

Honorarios a administradores, directores o miembros del consejo

Requisitos que se deben cumplir para considerarlos una deducción

L.D. Ivonne Rendón Roque

Introducción

Una de las deducciones autorizadas frecuentes de las personas morales que tributan en el título II de la Ley de Impuesto sobre la Renta (LISR) es el pago de los honorarios a consejeros, los cuales deben reunir ciertos requisitos, por lo que en el presente artículo revisaremos las precisiones aplicables a este tipo de deducción, **de manera concreta en las sociedades anónimas (S.A.)** por ser las más comunes, así como la determinación del impuesto sobre la renta (ISR) por este concepto.

Al igual que el resto de las deducciones autorizadas, los


honorarios o gratificaciones a administradores, comisarios, directores, gerentes generales o miembros del consejo directivo, de vigilancia, consultivos o de cualquiera otra índole deben cumplir con los requisitos que dispone el artículo 27 de la LISR, de manera específica lo que establece la fracción IX de dicho precepto.

Además los pagos por honorarios antes citados están gravados para efectos del ISR en el capítulo I, de los Ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, como un concepto asimilable a dicho ingreso, de conformidad con lo **establecido en el artículo 94, fracción III, de la LISR.**

Los emolumentos a miembros del consejo de administración, vigilancia, directores o gerentes generales pueden recibir diferentes denominaciones, sin embargo, el tratamiento fiscal es el mismo ya que debe revisarse el fondo o esencia de la remuneración y no la simple denominación. **Lo anterior puesto que podrían presentarse casos en los que algunas de las personas antes citadas estén sujetas a subordinación aunque por la denominación de su puesto se presumiría que ejercen funciones de administración y representación.**

Órganos sociales de una sociedad anónima

La S.A. se compone de tres órganos sociales, los cuales son la asamblea de socios o accionistas, el administrador, o consejo de administración, y un comisario o consejo de vigilancia.

| Órgano social | Función | |
|---|------------------------|---|
| Asamblea de socios o accionistas | Órgano supremo. | |
| Administrador único o consejo de administración | Órgano representativo. | |
| Comisario o consejo de vigilancia | Órgano de control. |  |


La asamblea general de accionistas, el consejo de administración o el administrador podrá nombrar uno o varios gerentes generales o especiales, sean o no accionistas, dichos cargos son personales y no podrán desempeñarse por medio de representante.

En materia laboral los directores, administradores, gerentes y demás personas que ejerzan funciones de dirección o administración en la empresa o establecimiento, serán considerados representantes del patrón y en tal concepto lo obligan en sus relaciones con los trabajadores.

Enseguida se precisará en qué consisten las funciones de cada una de las personas enlistadas en el párrafo anterior.

| Sujeto | Funciones |
|-----------------|--|
| Administrador | Los administradores son los representantes de la sociedad y desempeñarán todo lo que señale el objeto social. |
| Gerente general | <p>Su principal función es determinar qué actividades deben realizarse, con quién se cuenta para realizarlas, cómo se van a agrupar las actividades y qué decisiones deben tomarse.</p> <p>De conformidad con el artículo 74 de la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM), dicha figura aplica tratándose de sociedades de responsabilidad limitada. Al gerente o gerentes se les asigna la representación y administración de la sociedad.</p> <p>Su principal función es que se cumplan los objetivos de la empresa y tendrá las facultades que expresamente se le confieran, con la facultad de representar y ejecutar.</p> |

El tratamiento fiscal no atiende sólo la denominación que se le dé a la persona sino deberá atenderse a la situación jurídica específica para determinar si es considerado director, administrador o gerente general.

| Sujetos | Remuneración | |
|---|---------------------------|---|
| Socios o accionistas | Dividendos. | |
| Administradores, director general o gerente general | Emolumentos u honorarios. | |
| Comisarios | Emolumentos u honorarios. |  |
| Directores de área (reportan al administrador) | Sueldos y salarios. | |
| Gerentes de área (reportan al administrador) | Sueldos y salarios. | |

De conformidad con el *Diccionario de la lengua española*, emolumento es la remuneración adicional que corresponde a un cargo o empleo, por lo que en la práctica se aplica a los administradores y a los comisarios, es decir, a los órganos de administración y vigilancia de una persona moral.

