

Para el director

¿Es viable utilizar una Sociedad Civil para remunerar al personal?

Es probable que le hayan propuesto la constitución de una sociedad civil (SC) para canalizar a través de ella prestaciones accesorias a su personal, o bien para realizar la contratación de eventuales o de plano para mantener en ella el total de su personal. Evidentemente la pretensión de esta maniobra es negar o disminuir los derechos de los trabajadores en aspectos tales como la participación de utilidades (PTU), así también se pretende bajar o eliminar las cargas laborales y de seguridad social.

Al efecto la intención de remunerar al personal en la persona del verdadero trabajador, se apoya usando la figura del socio industrial, la cual está reconocida por el Código Civil Federal, sólo para referirse al auténtico socio que por alguna razón no está en condiciones de efectuar aportaciones de capital, pero que si aportará el elemento que hace valer este tipo de sociedades, es decir su trabajo, talento, esfuerzo personal, capacidad técnica, habilidad profesional, sólo que todas estas manifestaciones del que hacer del ser humano, se manifiestan en un entorno diferente al laboral.

A propósito de la obligada valoración que toda persona responsable debe hacer, para ser consciente de si se trata o no de un trabajador, es importante recordar que estamos ante la hipótesis de un trabajador cuando la persona contratada se subordina; en ese orden de ideas conviene recordar el concepto que sobre el particular sustenta el Tribunal Fiscal de la Federación:

SUBORDINACION.- CONCEPTO DE LA MISMA.- Subordinación significa por parte del patrón un poder jurídico de mando, correlativo a un deber de obediencia por parte de quien presta el servicio. Esto tiene su apoyo en el artículo 134, fracción III de la Ley Federal del Trabajo, que obliga a desempeñar el servicio bajo la dirección del patrón o de su representante, a cuya autoridad estarán subordinados los trabajadores en todo lo concerniente al trabajo. (38) Segunda Época, Instancia: Pleno R.T.F.F.: Año V. No. 54, Junio 1984. Tesis II-TASS-6227, Página: 1095.

Boletín Fisc@l

Así pues, en derecho se entiende Trabajador (empleado) aquél que al contratarse en una relación de supra a subordinación por lo que está dispuesto a obedecer a su contraparte y esa, de ninguna manera es la postura de un socio, ya que este último se congrega con sus semejantes para alinear sus recursos y esfuerzos, estableciendo con ellos un vínculo legal a través de la sociedad que los obliga mutuamente, ello se aprecia de la lectura del artículo 2668 del Código Civil Federal:

“Artículo 2688.- Por el contrato de sociedad los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos o sus esfuerzos para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico, pero que no constituya una especulación comercial.”

Como se observa el diseñador de la alternativa referida en su afán de llegar al resultado pierde objetividad, fuerza la estructura de su “estrategia” considerando recursos legales, como lo es el contrato de la SC para aparentar una situación que no sólo no coincide con la realidad, sino que la contrasta; lo cual resulta contraproducente, ya que se cae en una franca simulación.

En este tipo de casos, no es aventurado señalar que se trata de una simulación, para ello resulta muy útil citar el criterio que sobre el particular sustenta la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

SIMULACIÓN, CONCEPTO DE LA. Debe entenderse por simulación la existencia de un contrato aparente, regido por otro celebrado a la vez y mantenido en secreto por las partes; es decir, la declaración de un contenido de voluntad no real, emitida conscientemente y de acuerdo entre las partes, para producir, con fines de engaño, la apariencia de un negocio jurídico que no existe o es distinto de aquél que realmente se ha llevado a cabo.

Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, semanario Judicial de la Federación, séptima época, volumen:151-156, página:286.

El ubicarse en una postura simulada en ocasión de lograr beneficios fiscales puede posesionarlo en una contingencia penal conforme al artículo 108 del Código Fiscal de la Federación:

“Artículo 108.- Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.”

