- además, deben tener comprobantes con requisitos fiscales de dichos gastos.

## PAGOS PROVISIONALES

Cuando los causantes al ingreso global de las personas físicas tengan ingresos acumulables, superiores a los -- \$50,000.00 por el período de los meses de Enero a Junio, están obligados a presentar un pago provisional en el mes de Agosto, según lo establece el artículo 85 de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

Sin embargo, existe la opción para los profesionistas que ejercen libremente una profesión, organizados en una Sociedad o Asociación Civil, de calcular su pago provisional al impuesto al ingreso global de las personas físicas, según lo establece la misma ley, o bien, para poder efectuar este anticipo cubriendo el 50% del impuesto anual causado en el ejercicio anterior. En este caso se puede acreditar el impuesto retenido o pagado en timbres por los ingresos de la agrupación, de acuerdo con su proporción correspondiente en la sociedad.

Es indispensable mencionar, que esta declaración por pago provisional al impuesto al ingreso global de las personas físicas, es obligatoria, aún cuando el importe del pago provisional sea de 0.00, a excepción de cuando se recibe un solo -- sueldo y resulta saldo a favor o bien en los casos en que el -- causante haya ejercitado la opción de quedar sujeto al impuesto al ingreso global de las personas físicas, caso en el cual se tienen percepciones inferiores a \$50,000.00 gravables en el primer semestre del año.

## DEDUCCIONES Y EXCLUSIONES EN LOS PAGOS PROVISIONALES

De los ingresos obtenidos en los meses de Enero a -- Junio, se podrán efectuar el 50% de las exclusiones por cargos familiares, y de los ingresos obtenidos después de las exclusiones, se podrá efectuar una deducción del 10% de los ingresos, sin que ésta exceda de \$10,000.00, la cual está sujeta a comprobación al presentar la declaración anual definitiva.

## ACUMULACION

Para este pago provisional se deberán acumular todos los ingresos obtenidos hasta el mes de Junio, con excepción de los ingresos sobre valores de renta fija.

## COMENTARIOS SOBRE IMPUESTOS ESTATALES

Ante el notable incremento de los gravámenes a la -- prestación de servicios personales por parte de las entidades Federativas, es indispensable incluir un breve estudio de éstos.

La prestación de servicios personales, principalmente en forma independiente, se encuentra gravada por dos terceras partes de las Entidades Federativas, y sólo en los Estados de Chihuahua, Durango, Jalisco, Nayarit, Sinaloa, Sonora y Tabasco, aparecen gravando el trabajo en forma dependiente.

Antes de proseguir con el tema, es importante aclarar, que la renta no es una Fuente de ingresos reservada a la Federación, y que cuya imposición no ha sido prohibida a los Estados, puesto que es en la Entidad donde se encuentra ubicada la fuente del trabajo personal y porque ni en la fracción XXIX del artículo 73 de la Constitución, ni en las prohibiciones de los artículos 117 y 118, se encuentra comprendida la remuneración al trabajo personal. De lo antes mencionado podemos determinar que no existe ninguna doble imposición y por lo tanto, pueden concurrir a gravar los ingresos por remuneraciones al trabajo personal, tanto la Federación como el Estado.

Una vez fundamentada la legalidad de la imposición estatal, es conveniente indicar cuál es el objeto, sujeto y -- la base de los impuestos estatales, sin particularizar en cada Estado, sino sólo a manera de comentario, tratando de dar --

una visión general del panorama que presentan los Impuestos Es-  
tatales.

#### OBJETO

El objeto del impuesto varía, según la legislación -  
de cada estado; pero por lo general coinciden en gravar uno o  
varios de los siguientes ingresos:

Los provenientes del libre ejercicio de una profe-  
sión, arte u oficio y los ingresos por sueldos, salarios, emo-  
lumentos, pensiones, retiros, etc., y toda clase de remunera-  
ciones o contra-prestaciones que constituyan un ingreso perso-  
nal derivado de un trabajo prestado bajo la dirección y depen-  
dencia de un tercero.

#### SUJETO

Generalmente el sujeto del impuesto es quien percibe  
el ingreso, a excepción de aquellos casos en que algunas legis-  
laciones de las entidades federativas, señalan impuestos sus-  
ceptibles de ser cubiertos por el patrón, sus empleados e in-  
clusive los clientes, a través de la repercusión del gravamen.

#### BASE

La base del tributo es distinta, dependiendo de que  
el ingreso provenga del trabajo desarrollado en forma indepen-  
diente (profesionistas) o del obtenido en forma dependiente --  
(empleados).

En lo que se refiere a los ingresos por actividades-  
profesionales, el control ejercido por las entidades ha sido a

base de convenios, los cuales repercuten desfavorablemente -- en los aspectos de equidad y proporcionalidad, porque éstos, -- por lo general, se encuentran lejos de la realidad, en cuanto a la capacidad contributiva del Sujeto y las deducciones que -- se les deben autorizar, se encuentran aún sin estudio adecuado.

#### CUOTA

La mayor parte de las Entidades determina una cuota fija convencional para los profesionistas, la cual tiene un máximo y un mínimo, y funciona mediante una tasa proporcional -- única, con un límite inferior igual a un importe mínimo gravable, sin embargo, en otras Entidades se han introducido tarifas progresivas, como Guanajuato, Guerrero, Durango, Nayarit, Baja California Sur, Sinaloa y Sonora.

#### EXENCIONES

Van encaminadas a cierto ingreso mínimo, pero también a los gastos de representación o viáticos en razón del tipo de profesión a la que se pretende beneficiar.

En los casos de los trabajadores dependientes, se les eximen las prestaciones sociales, las gratificaciones y otros conceptos.