Honorarios a directores, administradores y gerentes generales

Una práctica en las empresas consiste en remunerar a sus administradores, comisarios, directores, gerentes y consejeros en bases permanentes, pero normalmente se nos olvidan los requisitos fiscales que deben cumplirse para tener derecho de considerarlos como deducción autorizada. Estos requisitos consisten en lo siguiente:

1. Que el importe anual establecido para cada persona no sea superior al sueldo anual devengado por el funcionario de mayor jerarquía de la sociedad.
2. Que el importe total de los honorarios o gratificaciones establecidos, no sea superior al monto de los sueldos y salarios anuales devengados por el personal del contribuyente.
3. Que no excedan de 10% del monto total de las otras deducciones del ejercicio.

Para ejercer dicha deducción deben reunirse los tres requisitos que se indican, de ahí la importancia de evaluar permanentemente su cumplimiento. Además, deberá reunir los demás requisitos aplicables que establece el artículo 27 de la LISR, por lo que se recomienda que dichos pagos se estipulen y formalicen a través de una asamblea de socios con la finalidad de demostrar la estricta indispensabilidad de dichos pagos.

En el caso de miembros del consejo de administración los pagos deben efectuarse a los titulares del puesto, y en caso de que exista algún consejero suplente que reciba remuneración, se manifieste previamente en acuerdo de socios sobre la asignación u otorgamiento de titularidad, en su caso, según lo expone la LGSM.

Requisitos generales de las deducciones autorizadas

Las personas morales podrán efectuar la deducción de los pagos a administradores, gerentes generales, directores y comisarios, ya que constituyen una erogación para las empresas, por tanto, además de lo señalado con antelación se deberán cumplir los siguientes requisitos:

- **Ser estrictamente indispensable.** Los pagos que se realicen a los administradores, gerentes generales, directores y comisarios deben ser estrictamente indispensables, para cumplir con el objeto social de la empresa, para su deducibilidad.
- **Contar con documentación con requisitos fiscales.** Las erogaciones deben estar amparadas con documentación que reúna los requisitos fiscales de las disposiciones fiscales, de acuerdo con los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación (CFF). Actualmente los programas de facturación incluyen en el complemento de nómina los diversos conceptos inherentes a ingresos que se asimilan a salarios. En las empresas que cuentan con personas que reciben honorarios asimilados como miembros del consejo, y además sueldos y salarios como empleados, deben emitir un comprobante fiscal digital por internet (CFDI) por cada concepto: uno por sueldos y salarios y otro por ingresos asimilados.
- **Formas de pago.** Los pagos cuyo monto excedan de \$2,000.00 se deben efectuar mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de monedero electrónico.
- **Registro contable.** Este tipo de gastos deben estar registrados en la contabilidad.
- **Retención y entero de impuesto sobre la renta (ISR).** Los pagos que a la vez sean ingresos en los términos del capítulo I del título IV, de la LISR, se podrán deducir siempre que las erogaciones por concepto de remuneración, las retenciones correspondientes y las deducciones del impuesto local por salarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, consten en comprobantes fiscales emitidos en términos del CFF y se cumpla con las obligaciones a que se refiere el artículo 99, fracciones I, II, III y V, de la LISR.

De lo anterior, para poder deducir este tipo de pagos se deberá cumplir con las obligaciones

establecidas en la LISR, entre otras, en materia de retención y entero del ISR a cargo de los trabajadores y de los asimilados a salarios, lo que quiere decir que si no se efectúa la retención no serán deducibles; sin embargo, el artículo 47 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta (RLISR) indica que se podrá deducir el pago de sueldos y salarios y los conceptos que se asimilan cuando el importe de las retenciones se enteren espontáneamente, a más tardar en la fecha en que se deba presentar la declaración del ejercicio, siempre que se paguen las cantidades enteradas extemporáneamente con la actualización y recargos respectivos.

- **Deducciones efectivamente erogadas.** Los pagos que a su vez sean ingresos de contribuyentes personas físicas, como es el caso de los pagos a los directores, administradores, o gerentes generales, serán deducibles cuando hayan sido efectivamente erogadas en el ejercicio de que se trate.

