



15
24

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**"IMPLICACIONES CONTABLES Y
FISCALES DE LA PARTICIPACION DE
LOS TRABAJADORES EN LAS
UTILIDADES DE LAS EMPRESAS".**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:**

LICENCIADO EN CONTADURIA

PRESENTA:

CARLOS ENRIQUE BORJA DUARTE

ASESOR DEL SEMINARIO:

Q.P. ALBERTO HERRERIAS ARISTI

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

MEXICO, D. F.

1996

1996



Universidad Nacional
Autónoma de México



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.

A MIS PADRES:

CON ETERNO AGRADECIMIENTO,
POR TODO EL APOYO Y
COMPRENSION QUE ME HAN
BRINDADO DURANTE TODOS LOS
DIAS DE MI VIDA.

A GEORGINA:

ESPOSA, AMIGA Y COMPAÑERA
IDEAL... POR TODO EL AMOR
COMPRESION Y TERNURA QUE
HEMOS COMPARTIDO DURANTE
TODOS LOS DIAS DE NUESTRA
VIDA.

I N D I C E

INTROUCCION..... V

C A P I T U L O I

CONCEPTOS FUNDAMENTALES DE LA PARTICIPACION DE UTILIDADES

1. NOCIONES GENERALES..... 1

2. CONCEPTO DE PARTICIPACION DE UTILIDADES..... 3

3. CONCEPTO DE TRABAJADOR..... 6

4. CONCEPTO DE UTILIDAD..... 7

5. CONCEPTO DE RENTA GRAVABLE..... 8

6. CONCEPTO DE EMPRESA..... 9

7. MARCO JURIDICO DE LA PARTICIPACION DE UTILIDADES

 A. CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.....13

 B. LEY FEDERAL DEL TRABAJO

 a) ESTRUCTURA Y FUNCION DE LA COMISION NACIONAL
 PARA LA PARTICIPACION DE UTILIDADES.....15

 b) OBJECION DE LOS TRABAJADORES A LA DECLARACION
 ANUAL.....19

 c) PROCEDIMIENTO PARA LA DISTRIBUCION DE UTILIDADES
 ENTRE LOS TRABAJADORES.....21

 d) COMISION MIXTA PARA EL REPARTO DE UTILIDADES.....22

 e) EMPRESAS EXCEPTUADAS DE LA OBLIGACION DE REPARTIR
 UTILIDADES.....23

 f) NORMAS PARA EFECTUAR EL REPARTO DE UTILIDADES
 ENTRE LOS TRABAJADORES.....24

C. REGLAMENTO DE LOS ARTICULOS 121 Y 122 DE LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO.....	26
D. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....	28

C A P I T U L O I I

ANTECEDENTES DE LA PARTICIPACION DE UTILIDADES

1.- ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA PARTICIPACION DE UTILIDADES.....	29
2.- ANTECEDENTES JURIDICOS	
A. LEY FEDERAL DEL TRABAJO DEL 28 DE AGOSTO DE 1931 Y LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES DE 1934.....	35
B. REFORMAS JURIDICAS DE 1962.....	36
C. LEY FEDERAL DEL TRABAJO DE 1970.....	38
D. REFORMAS A LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO DE 1976.....	41
E. REFORMAS A LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO DE 1980.....	42
3. LAS RESOLUCIONES DE LA COMISION NACIONAL PARA LA PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS	
A. PRIMERA RESOLUCION DE 1963.....	45
B. SEGUNDA RESOLUCION DE 1974.....	46
C. TERCERA RESOLUCION DE 1985.....	47

C A P I T U L O I I I

ASPECTOS FISCALES DE LA PARTICIPACION
DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES

1. DETERMINACION DE LA RENTA GRAVABLE.....49
2. DEDUCIBILIDAD DE LA PARTICIPACION DE UTILIDADES PARA
EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....58
3. RETENCION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA A TRABAJADORES
QUE PERCIBAN PARTICIPACION DE UTILIDADES.....62

C A P I T U L O I V

ASPECTOS CONTABLES DE LA PARTICIPACION DE UTILIDADES EN LAS EMPRESAS

1. BOLETIN D-4: "TRATAMIENTO CONTABLE DEL IMPUESTO SOBRE
LA RENTA Y DE LA PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES
EN LA UTILIDAD", EMITIDO POR LA COMISION DE PRINCIPIOS
DE CONTABILIDAD DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES
PUBLICOS.....67
2. DIFERENCIAS ENTRE EL RESULTADO CONTABLE, EL RESULTADO FISCAL
Y LA RENTA GRAVABLE.....77
3. PROCEDIMIENTO PARA LA DISTRIBUCION DE LA PARTICIPACION
DE UTILIDADES ENTRE LOS TRABAJADORES.....81

C A P I T U L O V

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO PARA LA OBJECCION DE LOS TRABAJADORES A
LA DECLARACION ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

1. IMPORTANCIA.....	85
2. REGLAMENTO DE LOS ARTICULOS 121 Y 122 DE LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO	
A. MOTIVOS Y DISPOSICIONES GENERALES.....	86
B. OBLIGACION DE LOS PATRONES DE PROPORCIONAR INFORMACION A LOS TRABAJADORES.....	87
C. TRAMITACION DEL ESCRITO DE OBJECIONES.....	89
D. REPARTOS ADICIONALES.....	95
E. AUTORIDADES LABORALES.....	96
F. COMISION INTERSECRETARIAL PARA LA PARTICIPACION DE UTILIDADES A LOS TRABAJADORES.....	97
CONCLUSIONES.....	101
ANEXO. DETERMINACION DE LA DISTRIBUCION DE LA P.T.U. ENTRE LOS TRABAJADORES.....	106
BIBLIOGRAFIA.....	109

I N T R O D U C C I O N

Dadas las condiciones de inequidad y desigualdad imperantes en México, la figura de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas adquiere gran importancia, al permitir, en cierta medida, una distribución de la riqueza entre las diversas clases sociales. Claro está, que la Participación de Utilidades no es suficiente para disminuir las diferencias existentes entre los dueños de los medios de producción o capitalistas, y los trabajadores; pero sí es un intento que permite repartir al trabajo una parte de las ganancias que generó.

En el proceso productivo de las empresas, indudablemente existen dos factores económicos predominantes que originan la obtención de ganancias, que son el Trabajo y el Capital. De nada serviría tener capital si no existiera el trabajo que lo pusiera en movimiento y generara beneficios; asimismo, sin capital, el factor trabajo no encuentra las condiciones para desenvolverse, y se genera el desempleo. Por tanto, es justo que ambos factores participen de las utilidades generadas por el ente económico.

El Constituyente de 1917 se dio cuenta de esta situación y plasmó en el Artículo 123, Apartado A, Fracción IX de nuestra Carta Magna esta garantía social, procurando precisamente establecer condiciones de igualdad entre las distintas clases sociales del país.

Por tanto, México cuenta con una figura de Participación de Utilidades obligatoria, que se encuentra reglamentada en los Artículos 117 al 131 de la Ley Federal del Trabajo, a diferencia de otros países, como es el caso de los Estados Unidos de América, en donde existe una participación voluntaria; es decir, las empresas deciden libremente si otorgan o no utilidades a sus trabajadores, existiendo diversos métodos de participación. En México, las empresas deben otorgar a sus trabajadores un porcentaje fijo de su utilidad, y en caso de no hacerlo, incurrirán en la consecuente responsabilidad legal.

La Participación de Utilidades involucra todo un Sistema encargado de vigilar que los trabajadores efectivamente reciban de los patrones su correspondiente reparto de utilidades. Este Sistema abarca desde los sindicatos de trabajadores, las Secretarías de Hacienda y Crédito Público y del Trabajo y Previsión Social, hasta la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas y la Comisión Intersecretarial. De manera que la importancia de esta institución es tal, que se ha creado un gran aparato administrativo para controlarla y salvaguardar el cumplimiento de las disposiciones jurídicas que regulan la materia.

Debido a la importancia que reviste esta institución, hemos considerado conveniente destinar el presente trabajo a su estudio y al análisis de los elementos más importantes que comprende la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas.

Para la elaboración del presente trabajo, se efectuó una investigación que comprendió la recopilación de bibliografía y material sobre el tema; la consulta sobre el tema en las Instituciones encargadas de controlar esta institución; la síntesis de los preceptos jurídicos aplicables, como son la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la Ley Federal del Trabajo, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, etc.; así como la elaboración de fichas de trabajo en las que se plasmaron los principales conceptos antes de ser transcritos al informe de trabajo.

El trabajo quedó integrado por cinco capítulos; el primero se refiere a los conceptos fundamentales de la Participación de Utilidades, en donde se definen los elementos principales de la figura que nos ocupa, como son los conceptos de utilidad, empresa, trabajador y renta gravable; asimismo se presenta el marco jurídico de la participación de utilidades, el cual está conformado por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la Ley Federal del Trabajo, el Reglamento de los Artículos 121 y 122 de la Ley Federal del Trabajo, así como por la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En el Capítulo II, referente a los antecedentes de la Participación de Utilidades, se efectúa un repaso histórico de la institución, desde sus inicios, hasta la actualidad. En este punto cabe señalar que la Participación de Utilidades tuvo sus inicios formales en Francia; sin embargo, en México, durante la época de la Colonia, en las minas, se presentaron ya los primeros intentos de hacer partícipes de los beneficios a los trabajadores. Con el desarrollo y evolución del pensamiento humano, la Participación de Utilidades ha tenido diversas concepciones en los diversos países del orbe; así en países desarrollados, esta participación se presenta como una institución voluntaria; es decir, las empresas deciden libremente si dejan que participen de sus beneficios o no sus trabajadores, mientras que en países en vías de desarrollo, como México, la Participación de Utilidades es una figura obligatoria. Por otra parte, éste capítulo aborda los antecedentes jurídicos de la P.T.U., como son las reformas efectuadas a la Ley Federal del Trabajo en 1931, 1934, 1962, 1970, 1976 y 1980, y las Resoluciones emitidas por la Comisión Nacional para la Participación de Utilidades a los Trabajadores en 1963, 1974 y 1985.

En el Capítulo III se abordan temas referentes a los aspectos fiscales de la Participación de Utilidades. Se analizan la determinación de la renta gravable y los elementos que la integran, como son los ingresos acumulables, las deducciones autorizadas, los dividendos percibidos, la utilidad y pérdida cambiaria, las depreciaciones históricas, etc. En este mismo capítulo se estudia la deducibilidad de la Participación de Utilidades que paguen las empresas, lo cual está establecido en el Artículo 25, Fracción III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. En este punto se efectúa una crítica a dicho precepto, ya que desde nuestro punto de vista tal situación viola las garantías constitucionales de los trabajadores, por lo que éstos se encuentran en su derecho de impugnar por vía de juicio de amparo la aplicación de dicho precepto legal. Finalmente, en este capítulo se analiza la retención y se presentan ejemplos que los patrones deben realizar a los trabajadores por los pagos que les efectúen por concepto de Participación de Utilidades, y se presentan ejemplos de la misma.

En el Capítulo IV, se analizan los aspectos contables de la Participación de Utilidades; se realiza un estudio del Boletín D-4 de la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en el cual se presentan los lineamientos y criterios respecto del tratamiento contable del impuesto sobre la renta y la participación de utilidades a los trabajadores de las empresas. Se presenta un cuadro comparativo para conocer las

diferencias que existen entre el resultado contable, el resultado fiscal y la renta gravable para la participación de utilidades. Asimismo, se estudia el procedimiento para repartir la utilidad determinada entre los trabajadores, de acuerdo con lo establecido en el Artículo 123 de la Ley Federal del Trabajo.

El Capítulo V del presente trabajo está enfocado a estudiar el procedimiento administrativo para la tramitación del escrito de objeciones de los trabajadores a la declaración anual del patrón. Dicho procedimiento comienza en el momento en que el patrón pone a disposición de sus empleados la copia de su declaración anual; los trabajadores cuentan con un plazo de sesenta días para objetar dicha declaración, mediante escrito que deben presentar ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la cual realizará las investigaciones pertinentes y dictará la resolución que corresponda.

En este punto, es importante mencionar que no se profundizó en los procedimientos de investigación que realiza la Secretaría de Hacienda y Crédito Público derivados del escrito de objeciones de los trabajadores, ya que éstos son los mismos que se siguen para el desahogo de una auditoría fiscal, y no obstante que ese tópico es de gran interés, se consideró que su estudio desviaría la investigación de su objetivo principal, que consiste en conocer ampliamente los elementos que comprende la participación de utilidades, tanto desde el punto de vista contable, como desde el fiscal.

Por lo tanto, en esta exposición se pretenden mostrar los antecedentes y conceptos generales de esta Institución, las implicaciones fiscales y contables que tiene la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, el procedimiento administrativo para la tramitación el escrito de objeciones de los trabajadores, así como realizar modestas propuestas para la modificación de diversos aspectos de la Institución, como son el no permitir su deducibilidad, crear mecanismos para que los trabajadores tengan una mayor certeza jurídica y el apoyar por qué la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas sea presentada en los Estados Financieros, de conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, relacionándolos con las normas fiscales aplicables.

C A P I T U L O I

CONCEPTOS FUNDAMENTALES DE LA PARTICIPACION DE UTILIDADES

1.- NOCIONES GENERALES

La figura de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas surge como un intento de resolver el problema de la distribución de la riqueza, ya que permite repartir los beneficios o ganancias, no solamente entre los dueños de los medios de producción, sino también entre quienes aportan el factor Trabajo como parte indispensable en el proceso económico. Ambos factores, Trabajo y Capital, ordenados bajo la dirección y control de una persona o grupo de personas, constituyen lo que se conoce con el nombre de empresa, en la cual, dueños y trabajadores contribuyen al propósito primordial de obtener beneficios económicos; de tal forma, y toda vez que ambos elementos, Trabajo y Capital, son responsables de la obtención de utilidades, deben participar en su distribución.

En México, constitucionalmente, se ha establecido la Institución de la Participación de Utilidades como un derecho de los trabajadores; se observa su aceptación y práctica general entre los distintos agentes que participan en el proceso económico. Sin embargo, doctrinal e históricamente, han existido diversos enfoques respecto a si las utilidades deben repartirse entre los dos factores anteriormente mencionados o solamente corresponden al capital.

Para Adam Smith, las ganancias corresponden solamente al factor capital, en virtud de que el empresario arriesga su capital en la aventura de la producción, una vez que liquidó las materias primas y salarios de los trabajadores. Para los representantes del socialismo científico, las ganancias corresponden a los trabajadores, ya que consideran que las utilidades representan el trabajo no remunerado a los trabajadores. Existe un tercer enfoque, y es el que impera en nuestro sistema económico, y es el de considerar que una parte de los beneficios de la empresa deben distribuirse a los trabajadores y otra parte al capital; cabe mencionar que el gobierno también participa de manera importante en los beneficios generados por las empresas, a través de los impuestos.

Hasta hoy, México ha mantenido la garantía constitucional de otorgar utilidades a los trabajadores; sin embargo, cabe observar que nuestros socios comerciales de América del Norte no observan una distribución obligatoria de las ganancias de sus empresas y dejan al arbitrio de éstas y a los contratos de trabajo su implantación. Por tanto, nuestro país se enfrenta al peligro de que se reforme sustancialmente esta Institución en perjuicio de los trabajadores, la cual ya ha empezado a ser modificada a través de disposiciones fiscales.

Las implicaciones fiscales y el análisis del contexto económico ante el Tratado de Libre Comercio de la Participación de Utilidades, se estudiarán en posteriores capítulos de este trabajo; por el momento, consideraremos los distintos conceptos de Participación de Utilidades y expresaremos nuestro propio concepto.

2. CONCEPTO DE PARTICIPACION DE UTILIDADES

La Participación de Utilidades se ha definido desde distintos enfoques y por diversos autores. Así, por ejemplo, encontramos que desde el punto de vista jurídico la Participación de Utilidades se define como "...el sistema establecido por convenio libre o por imperativo de la Ley, por lo que la empresa da a sus trabajadores contratados, además del salario legal, una parte de los beneficios obtenidos, pero sin hacerlos partícipes de las pérdidas obtenidas."¹

Desde el enfoque económico, la Participación se define como "...un medio para excitar el celo del trabajador, para forzar su producción, aumentando así el beneficio marginal del empresario, último que en realidad viene a percibir las utilidades de esta mayor productividad del obrero..."²

Si definimos la Participación de Utilidades desde el punto de vista filosófico, diríamos: "La Participación es parte del salario justo, que se debe en estricta justicia al trabajo y por la dignidad humana de la mano de obra, equiparando su valor moral con el capital."³

Es conveniente detenernos para analizar las relaciones y diferencias entre los conceptos planteados sobre Participación de Utilidades por las distintas disciplinas mencionadas.

1. Alfonso Alvares Friscione. *La Participación de Utilidades*. Ed. Porrúa, México, 1976.

2. Alfonso Alvares Friscione. *op. cit.*

3. Alfonso Alvares Friscione. *op. cit.*

Para el jurista, la Participación constituye una relación jurídica, en la cual se crean derechos para los trabajadores y obligaciones para los patrones, consistentes en recibir y otorgar, respectivamente, las ganancias generadas por la empresa. Este concepto únicamente atiende a los efectos generados por disposición de un contrato o de la misma ley, sin hacerse juicio alguno de valor; es decir, que la define de manera imparcial y objetiva.

Para el economista, esta Institución constituye un medio más para incrementar las ganancias del capital, a través de la motivación al trabajo para producir más; este concepto considera como afines a la Participación y las primas de productividad; es decir, la Participación como un simple costo de producción.

Totalmente opuesto a los conceptos anteriores, el enfoque filosófico formula juicios subjetivos de valor, intentando definir si la Participación es justa y equilibrada; establece el valor moral entre el Trabajo y el Capital.

Es importante mencionar en la actualidad que las leyes fiscales mexicanas pretenden considerar la Participación de Utilidades como un simple gasto más, al permitir su deducción en el Artículo 25, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente; sin embargo, cabe aclarar que el presente trabajo está enfocado a estudiar la Participación de Utilidades desde el punto de vista objetivo, atendiendo a las disposiciones del Derecho Positivo relacionadas con esta institución, y pretende elaborar, lo menos

posible, juicios subjetivos de valor acerca de si la Participación es justa o no para el Trabajo o para el Capital.

La doctrina ha intentado definir la Participación de Utilidades; muchos autores han presentado su propia definición; sin embargo, todos los conceptos presentan ciertos elementos en común; por tanto, consolidándolos, podemos definirla como un Sistema de Remuneración que complementa al salario fijo, convenido de común acuerdo contractualmente o por disposición de ley, por el que los trabajadores obtienen una parte de los beneficios obtenidos por la empresa, sin participar de las pérdidas.

