

La función del contrato de honorarios asimilados a salarios en la política fiscal mexicana.

*Carlos Adolfo Sanabria Valdés**

La Política Económica es el instrumento para que una Nación crezca y posteriormente se desarrolle económicamente. De la primera se deriva la Política Fiscal. El Sistema Tributario sólo encuentra legitimación si recauda para *repartir equitativamente a la mayor parte de la población*.

En Ley del Impuesto sobre la Renta se establecen las obligaciones fiscales de las personas físicas bajo el régimen de honorarios asimilados a salarios.

Bajo este sistema tributario, el trabajador resulta el menos favorecido.

El Presupuesto de Egresos destina gran parte de ingresos al Instituto de Protección al Ahorro Bancario.

El Gobierno Federal aplica una Política Fiscal injusta al imponer tributos a personas con menor capacidad económica para beneficiar a los banqueros.

The economical policy is the instrument by which a nation grows and develops economically later on.

Tax policy derives from economical policy.

The tax system only finds legitimization if it collects in order to distribute by equal parts to most of the population.

The rent tax law establishes tax obligations to people under the contract of fees included in the salary.

Under this tax system, the worker is the least benefited.

The Expenses Budget assigns a great percentage of its income to the Institute of Protection for Bank Savings. Federal Government puts into effect an unfair tax policy by imposing tax payments to people with less economical capacity in order to benefit the banks.

Sumario: Tesis de Jurisprudencia. / Conclusiones

La Política Económica es el instrumento para que una Nación crezca y posteriormente se desarrolle económicamente. De la primera se deriva la Política Fiscal. Esta última, al ser un instrumento indirecto de las acciones del gobierno en la Economía, constituye el medio para permitir al Estado llevar a cabo uno de sus fines más importantes: otorgar *bienestar de la sociedad*. El Sistema Tributario sólo encuentra legitimación si recauda para *repartir equitativamente a la mayor parte de la población*. Una institución integrante de la política fiscal es la ampliación de la base de contribuyentes.

La evolución de las Instituciones jurídicas se presenta cuando en un primer momento hay cambios

en los ámbitos económicos y sociales. De esta forma, en una Democracia, el Derecho creará las figuras jurídicas que reglamenten la actuación del Ser Humano de acuerdo a las exigencias que demande el entorno de la Sociedad y la Economía. Acorde al proceso de evolución en la vida, las Autoridades Hacendarias han perfeccionado los métodos utilizados para evitar la evasión de impuestos de los contribuyentes cautivos, gracias a la experiencia que adquirieron por resolver el sinnúmero de casos particulares y concretos del gobernado que encuadran en el Hecho Imponible por mandato de ley. La Doctrina define a este último como “la conducta prevista en la ley, a cuya realización la norma atribuye una serie de consecuencias jurídicas abocadas a hacer efectiva la obligación tributaria”. La Suprema Cor-

¹ Nota del autor

te de Justicia de la Nación ha denominado al Hecho Imponible de diferente forma en distintas ejecutorias y tesis jurisprudenciales; en la mayoría de las ocasiones lo ha nombrado presupuesto de hecho, lo cual se encuentra asentado en la siguiente jurisprudencia:

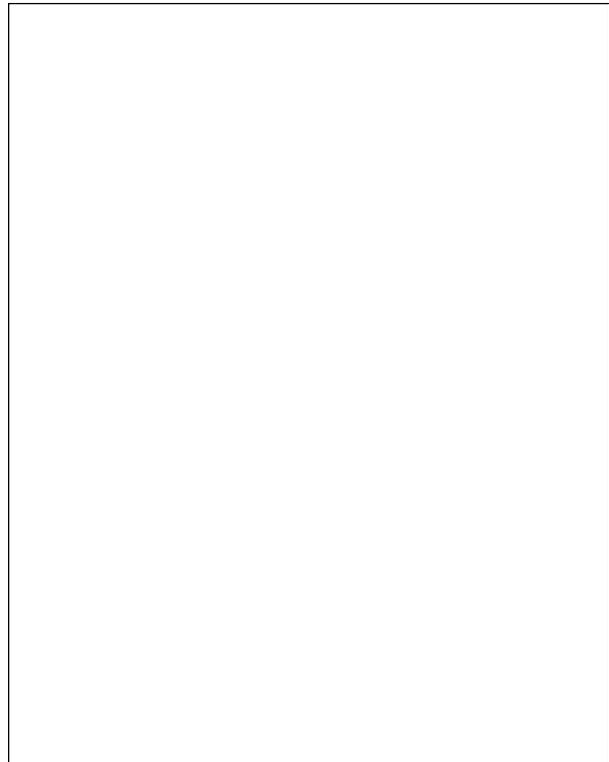
CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. CONSISTE EN LA POTENCIALIDAD REAL DE CONTRIBUIR A LOS GASTOS PÚBLICOS.

Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que el principio de proporcionalidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva. Lo anterior significa que para que un gravamen sea proporcional, se requiere que el *hecho imponible* del tributo establecido por el Estado, refleje una auténtica manifestación de capacidad económica del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos. Ahora bien, tomando en consideración que todos los *presupuestos de hecho* de los impuestos deben tener una naturaleza económica en forma de una situación o de un movimiento de riqueza y que las consecuencias tributarias son medidas en función de esta riqueza, debe concluirse que es necesaria una estrecha relación entre el hecho imponible y la base gravable a la que se aplica la tasa o tarifa del impuesto.

Amparo en revisión 1113/95.-Servitam de México, S.A. de C.V.-9 de noviembre de 1995.-Unanimidad de diez votos.-Ausente: Genaro David Góngora Pimentel.-Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano.-Secretaria: Luz Cueto Martínez.

Amparo en revisión 2945/97.-Inmobiliaria Hotelera El Presidente Chapultepec, S.A. de C.V.-4 de febrero de 1999.-Unanimidad de nueve votos.-Ausentes: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Humberto Román Palacios.-Ponente: Humberto Román Palacios en su ausencia hizo suyo el proyecto Juan N. Silva Meza.-Secretario: Tereso Ramos Hernández.

Amparo en revisión 2269/98.-Arrendamientos Comerciales de la Frontera, S.A. de C.V.-4 de febrero de 1999.-Unanimidad de nueve votos.-Ausentes: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Humberto Román Palacios.-Ponen-



te: Mariano Azuela Güitrón.-Secretaria: Lourdes Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en revisión 69/98.-Hotelera Inmobiliaria de Monclova, S.A. de C.V.-4 de febrero de 1999.-Mayoría de ocho votos.-Ausentes: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Humberto Román Palacios.-Disidente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán.-Secretario: Andrés Pérez Lozano.

Amparo en revisión 2482/96.-Inmobiliaria Bulevares, S.C. y coags.-9 de febrero de 1999.-Unanimidad de ocho votos.-Ausentes: José Vicente Aguinaco Alemán, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Humberto Román Palacios.-Ponente: Juan Díaz Romero.-Secretario: José Luis González.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veintiséis de octubre en curso, aprobó, con el número 109/1999, la tesis jurisprudencial que antecede.-México, Distrito Federal, a veintiséis de octubre de mil novecientos noventa y nueve.

Epoca: Novena Epoca; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Volumen: Tomo X, Noviembre de 1999; Sala: Pleno; Tesis: P./J. 109/99; Pagina: 22

Tesis de Jurisprudencia

El presente estudio tiene por finalidad, como primer punto, analizar las normas jurídicas fiscales que permiten al gobierno sujetar y captar a cierto grupo de contribuyentes cautivos, como lo son las personas físicas. Este último supuesto derivará en un número superior de personas que pagarán impuestos. El otro aspecto a analizar será las consecuencias jurídicas y económicas de esa parte de la política fiscal y las forma en que es destinado ese ingreso proveniente de los nuevos contribuyentes con posterioridad a la recaudación.

En materia Fiscal, las autoridades cuentan con un sinnúmero de instrumentos para fiscalizar y vigilar a los contribuyentes. Sin duda, el Sistema Informático ha permitido a las organismos hacendarios captar a las personas morosas en el pago de alguna obligación fiscal.

En Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), en el Título IV, artículos 110 al 119, se establecen las obligaciones fiscales de las personas físicas bajo el régimen de honorarios asimilados a salarios. El artículo 110 del ordenamiento en estudio, contempla el régimen fiscal para las personas que sean solicitadas para prestar sus servicios bajo el Contrato denominado “De honorarios asimilados a salarios” al establecerlo textualmente:

“Se considerarán ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, para los efectos de este impuesto, se asimilan a estos ingresos los siguientes:

IV. Los Honorarios a personas que presten servicios preponderantemente a un prestatario, siempre que los mismos se lleven a cabo en las instalaciones de este último.

Para los efectos del párrafo anterior, se entiende que una persona presta servicios preponderantemente a un prestatario, cuando los ingresos que hubiera percibido de dicho prestatario en el año de calendario inmediato anterior, representan más del 50% del total de los ingresos obtenidos por los conceptos a que se refiere la fracción II del artículo 120 de La ley en cita.