Requisitos por el pago de honorarios a directores, administradores o gerentes generales

Tratándose de honorarios o gratificaciones a administradores, comisarios, directores, gerentes generales o miembros del consejo directivo, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, éstos se determinen en cuanto a monto total y percepción mensual o por

asistencia, afectando en la misma forma los resultados del contribuyente y satisfagan los siguientes requisitos:

1. El importe anual establecido para cada persona no sea superior al sueldo anual devengado por el funcionario de mayor jerarquía de la sociedad.
2. El importe total de los honorarios o gratificaciones establecidos no sea superior al monto de los sueldos y salarios anuales devengados por el personal del contribuyente.
3. No excedan de 10% del monto total de las otras deducciones del ejercicio.

Para efectos de aplicar dicha deducción será necesario que se cumplan las tres condiciones anteriores, de lo contrario no serían deducibles dichos pagos, es decir:

1. **El importe anual de cada una de las personas en comento no sea superior al sueldo anual devengado por el funcionario de mayor jerarquía.**

| Sujeto | Remuneración |
|--|--------------|
| Funcionario de mayor jerarquía | \$850,000.00 |
| Presidente del consejo de administración | \$600,000.00 |
| Consejero A | \$480,000.00 |
| Consejero B | \$480,000.00 |

Para efectos de validar que se cumpla con el primer requisito establecido en el artículo 27, fracción IX, de la LISR, se deberá comparar cada remuneración en lo individual con el sueldo anual devengado del funcionario de mayor jerarquía.

| Puesto | Remuneración | Mayor o menor que \$850,000.00 | Sueldo anual devengado del funcionario de mayor jerarquía | Rebasan en lo individual |
|--|--------------|--------------------------------|---|--------------------------|
| Presidente del consejo de administración | \$600,000.00 | < | \$850,000.00 | No |
| Consejero A | \$480,000.00 | < | \$850,000.00 | No |
| Consejero B | \$480,000.00 | < | \$850,000.00 | No |

2. **El importe total de los honorarios o gratificaciones establecidos no sea superior al monto de los sueldos y salarios anuales devengados.**

| Puesto | Remuneración |
|--|-----------------------|
| Presidente del consejo de administración | \$600,000.00 |
| Consejero A | \$480,000.00 |
| Consejero B | \$480,000.00 |
| Total | \$1'560,000.00 |

Enseguida hay que comparar el total de ingresos anuales por los honorarios antes citados, con el total de sueldos y salarios anuales devengados en el ejercicio.

Total de sueldos y salarios \$3'500,000.00

| Total ingresos anuales por honorarios | Mayor o menor que \$3'500,000 | Total de sueldos y salarios anuales devengados | Los honorarios pagados rebasan los salarios pagados en el año |
|---------------------------------------|-------------------------------|--|---|
| \$1'560,000.00 | < | \$3'500,000.00 | No |

Es este caso, la totalidad de los honorarios no excede del total de sueldos y salarios anuales devengados, por lo que se cumple el segundo requisito establecido en la fracción IX del artículo 27 de la LISR.

3. No excedan de 10% del monto total de las otras deducciones del ejercicio.

| Puesto | Remuneración |
|--|-----------------------|
| Presidente del consejo de administración | \$600,000.00 |
| Consejero A | \$480,000.00 |
| Consejero B | \$480,000.00 |
| Total | \$1'560,000.00 |

DEDUCCIONES DEL EJERCICIO

| Concepto | Monto |
|--|-----------------------|
| Sueldos y salarios | \$3'500,000.00 |
| (+) Papelería | 900,000.00 |
| (+) Deducción de inversiones | 6'500,000.00 |
| (+) Pago de rentas | 1'200,000.00 |
| (+) Luz | 360,000.00 |
| (+) Teléfono | 700,000.00 |
| (+) Devoluciones sobre ventas | 1'500,000.00 |
| (+) Ajuste anual por inflación deducible | 950,000.00 |
| (+) Otras deducciones | 1'000,000.00 |
| (=) Total | \$16'610,000.00 |
| (x) Porcentaje | 0.10 |
| (=) Proporción | \$1'661,000.00 |



Sistema de administración integral en la nube

La contabilidad electrónica estándar **SAT** integrada a la operación comercial de la empresa con generación automática de las pólizas contables (**facturación, cobranza, compras y todo lo relacionado**).

