



TRATAMIENTO FISCAL “ASIMILADOS A SALARIOS”

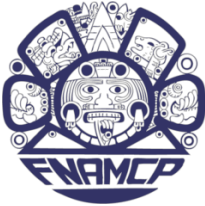
**C.P.C., M.I. y Abogado
Felipe de Jesús Arias
Rivas
Presidente Consejo
Directivo**

**C.P.C. y M.I. Celia
Edith Vélez Gómez
Vicepresidente
General**

**C.P.C. y M.I. Javier
Pérez López
Vicepresidente
de Calidad**

**C.P.C. Heliodoro
Alberto Reynoso
Mendoza
Vicepresidente de
Asuntos Fiscales**

**“Por una contaduría
Pública con Excelencia
y Nacionalista”**



ccpudg@ccpudg.org.mx
www.ccpudg.org.mx

INTRODUCCIÓN

El Impuesto Sobre la Renta (ISR) es un impuesto que se aplica a los ingresos obtenidos, se trata de un impuesto directo, que grava la fuente de riqueza. La Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) es la que regula la mecánica de contribución dependiendo el tipo de persona de que se trate.

Actualmente, las leyes fiscales brindan opciones de cómo pagar impuestos, cada una de ellas con reglas diferentes en algunos casos; a esto se le llama “economía de opción”. Está vigente un tratamiento fiscal denominado comúnmente “asimilados a salarios” para el cálculo y pago del ISR de los ingresos percibidos por personas físicas que reúnan los requisitos y características señaladas en la LISR, siendo uno de los regímenes más sencillos contemplados en dicha ley.

MARCO NORMATIVO

Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR)
Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)
Código Fiscal de la Federación (CFF)

DESARROLLO

El esquema o figura fiscal de “asimilados a salarios”, se encuentra contemplada en la LISR, en el Capítulo I, Título IV, para determinar el impuesto de los ingresos percibidos por la prestación de servicios independientes que son eventuales, esporádicos o durante un tiempo determinado, y que, dada su naturaleza, se les da la facilidad de cumplir con sus obligaciones fiscales, recayendo estas, en los contribuyentes que realicen el pago de la contraprestación, haciendo la retención de ISR con un cálculo como si se tratara de un salario (sin serlo), no afecto al Impuesto al Valor Agregado¹, y emitiendo para su deducción fiscal un Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI)².

Los contribuyentes que obtienen estos ingresos que no son de naturaleza laboral, pero sí de naturaleza mercantil o civil, deberán estar inscritos en el RFC.

La LISR, en su Título IV, Capítulo I, señala a qué tipo de ingresos se les puede dar este tratamiento de forma opcional y obligatoria, mismos que a continuación se analizan:

¹ Artículo 14, Fracción VI, Segundo Párrafo LIVA

² Artículo 29, CFF.

1. Remuneraciones a trabajadores de gobierno y miembros de las fuerzas armadas³.
2. Los rendimientos y anticipos a sus socios que otorguen⁴:
 - a) Las Sociedades y asociaciones civiles con fines no lucrativos, (Título III de LISR), de los anticipos entregados como remanente distribuible.
 - b) Las Sociedades y asociaciones civiles contribuyentes del ISR, (Título II LISR), los anticipos entregados sobre las utilidades generadas dentro del ejercicio fiscal vigente.
 - c) Las Sociedades cooperativas, los rendimientos y anticipos entregados a sus socios personas físicas. (Título II o VII LISR.).
 - d) Ingresos de socios de sociedades de solidaridad social por su trabajo personal y determinados en asamblea general de socios⁵.

Por dichas operaciones se sugiere integrar un expediente con la siguiente documentación para demostrar la validez o deducibilidad de los pagos:

- Original o copia certificada por fedatario público, del acta constitutiva, escritura o póliza constitutiva donde conste que el contribuyente es miembro de la sociedad cooperativa de producción, de la sociedad civil o de la asociación civil, según se trate.
- Original de su identificación oficial.

3. Honorarios pagados a administradores o consejeros⁶:
 - a) Miembros de consejo directivo, consultivo y otros.
 - b) Administradores, comisarios, y gerentes generales (que tengan a su cargo puestos de dirección).

Estos ingresos deberán de cumplir con los siguientes requisitos para considerarse para el tratamiento de asimilados a salarios y su deducibilidad:

- Que estos se determinen en cuanto a monto total y percepción mensual o por asistencia (actas de asamblea)⁷
- Que el importe anual establecido para cada persona, no debe de ser superior al sueldo anual devengado por el funcionario de mayor jerarquía de la sociedad.
- Que el importe total de los honorarios o gratificaciones, no sea mayor al total de sueldos y salarios anuales devengados por el personal de la sociedad.
- Que no excedan del 10% del monto total de otras deducciones del ejercicio.