Ejemplo: Chihuahua, Durango y Sinaloa.

#### CONCLUSIONES

Debido a que la renta obtenida por el trabajo profesional es gravada por la Federación y las Entidades, y tomando en cuenta la naturaleza altamente técnica de este tipo de im--

puestos, se deberían tratar de unificar, de manera que la Fede ración participara a las Entidades en el rendimiento de Impues to sobre la Renta y que a su vez, ambas coadyuvaran en la reco lección, control y administración de los impuestos. Es decir, que sería recomendable que se efectuara un régimen de coordina ción, similar al que se hace con los que gravan Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.

Debe tender a desaparecer la práctica de la cuota fi ja, respecto a los profesionistas, ya que entraña injusticia - entre los propios causantes con respecto a los trabajadores de pendientes, debido a la arbitrariedad y favoritismo, propio -- del ambiente de provincia.

Es también importante, mencionar que el sujeto de -- los impuestos estatales es la persona física. Cobra importan- cia esta aclaración para nuestro tema de Sociedades Civiles, - ya que pueden existir Sociedades Mercantiles, constituidas con el objeto de prestar servicios similares a los propios de una- S. C., y que por tanto debieran tributar como tales; sin embar go, como son una ficción jurídica, no tienen esta obligación.

## APORTACIONES AL INFONAVIT

La Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores establece en su artículo 29, que son obligaciones de los patrones:

I. Proceder a inscribirse e inscribir a sus trabajadores en el Instituto y dar aviso sobre altas, bajas o modificaciones en el salario de los trabajadores.

II. Efectuar las aportaciones al INFONAVIT.

III. Hacer los descuentos a sus trabajadores en sus salarios para cubrir préstamos otorgados a éstos por el Instituto. Esta obligación está claramente señalada en el artículo 30.

Las aportaciones al INFONAVIT se hacen sobre la base del salario diario normal es decir, sin incluir toda clase de prestaciones extraordinarias. El salario máximo para las aportaciones será de diez veces el salario mínimo.

Se aporta el 5% sobre dicha base, en forma bimestral para lo cual se utiliza un anexo especial, el cual se entera junto con la declaración de I.S.P.T. y 1% sobre remuneraciones pagadas, la cual también tiene una sección para incluir los importes en pesos, de las aportaciones a este fondo.

El cálculo de las aportaciones se redondeará en pesos y se entera en los primeros 15 días de los meses impares.

Estos pagos a cargo de la Sociedad, se consideran --

gastos de previsión social y por lo tanto son deducibles para el impuesto sobre la renta.

En el cuaderno número 2 de Orientación, emitido por el INFONAVIT, establece que los profesionistas libres están -- obligados a efectuar las aportaciones de los trabajadores a su cargo, como lo es el caso de la Sociedad Civil, sin embargo -- los honorarios que paguen a profesionistas por servicios, si se trata de prestación de servicios que no impliquen prestación laboral, no se deberá efectuar aportación por ellos.

#### IMPUESTO SOBRE INGRESOS MERCANTILES

La fracción XXV del artículo 18 de la Ley Federal -- del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, expone que:

"No causan impuesto:

Los ingresos que procedan de la prestación de Servicios Profesionales.

No favorece esta exención a las empresas formadas por socios profesionistas que actúen como empresarios".

Como consecuencia de que el Profesionista no tiene -- como fin la especulación comercial, es lógico que no se vean -- gravados sus ingresos por esta ley. Así como tampoco sería lógico que tuviera que empadronarse; es por eso que el artículo 13 de esta ley, indica que no deben empadronarse.

## REGIMEN DE SEGURIDAD SOCIAL

Entre las obligaciones a que se encuentra sujeta la Sociedad, tenemos la de Seguridad Social de los trabajadores, esta obligación está expresada en el artículo 19 de la Nueva Ley del Seguro Social, la cual establece las obligaciones de los patrones.

## Obligaciones de los Patrones.

- I. Inscribirse como patrón.
- II. Inscribir a sus trabajadores.
- III. Aviso de baja o clausura de la Sociedad.
- IV. Dar aviso de alta o de baja de los trabajadores.
- V. Aviso de cambio de grupo.
- VI. Aviso en caso de accidente o enfermedad profesional.
- VII. Llevar registros de nóminas y listas de raya, conservándolos hasta su prescripción legal. (5 años).
- VIII. Retener cuotas de los trabajadores.
- IX. Enterar las cuotas obrero-patronales durante los primeros quince días de los meses impares, o sea, en forma bimestral. La misma ley determina los importes a cubrir, tanto del patrón como de los trabajadores. Es necesario mencionar que el salario mínimo no está sujeto a cuotas obreras, sino que éstas están a cargo del patrón, de acuerdo con el artículo 42.

Una vez señaladas las obligaciones que debe cumplir el patrón, conviene comentar las modificaciones de la Nueva --

Ley del Seguro Social, en lo que se refiere a las Sociedades - de profesionistas, las cuales se ven afectadas por el artículo 13, que dice:

"Igualmente son sujetos de aseguramiento del régimen obligatorio:

I. Los trabajadores de industrias familiares y los - independientes, como profesionales, comerciantes en pequeño, - artesanos y demás trabajadores no asalariados. ..."

De lo mencionado en el párrafo anterior, podemos observar la obligación de los patrones profesionistas de inscribirse, sin embargo, hasta 1973, este cumplimiento no se lleva a cabo debido a que dicha ley está sujeta a reglamentación.

## ADMINISTRACION DE LA SOCIEDAD

Una vez constituida la Sociedad, debemos proceder a elaborar la estructura administrativa de la misma; teniendo en cuenta que el objetivo principal de la Sociedad es la prestación de servicios profesionales y que los socios de ella no pueden desempeñar todas sus funciones. El conseguir un personal adecuado es indispensable para el buen funcionamiento de la agrupación.

