

Implicaciones de los cambios fiscales en la afiliación de las personas físicas

Autor: Lic. Pablo Chevez Macías Valadez

ANTECEDENTES

Desde finales del año 2001, el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) promovió por conducto del Presidente de la República y éste, a través del Congreso de la Unión, diversas reformas legales encaminadas a fortalecerlo como un organismo fiscal autónomo.

Las reformas publicadas en el Diario Oficial de la Federación del 20 de diciembre de 2001, fueron el inicio del cambio en el IMSS para su fortalecimiento, pues se le otorgaron facultades amplias y precisas para ejercerlas de manera autónoma, especialmente en materia de recaudación de las cuotas obrero patronales, la fiscalización de su pago, así como las facultades para sancionar a los patrones incumplidos, lo

que además originó la incorporación de un nuevo capítulo en materia de delitos por defraudación u omisión dolosa en el pago de las cuotas obrero patronales.

Las reformas legales publicadas, permiten al IMSS ejercer sus facultades de manera autónoma, sin necesidad de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público intervenga en los procedimientos de fiscalización y sanción como ocurría en el pasado.

Todo ello reafirmó al IMSS como un organismo autónomo para recaudar y administrar las cuotas obrero-patronales, así como para sancionar a los patrones omisos. Esto quedó plasmado en el artículo 5 de la Ley del Seguro Social (en adelante "Ley del SS"), en los términos siguientes:

CONSEJO DIRECTIVO NACIONAL 2005

C.P. Ricardo Ancona Sánchez

Presidente

C.P. Eduardo Vargas Priego

Presidente del Consejo Técnico

IQ MBA Juan Carlos Erdozáin Rivera

Secretario CDN y Director General IMEF

INTEGRANTES

COMITÉ TÉCNICO NACIONAL DE
SEGURIDAD SOCIAL

PRESIDENTE

Act. Marcela Flores Quiroz
Presidenta Comité Técnico Nacional
de Seguridad Social

INTEGRANTES

Lic. Alberto Espinosa Desigaud

Act. Arturo Casares González

Act. Carlos Soto Pérez

Lic. David Buenfil Friedman

Lic. David Garduño Contreras

Lic. Eduardo Silva Pylypciow

Ing. Emilio Illanes Díaz Rivera

Act. Enrique Peña Velásquez

Act. Héctor Rode Haza

Act. José De Caso García

Act. José Luis Salas Lizaur

Act. José Muriel Delsordo

Lic. Moisés Pérez Peñaloza

Lic. Pablo Chevez Macías Valadez

Lic. Pedro Dondé Escalante

Lic. Pedro Vásquez Colmenares

Guzmán

C.P. Sergio Arvizu Treviño

Lic. Timothy Heyman Marcuse

Lic. Verónica Zetter De Anda

Lic. Gloria Elena Ortiz

Coordinador
del Comité Técnico

Artículo 5. “La organización y administración del Seguro Social, en los términos consignados en esta Ley, están a cargo del organismo público descentralizado con personalidad jurídica y patrimonio propios, de integración operativa tripartita, en razón de que a la misma concurren los sectores público, social y privado, denominado Instituto Mexicano del Seguro Social, el cual tiene también el carácter de organismo fiscal autónomo”.

Cabe recordar que conforme al Código Fiscal de la Federación, las aportaciones de seguridad social, es decir, las cuotas obrero patronales que se pagan al IMSS, son contribuciones. En otras palabras, las cuotas que los obreros y patrones pagan al IMSS tienen la misma naturaleza jurídica que los impuestos o contribuciones, por lo que su cobro puede realizarse por el IMSS de igual manera que los impuestos, es decir, a través del llamado procedimiento administrativo de ejecución fiscal o procedimiento económico coactivo.