El cálculo del impuesto de este tipo de ingresos tiene un tratamiento diferente, el artículo 96 de la LISR señala que la retención y entero del impuesto no podrá ser menor a la tasa máxima para aplicarse sobre el límite inferior del artículo 152 LISR, sobre el monto entregado, salvo que

³ Artículo 94, Fracción I, LISR

⁴ Artículo 94, Fracción II, LISR

⁵ Artículo 162, RLISR

⁶ Artículo 94, Fracción III LISR

⁷ Artículo 27, Fracción IX, LISR

también tenga relación de trabajo, se aplicará el cálculo del artículo 96 al total del ingreso, como a continuación se muestra en el siguiente ejemplo:

Cálculo sin sueldos		Cálculo con sueldos	
Honorarios por miembro del Consejo	\$ 25,000.00	Honorarios por miembro del Consejo	\$ 25,000.00
Aplicación Tarifa máxima Art 152 LISR	35%	(+) salario mensual percibido	\$ 15,000.00
(-) Isr a retener	\$ 8,750.00	(=) Base gravable mensual	\$ 40,000.00
(=) Importe a pagar	\$ 16,250.00	Aplicación tarifa artículo 96 LISR	
		(-) Isr a retener	\$ 7,383.88
		(=) Importe a pagar	\$ 32,616.12

Respecto de estos ingresos, se sugiere integrar expediente con la siguiente documentación, para demostrar la validez o materialidad de la deducción:

- Original o copia certificada por fedatario público, del acta constitutiva, del acta de asamblea, o cualquier otro documento emitido por la asamblea de la persona moral pagadora en donde conste que el contribuyente efectivamente tuvo el carácter que ostentó.
- Contrato, nombramiento o documento que refiera el puesto que ostenta.
- Documento que describa las actividades que realiza conforme al encargo que ostente.
- Original de su identificación oficial.

4. Honorarios por servicios profesionales independientes:

- a) Preponderantes, que se otorgue el servicio en las instalaciones del prestatario, y que estos ingresos sean más del 50% del total de los ingresos obtenidos⁸ en el año de calendario inmediato anterior. Antes de recibir el primer pago correspondiente, las personas deberán comunicar al prestatario por escrito que sus ingresos cumplen con el requisito antes señalado, para asimilar a salarios sus pagos⁹.
- b) Los honorarios que perciban las personas físicas de las personas morales y personas físicas con actividad empresarial a las que presten servicios personales independientes, cuando comuniquen por escrito al prestatario que optan por pagar el impuesto en los términos de este capítulo¹⁰. (Es optativo el calcular el impuesto como asimilado a salarios).

Este rubro de ingresos es de los más revisados por las autoridades fiscales y laborales, y por ello se sugiere integrar un expediente que incluya la siguiente documentación, para soportar su deducibilidad:

- Original o copia certificada por fedatario público, del contrato que firmó con la empresa que le pagó los honorarios.
- Original o copia certificada por fedatario público del título profesional correspondiente a la profesión que ejerció mediante la prestación de los citados servicios (en caso de que se haya tratado de un servicio profesional).
- En su caso, Original o copia certificada por fedatario público del escrito que presentó el contribuyente a la empresa, mediante el cual le haya comunicado que optó por pagar el impuesto en los términos del Capítulo I del Título IV de la LISR.
- Registros de asistencia del periodo al que corresponden los CFDI de pagos por asimilados a salarios.
- Descripción de las labores o actividades que realizó dentro de las instalaciones del prestatario durante el periodo revisado.
- Original de su identificación oficial.

⁸ Artículo 100, Fracción II LISR

⁹ Artículo 94, Fracción IV, LISR

¹⁰ Artículo 94, Fracción V, LISR

En la práctica profesional se ha conocido que la autoridad fiscal solicita integrar el expediente con la documentación señalada con anterioridad, en caso de iniciar sus facultades de comprobación por este tipo de ingresos o gastos, según el caso.

5. Actividad empresarial que se asimilan opcionalmente a salarios¹¹

Ingresos por actividades empresariales, que se perciban de personas morales o de personas físicas con actividad empresarial, por las actividades empresariales que realicen (Comisionistas), y que estos comuniquen al comitente que efectúa el pago, que opta por pagar el impuesto de como asimilado a salario.

De igual forma, se sugiere integrar expediente con la siguiente documentación para demostrar la validez y materialidad de la deducción:

- Original o copia certificada por fedatario público, del contrato que firmó con la empresa que le pagó los honorarios.
- Original de su identificación oficial
- Original o copia certificada por fedatario público del escrito que presentó el contribuyente a la empresa que efectuó el pago, mediante el cual le haya comunicado que optó por pagar el impuesto en los términos del Capítulo I del Título IV de la LISR.
- Descripción y evidencia documental de las actividades empresariales realizadas.
- Documentación que acredite la materialidad de dichas actividades empresariales realizadas.