Es importante señalar que en México esta Institución, es un derecho establecido en nuestra Carta Magna y, desde luego, constituye una garantía social; por tanto, en nuestra opinión, la Participación de Utilidades debe entenderse como el derecho constitucional que tienen los trabajadores a participar en los beneficios de la empresa, por su intervención y función en las operaciones de la misma, encaminadas a la obtención de dichas utilidades, y que es independiente de la obtención del salario derivado de una relación laboral.

La Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas involucra a su vez diversos conceptos que deben ser estudiados y comprendidos para lograr su pleno conocimiento, como son los conceptos de Trabajador, Utilidad, Empresa y Renta Gravable, los cuales se analizarán en los siguientes apartados.

3.- CONCEPTO DE TRABAJADOR

Desde el punto de vista jurídico, la Ley Federal del Trabajo, en su Artículo 8º, define al trabajador como la persona física que presta a otra persona, física o moral, un trabajo personal subordinado, entendiéndose por trabajo toda actividad humana, intelectual o material, independientemente del grado de preparación técnica requerido por cada profesión u oficio. Asimismo, la Ley mencionada, en su Artículo 9º, hace distinción de lo que es un trabajador de confianza, cuya categoría depende de la naturaleza de las funciones desempeñadas, y no de la designación que se le dé al puesto. Según este Artículo, son funciones de confianza las de dirección, inspección, vigilancia y fiscalización, cuando no tengan carácter general, y las que se relacionen con trabajos personales del patrón dentro de la empresa o establecimiento.

De lo anterior se desprende que todas las personas que presten un servicio personal subordinado a una empresa, que puede ser persona física o moral, tienen derecho a recibir la participación en sus utilidades. Sin embargo, la misma Ley Federal del Trabajo, impone limitaciones en cuanto al reparto a los trabajadores de confianza, ya que si el sueldo de los trabajadores de confianza es mayor que el del trabajador de planta con sueldo más alto, sólo podrán participar, tomando como base su salario, incrementado con un 20%, como máximo. Asimismo, los Directores, Administradores y Gerentes Generales de las Empresas no participan en el Reparto de Utilidades.

4.- CONCEPTO DE UTILIDAD

La palabra utilidad proviene del latín "UTI", de "UTILIS", que significa usar o servirse de algo.⁴ El Diccionario de la Lengua Española define la utilidad como "Calidad de útil, provecho, interés o fruto que se obtiene de una cosa, valor en uso de una cosa que satisface una necesidad, debido a lo cual tiene un valor de cambio".⁵

Desde el punto de vista económico, utilidad significa: "...el rendimiento que queda en poder del productor, después de que éste haya deducido de los ingresos el costo de los materiales empleados, los sueldos y salarios, las rentas, los intereses normales del capital propio o ajeno y una cantidad suficiente para cubrir cualquier riesgo".

Contablemente, la palabra utilidad se usa con un significado técnico especial, y va acompañada casi invariablemente de otra palabra o frase calificativa. "Cuando se usa sola indica, en términos generales, la ganancia resultante del empleo de capital en cualquier negocio, la ganancia pecuniaria en cualquier transacción u operación, el superávit que queda del empleo del capital después de cubrir todos los gastos y de hacer provisión para cualquier pérdida del mismo capital, el excedente del precio de venta sobre el costo"⁶.

4. Agustín Mateos Muñoz, *Etimologías Grecolatinas del Español*. Ed. Esfinge, México, 1985.

5. Alfonso Alvares Frisólone. *op. cit.*

6. Manera y Enos, *Terminología del Contador*. Ed. Banca y Comercio, México, 1974.

Ahora bien, para efectos de la Participación de Utilidades en México, el Artículo 120 de la Ley Federal del Trabajo señala: "Para los efectos de esta Ley, se considera utilidad en cada empresa la renta gravable, de conformidad con las normas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta".

Por tanto, para efectos de la Participación de Utilidades será la Renta Gravable la que sirva como base para determinar el reparto entre los trabajadores. Debemos tener presente que los conceptos de Utilidad, desde el punto de vista contable, y el de Renta Gravable, para efectos del reparto de Utilidades, son diferentes, ya que al analizar los elementos que intervienen en la determinación de cada uno, encontramos variaciones importantes, las cuales serán analizadas en los capítulos correspondientes a los Aspectos Fiscales y Contables de la Participación de Utilidades, del presente trabajo.

5.- CONCEPTO DE RENTA GRAVABLE.

Considerando que será la renta gravable la "utilidad" sobre la cual se determinará la Participación de Utilidades, es conveniente analizar su significado. La palabra renta proviene del latín "reditus" y significa la utilidad o beneficio que rinde anualmente una cosa o lo que se cobra de ella. En otras palabras, renta es el incremento al patrimonio neto obtenido en un lapso de tiempo, incluyendo ciertos usos y prestaciones valorables en dinero.

Alfonso Álvarez Friscione señala que "Wilfrido Castillo Miranda estima que el concepto de renta se aplica tanto a ingresos como a utilidades antes de impuestos o después de ellos, y define la renta gravable como el ingreso o la utilidad que recibe una persona física o moral y que sirve de base para el pago de una prestación".⁷

Desde nuestro punto de vista, el concepto expuesto por Castillo Miranda es el que más se apega al sentido que intentamos plasmar a la renta gravable para efectos de participación de utilidades, ya que, efectivamente, dicha renta se utilizará como base para el cálculo de la Participación, en términos de lo establecido por el Artículo 14 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, aplicando el porcentaje establecido por la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas; cuyos estudios y determinación se efectuarán en el apartado relativo a los Aspectos Fiscales de la P.T.U.

6.- CONCEPTO DE EMPRESA

El Artículo 16 de la Ley Federal del Trabajo define el concepto de empresa de la siguiente manera: "Para los efectos de las normas de trabajo, se entiende por empresa la unidad económica de producción o distribución de bienes y servicios".

7. Alfonso Álvarez Friscione. *op. cit.*

En su acepción económica, empresa es la organización, por parte de una persona o grupo de personas, conocidas como empresarios, de los factores de la producción, capital y trabajo, para la realización de efectos económicos.

Fiscalmente, el Artículo 16 del Código Fiscal de la Federación señala que se considerará empresa la persona física o moral que realice las actividades empresariales que el mismo señala, como son las comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca y silvícolas.

Desde el punto de vista contable, empresa es la conjunción de recursos humanos, materiales y financieros que, dirigidos por una persona llamada empresario, pretende alcanzar un fin determinado. En este sentido, la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, a través del "Principio de la Entidad", reconoce la personalidad jurídica propia de la empresa, señalando que sólo deben incluirse en sus estados financieros los bienes, valores, propiedad de la misma, independientemente de sus propietarios o socios. Dicho principio define la entidad como una unidad identificable que lleva a cabo transacciones económicas, y 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 que fue establecida.⁸

8. C. P. Manuel Resa García, *Contabilidad de Sociedades*. Ed. ECasa, México, 1991.

Es importante mencionar que existen diversos criterios para clasificar a las empresas; así por ejemplo, atendiendo a los propietarios del capital, las empresas pueden ser clasificadas de la siguiente manera:

A. Empresas de Participación Estatal.- Son aquellas en las que el Estado participa en más de un 51% del capital social y en las que el gobierno participa directamente en la dirección de la empresa;

B) Empresas Descentralizadas.- Están constituidas por el Estado mediante leyes que especifican sus funciones, tienen personalidad distinta a las del Estado y funcionan con capital que es aportado en su totalidad o en su mayoría por el gobierno;

C) Empresas Cooperativas.- Son especies de sociedades mercantiles y constituyen una asociación de personas con fines económicos, y pueden ser clasificadas a su vez en sociedades cooperativas de consumo y de producción.

D) Empresas Privadas.- Son las que constituyen la base de nuestro sistema empresarial, y que producen bienes y servicios para el mercado; se constituyen con fines de lucro, implican la propiedad privada de los medios de producción y son organismos que tienen completa autonomía financiera.

Atendiendo al número de personas que aportan el capital de la empresa, vemos que las empresas pueden clasificarse de la siguiente manera:

A. Empresa Personal o individual.- En la cual su propietario, por regla general, en alguna forma es director y administrador y pone al servicio de la empresa la totalidad de su persona y toda su fortuna.

B. Sociedades Mercantiles.- En este sentido, la Ley General de Sociedades Mercantiles señala que se reputarán mercantiles todas las sociedades que se constituyan en los términos de la Ley citada, siempre y cuando tengan un objeto lícito y reconoce como tales las siguientes: Sociedad en nombre colectivo; Sociedad en Comanita Simple; Sociedad de Responsabilidad Limitada; Sociedad Anónima; Sociedad en Comandita por Acciones y Sociedad Cooperativa.

Atendiendo al objetivo para lo cual fueron creadas las empresas, se clasifican en:

A. Empresas con fines no lucrativos.- Son aquéllas que no persiguen un fin preponderantemente económico y que están enfocadas a fines generalmente humanitarios, de servicio, científicos, etc.

B. Empresas con fines de lucro.- Son aquéllas que persiguen un fin preponderantemente económico para sus integrantes; es decir, obtener utilidades pecuniarias, y realizan generalmente actividades comerciales, industriales, ganaderas, etc.; es decir, actividades empresariales. Y es precisamente sobre este tipo de empresas sobre las cuales recae la obligación de repartir sus beneficios entre los trabajadores que participan en la obtención de ganancias.

En cada uno de los tipos de empresa mencionados se encuentran combinados el trabajo y el capital, los cuales son los factores fundamentales que producen utilidades. Por ello, la empresa adquiere una gran importancia para efectos de la Participación de Utilidades, ya que es la encargada de distribuir la ganancia entre accionistas, gobierno y trabajadores, de conformidad con las normas respectivas, y cuyo análisis se efectúa en los siguientes capítulos.

Por último, podemos afirmar que las empresas, en términos generales, ya se trate de personas físicas o sociedades mercantiles que obtengan beneficios económicos, salvo los casos en que específicamente la Ley los exceptúe, están obligadas a repartir utilidades entre sus trabajadores.

7.- MARCO JURIDICO DE LA PARTICIPACION DE UTILIDADES

A. CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

El Artículo 123, apartado A, Fracción IX de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos constituye el fundamento jurídico de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas. En este artículo se señalan las disposiciones generales que rigen esta Institución, mismas que son reglamentadas por ordenamientos, tales como la Ley Federal del Trabajo y sus reglamentos respectivos, las Resoluciones de las Comisiones Nacionales para la Participación de Utilidades, así como la Ley del Impuesto Sobre a Renta.

En términos generales, las normas y los principios establecidos en la Constitución respecto a la Participación de Utilidades son los siguientes:

a) Se crea una Comisión Nacional para La Participación de Utilidades, la cual será la encargada de determinar el porcentaje de participación de utilidades a los trabajadores, mismo que se determinará practicando las investigaciones y los estudios necesarios para conocer las condiciones generales de la economía nacional y tomando en cuenta la necesidad de fomentar el desarrollo industrial, el interés razonable del capital y la necesaria reinversión de capitales. Asimismo, esta Comisión revisará el porcentaje determinado cuando los estudios e investigaciones practicados lo justifiquen.

b) La Ley podrá exceptuar de la obligación del Reparto a las empresas de nueva creación durante un número limitado de años, a los trabajos de exploración y otras actividades, cuando su naturaleza lo justifique.

c) Para determinar el monto de las utilidades de cada empresa se tomará como base la renta gravable, determinada de conformidad con el Artículo 14 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

d) Los trabajadores podrán formular ante las oficinas competentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público las objeciones que juzguen convenientes a la Declaración Anual presentada por el patrón.

e) El derecho a participar en las utilidades de las empresas no otorga a los trabajadores el derecho a intervenir en su dirección ni administración.

B. LEY FEDERAL DEL TRABAJO

La Ley Federal del Trabajo reglamenta el Artículo 123, apartado A, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y en materia de Participación de Utilidades no es la excepción. Esta Institución se prevé en el Capítulo 8° del Título Tercero de la citada Ley Federal del Trabajo, que abarca del Artículo 117 al 131.

Los conceptos fundamentales sobre Participación de Utilidades, vertidos en dicho Ordenamiento Jurídico, pueden desglosarse de la siguiente manera:

a) ESTRUCTURA Y FUNCION DE LA COMISION NACIONAL PARA LA PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES

La Ley Federal del Trabajo, en sus Artículos 117, 118, 119 y 120, reafirma los principios en materia de Participación de Utilidades señalados en nuestra Carta Magna. Dichos preceptos indican que los trabajadores participarán en la utilidades de las empresas, de conformidad con el porcentaje que determine la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las

Empresas; para determinar dicho porcentaje, se practicarán las investigaciones y se realizarán los estudios necesarios y apropiados para conocer las condiciones generales de la economía nacional, y tomará en consideración la necesidad de fomentar el desarrollo del país, el derecho del capital a obtener un interés razonable y la necesaria reinversión de capitales. Asimismo, la Comisión Nacional podrá revisar el porcentaje que hubiese fijado, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 587 y siguientes de la Ley mencionada.

Ahora bien, consideramos importante analizar la estructura de la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, la cual se encuentra regida por los Artículos 575 al 590 de la Ley Federal del Trabajo.

La función principal de la Comisión Nacional para La Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas es la de fijar y revisar el porcentaje para la participación. Esta Comisión se integrará por los siguientes elementos:

Presidenta.- El cual será nombrado por el Presidente de la República y deberá ser mexicano, mayor de treinta y cinco años de edad, tener pleno ejercicio de sus derechos, contar con título de licenciado en Economía o en Derecho, haber hecho estudios distinguidos en dichas áreas, no pertenecer al estado eclesiástico y no haber sido condenado por delito intencional.

Entre las funciones más importantes del Presidente de la Comisión se encuentran el presentar ante el Consejo el plan que

comprenda todos los estudios e investigaciones necesarios para conocer las condiciones generales de la economía, vigilar el desarrollo de dicho plan, publicar en el Diario Oficial una convocatoria a los trabajadores y patronos para que dentro del término de tres meses presenten sus sugerencias y estudios, informar periódicamente al Secretario del Trabajo y Previsión Social sobre las actividades de la Comisión, y presidir las sesiones del Consejo de Representantes.

Consejo de Representantes.- Este se integrará por representantes del gobierno, que son: el Presidente de la Comisión y dos asesores nombrados por la Secretaría del Trabajo, los cuales deberán satisfacer los mismos requisitos que debe cumplir el Presidente de la Comisión, sólo que éstos deberán contar con treinta años de edad; y representantes, tanto de los sindicatos como de los patronos, cuyo número no podrá ser menor de dos ni mayor de cinco; estos representantes deberán cumplir con los requisitos señalados para el Presidente y los Asesores de la Comisión, sólo que no es necesario que sean licenciados en Derecho o Economía, y pueden contar con la edad mínima de veinticinco años.

Las principales funciones del Consejo de Representantes son, entre otras, aprobar el plan de trabajo propuesto por el Presidente y solicitar que la Dirección Técnica efectúe las investigaciones correspondientes, solicitar opinión de trabajadores y patronos, recibir sugerencias de los mismos, así como determinar y revisar el porcentaje que deba corresponder a los trabajadores en las utilidades de las empresas.

Dirección Técnica.- Se integrará con un Director y diversos asesores técnicos, que serán nombrados por la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, así como por igual número de asesores auxiliares nombrados, designados por los representantes de los trabajadores y de los patrones.

La Dirección Técnica tiene como principales atribuciones las de practicar las investigaciones y los estudios determinados por el plan de trabajo aprobado por el Consejo, los cuales deberán ser concluidos dentro del término de 8 meses, solicitar informes a organismos especializados en problemas económicos, recibir informes presentados por trabajadores y patrones y, finalmente, preparar un informe, que debe contener los resultados de las investigaciones y de los estudios efectuados y un resumen de las sugerencias y de los estudios de los trabajadores y patrones y someterlo a consideración del Consejo de Representantes.

El porcentaje determinado por la Comisión, podrá ser revisado a solicitud de la Secretaría del Trabajo y Previsión Social o de los sindicatos, federaciones o confederaciones de trabajadores o patrones, quienes deberán presentar su solicitud ante la Secretaría mencionada, anexando los estudios y documentos que justifiquen dicha revisión. En caso de resultar procedente los estudios, la Secretaría del Trabajo requerirá a los trabajadores y patrones para que nombren sus representantes ante la Comisión. Para tal efecto el Consejo de Representantes estudiará y decidirá si los fundamentos que apoyan la solicitud son suficientes para iniciar el incio de la recisión; si es

negativa la resolución, se disolverá la Comisión, en caso de resultar procedente, se iniciarán los estudios y las investigaciones necesarios para determinar un nuevo porcentaje.

Es importante mencionar que, en caso de no ser procedente la solicitud de revisión al porcentaje de participación, los trabajadores o patrones no podrán presentar una nueva solicitud sino después de diez años después de la fecha en que hubiese sido desechada o resuelta la solicitud.

b) OBJECCION DE LOS TRABAJADORES A LA DECLARACION ANUAL

El derecho de los Trabajadores para formular objeciones a la declaración anual del patrón que se prevé en nuestra Constitución, se encuentra reglamentado en los Artículos 121 y 122 de la Ley Federal del Trabajo, que a la letra señalan lo siguiente:

"Artículo 121.- El derecho de los trabajadores para formular objeciones a la declaración que presente el patrón a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se ajustará a las normas siguientes:

I. El patrón, dentro de un término de diez días contados a partir de la fecha de la presentación de su declaración anual, entregará a los trabajadores copia de la misma. Los anexos que de conformidad con las disposiciones fiscales se deban presentar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quedarán a disposición de los trabajadores durante

un término de treinta días en las oficinas de la empresa y en la propia Secretaría.

Los trabajadores no podrán poner en conocimiento de terceras personas los datos contenidos en la Declaración y en sus anexos;

II. Dentro de los treinta días siguientes, el sindicato titular del contrato colectivo o la mayoría de los trabajadores de la empresa podrá formular ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público las observaciones que juzgue convenientes; y

III. La resolución definitiva dictada por la misma Secretaría no podrá ser recurrida por los trabajadores.

IV. Dentro de los treinta días siguientes a la resolución dictada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el patrón dará cumplimiento a la misma, independientemente de que la impugne. Si como resultado de la impugnación variara a su favor el sentido de la resolución, los pagos hechos podrán deducirse de las utilidades correspondientes a los trabajadores en el siguiente ejercicio.