**Multiempresas
y multiusuarios**
en una misma licencia

www.kloud4business.com

30 días
sin costo

Lindavista núm. 251-201, Col. Lindavista, C.P. 07300, México, D.F., Tel.: 3690 9378

| Total de ingresos anuales por honorarios | Mayor o menor que \$1,661,000 | 10% del total de deducciones autorizadas | Los honorarios pagados rebasan 10% de deducciones autorizadas del ejercicio |
|--|-------------------------------|--|---|
| \$1'560,000.00 | < | \$1'661,000.00 | No |

Finalmente, se cumple el tercer requisito establecido en el multicitado precepto, en virtud de que la totalidad de los ingresos por honorarios no exceden de 10% del monto total de las otras deducciones del ejercicio.

Para hacer la comparación se requiere tener los elementos al cierre del ejercicio, para ello se recomienda que el contribuyente realice cada mes el comparativo a fin de llevar un adecuado control y deducir los pagos efectuados por dichos conceptos.

Además, en caso de que directores, gerentes generales, administradores o comisarios perciban también ingresos por salarios, se empleará la tarifa establecida en el artículo 96 de la LISR por la totalidad de sus ingresos; sin embargo, tratándose de ingresos por salarios no debe condicionarse la deducción a las tres condiciones que revisamos con anterioridad.

No obstante lo anterior, hay ocasiones en las que no se cuentan con todos los elementos para realizar la comparación, es decir, no cuenta con trabajadores o no realizó erogación más que el pago de honorarios a un director, administrador o gerente general. No hay disposición que regule qué aplicará en dichos supuestos; sin embargo, nuestra postura es realizar la comparación de los honorarios pagados a directores,

administradores, gerentes generales y comisarios con los elementos que puedan sujetarse a comparación.

Actualmente hay empresas que funcionan a través de la figura de *Outsourcing*; sin embargo, se deben cumplir las especificaciones que regula el artículo 15-A de la Ley Federal del Trabajo (LFT), pues este tipo de trabajo no podrá abarcar la totalidad de las actividades, iguales o similares en su totalidad, que se desarrollen en el centro de trabajo, de lo contrario el contratante se considerará patrón. De ahí que resulta complicado ubicar un supuesto en el que no haya pago por concepto de sueldos y salarios contra el cual comparar el pago de honorarios de las personas enlistadas en la multicitada fracción IX del artículo 27 de la LISR.

Los directores,

administradores, gerentes y demás personas que ejerzan funciones de dirección o administración en la empresa o establecimiento, serán considerados representantes del patrón y en tal concepto lo obligan en sus relaciones con los trabajadores

Ejemplo:

Una sociedad anónima cuenta con los siguientes elementos:

Funcionario de mayor jerarquía \$450,000.00

| Puesto | Remuneración |
|--|-----------------------|
| Presidente del consejo de administración | \$380,000.00 |
| (+) Comisario | 335,000.00 |
| (+) Consejero | 300,000.00 |
| (+) Gerente general | 250,000.00 |
| (=) Total emolumentos | \$1'265,000.00 |

| Puesto | Remuneración | Mayor o menor que \$450,000.00 | Sueldo anual devengado del funcionario de mayor jerarquía | Rebasan en lo individual |
|--|--------------|--------------------------------|---|--------------------------|
| Presidente del consejo de administración | \$380,000.00 | < | \$450,000.00 | No |
| Comisario | \$335,000.00 | < | \$450,000.00 | No |
| Consejero | \$300,000.00 | < | \$450,000.00 | No |
| Gerente general | \$250,000.00 | < | \$450,000.00 | No |

Se cumple el requisito de que cada una de las personas antes citadas no sea superior al sueldo anual devengado por el funcionario de mayor jerarquía.