La naturaleza jurídica de las cuotas obrero patronales ha sido definida por los tribunales federales, en los términos siguientes:

SEGURO SOCIAL. CUOTAS OBRERO PATRONALES, NATURALEZA JURIDICA DE LAS. El artículo 267 de la Ley del Seguro Social, otorga el carácter de aportaciones fiscales a las cuotas que deben cubrir los patrones como parte de los recursos destinados al sostenimiento del Seguro Social, las cuales tienen su fundamento en la prestación del trabajo y su apoyo legal en lo dispuesto en el artículo 123 de la Carta Magna y por su ley reglamentaria. De esa manera, las cuotas exigidas a los patrones para el pago del servicio público del Seguro Social quedan comprendidas dentro de los tributos que impone el Estado a los particulares por razones fiscales con carácter obligatorio, para la satisfacción de los fines que persigue el Instituto Mexicano del Seguro Social que presta un servicio público en administración indirecta del Estado.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEGUNDO CIRCUITO. Amparo directo 1686/92. Inmobiliaria Mismar, S.A. 25 de febrero de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Ceja Villaseñor. Secretario: José Luis Flores González.

De acuerdo con lo anterior, las cuotas obrero patronales son igualmente tributos, lo que implica que su cobro puede efectuarse, como ya se ha indicado, a través del procedimiento administrativo de ejecución, es decir, el IMSS goza de facultades para cobrar las cuotas obrero patronales de manera coercitiva.

Por tanto, la falta de cumplimiento en el pago oportuno de las cuotas obrero patronales igualmente se sanciona con la actualización de las cuotas omitidas, los recargos de ley y las multas que procedan, independientemente de que el IMSS ahora puede ejercer una acción penal, si el caso lo amerita.

Por ello, ahora el [artículo 305](#) de la Ley del SS establece:

“Artículo 305. Para proceder penalmente por los delitos previstos en este Capítulo, será necesario que previamente el Instituto formule querrela, independientemente, del estado en que se encuentre el procedimiento administrativo, que en su caso se tenga iniciado”.

Por otra parte, como una medida para revisar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los patrones en materia de seguridad social, se introdujo el dictamen obligatorio por contador público autorizado por el propio IMSS.

Efectivamente, las reformas a la LSS introdujeron la obligación para los patrones que cuenten con un promedio anual de trescientos o más trabajadores en el ejercicio fiscal inmediato anterior, de dictaminar el cumplimiento de sus obligaciones ante el IMSS por contador público autorizado.

Dentro de los requisitos del dictamen, destaca que el con-

tador público que dictamina debe revelar en su reporte acerca de los pagos que el patrón haya efectuado a cualquier persona física, señalando si la persona física a la que se realizó el pago se afilió al régimen del seguro social, y en caso de no haberse afiliado, las razones que sirvieron de base para no hacerlo.

Derivado de las reformas a la Ley del SS, se hizo necesaria la expedición de disposiciones reglamentarias, por lo que el 1° de noviembre de 2002 se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el Reglamento de la Ley del Seguro Social en Materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización, el cual abrogó diversos reglamentos con objeto de que éste sea el único reglamento que regule la administración, recaudación y fiscalización de las cuotas obrero patronales.

Este reglamento tuvo entonces, el objetivo de conjuntar y regular las nuevas disposiciones de la Ley del SS. En este sentido, regula los requisitos y procedimientos del dictamen obligatorio en materia de seguridad social, así como los requisitos para que un contador público pueda dictaminar a un patrón y las reglas a las que debe someterse en su dictamen. También señala cuáles son los anexos que debe contener el dictamen y demás reglas aplicables.

Dentro de los anexos del dictamen destaca el relativo a los pagos que un patrón haya realizado a cualquier persona física, debiendo señalar en cada caso si la persona física de que se trate fue o no afiliada al régimen obligatorio del Seguro Social, indicando además los elementos que sirvieron de base para ello.

Todo lo anterior nos lleva a concluir que uno de los temas que representa mayor interés para el IMSS es verificar si las empresas están afiliando, es decir, inscribiendo en el régimen obligatorio del seguro social, a las personas a quienes efectúan pagos por cualquier concepto.

Lo anterior constituye una medida de control para los patrones que teniendo personal subordinado a su servicio, no lo inscriben ante el IMSS al considerar que en realidad se trata de un servicio personal independiente y que, por tanto, sus contraprestaciones califican como honorarios y no como salarios.

Lo anterior obedece, en algunos casos, a que ciertas empresas han optado por algunos esquemas de contratación de servicios de personal para evitar la afiliación de empleados al IMSS. En otros casos, es dudoso si una persona debe o no ser afiliada al IMSS, por las características de los servicios que presta.