Artículo 122.- El reparto de utilidades entre los trabajadores deberá efectuarse dentro de los sesenta días siguientes a la fecha en que deba pagarse el impuesto anual, aun cuando esté en trámite la objeción de los trabajadores.

Cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público aumente el monto de la utilidad gravable, sin haber mediado objeción de los

trabajadores o haber sido ésta resuelta, el reparto adicional se hará dentro de los sesenta días siguientes a la fecha en que se notifique la resolución. Sólo en el caso de que ésta fuera impugnada por el patrón, se suspenderá el pago del reparto adicional hasta que la resolución quede firme, garantizando el interés de los trabajadores.

El importe de las utilidades no reclamadas en el año en que sean exigibles, se agregará a la utilidad repartible del año siguiente".

Asimismo, los Artículos 121 y 122 mencionados, cuentan con un Reglamento, el cual señala pormenorizadamente las normas a que debe sujetarse el procedimiento de investigación que realice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con motivo del escrito de objeciones presentado por los trabajadores. Dicho reglamento, dada la importancia que tiene para el objeto principal de estudio del presente trabajo, se analizará en un apartado especial dentro del presente capítulo.

cl PROCEDIMIENTO PARA LA DISTRIBUCION DE LAS UTILIDADES ENTRE LOS TRABAJADORES

De conformidad con el artículo 123 de la ley Federal del Trabajo, la utilidad repartible se dividirá en dos partes iguales: la primera se repartirá por igual entre todos los trabajadores, tomando en consideración el número de días trabajados por cada uno en el año, independientemente del monto de los salarios. La segunda se repartirá en proporción al monto de los salarios devengados por el trabajo prestado durante el año. Se entiende por salario la cantidad que

perciba cada trabajador en efectivo por cuota diaria. No se consideran parte de él las gratificaciones, percepciones y demás prestaciones a que se refiere el Artículo 84, ni las sumas que perciba el trabajador por concepto de trabajo extraordinario. En los casos de salario por unidad de obra y, en general, cuando la retribución sea variable, se tomará como salario diario el promedio de las percepciones obtenidas en el año.

Cabe mencionar que, en el capítulo correspondiente al tratamiento contable de la Participación de Utilidades, se presentarán ejemplos y se realizará el análisis de la distribución de la Participación entre los trabajadores.

d) COMISION MIXTA PARA EL REPARTO DE UTILIDADES

De conformidad con el Artículo 125 de la Ley Federal del Trabajo, para determinar la participación de cada trabajador se deberá crear una comisión integrada por igual número de Representantes de los Trabajadores y del Patrón. Dicha Comisión formulará un proyecto, que determine la participación de cada trabajador, y lo fijará en lugar visible del establecimiento. A este fin, el Patrón pondrá a disposición de la Comisión la lista de asistencia y de raya de los trabajadores y los demás elementos de que disponga. En caso de haber discrepancias entre el trabajador y el patrón, será el Inspector del Trabajo quien decida. Los trabajadores cuentan con un plazo de quince días para hacer las observaciones que

juzquen convenientes sobre el reparto ante la Comisión, quien deberá resolver en un plazo igual.

a) EMPRESAS EXCEPTUADAS DE LA OBLIGACION DE REPARTIR UTILIDADES

De conformidad con el Artículo 126 de la Ley Federal del Trabajo, quedan exceptuadas de la obligación de repartir utilidades las siguientes empresas:

- Las empresas de nueva creación, durante el primer año de funcionamiento;

- las empresas de nueva creación, dedicadas a la elaboración de un producto nuevo, durante los dos primeros años de funcionamiento. La determinación de la novedad del producto se ajustará a lo que dispongan las leyes para fomento de industrias nuevas;

- las empresas de industria extractiva, de nueva creación, durante el período de exploración;

- las instituciones de asistencia privada, reconocidas por las leyes, que con bienes de propiedad particular ejecuten actos con fines humanitarios de asistencia, sin propósitos de lucro y sin designar individualmente a los beneficiarios;

- el Instituto Mexicano del Seguro Social y las Instituciones Públicas descentralizadas con fines culturales, asistenciales o de beneficencia; y

- las empresas que tengan un capital menor del que fije la Secretaría del Trabajo y Previsión Social por ramas de la industria, previa consulta con la Secretaría de Industria y Comercio. La resolución podrá revisarse total o parcialmente, cuando existan circunstancias económicas importantes que lo justifiquen.

f) NORMAS PARA EFECTUAR EL REPARTO DE UTILIDADES ENTRE LOS TRABAJADORES

El Artículo 127 de la Ley en cuestión indica que los Directores, Administradores y Gerentes Generales de las empresas, así como los trabajadores domésticos, no participarán en las utilidades; también ordena que los demás trabajadores de confianza participarán en las utilidades de las empresas; pero si el salario que perciben es mayor del que corresponda al trabajador sindicalizado de más alto salario dentro de la empresa, o a falta de éste al trabajador de planta con la misma característica, se considerará este salario aumentado en un 20% como salario máximo.

Por otra parte, el monto de la participación de los trabajadores al servicio de personas cuyos ingresos deriven exclusivamente de su trabajo, y el de los que se dediquen al cuidado de bienes que produzcan rentas o al cobro de créditos y sus intereses, no podrá

exceder de un mes de salario. Asimismo, las madres trabajadoras, durante los periodos pre y postnatales, y los trabajadores víctimas de un riesgo de trabajo durante el periodo de incapacidad temporal, serán considerados trabajadores en servicio activo.

Finalmente, el Artículo mencionado señala que los trabajadores eventuales tendrán derecho a participar en las utilidades de la empresa cuando hayan trabajado 60 días durante el año, por lo menos.

Para concluir nuestro análisis sobre el contenido de la Ley Federal del Trabajo en materia de Participación de Utilidades, estudiaremos las disposiciones contenidas en los Artículos 128 al 131, que en términos generales señalan que para efectos de la Participación, no se harán compensaciones de los años de pérdida con los de ganancia; es decir, los trabajadores participarán exclusivamente de las utilidades generadas por la empresa, no así de las pérdidas sufridas por la misma; la participación en las utilidades no se computará como parte del salario, para los efectos de las indemnizaciones que deban pagarse a los trabajadores; las cantidades que correspondan a los trabajadores por concepto de utilidades quedan protegidas por las normas protectoras del trabajo, contenidas en los Artículos 98 y siguientes de la Ley en cuestión. Cabe mencionar que el derecho de los trabajadores a participar en las utilidades no implica la facultad de intervenir en la dirección o administración de las empresas.

C. REGLAMENTO DE LOS ARTICULOS 121 Y 122 DE LA LEY FEDERAL DEL
TRABAJO

Este Reglamento consta de siete capitulos y un total de treinta y un artículos, cuya estructura general es la siguiente:

- Capítulo Primero.- Disposiciones Generales.
- Capítulo Segundo.- Información a los Trabajadores.
- Capítulo Tercero.- Objeciones a los Trabajadores.
- Capítulo Cuarto.- Repartos Adicionales.
- Capítulo Quinto.- Autoridades Laborales.
- Capítulo Sexto.- Comisión Intersecretarial.
- Capítulo Séptimo.- Medios de Defensa de los Trabajadores.

El Capítulo Primero señala que el escrito de objeciones de los trabajadores tiene el carácter de denuncia fiscal y laboral, por lo que es de interés público y social. Asimismo, al recibir el escrito de objeciones la Secretaría de Hacienda y Crédito público realizará las investigaciones correspondientes en términos de lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación y la Ley del Impuesto Sobre la Renta, lo cual será analizado en el apartado correspondiente al Trámite Administrativo del Escrito de Objeciones de los Trabajadores, del presente trabajo.

Una vez iniciado el trámite de investigación los trabajadores, no podrán desistirse de acuerdo a lo estipulado en el Artículo 3o. del Reglamento en cuestión.

Corresponde al sindicato titular del contrato colectivo o contrato ley, o a la mayoría de los trabajadores, ejercitar el derecho de interponer el escrito de objeciones a la declaración anual del patrón, debiendo acreditar debidamente su personalidad.

Las autoridades competentes cuidarán que no quede paralizado el procedimiento de revisión para resolver las objeciones de los trabajadores, proveyendo lo que corresponda hasta la emisión de la resolución, y procurando prescindir de formalidades innecesarias.

Independientemente de que los trabajadores objeten la Declaración Anual del patrón, el reparto deberá realizarse dentro de los 60 días siguientes a la fecha en que corresponda pagar el impuesto anual. Si la empresa presenta con posterioridad una declaración anual complementaria en la que aumente el ingreso gravable declarado inicialmente para efectos fiscales, procederá hacer un reparto adicional dentro de un plazo igual al señalado.

El importe de las utilidades que no se hayan reclamado en el año en que sean exigibles, se agregará a la utilidad del año siguiente, para ser repartido entre todos los trabajadores.

El procedimiento a seguir para la presentación del escrito de objeciones a que se refieren los Capítulos 2° al 7° del Reglamento citado se analizará en el capítulo referente al procedimiento administrativo para la tramitación del Escrito de Objeciones de los Trabajadores.

D.- LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

La Ley del Impuesto Sobre la Renta, acorde con el mandato constitucional de señalar el procedimiento para determinar la Renta Gravable que sirva para el reparto de utilidades de las empresas a los trabajadores, en su Artículo 14 dicta el procedimiento para determinar esta última.

Esta Renta Gravable difiere generalmente de la utilidad contable y de la utilidad fiscal para efectos del impuesto sobre la renta. Estas variaciones serán analizadas en el capítulo correspondiente a los Aspectos Fiscales de la Participación de Utilidades.

Por otra parte, el Artículo 25, Fracción Tercera de la Ley que nos ocupa, señala que los pagos que efectúen los contribuyentes por concepto de participación de utilidades a los trabajadores serán deducibles en la medida en que se hayan efectuado pagos a los trabajadores por los que no se haya pagado impuesto sobre la renta. De tal forma, en la medida en que se aumenten los pagos exentos a los empleados, disminuirá el importe de deducción de la P.T.U., y viceversa.

En mi opinión, esta disposición viola el principio sobre el cual se sustenta la Participación de Utilidades, ya que la misma no debe constituir un simple costo de operación más para la empresa, sino que debe considerarse un verdadero justo beneficio que reciben los trabajadores como producto de su esfuerzo.

C A P I T U L O I I

ANTECEDENTES DE LA PARTICIPACION DE UTILIDADES

1.- ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA PARTICIPACION DE UTILIDADES

El precedente más concreto que tenemos de la Institución que nos ocupa se presenta con la implantación del primer sistema formal de participación de utilidades, cuando en Francia, en el año de 1847, Edmé Jean Leclaire, conocido como el padre de la participación de las utilidades, estableció en forma espontánea un método de participación en su taller de pintura, ubicado en París.

Sin embargo éste no fue el primer antecedente sobre participación de utilidades. En México, la figura de la Participación de Utilidades a los Trabajadores se presenta a fines del siglo XVIII, cuando en el año de 1776, con la Ordenanza de Minería, se concedía a los obreros el 50% del metal extraído de las minas una vez descontado el que se señalaba como tarea; y aunque constituyó un débil intento de implantar esta Institución, se puede considerar como el surgimiento del espíritu de equilibrar la distribución de los beneficios entre los distintos factores de la producción.¹

En el año de 1839, una empresa textil francesa, la Casa Leidoux implantó un sistema entre sus trabajadores. En Inglaterra, en el año de 1829, gracias al plan conocido con el nombre de Wallscourt, se implantó en unas granjas de Galway, Irlanda, un sistema similar.

1. Alfonso Alvírez Friscione, op. cit.

Asimismo, en Estados Unidos de Norteamérica, en el año de 1794, Albert Gallatin. Secretario del Tesoro, implantó el reparto de utilidades en su fábrica de vidrio de New Geneva Pensilvania.

A finales del siglo XIX, la preocupación de diversos sectores de la producción por hacer participar a los trabajadores de las utilidades de las empresas originó la creación de agrupaciones encargadas de estudiar esta Institución, así como diversos sistemas de participación y su implantación en diferentes empresas, sobre todo del ramo industrial.

En el año de 1879 se crea en Francia la Sociedad para el Estudio de la Participación de Utilidades; y en el año de 1892 se crea en Estados Unidos la primera asociación para la promoción del reparto de utilidades. A principios de este siglo, se tiene conocimiento de la existencia de 17 planes de participación de utilidades en nuestro vecino país del norte; en 1916 se contaba ya con 60 planes de participación de utilidades, y en 1947 se crea un organismo conocido como "Consejo para Participación de Utilidades de las Industrias", que consta de alrededor de 100 empresas y tiene como objetivo depurar, analizar e implantar los sistemas de participación como medio de promover la libre empresa y lograr la armonía entre trabajadores y empresarios.²

2. Alfonso Álvarez Friscone. op. cit.

La evolución del pensamiento histórico sobre la Participación de las Utilidades de las Empresas a los Trabajadores ha propiciado que en la actualidad existan diferentes mecanismos para repartir utilidades, en los distintos países del orbe; así, podemos identificar dos principales criterios de participación:

- A) Participación Voluntaria o Contractual
- B) Participación Obligatoria

A) PARTICIPACION VOLUNTARIA O CONTRACTUAL

En las naciones en que se ha adoptado este criterio, los sistemas de participación de utilidades, los porcentajes y bases de la misma, se determinan con base en la voluntad de los empresarios y en términos del contrato celebrado con los trabajadores. Con este criterio, los patrones se encuentran en plena libertad de decidir si reparten o no utilidades a sus trabajadores, ya que no existe fundamento jurídico que los obligue a distribuir sus utilidades al factor trabajo.

Cabe señalar que los países que han adoptado esta ideología sobre participación de utilidades; es decir, una participación no obligatoria por ley, son países desarrollados y con un nivel social y económico elevado para su población, cuyos trabajadores reciben

remuneraciones "justas" al trabajo que desempeñan y les permite alcanzar niveles de vida superiores que no se logran en los países en vías de desarrollo.

Los principales países que han permitido que sus empresas decidan libremente si crean o no planes de participación de utilidades a sus obreros son los Estados Unidos de Norteamérica, Inglaterra, Francia, Alemania, Italia, Canadá, Holanda, etc. En cada uno de ellos existen diferentes planes de participación de utilidades adoptados por las diferentes empresas que los integran, y entre los cuales destacan:

a) Planes por dividendos al contado.- Este sistema destina un porcentaje de las utilidades de la empresa, y lo entrega a los trabajadores, como añadido a los salarios normales, de modo periódico y sin distinción de clases.

b) Por dividendos de trabajo.- El porcentaje de la participación de los beneficios de las empresas se determina en proporción a los dividendos pagados anualmente a los accionistas, el cual puede ser al contado o diferido.

c) Por propiedad de acciones.- En este sistema se fija un porcentaje de las utilidades anuales y se paga al trabajador con acciones de la empresa.

d) Planes de depósito. Mediante este plan, se permite a los trabajadores depositar dinero en el patrimonio de la empresa a un interés que varía en relación con las utilidades obtenidas.

Es importante mencionar que las empresas son las que determinan los planes y métodos para hacer participar a los trabajadores de sus utilidades; pero, en general, el reparto es considerado un factor más de retribución al trabajo.

B. PARTICIPACION OBLIGATORIA

Este criterio de participación ha sido adoptado en países como México, España, Bolivia, Brasil, Chile, Colombia, Ecuador, Perú y Venezuela. Cada una de estas naciones ha regulado en sus distintas Constituciones la Participación de Utilidades de las Empresas a sus Trabajadores. Con este criterio, las empresas que se ubiquen en los supuestos establecidos por las leyes respectivas están obligadas a repartir utilidades a sus trabajadores.

En el caso específico de México, la participación, como ya se dijo, se encuentra establecida en el Artículo 123, Apartado A, Fracción IX de nuestra Carta Magna, y reglamentada en la Ley Federal del Trabajo y demás disposiciones relativas; sin embargo, existe una serie de antecedentes jurídicos que tuvieron que presentarse para llegar hasta los ordenamientos que conocemos actualmente; ahora procederemos a analizar cuáles son dichos antecedentes.

2. ANTECEDENTES SUBSIDIOS.

La Asamblea Constituyente de 1917 incluyó dentro del Artículo 123, Apartado A de nuestra Carta Magna, el derecho de los trabajadores a recibir un reparto de utilidades de las empresas, lo cual en nuestra opinión refleja el espíritu del Constituyente por equilibrar la distribución de la riqueza entre las distintas clases sociales. No obstante lo anterior, en el ámbito federal, la reglamentación de las normas constitucionales quedaría en el olvido por un tiempo considerable, no obstante que "en el año de 1919, se discutió en la Cámara de Diputados un proyecto de ley en el que se encontraba una reglamentación del Derecho Obrero a una participación en las utilidades y la regulación de un sistema de cajas de ahorro, y de que en el año de 1925 se formuló un segundo proyecto de cuyos principios destaca la tesis de que el trabajo humano no podía ser considerado como una mercancía".³

Es de apreciarse que en los inicios de la vida del México de los años posteriores a la promulgación de la Constitución Federal de 1917, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas constituyó un asunto, si no soslayable, sí un tanto marginado, práctica y legislativamente. Su importancia se acrecentó en la medida en que aparecían agrupaciones obreras con profundas inquietudes laborales y al surgir ideas plausibles de los

3. De la Cueva, Mario. *El Nuevo Derecho Mexicano del Trabajo*. Tomo I. Ed. Porrúa, s.a., México, D.F., 1981.

idealistas y tratadistas que conocían perfectamente los problemas de los trabajadores. Esas ideas se fueron reflejando paulatinamente en el contexto y espíritu de la ley laboral y en las respectivas reformas a la Ley Federal del Trabajo, que hasta la fecha están vigentes.

A.- LEY FEDERAL DEL TRABAJO DEL 28 DE AGOSTO DE 1931 Y LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES DE 1934

Desafortunadamente, la Ley Federal del Trabajo de 1931 no reglamentó con eficacia la participación de utilidades. Incluso omitió totalmente referirse a esta materia, concretándose solamente a mencionar la equiparación existente entre el salario con la participación. Por lo que, ante la ausencia de legislación, su discusión se centró exclusivamente en el tema de la reglamentación de las normas constitucionales, lo cual motivó al desencadenamiento serial de inquietudes y desconfianzas por parte del sector obrero.