| DEDUCCIONES DEL EJERCICIO | |
|--|------------------------|
| Concepto | Monto |
| Sueldos y salarios | \$4'200,000.00 |
| (+) Papelería | 500,000.00 |
| (+) Deducción de inversiones | 3'500,000.00 |
| (+) Pago de rentas | 1'500,000.00 |
| (+) Luz | 360,000.00 |
| (+) Teléfono | 550,000.00 |
| (+) Devoluciones sobre ventas | 1'100,000.00 |
| (+) Ajuste anual por inflación deducible | 800,000.00 |
| (+) Otras deducciones | 0.00 |
| (=) Total | \$12'510,000.00 |
| (x) Porcentaje | 0.10 |
| (=) Proporción | \$1'251,000.00 |

| Total de ingresos anuales por honorarios | Mayor o menor que \$1'661,000.00 | 10% del total de deducciones autorizadas | Los honorarios pagados rebasan 10% de deducciones autorizadas del ejercicio |
|--|----------------------------------|--|---|
| \$1'265,000.00 | > | \$1'251,000.00 | Sí |

Como se puede apreciar, en este segundo ejemplo no se cumplió el tercer requisito, esto es, el monto total de los ingresos anuales por honorarios excedió de 10% del total de las deducciones autorizadas, por tanto, no podrán deducirse los \$1'265,000.00 pagados por concepto de emolumentos.

Cabe aclarar que con un solo requisito que no se cumpla a la perfección, no podrán deducirse los pagos de emolumentos, por ejemplo, si el presidente del consejo de administración percibe honorarios por un monto superior que el subordinado de mayor jerarquía, aunque se cumplan las demás condiciones, no se

podrá deducir el rubro de pago de honorarios o emolumentos. La fracción IX del artículo 27 de la LISR no establece que será deducible sólo el excedente, por lo que se entiende que si uno de los requisitos no se cumple, no será deducible ninguna cantidad por estos conceptos.

Algunos contribuyentes impugnaron los requisitos previstos para el pago de emolumentos u honorarios, al considerar que las tres limitantes citadas violentaban los principios de proporcionalidad y equidad tributaria; sin embargo, se determinó que no se violan dichos principios, debido a que no se torna ruinoso dicho gravamen, lo que se busca es mantener una adecuada relación entre los emolumentos otorgados a quienes ocupen los cargos de alto nivel de la empresa, con los sueldos y salarios de los trabajadores.

La legislación mercantil al permitir que dichos cargos recaigan en los propios socios o sus familiares, fácilmente se podría encubrir el reparto de dividendos, por lo que se manejan ciertas condiciones que no vulneran la proporcionalidad y equidad tributaria. Las tesis referidas serán transcritas a continuación:

Tesis 2a. XIV/2013 (10a.), Décima Época, *Semanario Judicial de la Federación*, Libro XVII, Febrero de 2013, Tomo 2, pág. 1166

RENTA. EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN X, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.- El citado precepto, al establecer límites para deducir los gastos erogados por

el patrón por el pago de honorarios o gratificaciones a sus administradores, comisarios, directores, gerentes generales o miembros de su consejo directivo, de vigilancia, consultivos o de cualquiera otra índole, no viola el principio de proporcionalidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues no torna ruinoso o confiscatorio el gravamen, al no prohibir la deducción por dichas erogaciones, sino únicamente limitarlas, además de que las condicionantes se encuentran proyectadas a evitar fenómenos de elusión fiscal por los empleadores que otorguen elevados honorarios o gratificaciones a sus funcionarios de más alto nivel para disminuir la carga tributaria al aumentar el monto de la deducción, ya que la legislación mercantil autoriza que dichos cargos recaigan en los propios socios o sus familiares, por lo que fácilmente podrían encubrir el reparto de dividendos u otros conceptos mediante gratificaciones cuantiosas, lo que además incidiría en perjuicio de los trabajadores de la empresa, pues el monto que se les repartiría de las utilidades sería menor. En esa tesitura, los referidos límites persiguen fines reales y objetivos, al dirigirse a evitar que los patrones contribuyan para los gastos públicos de manera hipotética, inverosímil o ilusoria, por lo que constituyen una medida racional al encontrarse edificadas a procurar que exista cierta relación entre los emolumentos otorgados a quienes ocupen los cargos de alto nivel de la empresa, con los sueldos y salarios anuales devengados por su personal, así como a incentivar que el contribuyente realice mayores

inversiones para la generación del ingreso, a efecto de incrementar el monto total de sus demás deducciones, al margen de que los parámetros fijados por el legislador no tienen como finalidad directa aumentar el monto de la recaudación tributaria, sino que el patrón pague lo que realmente deba enterar por concepto de impuesto sobre la renta, sin artificios, prácticas y maquinaciones indebidas.

