



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN

"ESTUDIO FISCAL INTEGRAL: TRATAMIENTO
JURIDICO, CONTABLE Y FISCAL DE LAS
SOCIEDADES CIVILES DEL TITULO II DE LA LEY
DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA".

TRABAJO DE SEMINARIO

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADA EN CONTADURIA

P R E S E N T A

LWANA YAMINA GALICIA VILLEGAS

ASESOR: L.C. BENITO RIVERA RODRIGUEZ

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEX.

274945

1999

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



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.



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN
UNIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN ESCOLAR
DEPARTAMENTO DE EXÁMENES PROFESIONALES



DR. JUAN ANTONIO MONTARAZ CRESPO
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLÁN
PRESENTE.

AT'N: Q. MA. DEL CARMEN GARCIA MIJARES
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la FES-C.

Con base en el art. 51 del Reglamento de Exámenes Profesionales de la FES-Cuautitlán, nos permitimos comunicar a usted que revisamos el Trabajo de Seminario:

Estudio Fiscal Integral. "Tratamiento jurídico, fiscal y contable
de las sociedades civiles del Título II de la Ley del Impuesto
Sobre la Renta".

que presenta la pasante: Lwana Yamina Galicia Villegas,
con número de cuenta: 8907740-5 para obtener el Título de:
Licenciada en Contaduría

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios para ser discutido en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VISTO BUENO.

ATENTAMENTE.

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izcalli, Edo. de México, a 26 de Marzo de 19 99

MODULO:	PROFESOR:	FIRMA:
<u>II</u>	<u>C.P. Rafael Delgado Colón</u>	
<u>III</u>	<u>L.C. Luis Yescas Ramírez</u>	
<u>IV</u>	<u>L.C. Benito Rivera Rodríguez</u>	

A DIOS, por haberme dado la oportunidad.

A MIS PADRES

Martha

Teodoro

Por su apoyo a lo largo de mi vida y por haber creído en mí.

A MIS HERMANAS

Kathia

Leticia

Por su cariño, apoyo y amistad.

A MI FAMILIA

Por contar incondicionalmente con ella.

A LA UNIVERSIDAD

Por ofrecerme la oportunidad de superarme y crecer en todos los aspectos de mi vida.

A ESTEBAN

Por estar a mi lado.

AL C.P. FLORES

Por darme la oportunidad de entrar al ámbito profesional y brindarme su amistad.

Tratamiento Jurídico, Fiscal y Contable de las Sociedades Civiles del Título II de la Ley del Impuesto Sobre La Renta.

Introducción

1. Generalidades

1.1.	Antecedentes	1
1.2.	Conceptos	
1.2.1.	Persona Moral	17
1.2.2.	Sociedad Civil	20
1.2.3.	Asociación Civil	21
1.2.4.	Sociedad Mercantil	22

2. Régimen Jurídico

2.1.	Constitución de la Sociedad Civil	29
2.2.	Socios y Partes Sociales	31
2.3.	Patrimonio	32
2.4.	Derechos y Obligaciones de los Socios	36
2.5.	Órganos	42
2.6.	Disolución y Liquidación	45
2.7.	Sociedades Civiles Extranjeras	48

3. Régimen Fiscal

3.1.	Antecedentes	50
3.2.	Aspectos Fiscales de Acuerdo a la L.I.S.R., L.I.V.A. Y L.I.A.	
3.2.1.	L.I.S.R.	51
3.2.1.1.	Ingresos Acumulables	51
3.2.1.2.	Deducciones Autorizadas	55

3.2.1.3.	Determinación del Coeficiente de Utilidad	72
3.2.1.4.	Determinación de Pagos Provisionales	75
3.2.1.5.	Determinación de Impuesto Anual	80
3.2.2.	Ley Del Impuesto Al Valor Agregado	83
3.2.3.	Ley Del Impuesto Al Activo	89
3.3.	Principales Obligaciones Fiscales.	99
4. Tratamiento Contable		
4.1.	Principales Aspectos Contables	109
4.2.	Registro De Operaciones	112
5. Otros Aspectos De La Sociedad Civil		
5.1.	Diferencia Entre las Sociedades Civiles en la L.I.S.R.	116
5.2.	Aspectos Laborales	117
6.	Caso Práctico	121

Conclusiones

Anexos

INTRODUCCION

Es escasa la literatura sobre las sociedades civiles que tienen su origen en el Código Civil, en particular si lo que se desea es conocer su tratamiento jurídico, fiscal y contable.

Es por eso, que el presente trabajo tiene como finalidad dar una visión acerca de las sociedades civiles comprendidas en el Título II de la L.I.S.R. las cuales se adicionan a dicho Título a partir de las reformas a la Ley en el año de 1990.

El primer capítulo de este trabajo trata la evolución de la sociedad civil a través de la historia, en diferentes regímenes de diversos países. Así mismo, se dan algunos conceptos que son necesarios para el entendimiento del tema.

En el segundo capítulo, se plantea la forma en que se debe constituir la sociedad, la manera en que se integra el capital social, los derechos y obligaciones que tienen los socios que se desprenden de su acta constitutiva y el proceder en caso de la disolución ó liquidación de la misma, todo esto orientado a la comprensión del desarrollo del régimen jurídico de la sociedad civil.

El tercer capítulo establece el régimen fiscal que rige a las sociedades civiles, el cuál indica los ingresos, deducciones y obligaciones fiscales que deberán cumplir.

Cabe hacer mención que dependiendo del objeto que persiga la sociedad civil queda establecido el régimen fiscal que le corresponda.

El capítulo cuarto, plantea los lineamientos que debe considerar la sociedad para efectos de que su información contable cumpla con el objetivo de ser veraz y oportuna.

El quinto capítulo se refiere a algunos aspectos que consideró se deben examinar para el mejor entendimiento de la figura de las sociedades civiles contribuyentes del I.S.R..

Esperando que a alguien le sea útil el presente trabajo.

Lwana Yamina Galicia V.

CAPÍTULO 1

1. GENERALIDADES

El estudio de la sociedad civil, reviste una marcada importancia, en virtud de que las exigencias de la vida moderna hacen imperativa la unión de esfuerzos y recursos para el logro de finalidades que por este medio pueden alcanzarse; la utilidad de esta sociedad consiste en que viene en auxilio de los individuos, cuya acción aislada es mucho menos enérgica y eficaz que cuando se practica colectivamente.

1.1. ANTECEDENTES

LA FIGURA DE LA SOCIEDAD CIVIL EN DIVERSOS RÉGIMENES LEGISLATIVOS

FRANCIA

Hacia fines de la Edad Media en Francia empieza a aparecer la reunión voluntaria de dos o más personas para la obtención de un resultado común, utilizándose una estructura semejante a la de una sociedad familiar, por lo que al contrato que la constituye frecuentemente se le llama "affrèrement".

En el Código Civil de Napoleón se plasman, en materia de sociedades, las ideas de Pothier el cual considera a la sociedad como "aqueel contrato por el cual dos

o varias personas ponen en común, ya sea sus bienes, sea su industria, para obtener un beneficio común”.

El artículo 1832 del Código Civil Francés, que define a la sociedad como “un contrato por el cual dos o más personas convienen en poner alguna cosa en común, con el ánimo de repartir el beneficio que pueda resultar de ello”, no está basado en el criterio de dotación de personalidad; es decir, que el Código no le reconoce expresamente a la sociedad civil, personalidad jurídica distinta de la de sus miembros. No obstante, se empezó a reconocer personalidad jurídica a las sociedades civiles con base, principalmente en el argumento que considera que el Código reglamenta no las relaciones entre socio y socio, sino las de los socios con la sociedad; dicho argumento fundó la sentencia de la Cámara de Admisión de 23 de febrero de 1891, que finalmente reconoció, y sin lugar a duda, personalidad jurídica a las sociedades civiles en Francia.

Por lo que se refiere a la diferenciación francesa de las sociedades civiles respecto de las mercantiles, se encuentra el antecedente de que en un principio no había disposición expresa que prohibiera a las sociedades civiles, o bien la realización de una especulación mercantil, o bien la adopción de una forma mercantil. Lo anterior dio lugar a ciertas situaciones anómalas, que motivaron a la Ley del 1º de agosto de 1893, que dispuso, en términos absolutos, que las sociedades civiles con objeto o forma mercantil, “son mercantiles y están a las leyes y usos mercantiles”. En consecuencia, en la actualidad se sigue un doble criterio en Francia para diferenciar las sociedades civiles de las mercantiles; un criterio objetivo: “es mercantil la sociedad que realiza habitualmente actos de comercio”, y uno formal: “es mercantil la

sociedad constituida bajo la forma de sociedad por acciones o de responsabilidad limitada".¹

ALEMANIA

En el derecho germánico, la recepción del derecho romano no tuvo, como en otras naciones, influencia tan decisiva en la configuración y estructuración de las instituciones de su sistema jurídico. Lo anterior, principalmente, a causa del desarrollo tan marcadamente nacional de algunas instituciones jurídicas, consecuencia de lo tardío de la recepción del derecho romano en Alemania; las sociedades civiles no vienen a constituir la excepción.

La sociedad en el Código Civil alemán es regulada en los artículos 705 al 740. El artículo 705 define a la sociedad de la siguiente manera: "Por el contrato de sociedad, los asociados se obligarán recíprocamente a propulsar la realización de un fin común, de la manera establecida por el contrato, especialmente a efectuar la prestación de los aportes convenidos".

La sociedad del derecho civil alemán ha tenido una importancia jurídica y económica considerable pues, por un lado, se presta mejor que las sociedades mercantiles a la realización de ciertos fines; además la ley excluye en ciertos casos y situaciones, el empleo de las formas de la sociedad mercantil.

¹ Carbia Pizarro Suárez Francisco, Evolución y configuración jurídica de la Sociedad Civil, México D.F. 1965, p.p. 57 y 58.

ESPAÑA

El artículo 1665 del Código Civil Español define a la sociedad como "un contrato por el cual dos o más personas se obligan a poner en común dinero, bienes o industria, con ánimo de partir entre sí las ganancias". Se deduce de los términos en que está redactado dicho artículo, que la esencia o fin del contrato de sociedad en el derecho español radica en la utilidad o la ganancia que los socios esperan obtener del concurso de sus respectivas aportaciones. Es decir, que la idea de la obtención de un lucro a repartir en común viene a constituir el fundamento jurídico y la razón de existencia de la sociedad civil.

De esta manera, el Código Civil español encierra a la sociedad civil dentro del estrecho marco de la finalidad estrictamente lucrativa, lo que ha motivado una serie de críticas al respecto. Así, existe la tendencia doctrinal de abogar porque se suprima el elemento lucrativo de la definición dada por el artículo 1665 o se interprete este con amplio criterio como sería el incluir dentro del concepto de la sociedad civil "las agrupaciones que persigan un fin cualquiera o, cuando menos, las que aspiren a realizar un fin económico".²

SUIZA

El Código Civil define a la sociedad civil en el artículo 530 como "un contrato por el cual dos o más personas acuerdan unir sus esfuerzos o sus recursos con objeto de lograr un fin común", con lo que otorga un amplísimo campo de acción,

² Cabello Arellano, Augusto Sergio, *Distinción entre Asociación Civil y Sociedad Civil y sus diferencias con las Sociedades Mercantiles*, México, D.F. 1965 p.p. 28 a 36.

pues no exige que tenga un fin de carácter lucrativo, económico, civil, mercantil, etc, sino que únicamente impone la exigencia de que tal fin sea común a sus miembros; infiriéndose de esto último, lógicamente, el que los provechos o gravámenes que, en su caso, resulten de dicha unión, sean también comunes.

Aún cuando no les otorga personalidad distinta de la de sus miembros, contiene una serie de disposiciones que permiten que, por medio de pacto expreso, la sociedad adopte una organización de tipo corporativo.

ITALIA

En cuanto al derecho italiano, se impone la obligación de hacer referencia tanto al Código Civil de 1865, hoy derogado, como el moderno y avanzado Código Civil de 1942, que unificó en un mismo cuerpo legal el campo del Derecho Privado italiano.

Por lo que toca a la regulación que de la sociedad civil hacía el Código mencionado en primer término, descansaba esencialmente en los lineamientos tradicionales del derecho romano sobre el contrato de sociedad. En consecuencia, la sociedad era "un contrato por el cual dos o más personas convienen en poner en común alguna cosa con el fin de dividirse entre ellas las ganancias que puedan obtenerse" según su artículo 1696; la reunión, pues, se basaba en un cierto espíritu de fraternidad y de recíproca confianza entre los socios, y su objeto se extendía tanto a la puesta en común de todos o parte de

los bienes de los participantes, para disfrutar de ellos, como a la realización conjunta de uno o varios actos, tendientes a la obtención de una ganancia.

El patrimonio de la sociedad pertenecía proindiviso, es decir, en copropiedad, a los socios; por lo que, lógicamente no había lugar a la creación de una persona jurídica puesto que, además, frente a terceros se presentaba como una simple relación obligatoria entre los socios, destinada a no surtir efecto más que entre ellos mismos. En esto último radicaba esencialmente la diferencia entre las sociedades civiles y las mercantiles, que sí estaban dotadas de personalidad jurídica, además de la diversidad de objeto a que estaban destinadas unas y otras.

En el nuevo Código Civil italiano de 1942 no hace distinción ya entre sociedades civiles y mercantiles, pues regula solamente los distintos de sociedades, a saber: sociedad simple, sociedad en nombre colectivo, sociedad en comandita simple, sociedad por acciones (anónima), sociedad en comandita por acciones y sociedad de responsabilidad limitada. Esta regulación no establece una disciplina general de la sociedad, sino que, después de haber dado la noción general de la misma, aísla de ésta las diversas especies de sociedad, dotándolas de una regulación acorde con sus características.

El citado Código empieza por establecer una regulación general de las sociedades, independientemente de la naturaleza de la actividad económica a desarrollar, es decir, no toma en cuenta la actividad que desarrolle o pretenda desarrollar la sociedad, sea comercial o no comercial. Consecuentemente, en el nuevo Derecho Privado italiano desaparece la distinción entre comerciante y no

comerciante, distinguiéndose únicamente de entre los sujetos de derecho, a los empresarios de los no empresarios.

De esta manera, la diferencia entre sociedades civiles y mercantiles, aparece en el derecho italiano dentro del campo de la "sociedad empresario", que es un campo más restringido que el de la sociedad en general, puesto que la empresa, para que reciba el calificativo de mercantil, ha de ejercitar alguna de las actividades económicas indicadas en el artículo 2195. Por lo tanto, el derecho italiano califica objetiva y formalmente la mercantilidad de las sociedades; es decir, será mercantil la sociedad que, además de ser empresario, ejercite alguna de las actividades consideradas comerciales, y adopte cualquier tipo de sociedad en el que no sé prohíba el ejercicio de dichas actividades. Así a la sociedad civil con forma comercial le son aplicables las disposiciones sobre el tipo de sociedad adoptada.³

BRASIL

Con el descubrimiento del Nuevo Mundo en 1492, surgen las disputas sobre las tierras recién descubiertas entre dos de las potencias marítimas de la época: España y Portugal.

Brasil es una colonia de Portugal, hasta el momento de su independencia el 12 de octubre de 1822 y en consecuencia, las Ordenanzas Reales portuguesas

³ Carbia Pizarro Suárez Francisco, Evolución y configuración jurídica de la Sociedad Civil, México D.F., 1965, p.p. 72.

estuvieron vigentes en Brasil toda la época colonial, y aún después de su independencia, hasta la promulgación de su Código Civil en 1916.

Dicho Código, reformado considerablemente en 1919, es elaborado tomando en consideración, primeramente, la tradición nacional basada en el derecho romano y el derecho portugués y bajo una poderosa influencia germánica, sobre todo en materia de obligaciones y contratos.

El Código de 1919 en el capítulo II de su Libro Primero ("De las Personas"), establece una regulación y estructuración general de las personas jurídicas de derecho público y de derecho privado. Establece también en dicho capítulo las bases generales para la representación de las personas jurídicas, y finalmente prescribe reglas generales sobre la constitución, funcionamiento y disolución de las sociedades, asociaciones y fundaciones.

De esta manera, establece su artículo 16 cuales son las personas jurídicas de derecho privado y cuales son las disposiciones que las rigen; dicho artículo está redactado de la siguiente manera: "Son personas jurídicas de derecho privado: I Las sociedades civiles, religiosas, pías, morales científicas o literarias, las asociaciones de utilidad pública y las fundaciones. II Las sociedades mercantiles 1º Las sociedades mencionadas en el número I sólo se podrán constituir por escrito y se inscribirán en el registro general, y se regirán por lo dispuesto al respecto en este Código, Parte Especial 2º Las sociedades mercantiles continuarán rigiéndose por lo establecido en las leyes comerciales".

En cuanto a la diferenciación de las sociedades civiles con las sociedades mercantiles, se sigue el criterio formal establecido en el artículo 1364 de Código Civil que indica: "Cuando las sociedades civiles revistan las formas establecidas en las leyes comerciales, entre las cuales se incluye la de las sociedades anónimas, obedecerán a los respectivos preceptos, en lo que no contrarién los de este Código: más serán inscritos en el registro civil, y será civil su foro".

Por consiguiente, si una sociedad civil brasileña adopta una forma mercantil, se somete a las normas reguladoras del tipo adoptado pero sólo en aquello que no se oponga a las del Código Civil; o sea que, en conclusión, se trataría de una sociedad formalmente mercantil, pero con ciertas excepciones.

DESARROLLO DE LA SOCIEDAD CIVIL EN MÈXICO

Época de la dominación española

Durante los siglos XVI, XVII Y XVIII, en que España dominó sobre sus colonias en América, estuvieron en ellas vigentes todas las leyes, ordenamientos y decretos dictados en la metrópoli, además de la Recopilación de Leyes de Indias, dictada para todas las colonias e iniciada en 1570 por orden de Felipe II y concluida en 1680 por Carlos II, quien le dio fuerza aplicatoria.

En materia de comercio, en 1787 se dictó en la metrópoli la Ordenanza de Bilbao, para la Villa del mismo nombre, y que, por sus acertadas disposiciones, de hecho, estuvo vigente en México.

En consecuencia, la materia de sociedades estaba regulada, durante la época colonial, por las disposiciones comentadas, al hacer referencia al derecho español, de las Siete Partidas y, en materia de comercio, por las de la Ordenanza de Bilbao.

El México Independiente hasta antes del Código Civil de 1928.

Al iniciar México su vida independiente en 1821, continuaron vigentes en la naciente República, por razones de orden práctico, todas las disposiciones españolas hasta entonces en vigor. Aunque, como es de suponerse, los primeros gobiernos mexicanos empezaron a dictar algunas leyes y decretos que sólo regulaban materias urgidas de nuevas disposiciones, como la cuestión política, y que tuvieron efímera vigencia, consecuencia de las naturales turbulencias políticas de la época.

En el campo del comercio, la ley del 15 de noviembre de 1841 ordenó que toda la materia mercantil en la República se arreglase a la ya mencionada Ordenanza de Bilbao, la que hasta entonces, de hecho, había estado vigente.

En virtud de lo anterior, se hizo necesario fijar el orden en que debían ser aplicados los códigos españoles, y la prelación de estos respecto a las leyes y decretos nacionales.

En consecuencia, las controversias mexicanas, hasta antes del Código Civil de 1870, debían decidirse de conformidad con el siguiente orden:

PRIMERO.- Por las leyes de los gobiernos mexicanos.

SEGUNDO.- Por las de las Cortes de España.

TERCERO.- Por las Cédulas, decretos y ordenes posteriores a la Novísima Recopilación.

CUARTO.- Por la Ordenanza de intendentes.

QUINTO.- Por la Recopilación de Indias.

SEXTO.- Por las de la Novísima Recopilación, en lo que sea anterior a los dos últimos códigos, pues en lo posterior debe preferirse.

SEPTIMO.- Por las del Fuero Real.

OCTAVO.- Por las del Fuero Juzgo. Según Cédula del 15 de julio de 1788, y

NOVENO.- Por las del Código de las Siete partidas.

De esta manera eran las disposiciones en materia de sociedades civiles, es decir, de sociedades no dedicadas al comercio, pues en tal caso caían dentro de lo establecido en la Ordenanza de Bilbao.

En lo que toca a la diferenciación de la sociedad o "compañía" mercantil respecto de aquella que no pudiera ser considerada como mercantil, se seguía un criterio profesional, objetivo y formal a la vez. Así, la Ordenanza de Bilbao, que es considerada por algunos como un código de comercio, disponía que para constituir una "compañía", de comercio, era necesaria la concurrencia de dos o más comerciantes, con el propósito de realizar uno o más actos de especulación mercantil, y la adopción de alguna de las formas en ella establecidas.

Código Civil de 1870

Por orden del entonces presidente de la República, Don Benito Juárez, en 1861 el Dr. Justo Sierra elaboró un Proyecto de Código Civil Mexicano bajo la influencia del Proyecto de Código Civil Español que con sus concordancias, motivos y comentarios, publicara en 1851 Don Florencio García Goyena. Este último proyecto tuvo como modelo al Código Napoleón.

Posteriormente, en 1870 se aprobó en definitiva el Código Civil elaborado por una segunda comisión, y que, según se deduce de su exposición de motivos, se hizo teniendo a la vista tanto los principios del derecho romano y de la antigua legislación española, como diversos Códigos Civiles de países europeos (Francia, Austria, Holanda, Portugal, etc.), y los susodichos Proyectos del Código Civil de

México (1861) y España (1851). La grande influencia del Código Napoleón se acentúa especialmente en materia de obligaciones y contratos.

La materia de sociedades en el Código Civil de 1870, es elaborada principalmente con base en los artículos relativos del Código Napoleón y del Proyecto comentado por García Goyena; tratan de la sociedad los artículos 2351 a 2448, contenidos en el Título Undécimo ("del contrato de sociedad") del libro tercero ("de los contratos").

En materia de comercio, seguía vigente la Ordenanza de Bilbao.

Por lo que se refiere al Código Civil con su entrada en vigor el 1º de marzo de 1870 estableció un criterio puramente objetivo para diferenciar a la sociedad civil de la mercantil e inclusive facultaba a las partes para sujetar a la sociedad, según su voluntad, a las normas mercantiles.

Código Civil de 1884

Este Código reproduce en gran parte el de 1870, con excepción de algunas reformas introducidas, principalmente, en materia de sucesiones, además de otras de no menor importancia.

El artículo 2219 empieza por definir a la sociedad de la siguiente forma: "Se llama sociedad el contrato en virtud del cual los que pueden disponer libremente de sus bienes o industria, ponen en común con otras u otras personas bienes o industria, o los unos y la otra conjuntamente, con el fin de

dividir entre sí el dominio de los bienes y las ganancias y pérdidas que con ellos se obtengan, o sólo las ganancias y pérdidas”.

O sea que, el Código Civil de 1884, aunque inspirado en el Código Napoleón al definir la sociedad, y siendo que este último Código no le reconoce expresamente personalidad jurídica, con base en el proyecto comentado por *García Goyena* declara expresamente que la sociedad viene a constituir una entidad jurídica con personalidad distinta de la de cada uno de sus miembros.

Por lo que se refiere a la clasificación de las sociedades en civiles y mercantiles, según se vio al hablar del Código Civil de 1870, se sigue un criterio puramente objetivo para diferenciarlas e inclusive se autoriza a los socios para someterlas, según sus intereses, a una u otra legislación; aún cuando la sociedad civil sea sometida a las reglas mercantiles, no pierde su carácter civil.