Dichas inquietudes eran justificables, dado que ninguna de las argumentaciones dadas por los detractores de esta institución constituían razonamientos suficientes para no acatar o incumplir el mandato constitucional, y peor aún, que esta institución no funcionara normal y correctamente en el país. Por todo ello, la desconfianza de las agrupaciones obreras, materializadas en las manifestaciones en los Congresos y reuniones de trabajo, y que constituyeron realmente los antecedentes históricos directos de

la Ley Federal del Trabajo de 1931, desembocaron en los lineamientos rectores vigentes, que forman en sí el preámbulo de las reformas a la Ley Federal del Trabajo de 1962.

Paralelamente a las luchas obreras y conclusiones de los Congresos que sobre la materia se realizaron, el Derecho Mercantil trató en la práctica, y llevó a cabo en la legislación, subsanar las irregularidades imperantes en la praxis derivadas de las deficiencias de la legislación laboral; ya que por la vía de la creación y emisión de las acciones de trabajo en las sociedades mercantiles, en forma indebida, en razón de la materia regular y por sus consecuentes complejidades, se pretendía de manera enunciativa y no de manera eficaz resolver los problemas relativos a la participación de utilidades.

B.- REFORMAS JURIDICAS DE 1962

Habiéndose publicado en el Diario Oficial de la Federación del 21 de noviembre de 1962 las reformas al Artículo 123, apartado "A" de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, era indispensable reglamentar o legislar y hacer realidad la quimera que prevalecía en los años anteriores, de los principios constitucionales aprobados en 1962. En vano hubiese sido, como lo expresa la Iniciativa de Reformas, la noble intención de las modificaciones constitucionales, si no se hubiese podido aplicar por falta de legislación pertinente.

Estas reformas se sometieron a debate mediante la iniciativa el 20 de diciembre de 1962, y una vez aprobado el dictamen respectivo por el Congreso de la Unión, se publicaron en el Diario Oficial de la Federación el 31 del mismo mes y año.

No fue sino hasta esos momentos cuando se resolvieron con mayor precisión dos de los grandes problemas y obstáculos, como se ha visto, que impedían cobrara vigencia y eficacia la institución de la participación de utilidades, como lo era la falta de un índice regulador del que debiera partirse para aplicar el porcentaje que se determinara por concepto de participación de utilidades; así como la falta de confianza en una cuestión tan delicada depositada al conocimiento de las Juntas Especiales de Conciliación y Arbitraje, o hasta de los Municipios, cuyos miembros generalmente eran hombres impreparados en aspectos económicos.

Las reformas de referencia subsanaron esas deficiencias e irregularidades, con un mecanismo más apropiado, basándose en los lineamientos planteados en los postulados constitucionales, que en el Considerando Sexto de la Iniciativa de Reformas de que se trata, decía: "Para la determinación del monto de las utilidades de la empresa, se consideró que el sistema preferible consiste en tomar como base la renta gravable, de conformidad con las disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por ser la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el organismo técnico mejor preparado para tal efecto. No obstante ello, se faculta a los trabajadores para

presentar las objeciones que juzguen convenientes ante la mencionada Dependencia del Ejecutivo, ajustándose al procedimiento que determine la Ley..."⁴

Así como las reformas de 1962 instrumentaron el o los procedimientos que ordena la Constitución Federal, a fin de fijar el porcentaje que corresponde a los trabajadores por concepto de participación de utilidades, que se llevó a cabo por la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas el procedimiento administrativo que se inicia con motivo de la inconformidad de los trabajadores en contra de las declaraciones anuales de las empresas, bajo el control de las Unidades Administrativas correspondientes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; y también el procedimiento que realiza la Comisión Mixta, y su organización y funcionamiento para la determinación individual del reparto de utilidades. Las disposiciones que regulan estos supuestos y demás relativos de la materia, se encontraban comprendidos en el Artículo 100-g al 100-v de la Ley Federal del Trabajo, a partir de las Reformas de 1962.

C.- LEY FEDERAL DEL TRABAJO DE 1970

La iniciativa de la Nueva Ley Federal del Trabajo de 1970, en general, señala en su exposición de motivos que: "...los autores de la Ley Federal del Trabajo de 1931 pueden estar tranquilos, porque su

4. Segunda Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas. Memoria de Labores. 1ª edición, Tomo III, Ed. Coordinación General Editorial S.T.P.S., México, 1975

obra ha cumplido brillante y eficazmente la función a la que fue destinada, ya que ha sido y es uno de los medios que han apoyado el progreso de la economía nacional y la elevación de las condiciones de vida de los trabajadores, la armonía de sus principios e instituciones, su regulación de los problemas de trabajo, la determinación de los beneficios mínimos que deberían corresponder a los trabajadores..."

Más adelante agrega: "...la realidad social y económica es muy distinta en la actualidad, de la que contempló la Ley Federal del Trabajo de 1931; en aquel año se esbozaba apenas el principio de una Era de crecimiento y progreso, en tanto que, en nuestros días, el desarrollo industrial y la amplitud de las relaciones comerciales, nacionales e internacionales han determinado una problemática nueva que exige una legislación que, al igual que su antecesora de 1962, constituya un paso más para ayudar al progreso de la Unión y para asegurar al trabajo una participación justa en los beneficios de la economía".⁵

Con apego a estos considerandos, las modificaciones pretendidas por las reformas, publicadas en el Diario Oficial de la Federación del 10. de abril de 1970, vigentes a partir del 10. de mayo del mismo año, consisten, a grandes rasgos, en el hecho de tener

5. Alfonso Alvares Frías. *op. cit.*

los patrones la obligación, además de entregar copia de la declaración a los trabajadores, de permitir a los mismos consultar y revisar los anexos respectivos, para que se encuentren en condiciones de formular sus observaciones ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; para ello, se consideró que era necesario consultar los anexos de la declaración y que el contenido de sus datos no eran secretos, como para no ponerlos en conocimiento de los trabajadores.

La segunda modificación estribó en reducir los años de gracia para algunas empresas de no repartir utilidades. Esto es, para las empresas de nueva creación y que se dediquen a la elaboración de un producto nuevo, los años de gracia serán los dos primeros años de funcionamiento. La tercera modificación se refirió a la limitante establecida para los trabajadores de confianza, con el propósito de evitar abusos e inequidades, ya que si bien esta clase de trabajadores debería tener derecho a participar en las utilidades, que fuese, entonces, como base el salario del trabajador de planta, más el 20% para constituir el salario máximo con el que participaría el trabajador de confianza.

Las presentes disposiciones, con motivo de las reformas de mérito, se encuentran reguladas por el Título III, Capítulo VIII, que abarca del Artículo 117 al 131 de la Ley Federal del Trabajo, vigente a partir de 1970.

D.- REFORMAS A LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO DE 1976

Por Decreto que Reforma y Adiciona la Ley Federal del Trabajo, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 2 de julio de 1976, que entró en vigor al día siguiente, se modificaron, entre otros, los Artículos 121, 122 y 127, para precisar el alcance de sus disposiciones ante la constante confusión que presentaban, así como para complementar otros supuestos necesarios para hacer más eficaz la institución.

Las modificaciones que se plantean mediante dicho Decreto consisten en la obligación de las empresas de efectuar reparto de utilidades dentro de los 30 días siguientes a la emisión de la resolución que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con motivo de un escrito de objeciones, e independientemente de que la impugne; lo cual no prevaleían legislaciones anteriores, y por la falta de mandamiento legal, provocaba que los patrones desoyeran o no cumplieran con el ordenamiento de efectuar el reparto de utilidades en forma inmediata.

Como complemento a la anterior reforma, se estableció que aunque estuviera en trámite la inconformidad de los trabajadores, las empresas deberían entregar las cantidades por concepto de participación de utilidades, dentro del plazo de sesenta días contados a partir de la fecha en que debieron haber presentado su Declaración Anual del Impuesto Sobre la Renta.

En el Decreto de referencia también se señaló el plazo de sesenta días para que las empresas pagaran el reparto adicional determinado unilateralmente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sin haber mediado escrito de objeciones, que en ejercicio de sus facultades haya aumentado el monto de la renta gravable.

Finalmente, con las reformas que se mencionan, se estableció que, tratándose de los trabajadores de confianza, éstos deberían participar con un salario máximo para efectos de la determinación del monto individual a repartir, equivalente al salario del trabajador de planta más elevado, aumentado en un 20%; asimismo, se aclaró que deberá ser con el de un trabajador sindicalizado y, a falta de éste, con el de planta con las mismas características.

E.- REFORMAS A LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO DE 1980

Tuvieron que transcurrir diez años para que la Ley Federal del Trabajo fuera objeto de reformas y actualización a las necesidades reales imperantes en las cuestiones de la materia.

En el Diario Oficial de la Federación del 4 de enero de 1980, se publicaron dichas reformas; pero sólo en el aspecto procesal. Y en este sentido también vinculadas a la participación de utilidades, ya que en el Título Quince, Capítulo III, que se refiere a los procedimientos paraprocesales o voluntarios, se establece el

procedimiento por medio del cual se dan los mecanismos y vías para ajustarse a la disposición sustantiva de garantizar el interés de los trabajadores, cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en forma unilateral y en ejercicio de sus facultades de vigilancia y comprobación de las obligaciones fiscales, modifica la renta gravable de los contribuyentes, en especie de las empresas, y éstas persiguen la suspensión del pago del reparto adicional por haber impugnado la resolución que determina ese reparto adicional.

Antes de la expedición de las reformas que analizamos, los patronos no tenían la base o fundamento jurídico, ni menos ante qué autoridad, para cumplir con el ordenamiento de garantizar el interés de los trabajadores; por lo que, a partir de 1980, cuando impugnan la resolución que determina el reparto adicional, pueden solicitar ante la Junta de Conciliación y Arbitraje la suspensión del pago de dicho reparto adicional, garantizando el interés de los trabajadores que, será mediante la cantidad adicional a repartir y los intereses legales computados por un año.

Fundamentalmente, el procedimiento paraprocesal o voluntario que se aplica en las circunstancias señaladas constituye una modificación que favorece mucho a la clase trabajadores, por ver así asegurado el medio o conducto con el que se puede garantizar sus intereses, transformados en el reparto adicional ordenado por las autoridades hacendarias.

Como podrá observarse, en conclusión, con la serie de reformas que se han detallado, la institución de la Participación de Utilidades va encontrando paulatinamente mayor grado de perfección, apeándose más a las condiciones sociales y económicas que vive en la realidad el sector obrero; aunque, jurídicamente falta un largo trecho que resolver y solventar las deficiencias e irregularidades que en la práctica se presentan para que la aplicación de las disposiciones en la materia alcance sus objetivos.

3.- LAS RESOLUCIONES DE LA COMISION NACIONAL PARA LA PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS

Esta Comisión, tal como se explicó en capítulos anteriores, es un organismo oficial creado a raíz de las reformas constitucionales y legislativas dictadas en el año de 1962, misma que de cuya integración, funcionamiento y competencia, se basan en las disposiciones contenidas en la Ley Federal del Trabajo.

Dicha Comisión Nacional, desde su creación, se ha reunido en tres ocasiones para fijar el porcentaje en que las empresas deben participar de las utilidades a los trabajadores, lo cual constituye la función primordial para la que fue creada; así, encontramos que este organismo ha emitido estas tres resoluciones:

A.- PRIMERA RESOLUCION DE 1963

La Primera Resolucion, dictada el 12 de diciembre de 1963, tuvo como marco juridico el constituido por las reformas que en el año de 1962 se efectuaron a las Fracciones VI y IX del Apartado "A" del Artículo 123 Constitucional y a la Ley Federal del Trabajo; y en el ámbito fiscal, con base en la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1963 y en la de 1964.

En dicha Resolucion se encuentra la característica de que el concepto de "utilidad", sobre el cual se aplicaría el porcentaje correspondiente, no sería el de renta gravable declarado a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sino la utilidad que de conformidad con la resolución de la Asamblea de Accionistas de la Sociedad se repartiría entre los socios, resultando esta siempre menor que aquella, supuesto que no se refería a ninguna de las leyes aplicables; asimismo, se fijó como un porcentaje de participación el 20%, que en última instancia era ficticio, ya que no se aplicaba sobre una utilidad total, sino de una utilidad disminuida con las deducciones que la misma resolución establecía, y no la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que variaba entre el 5% y el 35% de ese total, lo cual ocasionaba que se pagaran porcentajes reales del 7% en el mejor de los casos, con tendencias a la baja en aquellas empresas, que eran las más, sujetas a diversos sistemas del cálculo de la participación.

Por todo ello, además de que su mecanismo de aplicación era complejo y poco confiable por la forma de cálculo de la base, así como por la dificultad en su vigilancia, constituyó un grave fracaso en cuanto a su aplicación; sin embargo, dicha Resolución tuvo el mérito de haber generalizado el pago de la participación de utilidades, lo cual era el propósito fundamental para los trabajadores y para las autoridades.

B.- SEGUNDA RESOLUCION, DE 1974

En virtud de que tanto la Ley del Impuesto Sobre la Renta, como la Ley Federal del Trabajo vigentes en 1963 habían sido derogadas por ordenamientos en vigor en 1964 y 1970, respectivamente, la Secretaría del Trabajo y Previsión Social convocó a la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, a fin de que procediera a revisar el porcentaje obrero, concluyéndose los trabajos a través de la Segunda Resolución, del 11 de octubre de 1974, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 del mismo mes y año.

Según tal resolución, el porcentaje aplicable fue del 8%, lo cual representó un uno por ciento de beneficio adicional, en el peor de los casos, considerando que el porcentaje neto real era de aproximadamente el 7%, como se señaló anteriormente. Además, dicho porcentaje fue único, es decir, aplicable a todas las empresas, sin establecer diferencias entre las mismas ni efectuarse deducciones que

no establecía la ley fiscal sobre la renta gravable, en contraposición con la Resolución precedente, y con apego a las disposiciones laborales.

La renta gravable, de la que partió la Resolución en examen, fue el ingreso global gravable, calculado y determinado conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1964, que establecía un mecanismo menos complejo y difícil; de ahí que se dio cumplimiento a lo prescrito en la Constitución Política y en la Ley Federal del Trabajo, generando con ello una aplicación más sencilla y una mayor vigilancia en la determinación de las cantidades por concepto de participación de utilidades.

C.- TERCERA RESOLUCION, DE 1985

Debieron pasar aproximadamente 10 años para que el porcentaje fijado en la Resolución de 1974 fuera modificado mediante la tercera Resolución de la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 4 de marzo de 1985, de cuya comparación resulta solamente un cambio sustancial y fundamental, consistente en que el monto del porcentaje que les correspondería a los trabajadores por concepto de participación de utilidades se incrementaba en dos puntos: esto es, se elevaba del 8%, al 10%, además de establecer disposiciones tendientes a facilitar la aplicación de las normas en esta materia.

Ahora bien, tomando en consideración el contenido de las tres Resoluciones examinadas y lo establecido por los artículos 117 y 118 de la Ley Federal del Trabajo, la Comisión Nacional está facultada esencial y únicamente para fijar y determinar el porcentaje referido, mas nunca para legislar o reglamentar y si dicha Resolución observa diversas disposiciones aclaratorias de las leyes o reglamentos sobre la materia, las mismas deben contenerse precisamente en esos ordenamientos aplicables, toda vez que la Comisión Nacional es un organismo oficial que crea un derecho objetivo, fijando un porcentaje de utilidades, y no una autoridad que formal o materialmente tenga funciones legislativas o reglamentarias; por tanto, la autoridad administrativa correspondiente, al emitir un acto administrativo tendría que fundamentarse en esas resoluciones cuando se refiera al porcentaje y cuando se apoyara en las demás disposiciones que contiene la misma; en su caso, generaría que las empresas, sociedades mercantiles en lo particular, y en lo general, cualquier sujeto de derecho a quien se perjudicara con dicho acto administrativo intentaran, la impugnación del juicio de amparo indirecto fundamentado en preceptos de un documento emitido por una autoridad u organismo oficial que no es competente para legislar o reglamentar.

Sin embargo, es dable aceptar que práctica y operativamente las disposiciones emanadas de las Resoluciones analizadas, en realidad, algunas vienen a ratificar o complementar los criterios prevaletentes en esta materia.

CAPITULO III
ASPECTOS FISCALES DE LA PARTICIPACION
DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES

1. DETERMINACION DE LA RENTA GRAVABLE

Atendiendo a lo establecido en el Artículo 123, Apartado A, Fracción IX, Inciso (e) de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Artículo 14 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece el procedimiento para la determinación de la renta gravable, misma que servirá de base para aplicar el porcentaje de participación de utilidades establecido por la Comisión Nacional, que actualmente es del 10%.

Para determinar la renta gravable, debemos de partir de los ingresos acumulables, sin incluir dentro de los mismos la ganancia inflacionaria y los intereses reales acumulables, ya que para efectos de la determinación de la base del reparto no debemos considerar los aspectos inflacionarios. Asimismo, debemos de incluir conceptos que no están previstos para la determinación del resultado fiscal, como son: los ingresos por dividendos recibidos tanto en efectivo, en bienes, acciones, o los reinvertidos dentro de los treinta días siguientes a su distribución; los intereses nominales recibidos; la utilidad cambiaria y la diferencia entre el valor de venta y la ganancia acumulable, cuando haya enajenación de activos fijos. Como siguiente paso, debemos restar las deducciones autorizadas por la misma ley, sin incluir dentro de las mismas la pérdida inflacionaria, los intereses reales deducibles ni la deducción de inversiones. Posteriormente, debemos deducir los siguientes conceptos:

depreciaciones históricas; intereses nominales a cargo; reembolso de dividendos en acciones; así como la pérdida cambiaria.

Lo anterior se puede ejemplificar en forma esquemática de la siguiente manera:

	Total de Ingresos Acumulables en el Ejercicio
MENOS:	Intereses devengados a favor, netos
MENOS:	Ganancia Inflacionaria.
MAS:	Ingresos por Dividendos:
MAS:	Intereses devengados a favor, totales (excluida la utilidad cambiaria).
MAS:	Utilidad Cambiaria (conforme a exigibilidad, pago o cobro).
MAS:	Diferencia entre el valor de venta y la ganancia acumulable por enajenación de activos fijos.
MENOS:	Deducciones autorizadas en el ejercicio (totales).
MAS:	Deducciones de inversiones (actualizadas).
MAS:	Intereses devengados a cargo, netos (Los resultantes de la aplicación del Artículo 7B).
MAS:	Pérdida Inflacionaria.
MENOS:	Deducción de inversiones (sin actualizar).
MENOS:	Deducción de inversiones al enajenarlas o al dejar de ser útiles (sin actualizar)
MENOS:	Reembolso de dividendos en acciones o reinvertidos dentro de los 30 días siguientes a su distribución.
MENOS:	Intereses devengados a cargo totales (excluida la pérdida cambiaria).
MENOS:	Pérdida cambiaria (conforme a exigibilidad, pago o cobro).

