



Fiscalización por el pago de honorarios asimilables a salarios

C.P.C. Walter Raúl López Ramírez

Socio de Auditoría e Impuestos

WMJA Accountant International, S.C.

Integrante de la Comisión de Sindicatos (SAT) y PRODECON.

wmja.walter@gmail.com

La autoridad detectó casos en que personas físicas reciben ingresos que se asimilaron a salarios de varios empleadores, cuyo monto anual recibido de todas las pagadoras fue de cantidades importantes, donde al menos una de ellas es un EFOS (Empresa que Factura Operaciones Simuladas) y que está o están publicadas en el listado provisional o en el definitivo del artículo 69-B del Código Fiscal Federación (CFF), y se había detectado que esas personas físicas en realidad no realizaron la prestación de un servicio o alguna actividad de las contempladas en el artículo 94 de la Ley de ISR¹, sino que utilizaron la figura de “Asimilables a Salarios” solo para recibir ingresos y evitar el pago del ISR, aunado a que muchas veces los empleadores no realizaron el entero monetario al SAT de las retenciones realizadas a la o las personas físicas o bien otros pagaron mediante algún supuesto estímulo, acreditamiento o compensación.

Una de las facultades de las autoridades fiscales en el artí-

culo 42-A del CFF², señala que las autoridades fiscales podrán solicitar de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros; datos, informes o documentos para planear y programar actos de fiscalización; sin que derivado de estos requerimientos exista un oficio de observaciones, ni la determinación de contribuciones omitidas de conformidad con las fracciones IV a IX del artículo 48 del CFF. “Informes de terceros, compulsas y revisión de gabinete”.

Programación de casos

La administración Central de Planeación y Programas de Auditoría Fiscal Federal (ACPPAFF) será la encargada de identificar a los contribuyentes personas físicas que recibieron ingresos asimilables a salarios y los asignara a la Administración Central de Fiscalización Estratégica (ACFE) y a las Administraciones Desconcentradas de Auditoría Fiscal (ADAF).

Etapas del programa

1. Exhorto al contribuyente a fin de mencionar que la autoridad fiscal ya lo ubicó con alguna irregularidad o inconsistencia en el cumplimiento o pago de sus obligaciones, por lo que se le exhortará a que acuda a las oficinas de la autoridad para darle a conocer el detalle de las anomalías detectadas.

2. Requerimiento de información al contribuyente en los términos del artículo 42-A del CFF, con el objetivo de que tenga conocimiento de que la autoridad fiscal tiene la firme intención de planear y programar un acto de fiscalización, para aquellas personas físicas que no se corrigieron con el exhorto.
3. Acto de Fiscalización a las personas físicas que no se corrigieron con el exhorto ni con el requerimiento, con la posibilidad de compulsar a las empresas pagadoras de los supuestos salarios asimilables.

Desarrollo

En este punto resulta importante señalar que independientemente del monto de ingreso percibido por concepto de Asimilados a Salarios, la autoridad ha venido cuestionando la "MATERIALIDAD" de los servicios prestados por los receptores de dichos ingresos, ello mediante exhortos, invitaciones, requerimientos y/o dentro del ejercicio de facultades de comprobación, solicitando diversa información y documentación de forma exhaustiva, tales como:

Información solicitada:

- a. Indicar si cuenta con título profesional, carrera técnica u otra análoga.
- b. Indique cual fue la razón de negocios que justificó la realización de las operaciones con el contribuyente contratante.
- c. Informe en cuál o cuáles de las fracciones previstas en el artículo 94 de la LISR, encuadró la situación de este contribuyente por la que los ingresos que percibió y consideró en su declaración anual se asimilan a salarios, adjuntando la documentación que acredite su dicho de las siguientes fracciones:

Fracción

Personas Físicas

- I. Funcionarios y Trabajadores de la Federación, de las Entidades Federativas y de los Municipios (por remuneraciones y demás prestaciones que reciban)
- II. Miembros de Sociedades Cooperativas de Producción (SCP), de Sociedad Civil (S.C.) y de Asociación Civil (A.C.), por rendimientos y anticipos que obtengan y reciban.
- III. Honorarios a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos así como a administradores, comisarios y gerentes generales.
- IV. Prestadores de Servicios "preponderantes" a un Prestatario (por honorarios que reciban).
- V. Prestadores de Servicios Independientes (por honorarios que reciban).
- VI. Realización de Actividades Empresariales (por ingresos que perciban).
- VII. Adquisición de Acciones del empleador.