Al entrar en vigor el Código de Comercio, el 1º de enero de 1890, no vino sino a reafirmar el criterio objetivo del Código Civil, y la facultad de los miembros de una sociedad para sujetarla a las reglas de uno u otro Código. Así, su artículo 91, contenido en el Título Segundo (“ De las Sociedades de Comercio”) ahora derogado por la *Ley General de Sociedades Mercantiles*, concuerda con el artículo 2236 del Código Civil de 1884, al establecer: “Las sociedades civiles, sin perder su carácter, pueden constituirse como sociedades de comercio de conformidad con las disposiciones de este título”.

Código Civil de 1928

El código civil ahora vigente en México para el Distrito Federal, publicado en 1928 y en vigor a partir del 1° de octubre de 1932 según lo dispuesto en el decreto del 29 de agosto del mismo año, viene a constituir un nuevo Código diferente en muchos aspectos a sus predecesores, que recogen los últimos adelantos de la técnica jurídica de los códigos civiles contemporáneos, pero sin desconocer la realidad mexicana por lo que, consecuentemente, "reproduce en gran parte el de 1884".

En materia de obligaciones y contratos sus principales innovaciones se ven inspiradas tanto en los Códigos Civiles francés, español, italiano, argentino, chileno, brasileño, alemán y suizo de las obligaciones, como en ciertas teorías de autores.

En lo que toca a la materia de asociaciones y sociedades, reglamenta ya a las primeras tomando como base e inspiración los artículos 60 y siguientes del Código Civil Suizo y la Ley francesa sobre Asociaciones del 1° de julio de 1901; en cuanto a las sociedades introduce una serie de innovaciones que cambian sustancialmente la estructura y configuración de la sociedad civil, respecto a la reglamentación contenida en los códigos anteriores, y que encuentran su antecedente e inspiración en los Códigos Civiles español, alemán y brasileño, y en el suizo de las Obligaciones (Libro V del Código Civil Suizo).

En cuanto al fin que han de proponerse las sociedades, no limita, como en los códigos anteriores, a la puesta en común de uno o varios bienes y a la obtención

y reparto de ganancias y pérdidas, sino que únicamente exige que dicho fin, además de ser común, sea preponderantemente económico; de esta manera se configura a la sociedad civil como una "sociedad de fin económico", ampliando consecuentemente, su campo de acción.

Así, la segunda parte ("De las Sociedades") del Título Undécimo ("De las Asociaciones y de las Sociedades") de la Segunda Parte ("De las Diversas Especies de Contratos") del Libro Cuarto ("De las Obligaciones") del Código Civil mexicano de 1928, empieza con el artículo 2688 que define a la sociedad civil tomando elementos tanto del Código anterior como del de Napoléon y del alemán y suizo de las Obligaciones, dándole una configuración y elementos característicos.

En cuanto a la personalidad jurídica de la sociedad civil se dice, que se trata de un ente jurídico, organizado corporativamente por dos o más personas, y que se presenta al exterior, al mundo de las relaciones jurídicas, en calidad de sujeto de derechos y obligaciones, con personalidad jurídica distinta de la de cada una de sus miembros.

Por lo que se refiere al Código Civil de 1928, al definir a la sociedad civil adopta un criterio mixto (objetivo y formal) de diferenciación de las sociedades civiles de las mercantiles, pues mientras que, al definir la civil, le prohíbe terminantemente la realización de una "especulación comercial", por otro lado y a manera de sanción declara que aquella sociedad civil que adopte

alguna de las formas establecidas en el Código de Comercio (interpretando este último término como sinónimo de legislación mercantil), se sujeta a éste.⁴

1.2. CONCEPTOS

1.2.1. PERSONA MORAL

La persona moral es todo ente sujeto de derechos y obligaciones.

Esta capacidad es la que define la personalidad jurídica de los sujetos o personas, una como ente aislado o individual denominada persona física y la otra como un conjunto de individuos denominada persona moral o colectiva.

Los autores Carbajal Moreno y Flores Gómez definen a la persona moral "como agrupamiento de individuos que forman seres colectivos con finalidad lícita, las cuales la ley les ha reconocido tal carácter".⁵

Otra definición importante que se debe de considerar es la que menciona el boletín A-2 ENTIDAD de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados que dice:

"Las entidades Colectivas (morales) tienen personalidad y patrimonio propios distintos de los que ostentan las personas que las constituyen y administran;

⁴ Cabello Arellano Augusto Sergio, Distinción entre Asociación Civil y Sociedad Civil y sus diferencias con las Sociedades Mercantiles, México D.F., 1965, p.p. 43 a 90.

⁵ Flores Gómez, Fernando y Carbajal Moreno, Gustavo. Nociones de Derecho Positivo Mexicano. Vigésimosexta edición. Editorial Porrúa, S.A., México, 1987 p.p. 271.

por tal razón, deben presentar de conformidad con nuestras leyes, información financiera en la que sólo se deban incluir los derechos, obligaciones y resultados de operación de la entidad".⁶

El Código Civil en su artículo 25 considera personas morales las siguientes:

I La Nación, los Estados y los Municipios.

II Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley.

III Las Sociedades Civiles y Mercantiles.

IV Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal.

V Las sociedades cooperativas y mutualistas.

VI Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquiera otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidas por la ley.

VII Las personas morales extranjeras de naturaleza privada, en los términos del artículo 2738".⁷

⁶ Comisión de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Novena Edición. México 1994 p.p. 30.

⁷ Grupo ISEF. Código Civil para el Distrito Federal. 6ta Edición. Editorial Ediciones Fiscales ISEF S.A. México 1999 p.p. 4 y 5.

Por último la L.I.S.R. en su artículo 5 menciona:

"Cuando en esta ley se haga mención a persona moral, se entienden comprendidas, entre otras, las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, y las sociedades y asociaciones civiles".⁸

Resumiendo y tomando en cuenta los conceptos ya descritos se puede aportar una definición de lo que es una persona moral:

"Agrupación de individuos con personalidad jurídica propia y diferente de la de sus integrantes, lo que determina los derechos y obligaciones a que estará sujeta, y que persigue un fin común lícito. Esta agrupación dependiendo de sus características particulares quedará comprendida en determinado ámbito jurídico y fiscal".

Cabe mencionar por último, los atributos de las personas morales que son Nombre, Domicilio, Estado y Patrimonio."

⁸ Lechuga Santillan, Efraín, Fisco agenda 1999. Décima tercera edición. Ediciones Fiscales ISEF S.A. México 1999 p.p. 5.

1.2.2. SOCIEDAD CIVIL

El maestro Rojina Villegas establece una definición que tiene el mérito de además de consignar los básicos elementos característicos de la sociedad civil, delimitar objetiva y formalmente su campo de acción; así, la considera como "una corporación privada, dotada de personalidad jurídica, que se constituye por contrato celebrado entre dos o más personas, para la realización de un fin común, lícito, posible y preponderantemente económico, mediante la aportación de bienes o industria, o de ambos, siempre y cuando no lleve a cabo una especulación comercial, ni adopte forma mercantil".

Las sociedades civiles se encuentran reguladas en el Título Undécimo, Libro IV, Parte II, Del Código Civil, en su Capítulo II.

De acuerdo con las disposiciones correspondientes, la sociedad civil es "un contrato a través del cual 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".⁹

El concepto señalado es indicativo de que el ordenamiento que regula a estas personas morales atiende, para la determinación de su naturaleza, a un criterio de carácter objetivo, es decir, que la naturaleza civil de la sociedad queda determinada por el propósito que pretenden realizar los socios al agruparse.

⁹ Grupo ISEF. Código Civil para el Distrito Federal, 6ta Edición, Editorial Ediciones Fiscales ISEF S.A., México 1999, p.p. 278.

En el ámbito jurídico existen casos de sociedades que se ubican, bien en los límites entre los actos de naturaleza civil y los actos de naturaleza mercantil. Sin embargo hay ocasiones en que las sociedades civiles pueden realizar obligadamente un acto mercantil sin que se llegue a considerar el fin u objeto de la misma como de lucro; tal es el caso de expedir un cheque de pago a un proveedor, que como tal se considera un acto de comercio pero que no determina que el objeto de la sociedad antes mencionada sea mercantil.

Una típica sociedad civil, que no puede ser considerada bajo ningún concepto como sociedad de carácter mercantil, es la sociedad civil para efectos profesionales. Ya que no cabe duda, que los profesionistas se reúnen y suman sus esfuerzos para la realización de un propósito que es de carácter preponderantemente económico en la medida en que el ejercicio profesional se realice con el propósito de obtener los medios de vida correspondientes. Por otra parte el cobro de honorarios por la prestación de servicios profesionales de cualquier tipo no involucra una actividad comercial.

1.2.3. ASOCIACION CIVIL

Es una persona moral creada mediante el acuerdo de varios individuos para la realización de un fin común, que tenga cierta permanencia o duración, de carácter político, científico, artístico, de recreo o cualquier otro que no esté prohibido por la ley y que no tenga carácter preponderantemente económico.

El concepto anterior emerge de lo que disponen los artículos 25 y 2670 del Código Civil de los cuales se desprende que es una persona moral, es decir, un ente jurídico distinto de todos y cada uno de sus integrantes, con sus propios derechos y obligaciones. Su constitución deriva del acuerdo de sus integrantes, por lo que constituye un acto jurídico para cuya existencia y validez es necesario reunir los elementos y requisitos que para todo acto jurídico dispone la ley. Se considera un contrato según lo dispone el artículo 2671 del Código Civil.

La reunión de los integrantes de la asociación no debe de ser enteramente transitoria; es decir, debe tener permanencia o duración, ya que de otro modo no puede ser considerada como una asociación. La ley no limita el tiempo de duración de la misma, por lo que será decisión de sus miembros la fijación del tiempo correspondiente. La duración puede ser referida no solamente a un tiempo, sino a una serie de actos, cumplidos los cuales la asociación se extinguirá.

El fin al realizar debe ser común, pues ello es lo que motiva la participación de los miembros; no encontrarse prohibido por la ley y no tener carácter preponderantemente económico.

1.2.4. SOCIEDAD MERCANTIL.

El Código de Comercio. Ordenamiento que regula los actos o actividades mercantiles o de comercio, reconoce como tales los siguientes:

I Todas las adquisiciones, enajenaciones y alquileres verificados con propósito de especulación comercial, de mantenimientos, artículos, muebles o mercaderías, sea en estado natural, sea después de trabajados o labrados.

II Las compras y ventas de bienes inmuebles, cuando se hagan con dicho propósito de especulación comercial.

III Las compras y ventas de porciones, acciones y obligaciones de las sociedades mercantiles.

IV Los contratos relativos a obligaciones del Estado u otros títulos de crédito corrientes en el comercio.

V Las empresas de abastecimientos y suministros.

VI Las empresas de construcciones y trabajos públicos y privados.

VII Las empresas de fábricas y manufacturas.

VIII Las empresas de transporte de personas o cosas, por tierra o por agua, y las empresas de turismo.

IX Las librerías y las empresas editoriales y tipográfica.

X Las empresas de comisiones, de agencias, de oficinas de negocios comerciales y establecimientos de ventas en pública almoneda.

XI Las empresas de espectáculos públicos.

XII Las operaciones de comisión mercantil.

XIII Las operaciones de mediación en negocios mercantiles

XIV Las operaciones de bancos.

XV Todos los contratos relativos al comercio marítimo y a la navegación interior y exterior.

XVI Los contratos de seguros de toda especie, siempre que sean hechos por empresas.

XVII Los depósitos por causa de comercio.

XVIII Los depósitos en los almacenes generales y todas las operaciones hechas sobre los certificados de depósito y bonos de prenda librados por los mismos.

XIX Los cheques, letras de cambio o remesas de dinero de una plaza a otra, entre toda clase de personas.

XX Los valores u otros títulos a la orden o al portador, y a las obligaciones de los comerciantes, a no ser que se pruebe que se derivan de una causa extraña al comercio.

XXI Las obligaciones entre comerciantes y banqueros, sino son de naturaleza esencialmente civil.

XXII Los contratos y obligaciones de los empleados de comerciantes en lo que concierne al comercio del negociante que los tiene a su servicio.

XXIII La enajenación que el propietario o el cultivador hagan de los productos de su finca o de su cultivo.

XXIV Cuales quiera otros actos de naturaleza análoga a los expresados en este código.

En caso de duda, la naturaleza comercial del acto será fijada por arbitrio judicial.

De esta manera, entendemos que una sociedad mercantil es aquella que lleva al cabo uno a más de los actos arriba mencionados con un fin preponderantemente de lucro. Las personas que integran estas agrupaciones aportan recursos con ánimo de obtener un beneficio individual que sea resultado del reparto de las ganancias que se obtengan.

La Ley General de Sociedades Mercantiles en su artículo primero reconoce como sociedades mercantiles las siguientes:

I Sociedad en Nombre Colectivo.

II Sociedad en Comandita Simple

III Sociedad de Responsabilidad Limitada

IV Sociedad Anónima

V Sociedad en Comandita por Acciones

VI Sociedad Cooperativa.

Cualquiera de las sociedades a que se refieren las fracciones I a V de este artículo podrán constituirse como sociedades de capital variable, observándose entonces las disposiciones del Capítulo VIII de esta ley.

Cabe destacar que la forma más común de sociedad mercantil es la Sociedad Anónima, de la cual mencionare sus características principales.

Estas sociedades se constituirán ante notario, así como todas sus modificaciones posteriores. En la escritura constitutiva quedarán asentados los requisitos generales de constitución, que son (artículo 16 L.G.S.M.).

I Los nombres, nacionalidad y domicilio de las personas físicas o morales que constituyen la sociedad.

II El objeto de la sociedad.

III Su razón social o denominación.

IV Su duración

V El importe del capital social.

VI La expresión de lo que cada socio aporte en dinero o en otros bienes. El valor atribuido a estos y el criterio seguido para su valorización.

VII El domicilio de la sociedad

VIII La manera conforme a la cual haya de administrarse la sociedad y las facultades de los administradores.

IX El nombramiento de los administradores y la designación de los que han de llevar la firma social.

X La manera de hacer la distribución de las utilidades y pérdidas entre los miembros de la sociedad.

XI El importe del fondo de reserva

XII Los casos en que la sociedad haya de disolverse anticipadamente.

XIII Las bases para practicar la liquidación de la sociedad y el modo de proceder a la elección de los liquidadores, cuando no hayan sido designados anticipadamente.

Todos los requisitos a que se refiere este artículo y las demás reglas que se establezcan en la escritura sobre organización y funcionamiento de la sociedad constituirán los estudios de la misma.

2 CAPÍTULO

RÉGIMEN JURÍDICO

El desarrollo del régimen jurídico de las sociedades civiles se encuentra regulado por las disposiciones del Código Civil para el Distrito Federal no obstante que cada una de las entidades federativas emiten su propio Código Civil el cual puede establecer disposiciones diferentes que otorguen matices o modalidades distintas a estas personas morales. Aquí únicamente me enfocaré al régimen jurídico que guardan las sociedades civiles del Distrito Federal.

2.1. CONSTITUCION DE LA SOCIEDAD CIVIL

En relación con la constitución de la sociedad civil, el Código Civil en su artículo 2690 dispone que el contrato de sociedad debe constar por escrito y que se hará constar en escritura pública cuando algún socio transfiera a la sociedad bienes cuya enajenación deba hacerse en escritura pública. Es decir, que la formalidad de la escritura pública no constituye una exigencia indispensable para la constitución de una sociedad civil; sin embargo, como el artículo 2694, por su parte, dispone que el contrato de sociedad debe inscribirse en el Registro de Sociedades Civiles para que produzca efectos contra terceros, esta inscripción de alguna manera exige el otorgamiento de escritura pública, ya que en caso contrario habría necesidad de ratificar las firmas, previa identificación de los socios que constituyen la sociedad, ante el Registro Público o ante fedatario. Por esta razón, aún cuando no exista la exigencia legal, es conveniente que el contrato de sociedad sea otorgado en escritura

pública para lo cual habrá necesidad de cumplir con las formalidades generales correspondientes a la constitución de todas las personas morales, y en particular, la tramitación del permiso que para ese efecto debe de otorgar la Secretaría de Relaciones Exteriores.

El contenido del contrato de Sociedad esta regulado por el artículo 2693. Este contenido es el siguiente:

I Los nombres y apellidos de los otorgantes que son capaces de obligarse, es decir, la identificación de los socios que integren la sociedad, con el requisito evidente e innecesario mencionado por la ley en este punto, de que tengan capacidad legal para obligarse, ya que por la naturaleza contractual de la constitución de la sociedad le son aplicables todas las reglas correspondientes a los actos jurídicos, y por tanto, dichos requisito se entiende supuesto.

II La razón social; es decir, el nombre elegido para la sociedad; no existe en la ley regla alguna acerca de la forma de constituir la razón social; únicamente señala el artículo 2699 que después de la razón social se agregaran las palabras sociedad civil; es decir, la identificación de la naturaleza de la sociedad, pudiendo dicha razón social ser formada libremente por los socios. En la vida jurídica es común que la razón social se forme con los nombres o apellidos de los o de algunos de los integrantes.

III El objeto social. Lo único que establece la ley con respecto a este punto es que la sociedad debe de realizar una actividad con carácter

preponderantemente económico en la cual no debe haber especulación comercial.

IV El importe del capital social y la aportación con que cada socio debe contribuir. Los socios contraen la obligación de hacer aportaciones que pueden consistir en una cantidad de dinero, en otros bienes, o en lo que la ley denomina su industria; es decir en ciertos servicios. En el caso de aportaciones en bienes la ley señala en su artículo 2689 "La aportación de bienes implica la transmisión de su dominio a la sociedad, salvo que expresamente se pacte otra cosa".

La ausencia de alguno de los requisitos señalados da lugar a que los socios puedan solicitar en cualquier tiempo, que se haga la liquidación de la sociedad.

2.2. SOCIOS Y PARTES SOCIALES

Una sociedad civil puede estar integrada por dos o más personas. La ley no fija límites mínimos o máximos en el número de socios, ni aclara si dichos socios deben ser necesariamente personas físicas o pueden ser personas morales.

Por lo anterior se puede señalar que en las sociedades civiles pueden existir como socios personas físicas y personas morales. En este último caso, bastará con que en la escritura constitutiva de la persona moral exista posibilidad de formar parte de otras sociedades.

A diferencia de las asociaciones civiles, las sociedades civiles sí tienen un capital social además de tener un patrimonio. Como el capital social es un

crédito a cargo de la sociedad y a favor de los socios, éstos tienen la posibilidad legal de transmitirlo, es embargable por sus acreedores y en todo caso es heredable y la transmisión del crédito con los requisitos que establece la ley, implica la transmisión de los derechos corporativos de asistencia, voz y voto en las asambleas de socios. Para facilitar la circulación y precisar en todo caso el derecho del socio, su crédito se representa por partes sociales que pueden ser iguales entre los socios o desiguales.

Las partes sociales son partes alicuotas de ese crédito que es el capital social.¹⁰

Los socios que son originalmente las personas que comparecen en la celebración del contrato pueden ceder o enajenar sus partes sociales, pero requerirán en todo caso, del consentimiento previo y unánime de los demás coasociados quienes gozan del derecho del tanto y si varios de ellos quieren hacer uso de tal derecho, les competirá éste en la proporción que representen en el capital.

2.3. PATRIMONIO

En el caso de las sociedades civiles el patrimonio es el conjunto de bienes, derechos y partes sociales que por constituir una universalidad de derecho, tiene como finalidad desinteresar acreedores. Toda persona jurídica tiene un patrimonio para garantizar a sus acreedores el pago de sus obligaciones.

¹⁰ Zamora y Valencia, Miguel Angel. Contrato Civiles, Sexta Edición, Editorial Porrúa, S.A., México. 1997, 500 págs, p.p. 328.

El patrimonio se constituye por el conjunto de bienes, derechos y obligaciones de carácter económico que adquiere la sociedad.

No se debe confundir el capital social con el patrimonio.

El capital social es una cifra fija y determinada que representa la suma de valores de los bienes aportados por los socios a una sociedad o servicios que se documenta en acciones o justifica en partes sociales, que forma parte del pasivo de la sociedad, como un crédito no preferente a favor de los socios y que les otorga derechos corporativos de asistencia, voz y voto en las asambleas y para participar en las utilidades.

Toda persona jurídica tiene un patrimonio pero no un capital.

El patrimonio es móvil, variable de momento a momento, en cambio el capital no, y sólo se variará si existen nuevas aportaciones o retiro de las realizadas por desembolso o liberación concedida a los socios de exhibiciones no realizadas.

El patrimonio no se documenta o justifica por títulos o partes sociales, el capital sí y por tanto la existencia de un capital social permite la posibilidad de negociar o transmitir las acciones o partes sociales.

El patrimonio comprende un aspecto activo (bienes y derechos) como un aspecto pasivo (las obligaciones). El capital forma parte del pasivo dentro del patrimonio.¹¹

¹¹ Zamora, Op Cit, p.p. 315

La sociedad civil es una sociedad de personas; es decir, un ente en el que el carácter o calidad de los miembros que la integran resulta más relevante respecto de las aportaciones económicas de los mismos.

El Código Civil alude en diversos preceptos al capital social. Este se integra con las aportaciones que efectúen los socios, las cuales pueden consistir en una cantidad de dinero, en otros bienes o en su industria, como lo dispone el artículo 2689.

El carácter de la aportación determinará la naturaleza del socio. Así, el socio que aporte dinero o bienes tendrá el carácter de socio capitalista, mientras que el socio que aporte su industria tendrá el carácter de socio industrial. Esta división es importante para los efectos de la liquidación de la sociedad porque en el capítulo correspondiente el Código Civil establece las reglas de participación de cada uno de los tipos de socios en las utilidades de la empresa así como respecto de las pérdidas, si las hubiese.

Es importante señalar que la ley admite expresamente la posibilidad de que las aportaciones de bienes se efectúen con carácter no traslativo. Es decir, que el socio aportante conserva la propiedad de los bienes correspondientes y transfiera a la sociedad únicamente el uso o goce de los mismos por un tiempo determinado. Esta situación le otorga a la sociedad civil una gran flexibilidad en la conformación de su capital.

Cuando se trata de aportaciones traslativas de propiedad, la ley dispone que debe otorgarse mediante la escritura pública correspondiente, cuando se trate de bienes para cuya enajenación sea necesario cumplir con esta formalidad. En términos generales, esta situación sería la que corresponda a los bienes inmuebles. Como la aportación puede consistir en toda clase de bienes, en cada caso particular será necesario observar las formalidades correspondientes a fin de garantizar tanto los derechos de la sociedad respecto de la titularidad, uso o goce de los bienes, como los derechos de los terceros que contraten con la propia sociedad.

Por lo que corresponde a la aportación consistente en la industria del socio, existe autonomía para determinar las reglas conforme a las cuales será valorada dicha aportación para los efectos legales correspondientes, quedando limitada esta libertad a la protección de los intereses de terceros, ya que el capital correspondiente, al estar representado por servicios, no tiene una determinación en bienes tangibles.

La forma de integrar el capital social deberá constar en el contrato constitutivo, y cualquier modificación que implique la realización de nuevas aportaciones deberá ser efectuada mediante el consentimiento unánime de todos los socios.

2.4. DERECHOS Y OBLIGACIONES DE LOS SOCIOS

Las principales obligaciones de los socios son:

I La obligación de efectuar las aportaciones en los términos establecidos en el contrato de sociedad. El artículo 2703 dispone expresamente que a menos que se haya pactado en el contrato de sociedad, no puede obligarse a los socios a hacer una nueva aportación; con esto que entendido que las aportaciones correspondientes se limitan a lo expresamente expuesto en el contrato de la sociedad. Las formalidades que corresponden a las aportaciones dependerán de la naturaleza de los bienes aportados.