Renta Gravable para P.T.U.

Como podemos observar, la determinación de la renta gravable parte de los ingresos acumulables, los cuales se encuentran especificados en el Artículo 15 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, mismo que señala que las personas morales considerarán ingresos acumulables los siguientes:

- Ingresos en Efectivo
- Ingresos en Bienes
- Ingresos en Crédito
- Ingresos de cualquier otro tipo.

Por otra parte, el Artículo 17 de la Ley del I.S.R. señala conceptos específicos que se deben considerar como Ingresos Acumulables, y son los siguientes:

- Ingresos determinados por la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, inclusive aquellos que se determinen presuntivamente.

- En el caso de que transfiera la propiedad por pago en especie, se considerará ingreso la diferencia del avalúo y la parte de la inversión aún no deducida.

- Se considerará ingreso, tratándose de contribuyentes dedicados a la ganadería, la diferencia entre el inventario final e inicial, cuando el primero fuere mayor.

- Se considerará ingreso para el arrendador, las mejoras permanentes en los inmuebles arrendados.

- Se considerará ingreso la ganancia por enajenación de activos fijos, terrenos, títulos de valor, acciones, partes sociales y

aquéllos derivados de la escisión y fusión de sociedades. En este punto, es importante comentar que solamente debemos considerar ingreso acumulable la ganancia determinada, y no el total del precio o la contraprestación pactada.

- La recuperación de un crédito deducido por incobrable se considerará ingreso acumulable en el ejercicio en que se obtenga.

- Las cantidades que se recuperen por seguros o fianzas, así como las que se obtengan para resarcir al contribuyente por los daños ocasionados por la muerte de un empleado clave.

- Las cantidades que se reciban para cubrir gastos por cuenta de terceros, cuando no estén debidamente comprobados.

Finalmente, se consideran ingresos acumulables la ganancia inflacionaria y los intereses reales acumulables determinados con base en el Artículo 7B de la misma Ley; sin embargo, en virtud de que el mismo Artículo 14 la excluye de la determinación de la Renta Gravable, no consideramos necesario, para efectos del presente trabajo, profundizar en su estudio y determinación.

Otro aspecto importante respecto de los ingresos acumulables, es la fecha en la cual se consideran obtenidos para efectos del Impuesto Sobre la Renta, lo cual se encuentra especificado en el Artículo 16 de la Ley en la materia, el cual señala que, tratándose de enajenación de bienes o de la prestación de servicios, los ingresos se consideran obtenidos cuando se expide el comprobante que ampare el precio o la contraprestación pactada, se entregue materialmente el bien o se cobre o sea exigible el precio o la

contraprestación pactada; tratándose de arrendamiento de bienes, se considerarán ingresos acumulables cuando sean exigibles las contraprestaciones a favor de quien se efectúe dicho otorgamiento y cuando se trate de enajenaciones a plazo o en arrendamiento financiero, los contribuyentes podrán optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado o bien, solamente la parte del precio exigible durante el mismo.

Otro concepto que se incluye para la determinación de la renta gravable es el de las deducciones autorizadas, que se especifican en el Artículo 22 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, las cuales deben cumplir con los requisitos establecidos en el Artículo 24 de la citada Ley.

Las deducciones establecidas en el Artículo 22 son las siguientes:

- Las devoluciones, descuentos o bonificaciones sobre ventas.
- Las compras.
- Los gastos.
- Las inversiones.
- La diferencia entre el inventario final e inicial, cuando éste último fuere mayor, solamente en el caso de los contribuyentes dedicados a la ganadería.
- Créditos incobrables.
- Pérdidas por caso fortuito.
- Aportaciones para fondos de investigación tecnológica.
- Reservas para fondos de pensiones o jubilaciones.

Asimismo, se especifican como deducciones autorizadas los intereses reales y la pérdida inflacionaria, los cuales no se consideran para efectos de la determinación de la Renta Gravable.

Las deducciones deben cumplir con los requisitos que señala el Artículo 24 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, entre los cuales destacan: el ser estrictamente indispensables, que se comprueben con documentación comprobatoria, que estén debidamente registrados en la contabilidad, que se cumpla con la obligación de retención, traslado y entero de impuestos a cargo de terceros.

En este punto, es importante hacer las siguientes consideraciones:

- Por lo que respecta al caso de las inversiones, de conformidad con la Sección III del Capítulo II del Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, éstas se deducirán aplicando los porcentajes de depreciación establecidos al monto original de la inversión actualizado, aplicando el factor resultante de dividir el Índice Nacional de Precios al Consumidor del último mes de la primera mitad del ejercicio en que se efectúe la deducción, entre el citado Índice del mes en que se adquirió el bien. Sin embargo, para efectos de Participación de Utilidades, no debemos considerar la deducción de inversiones para determinar la Renta Gravable, sino que debemos de excluirla y considerar la depreciación histórica, aplicando al monto original de la inversión los porcentajes máximos para cada tipo de

bien señalados en los Artículos 43, 44 y 45 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Asimismo, cuando se enajenen las inversiones se podrá deducir para efectos de Participación de Utilidades la parte de la inversión aún no deducida sin aplicar actualización alguna.

- Por lo que respecta a la diferencia entre el valor de venta y la ganancia acumulable por enajenación de activos fijos, la cual se suma a los ingresos para efectos de la renta gravable, es importante comentar que ésta se utiliza para eliminar los efectos inflacionarios y para considerar únicamente el ingreso nominal obtenido por la venta del activo fijo.

- Por lo que respecta a la ganancia cambiaria, ésta se acumulará en el ejercicio en que las deudas o créditos en moneda extranjera sean exigibles, conforme al plazo pactado originalmente; en los casos en que las deudas o créditos en moneda extranjera se paguen o se cobren con posterioridad a la fecha de su exigibilidad las utilidades que se originen en ese lapso, por la fluctuación de dichas monedas, serán acumulables en el momento en que se efectúe el pago.

- Por lo que respecta a la pérdida cambiaria, ésta se deducirá en el momento en que sean exigibles las deudas o créditos en moneda extranjera. En este caso existe la opción de deducirlo por partes iguales en los cuatro ejercicios siguientes a aquél en que sufrió la pérdida. En el caso de que las deudas o créditos en moneda extranjera se paguen o se cobren con posterioridad a la fecha de su exigibilidad, las pérdidas que se originen en ese lapso por la

fluctuación de dichas monedas, serán deducibles en el ejercicio en que se efectúe el pago.

_ Por lo que se refiere a la deducción del valor nominal de los dividendos o utilidades que se reembolsen, ésta se efectuará siempre que el contribuyente los hubiera recibido en ejercicios anteriores mediante la entrega de acciones de la misma sociedad que los distribuyó, o que los hubiera reinvertido dentro de los treinta días siguientes a su distribución, ya sea en la suscripción o en el pago de aumento de capital en dicha sociedad.

En el Cuadro anexo se presenta un ejemplo de la determinación de la renta gravable, en el cual se incluyen los conceptos señalados en el Artículo 14 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. La comparación y el análisis de las diferencias entre la renta gravable, el resultado fiscal y el resultado contable, se presentarán en el capítulo correspondiente a los aspectos contables de la Participación de Utilidades del presente trabajo.

CEGO, SA.. DE C.V. DETERMINACION DE LA RENTA GRAVABLE PARA EFECTOS DE LA PARTICIPACION DE UTILIDADES DE LOS TRABAJADORES

INGRESOS ACUMULABLES:		1 511.750	
MENOS:			
GANANCIA INFLACIONARIA		345.700	
INTERESES REALES ACUM.		<u>30.750</u>	
			1.135.300
MAS:			
INGRESOS POR DIVIDENDOS		56.000	
INTERESES NOMINALES		38.600	
UTILIDAD CAMBIARIA		78.900	
DIFERENCIA ENTRE EL MONTO DE LA ENAJENACION DE ACTIVO FIJO Y LA GANANCIA ACUMULABLE:			
	150.000		
MENOS:			
	<u>24.700</u>	<u>125.300</u>	
			<u>298.800</u>
			1.434.100
MENOS:			
DEDUCCIONES AUTORIZADAS	1.340.800		
MENOS:			
PERDIDA INFLACIONARIA	276.000		
INTERES REAL DEDUCIBLE	15.000		
DEDUCC. INVERSIONES	<u>110.000</u>		
			939.800
MAS:			
DEPRECIACION HISTORICA	43.000		
DIVIDENDOS REEMBOLSADOS	3.000		
INTERESES NOMINALES A CARGO	<u>32.100</u>		
			<u>78.100</u>
			1.017.900
BASE PARA EL REPARTO DE UTILIDADES			<u>416.200</u>
			=====

2. DEDUCIBILIDAD DE LA PARTICIPACION DE UTILIDADES

A partir de 1992, la Participación de Utilidades pagada a los Trabajadores es deducible. Dicha deducción solo podrá realizarse hasta por la cantidad que resulte de restar a la misma las deducciones relacionadas con la prestación de servicios personales subordinados, que habiendo sido ingresos para el trabajador, no hayan sido objeto del Impuesto Sobre la Renta.

Para estos efectos, se consideran deducciones relacionadas con la prestación de servicios personales subordinados, los ingresos en efectivo, en bienes, en crédito o en servicios, aun cuando no se encuentren gravados o no se consideren ingresos por la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En nuestra opinión, esta situación rompe el espíritu con el cual fue creada la Participación de Utilidades, ya que, al considerarla deducible para efectos del Impuesto Sobre la Renta, se le considera un simple gasto más para el empresario, y reduce el importe de participación a los trabajadores. La PTU debe ser entregada a los trabajadores derivada de las utilidades o beneficios obtenidos por el ente económico en su conjunto, y no se le debe separar de este concepto considerándola como un simple impuesto, carga o gasto más para la empresa.

Desde nuestro punto de vista, la autoridad tomó en cuenta esta situación con el objeto de otorgar mayores beneficios a los dueños de

los medios de producción con menoscabo de las condiciones de vida de la clase trabajadora. El hecho de que se incentive a las empresas para que efectúen prestaciones gravadas de impuesto y eliminen aquéllas que no lo están, y máxime que se considere a la participación como deducible, rompe con las condiciones de equidad contributiva ya que impone menos cargas a los empresarios, e incentiva a imponer más impuestos al trabajador.

En resumen, las empresas podrán hacer deducible la participación de utilidades a los trabajadores en la medida en que eviten efectuar pagos a sus trabajadores que se encuentren exentos o por los que no se pague el Impuesto Sobre la Renta.

Lo anterior puede ser objetado por los trabajadores mediante el Juicio de Amparo, ya que esta disposición está violando la garantía constitucional establecida en el Artículo 123, Fracción IX de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. pues no obstante que establece que la renta gravable se determinará con base en lo establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta. también es cierto que no se puede romper el espíritu con el cual el constituyente de 1917 plasmó esta institución en nuestra Carta Magna. En este sentido, como ya se explicó en capítulos anteriores. la Participación de Utilidades de las Empresas a los Trabajadores tiene el propósito de distribuir equitativamente la riqueza, ya que, tanto capitalistas como trabajadores, participan en el proceso productivo y en la generación de utilidades que benefician a la sociedad, en su conjunto.

En este sentido, es importante señalar que el 23 de enero de 1917 el Constituyente, en su Exposición de Motivos, expresó lo siguiente:

"Creemos equitativo que los trabajadores tengan una participación en las utilidades de toda empresa en que presten sus servicios. A primera vista parecerá ésta una concesión exagerada y ruinoso para los empresarios; pero estudiándola con detenimiento, se tendrá que convenir en que es provechosa para ambas partes. El trabajador desempeñará sus labores con más eficacia, teniendo interés personal en la prosperidad de la empresa; el capitalista podrá disminuir el rigor de la vigilancia y desaparecerán los conflictos entre uno y otro por la cuantía del salario"¹

En efecto, como su nombre lo indica, la participación de utilidades es precisamente derivada de los beneficios obtenidos una vez que se han deducido los gastos de operación de la empresa de los ingresos obtenidos, por tanto, no puede ser considerada como deducible. Lo anterior se confirma con la Tesis dictada en el Juicio 166/5434/66. Pleno, Resolución de 7 de febrero de 1968, misma que señala lo siguiente:

" PARTICIPACION DE UTILIDADES: NO SON DEDUCIBLES PARA EL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE GANANCIAS DISTRIBUIBLES. La participación de utilidades, ni lógica, ni jurídicamente, puede afectar la cuenta de resultados, porque si la participación es parte de las utilidades..."²

1. Alfonso Alvirez Friscione, op. cit.

2. Alfonso Alvirez Friscione, op. cit

La Tesis anterior, se confirma con la dictada el 26 de octubre de 1965 en el Juicio 1381/65:

" PARTICIPACION DE LAS UTILIDADES DE LOS TRABAJADORES EN LAS EMPRESAS. No son gastos que afecten las cuentas de resultados. Las cantidades pagadas a los trabajadores por concepto de participación de utilidades en las empresas, no pueden ser consideradas como gastos que afecten las cuentas de resultados y los costos, ya que son independientes del salario y responden a un nuevo derecho de los trabajadores que consiste en participar en los beneficios de la producción, además, se ocasionaría un indebido perjuicio a los trabajadores, porque disminuiría la base para calcular su propia participación" ³

Las tesis anteriormente citadas tienen plena validez y actualidad, máxime que la disposición del Artículo 25, Fracción III, se contrapone a las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación. Por tanto, consideramos procedente que los trabajadores se amparen en contra de dicho precepto, ya que viola sus garantías constitucionales y lesiona sus intereses económicos.

3. Alfonso Álvarez Friscone, op. cit.

3. RETENCION DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA A LOS TRABAJADORES QUE
RECIBEN PARTICIPACION DE UTILIDADES

Cuando las empresas efectúan reparto de utilidades a sus trabajadores, tienen la obligación de efectuar la retención de impuesto, de conformidad con lo establecido en el Artículo 80 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, mismo que en su Tercer Párrafo posterior a la tarifa establece que quienes hagan pagos por conceptos de participación de utilidades podrán efectuar la retención del impuesto de conformidad con las reglas que al efecto dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Las reglas citadas se encuentran en el Artículo 86 del Reglamento de la citada Ley, el cual señala que la retención podrá efectuarse conforme al siguiente procedimiento:

1. La remuneración por concepto de PTU se dividirá entre 365, y el resultado se multiplicará por 30.4.

2. Al resultado anterior se le adicionará el ingreso ordinario que perciba el trabajador por su salario en forma regular en el mes en que reciba el reparto, y al resultado se le aplicará la tarifa del Artículo 80 de la Ley de ISR.

3. Al impuesto obtenido en el punto anterior se le disminuirá con el impuesto que correspondería al impuesto ordinario por su salario, calculando éste último sin considerar la remuneración por P.T.U.

4. Se deberá determinar una tasa dividiendo el impuesto que se obtenga conforme al punto 2 anterior entre el resultado obtenido conforme al punto 1. El cociente se multiplicará por 100 y el producto se expresará en por ciento.

5. Para determinar el impuesto por retener, se deberá multiplicar la tasa obtenida conforme al punto anterior al total de las remuneraciones por concepto de participación de utilidades.

Asimismo, debemos tomar en consideración que la Fracción XI del Artículo 77 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta señala que no se pagará dicho impuesto por los ingresos obtenidos por participación de utilidades, hasta por el equivalente de 15 días de Salario Mínimo General del área geográfica del trabajador, y por el excedente se pagará el impuesto correspondiente.

Para intentar comprender adecuadamente lo anterior, a continuación se presenta un ejemplo de retención de impuesto sobre participación de utilidades.

DATOS:

TRABAJADOR: "A"

SUELDO ORDINARIO MENSUAL: N\$ 2,500.00

MONTO DEL REPARTO DE UTILIDADES: 3,400.00

SALARIO MINIMO DIARIO: 15.27

SOLUCION:

1. Se determina la parte gravada:

Monto del Reparto de Utilidades:	3,400.00
Menos:	
15 días de salario mínimo general	229.00
Parte gravada del reparto	3,171.00

2. El resultado se divide entre 365 y se multiplica por 30.4:

Parte exenta del reparto:	3,171.00
Dividido entre:	365.00
	8.68
Multiplicado por:	30.40
Resultado	<u>263.87</u>

3. El resultado anterior se suma al último sueldo mensual ordinario, y a este resultado se le aplica la tarifa del Artículo 80.

Sueldo mensual ordinario	2,500.00	
Más :	<u>263.87</u>	
Resultado base del impuesto	2,763.87	
Menos Límite Inferior	<u>2,703.26</u>	
Excedente de Límite inferior	60.61	
Por % s/excedente limite inf.	<u>33 %</u>	
Impuesto Marginal	20.00 x 40%	8.00
Más Cuota Fija	<u>465.12</u>	232.56
Impuesto Artículo 80	485.12	240.56 Subsidio
Menos Subsidio, Art. 80-A	<u>240.56</u>	Art.80-A
Impuesto	244.56	
Menos Crédito Mensual	<u>46.66</u>	
Impuesto Neto	<u>197.90</u>	

4. Se determina el impuesto correspondiente al sueldo ordinario, aplicando la tarifa del Artículo 80:

Sueldo Ordinario	2,500.00	
Menos Limite Inferior	2,257.86	
Excedente de Limite inferior	242.14	
Por % s/excedente limite inf.	32 %	
Impuesto Marginal	77.48	x 50% 38.74
Más Cuota Fija	322.59	161.30
Impuesto Artículo 80	400.07	200.04 Subsidio
Menos Subsidio, Art. 80-A	200.04	Art.80-A
Impuesto	200.03	
Menos Crédito Mensual	46.66	
Impuesto Neto	153.37	

5. Se obtiene la diferencia entre el impuesto obtenido del sueldo ordinario adicionado con la parte proporcional de reparto de utilidades y el impuesto correspondiente al sueldo ordinario:

Impuesto (punto 3)	197.90
Menos:	
Impuesto de Sueldo Ordinario	153.37
Diferencia	44.53

6. Se determina la tasa:

Diferencia (punto 5)	44.53
Dividido entre (resultado punto 2)	263.87
	.1687
Multiplicado por:	100
TASA	16.87 %

7. Se determina el impuesto por retener:

Reparto de Utilidades Gravado	3.171.00
Por Tasa16.87%
Impuesto por retener	534.94
	=====

Cabe observar que la retención puede efectuarse adicionando el monto del reparto gravado al sueldo mensual ordinario; sin embargo, la retención se incrementaría en un 8.7%, ya que la retención total en el mes en que se efectúe el reparto, utilizando el procedimiento establecido en el Artículo 86 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta es de N\$ 688.31, mientras que efectuando el cálculo establecido en el Artículo 80 de la propia Ley al total de percepciones se obtendría un impuesto de N\$ 782.27.