Tesis 2a. XIII/2013 (10a.), Décima Época, *Semanario Judicial de la Federación*, Libro XVII, Febrero de 2013, Tomo 2, pág. 1165

RENTA. EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN X, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.- El citado precepto, al establecer límites para deducir los gastos erogados por el patrón por el pago de honorarios o gratificaciones a sus administradores, comisarios, directores, gerentes generales o miembros de su consejo directivo, de vigilancia, consultivos o de cualquiera otra índole, no viola el principio de equidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues no prohíbe la deducción por dichas erogaciones, sino que únicamente las limita en la medida en que no deben exceder los parámetros previstos en el propio numeral, a efecto de evitar fenómenos de elusión fiscal por los empleadores que otorguen elevados honorarios o gratificaciones a sus funcionarios

de más alto nivel para disminuir la carga tributaria al aumentar el monto de la deducción, ante la posibilidad que otorga la normativa mercantil de que dichos cargos recaigan en los propios socios o sus familiares, además, porque fácilmente podrían encubrir el reparto de dividendos u otros conceptos mediante gratificaciones cuantiosas. En esa tesitura, el artículo 31, fracción X, de la Ley del Impuesto sobre la Renta no establece trato diferenciado alguno, pues todos los contribuyentes que pretendan deducir ese tipo de erogaciones deben cumplir los requisitos previstos al efecto.

o de cualquier otra índole, así como los honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales se asimilan a salarios, por lo que deberá realizarse la retención de conformidad con el capítulo I del título IV de la LISR.

En específico, el artículo 96, quinto párrafo, de la LISR establece que la retención y entero en estos casos, no podrá ser inferior la cantidad que resulte de aplicar la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 152 de la LISR, sobre su monto, salvo que haya, además, relación de trabajo con el retenedor, en cuyo caso se aplicará la tarifa contemplada en el artículo 96 de la LISR:

Retención del ISR

De conformidad con el artículo 94, fracción III, de la LISR el consejo directivo, de vigilancia, consultivos

- Si el sujeto sólo es administrador, gerente general, director o comisario y no hay relación de trabajo, la retención se calculará aplicando sobre el monto del emolumento la tasa máxima de la tarifa contenida en el artículo 156 de la

Únete a la red de **Despachos Asociados** **ClickBalance**

> Capacitación constante > Comisión por cada uno de tus clientes > Soporte Gratuito



☎ Llámanos

(667) 758 2122

info@clickbalance.com

www.clickbalance.com/concesionarios

Si el sujeto

sólo es administrador, gerente general, director o comisario, la retención se calculará aplicando la tasa máxima de la tarifa contenida en el artículo 156 de la LISR

LISR, es decir, 35%. A los pagos antes citados no les aplica subsidio para el empleo (SPE).

- Si además de ser administrador, gerente general, director o comisario, hay relación de trabajo con la persona moral, la retención se determinará utilizando la tarifa aplicable a salarios, contenida en el artículo 96 de la LISR; en dichos casos sí es aplicable el SPE.

De lo anterior podemos concluir lo siguiente:

| Existencia de relación laboral | Tarifa aplicable |
|--------------------------------|---|
| Sí | Se aplicará la tarifa establecida en el artículo 96 de la LISR. |
| No | Se aplicará la tarifa máxima contemplada en el artículo 152 de la LISR (35%). |

Este punto se encuentra relacionado con la materia laboral, ya que debe demostrarse la existencia de subordinación y, por ende, una relación laboral para aplicar la mecánica prevista en el artículo 96 de la LISR.

Ejemplos:

Administrador único

| | |
|--------------------------------------|--------------------|
| Ingresos totales obtenidos en el mes | \$80,000.00 |
| (x) Porcentaje | 35 |
| (=) ISR por retener | \$28,000.00 |

Como se puede apreciar, sólo recibe emolumentos, por lo que se aplica lo dispuesto en el artículo 96, quinto párrafo, de la LISR.