II Como consecuencia de la aportación de bienes, los socios quedan obligados al saneamiento para el caso de evicción de las cosas que aporten a la sociedad, como si se tratara de cualquier enajenante; asimismo, deberán indemnizar a la sociedad por los defectos de las cosas que transmitan. Si lo que se transmite es solamente el uso o aprovechamiento de determinados bienes, su responsabilidad en la aportación se rige por los principios que determinan las obligaciones entre un arrendador y un arrendatario. Todo esto se desprende de lo dispuesto por el artículo 2702 del Código Civil.

III Entre las obligaciones de los socios se debe destacar de manera principal la correspondiente a la garantía subsidiaria, ilimitada y solidaria de los socios que administren, respecto de las obligaciones que contraiga la sociedad. La responsabilidad de los socios que no participen en la administración de la sociedad se limita a su aportación, salvo que algo en contrario se hubiera

pactado en el contrato constitutivo correspondiente. La disposición del artículo 2704 que se refiere a esta obligación, parte de la consideración de que la existencia de la sociedad depende de la calidad de las personas que la integran, más que del capital que representan. En esta virtud, son las personas mismas y particularmente aquellos que tienen relaciones con terceros al representar a la sociedad, los que deben responder por los actos celebrados en nombre de la sociedad.

La responsabilidad enunciada es de carácter subsidiario; es decir, solamente se hará responsable a los socios administradores en el caso de que el capital de la sociedad resulte insuficiente para hacer frente a las obligaciones contraídas por la sociedad. Esta responsabilidad es ilimitada y solidaria.

Como el artículo 2704 deja a salvo la responsabilidad de los socios que no administren, salvo lo que se convenga en el contrato constitutivo, dicho contrato podría también establecer la forma de hacer efectiva la responsabilidad entre los socios correspondientes, pero no puede eximir de dicha responsabilidad ilimitada, solidaria y subsidiaria a los socios administradores respecto de los terceros.

IV Otra obligación de importancia para los socios es la contribución en las pérdidas en que incurra la sociedad. El artículo 2730 del Código Civil dispone que si al liquidarse la sociedad no quedaren bienes suficientes para cubrir los compromisos sociales y devolver sus aportes a los socios, el déficit se considerará pérdida y se repartirá entre los asociados. La ley contiene una serie de reglas acerca de la determinación de las utilidades y pérdidas.

V El artículo 2709 del Código Civil establece también a cargo de los socios una obligación de abstención, ya que determina que habiendo socios especialmente encargados de la administración, los demás no podrán contrariar ni entorpecer las gestiones de aquéllos, ni impedir sus efectos. Esta disposición tiene relación con la correspondiente que determina la responsabilidad subsidiaria, solidaria e ilimitada de los socios administradores; como consecuencia de ella si hay socios que no participan en la administración y que por lo tanto no están sujetos a esta responsabilidad, deben abstenerse de realizar todo acto que entorpezca la gestión de los socios administradores, ya que ellos responderán frente a terceros de las obligaciones contraídas en nombre de la sociedad.

Por lo que corresponde a los derechos de los socios, que pueden agruparse también en derechos de contenido económico y derechos de contenido corporativo, existen los siguientes:

I Derechos de contenido económico correspondientes a la participación en las utilidades de la sociedad, así como en capital de la misma. El Código Civil establece que los socios pueden determinar la proporción en que deben repartirse las utilidades, concediendo con ello una amplia libertad para convenir lo correspondiente en la escritura constitutiva. Este derecho tiene como limitación exclusiva la prohibición que conforme a la ley exista para que se excluya a alguno o algunos de los socios en la participación de las utilidades correspondientes. En artículo 2728 se refiere a este principio general, mismo que es desarrollado en algunas otras reglas como la que corresponde al reparto en las utilidades en forma proporcional a las aportaciones, en el caso de que en el contrato constitutivo no hubiese sido convenido algo distinto.

Por lo que corresponde a la participación en el patrimonio de la sociedad, dicho derecho deriva también de lo dispuesto por el artículo 2728 y su consecuente, el artículo 2729, de los que se desprende que los socios pueden retirar de la sociedad el equivalente a su aportación y que una vez repartido el capital mediante la devolución de las mismas, los excedentes constituirán un reparto de utilidades. La ley contiene una serie de principios, como ya dijimos para la participación de los socios en las utilidades y las pérdidas.

II otro derecho es la participación en la administración de la sociedad. Este derecho puede ser ejercido por algún o algunos de los socios o por la totalidad de ellos, según se haya convenido o en ausencia de convenio, respectivamente. El artículo 2719 dispone que cuando la administración no se hubiere limitado a alguno de los socios, todos tendrán derecho de concurrir a la dirección y manejo de los negocios comunes, caso en el cual las decisiones serán tomadas por mayoría. Así mismo, el artículo 2713 dispone que las facultades que no se hubieran concedido a los administradores serán ejercitadas por todos los socios, resolviéndose igualmente los asuntos por mayoría de votos,

De conformidad con lo anterior, este derecho se encontrará también regulado por lo que se disponga en la propia escritura constitutiva y en ausencia de pacto, operara la regla dispuesta por la ley de que todos los socios participan en la administración de la sociedad.

III Los socios tiene de igual forma el derecho de examinar el estado de los negocios sociales y de exigir para este fin la presentación de libros, documentos y papeles, con el objeto de que puedan hacer las reclamaciones

correspondientes. Este derecho es irrenunciable, como lo dispone el artículo 2710 del Código Civil.

Derivado de este derecho esta también el de exigir las cuentas correspondientes al socio o socios administradores obligación que para estos establece el artículo 2718.

IV Los socios tienen derecho de transmitir su participación en la sociedad. Para este efecto, el artículo 2705 condiciona la transmisión a la obtención del consentimiento previo y unánime de los demás coasociados, salvo pacto en contrario. En este sentido, se puede señalar que mediante disposición correspondiente en la escritura constitutiva, los socios pueden transmitir libremente los derechos que represente su participación en la sociedad.

Este derecho no se encuentra representado por un documento o título que lo incorpore, sino que el mismo deriva de lo establecido en la escritura constitutiva. A pesar de esto, no hay inconveniente legal en que, en virtud del principio de autonomía de la voluntad de las partes y atendiendo al carácter contractual de la sociedad, los socios puedan convenir en la emisión de documentos representativos de su participación en la sociedad, conformando a sí las partes sociales. La forma, términos y modo de circulación de estos títulos deberá estar determinada en la escritura constitutiva. Al no ser así operaría el principio legal en el sentido de que es intransmisible la calidad de socio, salvo con el consentimiento previo y unánime de los demás socios. Esta disposición atiende también al carácter de sociedad de personas que es inherente a la sociedad civil.

V El artículo 2703 consagra el derecho de los socios para separarse de la sociedad. Este derecho puede ejercitarse en el caso en que una asamblea acuerde la realización de un aumento de capital que obligue a los socios a realizar nuevas aportaciones. Los socios inconformes, que no hubieran participado en la decisión de la asamblea, tendrán derecho a separarse de la sociedad. Este derecho de separación plantea el problema correspondiente a la devolución o reembolso de las aportaciones efectuadas, ya que el artículo 2708 dispone que el socio excluido es responsable de la parte de pérdidas que le corresponda y los otros socios pueden retener la parte del capital y utilidades de aquel, hasta concluir las operaciones pendientes al tiempo de la separación, debiendo hacerse hasta entonces la liquidación correspondiente. Como la ley no regula la forma de operar la separación, a menos que los estatutos sociales prevengan las reglas aplicables correspondientes, sería aplicable el principio enunciado en el artículo 2708, por más que dicho artículo se refiera al caso de exclusión del socio cuando exista alguna causa para ello prevista en los propios estatutos.

VI El artículo 2706 regula el derecho del tanto, al señalar que tienen derecho de preferencia los demás socios para adquirir la parte social cuando alguno de ellos desee transmitirla. Cabe señalar que este derecho puede ser modificado en sus términos y aun suprimido por acuerdo de los socios a través de los estatutos de la sociedad.

VII. Un derecho corporativo fundamental de los socios es el derecho de voto. Las decisiones en la sociedad se toman por conducto en la asamblea y son

tomadas por la mayoría de votos de los socios. La ley dispone en su artículo 2713 que para él computo de votos se hará por cantidades, es decir atendiendo a la naturaleza e importancia económica de la participación de los socios, pero cuando una sola persona represente el mayor interés y se trate de sociedades de más de tres socios, se necesita por lo menos el voto de la tercera parte de los socios, considerados individualmente y con independencia del monto de sus aportaciones.

VIII. La ley consigna de igual forma el derecho de los socios para pedir la liquidación de la sociedad en los casos siguientes: falta de forma en el contrato constitutivo (artículo 2691), la realización de un objeto ilícito (artículo 2692) o bien por falta de alguno de los requisitos establecidos por la ley para la escritura constitutiva. Este último derecho, el de pedir la disolución de la sociedad, atañe a la responsabilidad subsidiaria, solidaria e ilimitada que la ley atribuye a los socios, pues solicitando dicha disolución, los socios pueden quedar eximidos de dicha responsabilidad.

2.5. ORGANOS

La sociedad civil para expresar la voluntad de persona que en el derecho les corresponde, necesitan de órganos de decisión y de representación que ejerciten los derechos y cumplan con las obligaciones correspondientes. Dichos órganos en las sociedades civiles se conforman por la asamblea; es decir la reunión de los socios que integran la sociedad; y la administración, que puede recaer en uno o más socios.

El Código Civil es omiso en cuanto a las reglas para la constitución y operación de las asambleas. Por lo que las asambleas se pueden conformar libremente y su funcionamiento queda a la libre determinación de los socios, conforme a las reglas que convengan en la escritura constitutiva correspondiente. Esta última deberá señalar la forma de convocar a las asambleas, el derecho que le corresponda a los socios para solicitar que dichas asambleas sean convocadas, la forma de integrar el quórum de asistencia correspondiente para que una asamblea se considere legalmente instalada, y la forma de obtener la votación respectiva.

Por lo que corresponde a la administración de la sociedad esta debe recaer en uno o más socios. Esto es atendiendo el carácter de sociedad de personas de las sociedades civiles. La forma de administrar la sociedad va a ser en función al contrato constitutivo; sin embargo, si este fuera omiso, la ley dispone que la administración recaería en todos los socios. La razón de la disposición legal estriba en la ya señalada responsabilidad subsidiaria, ilimitada y solidaria en que incurren los socios administradores respecto de las obligaciones contraídas por la sociedad.

El Código Civil en el capítulo III del título undécimo de las asociaciones y de las sociedades la forma en que deberá administrarse la sociedad, destacándose los siguientes puntos:

- La administración de la sociedad puede conferirse a uno o más socios.

- El nombramiento de los socios administradores no priva a los demás socios el derecho de examinar el estado de los negocios.
- El nombramiento de los socios administradores, hecho en la escritura de sociedad, no podrá revocarse sin el consentimiento de todos los socios, a no ser judicialmente por dolo, culpa o inhabilidad.
- Los socios administradores ejercerán las facultades que fueren necesarias al giro y desarrollo de los negocios que formen el objeto de la sociedad; pero salvo convenio en contrario, necesitan autorización expresa de los otros socios:
 1. Para enajenar las cosas de la sociedad.
 2. Para empeñarlas, hipotecarlas, o gravarlas con cualquier otro derecho real.
 3. Para tomar capitales prestados.
- Las obligaciones que se contraigan por la mayoría de los socios encargados de la administración, sin conocimiento de la minoría, o contra su voluntad expresa, serán validas; pero los que las hayan contraído serán personalmente responsables a la sociedad de los perjuicios que por ella se causen.

- El socio o socios administradores están obligados a rendir cuentas siempre que lo pidan la mayoría de los socios, aun cuando no sea la época fijada en el contrato de sociedad.
- Cuando la administración no se hubiere limitado a alguno de los socios, todos tendrán derecho a incurrir en la dirección y manejo de los negocios comunes. Las decisiones serán tomadas por la mayoría

2.6. DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN.

Acentuando el indicado carácter de sociedad de personas que tienen las sociedades civiles, el artículo 2720 enumera las siguientes:

I. Por consentimiento unánime de los socios;

II. Por haberse cumplido el término prefijado en el contrato de sociedad;

III. Por la realización completa del fin social, o por haberse vuelto imposible la consecución del objeto de la sociedad;

IV. Por la muerte o incapacidad de uno de los socios que tenga responsabilidad ilimitada por los compromisos sociales, salvo que en la escritura constitutiva se haya pactado que la sociedad continúe con los sobrevivientes o con los herederos de aquel;

V. Por la muerte del socio industrial, siempre que su industria haya dado nacimiento a la sociedad;

VI Por la renuncia de alguno de los socios, cuando se trate de sociedades de duración indeterminada y los otros socios no deseen continuar asociados, siempre que esa renuncia no sea maliciosa ni extemporánea;

VII Por resolución judicial"

Habiendo tenido lugar la causa de disolución de la sociedad, y salvo en caso de resolución judicial, será necesario celebrar una asamblea en la que dicha causa se haga constar, a fin de que sea protocolizada ante fedatario público o mediante su ratificación ante el Registro Público correspondientes se inscriba en el Registro de Sociedades. Este requisito es indispensable para que la disolución de la sociedad surta efecto frente a terceros.

Disuelta la sociedad se podrá en estado de liquidación, la cual se practicará dentro del plazo de 6 meses, salvo pacto en contrario, como lo dispone el artículo 2726.

Como en toda sociedad, la liquidación de la sociedad civil tendrá como finalidad cubrir los compromisos sociales y devolver a los socios las aportaciones que hubieren efectuado.

Si la muerte de un socio no produce la disolución de la sociedad, se deberá proceder a la liquidación de la parte que le correspondía a su sucesión.

La liquidación debe hacerse por todos los socios, salvo que convengan en nombrar liquidadores o que ya estuvieren nombrados en la escritura social.

Si cubiertos los compromisos sociales y devueltos los aportes de los socios quedaren algunos bienes, se considerarán utilidades y se repartirán entre los socios en la forma convenida. Si no hubo convenio, se repartirán proporcionalmente a sus aportes.

Ni el capital social ni las utilidades pueden repartirse sino después de la disolución de la sociedad y previa la liquidación respectiva, salvo pacto en contrario.

Las pérdidas correspondientes a la sociedad serán distribuidas entre los socios en la forma prevista en los estatutos sociales o, en ausencia de previsión, en la misma proporción en que se hubiera pactado lo correspondiente a las utilidades.

Si alguno de los socios contribuye solo con su industria, sin que esta se hubiere estimado, ni se le hubiere designado cuota que por ella debiera recibir, se observaran las reglas siguientes:

- I. Si el trabajo del industrial pudiera hacerse por otro, su cuota será la que corresponda por razón de sueldos u honorarios, y esto mismo se observará si son varios los socios industriales;

- II. Si el trabajo no pudiera ser hecho por otro, su cuota sería igual a la del socio capitalista que tenga más;
- III. Si solo hubiere un socio industrial y otro capitalista, se dividirán entre sí por partes iguales las ganancias;
- IV. Si son varios los socios industriales y están en el caso de la fracción II, llevarán entre todos la mitad de las ganancias y las dividirán entre sí por convenio, y a falta de este, por decisión arbitral.

Si el socio industrial hubiere contribuido también con cierto capital, se considerarán, éste y la industria, separadamente.

Si al terminar la sociedad en que hubiere socios capitalistas e industriales resultare que no hubo ganancias, todo el capital se distribuirá entre los socios capitalistas. Salvo pacto en contrario, los socios industriales no responderán de las pérdidas.

2.7. SOCIEDADES CIVILES EXTRANJERAS

Los artículos 28 bis, 2736, 2737 y 2738 del Código Civil se refieren en forma genérica a la personalidad jurídica de las personas morales constituidas en el extranjero, cuya personalidad jurídica se determina por lo que dispongan las leyes vigentes en el Estado en donde hayan sido constituidas.

Estas sociedades extranjeras, para establecerse en el territorio de la República, deberán cumplir las disposiciones legales aplicables y obtener la autorización correspondiente de la Secretaría de Relaciones Exteriores. Para el otorgamiento de esta autorización es necesario comprobar que dichas sociedad están constituidas con arreglo a las leyes de su país, que sus estatutos no contienen disposiciones contrarias a las leyes mexicanas de orden público y que tienen representante domiciliado en el territorio de los Estados Unidos Mexicanos, suficientemente autorizado para responder de las obligaciones que contraigan las mencionadas personas morales. Una vez concedida la autorización los estatutos de las personas morales extranjeras se inscribirán en el Registro Público.

Este procedimiento de autorización resulta en la práctica excepcional para las sociedades civiles extranjeras, situación que es un tanto distinta tratándose de sociedades de carácter mercantil.

CAPÍTULO 3

REGIMEN FISCAL

3.1. ANTECEDENTES

Hasta 1989, las sociedades civiles se consideraban en el Título III "De Las Personas Morales Con Fines No Lucrativos"; estas no eran contribuyentes del I.S.R., sino que lo eran sus socios.

Por las reformas a la L.I.S.R., publicadas en el Diario Oficial de la Federación del día 28 de diciembre de 1989, se llevó a cabo una división de estas sociedades, para quedar comprendidas en el Título III las que continuaban siendo no contribuyentes, pero también se incluyeron en el Título II aquellas que deben cumplir con todas las obligaciones fiscales que establece la L.I.S.R..

Hasta 1989. El Título II de la Ley del Impuesto Sobre las Renta se denominaba de las Sociedades Mercantiles, y a partir de 1990 se denomina "De Las Personas Morales", por lo cual quedan incluidas no solamente las sociedades mercantiles, sino sociedades civiles y otro tipo de sociedades.

Es así; que con referencia a lo establecido en el artículo 5 de la L.I.S.R. acerca de qué se entiende por persona moral es más que clara la señalización que hace de que las sociedades civiles se cuentan entre estas.

3.2. ASPECTOS FISCALES DE ACUERDO A LA L.I.S.R., L.I.V.A. Y L.I.A.

3.2.1. LEY DEL I.S.R.

3.2.1.1. INGRESOS ACUMULABLES

De acuerdo con el Capítulo I del Título II de la L.I.S.R. queda establecido en el artículo 15 que las personas morales residentes en el país acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero.

Así mismo la propia ley hace mención del hecho que de igual forma se consideran como otros ingresos acumulables los señalados en el artículo 17 del cual hay que resaltar la fracción X la cual señala como otros ingresos acumulables los intereses y la ganancia inflacionaria.

No menos importante es señalar que la ley considera como ingresos acumulables de igual forma los que provienen de inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal.

Por otra parte, en el mismo artículo 15 la ley nos señala que conceptos no considera como ingresos plasmándolo de la siguiente forma "Para los efectos de este Título, no se consideran ingresos los que obtenga el contribuyente por

aumento de capital, por pago de la pérdida por sus accionistas, por primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad o por utilizar para valuar sus acciones el Método de participación; así como los que obtengan como motivo de la revaluación de activos y de su capital.¹² Como tampoco se considerara ingreso acumulable los ingresos por dividendos que perciban de otras personas morales residentes en México.

En cuanto a la acumulación de los ingresos para este Título el artículo 16 especifica que para efectos del artículo 15 antes mencionado se considera que se obtienen los ingresos en aquellos casos no previstos en otros artículos de la misma ley en las fechas que se señalan conforme a lo siguiente:

I Tratándose de enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos, el que ocurra primero:

- a) Se expida el comprobante que ampare el precio o la contraprestación pactada.
- b) Se envíe o entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio.
- c) Se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, aun cuando provenga de anticipos.

En lo que se refiere al tema en particular de sociedades civiles el mismo artículo 16 hace una aclaración que a mi punto de vista es fundamental ya que

¹² Lechuga Santillan, Efraín, Fisco Agenda 1999, Décima tercera Edición, Editorial Ediciones Fiscales I.S.E.F., México, D.F. 1999 p.p. 33.

señala que tratándose de los ingresos por la prestación de servicios personales independientes que obtengan las sociedades civiles se considera que los mismos se obtienen en el momento en que se cobre la contraprestación pactada.

Hay que resaltar que es importante definir el marco fiscal en el que se encuentra la sociedad civil de acuerdo a la actividad que realicen, ya que no basta con estar constituida como una sociedad civil, para estar en el supuesto antes mencionado en cuanto a la obtención de ingresos para su acumulación, para lo cual es imprescindible aclarar el concepto de "prestación de servicios personales independientes" con la finalidad de establecer a qué tipo de prestadores de servicios les sería aplicable el beneficio de acumular el ingresos hasta que se cobre.

Por "prestación de servicios personales independientes" encontramos que la ley que hace referencia a este concepto es la L.I.V.A. al señalar en su artículo 14 que se considera prestación de servicios independientes entre otros, las prestaciones de obligaciones de hacer que realiza una persona a favor de otra, el transporte de personas o bienes, el seguro, el afianzamiento, el refinanzamiento, el mandato, la comisión, la medición, la agencia, la representación, la correduría, la consignación, la distribución, la asistencia técnica, la transferencia de tecnología y toda clase de obligación de dar, de no hacer o permitir, siempre que éstas últimas no estén considerará por la L.I.V.A. como enajenación o uso goce temporal de bienes. Así mismo, este mismo artículo señala en su último párrafo la característica para ser personal el servicio al señalar que la actividad no debe tener la naturaleza de actividad empresarial que señala el artículo 16 de C.F.F..

Como sucede en el caso de otro tipo de sociedades como son las mercantiles, las sociedades civiles también tiene la obligación de acumular otros ingresos en los términos del artículo 17 de la Ley de I.S.R., señalando estos como sigue:

- Ingresos determinados presuntivamente por la SHCP.
- Los que provengan de construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en inmuebles, que de conformidad con los contratos por los que se otorgó su uso o goce quedan a beneficio del propietario.
- La ganancia derivada de la enajenación de activos fijos, de terrenos y acciones.
- Cantidades recuperadas por seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros.
- Cantidades que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros, salvo que dichos gastos sean respaldados con documentación comprobatoria a nombre de aquél por cuenta de quien se efectúa el gasto.
- Los intereses y la ganancia inflacionaria, acumulables en los términos del artículo 7-B de la L.I.S.R..
- Los ingresos acumulables del ejercicio de las sociedades, entidades o fideicomisos, ubicados en paraísos fiscales, de los que sea accionista, beneficiario efectivo. O sea derecho a distribución de utilidades de los

mismos, en la proporción de la participación directa promedio por día que se haya tenido en el ejercicio, aun en el caso en el que no se hayan distribuido dividendos.

3.2.1.2. DEDUCCIONES AUTORIZADAS

Considerando que las Sociedades Civiles Contribuyentes de I.S.R. se encuentran en el Título II de la ley, se puede presumir que dichas Sociedades tienen el derecho a descontar las deducciones autorizadas por el Capítulo II de dicho título.

Las deducciones a que tienen derecho las Sociedades Civiles de efectuar son las siguientes:

- 1- Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan, aun cuando se efectúen en ejercicios posteriores.
- 2- Las adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados que utilicen para prestar servicios o para enajenarlos, disminuidas con las devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre las mismas efectuadas inclusive en ejercicios posteriores.
- 3- Los gastos.
- 4- Las inversiones.

- 5- Los créditos incobrables y las pérdidas por casos fortuitos, fuerza mayor o por enajenación de bienes a los que se refiere el punto 2.
- 6- Las aportaciones para fondos destinados a investigación y desarrollo de tecnología, así como las aportaciones a fondos destinados a programas de capacitación de sus empleados en los términos del artículo 27 de la L.I.S.R..
- 7- La creación e incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social y de primas de antigüedad constituidas en los términos de la L.I.S.R.
- 8- Los intereses y la pérdida inflacionaria determinados conforme a lo dispuesto en el artículo 7-B de la L.I.S.R.