¡Evítese dolores de cabeza!, ya que a los inconvenientes eminentemente fiscales como la no deducción del gasto y el no acreditamiento del IVA respecto de las partidas pagadas e indebidamente sustentadas por la SC, en los términos indicados, se podrían sumar los efectos penales y los créditos fiscales por los gravámenes locales y de seguridad social, además de las cargas laborales que procedan, ya que los derechos de sus trabajadores en los ámbitos laboral y de seguridad social, prevalecen por Ley y además ¡son inembargables!

La pregunta del mes

En una empresa familiar constituida como sociedad mercantil nos inscribimos ante el IMSS dos socios que incluso actuamos como consejeros, dado que la razón social de la compañía lleva nuestros apellidos, el Instituto nos citó y nos solicitó la baja, argumentando que nuestra inscripción es improcedente, sobre todo por que somos cónyuges, ¿ello es factible conforme a la ley?

De acuerdo con lo planteado, definitivamente, ¡no!, si bien es cierto que el IMSS goza de las facultades suficientes para incluso operar de oficio la baja de los sujetos inscritos en forma improcedente, también lo es que en el caso que se plantea no estaría habilitado.

Lo anterior, tomando en cuenta que efectivamente mantienen un vínculo laboral con la persona moral de la cual son socios, en tal caso, su afiliación al IMSS e INFONAVIT resulta no sólo procedente sino obligatoria. El hecho de que sean socios incluso mayoritarios no diluye su vínculo laboral, recuérdese que son personas jurídicamente diferentes, aunque bajo un enfoque patrimonial representen una misma unidad económica.

Al parecer las autoridades del IMSS están confundidas, ya que lo que sí es contrario a derecho, es la inscripción al régimen obligatorio del seguro social, de una persona a su cónyuge, pues en tal caso, lo procedente es quien pretende la inscripción adquiera un seguro de salud para la familia; si lo que se pretende es la atención médica, ahora que si sus pretensiones están orientadas hacia los seguros de pensiones lo recomendable

es que revise las alternativas para su incorporación voluntaria al régimen obligatorio del seguro social.

Por cierto, la respuesta vertida encuentra su fundamento sustancial en los artículos 13 fracción I de la Ley del Seguro Social y 351 de la Ley Federal del trabajo.

Lo relevante de lo más reciente

El artículo 110 del Código Fiscal de la Federación ¡es constitucional!

El pasado 12 de septiembre, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) resolvió que el artículo 101 del Código Fiscal de la Federación es constitucional, al establecer la improcedencia de la sustitución y conmutación de sanciones o cualquier otro beneficio a los sentenciados por delitos fiscales cuando se trate del ilícito de contrabando y defraudación fiscal.

Lo anterior se suscitó al resolver un amparo en revisión, en el que el quejoso sustentó la inconstitucionalidad de la norma al considerarla contraria al artículo 21 de nuestra Carta Magna, el cual establece los principios fundamentales del régimen penal, enarbolando la potestad propia y exclusiva de los jueces para la imposición de las penas.

Para reflexionar

Implicaciones jurídicas de los criterios no vinculativos

Los criterios del SAT, no pueden constituir una obligación en sí mismos dado que distan de ser una norma con eficacia jurídica, sólo constituyen la interpretación que de las disposiciones fiscales han hecho las autoridades, dependientes del Poder Ejecutivo además de que no emanan material y formalmente del Poder Legislativo.

Precisamente el hecho de que sean no vinculativos, significa que no asocian a los particulares a su cumplimiento, así que al desatenderlos no se puede hablar de “desacato” y por ende resulta ocioso el considerar el efecto de una sanción, ya que evidentemente no puede aplicarse ese, ni ningún otro efecto coercitivo.

Las autoridades fiscales, al verse impedidas de exigir a los contribuyentes su atención y cumplimiento promovieron ante el Congreso la incorporación de obligaciones a terceros que al atender

profesionalmente al contribuyente, pueden tener conocimiento de que éste protagonice alguna conducta que sea lesiva a los intereses del fisco, para observar una interpretación diversa al que el SAT ostente siempre que tal conducta o práctica lesiva se encuentre agrupada por tal autoridad en el mencionado concepto de criterio no vinculativo, lo cual se determina en función de que el propio SAT lo incluya dentro del anexo 26 de la Miscelánea. Tales obligaciones son las siguientes:

Sujeto	Obligación
El Contador Público que emita el dictamen fiscal	Debe señalar en el informe fiscal si el contribuyente incorporó en el dictamen la información relacionada con la aplicación de algunos de los criterios diversos a los no vinculativos.
Los contadores, abogados o cualquier otro asesor en materia fiscal	Advertir a los destinatarios de la opinión que otorgue por escrito, si el criterio contenido en la misma es diverso a los criterios no vinculativos.