### PERSONAL

La obtención de personal capacitado y el mejor aprovechamiento de éste, sólo es posible lograrlo valiéndonos de las técnicas modernas de la administración, como son las Relaciones Humanas y la Administración de Personal, ya que la organización no se debe limitar a distribuir el trabajo, sino que tiene que lograr un equilibrio entre el trabajo, el personal y el medio ambiente.

### SELECCION

Para poder lograr una buena selección de personal, es necesario un número adecuado de candidatos, los cuales deberán contar con los requisitos mínimos para aspirar a ingresar a la firma.

De manera enunciativa se podrían citar entre otros, muchos elementos para evaluar a los candidatos, entre los cuales se cuentan:

- a) El nivel académico.

- b) Calificaciones.
- c) Experiencia.
- d) Iniciativa e interés.
- e) Personalidad y presentación.
- f) Facilidad de palabra, etc.

#### MANUAL DE PROCEDIMIENTOS

Una vez que se ha seleccionado el personal y se ha preparado técnicamente para su actuación, es necesario, entonces, darle a conocer ciertas características y procedimientos específicos de la compañía, los cuales servirán para su adaptación en la misma, así como una serie de recomendaciones para su actuación profesional. En las grandes o medianas agrupaciones se ha tomado la política de cuando menos tener un manual de procedimientos, el cual debe contener los siguientes puntos:

- a) Índice general y departamental.- El índice puede ser elaborado siguiendo la secuencia del manual o por orden alfabético de materias, el cual puede formularse en un lenguaje diferente al técnico, para hacerlo más accesible.
- b) Introducción.- En la que se indican los objetivos básicos del manual, el contenido, la forma de utilización y control, así como un resumen de la historia de la compañía, su organización y la importancia de sus miembros.
- c) Gráfica de organización general o por departamentos.- Que permita a los lectores ubicarse dentro del engranaje general de la empresa, y en donde se observen las líneas de au

toridad y los departamentos con los que tiene relación directa.

- d) Descripción de Puestos.- Debe contener los procedimientos que tiene que efectuar el individuo para el desarrollo de su trabajo, así como sus funciones dentro de la Sociedad.
- e) Catálogo de Cuentas.- Instructivo y guía de contabilización, para simplificar los sistemas de registro, así como para unificar los criterios existentes.
- f) Procedimientos Administrativos.- En esta sección se deberá de incluir lo correspondiente al instructivo donde se señalan paso a paso las rutinas propuestas.

La extensión de los instructivos variará conforme a la extensión de los elementos complementarios, como son gráficas, formas y registros.

Las gráficas o diagramas de flujo, se anexarán a su instructivo, y dependerá de los primeros la extinción de los segundos, ya que los diagramas contendrán notas aclaratorias que no requieran señalarse en los instructivos.

Es conveniente que también las formas y registros que se vean afectados por la operación, se anexasen al manual, ya que esto permitirá tener una visión más clara de la manera como se controlará una operación.

Desde luego, puede también considerarse la posibilidad de integrar un cuaderno especial a manera de catálogo, de las formas requeridas por la sociedad, con la desventaja de --

que tendrá que indicarse su localización, con la necesidad de consultar dos manuales en vez de uno. Sin embargo, dependerá de las necesidades particulares de cada organización, en la cuestión de decidir por uno u otro sistema.

Las ventajas que presenta la utilización de un manual son innumerables ya que, entre otras, facilita la adaptación del personal, la pérdida de tiempo de los socios para instruir a los nuevos miembros paso a paso, etc.

#### CAPACITACION

La actuación del personal tiene que evaluarse constantemente, para poderlo dotar de conocimientos técnicos, según el desarrollo satisfactorio que demuestre durante su actuación en la compañía.

#### CONSERVACION

El mantener, dentro de nuestra organización, a los elementos que han desarrollado con eficacia sus funciones, es uno de los problemas latentes en la Sociedad.

El que los colaboradores quieran aumentar sus ingresos o en ocasiones sobrevalúan su capacidad, sin considerar que ese elemento puede estar respaldado por toda una organización que lo apoya, son las causas principales de abandono de la firma, de ahí que sea necesario conocer qué es lo que espera el personal de la agrupación; puesto que en muchos casos ellos se sienten ajenos a la Sociedad, es importante darles a conocer que:

- Son parte integrante de la Sociedad.
- La gran cantidad de conocimientos que están adquiriendo.
- Las buenas condiciones de trabajo y facilidades de horario.
- La posibilidad de relacionarse en el ambiente profesional.
- La seguridad de permanecer en la asociación y
- La probabilidad de que, mediante su esfuerzo, lleguen a ser socios.

## SISTEMAS CONTABLES

Para un correcto control de las operaciones de las - Sociedades Civiles es necesario desarrollar un Sistema de Contabilidad que cubra las necesidades de información y que simplifique al máximo su registro y su manejo, siendo a su vez accesible a los interesados.

El registro de las operaciones en una Sociedad Civil tiene ciertas características especiales, principalmente en lo referente a los ingresos, ya que existen criterios distintos - entre si los ingresos deben registrarse en el momento en que se efectúa el cobro o el de considerarlos en el momento que se formula el recibo; aunque también existe un tercer criterio, - en el cual se considera el ingreso en el momento en que se han devengado los honorarios, aunque estos no estén facturados ni cobrados.

Independientemente del sistema que se siga, es importante que este se continúe utilizando mientras no exista una causa de peso para modificarlo, ya que la consistencia del sistema de registro es fundamental para determinar sus resultados ante el fisco, así como para la comparación en los estados financieros.