Cabe hacer mención que se pueden optar por calcular los intereses acumulables y deducibles a través del cálculo simplificado que establece la Resolución Miscelánea en lugar de lo que establece el artículo 7-B de la Ley de I.S.R..

9. Los anticipos que entregue la sociedad civil a sus miembros, cuando los distribuya en los términos de la fracción II del artículo 78 de esta ley.

La fracción II del artículo 78 de dicha ley asimila a sueldos los anticipos que reciben los miembros de la sociedad civil, para lo cual deberá efectuarse la retención del I.S.R. correspondiente aplicando las disposiciones del Capítulo I del Título IV de la L.I.S.R..

Por ejemplo, la sociedad civil prestadora de servicios personales independientes denominada Consultoría Fiscal y Administrativa S.C. que tiene dos socios Alejandro Pérez Rivas y Ana López Valverde, de los cuales, el primero durante el mes de enero de 1999 hace un retiro de la sociedad civil por la cantidad de \$ 10,000.00 el I.S.R. a retener se determina de la siguiente forma:

Determinación del impuesto artículo 80.

Ingreso gravable	10,000.00
(-) Límite inferior	<u>7,086.50</u>
	2,913.50
(x) Porcentaje sobre excedente	<u>.33</u>
(=) Impuesto marginal	961.45
(+) Cuota fija	<u>1,219.32</u>
Impuesto	2,180.77

Determinación del subsidio acreditable

Impuesto marginal	961.45
(x) Porcentaje sobre impuesto marginal	<u>.40</u>
(=) Subsidio marginal	384.58
(+) Cuota Fija	<u>609.66</u>
(=) Total de subsidio acreditable	994.64

ISR a cargo	2,180.77
(-) subsidio acreditable	994.64
(-) Crédito General	<u>122.35</u>
Retención de I.S.R.	1,063.78
ANTICIPO	10,000.00
(-) ISR A CARGO	<u>1,063.78</u>
TOTAL A COBRAR POR EL SOCIO	8,936.22

REQUISITOS DE LAS DEDUCCIONES

Por lo que se refiere a los requisitos de las deducciones autorizadas para las sociedades civiles se puede mencionar de acuerdo a lo expuesto en el artículo 24 de la L.I.S.R. los siguientes:

- Que sean estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos y que cumplan con los requisitos y reglas que la ley señale.
- Que tratándose de la deducción de inversiones se cumpla con los requisitos que establece la L.I.S.R. en materia de tasas, conceptos que integran el monto original de la inversión, cálculo de actualización de dichas deducciones, requisitos de lo que se consideran inversiones, etc.

Es importante resaltar que para el caso de la deducción de los automóviles se deberán reunir dos principales requisitos:

1. Que el monto de la inversión sea hasta por la cantidad de \$264,951.00 (hasta junio de 1999).
 2. Que sean automóviles utilitarios, lo que quiere decir que los vehículos se destinan en el caso de la sociedad civil a la prestación de servicios relacionados con la actividad de la sociedad, que no están asignados a una sola persona en particular, que permanecen en un lugar asignado fuera del horario de labores, que todas las unidades son de un mismo color distintivo y que ostenta en ambas puertas delanteras el emblema o logotipo de la sociedad y en caso de no contar con dicho emblema o logotipo, el total del espacio asignado al mismo se deberá ocupar con la leyenda "automóvil utilitario" para el emblema y logotipo existen datos específicos en cuanto a medidas y color del mismo.
- Que se comprueben con documentación que reúna los requisitos que señalen las disposiciones fiscales relativas a la identidad y domicilio de quien los expida, así como de quien adquirió el bien de que se trate o recibió el servicio, y que en el caso de que la sociedad civil hubiera obtenido en el ejercicio inmediato anterior ingresos acumulables superiores a \$1,048,878.00 deberá efectuar el pago mediante cheque nominativo por aquellos pagos que rebasen el monto de \$5,244.00 (estas cifras están vigentes al 30-06-99). Así mismo cuando efectúen los pagos con cheque nominativo, éste deberá ser de la cuenta del contribuyente y contener su clave del R.F.C. así como la expresión "para abono en cuenta del beneficiario".

Existe la excepción de que cuando dichos pagos sean por la retribución de una prestación de un servicio personal subordinado no hay obligación de efectuarse con cheque nominativo.

En el caso de las sociedades civiles en donde el pago de anticipos a los socios constituye una deducción y una partida importante que la ley asimila a salarios sin tener las características específicas de este, es recomendable que no existieran retiros de socios superiores al importe que señala la ley en su artículo 24 que no sean pagados con cheque nominativo con el fin de evitar la no deducibilidad de dichas partidas.

- Que estén debidamente registradas en contabilidad.
- Que se cumplan las obligaciones en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros.
- Que cuando los pagos cuya deducción se pretenda se hagan a contribuyentes que causen el impuesto al valor agregado, dicho impuesto se traslade en forma expresa y por separado en los comprobantes.
- Que en los casos de intereses por capitales tomados en préstamo, éstos se hayan invertido en los fines de la actividad de la Sociedad Civil.
- Tratándose de los siguientes pagos, estos deben ser efectivamente erogados en el ejercicio para que puedan ser deducibles, entendiéndose por esto cuando hayan sido pagados en efectivo, en cheque girado contra la

cuenta del contribuyente, mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa, en otros bienes que no sean títulos de crédito. Los cuales son:

A personas físicas:

1. Honorarios (Capítulo II Título IV).
2. Arrendamiento de inmuebles (Capítulo III Título IV).
3. Del régimen simplificado (Capítulo VI Título IV Sección II).
4. Derecho de autor exentos (Artículo 77 fracción XXX).

A Personas morales:

1. Del régimen simplificado (Título II-A).
2. Sociedades y asociaciones civiles que presten servicios personales independientes. (Artículo 16 fracción I último párrafo).

A personas físicas y morales:

1. Donativos deducibles (Artículo 24 fracción I).

- Que tratándose de honorarios y gratificaciones a administradores, comisarios, directores, gerentes generales o miembros del consejo directivo, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, se determinen en cuanto al monto total y percepción mensual o por asistencia, afectando en la misma forma los resultados del contribuyente y satisfagan los supuestos siguientes:

- a) Que el importe anual establecido para cada persona no sea superior al sueldo anual devengado por el funcionario de mayor jerarquía de la sociedad.

- b) Que el importe total no sea superior al monto de los sueldos y salarios anuales devengados por el personal de la sociedad.

- c) Que no exceda del 10% del monto total de las otras deducciones del ejercicio.

Aún cuando no es común que una Sociedad Civil establezca consejeros, no existe impedimento, por lo cual en el caso de que existiera, se debe de apegar a las reglas antes señaladas, para que estos honorarios sean deducibles.

- Que tratándose de asistencia técnica, de transferencia de tecnología o de regalías, se compruebe ante la Secretaria de Hacienda y Crédito Público que quien proporciona los conocimientos, cuenta con elementos técnicos propios para ello, que se presten en forma directa y no a través de terceros, excepto en los casos en que los pagos se hagan a residentes en

México, y en el contrato respectivo se haya pactado que la prestación se efectuara por un tercero autorizado, y que no consiste en la simple posibilidad de obtenerla sino en servicios que efectivamente se lleven a cabo.

Si la sociedad civil, paga asistencia técnica a residentes en el extranjero se deberá cumplir, además, con el requisito de retención que se establece en el artículo 156 de la L.I.S.R.. También se deberá analizar si en los casos de pagos de asistencia técnica, el beneficio comprende más de ejercicio, pues en estos casos la deducción no se podrá hacer totalmente, ya que estará sujeta a una deducción como inversión amortizándose en un 15% máximo anual de acuerdo al artículo 43 de la misma ley.

- Que cuando se trate de gastos de previsión social, las prestaciones correspondientes se destinen a jubilaciones, fallecimientos, invalidez, servicios médicos y hospitalarios, subsidios por incapacidad, becas educacionales para los trabajadores y sus hijos, fondos de ahorro, guarderías infantiles o actividades culturales y deportivas y otras de naturaleza análoga.

Dichas prestaciones deberán otorgarse en forma general en beneficio de todos los trabajadores.

En todos los casos deberán establecerse planes conforme a los plazos y requisitos que se fijen en el Reglamento de esta Ley.

- Que los pagos de primas por seguros o fianzas se hagan conforme a las leyes de la materia y correspondan a conceptos que esta Ley señala como deducibles o que en otras leyes se establezca la obligación de contratarlos y siempre que, tratándose de seguros, durante la vigencia de la póliza no se otorgue préstamos a persona alguna, por parte de la aseguradora, con garantía de las sumas aseguradas, de las primas pagadas o reservas matemáticas.

En los casos en que los seguros tengan por objeto otorgar beneficios a los trabajadores deberá observarse de igual forma lo dispuesto en la fracción anterior. Si mediante el seguro se trata de resarcir al contribuyente de la disminución que en su productividad pudiera causar la muerte, accidente o enfermedad de técnicos o dirigentes, la deducción de las primas procederá siempre que el seguro se establezca en un plan en el cual se determine el procedimiento para fijar el monto de la prestación y satisfaga los plazos y requisitos que se fijan en disposiciones de carácter general.

- Tratándose de pagos que ha su vez sean ingresos en los términos de la fracción XXX del Artículo 77 de esta Ley, el Contribuyente obtenga de la persona que percibe el ingreso una declaración escrita en la que manifieste bajo protesta de decir verdad que se trata de una obra de su creación, se cumpla con los demás requisitos que señala la fracción antes citada, el comprobante de la erogación respectiva contenga la leyenda "ingreso percibido en los términos de la fracción XXX del artículo 77 de la L.I.S.R." y el contribuyente proporcione la información por los pagos a que se refiere esta fracción en los términos de la fracción X del artículo 58 de esta Ley.

- Que el costo de adquisición declarado o los intereses que se deriven de créditos recibidos por la sociedad civil corresponda a los de mercado. Cuando excedan del precio de mercado no será deducible el excedente.
- En el caso de adquisición de bienes de importación se compruebe que se cumplieron los requisitos legales para su importación definitiva. Cuando se trate de la adquisición de bienes que se encuentran sujetos al régimen de importación temporal, los mismos se deducirán hasta el momento en que se retornen al extranjero en los términos de la Ley Aduanera o, tratándose de inversiones de activo fijo, en el momento en el que se cumplan los requisitos para su importación temporal. También se podrán deducir los bienes que se encuentran sujetos al régimen de depósito fiscal de conformidad con la legislación aduanera, cuando el contribuyente los enajene, los retorne al extranjero o sean retirados del depósito fiscal para ser importados definitivamente. El importe de los bienes e inversiones a que se refiere este párrafo no podrá ser superior al valor en aduanas del bien de que se trate.

El contribuyente solo podrá deducir las adquisiciones de los bienes que mantenga fuera del país, hasta el momento en que se enajenen o se importen, salvo que dichos bienes se encuentren afectos a un establecimiento permanente que tenga en el extranjero.

- Tratándose de pérdidas por créditos incobrables, se consideren realizadas cuando se consuma el plazo de prescripción que corresponda, o antes, si fuera notoria la imposibilidad práctica de cobro.
- Que al realizar las operaciones correspondientes o más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración, se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece esta Ley. Además, la fecha de expedición de la documentación comprobatoria de un gasto deducible deberá corresponder al ejercicio por el que se efectúa la deducción.
- Tratándose de anticipos por las adquisiciones o gastos a que se refieren las fracciones II y III del artículo 22 de esta Ley, estos serán deducibles en el ejercicio en que se efectúen, siempre que se reúnan los siguientes requisitos: se cuente con documentación comprobatoria del anticipo en el mismo ejercicio en que se pagó y con el comprobante que reúna los requisitos a que se refieren los artículos 29 y 29-A. del C.F.F. que ampare la totalidad de la operación por la que se efectuó el anticipo, a más tardar el último día del ejercicio siguiente a aquél en que se dio el anticipo. La deducción del anticipo en el ejercicio en el que se pague será por el monto del mismo y, en el ejercicio en que se recibe el bien o servicio que se adquiera, la deducción será la diferencia entre el valor total consignado en el comprobante que reúna los requisitos referidos y el monto del anticipo. Para efectuar esta deducción se deberán cumplir los demás requisitos que establezcan las disposiciones fiscales.

- Tratándose de pagos efectuados a comisionistas y mediadores residentes en el extranjero, se cumpla con los requisitos de documentación e información que señala el Reglamento de esta Ley.

GASTOS NO DEDUCIBLES.

Para efectos del artículo 25 de la L.I.S.R. y en especial los que se refieren a la sociedad civil se mencionan los siguientes:

1. Los pagos por I.S.R. a cargo del propio contribuyente o de terceros, ni los de contribuciones en la parte subsidiada o que originalmente correspondan a terceros, conforme a las disposiciones relativas. Tampoco serán deducibles los pagos del impuesto al activo a cargo del contribuyente. Tratándose de aportaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social sólo serán deducibles las cuotas obreras pagadas por los patrones, correspondientes a trabajadores de salario mínimo general para una o varias áreas geográficas.
- Las cantidades que entreguen el contribuyente en su carácter de retenedor a las personas que le presten servicios personales subordinados provenientes del crédito al salario a que se refieren los artículos 80-B y 81 de esta Ley, así como los accesorios de las contribuciones, a excepción de los recargos que hubiere pagado efectivamente, inclusive mediante compensación.

Cabe aclarar que hasta el ejercicio de 1998 los recargos eran deducibles aún cuando estos no eran pagados.

2. Los gastos que se realicen en relación con las inversiones que no sean deducibles conforme al Capítulo II del Título II. En el caso de automóviles la sociedad, podrá deducir en la proporción que represente el monto original de la inversión deducible a que se refiere el artículo 46 de la L.I.S.R., respecto del valor de adquisición de los mismos.
3. Las cantidades que tengan el carácter de participación en la utilidad del contribuyente o estén condicionadas a la obtención de ésta, ya sea que correspondan a trabajadores, a miembros de consejo de administración, a obligacionistas o a otros.

La participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas será deducible en el ejercicio en que se pague, en la parte que resulte de restar a la misma las deducciones relacionadas con la prestación de servicios personales subordinados que hayan sido consideradas como ingreso del trabajador por el que no se pagó impuesto en los términos de la L.I.S.R.

Se consideran deducciones relacionadas con la prestación de servicios personales subordinados los ingresos en efectivo, en bienes, en crédito o en servicios, inclusive cuando no estén gravados por la L.I.S.R., o no se consideren ingresos por la misma o se trate de servicios obligatorios, sin incluir dentro de estos últimos a los útiles, instrumentos y materiales necesarios para la ejecución del trabajo a que se refiere la Ley Federal del Trabajo. Para determinar el valor de los ingresos en servicios a que se refiere esta fracción,

se considerará aquella parte de la deducción de las inversiones y gastos relacionados con dichos ingresos que no haya sido cubierta por el trabajador.

4. Los obsequios, atenciones y otros gastos de naturaleza análoga con excepción de aquellos que estén directamente relacionados con la enajenación de productos o la prestación de servicios y que sean ofrecidos a los clientes en forma general.

5. Los gastos de representación.

6. Los viáticos o gastos de viaje, en el país, o en el extranjero, cuando no se destinen al hospedaje, alimentación, transporte, uso o goce temporal de automóviles y pago de kilometraje de la persona beneficiaria del viático o cuando se apliquen dentro de una faja de 50 kilómetros que circunden al establecimiento del contribuyente. Las persona a favor de las cuales se realice la erogación, deben tener relación de trabajo con el contribuyente en los términos del Capítulo I del Título IV de la L.I.S.R. o deben estar prestando servicios profesionales.

Tratándose de gastos de viaje destinados a la alimentación, sólo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$611.00 diarios por cada beneficiario, cuando los mismos eroguen en territorio nacional, y del importe de \$1222.00 diarios cuando se eroguen en el extranjero, y la sociedad civil acompañe a la documentación que los ampare la relativa al hospedaje o transporte. Cuando a la documentación que ampare el gasto de alimentación el contribuyente acompañe la relativa al transporte, deberá además cumplir con

los requisitos que establece la Resolución Miscelánea que en términos generales consiste en que si por razones de viaje de los trabajadores o personal al que se le pague por servicios profesionales, tengan que regresar el mismo día, y no tengan comprobante de hospedaje, para que sean deducibles estos deberán pagarse con tarjeta de crédito de la persona que realizó el viaje.

Los gastos de viaje destinados al uso o goce temporal de automóviles y gastos relacionados, serán deducibles hasta por un monto que no exceda e \$687.00 diarios, cuando se eroguen en territorio nacional o en el extranjero, y el contribuyente acompañe a la documentación que los ampare la relativa al hospedaje o transporte.

En el caso de que se use automóvil propiedad de alguna de las personas que presten servicios personales subordinados la sociedad civil podrá deducir los gastos erogados por concepto de gasolina, aceite, servicios, reparaciones y refacciones, cuando se efectúen con motivo de un viaje realizado para desempeñar actividades propias de la misma sociedad, esto de acuerdo y por el importe que señala la regla 3.7.11 de la Resolución Miscelánea.

Los gastos de viaje destinados al hospedaje, sólo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$3,089.00 diarios, cuando se eroguen en el extranjero, y la sociedad acompañe a la documentación que los ampare la relativa al transporte.

Cuando el total o una parte de los viáticos o gastos de viaje con motivo de seminarios o convenciones, efectuados en el país o en el extranjero, formen parte de la cuota de recuperación que se establezca para tal efecto y en el documento que los ampare no se desglose el importe correspondiente a tales erogaciones, sólo será deducible de dicha cuota una cantidad que no exceda el límite de gastos de viaje por día destinado a la alimentación que es por un monto de \$611.00 y la diferencia que resulte no será deducible en ningún caso.

7. Las sanciones, indemnizaciones por daños y perjuicios a personas convencionales no son deducibles, pero se podrán deducir cuando la Ley imponga la obligación de pagarlas por provenir de riesgos creados, responsabilidad objetiva, caso fortuito, fuerza mayor o por actos de terceros siempre y cuando la causa que haya dado origen a la pena convencional, no se haya originado por culpa imputable al contribuyente.
8. Las provisiones para la creación o incremento de reservas complementarias de activo o de pasivo que se constituyan con cargo a las adquisiciones o gastos del ejercicio, con excepción de las relacionadas con las gratificaciones a los trabajadores correspondientes al ejercicio.
9. Las reservas que se creen para indemnizaciones al personal, para pagos de antigüedad o cualquiera otras de naturaleza análoga, con excepción de las que se constituyan en los términos de esta Ley.
10. Las primas o sobreprecio sobre el valor nominal que la sociedad pague por el reembolso de las partes sociales que emita.

11. Las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes, cuando el valor de adquisición de los mismos no corresponda al de mercado en el momento en que se adquieran dichos bienes por el enajenante.
12. Crédito comercial aun cuando sea adquirido de terceros.
13. Los pagos por concepto de impuesto al valor agregado que la sociedad hubiese efectuado y el que la hubieran trasladado.
14. Las pérdidas que deriven de fusión, reducción de capital o liquidación de sociedades en las que la sociedad hubiera adquirido acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial de las sociedades nacionales de crédito.
15. Las pérdidas que provengan de la enajenación de acciones y otros títulos valor cuyo rendimiento no sea interés en los términos del artículo 7-A de la L.I.S.R., salvo que su adquisición y enajenación se efectúe dando cumplimiento a los requisitos establecidos por la Secretaria de Hacienda y Crédito Público.
16. Consumos en bares o restaurantes, a excepción de los que reúnan los requisitos que se establece para viáticos y gastos de viaje.

3.2.1.3. DETERMINACION DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD

La sociedad civil debe determinar el coeficiente de utilidad para poder efectuar el cálculo de sus pagos provisionales de I.S.R. conforme lo establece el artículo 12 de la L.I.S.R. del cual se puede esquematizar la siguiente forma:

Se calcula con base al último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración. Para este efecto a la utilidad fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente se le adiciona o reduce en su caso a la pérdida fiscal según corresponda, los anticipos y rendimientos distribuidos a los miembros de la sociedad civil en el ejercicio por el que se calcule el coeficiente y se dividirá dicho resultado entre los ingresos nominales del mismo ejercicio. Cabe aclarar que si en el último ejercicio de doce meses no existiera coeficiente de utilidad, se aplicará el correspondiente al último ejercicio de 12 meses por el que si se tenga coeficiente de utilidad, sin que ese ejercicio sea anterior a más de 5 años a aquél por el que se deban efectuar pagos provisionales.

Los ingresos nominales son los que señala el propio artículo 12 diciendo que estos son los ingresos acumulables, excepto la ganancia inflacionaria y considerando los ingresos por intereses y ganancia cambiaria, sin restarles el componente inflacionario.

Es así que:

$$C.U. = \frac{\text{Utilidad Fiscal (Pérdida Fiscal)} + \text{Anticipos distribuidos a socios}}{\text{Ingresos Nominales}}$$

Es importante resaltar que en el caso de las sociedades civiles del Título II, es fundamental que el cálculo de dicho coeficiente de utilidad se lleve a cabo con los datos del último ejercicio, ya que, aún cuando en este existe en ocasiones pérdida fiscal al realizar el procedimiento antes descrito, puede resultar coeficiente de utilidad.

Por ejemplo:

Si una sociedad civil en el ejercicio de 1998 tuvo pérdida fiscal de \$56,000.00 e ingresos nominales de \$785,000.00 y en dicho ejercicio distribuyo anticipos a sus socios por \$75,000.00, sí existe coeficiente de utilidad, conforme a lo siguiente:

$$C.U. \text{ 1999} = \frac{(56,000.00) - 75,000.00}{785,000.00} = \frac{19,000.00}{785,000.00} = .0242$$

El coeficiente de utilidad se considerará hasta el diezmilésimo de acuerdo a lo estipulado en el artículo 7-A del R.C.F.F..

3.2.1.4. DETERMINACIÓN DE PAGOS PROVISIONALES

Las Sociedades Civiles deberán efectuar pagos provisionales a cuenta del impuesto del ejercicio a más tardar el día 17 de mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, o bien harán pagos trimestrales en los meses de abril, julio, octubre y enero del año siguiente siempre y cuando en el ejercicio inmediato anterior sus ingresos no hayan excedido de \$10,488,780.00 (cifra vigente hasta el 30 de junio de 1999).

Las Sociedades Civiles determinarán la cuantía de los pagos provisionales conforme a lo siguiente:

- 1 Calcularán el coeficiente de utilidad conforme se vio en el punto 3.2.1.3.
2. Se determina la Utilidad Fiscal, la cual se obtiene de multiplicar el coeficiente de utilidad que corresponda conforme al punto 1 por los ingresos nominales correspondientes al período comprendido desde el inicio del ejercicio hasta el último día del mes al que se refiere el pago, y que de acuerdo al artículo 16 de la L.I.S.R. ya se hayan obtenido.
3. En el caso de sociedades civiles a dicha Utilidad Fiscal determinada conforme al punto anterior, se le disminuirá el monto de los anticipos que en los términos del artículo 78 de la L.I.S.R. haya distribuido a sus socios en el período comprendido desde el inicio del ejercicio hasta el último día del mes al que se refiere el pago.

4. De igual forma a la Utilidad Fiscal obtenida conforme al punto 3 se le restará, en su caso, la pérdida fiscal de ejercicios anteriores pendiente de aplicar contra utilidades fiscales, sin perjuicio de disminuir dicha pérdida de la utilidad fiscal del ejercicio.