El no atender estas obligaciones evidentemente implicaría una sanción, el primer caso la sanción puede consistir en la amonestación o incluso en la cancelación del registro, en el segundo tal sanción podría consistir en una multa de \$20,000.00 a \$30,000.00.

La voz de los tribunales

Como se sabe la autoridad encargada de emitir los criterios no vinculativos y las diversas reglas de la Miscelánea es el SAT. A tal autoridad lo mismo le representa generar una u otra emisión, de hecho, en la pasada Miscelánea, fue incorporada la esencia del criterio 03/ISR. En materia de inversiones, bajo regla 3.4.46, misma que actualmente está referida con el número 3.4.10. ; en ella se dispone que los contribuyentes que realizan inversiones en refrigeradores y enfriadores para ponerlos a disposición de los comerciantes que enajenan al menudeo sus productos, pero sin transmitir su propiedad de dichos refrigeradores y enfriadores, podrán deducir el monto original de la inversión en dichos bienes en cinco años, a razón de una quinta parte en cada año, (20%) en los términos de la Ley del ISR, siempre y cuando tengan documentación

con la que puedan comprobar que la vida útil de dichos bienes no excede de 5 años.

Lo preocupante de que el SAT emita reglas de Miscelánea que tenga el mismo contenido que los criterios no vinculativos, estriba en la interpretación de la Corte en el sentido de que tales reglas son obligatorias, lo cual sustentó al emitir la siguiente jurisprudencia:

RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL. LAS REGLAS QUE CONTIENE PUEDEN LLEGAR A ESTABLECER OBLIGACIONES A LOS CONTRIBUYENTES, YA QUE NO CONSTITUYEN CRITERIOS DE INTERPRETACIÓN SINO DISPOSICIONES DE OBSERVANCIA GENERAL. De los artículos 33, párrafo penúltimo y 35 del Código Fiscal de la Federación se advierte que la atribución conferida a diversas autoridades fiscales para dar a conocer los criterios internos que deben seguirse en la aplicación de las normas tributarias, se refiere a las interpretaciones que esas autoridades realicen de cualquier disposición de observancia general que incida en el ámbito fiscal, bien sea una ley, un reglamento o una regla general administrativa, por lo que, por su propia naturaleza, no pueden generar obligación alguna a los gobernados sino, en todo caso, ser ilustrativas sobre el alcance de dichas normas y en caso de publicarse en el Diario Oficial de la Federación, otorgarán derechos a los contribuyentes. En cambio, las disposiciones de observancia general cuya emisión y publicación se rigen, respectivamente, por lo dispuesto en los artículos 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación, tienen como finalidad precisar la regulación establecida en las leyes y reglamentos fiscales expedidos por el Congreso de la Unión y el Presidente de la República con el fin de lograr su eficaz aplicación y están sujetas a principios que tutelan la seguridad jurídica de los gobernados, entre otros, los de reserva y primacía de la ley, por lo que deben ceñirse a lo previsto en el acto formal y materialmente legislativo que habilita su emisión.

En tal virtud, al tratarse de actos de diversa naturaleza no existe razón alguna para considerar que las reglas agrupadas en la Resolución Miscelánea Fiscal se rigen por los mencionados artículos 33, párrafo penúltimo y 35, ya que éstos se refieren exclusivamente a criterios interpretativos que sostengan las autoridades fiscales, los que en ningún momento serán obligatorios para los gobernados, a diferencia de las disposiciones de observancia general que emita el Presidente del Servicio de Administración Tributaria, las cuales son de cumplimiento obligatorio para los gobernados, sin menoscabo de que alguna de ellas, con motivo de una sentencia dictada en algún medio de defensa que prevé el orden jurídico nacional, pueda perder sus efectos, total o parcialmente, al no ceñirse a los referidos principios y, en su caso, a las condiciones que establezca el legislador para su dictado.