LA AFILIACIÓN AL RÉGIMEN OBLIGATORIO DEL IMSS

Conforme a la Ley del SS, el régimen obligatorio comprende los seguros de riesgos de trabajo; enfermedades y maternidad; invalidez y vida; retiro, cesantía en edad avanzada y vejez; y guarderías y prestaciones sociales.

Las personas que deben ser aseguradas en dicho régimen obligatorio, en términos generales, son todas aquellas que presten a otras un trabajo personal, subordinado y remunerado, ya sea que el trabajo se preste a un patrón persona física o moral y que dicho trabajo sea permanente o eventual.

Efectivamente, el artículo 12 de la Ley del SS establece lo siguiente:

“Artículo 12. Son sujetos de aseguramiento del régimen obligatorio:

Las personas que de conformidad con los artículos 20 y 21 de la Ley Federal del Trabajo, presten, en forma permanente o eventual, a otras de carácter físico o moral o unidades económicas sin personalidad jurídica, un servicio remunerado, personal y subordinado, cualquiera que sea el acto que le dé origen y cualquiera que sea la personalidad jurídica o la naturaleza económica del patrón aun cuando éste, en virtud de alguna ley especial, esté exento del pago de contribuciones”.

De acuerdo con lo anterior, todas las personas físicas que estén sujetas a una relación laboral, deben ser inscritas por su patrón o empleador ante el IMSS.

El artículo 8 de la Ley Federal del Trabajo (en adelante “LFT”) señala que trabajador es la persona física que presta a otra, física o moral, un trabajo personal subordinado.

La disposición agrega que trabajo es toda actividad humana, intelectual o material, independientemente del grado de preparación técnica

que se requiera para cada profesión u oficio. Por su parte, el artículo 10 de la LFT indica que patrón es la persona física o moral que utiliza los servicios de uno o varios trabajadores.

El artículo 20 de la LFT al cual se refiere el artículo 12 de la Ley del SS antes transcrito, establece que se entiende por relación de trabajo, cualquiera que sea el acto que le dé origen, la prestación de un trabajo personal subordinado a una persona, mediante el pago de un salario y agrega que contrato individual de trabajo es aquél por virtud del cual una persona se obliga a prestar a otra un trabajo personal subordinado, mediante el pago de un salario.

No obstante lo anterior, debe aclararse que no toda relación de trabajo es subordinada, pues por ejemplo, es clara la existencia de una relación jurídica en sentido amplio entre el profesionista independiente y la empresa que contrata sus servicios o entre la persona física que ejecuta alguna obra o servicio y la empresa que se lo solicita. En ambos casos no se genera el elemento de subordinación jurídica.

Lo anterior nos lleva a identificar que una relación de trabajo o laboral en sentido amplio puede ser subordinada o no subordinada; la subordinada se genera en un ámbito de desigualdad, pues existe un sujeto que gira órdenes y otro que las recibe y obedece; tratándose de la no subordinada la misma se genera en un ámbito de igualdad, pues los sujetos se encuentran en un mismo plano en donde las instrucciones u órdenes, así como las obligaciones, son recíprocas.

La doctrina y la jurisprudencia de los tribunales federales han definido ampliamente lo que debe entenderse por una relación de trabajo, además de que se han encargado de distinguir la relación laboral con otro tipo de relaciones jurídicas como son las de tipo civil o mercantil.

El maestro Mario de la Cueva identifica claramente la ambivalencia del concepto de subordinación en dos elementos al referir lo siguiente:

“Con objeto de penetrar ahora en el problema de la naturaleza de la relación de subordinación, diremos que es una relación jurídica que se descompone en dos elementos: una facultad jurídica del patrono en virtud de la cual puede dictar los lineamientos, instrucciones u órdenes que juzgue conveniente para la obtención de los fines de la empresa; y una obligación igualmente jurídica del trabajador de cumplir esas disposiciones en la prestación de su trabajo.” (Mario de la Cueva, *El Nuevo Derecho Mexicano del Trabajo*, Tomo I, Editorial Porrúa, S.A., 1982, pág. 203).”