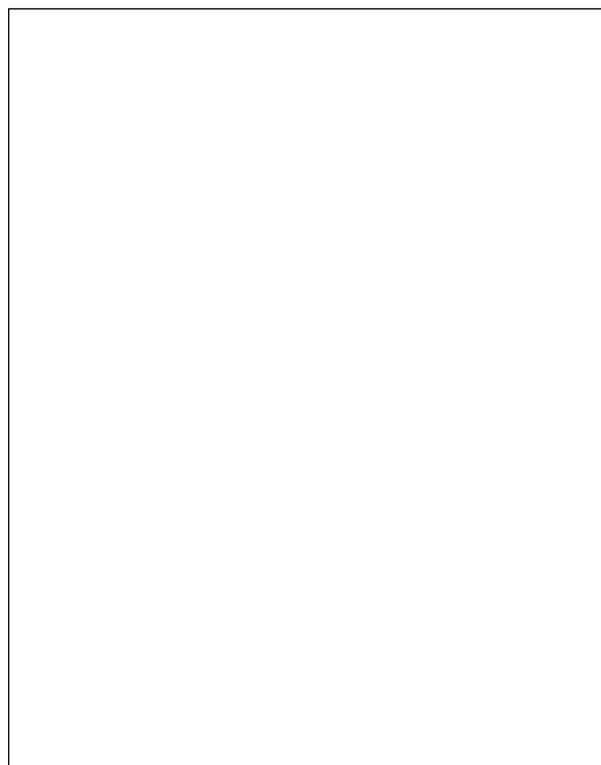
Antes de que se efectúe el primer pago de honorarios en el año de calendario de que se trate, las personas a que se refiere esta fracción deberán comunicar por escrito al prestatario en cuyas instalaciones se realice la prestación del servicio, si los ingresos que obtuvieron de dicho prestatario en el año inmediato ante-

rior excedieron del 50% del total de los percibidos en dicho año calendario por los conceptos a que se refiere la fracción II del artículo 120 de esta ley, en el caso de que se omita dicha comunicación, el prestatario estará obligado a efectuar las retenciones correspondientes.

V. Los Honorarios que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales a las que presten servicios personales independientes, cuando comuniquen por escrito al prestatario que optan por pagar el impuesto en los términos de este capítulo.

Así, encontramos que profesionistas y demás personas físicas prestan sus servicios a personas morales o a personas físicas con actividad empresarial bajo el sistema de contratación antes mencionado.

El contrato de honorarios asimilados a salarios es un convenio laboral creado por la Economía neoliberal. En contraste, el clásico Contrato Individual de trabajo, el Contrato Colectivo de Trabajo, cuyo titular de este último es un Sindicato, y el Contrato Ley, fueron los instrumentos laborales que predominaron en la época donde los países adoptaron el modelo económico del Estado Benefactor. En el mundo fáctico, a quien más ha favorecido el primero es, sin lugar a dudas, a la iniciativa privada.



Un beneficio para el empleador al contratar al personal por honorarios asimilados a salarios, se presenta cuando aquel puede estipular la duración del Contrato por treinta días con opción a ampliarlo por otro periodo de tiempo similar. Es una realidad que el patrón “proponga” la duración del contrato, pues está consciente de la necesidad de empleo del candidato al puesto. Bajo esta forma de contratación, el patrón rompe la posibilidad de antigüedad que pudiera acumular el trabajador para el momento de romperse la relación laboral para evitar pagarle el tiempo que prestó sus servicios al patrón.

De los anteriores argumentos, podemos deducir que al Contrato de Honorarios Asimilados a salarios, el empleador y los abogados patronales lo han mezclado para su beneficio, con características típicas de los “contratos a prueba” donde, de acuerdo con la doctrina laboral también se presenta una relación laboral subordinada.

Otra ventaja que le otorga a las empresas el Contrato de Honorarios Asimilados a Salarios es evitar los gastos de Operación en relación a asuntos relacionados a la inscripción, bajas, modificaciones al salario de trabajadores ante el Instituto Mexicano del Seguro Social.

Con lo anterior, hemos enunciado como este contrato beneficia a las Sociedades Mercantiles. Ahora, analicemos las consecuencias para los trabajadores.

Bajo el régimen de contratación por honorarios asimilados a salarios, el trabajador resulta el menos favorecido, principalmente por dos razones: En primer lugar, prestará sus servicios sin formar antigüedad en la empresa, así, al momento de su retiro del empleo, no podrá percibir la prima de antigüedad que contempla la Ley Federal del Trabajo si se trata de un despido injustificado. En segundo lugar, no se le otorgan las prestaciones de Seguridad Social al estar dado de alta en el Instituto Mexicano del Seguro Social.

La LISR obliga a los patrones a retener el impuesto sobre la Renta a los Sujetos pasivos que encuadren en el Hecho Imponible del artículo 113, el cual establece: “Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este capítulo están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual no se efectuará retención a las personas que en el mes únicamente perciban un salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente.”