Precedentes. Amparo en revisión 1532/2003. Operadora de Aldeas Vacacionales, S.A. de C.V. 11 de mayo de 2004. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Humberto Román Palacios y José Ramón Cossío Díaz. Ponente: Mariano

Azuela Güitrón. Secretario: Rafael Coello Cetina. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy treinta y uno de agosto en curso, aprobó, con el número LV/2004, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial.

México, Distrito Federal, a treinta y uno de agosto de dos mil cuatro. Tesis aislada del Pleno de la SCJN. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XX, septiembre de 2004, página 15."

A Dios lo que es de Dios, al César...

"Uno no es lo que quiere, sino lo que puede ser...", parafraseando al consagrado cantante "José José, en alusión a la pretensión de sustraerse de la postura patronal de ubicarse en la de "socio" del trabajador.

¡Lo que no podía faltar!

El pasado día 13, se aprobó por el Senado el paquete de reformas que contiene innovaciones a las Leyes del Impuesto Sobre la Renta, del Impuesto al Valor Agregado, de Coordinación Fiscal, del Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículos y del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; abrogándose el Impuesto al Activo e incorporándose:

- ✓ La Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo.
- ✓ La Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

De acuerdo con el orden constitucional, sólo falta la promulgación y publicación de este grupo de leyes por parte del Ejecutivo, lo cual se cumplirá a partir de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, lo que sin duda se dará en los próximos días.

Entre los ajustes gestados en el proceso legislativo, destaca el "gasolinaso", así pues a partir del IEPS se establece un gravamen a los hidrocarburos, que impactará en forma gradual a partir de enero próximo y aumentará mes con mes, a razón de:

- ✓ 2 centavos para la gasolina magna,
- ✓ 2.44 centavos para la premium y
- ✓ 1.66 centavos para el diésel,

Lo anterior prevalecerá hasta alcanzar las cuotas siguientes:

- a) Gasolina Magna 36 centavos por litro.

- b) Gasolina Premium UBA 43.92 centavos por litro.
- c) Diesel 29.88 centavos por litro.

Es justo señalar que las cuotas anteriores, se disminuirán en una proporción de 9/11 para quedar en 2/11 de las referidas cuotas.

Entre la teoría y la práctica

Criterios No Vinculativos

En virtud de su trascendencia, en esta sección se estarán analizando uno a uno el total de criterios:

El SAT opina que la adquisición de los siguientes bienes debe deducirse como activo fijo y no como gasto, lo que implica que al deducirse se sometan al mecanismo de depreciación fiscal:

- a) *cable para transmitir datos, voz, imágenes, etc. Salvo que se trate de adquisiciones con fines de mantenimiento o reparación.*
- b) *refrigeradores, enfriadores, envases retornables, etc., que sean puestos a disposición de los detallistas que enajenan al menudeo los refrescos y las cervezas.*

En tales circunstancias, conviene tener presente el concepto de gastos conforme a las normas de información financiera: **Definición Costos y Gastos**

El costo y el gastos son decrementos de los activos o incrementos de los pasivos de una entidad durante un periodo contable, con la intención de generar ingresos y con un impacto desfavorable en la utilidad o pérdida neta, o en su caso en el cambio neto en el patrimonio contable y, consecuentemente, en su capital ganado o patrimonio contable, respectivamente.

Para entendernos mejor

Para efectos fiscales:

Activo fijo es el conjunto de bienes tangibles que utilicen los contribuyentes para la realización de sus actividades y que se demeriten por el uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo. La adquisición o fabricación de estos bienes tendrá siempre como finalidad la utilización de los mismos para el desarrollo de las actividades del contribuyente, y no la de ser enajenados dentro del curso normal de sus operaciones.

Comunicación en línea

Revise otras ediciones de nuestro boletín en: www.dfk.com.mx, y si tiene algunas propuestas o comentarios envíenos un correo al e-mail: mflores@dfk.com.mx, con gusto lo atenderemos.