(Énfasis añadido)

Por su parte, Euquerio Guerrero señala lo siguiente al estudiar las relaciones de carácter laboral:

“Otro de los elementos del contrato individual de trabajo y de la relación de trabajo es la subordinación jurídica. Esta característica es seguramente la más importante, como elemento distintivo que permite diferenciarlo de otras relaciones o contratos jurídicos que le son semejantes. Efectivamente, un hombre puede prestar a otro, servicios personales y no estar ligado por una relación de trabajo como ocurre en los contratos de obra, en los de servicios profesionales, en los de comisiones mercantiles, en los de sociedad, etc...” (Euquerio Guerrero. *Manual de Derecho del Trabajo*. Editorial Porrúa, S.A., México 1980. Pág. 46).

Es decir, una persona física puede tener relaciones jurídicas personales con empresas o con otras personas físicas, pero dichas relaciones no necesariamente serán de carácter laboral.

Para definir lo anterior, tanto la doctrina como los tribunales federales son unánimes en señalar que el elemento característico de la relación de trabajo es el poder de mando del patrón con el correlativo deber de obediencia del trabajador dentro de los límites legales y contractuales.

En otras palabras, hay una relación de trabajo y, en consecuencia, una relación personal,

subordinada y remunerada, cuando un trabajador está legal y contractualmente obligado a obedecer a un patrón y cuando éste a su vez, está facultado, también legal y contractualmente, para mandarlo.

PROFESIONISTAS, CARACTERISTICAS DEL CONTRATO DE TRABAJO DE LOS. Para que exista la relación laboral, no es necesario que quien presta sus servicios dedique todo su tiempo al patrón ni que dependa económicamente de él. El verdadero criterio que debe servir para dilucidar una cuestión como la presente es el concepto de subordinación jurídica establecida entre el patrono y el trabajador, a cuya virtud aquél se encuentra en todo momento en posibilidad de disponer del trabajo, sino que basta la posibilidad de disponer de la fuerza de trabajo, según convenga a sus propios fines. Así pues, no se requiere la utilización efectiva de la energía y de la fuerza de trabajo. Correlativo a este poder jurídico es el deber de obediencia del trabajador a las órdenes del patrón. La facultad de mando presenta un doble aspecto; jurídico y real. En cuanto al primero, el patrón está siempre en aptitud de imponer su voluntad al trabajador y éste está obligado a obedecer acomodando su actividad a esa voluntad. En cuanto al segundo, debe tomarse en cuenta que, precisamente porque los conocimientos del patrón no son universales, existe la necesidad de confiar numerosas fases del trabajo a la iniciativa propia del trabajador siendo más amplia esta necesidad cuando se trata de un término de tal manera que la dirección del patrón puede ir de un máximo a un mínimo. Por consiguiente, para determinar si existe relación de trabajo, debe atenderse menos a la dirección real que a la posibilidad jurídica de que esa dirección se actualice a través de la imposición de la voluntad patronal.

Amparo directo 3339/64. Marcelo de la Cueva y Foucade. 1o. de febrero de 1965. Ponente: Manuel Yáñez Ruiz.

(Énfasis añadido)

RELACION LABORAL, CARACTERISTICAS DE LA. Para que exista la relación laboral, no es necesario que quien presta sus servicios dedique todo su tiempo al patrón ni que dependa económicamente de él. El verdadero criterio que debe servir para dilucidar una cuestión como la presente es el concepto de subordinación jurídica establecida entre el patrono y el trabajador, a cuya virtud aquél se encuentra en todo momento en posibilidad de disponer del trabajo, según convenga a sus propios fines. Así pues, no se requiere la utilización efectiva de la energía y de la fuerza de trabajo, sino que basta con la posibilidad de disponer de ella. Correlativo a este poder jurídico es el deber de obediencia del trabajador a las órdenes del patrón. La facultad de mando presenta un doble aspecto: jurídico y real. En cuanto al primero, el patrón está siempre en aptitud de imponer su voluntad al trabajador y éste está obligado a obedecer acomodando su actividad a esa voluntad. En cuanto al segundo, debe tomarse en cuenta que, precisamente porque los conocimientos del patrón no son universales, existe la necesidad de confiar numerosas fases del trabajo a la iniciativa propia del trabajador, siendo más amplia esta necesidad cuando se trata de un término, de tal manera que la dirección del patrón puede ir de un máximo a un mínimo. Por consiguiente, para determinar si existe relación de trabajo, debe atenderse menos a la dirección real que a la posibilidad jurídica de que esa dirección se actualice a través de la imposición de la voluntad patronal.