5. Los pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar la tasa establecida en el artículo 10 de la L.I.S.R. del 35%, la cual de acuerdo a la mecánica que la misma ley establece se aplicará en el año de 1999 conforme a la tasa del 32%, este porcentaje no constituye una disminución en el impuesto a cargo del ejercicio sino la opción de diferir un 3%, el que se cubrirá al momento de distribuir dividendos de la cuenta de utilidad fiscal reinvertida. Acreditará así mismo contra el monto determinado los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad, así como también podrán acreditar contra dichos pagos las retenciones que les hubieran efectuado en el período, en los términos del antepenúltimo párrafo del artículo 126 de la misma ley. Obteniendo así el impuesto correspondiente al período.

Por ejemplo:

Supongamos que la misma sociedad civil del ejemplo mencionado en el punto 3.2.1.3. de esta tesis, obtuvo ingresos nominales en el primer trimestre de 1999 de la siguiente forma:

	INGRESOS FACTURADOS	INGRESOS COBRADOS
ENERO	\$15,000.00	\$15,000.00
FEBRERO	\$18,500.00	\$18,500.00
MARZO	<u>\$19,300.00</u>	<u>\$17,000.00</u>
TOTAL	\$52,800.00	\$50,500.00
Intereses a favor		300.00

Y que distribuyó anticipos por el mismo período por \$15,000.00 el I.S.R. por el período se determinará conforme lo siguiente:

Ingresos Nominales	50,800.00
(X) Coeficiente de Utilidad	<u>.0242</u>
(=) Utilidad Fiscal	1,229.36
(-) Anticipos efectuados a socios	15,000.00
(-) Pérdida Pendiente	56,000.00
(=) Utilidad Fiscal I	.00

(x) Tasa del artículo 10	_____ <u>.32</u>
(-) Impuesto a Cargo	.00

Es importante resaltar por otro lado, que dependiendo de la actividad que realice la sociedad civil prestación de servicios, uso o goce de bienes, etc., se considerará sí los ingresos ya fueron obtenidos. Ya que por ejemplo, una sociedad civil que se constituye con el fin de otorgar el arrendamiento de inmuebles para efectos de lo que señala el artículo 16 de la L.I.S.R. los ingresos obtenidos se consideran cuando sé de cualquiera de los supuestos señalados en la misma ley, los cuales son: cuando se cobre total o parcialmente la contraprestación, sea exigible la contraprestación o se expida el comprobante de pago que ampare el precio o la contraprestación pactada. Siendo el cálculo de sus pagos provisionales diferente.

Tratándose de que los pagos provisionales de la sociedad correspondieran al ejercicio de liquidación se harán conforme a lo dispuesto en el artículo 11 de la L.I.S.R., el cual plantea la mecánica siguiente:

Dentro del mes siguiente a la fecha en que termine la liquidación de una sociedad, el liquidador deberá presentar la declaración final del ejercicio de liquidación; cuando no sea posible efectuar la liquidación total del activo dentro de los 6 meses siguientes a la fecha en que la sociedad entró en liquidación, el liquidador deberá presentar declaraciones semestrales a mas tardar el día 17

del mes siguiente a aquél en que termine cada semestre, en tanto se lleve a cabo la liquidación total del activo. En las declaraciones semestrales, el liquidador determinará el impuesto correspondiente al período transcurrido desde el inicio de la liquidación y acreditará efectuados con las declaraciones anteriores; en estas declaraciones no se considerarán los activos de establecimientos ubicados en el extranjero. La última declaración será la del ejercicio de liquidación, incluirá los activos de establecimientos ubicados en el extranjero y se deberá presentar a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél en que termine la liquidación, aun cuando no hayan transcurrido 6 meses desde la última declaración semestral.

Cabe aclarar que de igual forma las Sociedades Civiles también están obligadas a determinar el ajuste semestral en el primer mes de la segunda mitad del ejercicio.

El procedimiento del ajuste semestral es el siguiente:

De la totalidad de los ingresos obtenidos desde el inicio del ejercicio hasta el último día de la primera mitad del mismo, se restará el monto de las deducciones autorizadas correspondientes al mismo período, así como, en su caso se disminuirá la pérdida fiscal pendiente de aplicar correspondiente a ejercicios anteriores.

Tratándose de deducción de inversiones éstas se restarán en la parte proporcional de la deducción del ejercicio que represente por los meses

comprendidos en el período del ajuste respecto del total de los meses del ejercicio.

Al resultado obtenido se le aplicará la tasa del 32%, y al monto del ajuste se le acreditarán los pagos provisionales efectuados en el período del ajuste enterándose la diferencia conjuntamente con el pago provisional del mes en que se efectúe el citado ajuste si dicho monto del ajuste es mayor a los pagos efectivamente hechos.

En caso de que la sociedad realice pagos provisionales trimestrales, el pago del ajuste lo realizará conjuntamente con el pago del tercer trimestre del ejercicio.

Cuando como resultado del ajuste se obtenga un saldo a favor, o sea que el monto de los pagos provisionales realizados por dicho período sea mayor al monto determinado en el ajuste, éste se podrá acreditar contra el impuesto que resulta a cargo, en los pagos provisionales del mismo ejercicio que se efectúen con posterioridad, cumpliendo con los requisitos que establece el artículo 7-G del Reglamento del I.S.R..

DETERMINACION DEL IMPUESTO ANUAL.

La L.I.S.R. en su artículo 10 establece el procedimiento para el cálculo del impuesto.

El citado artículo establece que las personas morales deberán calcular el I.S.R., aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 35%.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, dichas personas morales podrán optar por diferir parte del impuesto a que se refiere el mismo párrafo en tanto reinviertan las utilidades. Para ello, podrán aplicar la tasa del 32% para 1999 a la utilidad fiscal reinvertida del ejercicio. La diferencia entre el impuesto que se calcule sobre la utilidad fiscal reinvertida conforme a este párrafo y el que se derivaría de aplicar la tasa del 35% a la misma utilidad, será la parte del impuesto que podrán diferir las personas morales y pagar al momento de la distribución de utilidades, conforme a las reglas establecidas en el artículo 10-A de la L.I.S.R..

Para los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se considera utilidad fiscal reinvertida del ejercicio, la cantidad que se obtenga de restar al resultado fiscal obtenido en el mismo incrementado con la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa deducida en los términos de la fracción III del artículo 25 de la L.I.S.R., la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa, el importe de las partidas no deducibles para efectos del I.S.R., excepto las señaladas en las fracciones IX y X del artículo 25 de la ley citada, y la utilidad derivada de los ingresos percibidos en el ejercicio de fuente de riqueza ubicada en el extranjero calculando para estos efectos las deducciones que correspondan con las reglas establecidas en el artículo 6, sexto párrafo de la L.I.S.R.. Si en lugar de utilidad hubiese pérdida derivada de los ingresos del extranjero, dicha pérdida se adicionará.

El impuesto que se haya determinado conforme a la tasa del 35%, disminuido del impuesto que se difiera conforme a la tasa del 32%, después de aplicar, en su caso, la reducción a que se refiere el artículo 13 de la L.I.S.R., será el que se acreditará contra el impuesto al activo del mismo ejercicio, y será el causado para determinar la diferencia que se podrá acreditar adicionalmente contra el impuesto al activo, en los términos del artículo 9 de la L.I.A.. El impuesto diferido que se pague conforme al párrafo tercero del artículo 10-A de la L.I.S.R. se podrá acreditar contra el impuesto al activo del ejercicio en que se pague, y dicho ejercicio se considerará causado para los efectos señalados en este párrafo.

El resultado fiscal del ejercicio se determina como sigue:

- Se obtiene la utilidad fiscal del ejercicio disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas en el Capítulo II del Título II de la L.I.S.R.

En este punto hay que resaltar la importancia de que deben estar perfectamente identificados los ingresos cobrados en la sociedad civil prestadora de servicios al cierre del ejercicio, ya que estos serán los que se consideren como parte de los ingresos acumulables para efecto de la determinación del impuesto anual del I.S.R..

En el caso de las demás sociedades civiles que no sean prestadoras de servicios, los ingresos acumulables no tienen mayor problema ya que todos los

ingresos del ejercicio se consideran de acuerdo al propio artículo 16 de la misma L.I.S.R.

- *A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de otros ejercicios.*

3.2.2. LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

SUJETOS Y OBJETO DEL IMPUESTO

En los términos de la L.I.V.A., están obligados al pago del impuesto las personas físicas y las morales que en territorio nacional realicen los actos o actividades gravados de acuerdo a su artículo 1 que señala como tales actos o actividades:

- Enajenación de bienes.
- Prestación de servicios independientes.
- Otorgamiento de uso o goce temporal de bienes.
- Importación de bienes o servicios.

Es así, que dependerá de las actividades que realicen las sociedades civiles para considerarse gravadas, o en su caso exentas.

Las Sociedades Civiles que lleven a cabo actividades gravadas por esta ley, estarán sujetas al pago del impuesto que le corresponda. La tasa general del impuesto es del 15%.

PRESTACION DE SERVICIOS INDEPENDIENTES

Para efectos de la L.I.V.A., se consideran prestación de servicios independientes los siguientes:

I La prestación de obligaciones de hacer que realiza una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes.

II El transporte de personas o bienes.

III El seguro, el afianzamiento, y el reafianzamiento.

IV El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución.

VI La asistencia técnica y la transferencia de tecnología.

Según la relación anterior, es claro que existe algún tipo de servicios que son de carácter mercantil salvo de manera irregular o como acto accidental de comercio; sin embargo, esta disposición es tan amplia que al mencionarnos que

está gravada la prestación de obligaciones de dar, de no hacer o de permitir, prácticamente abarcaría todo tipo de operaciones con esta consideración.

En cuanto a lo que se entiende por prestación de servicios independientes la L.I.V.A. en su artículo 14 establece que se entenderá así cuando se trate de actividades señaladas en su artículo 1 que no tengan la naturaleza de actividad empresarial, caso en el cual precisamente se incorporarían a las Sociedades Civiles que se dediquen a la prestación de servicios.

MOMENTO DE CAUSACION DEL IMPUESTO

De acuerdo al artículo 17 de la L.I.V.A. en la prestación de servicios se tendrá la obligación de pagar el impuesto en el momento en que se cobren o sean exigibles las contraprestaciones a favor de quien los preste o se expida el comprobante que ampare el precio o la contraprestación pactada, lo que suceda primero, y sobre el monto de cada una de ellas. Entre dichas contraprestaciones quedan incluidos los anticipos que reciba el prestador del servicio que en este caso sería la sociedad civil.

Cabe hacer mención que en el caso de servicios personales independientes de acuerdo al penúltimo párrafo del artículo 17 se establece que se tendrá la obligación de pagar el impuesto en el momento en que se paguen las contraprestaciones a favor de quien los preste y sobre el monto de cada una de ellas.

A mi punto de vista, y con referencia en lo que el artículo 14 de la L.I.V.A. señala como prestación de servicios independientes y cumpliendo con lo establecido en el último párrafo del mismo artículo 14 en cuanto a que la sociedad civil tiene la naturaleza de no realizar actividades empresariales, considero que la obligación de pagar el citado impuesto nace hasta que se ha realizado el cobro de los servicios que preste la sociedad civil.

BASE DEL IMPUESTO EN LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

Para calcular el impuesto tratándose de prestación de servicios se considerará como valor el total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien reciba el servicio por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto.

Es importante señalar que en el caso de enajenación de partes sociales por parte de la Sociedad Civil existe la exención del impuesto al valor agregado de acuerdo con el artículo 9 fracción VII de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

DETERMINACION DE PAGOS PROVISIONALES

Las sociedades civiles efectuarán pagos provisionales mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas por los mismos períodos y en las mismas fechas de pago que las establecidas para el I.S.R..

El pago provisional será la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de las actividades realizadas en el período por el que se efectúa el pago y las cantidades por las que proceda el acreditamiento. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto que corresponda al total de sus actividades, el impuesto que se le hubiere retenido.

Como un ejemplo se puede señalar que si una sociedad civil presta servicios en los meses de enero, febrero y marzo de 1999 de la siguiente forma:

	INGRESOS FACTURADOS	INGRESOS COBRADOS
ENERO	\$15,000.00	\$15,000.00
FEBRERO	\$18,500.00	\$18,500.00
MARZO	<u>\$19,300.00</u>	<u>\$17,000.00</u>
TOTAL	\$52,800.00	\$50,500.00
IVA TRASLADADO	7,920.00	7,575.00

Y tiene como impuesto acreditable por el mismo período \$5,200.00 y tiene como obligación efectuar pagos provisionales en forma trimestral. El pago

provisional que deberá efectuar por el primer trimestre de 1999 será el siguiente:

IVA trasladado (efectivamente cobrado)	\$7,575.00
Menos:	
IVA acreditable	<u>\$5,200.00</u>
Impuesto a pagar	\$2,375.00

Quedando pendiente de cubrir el Impuesto al Valor Agregado que corresponde a los ingresos aún no cobrados.

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO ANUAL

En el caso del Impuesto al Valor Agregado en el caso de las Sociedades Civiles del Título II de la L.I.S.R. que se dediquen a la prestación de servicios profesionales independientes de igual forma lo que se deben considerar al cierre del ejercicio, es que exista ya la caución del impuesto de acuerdo al artículo 17 de la L.I.V.A.. En el caso de sociedades civiles que se dediquen a una actividad diferente a la de prestación de servicios el impuesto se causa cuando se caiga en los supuestos de la Ley.

3.2.3. LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO

OBJETO Y SUJETO DEL IMPUESTO

El objeto del impuesto es gravar el activo de los contribuyentes.

Los sujetos del impuesto en los términos del artículo 1º de esta Ley y aplicable en forma especial a las Sociedades Civiles, serán los siguientes:

1. *Personas Morales.*
2. *Personas que otorguen el uso o goce temporal de bienes a los contribuyentes del impuesto al activo.*

BASE Y TASA DEL IMPUESTO.

La base del impuesto será el valor del activo en el ejercicio al cual se le aplicará la tasa del 1.8%.

QUIENES NO PAGAN EL IMPUESTO AL ACTIVO.

No pagan el impuesto al activo en el caso específico las sociedades civiles siguientes:

- I. *Quienes no sean contribuyentes del I.S.R.. En este caso estarían las sociedades civiles del Título III de la L.I.S.R..*

- II. Quienes utilicen bienes destinados sólo a actividades deportivas, cuando dicha utilización sea sin fines de lucro o únicamente por sus socios o miembros, así como quienes se dediquen a la enseñanza y cuenten con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley Federal de Educación, únicamente por los bienes empleados en las actividades señaladas por esta fracción.
- III. No pagar el impuesto al activo las sociedades civiles que se encuentren en su período preoperativo, así como tampoco pagaran el impuesto por los ejercicios de inicio de actividades, los dos siguientes y el de liquidación.

CÁLCULO DE PAGOS PROVISIONALES

Las sociedades civiles efectuarán pagos provisionales mensuales, a cuenta del impuesto del ejercicio.

Las sociedades civiles enterarán el impuesto a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, respectivamente.

El pago provisional mensual se determinará dividiendo entre doce el impuesto actualizado que correspondió al ejercicio inmediato anterior, multiplicado el resultado por el número de meses comprendidos, desde el inicio del ejercicio hasta el mes al que se refiere el pago, pudiendo acreditarse contra el impuesto

a pagar los pagos provisionales del ejercicio por el que se paga el impuesto, efectuados con anterioridad.

El impuesto del ejercicio inmediato anterior se actualizará por el período comprendido desde el último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior, hasta el último mes del el ejercicio inmediato anterior a aquél por el cual se calcule el impuesto.

Las sociedades civiles que de conformidad con la L.I.S.R. deban efectuar los pagos de dicho impuesto en forma trimestral, podrán efectuar los pagos provisionales del impuesto al activo por el mismo período y en las mismas fechas de pago que las establecidas para el I.S.R..

Por los mese comprendidos entre la fecha de terminación del ejercicio y el mes en que se presente la declaración del mismo ejercicio, la sociedad civil, deberá efectuar sus pagos provisionales en la misma cantidad que hubiera determinado para los pagos provisionales del ejercicio inmediato anterior.

En el primer ejercicio en que la sociedad civil debe efectuar pagos provisionales, los calculará considerando el impuesto que le correspondería, si hubiera estado obligada al pago.

Las sociedades civiles podrán efectuar los pagos provisionales de este impuesto y del I.S.R., que resulten en los términos de los artículos 12 de la L.I.S.R. y 7 de la L.I.A., de conformidad con lo siguiente:

Compararán el pago provisional del impuesto al activo determinado conforme al artículo 7 de la L.I.A. con el pago provisional de del I.S.R. calculado según lo previsto por la fracción III del artículo 12 de la L.I.S.R., sin considerar para efectos de dicha comparación, el acreditamiento de los pagos provisionales señalados en tales preceptos.

El pago provisional a que se refiere este artículo se hará por la cantidad que resulte mayor de acuerdo con la fracción anterior, pudiendo acreditar contra el impuesto a pagar, los pagos provisionales efectuados con anterioridad en los términos de este artículo.

En el caso del ajuste semestral de I.S.R. que se debe realizar en el ejercicio, se hace de igual forma la comparación del impuesto al activo contra el I.S.R. y se hará el pago que resulte mayor, pudiendo acreditar contra el impuesto a pagar los pagos provisionales efectuados con anterioridad.

DETERMINACION ANUAL DEL IMPUESTO AL ACTIVO

Las Sociedades Civiles determinarán el impuesto por ejercicios fiscales aplicando al valor de su activo en el ejercicio, la tasa del 1.8%.

El valor del activo en el ejercicio se calculará sumando los promedios de los activos previstos en el artículo 2 de la L.I.A..

El procedimiento para determinar los promedios de los activos de las Sociedades Civiles es el siguiente:

- Se sumarán los promedios mensuales de los activos financieros, correspondientes a los meses del ejercicio y el resultado se dividirá entre el mismo número de meses.
- El promedio mensual de los demás activos será el que resulte de dividir entre dos la suma del activo al inicio y al final del mes, excepto los correspondientes a operaciones contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, el cual se calculará sumando los saldos diarios del mes, dividida entre el número de días que comprenda dicho mes.
- Tratándose de los activos fijos, gastos y cargos diferidos, se calculará el promedio de cada bien su saldo pendiente de deducir en el I.S.R. al inicio del ejercicio o el monto original de la inversión en el caso de bienes adquiridos en el mismo y de aquéllos no deducibles para los efectos de dicho impuesto, aun cuando para estos efectos no se consideren activos fijos, actualizados en los términos del artículo 3 de la L.I.A., el cual señala que la actualización será sobre el saldo por deducir o el monto de la adquisición desde el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto. No se llevará a cabo la actualización por los que se adquieran con posterioridad al último mes de la primera mitad del citado ejercicio, en su saldo pendiente de deducir en el I.S.R. al inicio del ejercicio o el monto original de la inversión en el caso de bienes adquiridos en el mismo ejercicio y de aquéllos no deducibles para los efectos de dicho impuesto, aun cuando para estos efectos no se consideren activos fijos. El saldo actualizado se disminuirá con la mitad de la deducción anual de las

inversiones en el ejercicio, determinada conforme a los artículos 41 y 47 de la L.I.S.R..

En el caso del primer y último ejercicio en el que se utilice el bien, el valor promedio del mismo se determinará dividiendo el resultado antes mencionado entre doce y el cociente se multiplicará por el número de meses en los que el bien se haya utilizado en dichos ejercicios.

En el caso de activos fijos por los que se hubiera optado por efectuar la deducción inmediata a que se refiere el artículo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se considerará como saldo por deducir, el que hubiera correspondido de no haber optado por dicha deducción, en cuyo caso se aplicarán los porcentajes máximos de deducción autorizados en los términos de los artículos 43,44 y 45 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta de acuerdo con el tipo de bien de que se trate.

- En el caso de terrenos se tomará el monto original de la inversión de cada terreno, actualizado en los términos del artículo 3 de la L.I.A., el cual señala que el original de la inversión en los terrenos se actualizará desde el mes en que se adquirió o se valuó catastralmente en casos de fincas rústicas, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto, se dividirá entre doce y el cociente se multiplicará por el número de meses en que el terreno haya sido propiedad de la sociedad civil en el ejercicio por el cual se determina el impuesto.

- *Se deducirá en su caso del valor del activo del ejercicio, las deudas contratadas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero.*

No son deducibles las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación.

Para los efectos del artículo 5 de la L.I.A. las sociedades civiles deducirán el valor promedio de las deudas del ejercicio de que se trate. Dicho promedio se calculará sumando los promedios mensuales de los pasivos y dividiendo el resultado entre el número de meses que comprende el ejercicio. Los promedios se determinarán sumando los saldos al inicio y al final del mes y dividiendo el resultado entre dos.

Al resultado de sumar los promedios de activos y de restarle en su caso, el promedio de deudas se le aplicara la tasa del 1.8% y ese será el impuesto al activo determinado en el ejercicio, al que se le restaran los pagos provisionales efectuados es su caso del mismo impuesto.

Existe la opción en el artículo 5-A de la L.I.A. de calcular el impuesto del ejercicio de las sociedades civiles, considerando el que resulte de actualizar el que hubiera correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior de haber estado obligada al pago del impuesto en dicho ejercicio. En el caso en que el cuarto ejercicio inmediato anterior haya sido irregular, el impuesto que se considerará para los efectos de actualizar el impuesto de dicho ejercicio será el que hubiere resultado de haber sido éste un ejercicio regular.

El impuesto a que se refiere el párrafo anterior se actualizará por el período transcurrido desde el último mes de la primera mitad del cuarto ejercicio inmediato anterior, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determine el impuesto.

Cabe mencionar que una vez ejercida la opción que establece el artículo 5-A de la L.I.A., la sociedad civil deberá pagar el impuesto con base en la misma opción por los ejercicios subsecuentes, incluso cuando se deba pagar este impuesto en el período de liquidación.

ACREDITAMIENTO DEL I.S.R. CONTRA EL IMPUESTO AL ACTIVO DEL EJERCICIO.

El artículo 9 de la L.I.A. señala que las sociedades civiles podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio una cantidad equivalente al I.S.R. que les correspondió en el mismo ejercicio.

En el caso específico de las sociedades y asociaciones civiles podrán considerar el impuesto que le hubiere correspondido a los anticipos que hubiese distribuido en el ejercicio en los términos del artículo 22 de la L.I.S.R. como I.S.R. correspondiente a la persona moral, para los efectos del artículo 9 de la ya citada L.I.A..

Así mismo, el artículo 9 de la L.I.A. señala que adicionalmente las sociedades civiles podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio, la diferencia que

resulte en cada uno de los tres ejercicios inmediatos anteriores conforme al siguiente procedimiento y hasta por el monto que no se hubiera acreditado con anterioridad. Esta diferencia será la que resulte de disminuir al I.S.R. causado el impuesto al activo de igual forma causado, siempre y cuando el impuesto al activo sea menor y ambos sean del mismo ejercicio. Para estos efectos, el I.S.R. causado en cada uno de los tres ejercicios citados deberá disminuirse con las cantidades que hayan dado lugar a la devolución del impuesto al activo conforme a lo que indica el mismo artículo en cuanto a devolución del impuesto al activo, que señala que, cuando en el ejercicio el I.S.R. por acreditar exceda al impuesto al activo del ejercicio, los contribuyentes podrán solicitar la devolución de las cantidades actualizadas que hubieran pagado en el impuesto al activo, en los diez ejercicios inmediatos anteriores, siempre que dichas cantidades no se hubieran devuelto con anterioridad. La devolución en ningún caso podrá ser mayor a la diferencia entre ambos impuestos.

Las sociedades civiles también podrán efectuar el acreditamiento a que se refiere el párrafo anterior contra los pagos provisionales del impuesto al activo.

El I.S.R. por acreditar a que se refiere esta Ley será el efectivamente pagado.