Los elementos mínimos con los que debe contar un Sistema de Contabilidad correctos, son:

- El de establecer un catálogo de cuentas para la simplificación de los registros.

- El de elaborar un diagrama del Sistema Contable como los que a continuación se presentan, a manera de ejemplo.

DIAGRAMA DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD APLICABLE A UNA SOCIEDAD CIVIL

Periodicidad

\_\_\_\_\_ Diaria  
 - - - - - Mensual

Operaciones

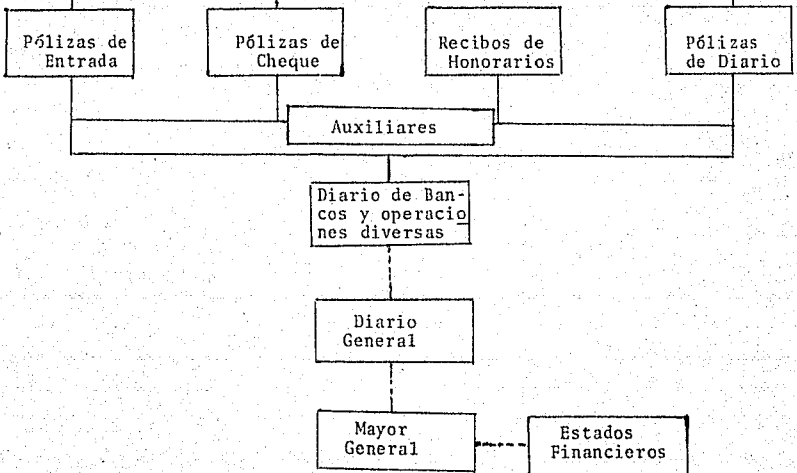
Ingresos                      Egresos                      Ingresos por Servicios                      Operaciones Diversas

Documento Contabilizador



Pólizas de Registro

Registros



## DESCRIPCION DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD

Para poder entender mejor el diagrama que aparece en la página anterior, es necesario hacer una breve explicación de su funcionamiento.

Documentos contabilizadores.- Serán todos aquellos comprobantes y cédula de trabajos, necesarios para el registro de las operaciones como son las fichas de depósito, las facturas de gastos, los cálculos de las depreciaciones, etc.

Una vez obtenidos todos estos, se procederá a registrarlos en sus pólizas correspondientes, ya sea que correspondan a las pólizas de entrada, por ejemplo en el caso de los cobros efectuados o las pólizas cheque cada vez que se efectue un pago, etc.; después de haberse elaborado las pólizas respectivas, éstas se pasarán a los auxiliares correspondientes y también al registro de Bancos y operaciones diversas.

Todos los movimientos anteriores se deberán efectuar diariamente; una vez registrados todos los movimientos de un mes en el Registro de Bancos y operaciones diversas, se pasarán estos por concentración al libro Diario, y de este al Mayor mensualmente. También se deberán efectuar estados financieros con la misma periodicidad.

Los Estados Financieros que se consideran necesarios elaborar cuando menos, son:

- a) Balance General.

- b) Estado de Resultados.
- c) Análisis de las principales cuentas.
- d) Cuadros de distribución de Utilidades a Socios.

## CATALOGO DE CUENTAS PARA UNA SOCIEDAD CIVIL

## A. ACTIVO

## A1. CIRCULANTE

## A11. Disponible

A111. Fondo Fijo

A112. Bancos

A113. Inversiones en acciones y valores

## A12. Documentos y Cuentas por Cobrar

A121. Honorarios por Cobrar

A122. Honorarios Documentados por Cobrar

A123. Gastos por Cobrar

A124. Préstamos a Empleados

A125. Deudores Diversos

## A13. Pagos Anticipados

A131. Anticipo de Honorarios a Empleados

A132. I. S. R.