Amparo directo 9442/83. Rogelio Gutiérrez Gutiérrez. 18 de septiembre de 1985. Cinco votos. Ponente: José Martínez Delgado. Secretaria: María Soledad Hernández de Mosqueda.

Séptima Época, Quinta Parte:

Volumen 10, página 55. Amparo directo 1455/69. Abel Porras Rodríguez. 9 de octubre de 1969. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Ramón Canedo Aldrete.

Sexta Época, Quinta Parte:

Volumen XCII, página 33. Amparo directo 3339/64. Marcelo de la Cueva y Foucade. 1o. de febrero de 1965. Ponente: Manuel Yáñez Ruiz. (Énfasis añadido)

De acuerdo con lo anterior, y en términos de la Ley del SS, en caso de que exista una relación de trabajo entre una persona física y otra ya sea física o moral, ésta, en su carácter de patrón, está obligada a inscribir al trabajador en el régimen obligatorio del IMSS.

LA AFILIACION Y EL DICTAMEN OBLIGATORIO

A partir de 2003, los patrones que cuenten con un promedio anual de 300 trabajadores o más en el ejercicio inmediato anterior, están obligados a dictaminar sus obligaciones fiscales en materia de seguridad social ante el IMSS por contador público autorizado.

Efectivamente, el [artículo 16](#) de la Ley del SS establece textualmente lo siguiente:

“Artículo 16. Los patrones que de conformidad con el reglamento cuenten con un promedio anual de trescientos o más trabajadores en el ejercicio fiscal inmediato anterior, están obligados a dictaminar el cumplimiento de sus obligaciones ante el Instituto por contador público autorizado, en los términos que se señalen en el reglamento que al efecto emita el Ejecutivo Federal.

Los patrones que no se encuentren en el supuesto del párrafo anterior podrán optar por dictaminar sus aportaciones al Instituto, por contador público autorizado, en términos del reglamento señalado.

Los patrones que presenten dictamen, no serán sujetos de visita domiciliaria por los ejercicios dictaminados a excepción de que:

I. El dictamen se haya presentado con abstención de opinión, con opinión negativa o con salvedades sobre aspectos que, a juicio del contador público, recaigan sobre elementos esenciales del dictamen, o

II. Derivado de la revisión interna del dictamen, se determinaren diferencias a su cargo y éstas no fueran aclaradas y, en su caso, pagadas”.

El Reglamento de la Ley del SS establece las reglas generales aplicables a la presentación y formulación del dictamen de contador público, el que debe realizarse conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Como uno de los anexos del dictamen destaca, para efectos de nuestro análisis, la obligación a cargo del contador público de “revisar los pagos efectuados a personas físicas señalando en todos los casos si éstos se afiliaron o no al régimen obligatorio del seguro social, así como los elementos que sirvieron de base para ello”.

Lo anterior significa que el contador público está obligado a revelar, todos los pagos que el patrón efectuó a cualquier persona física.

Sin embargo, lo que hay que resaltar, es que a continuación el contador público, quien no

es un perito en Derecho, está obligado a analizar si las personas físicas a las que se efectuaron los pagos, guardan una relación de trabajo o no con la empresa que les pagó alguna cantidad.

Es decir, el contador público está obligado a analizar si cada persona física que recibe un pago de la empresa que dictamina, es o no un empleado o trabajador de esa empresa y, además, a señalar las razones por las cuales considera que esa persona física fue o no afiliada al régimen obligatorio del seguro social.

Independientemente de que lo anterior es de imposible cumplimiento para el contador público, pues invadiría el campo de la profesión del abogado, el precepto reglamentario deja en claro la intención de las autoridades de verificar en detalle este tipo de pagos.

LOS PRESTADORES DE SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES (COMISIONISTAS Y OTROS)

Existen muchas ramas de la actividad económica en donde intervienen personas físicas prestando servicios personales a las empresas.

El problema estriba en que en muchos casos es muy difícil determinar jurídicamente la naturaleza de la relación entre la persona física y la empresa, es decir, si se trata en realidad de una relación de trabajo o si corresponde a una relación de tipo civil o mercantil.