Consejero de administración y gerente de ventas

| | |
|---|--------------------|
| Emolumentos (consejero de administración) | \$50,000.00 |
| (+) Salarios (gerente de ventas) | 15,000.00 |
| (=) Ingresos totales obtenidos en el mes | \$65,000.00 |
| Ingresos totales obtenidos en el mes | \$65,000.00 |
| (-) Límite inferior (LI) (artículo 96 de la LISR) | 62,500.01 |
| (=) Excedente de LI | \$2,499.99 |
| (x) Porcentaje por aplicarse sobre LI | 32 |
| (=) Impuesto previo | \$800.00 |
| (+) Cuota fija | 15,070.90 |
| (=) ISR por retener | \$15,870.90 |

En este segundo ejemplo hay, además, ingresos por salarios, por lo que se aplica lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 96 de la LISR y, por consiguiente, la tarifa contenida en el mismo precepto.

Aspectos de seguridad social

El hecho de prestar un trabajo personal subordinado a una persona mediante el pago de un salario será considerado como trabajador, por lo que no depende de la denominación que se le dé en la empresa sino de las funciones que esté realizando en la misma, a fin de saber si hay relación laboral o no, por

tanto, cuando haya relación laboral, estará sujeto al aseguramiento en el régimen obligatorio del Instituto Mexicano de Seguro Social (IMSS).

Por otro lado, los directores, administradores, gerentes y demás personas que ejerzan funciones de dirección o administración en la empresa o establecimiento, serán considerados representantes del patrón y en tal concepto lo obligan en sus relaciones con los trabajadores, por tanto, no podemos hablar de una subordinación, ya que no pueden recaer las figuras de patrón y trabajador en una misma persona, pues la relación es mercantil y no laboral, salvo que efectivamente se dé una subordinación por actividades en particular o por una simulación.

No son sujetos al aseguramiento obligatorio los miembros del consejo de administración de las empresas que no desempeñen

algún puesto adicional mediante retribución específica, y los administradores únicos que sustituyen al consejo de administración de acuerdo con la LGSM, siempre que no desempeñen algún puesto adicional con retribución específica, ya que al realizar alguna función adicional por la que se pague un salario será sujeto al aseguramiento obligatorio, de conformidad con el artículo 12 de la Ley de Seguro Social (LSS).

Los administradores que perciban un ingreso exclusivamente por esta actividad no serán sujetos de aseguramiento en el IMSS, debido a que se les reconoce bajo la figura del patrón. Sólo cuando perciban ingresos bajo la figura de patrón e ingresos como trabajador o existiendo subordinación, por estos últimos ingresos serán sujetos al aseguramiento obligatorio.

Cabe indicar que para considerar que hay una relación laboral es necesario que haya un poder de mando y un deber de obediencia, así como otros factores que en su conjunto y de forma integral lo demuestren.

Anteriormente señalamos que la asamblea de accionistas, el administrador único o, en su caso, el consejo de administración podrán nombrar uno o varios gerentes generales o especiales, por lo que de este hecho se desprende la subordinación y, por ende, serán sujetos de aseguramiento obligatorio.

El artículo 165, fracción II, de la LGSM establece que no podrán ser comisarios los empleados de la sociedad por lo que no podemos hablar de subordinación de dicha figura, y es natural, ya que la función de vigilancia debe ser imparcial y, por ende, no puede ser parte de la persona moral.

| Tipo de remuneración | Forma en que se determina |
|---|---|
| Honorarios o emolumentos a directores, gerentes generales, administradores o comisarios | La asamblea de accionistas determina dichas remuneraciones. |
| Sueldos y salarios | Atiende a las condiciones de trabajo que se hayan establecido en el contrato individual de trabajo. |
| Comisión mercantil | Se sujeta a lo pactado en el contrato de comisión mercantil. |
| Prestación de servicios | De igual forma se deberá apegar a lo convenido en el contrato por prestación de servicios. |

Conclusión

Las personas morales que tributan en el título II de la LISR que realicen pagos a los administradores, directores, gerentes generales y comisarios podrán deducir estos pagos, siempre que se cumplan con determinados requisitos para la deducibilidad. Además, es importante determinar en qué casos hay subordinación con la finalidad de cumplir con las obligaciones en materia de seguridad social. **PAF**