A133. Seguros

A134. Otros

## A2. FIJO

A201. Mobiliario y Equipo

A202. Equipo de Transporte

A203. Depósitos en Garantía

## A3. CARGOS DIFERIDOS

A301. Mejoras en Propiedad Ajena

A302. Gastos de Organización

A303. Gastos de Instalación

## P. PASIVO

## P1. CIRCULANTE

P11. Cuentas y Documentos por Pagar

P111. Impuestos por Pagar

P112. Documentos por Pagar

P113. Acreedores

P114. Intereses por Pagar

P12. Reservas

P121. Reserva para Indemnizaciones al Personal

P13. Otros

P131. Honorarios Cobrados por Anticipado

## P2. FIJO

P201. Documentos por Pagar a Largo Plazo

P202. Acreedores a Largo Plazo

## C. PATRIMONIO

C101. Patrimonio Social

C102. Reserva de Reinversión

C103. Utilidades por Distribuir

C104. Pérdidas y Ganancias

## D. CUENTAS COMPLEMENTARIAS DE ACTIVO

## D1. DE ACTIVO CIRCULANTE

D101. Estimación para Cuentas Incobrables

D102. Documentos Descontados

D103. Otros

## D2. DE ACTIVO FIJO

D201. Depreciación Acumulada de Mobiliario y ---  
Equipo

D202. Depreciación Acumulada de Equipo de Transporte

D3. DE CARGOS DIFERIDOS

D301. Amortización Acumulada de Mejoras en Propiedad Ajena

D302. Amortización Acumulada de Gastos de Organización

D303. Amortización Acumulada de Gastos de Instalación

R. CUENTAS DE RESULTADOS

R1. DEUDORAS

R11. Gastos Operativos Directos

R111. Sueldos y Honorarios

R112. Material Técnico

R113. Horas Extras

R114. Gastos de Viaje

R115. Gastos de Comidas y Representación

R116. Transportes

R12. Gastos de Administración

R12.01 Aseo y Limpieza

.02 Amortizaciones

.03 Correos y Telégrafos

.04 Cuotas y Suscripciones

.05 Depreciaciones

.06 Impuestos y Derechos

.07 Luz

.08 Mantenimiento y Conservación

.09 Papelería y Útiles de Escritorio

.10 Pasajes

.11 Previsión Social

.12 Rentas

.13 Seguros

.14 Sueldos a Empleados

.15 Varios

R13. Otros Gastos

R131. Comisiones y Situaciones

R132. Intereses sobre Préstamos

R2. ACREEDORAS

R201. Honorarios por Servicios Profesionales

R202. Ingresos por Otros Servicios

R203. Otros Ingresos

## CONTROL DE RESULTADOS FISCALES DE LA ASOCIACION

Los siguientes incisos tienen como objeto el dar a conocer aquellos renglones de la contabilidad que son característicos de las Sociedades Civiles, así como el tratamiento fiscal que se les puede dar.

### 1) INGRESOS POR HONORARIOS

La contabilidad registra como honorarios a aquellos que se hayan devengado, independientemente de que se hayan o no cobrado, según lo marcan los principios de contabilidad.

Sin embargo, para efectos del Impuesto sobre la Renta, sólo son objeto de impuesto los ingresos en efectivo o en especie que se perciban como remuneración al trabajo personal. Según el criterio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, las asociaciones profesionales, como también sus socios, causantes al impuesto sobre productos del trabajo, podrán optar por considerar como ingresos el importe de los créditos que le adeuden sus clientes e incluirlos en su declaración anual; o considerar objeto del impuesto los honorarios efectivamente percibidos.

Como se puede apreciar, no son iguales, en la mayoría de los casos, los ingresos contables y los fiscales, por lo que, para llevar un control adecuado de estos, es necesario conciliarlos por los siguientes conceptos:

a) Honorarios pendientes de cobrar.- Los honorarios-

que no se hubieren cobrado, deberán de deducirse, puesto que - la Ley del Impuesto sobre la Renta no grava los ingresos en -- crédito, provenientes de ingresos sobre productos del trabajo.

b) Cobros por gastos efectuados por el cliente.- Es frecuente que durante el desempeño de las actividades profesio- nales, se eroguen gastos por cuenta del cliente, los cuales, - posteriormente nos reembolsará; sin embargo el tratamiento con- table que se les dá a estas partidas, no es igual al que se le dá fiscalmente, puesto que contablemente sólo hay que cargar a clientes, en tanto que fiscalmente, existen tres casos posibles:

1. Gastos Comprobados a Nombre de la Asociación:

De acuerdo con el memorandum número 75 de la Direc- ción General de Impuesto sobre la Renta, en los casos que se - efectuen gastos por cuenta de un cliente y que los comprobantes sean expedidos a nombre de la asociación, se deberán adic- ionar éstos a los honorarios y considerarlos como ingresos en el pago provisional. El monto de los gastos mencionados podrá deducirlos de sus ingresos, por lo tanto, para conciliar los - resultados fiscales, con los contables, habrá que aumentar a - estos últimos los gastos efectuados por cuenta del cliente y - por otra parte, adicionar a las deducciones el importe de los- gastos erogados por este concepto.

2. Gastos Comprobados a Nombre del Cliente erogados- por la Sociedad.

Este caso no implica ningún problema, puesto que la- Sociedad se encargará de proporcionar dichos comprobantes a --

su cliente y éste efectuará el reembolso correspondiente.

3. Gastos efectuados por cuenta de clientes sin comprobación.

Cuando se efectuan gastos por cuenta de terceros, y por la naturaleza de los mismos no sean susceptibles de comprobarse, se deberá adicionar el importe de los mismos a los honorarios y considerarlos en el pago provisional, estos a su vez, deberán conciliarse del resultado contable para la determinación de los Ingresos Brutos y de las Deducciones para efectos fiscales.

## C A P I T U L O    I V

## C A S O   P R A C T I C O

DETERMINACION DE LOS RESULTADOS FINANCIEROS Y FISCALES DE UN GRUPO DE PROFESIONISTAS, ACTUANDO EN FORMA INDEPENDIENTE Y CONSTITUIDOS EN UNA SOCIEDAD CIVIL

El siguiente caso práctico tiene como objeto estimar el resultado de operación de un grupo de profesionistas, los señores Antonio A, Pedro B y Felipe C. los cuales, primeramente se analizarán en calidad de Personas Físicas y después como miembros de una Sociedad Civil.

Situación de los Señores A, B, C, en calidad de Personas Físicas.

Antonio A.

Soltero sin dependientes económicos.

<u>Ingresos:</u>	I. S. R.	
	Retenido	o Anticipado
Honorarios	\$100,000.00	4,000.00
Sueldos	<u>50,000.00</u>	<u>4,475.28</u>
Total	\$ 150,000.00	<u>\$ 8,475.28</u>

Menos:

Gastos

Depreciación automóvil	\$ 8,000.00	
Deprec. Mobiliario y Equipo	2,000.00	
Teléfono	2,500.00	
Renta	18,000.00	
Varios	<u>500.00</u>	<u>31,000.00</u>
Ingresos Netos antes de I.S.R.		119,000.00

Cálculo de ISR

Impuestos sobre Productos del Trabajo.