Las diferencias del I.S.R. que resulten de la comparación del I.S.R. contra el impuesto al activo y el impuesto al activo efectivamente pagado en los diez ejercicios inmediatos anteriores a que se refiere la devolución del citado impuesto, se actualizarán por el período comprendido desde el sexto mes del ejercicio al que corresponda el pago de I.S.R. o el impuesto al activo,

respectivamente, hasta el sexto mes del ejercicio por el que se efectúe el acreditamiento o del ejercicio en el cual el I.S.R. exceda al impuesto al activo, según se trate.

Por otra parte las sociedades civiles no podrán solicitar la devolución del I.S.R. pagado en exceso en los siguientes casos:

Cuando en el mismo ejercicio, el impuesto al activo sea igual o superior al I.S.R.. En este caso el I.S.R. pagado por el que se podría solicitar la devolución por resultar en exceso, se considerará como pago del impuesto al activo del mismo ejercicio, hasta por el monto que resulte a su cargo en los términos de la L.I.A., después de haber efectuado el acreditamiento del I.S.R. a que se refieren el primero y segundo párrafos del artículo 9. Las sociedades civiles podrán solicitar la devolución de la diferencia que no se considere como pago del impuesto al activo del mismo ejercicio en los términos de este párrafo.

Cuando su acreditamiento dé lugar a la devolución del impuesto al activo. En este caso, el I.S.R. pagado en exceso cuya devolución no proceda en los términos de este párrafo se considerará como impuesto al activo para efecto de la devolución.

Cuando la sociedad civil no efectúe el acreditamiento o solicite la devolución en un ejercicio pudiéndolo haber hecho conforme al artículo 9 de la L.I.A., perderá el derecho a hacerlo en ejercicios posteriores.

Así mismo, las sociedades civiles podrán también acreditar contra los provisionales que tengan que efectuar en el impuesto al activo, los pagos provisionales del I.S.R.. Cuando en la declaración de pago provisional la sociedad civil no pueda acreditar la totalidad del I.S.R. efectivamente pagado, el remanente lo podrá acreditar contra los siguientes pagos provisionales.

Los derechos al acreditamiento y a la devolución previstos en el artículo 9 antes citado son personales de la sociedad civil y no podrán ser transmitidos a otra persona ni como consecuencia de fusión.

3.3. OBLIGACIONES FISCALES

Las sociedades civiles del Título II de la L.I.S.R. entre algunas de sus obligaciones tienen las siguientes:

- Inscripción en el registro federal de contribuyentes.

Esta obligación es quizás la más importante y trascendente en la creación y vida, no únicamente de la sociedad civil, sino de cualquier otro tipo de persona, ya sea moral o física, ya que con esta acción quedarán asentadas las obligaciones de carácter impositivo a las que se tendrá que dar cumplimiento.

El C.F.F. establece la obligatoriedad de inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes en su artículo 27, proporcionando para tal efecto la información relacionada con la entidad de la sociedad, su domicilio, actividad

preponderante, fecha de inicio de operaciones, representante legal de la sociedad y en general su situación fiscal.

El plazo para solicitar la inscripción al citado registro es de un mes para las personas morales, contado a partir de la fecha de firma de su escritura constitutiva según establece el artículo 15 del R.C.F.F..

Asimismo, deberán solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes y presentar los avisos que señale el R.C.F.F., los socios de la sociedad civil. Las sociedades civiles cuyos socios deban inscribirse en el citado registro, anotarán en el libro de socios la clave del registro federal de contribuyentes de cada socio y, en cada acta de asamblea, la clave de los socios que concurren a la misma. Para ello la sociedad debe cerciorarse que el registro proporcionado por el socio concuerde con el que aparece en la cédula respectiva.

Asimismo, la sociedad civil deberá presentar en su caso cuando así se requieran los avisos siguientes:

1. Cambio de denominación o razón social.
2. Cambio de domicilio fiscal.
3. Aumento o disminución de obligaciones fiscales.
4. Aviso de suspensión de actividades.
5. Aviso de reanudación de actividades.
6. Aviso de liquidación.

- Determinación mensual de los intereses y la ganancia o pérdida inflacionaria.

El artículo 7-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta señala que las personas morales, en este caso las sociedades civiles deben determinar por cada uno de los meses del ejercicio, los intereses y la ganancia o pérdida inflacionaria, acumulables o deducibles, de acuerdo a la mecánica establecida en el mismo artículo 7-B antes citado.

Cabe aclarar que existe la opción para determinar en su caso los intereses acumulables o deducibles de acuerdo a resolución miscelánea en la regla 3.3. en lugar de aplicar lo dispuesto en el artículo 7-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

- Realizar pagos provisionales a cuenta del impuesto anual del I.S.R..

El artículo 12 de la L.I.S.R. establece que las sociedades civiles deben efectuar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto anual del ejercicio a más tardar el día 17 de mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, de acuerdo a lo que con anterioridad señale en cuanto a la determinación de estos pagos.

- Realizar el ajuste a los pagos provisionales de I.S.R..
- Determinación de la Participación de los trabajadores en las utilidades.

Existe la obligación de llevar a cabo la repartición de las utilidades de la empresa que la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 123 fracción IX y la Ley Federal del Trabajo en su artículo 120 hacen referencia.

La participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas se determina de acuerdo al artículo 14 de la L.I.S.R el cual señala que la renta gravable se determina conforme a lo siguiente:

- 1- A los ingresos acumulables del ejercicio en los términos de la L.I.S.R sin considerar los intereses y la ganancia inflacionaria, se les sumarán los siguientes conceptos:
 - a) Los ingresos por concepto de dividendos o utilidades en acciones, o los que se reinviertan dentro de los 30 días siguientes a su distribución en la suscripción o pago de aumento de capital de la sociedad que los distribuyó.
 - b) Los intereses devengados a favor de la sociedad civil en el ejercicio, sin deducción alguna. No se considerará como interés la utilidad cambiaria.
 - c) La fluctuación en moneda que se originen por las deudas o créditos en moneda extranjera, cuando estas sean pagadas o cobradas con posterioridad a la fecha de su exigibilidad.
 - d) La diferencia entre el monto de la enajenación de bienes de activo fijo y la ganancia acumulable por la enajenación de dichos bienes.

2- Al resultado que se obtenga conforme lo anterior, se le restarán los siguientes conceptos correspondientes al mismo ejercicio:

- a) El monto de las deducciones autorizadas por la L.I.S.R a excepción de las inversiones, los intereses y la pérdida inflacionaria.
- b) Las depreciaciones contables.
- c) En el caso de enajenación de los bienes de activo fijo o cuando estos dejen de ser útiles para obtener ingresos, se deducirá en el ejercicio en que esto ocurra, la parte del monto original aún no deducida.
- d) El valor nominal de los dividendos o utilidades que se reembolsen, siempre que los hubiera recibido la sociedad civil en ejercicios anteriores mediante la entrega de acciones de la misma sociedad que los distribuyó o que lo hubiera reinvertido dentro de los 30 días siguientes a su distribución, en la suscripción o pago de aumento de capital en dicha sociedad.
- e) Los intereses devengados a cargo de la sociedad civil en el ejercicio, sin deducción alguna. Para los efectos de este inciso, no se considerará como interés la pérdida cambiaria.

En el artículo 125 de la L.F.T. se establece que el monto de la participación de los trabajadores al servicio de personas cuyos ingresos deriven exclusivamente de su trabajo, no podrá exceder de un mes de salario. Es claro que las

sociedades civiles se encuentran comprendidas en esta disposición, si sus ingresos derivan exclusivamente de su trabajo.

- Llevar la contabilidad de conformidad con el C.F.F., su Reglamento y el Reglamento de la misma L.I.S.R. y efectuar los registros de la misma. Cuando se realicen operaciones en moneda extranjera, deberán registrarse al tipo de cambio aplicable en la fecha en que se concierten.
- Expedir comprobantes impresos por establecimientos autorizados por las actividades por las actividades que realicen y conservar una copia de los mismos a disposición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- Expedir constancias en las que asiente el monto de los pagos efectuados que constituyan ingresos de fuente de riqueza ubicada en el México de acuerdo con lo previsto por el Título V de La L.I.S.R. o de los pagos efectuados a los establecimiento en el extranjero de instituciones de crédito en el país, en los términos del artículo 52-B de la misma, y en su caso, el impuesto retenido al residente en el extranjero o las citadas instituciones de crédito.
- Presentar en el mes de febrero de cada año ante las oficinas autorizadas, declaración en la que proporcione la información de las operaciones efectuadas en el año de calendario anterior, a través de fideicomisos por los que se realicen actividades empresariales de asociaciones en participación, en los que intervengan.

- Formular un estado de posición financiera a la fecha en que termine el ejercicio.
- Presentar declaración en la que se determine el resultado fiscal del ejercicio y el monto del impuesto de éste, ante las oficinas autorizadas dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine dicho ejercicio. En dicha declaración también se determinarán la utilidad fiscal y el monto que corresponda a la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa.
- Presentar en los meses de enero y julio de cada año ante las oficinas autorizadas una declaración en la que proporcione la información referente a los préstamos recibidos en el extranjero.
- Presentar en el mes de febrero de cada año ante las oficinas autorizadas, declaración en la que proporcionen la información de las operaciones efectuadas en el año de calendario anterior con los cincuenta principales proveedores, y con los clientes con los que hubieran realizado operaciones cuyo monto sea superior a la cantidad de \$50,000.00 . Cuando en este último caso, la información comprenda menos de cincuenta clientes, se deberá proporcionar la que corresponda a los cincuenta principales clientes. Deberá, además, en su caso, información de las personas a las que en el mismo año de calendario les hubieren efectuado retenciones de I.S.R..
- Llevar un registro de las operaciones que efectúen con títulos emitidos en serie.

- Obtener y conservar la documentación comprobatoria, tratándose de contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, con la que demuestren que el monto de sus ingresos y deducciones se efectuaron de acuerdo a los preciso o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.
- Efectuar las retenciones señaladas en el artículo 80 y entregar en efectivo las cantidades a que se refieren los artículos 80-B y 81 de la L.I.S.R..
- Calcular el impuesto anual de las personas que le hubieren prestado servicios subordinados, en los términos del artículo 81 de la L.I.S.R.
- Proporcionar a las personas que les hubieran prestado servicios personales subordinados, constancias de remuneraciones cubiertas y de retenciones efectuadas en el año de calendario de que se trate.
- Presentar declaración de retención y entero de I.S.R. sobre sueldos.
- Efectuar la retención de I.S.R. a las personas físicas que presten servicios por honorarios con una tasa del 10% de valor de la prestación.
- Efectuar la retención de I.S.R. a las personas físicas que otorguen el uso de bienes inmuebles por el régimen de arrendamiento, en un valor del 10% del valor de la contraprestación.

- Expedir constancia de retención a las personas físicas que presten servicios o otorguen el uso de bienes inmuebles por honorarios y arrendamiento.
- Efectuar el entero de retenciones por sueldos, honorarios y arrendamiento conjunto a los pagos provisionales de la sociedad civil.
- Presentar declaración anual informativa de retención de I.S.R. retenidos en el ejercicio de que se trate por honorarios y arrendamiento.
- Presentar declaración informativa de crédito al salario pagado en efectivo en el mes de febrero de cada año ante las oficinas autorizadas.
- Efectuar la retención del impuesto al valor agregado que se le traslade por los servicios personales independientes o el uso o goce temporal de bienes, prestados u otorgados por personas físicas respectivamente.
- Expedir constancias de retención formato 37-A por el impuesto que se hubiere retenido en su caso por el párrafo anterior.
- Que el impuesto al valor agregado que le trasladen a la sociedad civil sea trasladado por separado en los comprobantes de acuerdo con lo establecido en la L.I.V.A. en su artículo 32 fracción III para poder llevar a cabo el acreditamiento.

- Enterar íntegramente las retenciones efectuadas de acuerdo al artículo 1-A de la misma L.I.V.A..
- Enterar el impuesto al valor agregado causado por las actividades realizadas por la sociedad civil en los plazos que para tal efecto tengan obligación de pagar en el I.S.R..
- Dictaminar sus estados financieros en el caso de caer los supuestos del artículo 32-A del C.F.F..

CAPITULO 4

TRATAMIENTO CONTABLE

4.1. PRINCIPALES ASPECTOS CONTABLES

En cuanto al tratamiento contable que guardan las sociedades civiles del Título II de la L.I.S.R., podemos decir que está basado en primera instancia por lo Principios de Contabilidad los cuales son conceptos básicos que establecen, delimitan e identifican a la entidad, a las bases cuantificadas de las operaciones y eventos económicos que la afecten y la presentación de la información financiera a través de los estados financieros.

Lo que establecen dichos principios podemos referir en cuanto a la sociedad civil en términos generales lo siguiente:

Entidad. Este reconoce la personalidad jurídica propia de la sociedad civil estableciendo que sólo deben incluirse en sus estados financieros los bienes, valores, derechos y obligaciones propiedad de la misma, independientemente de sus socios. Definiendo a la sociedad civil como una unidad identificable que lleva a cabo transacciones económicas y que está integrada por un conjunto de elementos humanos, materiales y de capital, que están en íntima relación y bajo la coordinación de una autoridad que toma decisiones que van canalizadas a la obtención de los fines para los que fue establecida la sociedad civil.

Realización y Período Contable. Estos principios establecen que una vez que la sociedad civil lleve a cabo las transacciones para lo cual fue constituida, estas transacciones y eventos económicos que la afectan deben ser cuantificables en términos monetarios, esto es, considerados dentro del principio de realización. En cuanto al Período Contable se hace referencia a la necesidad de conocer los resultados de operación y la situación financiera de la sociedad civil que tiene una existencia continua a una fecha determinada; esto obliga a dividir su vida en períodos convencionales.

Las operaciones y eventos, así como sus efectos derivados, cuantificables, se deben identificar con el período en que ocurren; por lo tanto. Cualquier información contable debe indicar claramente el período a que se refiere.

Estos dos principios tienen una estrecha relación; en tanto que el principio de realización constituye el porqué de una situación en particular, el relativo al período contable identifica y delimita cuándo se realizaron las transacciones.

Revelación Suficiente. Ya que la información financiera es la base para la toma de decisiones, es preciso que sea clara y comprensible a los socios para poder juzgar la situación financiera y el resultado de su operación.

Importancia Relativa. En los estados financieros debe mostrarse los aspectos importantes que afecten a la entidad y que sean cuantificables en unidades monetarias. Es necesario distinguir el significado de la revelación suficiente del de importancia relativa, el primero trata fundamentalmente el grado de detalle con que se presenta la información, con el fin de proporcionarla en forma clara, mientras que el segundo se aplica a la cualidad de seleccionar

adecuadamente los elementos que por su naturaleza o monto tienen significación en la información financiera de la sociedad civil.

Comparabilidad. Aquí lo que se señala es que los Principios de Contabilidad deben ser aplicados uniformemente o consistentemente, no sólo por el período a que se refieren sino también en relación con lapsos anteriores, en virtud de que una de las características de la información contable es la comparabilidad.

Valor Histórico Original. Señala que en la sociedad civil las operaciones que se registran a través de la contabilidad, toman como base las cantidades de efectivo que se afecten, su equivalente o la estimación razonable que se haga al momento en que se consideren contablemente.

Negocio en Marcha. La sociedad civil se presume en existencia permanente, salvo especificación en contrario. Cuando las cifras de los estados financieros representen valores estimados de liquidación esto debe especificarse en forma clara, y solamente son aceptables para información general, cuando la entidad esté en liquidación.

Dualidad Económica. Esta dualidad se constituye de:

Los recursos de los que dispone la sociedad civil para la realización de sus fines.

Las fuentes de dichos recursos, que a su vez son la especificación de los derechos que sobre los mismos existen considerados en su conjunto.

La doble dimensión de la representación contable de la sociedad civil es fundamental para una adecuada comprensión de su estructura y relación con otras entidades.

En segunda instancia se encuentran las reglas particulares las cuales son las especificaciones concretas e individuales de los estados financieros. Estas reglas se dividen en reglas de valuación y de presentación, las primeras se refieren a la aplicación de los Principios de Contabilidad y a la cuantificación de conceptos; mientras las segundas se refieren a la inclusión particular y adecuada de cada concepto en los estados financieros.

Con estas base se puede concretar que la contabilidad de la sociedad civil debe estar basada en los Principios de Contabilidad y aplicar en su caso, las reglas particulares de valuación y presentación a sus estados financieros.

4.2. REGISTRO DE OPERACIONES

En cuanto al registro de sus operaciones la sociedad civil debe tener primeramente una visión clara y precisa de los derechos y obligaciones que a su cargo tiene ya sean de tipo fiscales o de cualquier índole.

Así mismo, debe tener identificada la forma en que registrará sus operaciones ya que de esta forma podrá tener la información contable que requerida para toma de decisiones y pago de impuestos.

En cuanto a las sociedades civiles que se encuentran dentro del Título II de la L.I.S.R. cabe aclarar que es fundamental el distinguir perfectamente de que tipo de sociedad estamos hablando, es decir, si su actividad es la prestación de servicios independientes, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes o la realización de alguna otra actividad, ya que esto es fundamental para poder realizar en primer lugar una guía contabilizadora que nos muestre en una forma clara la información que requiere la propia sociedad.

En el caso de las sociedades civiles que prestan servicios personales independientes hay que empezar por definir la guía contabilizadora de tal forma que puedan ser diferenciados los conceptos necesarios para efectos fiscales.

Las cuentas que específicamente hay que definir de una forma singular son la cuenta de ingresos por servicios, la cuenta del impuesto al valor agregado trasladado y la cuenta de anticipos a socios, ya que como lo comente en el capítulo referente a los aspectos fiscales de la sociedad civil, tienen características especiales con referencia a como se tratan en otro tipo de personas morales y físicas.

La cuenta de ingresos por servicios, a nivel mayor a mi punto de vista debe estar integrada por dos subcuentas, la primera debe ser una cuenta que se llame ingresos por servicios en crédito de naturaleza acreedora, la cual se afectará desde el momento en que se deba realizar la contabilización del servicio Y otra cuenta de igual forma de naturaleza acreedora que se llame ingresos por servicios cobrados en la cual se hará el traspaso de los ingresos

por servicios en crédito ya cobrados, esto con la finalidad de que se tenga identificado el momento en que estos ingresos se deben considerar como obtenidos para efecto de lo dispuesto en la L.I.S.R. en su artículo 16.

El efecto de lo anterior, es que a nivel mayor tengamos reflejado el total de los ingresos, y a nivel subcuentas estén identificados los ingresos por servicios en crédito e ingresos por servicios cobrados, con el fin de considerar los segundos como los ingresos que se consideran para efecto de la realización de los pagos provisionales e incluso dentro de los ingresos acumulables para el cálculo anual del resultado fiscal del ejercicio.

Al final del ejercicio es necesario que en cuentas de orden se manejen los ingresos en crédito aún no cobrados, para efecto de que en el siguiente ejercicio se puedan identificar plenamente.

En el caso del impuesto al valor agregado hay que de igual forma hacer una distinción entre el que la sociedad civil ya facturó y el que efectivamente ya se encuentra cobrado, ya que la obligación de enterar dicho impuesto es hasta el momento en que la sociedad civil a realizado el cobro, entendiéndose que este se enterará conjuntamente en el mes o trimestre en que ocurrió esto.

De igual forma considero necesaria la separación dentro del rubro de impuestos por pagar, subcuenta IVA trasladado, la identificación por subcuenta de dicho IVA trasladado en dos; la primera sería la cuenta de IVA trasladado en crédito, que se afectaría desde el momento en que se debe registrar el valor de la prestación que dio origen al cobro de dicho impuesto; y

la segunda la cuenta IVA trasladado cobrado que sería la cuenta en donde quedaría reflejado el valor del impuesto al valor agregado ya cobrado y el cual como comente anteriormente sería el que se tendría que enterar ya en el mes o trimestre en que se llevo a cabo dicho cobro.

La finalidad de dicha contabilización es distinguir fácilmente el IVA trasladado por el que ya existe la obligación de enterar.

En cuanto a los anticipos entregados a los socios deben tenerse de igual forma identificados en el rubro de gastos, sin que se confundan estos con los sueldos o salarios que se pague a gente que preste servicios personales subordinados. La importancia de estos radica en que habrá que considerarlos en el cálculo del coeficiente de utilidad del siguiente ejercicio.

En cuanto a los demás rubros considero que no existe la necesidad de especificar la afectación de las cuentas que integran cada rubro del activo, pasivo, capital o cualquier otra cuenta de resultados.

En cuanto a cualquier otra sociedad civil que no realice como actividad la prestación de servicios, de igual forma hay que empezar por identificar la situación fiscal en la que se encuentra con el fin de establecer los parámetros para llevar a cabo la contabilización de sus operaciones, con el fin de obtener la información financiera que la sociedad civil requiere.

CAPÍTULO 5

OTROS ASPECTOS DE LA SOCIEDAD CIVIL

5.1. DIFERENCIA ENTRE LAS SOCIEDADES CIVILES EN LA L.I.S.R.

De conformidad con las disposiciones fiscales, y atendiendo al sentido de los cambios introducidos en la reforma en vigor a partir del 1 de enero de 1990, adquieren relevancia ciertas circunstancias para la determinación de en qué casos las sociedades y asociaciones civiles u otro tipo de formas asociativas quedan comprendidas como sujetos del I.S.R., cuyo régimen fiscal se determina por el Título II de la L.I.S.R., y en que casos las formas asociativas quedan comprendidas dentro de las personas morales no contribuyentes y por tanto, reguladas por el Título III de la L.I.S.R.

En cuanto a la diferenciación entre las sociedades civiles del Título II y III, se tiene que considerar en primer lugar, el carácter de la sociedad civil el cual lo determina la propia ley con base en la cual se constituye. Este principio es importante, porque no cualquier agrupamiento de personas constituye un nuevo sujeto de derecho o persona moral, circunstancia de la cual dependerá su situación fiscal. En segundo lugar la sociedad civil que no se encuentre específicamente mencionadas en el Título III de la L.I.S.R. específicamente en su artículo 70, no se puede considerar como sociedad civil no contribuyente del I.S.R.. Es así como el Título II corresponde a la regla general y el Título III a las excepciones.

5.2. ASPECTOS LABORALES

La sociedad civil que cuente con trabajadores tendrá las obligaciones que le confieren la relación de este con sus trabajadores.

LEY DEL SEGURO SOCIAL

En cuanto a la Ley del Seguro Social que entró en vigor a partir del 1° de Julio de 1997 se busca garantizar el derecho a la salud, la asistencia médica, la protección de los derechos de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo, así como el otorgamiento de una pensión que, en su caso y previo cumplimiento de los requisitos legales, será garantizado por el Estado.

La Ley del Seguro Social señala que son sujetos del aseguramiento de manera obligatoria: "las personas que se encuentran vinculadas a otras, de manera permanente o eventual, por una relación de trabajo cualquiera que sea el acto que dé origen y cualquiera que sea la personalidad jurídica o la naturaleza económica del patrón, y aún cuando éste, en virtud de alguna Ley especial, está exento del pago de impuestos y derechos".

Es necesario remitirnos a la Ley Federal del Trabajo para definir que se considera trabajador la cual señala: "Trabajador es la persona física que presta a otra, física o moral, un trabajo personal subordinado; para los efectos de esta disposición se entiende por trabajo toda actividad humana, intelectual

o material, independientemente del grado de preparación requerido por cada profesión u oficio".

La otra persona que se involucra en la relación de trabajo es el patrón que es la "persona física o moral que utiliza los servicios de uno o varios trabajadores".

Y la última y quizás la más importante definición es la de relación de trabajo la cual se entiende como " la prestación de un trabajo personal subordinado de una persona a otra, mediante el pago de un salario, independientemente de cualquiera que sea el acto que le dé origen".