Por lo anterior, consideramos recomendable utilizar la opción establecida en el reglamento citado, ya que, en caso contrario, se obtendría al final del ejercicio un saldo a favor del trabajador por retenciones en exceso.

CAPITULO IV

ASPECTOS CONTABLES DE LA PARTICIPACION DE UTILIDADES EN LAS EMPRESAS

1. BOLETIN D-4: "TRATAMIENTO CONTABLE DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y DE LA PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES EN LA UTILIDAD", EMITIDO POR LA COMISION DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS

El alcance de este Boletín abarca los aspectos inherentes al tratamiento contable del efecto del I.S.R. y la P.T.U. en la elaboración de los estados financieros, y tiene la finalidad de contribuir a los siguientes objetivos:

- Contribuir a que los usuarios dispongan de información suficiente sobre impactos favorables o desfavorables de carácter fiscal que surtirán efectos legales en el futuro.

- Lograr un mejor enfrentamiento de ingresos y costos en el estado de resultados.

- Determinar más adecuadamente el costo fiscal asignable a los distintos ejercicios.

- Evitar el reconocimiento de efectos favorables en los resultados cuando exista incertidumbre de que se materialicen en el futuro.

- Facilitar la estimación de los impactos esperados en el flujo de efectivo de la entidad derivados de la carga fiscal.

- Reflejar en el balance general aquellas partidas que, con certeza razonable, afectarán los resultados de ejercicios futuros.

- Promover la comparabilidad en la información financiera de una entidad con otras entidades semejantes.

En su parte introductoria, el Boletín señala que, tanto el Impuesto Sobre la Renta como la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, constituyen normalmente dos de los renglones más importantes en la determinación de la utilidad neta. Asimismo, el Boletín hace el reconocimiento de las diferencias existentes entre el resultado contable y el fiscal, ya que la información contenida en los estados financieros y la de las declaraciones de impuestos sirven para fines distintos. Consecuentemente, es lógico, y además totalmente válido, que cada una de ellas se formule aplicando reglas que en algunos casos no son iguales.

Las diferencias entre el resultado contable (utilidad o pérdida) y el resultado fiscal, son de dos tipos:

- Aquéllas derivadas de transacciones que son determinantes de la utilidad contable antes o después de ser consideradas para el resultado fiscal. Es decir, son partidas que se acumulan o deducen para efectos fiscales en un período diferente a aquél en que forman parte de la determinación del resultado contable.

- Aquéllas resultantes de transacciones y eventos que son determinantes exclusivos, ya sea del resultado contable o del resultado fiscal, pero nunca de ambos.

Actualmente, en la práctica se han estado dando diferentes tratamientos contables a las partidas de Impuestos Sobre la Renta y Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas.

Algunos consideran que el monto de impuestos que deben presentarse en el estado de resultados es el mismo que el de la declaración de impuestos. Otros opinan que debe ser un monto distinto. Esto redundaría en que la comparabilidad entre los resultados de las empresas se vea afectada.

Precisamente por lo anterior, consideramos necesario estudiar los distintos criterios contables para la aplicación de la participación de utilidades, así como del impuesto sobre la renta, basándonos principalmente en el criterio sostenido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, a través del Boletín D-4.

La Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas y el Impuesto Sobre la Renta deben ser contabilizados mediante el sistema de impuestos diferidos, bajo el método de pasivo.

Para poder comprender este método es necesario definir los siguientes términos:

- DIFERENCIA PERMANENTE.- Es la discrepancia entre el resultado contable y el fiscal resultante de transacciones y eventos que son determinantes exclusivos, ya sea del resultado contable, o del resultado fiscal, pero no de ambos.

- DIFERENCIA TEMPORAL.- Es aquélla que surge debido a la discrepancia entre el criterio contable y el fiscal respecto al momento de su reconocimiento.

- IMPUESTOS DIFERIDOS.- Son los efectos del I.S.R. y P.T.U atribuibles a ciertas diferencias temporales. Para lograr un mejor enfrentamiento de ingresos contra gastos, se distribuye el efecto fiscal provocado por ciertas diferencias temporales en los periodos en que dichas diferencias se revierten. Esto provoca necesariamente el reconocimiento de un activo o un pasivo en el balance, resultante de la diferencia entre el monto del I.S.R. y P.T.U. causado y la cantidad que por concepto de I.S.R. y P.T.U se presenta en el estado de resultados.

En este orden de ideas, el sistema de impuestos diferidos bajo el método del pasivo pretende reconocer las diferencias temporales que existen entre los conceptos que integran la determinación del resultado contable, el resultado fiscal y la base de participación de utilidades. Un ejemplo de esta diferencia la constituyen las compras y los inventarios. Desde 1989, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, incluye como deducciones autorizadas, tanto para resultado fiscal como para la determinación de la renta gravable, las compras del ejercicio, mientras que contablemente se deduce el costo únicamente por las mercancías que se hayan vendido y el resto se presenta formando parte del activo circulante en el rubro de inventarios. Esta circunstancia origina que se reduzca anticipadamente el impuesto, ya que en el ejercicio que se originen las compras se efectuará la

deducción, mientras que en los ejercicios posteriores, aunque la mercancía sea utilizada y origine el ingreso precisamente en el momento en que se realice, fiscalmente no encontrará su correspondiente deducción; de tal manera el Boletín lo que pretende es reconocer precisamente ese efecto en los ejercicios futuros y considerar contablemente las futuras obligaciones de impuestos.

Para esclarecer lo anterior, damos el siguiente ejemplo, en el cual se presenta el efecto que esta situación puede tener en los estados financieros:

1) En el ejercicio de 1994, la Compañía CEGO, S.A. de C.V., obtuvo los siguientes datos:

RESULTADO CONTABLE

Ingresos	1'000,000.00
Menos:	
Costo de lo vendido	<u>400,000.00</u>
Utilidad Contable	600,000.00
Menos:	
I.S.R. Causado	68,000.00
P.T.U. Causada	<u>20,000.00</u>
Utilidad Contable Neta	512,000.00

RESULTADO FISCAL Y RENTA GRAVABLE.

Ingresos Acumulables	1'000,000.00
Menos:	
Compras	<u>800,000.00</u>
Resultado Fiscal (renta gravable)	200,000.00

Impuesto del Ejercicio (34%)	68,000.00
Reparto de Utilidades (10%)	20,000.00

2) Considerando que la compañía contaba con inventario inicial de "cero" y realizó compras en el ejercicio de 800,000.00, mientras que obtuvo un costo de lo vendido de 400,000.00, su inventario final será de 400,000, lo cual será presentado en el estado de situación financiera.

3) Ahora bien, supongamos que en el ejercicio de 1995, la compañía no efectúa compras y realiza exactamente las mismas mercancías que en el ejercicio anterior:

RESULTADO CONTABLE

Ingresos	1'000,000.00
Menos:	
Costo de lo vendido	400,000.00
Utilidad Contable	600,000.00
Menos:	
I.S.R. Causado	340,000.00
P.T.U. Causada	100,000.00
Utilidad Contable Neta	160,000.00

RESULTADO FISCAL Y RENTA GRAVABLE

Ingresos Acumulables:	1'000,000.00
Menos:	
Compras:	0.00
Resultado Fiscal (renta gravable)	1'000,000.00
Impuesto del ejercicio (34%)	340,000.00
Reparto de Utilidades (10%)	100,000.00

Obsérvese cómo, en este caso, el resultado fiscal y la renta gravable se elevaron considerablemente; esto es consecuencia del diferimiento del impuesto, lo cual, en caso de no ser considerado como un pasivo en los estados financieros, se corre el peligro de no cumplir con los principios de Periodo Contable, Realización y revelación suficiente, ya que contablemente los costos no están correspondiendo a los ingresos, ni al periodo en que se generaron. Lo anterior se refleja en la utilidad neta obtenida en ambos ejercicios, en los cuales, a pesar de que se obtuvieron los mismos ingresos, el resultado neto es diferente debido al diferimiento de los impuestos.

4) Por tanto, es necesario en este caso valorar un pasivo en el ejercicio de 1994, tanto para ISR como para PTU, de la siguiente manera:

Ingresos Acumulables	1'000,000.00	
MENOS:		
Diferencia Temporal		
Compras:	800,000.00	
MENOS:		
Costo vtas.	<u>400,000.00</u>	<u>400,000.00</u>
		600,000.00
Impuesto Diferido (34%)	204,000.00	- 68,000 = 136,000.00
PTU diferida (10%)	60,000.00	- 20,000 = 40,000.00

5) El asiento contable a efectuar en 1994 sería:

I.S.R. CAUSADO	68,000.00	
P.T.U. CAUSADA	20,000.00	
I.S.R. DIFERENCIAS TEMPORALES	136,000.00	
P.T.U. DIFERENCIAS TEMPORALES	40,000.00	
I.S.R. POR PAGAR		68,000.00

P.T.U. POR PAGAR	20,000.00
I.S.R. DIFERIDA	136,000.00
P.T.U. DIFERIDA	40,000.00

6) El resultado contable neto de 1994 es el siguiente:

Ingresos	1'000,000.00
Menos:	
Costo de Ventas	400,000.00
Utilidad Antes de Impuestos	600,000.00
Menos:	
I.S.R. Causado	68,000.00
I.S.R. Diferencias temporales	136,000.00
P.T.U. Causada	20,000.00
P.T.U. Diferencias temporales	40,000.00
Utilidad Contable Neta	336,000.00

6) El asiento contable a efectuar en 1995:

I.S.R. CAUSADO	204,000	
I.S.R. DIFERIDO	136,000	
P.T.U. CAUSADA	60,000	
P.T.U. DIFERIDA	40,000	
	I.S.R. POR PAGAR	340,000.00
	P.T.U. POR PAGAR	100,000.00

Con este asiento se cancelan las cuentas de pasivo creadas en 1994 con motivo de las partidas temporales que originaron impuestos diferidos, reconociendo en resultados únicamente la parte proporcional de I.S.R. y P.T.U. del ejercicio, y reconociendo el pasivo que efectivamente se debe de pagar en el siguiente ejercicio, conforme a lo siguiente:

I.S.R. DIFERIDO	P.T.U. DIFERIDA
136,000 136,000 (S)	40,000 40,000 (S)
=====	=====
I.S.R. CAUSADO (RESULTADOS)	P.T.U. CAUSADA (RESULTADOS)
204,000.00	60,000
I.S.R. POR PAGAR	P.T.U. POR PAGAR
340,000	100,000

7) El resultado contable para 1995 sería el siguiente:

Ingresos	1'000,000.00
Menos:	
Costo de Ventas	400,000.00
Utilidad Antes de Impuestos	600,000.00
Menos:	
I.S.R. Causado	204,000.00
P.T.U. Causada	60,000.00
Utilidad Contable Neta	336,000.00

Como podemos observar aplicando lo establecido en el Boletín D-4, se efectúa una adecuada correspondencia entre la obtención del ingreso y su costo respectivo, ya que de esta manera no existe tanta discrepancia entre la utilidad neta de un ejercicio y el siguiente. Sin embargo, de acuerdo con la Circular No. 30 de la Comisión de Principios de Contabilidad, dadas las circunstancias actuales, el

reconocimiento del ISR y la PTU diferidos es poco práctica y carece de significado para el balance general. De tal manera que sólo se deberá efectuar el reconocimiento del I.S.R. y P.T.U. diferidos derivados de las diferencias temporales cuando existan circunstancias extraordinarias y especiales que lo justifiquen, cuando se estime que será de una importancia que afecte en gran medida los estados financieros y pueda tener un impacto negativo en los resultados de ejercicio posteriores.

En mi opinión, es correcto lo sostenido por la Comisión de Principios de Contabilidad en la Circular mencionada, ya que efectuar el reconocimiento de la PTU e ISR diferidos dentro de una empresa con operaciones regulares se convierte en tarea ociosa, ya que el efecto puede compensarse en futuros ejercicios; sin embargo, cuando haya circunstancias extraordinarias, como podría ser el caso del ejemplo plasmado en páginas anteriores, considero que sí es necesario realizar los asientos contables y reflejar en los estados financieros, tanto el ISR como la PTU diferidos.

Finalmente, es importante mencionar que el mismo Boletín D-4 establece que la PTU causada deberá registrarse como un pasivo a corto plazo, ya que la misma deberá pagarse a los trabajadores a más tardar en el mes de mayo del siguiente ejercicio fiscal.

**2. DIFERENCIAS ENTRE EL RESULTADO CONTABLE, EL RESULTADO FISCAL
Y LA RENTA GRAVABLE**

Para comprender mejor las diferencias existentes entre cada uno de estos conceptos, a continuación se presenta un Cuadro en el que se indican las partidas que deben tomarse en cuenta para su determinación.

CEGO, S.A. DE C.V.
 RESULTADOS OBTENIDOS EJERCICIO 199X

CONCEPTO	IMPORTE
VENTAS	1.110.600
DESCUENTOS Y DEVOLUCIONES S/VENTAS	25.000
VENTA DE ACTIVOS FIJOS	150.000
GANANCIA INFLACIONARIA	345.700
INTERESES REALES ACUMULABLES	30.750
COMPRAS	567.000
DEDUCCION DE INVERSIONES	110.000
GASTOS DEDUCIBLES	347.800
PERDIDA INFLACIONARIA	276.000
INTERESES REALES DEDUCIBLES	15.000
UTILIDAD CAMBIARIA	78.900
GASTOS NO DEDUCIBLES	5.500
GANANCIA POR ENAJENACION DE ACT. FIJO	24.700
DEPRECIACION CONTABLE	43.000
INTERESES NOMINALES RECIBIDOS	38.600
INTERESES NOMINALES PAGADOS	32.100
INGRESOS POR DIVIDENDOS	56.000
DIVIDENDOS REEMBOLSADOS	3.000
COSTO DE VENTAS	645.700

CEGO, S.A. DE C.V.
DETERMINACION DEL RESULTADO FISCAL
POR EL EJERCICIO DE 198X

INGRESOS ACUMULABLES:

INGRESOS PROPIOS (VENTAS)	1.110.600	
GANANCIA INFLACIONARIA	345.700	
INTERESES REALES ACUM.	30.750	
GANANCIA ENAJEN. ACT. FIJOS	<u>24.700</u>	1.511.750

MENOS:

DEDUCCIONES AUTORIZADAS:

DESC. Y DEV. SOBRE VENTAS	25.000	
COMPRAS	567.000	
DEDUCC. INVERSIONES	110.000	
GASTOS DEDUCIBLES	347.800	
PERDIDA INFLACIONARIA	276.000	
INTERES REAL DEDUCIBLE	<u>15.000</u>	<u>1.340.800</u>

RESULTADO FISCAL **170.950**

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

CÉGO, S.A. DE C.V.
ESTADO DE RESULTADOS DEL
1o. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 199X

VENTAS		1.110.600
MENOS:		
DEV. Y REB. SOBRE VENTAS		<u>25.000</u>
VENTAS NETAS		1.085.600
MENOS:		
COSTO DE VENTAS		<u>645.700</u>
UTILIDAD BRUTA		439.900
MENOS:		
GASTOS DE OPERACION		
GASTOS GENERALES	353.300	
DEPRECIACIONES	<u>43.000</u>	396.300
UTILIDAD EN OPERACION		43.600
COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO		
INTERESES NOMINALES RECIBIDOS	38.600	
MAS:		
UTILIDAD CAMBIARIA	78.900	
MAS:		
RENDIMIENTO DE INVERSIONES	56.000	
MENOS:		
INTERESES NOMINALES PAGADOS	<u>32.100</u>	141.400
		185.000
MAS: OTROS INGRESOS		
VENTA DE ACTIVOS FIJOS		<u>150.000</u>
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS		335.000

Como podemos observar las principales diferencias para la determinación del Resultado Contable y el Resultado Fiscal son las siguientes:

- El resultado fiscal considera como ingresos la ganancia inflacionaria y los intereses reales acumulables, mientras que el resultado contable no, ya que se consideran acumulables los intereses nominales;

- Para el resultado fiscal, las devoluciones y rebajas sobre ventas se consideran deducciones, mientras que para el resultado contable, éstas se disminuyen de las ventas brutas para obtener las ventas netas;

- Fiscalmente se deduce el importe de las compras del ejercicio, mientras que contablemente solo se deduce el costo, es decir, las mercancías que ya fueron realizadas o vendidas;

- Fiscalmente, las inversiones se deducen aplicando un porcentaje determinado al monto original actualizado, mientras que contablemente existen diversos métodos de depreciación y no se efectúa actualización;

- Contablemente no se contemplan como deducciones, ni la pérdida inflacionaria ni los intereses reales deducibles, como lo indica el resultado fiscal, sino que se consideran deducibles los intereses nominales;

- Contablemente se considera dentro del costo integral de financiamiento la utilidad cambiaria.

- Fiscalmente no se reconocen como deducciones determinados gastos que en contabilidad sí son deducibles.

3. PROCEDIMIENTO PARA LA DISTRIBUCION DE LA PARTICIPACION DE UTILIDADES ENTRE LOS TRABAJADORES

El Artículo 123 de la Ley Federal del Trabajo señala el procedimiento para la distribución de la participación de utilidades entre los trabajadores, indicando que la utilidad repartible se dividirá en dos partes iguales: la primera se repartirá por igual entre todos los trabajadores, tomando en consideración el número de días trabajados por cada uno en el año, independientemente del monto de los salarios. La segunda se repartirá en proporción al monto de los salarios devengados por el trabajo prestado durante el año.

La utilidad repartible a que se refiere este precepto se deberá distribuir entre todos los trabajadores que prestan sus servicios en la empresa, incluyendo a los que laboren en establecimientos de la misma, pero con la obligación de fijar el proyecto de repartición tanto en la matriz, como en todos sus establecimientos o sucursales.

De acuerdo con lo anterior, la utilidad repartible se divide en dos partes iguales: la primera se reparte proporcionalmente en función de los días trabajados en el año por cada empleado y la segunda en función a los salarios devengados durante el año por cada trabajador.

Como puede observarse, la Ley habla de días trabajados y salarios devengados en el año; esta disposición debe interpretarse como días trabajados y salarios devengados en el ejercicio, ya que

puede presentarse el caso de una empresa con ejercicio Fiscal irregular, que al computar los días trabajados y salarios devengados por sus trabajadores, tendrá que tomar en cuenta los de ese ejercicio y no los de un año.