Honorarios	\$ 100,000.00	
Deducciones	<u>(31,000.00)</u>	\$ 69,000.00
Sueldos		<u>50,000.00</u>
Total Productos del Trabajo		<u>119,000.00</u>
Porcentaje Gravable 80%		<u>\$ 95,200.00</u>

Por el monto de sus Ingresos Gravables, el profesional Antonio A, tiene opción a pertenecer al régimen del Impuesto al Ingreso Global de las Personas Físicas o quedarse en el del Impuesto al Ingreso de las Personas físicas.

Por lo tanto, para determinar cuál le conviene, efectuaremos los cálculos de acuerdo a las dos alternativas.

Sujeto al Impuesto al Ingreso  
de las personas físicas  
(Tarifa Art. 75 I.S.R.)

Sujeto al Impuesto Global de  
las Personas Físicas  
(Tarifa Art. 86 I.S.R.)

86,400.00 C. F.	10,853.80	Ingresos acumulables	95,200.00
<u>8,800.00</u>	20.81%	<u>1,851.28</u>	Menos: Exclusiones
			9,000.00
<u>95,200.00</u>		<u>12,685.08</u>	Ingresos gravables
			86,200.00
Opta por quedar en este régimen		72,000.00 C.F.	12,723.00
		<u>14,200.00</u>	23.45%
			<u>3,329.90</u>
		<u>86,200.00</u>	<u>16,052.90</u>

Pedro B.

Ingresos:

Honorarios	163,000.00	
Sueldos	150,000.00	
Rentas	<u>100,000.00</u>	<u>413,000.00</u>

Gastos:

Solo tuvo gastos comprobables por \$30,000.00, por lo cual optó por la deducción fija del 20%.

Determinación del I.S.R.

Productos del Trabajo

Honorarios brutos	\$ 163,000.00
20% deducción fija	<u>32,600.00</u>
Honorarios netos:	130,400.00
Sueldos	<u>150,000.00</u>
Total	<u>\$ 280,400.00</u>

80% acumulable de \$ 150,000.00	\$ 120,000.00	
100% del excedente 130,400.00	<u>130,400.00</u>	250,400.00

Rendimientos del Capital

Rentas	100,000.00	
Porcentaje acumulable (70%)		<u>70,000.00</u>
Total de ingresos acumulables		320,400.00

Menos:

Exclusiones

Causante	9,000.00	
Esposa	6,000.00	
3 Hijos	<u>9,000.00</u>	24,000.00

Deducciones Personales

Gastos médicos comprobables		<u>30,400.00</u>
Utilidad Gravable del Ejercicio		<u>\$266,000.00</u>

Cálculo del I.S.R.

Utilidad gravable 266,000.00 (Régimen global tarifa Art. 86)

240,000.00	C. F.	=	60,039.00
<u>26,000.00</u>	33.90%	=	<u>8,814.00</u>
<u>\$ 266,000.00</u>			<u>\$ 68,853.00</u>

Felipe C.

Casado con 4 hijos.

Seguro de vida por 10,000.00

Ingresos por Honorarios \$ 150,000.00

Gastos

Una ayudante	\$ 25,000.00	
Renta	18,000.00	
Teléfono	2,000.00	
Otros gastos normales	<u>3,100.00</u>	<u>48,100.00</u>

Ingreso neto antes de I.S.R. \$ 101,900.00

Determinación del Ingreso Gravable

Honorarios	150,000.00
Menos:	
Deducciones	<u>48,100.00</u>
Ingreso Neto I.S.R.	101,900.00
80% de los primeros 150,000.00	<u>81,520.00</u>

a) Opta por el Régimen Global por serle benéfico.

Ingreso gravable	81,520.00
Menos:	
Exclusiones personales	
Causante	9,000.00
Esposa	6,000.00
Hijos	<u>12,000.00</u>
	<u>54,520.00</u>
Deducciones Personales	
Seguro de vida	<u>10,000.00</u>
	<u>\$ 44,520.00</u>

Determinación del Impuesto correspondiente. Según Art. 86.

36,000.00	Cuota fija	5,529.00
8,520.00	X 18.55	<u>1,580.46</u>
Total I.S.R.		7,109.46
Anticipos I.S.R.		<u>6,000.00</u>
Saldo a cargo		<u>\$ 1,109.46</u>

b) Alternativa del Impuesto al ingreso de las Personas Físicas

81,520.00 a la Tarifa del Art. 75

76,800.00	Cuota Fija	=	8,981.80
<u>4,720.00</u>	Excedente al 19.50%	=	<u>920.40</u>
<u>81,520.00</u>			<u>\$9,902.20</u>

No le conviene esta última opción.

Las tres personas físicas con las características indicadas en las páginas anteriores, deciden constituirse como Sociedad Civil y proporcionar a ésta todos sus ingresos por Honorarios, así como sus clientes. Para lo cual deciden aportar en efectivo \$100,000.00 cada uno, para formar un patrimonio social de \$300,000.00. Por lo que respecta al Contrato Social, este señala que las utilidades serán repartibles a razón del 30% para los socios A y C y de un 40% para el socio B.

El hecho de agruparse en una asociación de este tipo tiene como consecuencias lógicas, un aumento en los Ingresos Totales, debido a que ésta ofrecerá al público, una mayor cantidad de Servicios.

La difusión de la sociedad, traerá como resultado, un aumento estimado en los ingresos de la organización, de un 50%, por lo tanto los ingresos estimados serán \$630,000.00 - - aproximadamente, así como los costos y gastos que se espera - - efectuar, serán por \$55,000.00 y \$145,000.00 respectivamente. - Se componen de la siguiente manera:

Costos de Servicio

Honorarios Profesionales	\$ 35,000.00	
Material Profesional	<u>20,000.00</u>	\$ <u>55,000.00</u>

Gastos de la Sociedad

Arrendamientos (12 meses 4,000.00 C/U)	48,000.00
Depreciación de Mobiliario y Equipo (\$150,000.00 al 10% anual)	15,000.00

Sueldos (Incluido Seguro Social y un mes de sueldo de gratificación)	42,000.00
Teléfonos	6,500.00
Luz	3,500.00
Mantenimiento	10,000.00
Gastos de Representación	15,000.00
Varios	<u>5,000.00</u>
Total gastos	<u>\$145,000.00</u>

Determinación de los Resultados Estimados de la Sociedad para el Primer Año de Funcionamiento.