El caso típico lo constituye el pago a los comisionistas. Conforme al [artículo 285](#) de la LFT, los agentes de comercio, de seguros, los vendedores, viajantes, propagandistas o impulsores de ventas y otros semejantes, son trabajadores de la empresa o empresas a las que prestan sus servicios, cuando su actividad sea permanente, salvo que no ejecuten personalmente el trabajo o que únicamente intervengan en operaciones aisladas.

De lo anterior se desprende que por regla general se consideran trabajadores, los comisionistas que prestan sus servicios de forma permanente, lo que se traduce en que la relación jurídica reviste las características de continuidad, además de otros elementos como asistir diariamente al centro de trabajo por un determinado número de horas, exclusividad en cuanto a la venta de productos, asignación de clientes, rutas de trabajo, horarios rígidos e instrucciones de la empresa.

No obstante lo anterior, el mismo precepto legal establece dos reglas de excepción:

- Que el trabajo no se ejecute personalmente
- Que se intervenga en operaciones aisladas

De acuerdo con lo anterior, si un comisionista presta sus servicios personalmente, interviene en operaciones continuamente y no tiene facultad de decisión en las operaciones que interviene, estaríamos en presencia de una relación laboral.

En cambio, el comisionista, el agente o el mediador mercantil, no está sujeto al poder de mando del patrón y, por tanto, no está legalmente obligado a obedecerlo, si su actividad la realiza con absoluta independencia, es decir, si no tiene horarios determinados, no tiene un lugar fijo de trabajo en la empresa de la cual es comisionista o mediador, no recibe útiles o instrumentos de trabajo, no recibe pagos de aguinaldo, vacaciones o participación de utilidades, sino únicamente comisiones.

Es muy ilustrativa de lo anterior, la siguiente tesis de Jurisprudencia dictada por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito que a la letra dice:

TRABAJO, CONTRATO DE. SUS DIFERENCIAS CON LA COMISIÓN MERCANTIL.- Aunque no se trate de un sólo acto realizado por el comisionista sino de una serie de actos, no abstractos e indeterminados sino determinados y deter-

minables, por un tiempo indefinido, ello no impide que se realice lo que constituye la esencia de la comisión mercantil, pues si únicamente hubiera comisión mercantil para la realización de un sólo acto momentáneo o accidental, el artículo 273 del Código de Comercio no hablaría de "actos", sino que habría bastado para definir la comisión mercantil con que el legislador dijera que se conceptuaba como tal el negocio por el cual el comisionista realiza un mandato aplicable a un sólo acto concreto de comercio. De aquí pues que no sea característica determinante de la comisión mercantil la relación momentánea o accidental, sino que es factible que tal comisión sea permanente y por tiempo indefinido, sin que la permanencia ni la indefinición del plazo del contrato priven a éste de su ubicación dentro del ámbito del contrato de comisión mercantil, para trasladarlo al del contrato de trabajo, pues ello conduciría a un desconocimiento de lo que esencialmente caracteriza a la comisión mercantil como contrato diferente del de trabajo, que aún cuando similares en su forma, contienen diferencias sustanciales entre las que destaca la incertidumbre de la remuneración, que en el comisionista es contingente y sujeta a su labor personal para lograr ventas de las que percibe un porcentaje, y en el trabajador no lo es, pues tiene señalado un salario fijo.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Revisión fiscal 146/69. "La Popular", vda. e hijas de Manuel Diéguez. 30 de octubre de 1969. Unanimidad de votos. Ponente: Arturo Serrano Robles. Véase: Apéndice del Semanario Judicial de la Federación de 1917 a 1965, Quinta Parte, tesis 204, pág. 192.

A manera de ejemplo podemos citar a los comisionistas de ventas y de manera particular, a los comisionistas de ciertos sectores como el automotriz, de seguros, de bienes raíces, de ventas de productos para el hogar y cosméticos, etc.

En estos casos, el comisionista puede desempeñar su actividad realmente como un agente mercantil independiente, sin que se presenten las características mencionadas de poder de mando y deber de obediencia, aunque en otros casos semejantes, es dudoso que la persona física realmente actúe sin estar subordinada a la empresa.