La autoridad por cada fracción del Artículo 94 de la LISR de manera individual tiene una lista de información a solicitar para soportar cada fracción y que a manera de ejemplo mencionaremos más adelante.

- d. Con independencia del concepto que aparece en el CFDI así como del que está redactado en el contrato y/o convenio, explique detalladamente el tipo de servicio prestado que se realizó, así como la forma en que éste se llevó a cabo.
- e. Señale la fecha en que se inició la prestación del servicio, así como la fecha en que éste concluyó.
- f. Señale el o los domicilios donde se llevó a cabo la prestación de servicios, debiendo indicar la dirección correspondiente.
- g. Manifieste cómo fue que se materializó el servicio prestado, proporcionando en su caso manuales de operación, guías técnicas, informes de avances y resultados del proyecto, o cualquier otro elemento que de acuerdo a la naturaleza de la operación evidencie que el acuerdo de voluntades que suscribió se realizó tal como se tenía pactado.
- h. Manifieste cómo fue que conoció al contribuyente que efectuó los pagos por concepto de honorarios asimilables a salarios, indicando si fue a través de un medio masivo de comunicación, publicidad electrónica, contacto directo del cliente por correo electrónico, recomendación, entre otros, anexando en su caso la documentación que directa o indirectamente demuestre esta situación.
- i. Manifieste cómo fue la negociación del contrato de prestación de servicios y/o convenio celebrado, indicando si hubo intercambio de correspondencia, correos electrónicos, reuniones de trabajo, entre otros, anexando en su caso, la documentación que directa o indirectamente demuestre esta situación.
- j. Manifieste cómo fue que se pactaron las contraprestaciones de los servicios prestados.
- k. Proporcionar los nombres de las personas con quien tuvo el contacto directo para la celebración del contrato, precisando sus nombres, puestos que ocupan en la empresa que lo contrató, y en su caso números telefónicos y direcciones de correo electrónico.
- l. Manifieste si algún tercero participó en la elaboración y/o revisión del contrato o convenio, señalado si este pertenece a algún despacho de abogados o de consultoría jurídica, a algún abogado externo o interno de la empresa contratante, de ser lo primero, deberá señalar la denominación social del Despacho, RFC, y en su caso el contrato de prestación de servicios con éste; si se trata de un abogado externo o que forma parte de la empresa contratante, deberá precisar el nombre, RFC, número telefónico y número de cédula profesional o carta de pasante.
- m. Manifieste en qué lugar se firmó el contrato, indicando si algún Fedatario Público, asesor externo, contralor o comisario, estuvo presente al momento de la firma del contrato, y de ser este el caso proporcionar el nombre, teléfono y dirección electrónica de éste.
- n. Manifieste de qué manera los representantes legales de la contribuyente que le emitió los CFDI por honorarios asimilables a salarios, acreditaron tener las facultades suficientes para suscribir los contratos,

proporcionando, en el caso de que los haya conservado, copia del poder notarial o de la identificación oficial del mismo.

- o. Manifieste si los equipos, implementos o instrumentos utilizados en su trabajo, son propios, rentados o prestados por la propia contribuyente contratante o por otras personas.

Documentación solicitada:

- Curriculum Vitae.
- Título Profesional correspondiente a la profesión que ejerció mediante la prestación de los servicios.
- Contrato y/o convenio celebrado.
- Escrito presentado al Prestatario, mediante el cual haya comunicado que optó por pagar el impuesto en término del Capítulo I del Título IV de la LISR.
- Registro de asistencia del periodo a que corresponden los CFDI de pagos de asimilados a salarios.
- Descripción de las labores o actividades que realizó por dichos servicios.
- Manuales de operación, guías técnicas, informes de avances y resultados del proyecto, o cualquier otro elemento que de acuerdo a la naturaleza de la operación evidencie que el acuerdo de voluntades que suscribió se realizó tal como se tenía pactado.
- Gafete u otro distintivo o documento que lo identifique como prestador de servicios del contribuyente contratante.