Igualmente, si el ejercicio fiscal de la persona moral, que aparece como patrón, no coincide con el año calendario, el cálculo del reparto correspondiente debe basarse a los doce meses que comprende su ejercicio fiscal.

Los días que se toman en cuenta para efectos del reparto son aquellos que efectivamente hayan sido trabajados, excluyéndose, por lo tanto, los domingos y días festivos (Art. 74 Ley Federal del Trabajo, días de descanso obligatorio).

En los términos de la Ley, las vacaciones, los permisos y las faltas no se toman en cuenta para el cómputo de los días trabajados, ya que en esos casos el trabajador no invirtió ningún esfuerzo para generar utilidades. Tratándose de domingos y días festivos, tampoco se consideran dentro de los días trabajados.

Una de las excepciones a los días efectivamente trabajados, lo constituye el periodo de incapacidad pre y postnatales de las madres trabajadoras que, de acuerdo con el Artículo 127, Fracción IV de la Ley Federal del Trabajo, en dicho periodo se consideran trabajadoras en servicio activo y, consecuentemente, se computan como días trabajados para efectos del reparto.

Al igual que las incapacidades por maternidad, las incapacidades temporales por riesgo de trabajo también se consideran como días trabajados, y se computan para efectos del reparto.

La otra mitad de la utilidad repartible, ya vimos que se reparte en función a los salarios devengados por cada trabajador en un "ejercicio fiscal". Consecuentemente, para estos fines no se toman en cuenta percepciones tales como gratificaciones, horas extraordinarias, viáticos, etc., ya que el Artículo 124 de la Ley Federal del Trabajo define el salario de la siguiente manera:

"Para los efectos de este capítulo, se entiende por salario la cantidad que perciba cada trabajador en efectivo por cuota diaria. No se consideran como parte de él las gratificaciones, percepciones y demás prestaciones a que se refiere el Artículo 84, ni las sumas que perciba el trabajador por concepto de trabajo extraordinario. En los casos de salarios por unidad de obra, y en general cuando la retribución sea variable, se tomará como salario diario el promedio de las percepciones obtenidas en el año".

De lo anterior se concluye que el salario que debe tomarse en cuenta, para efectos del reparto, es el siguiente:

1.- Tratándose de trabajadores con sueldo fijo, se tomará el importe de la cuota diaria normal, sin incluir otros ingresos.

2.- Tratándose de trabajadores con sueldo variable, se tomará el promedio de sus percepciones en el ejercicio.

3.- Tratándose de trabajadores con sueldo mixto, se tomará en cuenta el importe de la cuota diaria normal, más el promedio diario de sus percepciones variables, ya que el salario mixto es una modalidad para remunerar a los trabajadores, y la suma de los salarios viene a constituir la cuota diaria.

La cuota diaria la constituye el salario que percibe el trabajador por cada día, ya sea de una forma fija o variable, y no solamente el salario que se fija por día.

Los subsidios otorgados por el Instituto Mexicano del Seguro Social, tratándose de riesgos de trabajo y maternidad, se computan dentro de los salarios devengados para efectos de la participación individual de utilidades; solamente que al subsidio se le agregará la parte del salario no subsidiada, para que, de esta manera, se compute el sueldo íntegro del trabajador, como si realmente hubiera trabajado.

CAPITULO V

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO PARA LA TRAMITACION DEL ESCRITO DE OBJECIONES DE LOS TRABAJADORES A LA DECLARACION ANUAL DEL PATRON

1. IMPORTANCIA

El procedimiento administrativo para la tramitación del escrito de objeciones de los trabajadores a la Declaración Anual del patrón, es de suma importancia, ya que es uno de los medios de que dispone la clase laboral para exigir el derecho que la Constitución les otorga. Asimismo, desde el punto de vista fiscal, el escrito de objeciones se convierte en una fuente de denuncia de irregularidades que en muchos casos permite a las autoridades fiscalizadoras detectar omisiones de ingresos, aplicaciones de deducciones no autorizadas o, en general, evasión de impuestos por parte de los contribuyentes revisados. Sin embargo, no debemos perder de vista que la autoridad debe emitir sus resoluciones atendiendo, en primera instancia, a las partidas o a los renglones objetados por los trabajadores, para que en esos términos, en caso de ser procedente, se emita un reparto adicional.

Con el escrito de objeciones se pone en marcha una gran maquinaria administrativa que involucra diversas áreas de las Secretarías de Hacienda y Crédito Público y del Trabajo y Previsión Social, que tienen por objetivo la salvaguarda de los intereses de los trabajadores en apego a las disposiciones establecidas para evitar abusos por parte de los patrones.

Los lineamientos y reglas para la tramitación del escrito de objeciones se encuentran en el Reglamento de los Artículos 121 y 122 de la Ley Federal del Trabajo; por lo tanto, consideramos importante analizar el contenido y las normas establecidas en dicho precepto.

2. REGLAMENTO DE LOS ARTICULOS 121 Y 122 DE LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO

A) MOTIVOS Y DISPOSICIONES GENERALES

Este Reglamento fue publicado el 2 de mayo de 1975 en el Diario Oficial de la Federación, con el objeto de atender el estricto cumplimiento de las disposiciones constitucionales y reglamentarias tutelares de la clase obrera, sobre todo a las relativas con la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, ya que esta institución, establecida por el Constituyente de 1917, se convierte en un instrumento eficaz para la distribución de la riqueza.

Con este ordenamiento se pretende regular de manera más específica el procedimiento para la tramitación del escrito de objeciones, sus requisitos, plazos de interposición, obligaciones de las autoridades fiscales y laborales y los medios de defensa de los trabajadores.

En primer término, el Reglamento señala que las objeciones de los trabajadores a la Declaración Anual del patrón tienen el carácter de denuncia de irregularidades, por lo que se consideran de interés

público. Las objeciones deben de presentarse ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la cual practicará las investigaciones y estudios correspondientes de acuerdo a las facultades que le confiere el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, así como la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Una vez que la S.H.C.P. haya iniciado el procedimiento de revisión derivado de un escrito de objeciones de los trabajadores, éstos no podrán desistirse.

El escrito de objeciones debe ser interpuesto por el Sindicato titular del Contrato Colectivo de Trabajo, del Contrato Ley en la empresa o, en su caso, por la mayoría de los trabajadores del patrón, quienes deberán acreditar debidamente la personalidad de sus representantes.

La S.H.C.P. tiene la obligación de agilizar el procedimiento de revisión, para resolver lo más pronto posible las objeciones de los trabajadores.

Por otra parte, el ordenamiento que nos ocupa señala la obligación de los patrones de efectuar el reparto dentro de los sesenta días siguientes a la fecha en que corresponda pagar el impuesto anual, independientemente de que los trabajadores impugnen mediante escrito de objeciones la declaración anual del patrón. En caso de que este último presente una declaración anual complementaria y en ésta se determinara un incremento en la renta gravable, se deberá efectuar un

reparto adicional dentro de los sesenta días siguientes a la fecha de la presentación de dicha declaración.

Asimismo, es importante señalar que, en caso de que no se reclame reparto de utilidades en el año en que sea exigible, éstos importes no entregados se acumularán a las utilidades por repartir a los trabajadores en el siguiente año. Esta situación generalmente no es observada en la práctica, ya que un gran número de empresas utiliza los importes de reparto de utilidades no reclamados para entregarlos a sus socios o accionistas o para efectuar erogaciones que en otros conceptos no serían deducibles del impuesto sobre la renta, máxime que, como ya se explicó, el Artículo 25, Fracción III de la Ley de la materia, permite su deducibilidad. En nuestra opinión, se deberían efectuar las modificaciones necesarias al Reglamento, a efecto de que las autoridades laborales puedan vigilar esta situación y garantizar que se repartan en términos de Ley las utilidades entre los trabajadores.

B) OBLIGACION DE LOS PATRONES DE PROPORCIONAR INFORMACION A LOS TRABAJADORES

Es obligación de los patrones proporcionar a los trabajadores copia de la Declaración Anual del Impuesto Sobre la Renta dentro de los diez días siguientes contados a partir de la fecha de su presentación. Los anexos a la Declaración Anual estarán a disposición de los trabajadores, tanto en las oficinas de la empresa, como en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, durante treinta

días siguientes contados a partir de la fecha en que el patrón les haya entregado la declaración anual. Si los trabajadores tuvieran duda respecto del contenido de las declaraciones y sus anexos, podrán solicitar su explicación y aclaración ante la S.H.C.P. Los trabajadores no deberán dar a conocer el contenido de las declaraciones a terceras personas, ya que incurrirían en la correspondiente responsabilidad legal.

C) TRAMITACION DEL ESCRITO DE OBJECIONES

Como ya se dijo, el patrón deberá entregar a los trabajadores copia de la Declaración Anual dentro de los diez días siguientes a su presentación; una vez que los trabajadores reciban dicha copia, comenzará a correr el plazo de treinta días para que el patrón ponga a su disposición los anexos correspondientes. Es importante mencionar que estos plazos no comenzarán a computarse hasta en tanto no se haya entregado copia de la Declaración a los trabajadores o no queden a su disposición los anexos correspondientes.

Ahora bien, una vez concluido el término de treinta días durante los cuales quedan a disposición de los trabajadores los anexos de la Declaración Anual, éstos cuentan con un plazo del mismo número de días para presentar su escrito de objeciones. Por este hecho se dice que el plazo para objetar la Declaración del patrón es de sesenta días, una vez que recibieron la copia respectiva.

Las autoridades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ante las que se debe presentar el escrito de objeciones son las siguientes:

a) ADMINISTRACION ESPECIAL DE AUDITORIA FISCAL, cuando se trate de sindicatos o mayoría de trabajadores que laboren bajo el mando de contribuyentes del sector financiero o aquellas empresas controladas y controladoras.

b) ADMINISTRACIONES LOCALES DE AUDITORIA FISCAL, cuando se trate de contribuyentes que no estén comprendidos en el inciso anterior, debiendo presentarse ante la Administración Local que corresponda al domicilio fiscal de la empresa.

El escrito de objeciones de los trabajadores debe contener los siguientes datos:

- Nombre del sindicato y firma del Secretario General o de la persona que en su ausencia se designe en los estatutos.

- En los casos en que no haya sindicato, el nombre y firma del representante de la mayoría de los trabajadores.

- Domicilio para oír y recibir notificaciones, de conformidad con lo establecido en el Artículo 17 del Reglamento de los Artículos 121 y 122 de la Ley Federal del Trabajo.

- Nombre, denominación o razón social de la empresa que presentó la Declaración Anual por la que se inconforman; así como su domicilio y Registro Federal de Contribuyentes.

- Ejercicio fiscal que se objeta.

- Que se señalen claramente las partidas o renglones que objetan de la Declaración, cuidando que éstos sean de los que intervienen en la determinación de la renta gravable base del reparto; y se expongan los motivos o razones que tienen para objetarlos.

- Que el escrito que presente dentro del plazo de 60 días hábiles, contados a partir del día siguiente a la fecha en que el patrón hizo entrega de la copia de la Declaración a los trabajadores.

Asimismo, los trabajadores deberán anexar al escrito la siguiente documentación:

- Copia de la Declaración Anual del Impuesto Sobre la Renta objetada.

- Cuando exista sindicato, se adjuntará copia del Contrato Colectivo de Trabajo vigente, o Contrato Ley, o en su caso, el documento que acredite al sindicato ser titular de dicho contrato.

- Constancia certificada, expedida por la autoridad del trabajo competente, por medio de la cual se acredite la personalidad del Secretario General del Sindicato, o cuando no exista éste, el de el Representante de la mayoría de los trabajadores.

- Copia de la constancia que contenga la fecha en que la empresa hizo entrega de la copia de la declaración al sindicato o la mayoría de los trabajadores.

Si el escrito de objeciones no es presentado dentro del plazo de sesenta días después de recibida copia de la Declaración Anual por parte de los trabajadores, el mismo no será sujeto de estudio de los demás requisitos necesarios para su admisión; se elaborará y notificará oficio de no admisión dirigido a los trabajadores, en donde se les indicará el motivo de la improcedencia del escrito, el cual será considerado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como una denuncia de irregularidades fiscales y quedará a su arbitrio el practicar o no las investigaciones correspondientes.

En caso de que los trabajadores no cumplieran con alguno de los requisitos señalados anteriormente, siempre y cuando se haya presentado en tiempo, la autoridad, mediante oficio, requerirá a los trabajadores para que en un plazo de treinta días subsanen las deficiencias; si durante este lapso los trabajadores no presentan escrito complementario en atención al requerimiento de la S.H.C.P., el escrito se desechará por improcedente.

Cuando se determine que el escrito de objeciones fue presentado en tiempo y cumple con todos los requisitos señalados anteriormente, se procederá a girar oficio a los trabajadores dentro de un plazo de treinta días, informándoles de la ADMISION de su escrito y de que la autoridad practicará los estudios e investigaciones de acuerdo a sus facultades de comprobación y que una vez concluidos éstos se informará de los resultados obtenidos. El plazo que el Reglamento estipula para concluir las investigaciones es de seis meses y de dos más, para que la autoridad emita la Resolución correspondiente. En dicha Resolución la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, deberá señalar, cuando resulten procedentes, las investigaciones presentadas, los términos en que se deberá modificar el ingreso gravable declarado por la empresa, así como los fundamentos y motivos que se tengan para tal efecto.

Conjuntamente con el oficio de admisión del escrito dirigido a los trabajadores, deberá formularse otro documento dirigido a la empresa en el que se les informe que se admitió el escrito de objeciones de los trabajadores en contra de su Declaración Anual y se le otorga un plazo de quince días para que presenten los argumentos que considere convenientes en defensa de sus intereses y, en su caso, proporcionen las pruebas relacionadas con los aspectos formales del escrito. Este acto es conocido con el nombre de CORRIMIENTO DE TRASLADO, y es de suma importancia dentro del procedimiento, ya que otorga al contribuyente la oportunidad de defenderse, garantizando así el derecho de audiencia establecido en la Consitutición.

Es importante mencionar que, cuando el escrito de objeciones no sea presentado ante la autoridad competente, ya sea por contribuyente o por jurisdicción territorial, la Unidad Administrativa que lo reciba lo deberá remitir a la competente, notificando de este acto a los trabajadores.

Como ya se dijo, cuando se trate de contribuyentes que no sean del sector financiero o que consolidan sus resultados para efectos fiscales, los trabajadores deberán presentar su escrito ante la Administración Local de Auditoría Fiscal que corresponda al domicilio de la empresa.

Dentro de las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal, el Área de Procedimientos Legales a través del Departamento de Participación de Utilidades, será la competente para recibir y controlar los escritos de objeciones. Dicha área será la encargada de recibir, estudiar, requerir a los trabajadores que cumplan adecuadamente su escrito, así como de admitir y efectuar el corrimiento de traslado del escrito de objeciones.

Una vez que el Departamento de Participación de Utilidades ha admitido el escrito y elaborado el oficio del corrimiento de traslado, trasladará el expediente al Área de Programación, la cual será la competente para emitir la orden de auditoría a los renglones específicos objetados por los trabajadores.

Una vez que Programación ha emitido la orden, esta se turnará al Area de Revisiones a Renglones Especificos que será la encargada de practicar específicamente los estudios e investigaciones necesarios para determinar de fondo la procedencia o improcedencia de las objeciones de los trabajadores y emitir el reparto adicional de utilidades. La auditoria debera cumplir con todas las formalidades señaladas en los Articulos 14 y 16 Constitucionales, en relacion con el 42 del Código Fiscal de la Federación.

El Departamento de Participación de Utilidades deberá efectuar un control de seguimiento en el que vigile el avance de la auditoría y el plazo de ocho meses en que se deba emitir la resolución correspondiente.

D) REPARTOS ADICIONALES

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene la facultad, de conformidad con la Ley del Impuesto Sobre la Renta y del Código Fiscal de la Federación, de determinar un reparto adicional sin que haya mediado escrito de objeciones por los trabajadores, cuando en el caso del ejercicio de dichas facultades haya determinado que el ingreso gravable de las empresas es mayor que el declarado. Esto se hará del conocimiento de los trabajadores del contribuyente visitado.

En cualquier caso en que los patrones ejercitaren algún medio de defensa legal o recurso en contra de las resoluciones o liquidaciones

que aumenten el interés gravable aun cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público suspenda el cobro del Crédito Fiscal, para que se pueda suspender el pago del reparto adicional, se deberá garantizar debidamente el interés de los trabajadores.

E) AUTORIDADES LABORALES

Una vez emitida la resolución de reparto adicional por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ésta deberá remitir copia de la misma a la autoridad laboral competente, de acuerdo con el giro del contribuyente, de conformidad con lo establecido en los Artículos 527 y 529 de la Ley Federal del Trabajo, mismos que señalan aquellos contribuyentes cuyo giro es competencia de las autoridades laborales a nivel Federal, como es el caso de la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, o a nivel Estatal, como será el caso de la Dirección General del Trabajo del Departamento del Distrito Federal.

La autoridad laboral competente tendrá la obligación de vigilar que se efectúe el reparto a los trabajadores, quienes podrán hacerse asesorar y representar por dicha autoridad en la tramitación y en la presentación del escrito de objeciones.

F) COMISION INTERSECRETARIAL PARA LA PARTICIPACION DE UTILIDADES
A LOS TRABAJADORES

Se crea con carácter permanente la Comisión Intersecretarial para la Participación de Utilidades a los Trabajadores, integrada por un número igual de funcionarios designados por los titulares de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Trabajo y Previsión Social, teniendo ambas dependencias la responsabilidad de su funcionamiento. Será presidida en forma rotativa, y tendrá a su cargo despachar los siguientes asuntos:

- 1.- Atender las quejas que presenten los trabajadores por el incumplimiento del presente Reglamento, por parte de la autoridad;
- 2.- Señalar las medidas de coordinación que deben existir entre las autoridades fiscales y laborales para vigilar el debido cumplimiento de la participación de utilidades;
- 3.- Aprobar los programas de difusión de la participación de utilidades y de capacitación obrera en la materia;
- 4.- Precisar los criterios que deberán seguir las autoridades en la aplicación de la participación de utilidades;

F) COMISION INTERSECRETARIAL PARA LA PARTICIPACION DE UTILIDADES
A LOS TRABAJADORES

Se crea con carácter permanente la Comisión Intersecretarial para la Participación de Utilidades a los Trabajadores, integrada por un número igual de funcionarios designados por los titulares de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Trabajo y Previsión Social, teniendo ambas dependencias la responsabilidad de su funcionamiento. Será presidida en forma rotativa, y tendrá a su cargo despachar los siguientes asuntos:

1.- Atender las quejas que presenten los trabajadores por el incumplimiento del presente Reglamento, por parte de la autoridad;

2.- Señalar las medidas de coordinación que deben existir entre las autoridades fiscales y laborales para vigilar el debido cumplimiento de la participación de utilidades;

3.- Aprobar los programas de difusión de la participación de utilidades y de capacitación obrera en la materia;

4.- Precisar los criterios que deberán seguir las autoridades en la aplicación de la participación de utilidades;

5.- Realizar estudios e investigaciones técnicas necesarias para determinar los efectos de la participación de utilidades y el cumplimiento de sus objetivos.