SUJETOS ASIMILADOS A SALARIOS

El artículo 110 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (en adelante "LISR") asimila a salarios, los honorarios que perciben ciertas personas físicas y en los casos que la propia disposición señala.

CONCLUSIONES

En unos casos obedece a que una persona presta sus servicios profesionales independientes, preponderantemente a una sola persona y, en otros, a que la persona física que presta sus servicios, opta por acogerse a ese régimen, el cual consiste, en términos generales, en que la persona que paga los honorarios retiene el impuesto correspondiente a la persona que presta el servicio.

Es decir, se trata de un régimen fiscal especial para la persona física que presta sus servicios principalmente a una sola persona o bien, para quien opta por adaptarse a este régimen, con la única finalidad en ambos casos, de que se cumpla oportunamente con la obligación de pago del impuesto sobre la renta.

Debe hacerse notar que se trata de un régimen fiscal especial para facilitar el cumplimiento de una obligación fiscal que es el pago del gravamen, aplicable precisamente a quienes prestan servicios personales independientes y perciben honorarios.

En razón de lo anterior, esta figura de la LISR nada tiene que ver con el régimen obligatorio aplicable a patrones y trabajadores para fines de la Ley del SS.

Es común en la práctica que se confunda el régimen fiscal de la asimilación a sueldos, con la relación de trabajo. Pero se insiste, son figuras totalmente ajenas, pues en el caso del esquema fiscal, éste sólo es aplicable precisamente a quien presta un servicio personal independiente en oposición al régimen fiscal de salarios que procede sólo para quien presta un servicio personal subordinado, en cuyo caso, se tendría que afiliar a la persona al régimen obligatorio previsto en la Ley del SS.

En otras palabras, los sujetos cuyos honorarios se asimilan a salarios para fines de la LISR, no son trabajadores de la empresa a la cual prestan sus servicios y, por tanto, no existe obligación de afiliarlos al régimen obligatorio del Seguro Social.

- A partir del año de 2001 entraron en vigor una serie de reformas legales tendientes a fortalecer al IMSS como un organismo fiscal autónomo.

- Los cambios fiscales en materia de seguridad social buscan, entre diversos objetivos, que las personas físicas sean debidamente afiliadas al régimen obligatorio del Seguro Social, ya que existen patrones que no afilian a las personas por diversas circunstancias.

- Una reforma fiscal en materia de seguridad social consistió en introducir el dictamen de contador público obligatorio en esta materia para los patrones que cuenten con más de 300 trabajadores en un ejercicio fiscal. El dictamen elaborado por contador público autorizado, es un mecanismo eficaz para fiscalizar a los patrones y obligarlos a afiliar a sus trabajadores.

- Los contadores públicos que dictaminan obligaciones en materia de seguridad social, están obligados a revelar en su dictamen si las personas físicas que recibieron pagos de una empresa, fueron o no afiliadas al régimen obligatorio del seguro social y, en caso de no haberlos afiliado, las razones que tuvieron para no hacerlo.

- Deben afiliarse al régimen obligatorio del seguro social, las personas físicas que presten un servicio personal subordinado, el cual se presenta cuando la empresa o empresario tienen la facultad legal y contractual de mando y el trabajador el correlativo deber de obediencia también dentro de los márgenes legales y contractuales.

- En algunos casos es muy difícil determinar la naturaleza jurídica de la relación entre una empresa y una persona física. Es decir, si el servicio prestado corresponde a un servicio personal independiente o subordinado. Principalmente, este problema se presenta en los comisionistas, quienes pueden ser traba-

jadores o prestadores de servicios independientes.

- Los sujetos cuyos ingresos por honorarios se asimilan a salarios para fines del pago del Impuesto Sobre la Renta, no son empleados o tra-

bajadores de la persona que les paga los honorarios. Se trata de una figura de carácter fiscal para facilitar el pago del citado gravamen.

Por todo lo anterior, el tema de los pagos que las empresas

efectúan a las personas físicas ha adquirido gran importancia en materia de seguridad social, pues el IMSS pretende que todas las personas físicas que son realmente trabajadores, sean afiliadas.

ESTIMADO SOCIO

Cualquier comentario, observación o sugerencia a este Boletín, favor de hacerlo llegar directamente al autor: Lic. Pablo Chevez Macías Valadez
pch@chevezabogados.com