En virtud de lo anterior, ante la falta de proporcionar la información y/o documentación solicitada, la autoridad fiscal determinará que las operaciones amparadas en los CFDI (Prestación de Servicios Asimilables a Salarios) son inexistentes, en este caso respecto a la acumulación del ingreso percibido por el Prestador de Servicios, reclasificándolo al Capítulo IX de la LISR “De los Demás Ingresos que Obtengan las Personas Físicas”.

La situación se agrava cuando el contribuyente “Prestatario o Contratante” que efectuó el pago del concepto de Asimilable a Salario es un EFOS³; vinculación la cual la autoridad fiscal puede establecerla fácilmente de la consulta que haga a las bases de datos y sistemas institucionales a los que tiene acceso, ello como lo ha manifestado en los exhortos que ha enviado masivamente mediante correo electrónico, los cuales son en los siguientes términos:

A continuación se transcribe el texto del exhorto al contribuyente

“Del análisis a nuestras bases de datos, detectamos que obtuviste ingresos a los cuales se les dio tratamiento de asimilables a salarios para efectos de la retención del Impuesto Sobre la Renta, pagados por algún(os) contribuyente(s) que presumiblemente realizaron o realizan operaciones simuladas.

Te exhortamos a que, dentro de los 10 días hábiles siguientes de este aviso, se presente en el módulo de atención de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal ..., localizado en ..., previa cita al número telefónico ..., con la finalidad de que realices las aclaraciones pertinentes”.

Seguimiento

Ahora bien, dependiendo del volumen de pagos efectuados por el EFOS y las cantidades percibidas por cada una de las personas físicas bajo el tratamiento fiscal de Asimilados a Salarios, puede haber exhorto, requerimientos y/o citatorios por parte de la Procuraduría Fiscal de la Federación (PFF) y de la Unidad de Inteligencia Financiera (UIF), ello en colaboración al Programa Preliminar de Fiscalización a Asimilados a Salarios (PROPREFAS) implementado a finales del ejercicio 2018 por la Administración General de Auditoría Fiscal Federal (AGAFF), quienes en el ámbito de sus atribuciones, realizarán la intervención que corresponda en contra de las personas físicas involucradas.

Fracción en la que se ubicó el Asimilable a Salarios

Una vez que el contribuyente Informe en cuál o cuáles de las fracciones previstas en el artículo 94 de la LISR, encuadró la situación del contribuyente por la que los ingresos que percibió y consideró en su declaración anual se asimilan a salarios, la autoridad le solicita información personalizada dependiendo la fracción en la que se ubicó.

Algunos ejemplos de la información solicitada dependiendo de la fracción en la que se ubicó el asimilable a salarios

a. Rendimientos o anticipos a miembros (Cooperativas, S.C. y A.C.)

Cuando el contribuyente haya manifestado que su situación se ubicó en la fracción II del artículo 94 de la Ley, por haberse tratado de rendimientos o anticipos pagados por sociedades cooperativas de producción, sociedades o asociaciones civiles, se podría acreditar la procedencia de la asimilación a salarios por este concepto cuando el contribuyente exhiba, entre otros, los siguientes documentos:

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

c. Honorarios a prestadores de servicios a 1 prestatario

Cuando el contribuyente haya manifestado que su situación se ubicó en la fracción IV del artículo 94 de la Ley, por haberse recibido honorarios por servicios que prestó preponderadamente a un prestatario y en las instalaciones de este; se podría acreditar la procedencia de la asimilación a salarios por ese concepto cuando el contribuyente exhiba, entre otros, los siguientes documentos:

1. Original o copia certificada por fedatario público, del contrato que firmó con la empresa que le pagó los honorarios.
2. Original de su identificación oficial.
3. Original o copia certificada por fedatario público del título profesional correspondiente a la profesión que ejerció mediante la prestación de los citados servicios (en caso de que se haya tratado de un servidor profesional).
4. Original o copia certificada por fedatario público del escrito que presentó el contribuyente a la

empresa, mediante el cual le haya comunicado que los ingresos que obtuvo de dicho prestatario en el año inmediato anterior excedieron del 50% del total de los percibidos en dicho año de calendario por servicios personales independientes, distintos a los considerados en el Capítulo I del Título IV de la Ley del ISR.