El aspecto de subordinación se refiere a la dependencia absoluta en cuanto a la labor a desempeñar y las condiciones en que se lleve a cabo por parte del trabajador con respecto al patrón y que deberán ser claramente estipuladas en el contrato respectivo, de existir este último.

Por lo tanto las sociedades civiles que contraten personal bajo estos lineamientos se obligan a asegurar en el régimen obligatorio a este personal de conformidad con el artículo 12 de la Ley del Seguro Social, cumpliendo como patrón con lo siguiente:

1. Registrar e inscribir a sus trabajadores en el Instituto Mexicano del Seguro Social, comunicar sus altas y bajas, las modificaciones de su salario y los demás datos, dentro de los plazos señalados por la Ley del Seguro Social y su Reglamento.

2. Llevar registros como nóminas y listas de raya en las que asiente invariablemente los datos del trabajador, números de días trabajados y los salarios percibidos por sus trabajadores.
3. Determinar las cuotas obrero patronales a su cargo y enterar su importe al Instituto Mexicano del Seguro Social.

Este entero se hará por períodos mensuales naturales, a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago. Unicamente serán las aportaciones correspondientes a los ramos de Retiro, Cesantía en Edad Avanzada y Vejez que se enteran de forma bimestral.

Patrón y trabajador aportarán recursos, mediante cuotas el primero y retenciones sobre su salario, el segundo, determinándose estos importes mediante factores previamente establecidos para cada ramo de aseguramiento aplicados al salario base de cotización del trabajador.

LEY DEL INFONAVIT

Al igual que la seguridad social, el derecho a una vivienda digna para los trabajadores queda establecido en la Constitución, mediante aportaciones que hagan las empresas a un Fondo Nacional para la Vivienda a fin de que los trabajadores puedan obtener financiamientos accesibles para satisfacer sus necesidades de vivienda o habitación (artículo 123 fracción XII Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos).

Las cuotas serán cubiertas en un 5% sobre el salario integrado de cada trabajador, tasa estipulada en el artículo 136 de la Ley Federal del Trabajo, abonadas a las cuentas individuales del Sistema de Ahorro para el Retiro, abiertas en instituciones de crédito, conjuntamente con las cuotas bimestrales del Seguro del Retiro.

CAPÍTULO 6

CASO PRÁCTICO

Consultoría Fiscal Integral en Comercio Exterior, S.C., es una sociedad que se constituyó el día 13 de Octubre de 1997 con un capital de \$100,000.00 mismo que se encuentra íntegramente exhibido y pagado.

El objeto de la sociedad es prestar servicios profesionales de asesoramiento en comercio exterior y el área fiscal, tanto en territorio nacional como en el extranjero.

La sociedad civil, cuenta en la actualidad con 5 socios fundadores y 45 socios asociados.

En el ejercicio fiscal de 1997 tuvo como resultado fiscal de \$95,728.00 como Remanente Distribuible y en año de 1998 el resultado de dicho ejercicio fue un Remanente Distribuible de \$625,000.00, en éste último ejercicio los socios hicieron retiros por \$1,830,456.00 y sus ingresos nominales del ejercicio fueron por un importe de \$9,238,350.00.

En el ejercicio de 1999 sus cifras arrojan como resultado un Remanente Distribuible por \$738,779.71 del cual el impuesto causado en el ejercicio se opta por diferir.

Así mismo, la PTU el ejercicio asciende a 17,500.00 lo cual representa un mes de sueldos de los empleados de la sociedad civil.

Los documentos que se muestran en este caso práctico son:

- Estado de Posición Financiera al 31 de Diciembre de 1999.
- Estado de Resultados del 01 de Enero al 31 de Diciembre de 1999.
- Determinación de Coeficiente de Utilidad.
- Determinación de pagos provisionales de I.S.R.
- Amarre de pagos provisionales de I.V.A.
- Conciliación Contable Fiscal.
- Determinación de la P.T.U.

De igual forma, en los Anexos de esta publicación, se encuentran los papeles de trabajo, que se utilizaron para soportar algunos datos de la información anteriormente presentada.

CONSULTORÍA FISCAL INTEGRAL EN COMERCIO EXTERIOR S.C.

**ESTADO DE POSICION FINANCIERA
AL 31 DE DICIEMBRE DE 1999**

Activo Circulante

Caja	2,000.00	
Bancos	1,190,678.89	
Clientes	377,549.75	
Deudores Diversos	<u>6,800.00</u>	
Total Activo Circulante		1,577,028.64

Activo Fijo

Mobiliario y Equipo de Oficina	118,069.00	
Deprec. Acum de Mob y Eq. Oficina	<u>(17,877.73)</u>	100,191.27
Equipo de Cómputo	195,123.00	
Deprec. Acum de Eq de cómputo	<u>(89,180.30)</u>	105,942.70
Equipo de Transporte	963,640.00	
Deprec. Acum de Eq de Transporte	<u>(329,344.58)</u>	634,295.42
Total de Activo Fijo		840,429.39

Otros Activos

Gastos de Organización	30,545.00	
Amortización de gtos de organización	<u>(2,441.60)</u>	28,103.40
Seguros pagados por anticipado		<u>22,942.17</u>
Total de Otros Activos		51,045.57

Total de Activo 2,468,503.60

Pasivo Circulante

Proveedores	86,480.90
Acreedores Diversos	121,560.50
Anticipos de Clientes	86,900.00
Impuestos por Pagar	1,128,886.68
P.T.U. del ejercicio	<u>17,500.00</u>
Total Pasivo Circulante	1,441,328.08

Capital Contable

Capital Social	100,000.00
Resultado del Ejercicio	1,165,206.66
Resultado de ejercicios anteriores	-238,031.14
Suma de Capital	1,027,175.52

Total Pasivo más Capital 2,468,503.60

CONSULTORÍA FISCAL INTEGRAL EN COMERCIO EXTERIOR S.C.

**ESTADO DE RESULTADOS
DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1999**

Ingresos por Servicios Cobrados	11,188,630.00	
Ingresos por Servicios en Crédito	343,295.00	
Ingresos por Servicios Totales	11,531,925.00	
Gastos de Operación	10,307,229.80	
Utilidad de Operación	1,224,695.20	
<u>Gastos de Financiamiento</u>		
Productos Financieros	105,963.00	
Gastos Financieros	38,662.90	67,300.10
<u>Otros gastos y otros Productos</u>		
Otros Productos	15,100.00	
Otros Gastos	141,888.64	(126,788.64)
Utilidad antes de I.S.R. y P.T.U.	1,165,206.66	

**CÉDULA DE DETERMINACION DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD
EJERCICIO FISCAL 1999**

CONSULTORÍA FISCAL INTEGRAL EN COMERCIO EXTERIOR, S.C.

Datos del ejercicio de 1998			
Ingresos Nominales	9,238,350.00		
Utilidad Fiscal	625,000.00		
Anticipos a Socios	1,830,456.00		
C.U.=	<u>Utilidad Fiscal+Anticipos de Socios</u> Ingresos Nominales		
C.U.1999 =	<u>625,000.00+1,830,456.00</u>	=	<u>2,455,456.00</u> 0.2657
	9,238,350.00		9,238,350.00

CÉDULA DE DETERMINACION DE PAGOS PROVISIONALES I.S.R.

EJERCICIO 1999

CONSULTORÍA FISCAL INTEGRAL EN COMERCIO EXTERIOR S.C.

PRIMER TRIMESTRE

Ingresos Nominales	2,498,568.00
(X) Coeficiente de Utilidad	<u>0.2657</u>
Utilidad Fiscal	663,869.52
(-) Anticipos Distribuidos a Socios	<u>899,720.00</u>
Utilidad Fiscal Total	0.00
Tasa artículo 10 de la L.I.S.R.	<u>32%</u>
Impuesto a Cargo	<u><u>0.00</u></u>

CÉDULA DE DETERMINACION DE PAGOS PROVISIONALES I.S.R.

EJERCICIO 1999

CONSULTORÍA FISCAL INTEGRAL EN COMERCIO EXTERIOR S.C.

SEGUNDO TRIMESTRE

Ingresos Nominales	5,518,620.00
(X) Coeficiente de Utilidad	<u>0.2657</u>
Utilidad Fiscal	1,466,297.33
(-) Anticipos Distribuidos a Socios	<u>2,012,911.00</u>
Utilidad Fiscal Total	0.00
Tasa artículo 10 de la L.I.S.R.	<u>0.32</u>
Impuesto Determinado	0.00
(-) Pagos provisionales	<u>0.00</u>
Impuesto a Cargo	0.00

CÉDULA DE DETERMINACION DE PAGOS PROVISIONALES I.S.R.

EJERCICIO 1999

CONSULTORÍA FISCAL INTEGRAL EN COMERCIO EXTERIOR S.C.

TERCER TRIMESTRE

Ingresos Nominales	8,625,250.00
(X) Coeficiente de Utilidad	<u>0.2657</u>
Utilidad Fiscal	2,291,728.93
(-) Anticipos Distribuidos a Socios	<u>3,428,105.00</u>
Utilidad Fiscal Total	0.00
Tasa articulo 10 de la L.I.S.R.	<u>32%</u>
Impuesto Determinado	0.00
(-) Pagos provisionales	<u>0.00</u>
Impuesto a Cargo	0.00

CÉDULA DE DETERMINACION DE PAGOS PROVISIONALES I.S.R.

EJERCICIO 1999

CONSULTORÍA FISCAL INTEGRAL EN COMERCIO EXTERIOR S.C.

CUARTO TRIMESTRE

Ingresos Nominales	11,381,493.00
(X) Coeficiente de Utilidad	<u>0.2657</u>
Utilidad Fiscal	3,024,062.69
(-) Anticipos Distribuidos a Socios	<u>4,990,735.00</u>
Utilidad Fiscal Total	0.00
Tasa artículo 10 de la L.I.S.R.	<u>32%</u>
Impuesto Determinado	0.00
(-) Pagos provisionales	<u>0.00</u>
Impuesto a Cargo	0.00

**CÉDULA DE AMARRE DE I.V.A.
EJERCICIO FISCAL 1999**

CONSULTORÍA FISCAL INTEGRAL EN COMERCIO EXTERIOR,S.C.

Mes	I.V.A. Trasladado Cobrado	I.V.A. Acreditable	Impuesto a Cargo
Enero	127,609.50	43,295.55	84,313.95
Febrero	102,068.25	55,856.43	46,211.82
Marzo	106,500.00	80,676.63	25,823.37
	336,177.75	179,828.61	156,349.14
Abril	152,934.00	65,737.03	87,196.97
Mayo	113,220.00	76,676.50	36,543.50
Junio	100,485.00	63,735.58	36,749.42
	366,639.00	206,149.11	160,489.89
Julio	152,152.50	74,768.55	77,383.95
Agosto	119,965.50	109,850.55	10,114.95
Septiembre	101,949.00	65,541.52	36,407.48
	374,067.00	250,160.62	123,906.38
Octubre	120,069.00	68,552.23	51,516.77
Noviembre	110,370.00	85,199.65	25,170.35
Diciembre	113,588.25	81,329.65	32,258.60
	344,027.25	235,081.52	108,945.73

Totales **1,420,911.00** **871,219.87** **549,691.13**

I.V.A. Trasladado 1,455,165.75
Facturado

I.V.A. Trasladado **34,254.75**
Pendiente de cobro
al cierre de 1999.

**CONCILIACION ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y EL FISCAL
PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

EJERCICIO FISCAL 1999

CONSULTORÍA FISCAL INTEGRAL EN COMERCIO EXTERIOR S.C.

Utilidad contable	1,165,206.66
(+) Ingresos fiscales no contables:	106,466.59
Interés acumulable	11,523.42
Ganancia Inflacionaria	8,043.17
Anticipos de clientes	86,900.00
(-) Ingresos contables no fiscales:	464,358.00
Intereses a favor	105,963.00
Otros ingresos	15,100.00
Ingresos en crédito	343,295.00
(+) Deducciones contables no fiscales:	428,102.84
Depreciaciones contables	246,312.80
Amortización contable	1,238.50
Intereses a cargo	38,662.90
Otros gastos (no deducibles)	141,888.64
(-) Deducciones fiscales no contables	337,249.74
Depreciaciones fiscales	281,664.49
Amortización fiscal	1,504.03
Interés Deducible	15,842.48
Pérdida Inflacionaria	38,238.73
Utilidad fiscal	<u>898,168.35</u>
(-)P.T.U. del ejercicio de 1999	17,500.00
(-)No deducibles	<u>141,888.64</u>
Utilidad fiscal reinvertida	738,779.71
Tasa del 35%	<u>258,572.90</u>
Tasa del 32%	<u>236,409.51</u>
Impuesto que se opta por diferir del ejercicio	22,163.39
Impuesto a pagar en declaración del ejercicio de 1999	
Impuesto determinado del 32%	236,409.51
(-) Pagos provisionales de I.S.R. efectuados	0.00
	<u>236,409.51</u>

**CÉDULA DE DETERMINACIÓN DE PTU
EJERCICIO 1999**

CONSULTORÍA FISCAL INTEGRAL EN COMERCIO EXTERIOR S.C.

Ingresos Acumulables	11,295,096.59	
(+) Intereses devengados a favor	31,916.47	
(-) Deducciones autorizadas	10,059,678.50	
(-) Depreciación y amortizaciones contables	247,551.30	
(-) Intereses devengados a cargo	<u>17,519.00</u>	
Base para P.T.U.	1,002,264.26	
Tasa de P.T.U.	10%	
P.T.U. según artículo 14 L.I.S.R.	<u><u>100,226.43</u></u>	
P.T.U. a repartir según artículo 15 L.F.T.	<table border="1"><tr><td style="text-align: center;">17,500.00</td></tr></table>	17,500.00
17,500.00		

CONCLUSIONES

La figura de la sociedad civil se remonta a épocas pasadas y a diferentes países. Es así como, dicha forma jurídica se puede observar en países como Francia, Alemania, España, Suiza Italia, Brasil, entre otros. El objetivo de dichas sociedades en forma general en los diversos regímenes es el de "la reunión de bienes o de industria, para obtener un beneficio en común".

En el caso de México, es evidente que a través de las diversas épocas la figura de la sociedad civil se adaptó a las leyes de cada época. En la dominación española se regulan a través de las "Siete Partidas" de procedencia española. En la era de la Independencia y hasta antes del Código Civil de 1928, existieron las modificaciones más relevantes en cuanto a la materia de sociedades, teniendo en un principio influencia de Códigos europeos como el Código de Napoleón que tuvo influencia especialmente en materia de obligaciones y contratos. Ya para el Código Civil de 1928 se reproduce en gran parte el contenido del Código de 1884. En este código se establece un criterio objetivo y formal para diferenciar a las sociedades civiles de las mercantiles, prohibiendo terminantemente a la sociedad civil la realización de una "especulación comercial" y estableciendo que en caso de realizar ésta especulación, quedará sujeta al las Leyes de Comercio.

Se señalan algunos conceptos para la diferenciación de la sociedad civil de algunos otros entes jurídicos.

La constitución de la sociedad civil es fundamental para el enfoque de dicha sociedad en el régimen fiscal. Ya que el objeto de la sociedad determina las obligaciones fiscales, así como, la forma de proceder en cuanto a las mismas.

Una de las ventajas que tiene el constituir una sociedad civil de profesionistas, es sin duda el hecho de que la misma L.I.S.R. no grava sus ingresos hasta el momento en que realmente se han cobrado, lo cuál constituye un beneficio en comparación de otras sociedades como son las mercantiles.

En cuanto al tratamiento contable, es importante que desde un inicio se tenga una visión clara de los fines de la sociedad civil, con el fin de que se pueda establecer una guía contabilizadora que sea funcional para la información contable que se requiere.

BIBLIOGRAFÍA

Domínguez Orozco, Jaime y Reséndiz Cuauhtémoc, Sociedades y Asociaciones Civiles, Régimen Jurídico-Fiscal, Editorial Ediciones Fiscales I.S.E.F., México D.F. 1996, p. 261.

Zamora y Valencia, Miguel A., Contratos Civiles, Sexta Edición, Editorial Porrúa, México, D.F. 1997, p. 500.

Resa García, Manuel, Contabilidad de Sociedades. Editorial E.C.A.F.S.A. , México, D.F. 1996, P.384.

Comisión de Principios de Contabilidad, Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Novena Edición, México, D.F. 1994.

Paniagua Bravo, Victor, Contaduría Pública, Consideraciones fiscales de las sociedades y asociaciones civiles, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. México, D.F. Abril de 1996, No. 284, p. 63.

Flores Gómez, Fernando y Moreno, Gustavo. Nociones de Derecho Positivo Mexicano, Vigésimosexta Edición, Editorial Porrúa, México, D.F. 1987.

Carbia Pizarro Suárez, Francisco, Evolución y configuración jurídica de la Sociedad Civil México, D.F. 1965, p. 172.

Gómez Chabert, Fernando. La Sociedad Civil, México D.F., 1965, p. 146.

Cabello Arellano, Carlos A. Distinción entre Asociación Civil, Sociedad Civil y sus diferencias con las Sociedad Mercantiles, México, D.F. 1965, p. 135.

Código de Comercio y Leyes Complementarias, 57ª Edición, Editorial Porrúa, México, D.F. 1992.

Lechuga Santillan, Efrain, Compendio de Leyes Fiscales y sus Reglamentos, Décima tercera Edición, Editorial Ediciones Fiscales I.S.E.F., México, D.F. 1999.

Código Civil del Distrito Federal y disposiciones conexas, 6ta Edición, Editorial Ediciones Fiscales I.S.E.F., México, D.F., 1999.

Resolución Miscelánea Fiscal 1999, 8va. Edición, Editorial Ediciones Fiscales I.S.E.F., México, D.F., 1999.

ANEXOS

Cédula de Ingresos Facturados.

Cédula de Ingresos Cobrados.

Cédula de Gastos de Operación.

Cédula de Concentrado de Impuestos por Trimestre.

Cédula de Componente Inflacionario.

Cédula del Cálculo simplificado de Intereses.

Integración de Intereses a Favor e Intereses a Cargo.

Cédulas de Deprecaciones y amortizaciones de Activos.

**CÉDULA DE INGRESOS
EJERCICIO FISCAL 1999**

CONSULTORÍA FISCAL INTEGRAL EN COMERCIO EXTERIOR S.C.

Mes	Ingresos		Total Ingresos	Productos Financieros	Ingresos Totales	IVA Trasladado	Total
	Gravados 15%	Tasa 0%					
Enero	850,730.00	55,830.00	906,560.00	8,963.00	915,523.00	127,609.50	1,043,132.50
Febrero	680,455.00	85,750.00	766,205.00	9,250.00	775,455.00	102,068.25	877,523.25
Marzo	789,000.00	198,470.00	987,470.00	7,960.00	995,430.00	118,350.00	1,113,780.00
	2,320,185.00	340,050.00	2,660,235.00	26,173.00	2,686,408.00	348,027.75	3,034,435.75
Abril	940,560.00	225,000.00	1,165,560.00	10,852.00	1,176,412.00	141,084.00	1,317,496.00
Mayo	754,800.00	150,890.00	905,690.00	7,420.00	913,110.00	113,220.00	1,026,330.00
Junio	895,250.00	179,250.00	1,074,500.00	8,540.00	1,083,040.00	134,287.50	1,217,327.50
	2,590,610.00	555,140.00	3,145,750.00	26,812.00	3,172,562.00	388,591.50	3,561,153.50
Julio	789,000.00	95,800.00	884,800.00	8,360.00	893,160.00	118,350.00	1,011,510.00
Agosto	835,450.00	180,750.00	1,016,200.00	7,680.00	1,023,880.00	125,317.50	1,149,197.50
Septiembre	758,960.00	195,780.00	954,740.00	9,480.00	964,220.00	113,844.00	1,078,064.00
	2,383,410.00	472,330.00	2,855,740.00	25,520.00	2,881,260.00	357,511.50	3,238,771.50
Octubre	685,480.00	115,250.00	800,730.00	9,864.00	810,594.00	102,822.00	913,416.00
Noviembre	735,800.00	187,600.00	923,400.00	7,380.00	930,780.00	110,370.00	1,041,150.00
Diciembre	985,620.00	160,450.00	1,146,070.00	10,214.00	1,156,284.00	147,843.00	1,304,127.00
	2,406,900.00	463,300.00	2,870,200.00	27,458.00	2,897,658.00	361,035.00	3,258,693.00
Totales	9,701,105.00	1,830,820.00	11,531,925.00	105,963.00	11,637,888.00	1,455,165.75	13,093,053.75

**CÉDULA DE INGRESOS COBRADOS
EJERCICIO FISCAL 1999**

CONSULTORÍA FISCAL INTEGRAL EN COMERCIO EXTERIOR S.C.

Mes	Ingresos		Total Ingresos	Productos Financieros	Ingresos Totales	IVA Trasladado	Total
	Gravados 15%	Tasa 0%					
Enero	850,730.00	55,830.00	906,560.00	8,963.00	915,523.00	127,609.50	1,043,132.50
Febrero	680,455.00	85,750.00	766,205.00	9,250.00	775,455.00	102,068.25	877,523.25
Marzo	710,000.00	89,630.00	799,630.00	7,960.00	807,590.00	106,500.00	914,090.00
	2,241,185.00	231,210.00	2,472,395.00	26,173.00	2,498,568.00	336,177.75	2,834,745.75
Abril	1,019,560.00	325,000.00	1,344,560.00	10,852.00	1,355,412.00	152,934.00	1,508,346.00
Mayo	754,800.00	159,730.00	914,530.00	7,420.00	921,950.00	113,220.00	1,035,170.00
Junio	669,900.00	64,250.00	734,150.00	8,540.00	742,690.00	100,485.00	843,175.00
	2,444,260.00	548,980.00	2,993,240.00	26,812.00	3,020,052.00	366,639.00	3,386,691.00
Julio	1,014,350.00	179,350.00	1,193,700.00	8,360.00	1,202,060.00	152,152.50	1,354,212.50
Agosto	799,770.00	212,200.00	1,011,970.00	7,680.00	1,019,650.00	119,965.50	1,139,615.50
Septiembre	679,660.00	195,780.00	875,440.00	9,480.00	884,920.00	101,949.00	986,869.00
	2,493,780.00	587,330.00	3,081,110.00	25,520.00	3,106,630.00	374,067.00	3,480,697.00
Octubre	800,460.00	104,250.00	904,710.00	9,864.00	914,574.00	120,069.00	1,034,643.00
Noviembre	735,800.00	198,600.00	934,400.00	7,380.00	941,780.00	110,370.00	1,052,150.00
Diciembre	757,255.00	45,520.00	802,775.00	10,214.00	812,989.00	113,588.25	926,577.25
	2,293,515.00	348,370.00	2,641,885.00	27,458.00	2,669,343.00	344,027.25	3,013,370.25
Totales	9,472,740.00	1,715,890.00	11,188,630.00	105,963.00	11,294,593.00	1,420,911.00	12,715,504.00
Ingresos pendientes de cobros al cierre de 1999	228,365.00	114,930.00	343,295.00		343,295.00	34,254.75	377,549.75

CÉDULA DE GASTOS DE OPERACIÓN

CONSULTORÍA FISCAL INTEGRAL EN COMERCIO EXTERIOR, S.C.