Estas normas sujetan físicamente a los pequeños contribuyentes como son las personas físicas. Con estas medidas, se busca evitar la evasión de impuestos que corresponde pagar a aquellos contratados bajo el régimen de pequeños contribuyentes, pues a la autoridad hacendaria le resulta más fácil estable-

cer contacto fiscal con las personas morales debido a que, en primer lugar, es un número menor en comparación a las primeras y en segundo lugar, al revisar a una sociedad mercantil o civil, implícitamente se puede indagar acerca de las personas físicas.

Dentro de este modelo de contratación, se presentan más desventajas para el trabajador. Cuando el empleador le retiene el impuesto sobre la renta al trabajador, éste cuenta con escasas posibilidades para deducir impuestos. En cambio, esta situación desfavorable no aparece cuando un sistema fiscal no obliga a las personas morales a retener el impuesto sobre la renta a los trabajadores contratados por honorarios asimilados a salarios.

Una vez analizado el aspecto técnico legal para la recaudación y contribución de impuestos en relación a las personas físicas contratadas bajo el sistema de honorarios asimilados a salarios, estudiaremos una parte de la política Económica aplicada por el gobierno Federal en relación al destino de los impuestos de las personas físicas.

Cuando las personas físicas cumplen con el pago de sus impuestos y llegan a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, estas contribuciones deberán ser utilizadas para diversos fines, entre ellos se encuentra, primordialmente, *cubrir las necesidades elementales de la población*, como los son: Educación, Salud, pensiones por cesantía y vejez, fomento a la creación de fuentes de empleo, etc. Cualquier tributo sólo es necesario para procurar el bienestar de la sociedad; no obstante, en la actualidad, este último postulado de igualdad no se está llevando a cabo por el gobierno neoliberal federal de nuestro país.

Lo anterior, en virtud de las siguientes razones:

Si la LISR ha encuadrado a los profesionistas y demás personas que ofrecen sus servicios al empleador dentro de las “personas físicas”, resulta evidente que éstas, en su mayoría, y tomando en cuenta la Economía de nuestro país, rara vez alcanzan un ingreso superior al Capital Social de una Sociedad Anónima. Una vez que el Sistema Tributario Mexicano ha recaudado los impuestos de las personas físicas a través de las personas morales utilizando el modelo de contratación de honorarios asimilados a salarios, aquellos, a través del Presupuesto de Egresos, están en gran parte, destinados a una institución que tiene por finalidad rescatar al Sistema Bancario Mexicano, el Instituto de Protección al Ahorro Bancario.

En el análisis de los anteriores argumentos, resulta

incongruente la actual política fiscal del gobierno federal, debido a que el Derecho Fiscal impone contribuciones a los trabajadores y profesionistas de conformidad con los artículos 110 al 119 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y por otro lado, el Presupuesto de Egresos dispone que los ingresos obtenidos vía impuestos pagados por los sujetos pasivos antes citados, sean destinados al rescate de la Banca múltiple.

En la actual Economía de Mercado, los países desarrollados destinan cierta cantidad de tributos recaudados a ayudar y fomentar las actividades agrícolas.

Conclusiones

El Sistema Tributario sólo encuentra legitimidad si es para satisfacer las necesidades de la mayor parte de la sociedad. Cualquier Tributo sólo tendrá justificación jurídica y social si es destinado para los mas necesitados.

La LISR contempla en su Título IV las normas jurídicas que obligan a las personas físicas para contribuir con el pago de impuestos, de conformidad con los artículos 110 al 119. El contenido del artículo 110 de la ley antes mencionada obliga a los empleadores a retener el impuesto sobre la renta en

caso de que el empleado omita comunicar por escrito si desea tributar por su cuenta, como lo contempla la fracción cuarta del numeral antes citado, y cuando lo comunican por escrito los empleados a sus patrones para tributar de acuerdo al Título cuarto como lo contempla la fracción V del mismo artículo. Bajo este modelo de tributación, el gobierno logra sujetar a las personas físicas que no desempeñen actividades empresariales, lo que provoca desventajas para los trabajadores, entre ellas se encuentra la imposibilidad de poder deducir ciertos gastos al pago de sus impuestos.

El Presupuesto de Egresos, instrumento básico de la Política Económica de nuestro país, destina una gran parte de los ingresos, vía impuestos, al Institu-

to de Protección al Ahorro Bancario, lo cuál demuestra la inequidad de la Política llevada a cabo por el gobierno Federal, pues los impuestos de las personas físicas son destinados a un número muy reducido de habitantes, como lo son los accionistas de las Instituciones de Crédito. Con ello, encontramos que el Gobierno Federal aplica una Política Fiscal injusta imponiendo tributos a personas con menor capacidad económica y benefician a un escaso sector de la población, como son los banqueros. Es así como se denota la ilegitimación del tributo, pues sólo se utilizan los ingresos del Estado para cubrir el rescate Bancario, mientras en los países desarrollados, la mayor parte de las contribuciones se utilizan para subsidiar al campo.