Ingresos por Servicios \$ 630,000.00

Menos:

Costo de Servicio:

Honorarios Profesionales	35,000.00	
Material profesional	<u>20,000.00</u>	<u>55,000.00</u>
Utilidad Bruta		575,000.00

Menos:

Gastos Generales:

Arrendamiento	48,000.00	
Depreciación Mob. y Eq.	15,000.00	
Sueldos	42,000.00	
Teléfonos	6,500.00	
Luz	3,500.00	
Mantenimiento	10,000.00	
Gastos de Representación	15,000.00	
Varios	<u>5,000.00</u>	<u>145,000.00</u>
Utilidad neta repartible		<u>\$ 430,000.00</u>

Anticipos en timbres

$$630,000.00 \times 4\% = 25,200.00$$

Distribución de Utilidades e Impuesto Causado por los Socios.

<u>Socio</u>	<u>% Correspondiente</u>	<u>Ingreso Neto que le corresponde</u>	<u>I.S.R. de la Sociedad que le Corresponde</u>
"A"	30 %	\$ 129,000.00	\$ 7,560.00
"B"	40 %	172,000.00	10,080.00
"C"	30 %	129,000.00	7,560.00
	100 %	<u>\$ 430,000.00</u>	<u>\$ 25,200.00</u>

Una vez obtenidos los resultados de la Sociedad Civil, los ingresos netos de cada socio se aumentarán a los otros ingresos que estos hayan obtenido en forma individual.

Socio "A"

<u>Ingresos por Productos del Trabajo</u>		<u>I.S.R. Ant. y Ret.</u>
Netos de la Sociedad Civil	129,000.00	7,560.00
Sueldos	<u>50,000.00</u>	<u>4,475.00</u>
Total	<u>\$ 179,000.00</u>	<u>\$ 12,035.00</u>

Porcentaje Acumulativo

80% de los primeros \$150,000.00	120,000.00
y 100% del excedente	<u>29,000.00</u>
Ingreso acumulable	\$ 149,000.00
Menos: Exclusión causante	<u>9,000.00</u>
Ingreso Gravable	<u>\$ 140,000.00</u>

Cálculo del I.S.R. Definitivo

A la tarifa del Art. 86 por estar sujeto al Impuesto al Ingreso global de las personas físicas.

120,000.00	C. F.	24,459.00
<u>20,000.00</u>	26.90 %	<u>5,380.00</u>
<u>140,000.00</u>		<u>\$ 29,839.00</u>

SOCIO "B"

Ingresos para Productos del Trabajo

Ingresos netos de la Sociedad Civil	172,000.00
Sueldos	<u>150,000.00</u>
Total	<u>\$ 322,000.00</u>

Porcentaje Gravable

80 % de los primeros 150,000.00	120,000.00
100 % del excedente	<u>172,000.00</u>
	292,000.00

Ingresos por Productos o Rendimientos de Capital

Arrendamientos	100,000.00	
Deducción 30%	<u>30,000.00</u>	<u>70,000.00</u>

Total Ingresos acumulables 362,000.00

Menos: Exclusiones

Causante	\$ 9,000.00	
Esposa	6,000.00	
3 Hijos	<u>9,000.00</u>	<u>24,000.00</u>
		\$ 338,000.00

Menos:

Deducciones Personales

Gastos médicos		<u>30,400.00</u>
Ingreso Gravable		<u>\$ 307,600.00</u>

Sujeto al Ingreso Global (Tarifa Art. 86)

Cálculo del Impuesto

300,000.00	Cuota fija	80,379.00
<u>7,600.00</u>	Excedente al 36 %	<u>2,736.00</u>
307,600.00		<u>\$ 83,115.00</u>

SOCIO "C"

Ingresos Netos de la Sociedad Civil	<u>\$ 129,000.00</u>
Ingresos Acumulables	103,200.00

Menos:

Exclusiones Personales

Causante	9,000.00	
Esposa	6,000.00	
4 Hijos	<u>12,000.00</u>	<u>27,000.00</u>
		76,200.00

Menos:

Deducciones Personales

Seguro de vida	<u>10,000.00</u>
Ingresos Gravables	<u>\$ 66,200.00</u>

## Cálculo del Impuesto Art. 86

Cuota fija de 48,000.00	=	\$ 7,755.00
20.70 % del		
Excedente de 18,200.00		<u>3,767.40</u>
		<u>\$ 11,522.40</u>

## Determinación de los Ingresos Netos, después de I.S.R.

Ingresos Netos de la Sociedad	129,000.00
I.S.R.	<u>11,522.40</u>
Ingresos Netos después de I.S.R.	<u>\$ 117,477.60</u>

## CONCLUSIONES

Según se observa en el siguiente cuadro resumen, el hecho de organizarse como una Sociedad Civil, puede proporcionar un aumento de los ingresos, y por consecuencia, de las utilidades. Desde luego es conveniente señalar que la eficiencia en el trabajo puede ser factor vital en el desarrollo de la misma, pues en este ejemplo el resultado es halagador ya que aumenta sensiblemente el porcentaje de utilidad marginal; en el caso de que la administración no fuera adecuada, los resultados en contra, no sólo serían insatisfactorios, sino que podría existir pérdida para los socios, situación en la que difícilmente se verían en su calidad de personas físicas.