CONCEPTOS

Mes	Anticipos a Socios	Sueldos y Salarios	Honorarios	Arrendamiento	Gastos de Agentes Aduanales	Servicio telefónico	Servicio de agua	Papelería	Contribuciones de Seguridad Social
Enero	298,350.00	16,500.00	11,500.00	36,000.00	148,960.70	18,790.31	152.00	13,279.00	2,988.50
Febrero	299,680.00	17,000.00	8,000.00	36,000.00	230,580.95	27,520.25	195.00	12,680.00	3,022.87
Marzo	301,690.00	17,000.00	3,500.00	36,000.00	387,090.74	27,980.47	210.00	12,730.00	3,022.87
Abril	302,741.00	17,000.00	4,000.00	36,000.00	301,897.50	18,250.58	225.00	13,128.35	3,512.40
Mayo	403,470.00	15,000.00	3,000.00	36,000.00	378,650.20	18,941.39	238.00	9,896.58	3,115.60
Junio	406,980.00	17,500.00	5,000.00	36,000.00	297,634.50	19,117.00	247.00	7,974.85	3,896.30
Julio	405,670.00	17,500.00	6,000.00	36,000.00	369,863.20	19,226.00	265.00	12,496.32	3,896.30
Agosto	501,670.00	17,500.00	24,600.00	36,000.00	564,920.30	19,380.00	278.00	13,005.71	3,896.30
Septiembre	507,654.00	16,500.00	3,200.00	36,000.00	301,502.70	19,560.00	293.00	18,975.62	3,117.89
Octubre	504,890.00	17,500.00	4,250.00	39,600.00	337,845.69	19,720.00	305.00	12,968.78	3,970.35
Noviembre	510,350.00	17,500.00	7,690.00	39,600.00	410,230.70	19,100.50	328.00	16,780.95	3,970.35
Diciembre	547,390.00	17,500.00	1,300.00	39,600.00	407,803.54	19,910.78	355.00	13,789.56	3,970.35
	4,990,735.00	204,000.00	82,040.00	442,800.00	4,136,980.72	247,497.28	3,091.00	157,705.72	42,380.08

Mensajería	Gastos de Viaje	Mantto de Equipos	Depreciaciones	Amortizaciones	Seguros	Otros Gastos	Subtotal de Gastos	Gastos no Deducibles	Total de Gastos	IVA Acreditable
13,789.00	19,760.00	12,850.00	12,625.47	79.15	2,140.00	27,345.00	546,520.51	7,981.00	554,501.51	43,295.55
12,158.96	24,781.00	11,230.00	12,625.47	79.15	3,402.08	21,389.00	634,679.07	11,893.14	646,572.21	55,856.43
12,690.79	24,763.00	10,780.00	12,625.47	79.15	3,402.08	34,790.00	789,224.08	10,986.35	800,210.43	80,676.63
16,568.60	31,452.00	9,861.11	13,272.99	79.15	3,402.08	23,432.30	696,754.83	14,390.00	711,144.83	65,737.03
12,479.64	27,963.00	11,790.00	19,816.16	79.15	3,402.08	24,697.50	868,311.77	16,321.00	884,632.77	76,676.50
19,638.49	19,469.00	15,680.00	19,816.16	79.15	3,402.08	23,781.54	794,349.65	4,961.00	799,310.65	63,735.58
20,014.15	24,930.00	9,800.00	25,889.90	127.27	3,402.08	19,876.51	870,916.82	12,378.00	883,294.82	74,768.55
13,970.56	34,970.00	14,894.00	25,889.90	127.27	3,402.08	24,289.00	1,181,450.31	4,568.00	1,186,018.31	109,850.55
19,654.78	19,780.00	17,846.12	25,937.82	127.27	3,402.08	19,786.00	906,803.21	17,983.00	924,786.21	65,541.52
15,971.56	15,970.00	4,725.38	25,937.82	127.27	3,402.08	21,630.00	941,049.82	15,345.00	956,394.82	68,552.23
17,000.89	37,967.00	11,468.67	25,937.82	127.27	3,402.08	24,831.82	1,025,550.50	10,397.15	1,035,947.65	85,199.65
168,970.90	16,903.00	9,846.23	25,937.82	127.25	3,233.03	32,669.54	1,051,619.23	14,685.00	1,066,304.23	81,329.65
342,908.32	298,708.00	140,771.51	246,312.80	1,238.50	39,393.83	298,538.21	10,307,229.80	141,888.64	10,449,118.44	871,219.87

**CÉDULA DE CONCENTRADO DE IMPUESTOS POR TRIMESTRE
EJERCICIO FISCAL 1999**

CONSULTORÍA FISCAL INTEGRAL EN COMERCIO EXTERIOR S.C.

Periodo	I.S.R.	I.V.A.	Retenciones Suedos y Salario	Retenciones por Anticipos de Socios	Retenciones de I.S.R. Arrendamiento	Retenciones I.S.R. Honorarios	Retenciones I.V.A.	Total Impuestos
1er Trimestre	0.00	156,349.14	789.60	362,560.48	10,800.00	2,300.00	19,650.00	552,449.22
2do Trimestre	0.00	160,489.89	862.30	417,156.30	10,800.00	700.00	11,500.00	601,508.49
3er Trimestre	0.00	123,906.38	901.40	560,718.50	10,800.00	3,260.00	14,060.00	713,646.28
4to Trimestre	0.00	108,945.73	916.70	699,788.60	11,880.00	1,324.00	13,204.00	836,059.03
Totales	0.00	549,691.13	3,470.00	2,040,223.88	44,280.00	7,584.00	58,414.00	2,703,663.01

**CÉDULA DE COMPONENTE INFLACIONARIO
EJERCICIO FISCAL 1999**

CONSULTORÍA FISCAL INTEGRAL EN COMERCIO EXTERIOR S.C.

<i>Créditos</i> Mes	Promedio Bancos	Clientes	Cuentas por Cobrar		Suma de Promedios	Factor de Ajuste	Componente Inflacionario	Intereses a Favor	Pérdida Inflacionaria	Interés Acumulable
			Deudores Diversos	Promedio						
Enero	689,475.41	322,630.00	15,260.00	168,945.00	858,420.41	0.0251	21,510.60	8,963.00	12,547.60	
Febrero	451,230.36	12,930.00	11,230.00	181,025.00	632,255.36	0.0175	11,064.47	9,250.00	1,814.47	
Marzo	580,690.24	199,690.00	9,560.00	116,705.00	697,395.24	0.0117	8,159.52	7,960.00	199.52	
Abril	625,466.79	8,840.00	5,460.00	111,775.00	737,241.79	0.0093	6,856.35	10,852.00		3,995.65
Mayo	595,620.25	0.00	14,130.00	14,215.00	609,835.25	0.0079	4,817.70	7,420.00		2,602.30
Junio	466,780.31	374,152.50	1,670.00	194,976.25	661,756.56	0.0118	7,808.73	8,540.00		731.27
Julio	511,002.35	31,450.00	9,530.00	208,401.25	719,403.60	0.0096	6,906.27	8,360.00		1,453.73
Agosto	457,960.34	41,032.00	10,135.00	46,073.50	504,033.84	0.0098	4,939.53	7,680.00		2,740.47
Septiembre	780,111.03	132,227.00	9,540.00	96,467.00	876,578.03	0.0162	14,200.56	9,480.00	4,720.56	
Octubre	641,222.77	11,000.00	3,450.00	78,108.50	719,331.27	0.0143	10,286.44	9,864.00	422.44	
Noviembre	541,870.23	0.00	6,500.00	10,475.00	552,345.23	0.0177	9,776.51	7,380.00	2,396.51	
Diciembre	890,678.90	377,549.75	3,450.00	193,749.88	1,084,428.78	0.0243	26,351.62	10,214.00	16,137.62	
								105,963.00	38,238.73	11,523.42

**Deudas
Mes**

	Cuentas por Pagar			Factor de Ajuste	Componente Inflacionario	Intereses a Cargo	Interés Deducible	Ganancia Inflacionaria
	Proveedores	Acreedores Diversos	Suma de Promedios					
Enero	48,790.65	45,780.00	94,570.65	0.0217	2,052.18	5,630.32	3,578.14	
Febrero	59,680.45	42,790.00	102,470.45	0.0175	1,793.23	3,480.41	1,687.18	
Marzo	65,878.95	45,790.65	111,669.60	0.0117	1,306.53	345.00		961.53
Abril	67,890.85	148,960.50	216,851.35	0.0093	2,016.72	4,650.31	2,633.59	
Mayo	78,963.90	145,780.30	224,744.20	0.0079	1,775.48	1,264.20		511.28
Junio	80,564.21	137,890.64	218,454.85	0.0118	2,577.77	2,254.78		322.99
Julio	81,579.82	135,790.00	217,369.82	0.0096	2,086.75	6,500.32	4,413.57	
Agosto	86,790.58	134,780.00	221,570.58	0.0098	2,171.39	4,687.18	2,515.79	
Septiembre	89,460.78	127,600.00	217,060.78	0.0162	3,516.38	1,360.87		2,155.51
Octubre	81,574.60	125,780.30	207,354.90	0.0143	2,965.18	1,297.86		1,667.32
Noviembre	76,890.30	123,480.50	200,370.80	0.0177	3,546.56	4,560.78	1,014.22	
Diciembre	86,480.90	121,560.50	208,041.40	0.0243	5,055.41	2,630.87		2,424.54
						38,662.90	15,842.48	8,043.17

**CÉDULA DE DETERMINACIÓN DE CÁLCULO SIMPLIFICADO DE INTERESES
EJERCICIO FISCAL 1999**

CONSULTORÍA FISCAL INTEGRAL EN COMERCIO EXTERIOR S.C.

Trimestre	Porcientos de Acumulación	Porcientos de Deducción	Intereses a favor	Intereses a cargo	Interés Acumulable	Interés Deducible
Primero	6.36%	28.29%	26,173.00	9,455.73	1,664.60	2,675.03
Segundo	32.48%	59.43%	26,812.00	8,169.29	8,708.54	4,855.01
Tercer	34.53%	62.74%	25,520.00	12,548.37	8,812.06	7,872.85
Cuarto	21.75%	49.05%	27,458.00	8,489.51	5,972.12	4,164.10
Totales			105,963.00	38,662.90	25,157.31	19,566.99

Integración de Intereses a Favor

Mes	Total	Intereses	Utilidad Cambiaria
Enero	8,963.00	2,678.10	6,284.90
Febrero	9,250.00	3,115.70	6,134.30
Marzo	7,960.00	1,256.78	6,703.22
Abril	10,852.00	2,634.79	8,217.21
Mayo	7,420.00	3,160.45	4,259.55
Junio	8,540.00	1,630.78	6,909.22
Julio	8,360.00	1,260.89	7,099.11
Agosto	7,680.00	1,790.84	5,889.16
Septiembre	9,480.00	1,678.50	7,801.50
Octubre	9,864.00	3,468.50	6,395.50
Noviembre	7,380.00	4,680.25	2,699.75
Diciembre	10,214.00	4,560.89	5,653.11
	105,963.00	31,916.47	74,046.53
			<u>105,963.00</u>

Integración de Intereses a Cargo

Mes	Total	Intereses a cargo	Pérdida Cambiaria
Enero	5,630.32	1260.25	4,370.07
Febrero	3,480.41	1180.45	2,299.96
Marzo	345.00	300	45.00
Abril	4,650.31	1250.31	3,400.00
Mayo	1,264.20	750.85	513.35
Junio	2,254.78	1493.56	761.22
Julio	6,500.32	3254.78	3,245.54
Agosto	4,687.18	2683.14	2,004.04
Septiembre	1,360.87	867.85	493.02
Octubre	1,297.86	650.96	646.90
Noviembre	4,560.78	2347.89	2,212.89
Diciembre	2,630.87	1478.96	1,151.91
	38,662.90	17,519.00	21,143.90
			<u>38,662.90</u>

**CÉDULA DE DEPRECIACIONES DE ACTIVOS
EJERCICIO 1999**

CONSULTORÍA FISCAL INTEGRAL EN COMERCIO EXTERIOR S.C.

Mobiliario y Equipo de Oficina

Cantidad	Tipo de bien	Fecha de Adquisición	M.O.I.	Tasa Aplicable	Depreciación Acumulada a Dic-98	Depreciación del ejercicio	Depreciación Acumulada	Saldo pendiente de redimir	Factor de Actualización	Deducción de Inversiones
1	Fotocopiadora Mca Cannon	10-Dic-97	11,480.00	10%	1,148.00	1,148.00	2,296.00	9,184.00	1.2939	1,485.44
2	Cafetera Mca 1050 Modelo 151	15-Dic-97	1,451.00	10%	145.10	145.10	290.20	1,160.80	1.2939	187.75
15	Silla económica Modelo PTT3	25-Dic-97	2,400.00	10%	240.00	240.00	480.00	1,920.00	1.2939	310.54
2	Silla ejecutiva Modelo Exis	28-Dic-97	1,650.00	10%	165.00	165.00	330.00	1,320.00	1.2939	213.50
15	Escritorio en nogal Modelo 325x	2-Ene-98	11,700.00	10%	1,072.50	1,170.00	2,242.50	9,457.50	1.2664	1,481.67
5	Sumadora Modelo Z150	3-Ene-98	3,250.00	10%	297.92	325.00	622.92	2,627.08	1.2664	411.57
4	Aparato telefónico Modelo 278	10-Ene-98	2,070.00	10%	189.75	207.00	396.75	1,673.25	1.2664	262.14
1	Aparato telefónico Modelo Z45	10-Ene-98	978.00	10%	89.65	97.80	187.45	790.55	1.2664	123.85
5	Mueble para computadora Z450	12-Ene-98	3,400.00	10%	340.00	340.00	680.00	2,720.00	1.2664	430.57
1	Teléfono Fax Mca Call	13-Ene-98	2,250.00	10%	206.25	225.00	431.25	1,818.75	1.2664	284.94
2	Máquinas de escribir Mca Ester	2-Feb-98	1,890.00	10%	157.50	189.00	346.50	1,543.50	1.2448	235.23
5	Archivero con 4/ gavetas	22-Feb-98	3,800.00	10%	316.67	380.00	696.67	3,103.33	1.2448	472.95
1	Fax Modelo 3550 LTX	4-Abr-98	3,110.00	10%	207.33	311.00	518.33	2,591.67	1.2188	379.04
3	Escritorio ejecutivo Modelo 200Y	10-Abr-98	15,600.00	10%	1,040.00	1,560.00	2,600.00	13,000.00	1.2188	1,901.33
2	Aparato telefónico Modelo 281	6-Jun-98	830.00	10%	41.50	83.00	124.50	705.50	1.1950	99.19
3	Estantes/entrepaños Modelo 15	4-Jul-98	1,150.00	10%	47.92	115.00	182.92	987.08	1.1836	136.12
1	Mesa de juntas Modelo 3450	7-Ago-98	7,900.00	10%	263.33	790.00	1,053.33	6,846.67	1.1723	926.15
13	Silla elite Modelo Estirer	31-Ago-98	4,550.00	10%	151.67	455.00	606.67	3,943.33	1.1723	533.40
10	Escritorio en nogal Modelo 325x	15-Sep-98	11,000.00	10%	275.00	1,100.00	1,375.00	9,625.00	1.1536	1,268.99
1	Sala de espera Modelo Denis	10-Oct-98	6,890.00	10%	114.83	689.00	803.83	6,086.17	1.1373	783.62
1	Juego de mesas de centro	10-Oct-98	5,640.00	10%	94.00	564.00	658.00	4,982.00	1.1373	641.44
3	Pizarrones Modelo Vetta	11-Nov-98	1,500.00	10%	12.50	150.00	162.50	1,337.50	1.1175	167.63
1	Archivero de madera Modelo 85	11-Nov-98	3,450.00	10%	28.75	345.00	373.75	3,076.25	1.1175	385.54
3	Ventiladores Mca Sis	4-Abr-99	1,680.00	10%	0.00	112.00	112.00	1,568.00	1.0260	114.91
5	Teléfono Fax Mca Callet	1-Jun-99	2,700.00	10%	0.00	135.00	135.00	2,565.00	0.9853	133.02
5	Escritorio en nogal Modelo 325x	10-Ago-99	5,750.00	10%	0.00	191.67	191.67	5,558.33	0.9766	187.18
			118,069.00		6,645.17	11,232.57	17,877.73	100,191.27		13,557.68

**CÉDULA DE DEPRECIACIONES DE ACTIVOS
EJERCICIO 1999**

CONSULTORÍA FISCAL INTEGRAL EN COMERCIO EXTERIOR S.C.

Equipo de Cómputo

Cantidad	Tipo de bien	Fecha de Adquisición	M.O.I.	Tasa Aplicable	Depreciación Acumulada a Dic-98	Depreciación del ejercicio	Depreciación Acumulada	Saldo pendiente de redimir	Factor de Actualización	Deducción de Inversiones
5	Computadora AcerView 34T	10-Dic-97	39,325.00	30%	11,797.50	11,797.50	23,595.00	15,730.00	1.2939	15,265.18
3	Impresoras Mca Epson Modelo 450	15-Dic-97	9,600.00	30%	2,880.00	2,880.00	5,760.00	3,840.00	1.2939	3,726.53
1	Fax Módem Modelo 325x	1-Feb-98	14,250.00	30%	3,562.50	4,275.00	7,837.50	6,412.50	1.2446	5,320.63
4	Computadora AcerView 34T	3-Mar-98	24,750.00	30%	5,568.75	7,425.00	12,993.75	11,756.25	1.2302	9,134.10
2	Computadora Portátil Mca Compact	5-May-98	37,900.00	30%	6,632.50	11,370.00	18,002.50	19,897.50	1.2091	13,748.00
1	Impresoras Mca Epson Modelo 1200	8-Ago-98	4,600.00	30%	460.00	1,380.00	1,840.00	2,760.00	1.1723	1,617.83
3	Computadora AcerView 34T	15-Oct-98	29,568.00	30%	1,478.40	8,870.40	10,348.80	19,219.20	1.1373	10,088.58
5	Tarjetas de Red	12-Nov-98	8,250.00	30%	206.25	2,475.00	2,681.25	5,568.75	1.1175	2,765.91
2	Teclado Mca Microsoft	10-Dic-98	980.00	30%	0.00	294.00	294.00	686.00	1.0909	320.73
3	Computadora AcerView 35Z	3-Mar-99	25,900.00	30%	0.00	5,827.50	5,827.50	20,072.50	1.0426	6,075.82
Totales			195,123.00		32,585.90	56,594.40	89,180.30	105,942.70		68,063.31

**CÉDULA DE DEPRECIACIONES DE ACTIVOS
EJERCICIO 1999**

CONSULTORÍA FISCAL INTEGRAL EN COMERCIO EXTERIOR S.C.

Equipo de Transporte

Cantidad	Tipo de bien	Fecha de Adquisición	M.O.I.	Tasa Aplicable	Depreciación Acumulada a Dic-98	Depreciación del ejercicio	Depreciación Acumulada	Saldo pendiente de redimir	Factor de Actualización	Deducción de Inversiones
1	Automóvil Modelo Volkswagen 1997	11-Nov-97	52,450.00	25%	14,205.21	13,112.50	27,317.71	25,132.29	1.3121	17,204.42
1	Automóvil Modelo Chevy 1998	10-Ene-98	67,950.00	25%	15,571.88	16,987.50	32,559.38	35,390.63	1.2664	21,512.65
1	Automóvil Modelo Jetta 1998	5-May-98	125,680.00	25%	18,328.33	31,420.00	49,748.33	75,931.67	1.2091	37,991.40
2	Automóvil Modelo Volkswagen 1998	18-Jun-98	113,700.00	25%	14,212.50	28,425.00	42,637.50	71,062.50	1.1950	33,968.51
4	Automóvil Modelo Chevy 1999	4-Abr-99	313,400.00	25%	52,233.33	52,233.33	104,466.67	208,933.33	1.0260	53,591.40
2	Automóvil Modelo Jetta 1999	6-Jun-99	290,460.00	25%	36,307.50	36,307.50	72,615.00	217,845.00	0.9853	35,775.13
Totales			963,640.00		150,858.75	178,485.83	329,344.58	634,295.42		200,043.50

**CÉDULA DE AMORTIZACION
EJERCICIO 1999**

CONSULTORÍA FISCAL INTEGRAL EN COMERCIO EXTERIOR S.C.

Gastos de Organización

Tipo de Gasto	Fecha de Adquisición	M.O.I.	Tasa Aplicable	Amortización Acumulada a Dic-98	Amortización del ejercicio	Amortización Acumulada	Saldo pendiente de redimir	Factor de Actualización	Deducción de Inversiones
Instalación de computadoras en red	11-Nov-97	10,850.00	5%	587.71	542.50	1,130.21	9,719.79	1.3121	711.79
Instalación de Telefonía	10-Ene-98	5,345.00	5%	244.98	267.25	512.23	4,832.77	1.2664	338.44
Instalación de Luz Eléctrica	5-May-98	2,800.00	5%	81.67	140.00	221.67	2,578.33	1.2091	169.28
Instalación de computadoras en red	8-Jun-99	11,550.00	5%	288.75	288.75	577.50	10,972.50	0.9853	284.52
Totales		30,545.00		1,203.10	1,238.50	2,441.60	28,103.40		1,504.03

**CÉDULA DE DIFERIMIENTO DE LOS SEGUROS
EJERCICIO 1999**

CONSULTORÍA FISCAL INTEGRAL EN COMERCIO EXTERIOR S.C.

Gastos de Organización

Tipo de Gasto	Fecha de inicio de póliza	M.O.I.	Tipo de póliza	Diferimiento Acumulado a Dic-98	Diferimiento del ejercicio	Diferimiento Acumulada Dic-99	Saldo pendiente de redimir Dic-99
Seguro de Equipo de Transporte	11-Nov-98	25,680.00	anual	2,140.00	23,540.00	25,680.00	0.00
Seguro de Equipo de Transporte	11-Nov-99	23,851.00	anual	0.00	1,970.92	1,970.92	21,680.08
Seguro de Equipo de Cómputo	15-Ene-99	15,145.00	anual	0.00	13,882.92	13,882.92	1,262.08
Totales		64,476.00		2,140.00	39,393.83	41,533.83	22,942.17

CÉDULA DE CONCENTRADO DE DEPRECIACIONES
EJERCICIO FISCAL 1999

CONSULTORIA FISCAL INTEGRAL EN COMERCIO EXTERIOR S.C.

Mes	Mobiliario y Eq de Oficina	Eq de Cómputo	Eq de Transporte	Total
Enero	899.49	4,230.56	7,495.42	12,625.47
Febrero	899.49	4,230.56	7,495.42	12,625.47
Marzo	899.49	4,230.56	7,495.42	12,625.47
Abril	899.49	4,878.08	7,495.42	13,272.99
Mayo	913.49	4,878.08	14,024.59	19,816.16
Junio	913.49	4,878.08	14,024.59	19,816.16
Julio	935.99	4,878.08	20,075.83	25,889.90
Agosto	935.99	4,878.08	20,075.83	25,889.90
Septiembre	983.91	4,878.08	20,075.83	25,937.82
Octubre	983.91	4,878.08	20,075.83	25,937.82
Noviembre	983.91	4,878.08	20,075.83	25,937.82
Diciembre	983.92	4,878.08	20,075.82	25,937.82
	11,232.57	56,594.40	178,485.83	246,312.80

CÉDULA DE CONCENTRADO DE AMORTIZACIÓN Y DIFERIMIENTO
EJERCICIO FISCAL 1999

CONSULTORIA FISCAL INTEGRAL EN COMERCIO EXTERIOR S.C.

Mes	Amortización de Gastos de Organización	Diferimiento de Seguros
Enero	79.15	2,140.00
Febrero	79.15	3,402.08
Marzo	79.15	3,402.08
Abril	79.15	3,402.08
Mayo	79.15	3,402.08
Junio	79.15	3,402.08
Julio	127.27	3,402.08
Agosto	127.27	3,402.08
Septiembre	127.27	3,402.08
Octubre	127.27	3,402.08
Noviembre	127.27	3,402.08
Diciembre	127.25	3,233.03
	1,238.50	39,393.83