5. Registro de asistencia del periodo al que corresponden los CFDI de pagos por asimilados a salarios.
6. Descripción de las labores o actividades que realizó dentro de las instalaciones del prestatario durante el periodo cuestionado.

c. Honorarios pagados por personas morales o por personas físicas con actividades empresariales

Cuando el contribuyente haya manifestado que su situación se ubicó en la fracción V del artículo 94 de la Ley, por haberse recibido honorarios por servicios personales independiente que presto a personas morales o a personas físicas con actividades empresariales; se podía acreditar la procedencia de la asimilación a salarios por ese concepto cuando el contribuyente exhiba, entre otros, los siguientes documentos:

1. Original o copia certificada por fedatario público, del contrato que firmó con la empresa que le pagó los honorarios.
2. Original de su identificación oficial.
3. Original o copia certificada por fedatario público del título profesional correspondiente a la profesión que ejerció mediante la prestación de los servicios citados (en caso de que se haya tratado de un servicio profesional).
4. Original o copia certificada por fedatario público del escrito que presentó el contribuyente a la empresa, mediante el cual le haya comunicado que optó por pagar el impuesto en términos del Capítulo I Título IV de la Ley del ISR.
5. Registro de asistencia del periodo al que correspondan los CFDI de pagos por asimilables a salarios.
6. Descripción de las labores o actividades que realizó por dichos servicios durante el periodo cuestionado.

Como se comentó anteriormente esto solo son algunos ejemplos de la información solicitada por la autoridad que el contribuyente tendrá que solventar dependiendo la fracción en la que se ubique de los asimilables a salarios.

Requerimiento del Artículo 42-A del CFF

En el caso de que el contribuyente no haya atendido el exhorto, no haya acreditado la materialidad ni se autocorrigiera para aclarar su situación fiscal a pesar de haberse notificado el exhorto, la autoridad fiscal le emitirá un requerimiento con fundamento en el artículo 42-A del CFF, el cual tendrá como propósito el de darle tácitamente el mensaje de que la autoridad fiscal esta en preparativos para programarle un acto de fiscalización y además de la imposición de la multa prevista y se restringirá los sellos digitales (CSD) que utilice el con-



tribuyente en términos de lo previsto por el artículo 17-H Bis, fracción IX del CFF.⁴

Conclusión

Si realizaste pagos de asimilables a salarios consideramos importante cumplir con todos los requisitos fiscales, contratos y cualquier otro documento que soporte la materialidad sobre la figura de asimilables a salarios ya que la información solicitada durante la revisión de gabinete depende en gran medida del tipo ingreso asimilado a salario de que se trate sobre las fracciones II a la VII del Artículo 94 de la LISR, ya que la fracción I no es sujeta de revisión por parte de la autoridad.

La estrategia para combatir la evasión fiscal por medio del uso de la figura de asimilados a salarios es una realidad; sin embargo se debe tener especial cuidado de que los actos de la autoridad sean apegados a derecho y no afecten la seguridad jurídica del contribuyente.

En el caso de las revisiones directas a los empleadores, el hecho de que la autoridad rechace las deducciones no significa que el contribuyente no pueda corregirse; toda vez que en el supuesto que se observe que no se enteraron o que fueron cubiertas mediante compensación, acreditamiento o aplicación de algún estímulo o subsidio fiscal improcedente, el empleador puede cubrirlas y así cumplir con los requisitos de las deducciones y básicamente sobre la Retención de Impuestos en términos del artículo 27, fracción V de la LISR.

¹ LISR Art. 94. Ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado.

² CFF Art. 42-A. Solicitud de datos, informes o documentos para planear actos de fiscalización.

³ CFF Art. 69-B. Cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes.

⁴ CFF Art. 17-H Bis. Restricción, solicitud y plazos de los certificados de sellos digitales.