6. Ingresos por ejercer opción para adquirir acciones¹²

Por haber recibido ingresos por los que ejerció la opción otorgada por su empleador, o una parte relacionada del mismo, para adquirir acciones o títulos de valor que representen bienes, sin costo alguno, o a un precio menor o igual al de mercado, que tengan dichas acciones o títulos valor al momento del ejercicio de la opción, independientemente de que las acciones o títulos valor sean emitidos por el empleador o la parte relacionada del mismo.

Se sugiere integrar expediente con la siguiente documentación para demostrar la validez de los ingresos:

- Original o copia certificada por fedatario público, del contrato que firmó con su empleador, el cual le ofreció la opción de adquirir las acciones.
- Original de su identificación oficial
- Original o copia certificada por fedatario público, del escrito o acta donde el empleador le ofreció la opción de adquirir las acciones.
- Registros de asistencia del periodo al que corresponden los CFDI de pagos por asimilados a salarios.
- Descripción de las labores o actividades que realizó por dichos servicios durante el periodo correspondiente.
- Original o copia certificada por fedatario público de las acciones o títulos valor adquiridos.
- Original o copia certificada por fedatario público del acta de asamblea de la empresa emisora de las acciones o títulos valor que fueron adquiridos, en donde conste que el contribuyente, persona física, es titular de esas acciones o títulos valor (con independencia de que a la fecha ya no lo sea).

REFORMA 2021

¹¹ Artículo 94, Fracción VI LISR

¹² Artículo 94, Fracción VII LISR

Se reformó el artículo 94 de la LISR para el 2021¹³, para que los ingresos que se obtienen mediante el esquema de asimilados a salarios no puedan exceder en lo individual o en su conjunto de 75 millones de pesos en el año.

Esta nueva limitante solo aplica a los ingresos asimilados a salarios correspondientes a honorarios prestados preponderantemente a un prestatario, honorarios que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales y los ingresos que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales, por las actividades empresariales que realicen.

Cuando se superen los 75 millones de pesos en el año, los contribuyentes deberán cambiar de régimen al Capítulo II, Título IV, LISR, es decir, como actividad empresarial a partir del mes siguiente al que rebase el monto señalado. Asimismo, deberán comunicar por escrito esto a los contribuyentes que realicen los pagos.

CONCLUSIÓN

Las facilidades otorgadas con este tratamiento fiscal para el pago del ISR a estos contribuyentes, se deberán de aplicar de manera estricta a lo señalado en la LISR, por lo cual es importante integrar el soporte documental necesario para demostrar la materialidad de los servicios otorgados y evitar caer en un acto de simulación laboral y fiscal. Para la autoridad fiscal, en virtud de la información que recibe a través de los CFDI emitidos, envía invitaciones para su revisión y solicita de manera detallada información y comprobantes para corroborar el adecuado cumplimiento de las disposiciones fiscales.

ACLARACIÓN

El contenido del presente estudio corresponde ilustrativamente a la opinión de los miembros de la Comisión Fiscal del Colegio de Contadores Públicos Universidad de Guadalajara, A. C. y su objetivo es única y exclusivamente el dar a conocer al lector dicha opinión, sin que con ella se pretenda orientar, influir o bien coadyuvar en forma alguna con el interés particular del interesado.

ELABORADO POR LA COMISIÓN FISCAL:

PRESIDENTE:	C.P.C. RAMÓN MACÍAS REYNOSO
VICEPRESIDENTE:	C.P.C. HELIODORO ALBERTO REYNOSO MENDOZA
SECRETARIO:	L.C.P. Y ABOGADO DAVID EMMANUEL SEPULVEDA PORTILLO
	C.P.C., M.I. Y ABOGADO FELIPE DE JESÚS ARIAS RIVAS
	C.P.C. Y M.I. JAVIER PÉREZ LÓPEZ
	C.P.C., M.I. Y ABOGADO OLIVER MURILLO Y GARCÍA
	C.P.C. Y M.I. CELIA EDITH VELEZ GÓMEZ
	C.P.C. MARIADE LOURDES DE LA CRUZ PÉREZ
	L.D. ALEJANDRO IVAN RODRIGUEZ MANZANO
	Doctor en Fiscal JUAN CARLOS DE OBESO ORENDAIN.

Usted puede consultar éste y otros boletines en: <http://ccpudg.org.mx/servicios/boletines-fiscales/>

¹³ DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y del Código Fiscal de la Federación. DOF 08 diciembre 2020.