6.- Proporcionar periódicamente a los titulares de las Dependencias que la forman y a quienes éstos les indiquen, la información sobre las actividades de las autoridades fiscales y laborales en la materia;

7.- Las demás que le encomienden los titulares de las Secretarías que la integran.

Los sindicatos de trabajadores y las agrupaciones patronales podrán hacer las recomendaciones o sugerencias que consideren pertinentes para dar mayor eficiencia al sistema nacional de la participación de utilidades.

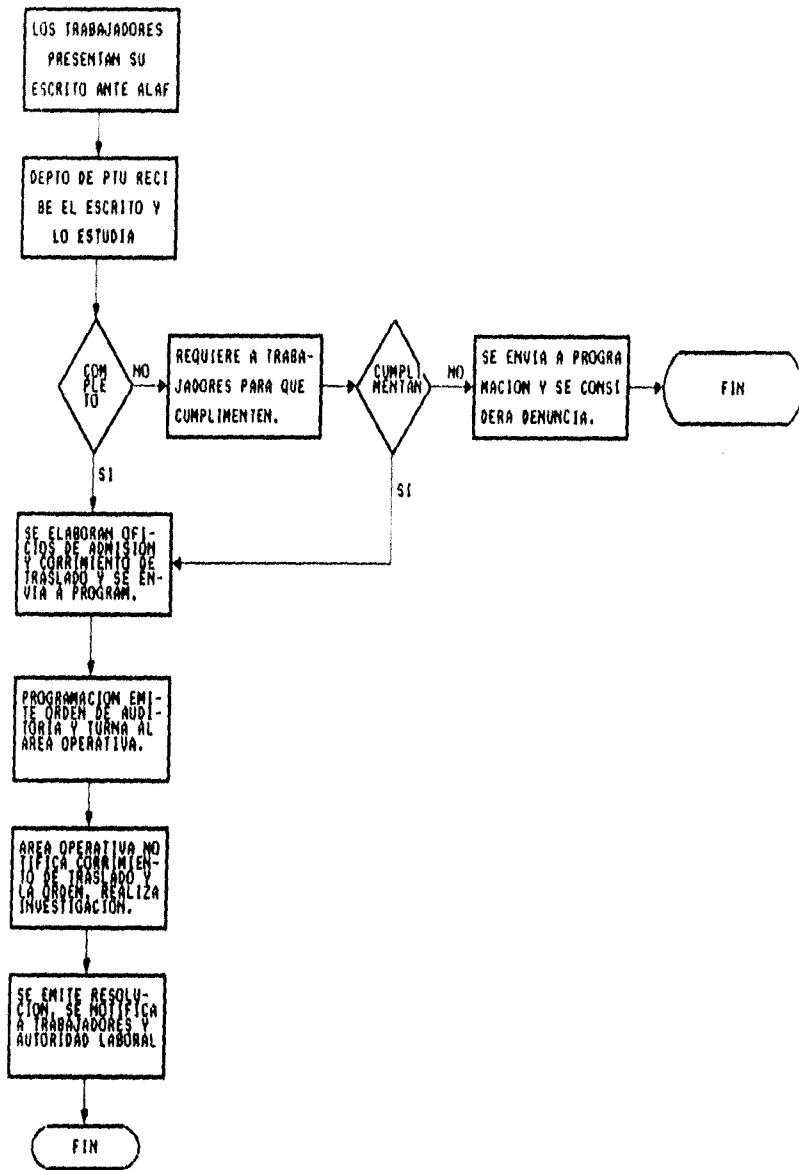
Por otra parte, es importante señalar que los trabajadores podrán formular queja ante la Comisión Intersecretarial para la Participación de Utilidades si las Secretarías de Hacienda y Crédito Público y del Trabajo y Previsión Social no hubieran resuelto sus objeciones en los plazos correspondientes, o no hubieran vigilado el cumplimiento de la Participación de Utilidades. Dicha Comisión pedirá informe de la situación a la autoridad responsable, y le exigirá que en un término no mayor de quince días resuelva lo que en derecho proceda, y en caso de que ésta no lo hiciera, se hará del

conocimiento del titular de la Secretaría de que se trate para que dicte las instrucciones pertinentes.

Como ya se dijo, el procedimiento de investigación que realice el área operativa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público deberá ajustarse a las formalidades previstas en los Artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en el Artículo 42 del Código Fiscal de la Federación; es decir, la auditoría que se practique tendrá el mismo tratamiento y se utilizarán las mismas técnicas de investigación y procedimientos que señalan las normas y los procedimientos de auditoría, así como la normatividad interna que rige las actividades de los auditores fiscales. Sin embargo, la diferencia sustancial consiste en que cuando la auditoría se ha iniciado por las facultades discrecionales de la Secretaría, el plazo para su conclusión, de acuerdo con las recientes reformas fiscales de 1995, será de 9 meses, mientras que el plazo para su terminación cuando la revisión es derivada de un escrito de objeciones, será de 8 meses.

Finalmente, a continuación se presenta esquemáticamente el procedimiento para la tramitación y el control del escrito de objeciones, con el objeto de hacer más claro y preciso su conocimiento:

TRAMITACION DEL ESCRITO DE OBJECIONES DE LOS TRABAJADORES
PRESENTADO ANTE LAS ADMINISTRACIONES LOCALES DE AUDITORIA FISCAL.



CONCLUSIONES GENERALES

1.- La Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas es una garantía social contenida en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que pretende eliminar las diferencias económicas existentes entre las diversas clases sociales; es decir, entre los dueños de los medios de capital y los trabajadores. Por tanto, la Participación de Utilidades debe ser considerada precisamente como una distribución de los beneficios obtenidos por el ente económico, y no como un simple costo o gasto más para las empresas.

2.- El marco jurídico de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas está constituido, en primer término, por el Artículo 123, Apartado A, Fracción IX de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que es el precepto fundamental en que se encuentra cimentada esta Institución. Esta figura, establecida en nuestra Carta Magna, se encuentra regulada en los siguientes ordenamientos:

- La Ley Federal del Trabajo, que en sus Artículos del 117 al 131 reglamenta esta garantía constitucional.

- El Reglamento de los Artículos 121 y 122 de la Ley Federal del Trabajo, que establece los lineamientos aplicables para la objeción de los trabajadores a la Declaración Anual del Patrón, los plazos,

requisitos, así como las resoluciones que debe emitir la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

- La Ley del Impuesto Sobre la Renta, que en su Artículo 14 señala el procedimiento para la detrerminación de la renta gravable sobre la cual se aplicará el porcentaje de participación de utilidades.

- Las Resoluciones de la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, cuyo propósito principal es fijar el porcentaje de participación en las utilidades que corresponden a los trabajadores.

3.- La Participación de Utilidades ha tenido un desarrollo histórico, acorde con el pensamiento y las condiciones económicas de los pueblos, de tal forma que en la actualidad, dependiendo de las circunstancias de cada país, se presentan dos sistemas principales para el reparto de utilidades, que son la participación obligatoria, establecida en países en vías de desarrollo como el nuestro, y la participación voluntaria, adoptada por países altamente desarrollados como los Estados Unidos, en los cuales los niveles generales de vida de la población son más elevados y las empresas deciden libremente si dan participación o no de utilidades a sus trabajadores.

4.- El Constituyente de 1917 plasmó esta garantía social en el texto de nuestra Carta Magna, promulgada el 5 de febrero de ese año; sin embargo, esta Institución no comenzó a operar formalmente qghasta el año de 1962, en el cual se crearon las reformas legislativas necesarias para el adecuado funcionamiento del Sistema de

Participación de Utilidades, ya que se reformó la Ley Federal del Trabajo y se convocó a la Primera Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, la cual emitió en el año de 1963 su primera Resolución. Posteriormente en 1974, cuando las condiciones de la economía cambiaron, se convocó a la Segunda Comisión, la cual emitió otra Resolución, en la que se determinó que el porcentaje de participación sería del 8%. En marzo de 1985 la Tercera Comisión Nacional modificó el porcentaje, al 10%, que es el que actualmente está vigente.

5.- Para la determinación de la Renta Gravable se deben eliminar los aspectos inflacionarios que sirven para la obtención del resultado fiscal, como son la ganancia y la pérdida inflacionaria, los intereses reales acumulables y deducibles, así como la deducción de inversiones actualizada. Por tanto, en virtud de que los elementos que sirven para la determinación del resultado fiscal, de la renta gravable y el resultado contable son diferentes, los tres conceptos pueden variar.

6.- Debe modificarse el texto del Artículo 25, Fracción III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual permite la deducibilidad de la participación de utilidades, en la medida en que se otorguen prestaciones gravadas a los trabajadores. Esta es una disposición que lesiona los intereses de los trabajadores, ya que la P.T.U. no debe considerarse un gasto o costo, sino que es la parte del beneficio obtenido por las empresas que corresponde a los trabajadores, los cuales participaron en su obtención. Cabe mencionar que esta opinión,

como ya se dijo en el cuerpo de la presente exposición, está basada en diversas tesis emitidas por el Tribunal Fiscal de la Federación.

7.- Es recomendable que las empresas opten por retener a sus trabajadores el impuesto que corresponde a las remuneraciones por concepto de participación de utilidades, en los términos del Artículo 86 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ya que permite prorratarse el impuesto en todo el ejercicio y evitar con esto una retención excesiva en el mes en que se pague, lo que originaría un saldo a favor en la Declaración Anual.

8.- En virtud de que los conceptos considerados como ingresos y deducciones para obtener el resultado fiscal, la renta gravable y el resultado contable son diferentes, se origina lo que se conoce con el nombre de impuestos diferidos o participación diferida, lo cual, en caso de que su importancia sea tal que pueda modificar en gran medida las cifras presentadas en los Estados Financieros, deben considerarse y aplicar lo establecido en el Boletín D-4 de la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Cabe señalar que, en la práctica, las diferencias temporales que originan impuestos y participación diferidos, no son considerados, dada su importancia en relación con los demás conceptos que integran los Estados Financieros. Asimismo, se considera que, atendiendo al principio de Negocio en Marcha, las diferencias temporales serán compensadas en los siguientes ejercicios, y sólo cuando existan partidas extraordinarias deberá reconocerse el efecto de los impuestos y de la participación diferida.

9.- Para determinar el monto de participación que debe recibir cada trabajador, debe dividirse el monto total de participación en dos, 50% por salarios y 50% por días trabajados, debiendo determinarse por cada uno un factor, el cual se aplicará a los salarios y a los días trabajados respectivamente. Es importante hacer notar que los Directores, Gerentes o Administradores Generales no participarán de utilidades.

10.- Los trabajadores pueden objetar la declaración anual del patrón, mediante escrito que deberán presentar ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público dentro de los sesenta días siguientes a aquel en que reciban copia de la Declaración Anual del Patrón. En dicho escrito deberán de precisar los renglones de la declaración en los que existan desacuerdos o estimen que existen irregularidades. La Secretaría, practicará las investigaciones necesarias y emitirá la resolución correspondiente. Cabe señalar que este procedimiento es sumamente importante, y que es un medio para salvaguardar los intereses de los trabajadores en materia de Participación de Utilidades.

A N E X O 1

DETERMINACION DEL REPARTO DE PTU
ENTRE LOS TRABAJADORES.

CIA CIGCO, S.A. DE C.V.
NOMINA DE EMPLEADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 199X

NOMBRE DEL TRABAJADOR	SALARIO CUOTA DIARIA	DIAS	PRIMA VACACIONAL	AGU- NALDO	DIAS TRABA- JADOS	SUELDOS Y SALARIOS DEVENGADOS EN EL AÑO
1. SANCHEZ GOMEZ JUAN	45	8	90	1 350	100	8 100
2. OROZCO PEREZ MANUEL	50	10	125	1 500	295	14 000
3. RAMIREZ ZEPEDA ADRIAN	60	6	90	1 800	85	5 100
4. GARCIA LARA LUIS	55	12	165	1 650	294	16 170
5. BRAVO MORALES ALBERTO	20	14	70	600	290	5 000
6. SANTIAGO JARQUIN LUIS	20	16	80	600	110	2 200
7. MORALES LARA OCTAVIO	20	10	50	600	200	4 000
8. LOPEZ DURAN ANDRES *	56	20	550	1 500	275	15 400
9. MARTINEZ GOMEZ ELIA *	56	20	550	1 500	260	14 560
10. CASTRO LOPEZ LUIS (G)	200	20	1 000	6 000	200	56 000
				SUMAS	2270	142 130

*TRABAJADORES DE CONFIANZA
(G) GERENTE GENERAL

NOTA
EL GERENTE GENERAL DEBE EXCLUIRSE
LOS TRABAJADORES DE CONFIANZA PARTICIPARAN
HASTA CON UN 20% MAS DEL SALARIO DEL TRABAJADOR
DE BASE DE MAYOR SUELDO, SIN EMBARGO, EN ESTE
CASO NO SE PRESENTA ESTA SITUACION

CEGO, S.A. DE C.V.

DETERMINACION DE FACTORES DE DISTRIBUCION DE LA PTU

MONTO DE LA PARTICIPACION = N\$ 20,000.00

EN TERMINOS DEL ARTICULO 127 DE LA L.F.T.,
DEBE EXCLUIRSE AL GERENTE.

POR TANTO:

TOTAL DE SUELDOS	142.130
MENOS:	
SUELDO DEL GERENTE	<u>56.000</u>
MONTO DE SALARIOS	86.130

FACTOR SUELDOS =	50% A DISTRIBUIR N\$ 10,000.00	0,1161036
	MONTO SALARIOS N\$ 86,130.00	

TOTAL DE DIAS:	2.270
MENOS:	
DIAS DEL GERENTE	<u>280</u>
TOTAL DE DIAS	1.990

FACTOR DIAS =	50% A DISTRIBUIR N\$ 10,000.00	5,0251256
	TOTAL DE DIAS 1,990	

CEGO, S.A. DE C.V.
DETERMINACION DE LA DISTRIBUCION DE LA PARTICIPACION ENTRE LOS TRABAJADORES

TRABAJADOR NUMERO	DIAS TRA- BAJADOS	FACTOR	PARTICIPACION POR DIAS	SALARIO DEVENGADO	FACTOR	PARTICIPACION POR SALARIO	PARTICIPACION TOTAL
1	100	5.02512	904.52	8 100	0.116104	948.44	1 844.96
2	296	5.02512	1 407.44	14 000	0.116104	1 718.33	3 205.77
3	85	5.02512	427.14	5 100	0.116104	592.13	1 019.26
4	294	5.02512	1 477.39	16 170	0.116104	1 877.40	3 354.78
5	290	5.02512	1 457.28	5 000	0.116104	673.40	2 130.69
6	110	5.02512	552.76	2 200	0.116104	255.43	808.19
7	200	5.02512	1 005.82	4 000	0.116104	464.41	1 469.44
8	275	5.02512	1 381.91	15 400	0.116104	1 788.00	3 169.90
9	260	5.02512	1 306.54	14 560	0.116104	1 690.47	2 997.01
SUMAS	1990		10 000.00 #	85 130.00		10 000.00 #	20 000.00

NOTA.

ES IMPORTANTE MENCIONAR QUE SERA SOBRE LA PARTICIPACION TOTAL
SOBRE LA CUAL SE APLICARA LA RETENCION EN LOS TERMINOS DEL
ARTICULO 86 DEL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

B I B L I O G R A F I A

- 1.- ALVIREZ FRISCIONE, ALFONSO. La participación de Utilidades. Edit. Porrúa, S.A., México, 1976.
- 2.- BREMAUNTZ, ALBERTO. La participación de Utilidades y el salario en México, Sin Edit., México, D.F.
- 3.- DE LA CUEVA, MARIO. Derecho Mexicano del Trabajo. Tomo I, 4a Edic Editorial Porrúa, S.A., México, 1954.
- 4.- DE LA CUEVA MARIO. El Nuevo Derecho Mexicano del Trabajo. Tomo I 7a. Edic., Editorial Porrúa, S.A., México 1981.
- 5.- DE PINA VARA, RAFAEL. Elementos de Derecho Mercantil Mexicano. 4a. Edic, Editorial Porrúa, S.A., México, 1976.
- 6.- DE PINA VARA, RAFAEL. Diccionario de Derecho. 5a. Edic., Edit. Porrúa, S.A., México, 1976.
- 7.- DOMINGUEZ VARGAS, SERGIO. Teoría Económica, 14a. Edic, Editorial Porrúa, S.A., México, 1972.
- 8.- RESA GARCIA, MANUEL.- Contabilidad de Sociedades. Edit. Ecasa, México, 1991.

- 9.- PEREZ CHAVEZ CAMPERO. Taller de Prácticas Fiscales. Edit. Tax. Editores Unidos, S.A. de C.V., México 1994.
- 10.- MANCERA HNOS, Terminología del Contador. Banca y Comercio, S.A. México, 1974.
- 11.- INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS.- Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. México, 1994.

F U E N T E S

- 1.- Segunda Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas. Memoria de Labores. Tomos I, II y III. Editorial Coordinación General Editorial de la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, México, 1975.
- 2.- Manual para el Trámite, Recepción, Transferencia, Admisión, o improcedencia del Escrito de Objeciones; así como el Corrimiento de Traslado.

L E G I S L A C I O N

- 1.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ed. Porrúa México, 1994.
- 2.- Ley Federal del Trabajo. Editorial Porrúa, México, 1994.
- 3.- Código de Comercio y Leyes Complementarias. Editorial Porrúa, México, 1994.
- 4.- Compilación Tributaria 1994. Editorial Dofiscal Editores, S.A., México, 1994.
- 5.- Compilación Tributaria 1995, Editorial Dofiscal Editores, S.A., México, 1995.
- 6.- Reglamento de los Artículos 121 y 122 de la Ley Federal del Trabajo. Manual sobre la Participación y Reparto de Utilidades a los Trabajadores. Zavala de la Garza, Gerardo. Editorial Popular de los Trabajadores. México, 1980.