Otro aspecto que se puede observar es la función que

desempeña una acertada planeación fiscal, puesto que en los ca  
sos presentados se puede captar la importancia de pertenecer -  
al régimen de impuesto adecuado, de acuerdo con las circunstan  
cias de cada caso.

CUADRO COMPARATIVO DE LOS RESULTADOS OBTENIDOS POR LOS SRES. A; B Y C, COMO PROFESIONISTAS Y COMO MIEMBROS DE UNA SOCIEDAD CIVIL

	<u>INGRESOS POR HONORARIOS</u>	<u>GASTOS</u>	<u>INGRESOS NETOS POR HONORARIOS</u>	<u>INGRESOS SUELDOS</u>	<u>INGRESOS POR RENTAS</u>	<u>INGRESOS NETOS ANTES I.S.R.</u>	<u>I.S.R. CAUSADO O PAGADO</u>	<u>INGRESOS NETOS DES- PUES ISR</u>
<u>Socio "A"</u>								
(1)								
Como miembro de la sociedad Civil	\$189,000.00	\$(60,000.00)	\$129,000.00	\$ 50,000.00	- . -	\$179,000.00	\$ 29,839.00	\$149,161.00
Como profesionista indepen- diente	100,000.00	(31,000.00)	69,000.00	50,000.00	- . -	119,000.00	12,685.08	106,314.92
Diferencia	\$ 89,000.00	\$(29,000.00)	\$ 60,000.00	\$ - . -		\$ 60,000.00	\$ 17,153.92	\$ 42,846.08
<u>Socio "B"</u>								
(1)								
Como miembro de la sociedad civil	\$252,000.00	\$(80,000.00)	\$172,000.00	\$150,000.00	\$100,000.00	\$422,000.00	\$ 83,115.00	\$338,885.00
Como profesionista indepen- diente	163,000.00	(30,000.00)	133,000.00	150,000.00	100,000.00	383,000.00	68,853.00	314,147.00
	\$ 89,000.00	\$(50,000.00)	\$ 39,000.00	\$ - . -	- . -	\$ 39,000.00	\$ 14,262.00	\$ 24,738.00
<u>Socio "C"</u>								
(1)								
Como miembro de la sociedad civil	\$189,000.00	\$(60,000.00)	\$129,000.00	- . -	- . -	\$129,000.00	\$ 11,522.40	\$117,477.60
Como profesionista indepen- diente	150,000.00	(48,100.00)	101,900.00			101,900.00	7,109.46	94,790.54
	\$ 39,000.00	\$(11,900.00)	\$ 27,100.00	- . -	- . -	\$ 27,100.00	\$ 4,412.94	\$ 22,687.00

(1) Estas cifras fueron obtenidas de acuerdo al porcentaje de utilidad y gastos que corresponden a cada socio.

## CONCLUSIONES

- Primera. La situación actual de nuestro país, requiere de profesionistas que contribuyan con su esfuerzo al desarrollo de México.
- Segunda. Como consecuencia de lo anterior, los profesionistas tienen que desarrollar al máximo sus facultades y especializarse, con el fin de proporcionar a nuestro país una tecnología propia.
- Tercera. El hecho de desarrollar una actividad a nivel profesional, implica una responsabilidad ante el público, el que deposita su confianza en la capacidad de éste.
- Cuarta. Debido a los problemas que representa el ejercicio de una profesión, la práctica ha demostrado que cuando dos o más personas, con los mismos intereses, colaboran y se ayudan, éstos tienen mayor oportunidad de triunfo.

- Quinta. Por esto, es conveniente que los profesionistas se agrupen y obtengan las ventajas innumerables tales como la conjugación de criterios para la solución de problemas, y consecuentemente un mejoramiento técnico.
- Sexta. Lo anterior trae aparejadas innumerables ventajas, como son:
- Una mayor estabilidad financiera por los diversos recursos que aportan los socios.
  - Se puede atraer un número mayor de clientes.
  - Un mejor aprovechamiento y distribución del personal, así como una mayor confianza de este hacia la organización.
- Séptima. Debido a que los profesionistas, en esencia, desarrollan sus actividades dentro del Campo Civil, la forma de organización más recomendable es la Sociedad Civil.
- Octava. Las Sociedades Civiles presentan un sin fin de ventajas para los profesionistas que adoptan esta forma, tanto financieras como en el aspecto fiscal.
- Novena. El profesionista no pierde su individualidad, aún cuando pertenezca a una asociación, ya que sus responsabilidades siempre serán personales, así como sus obligaciones fiscales, y siempre encauzado dentro de la Etica Profesional.

## B I B L I O G R A F I A

Elizundia Charles, Arturo

"Estudio Contable de Sociedades y Asociaciones"  
Cuarta Edición - México, 1964.

"Código Civil para el Distrito y Territorios Federales, en  
Materia Común, y para toda la República en Materia Federal"

"Ley Reglamentaria de los Artículos 4° y 5° Constitucionales,  
relativo al ejercicio de las profesiones en el Distrito y Ter-  
ritorios Federales y su Reglamento"

Secretaría de Hacienda y Crédito Público  
Dirección General del Impuesto sobre la Renta  
Revistas "Investigación Fiscal".

"Ley del Impuesto Sobre la Renta"

"Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles"

Rogina Villegas, Rafael

"Derecho Civil Mexicano"  
Editorial Robredo. T. VI Vol. II, México, 1954.

"México Fiscal Renta" - Tomo III - México D. F., 1964.

Biblioteca Sistemex

"Reglamento de Impuesto sobre la Renta" - Sistemex -  
México, 1972