



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO
FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTTLÁN

**"OBLIGACIONES FISCALES Y LEGALES SOBRE
LA PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIADES."**

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADA EN CONTADURÍA

PRESENTA:
NANCY GONZÁLEZ MANCILLA

282257

ASESOR: C.P. PEDRO ACEVEDO ROMERO



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.



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

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



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

ATN: Q. Ma. del Carmen García Mijares
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la FES Cuautitlán

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS:

"Obligaciones Fiscales y Legales sobre la Participación
de los Trabajadores en las Utilidades"

que presenta la pasante: Nancy González Mancilla
con número de cuenta: 9112403-8 para obtener el TÍTULO de:
Licenciada en Contaduría

Considerando que dicha tesis reúne los requisitos necesarios para ser discutida en el EXÁMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO

ATENTAMENTE
"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPÍRITU"

Cuautitlán Izcalli, Edo. de Méx., a 6 de Junio de 2000

- | | | |
|------------------|--|--|
| PRESIDENTE | <u>C.P. Pedro Acevedo Romero</u> | |
| VOCAL | <u>C.P. Mario Rodríguez Guzmán</u> | |
| SECRETARIO | <u>L.C. Ma. de la Luz Ramos Espinoza</u> | |
| PRIMER SUPLENTE | <u>L.C. César Ramírez Herrera</u> | |
| SEGUNDO SUPLENTE | <u>C.P. Dionicio Montes Molina</u> | |

DEDICATORIAS.....

A MIS PAPAS:

Por el apoyo que siempre me brindaron durante el transcurso de mi carrera, los sacrificios que pasaron para poder ver terminados mis estudios y sobre todo el amor que me dan.....gracias.

LOS QUIERO

A MI GRAN AMOR

Por haber estado siempre a mi lado, brindándome tu apoyo y consejos, pero sobre todo por el amor que siempre me diste.

Es difícil encontrar las palabras que puedan expresar todo lo que siento por ti.....**TE AMO**

AGRADECIMIENTOS.....

A LA UNAM FES-CUAUTILÁN:

Por que le debo muchas satisfacciones, ilusiones y momentos inolvidables, estoy orgullosa de haber estudiado en la UNAM y de haber terminado mis estudios en la FESC.

A la UNAM por todos los conocimientos adquiridos
GRACIAS

A MI ASESOR Y EL JURADO:

A Pedro Acevedo, por su dedicación a la docencia pero sobre todo por el apoyo que nos brinda a los alumnos que terminamos nuestros estudios, por ser una persona que nos ayuda incondicionalmente.....
GRACIAS PROFESOR ACEVEDO.

A los miembros de mi jurado, por su tiempo y colaboración en el desarrollo de este trabajo y por sus valiosos comentarios.....

A MIS PROFESORES:

Porque sin sus conocimientos, no hubiera podido llegar a la terminación de mis estudios profesionales, el amor a la profesión y el cariño que le tengo a mí
UNIVERSIDAD.....gracias

INDICE

	PAGINA
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	
HIPOTESIS	
OBJETIVOS	
INTRODUCCION	
ABREVIATURAS	
CAPITULO 1. - ANTECEDENTES	
1.1 Concepto	1
1.2 Origen y desarrollo	4
1.2.1 PTU en México	4
1.2.2 El desarrollo de la PTU en América.	7
1.3 Ventajas y Desventajas.	9
1.3.1 Ventajas	9
1.3.2 Desventajas	9
1.3.3 Diferencia con el salario.	10
CAPITULO 2. - DISPOSICIONES LEGALES	
2.1 Legislación laboral	12
2.1.1 Modificaciones a la LFT.	13
2.1.2 Marco legal de la PTU.	14
2.1.3 Disposiciones generales en el Reglamento de la LFT.	19
2.2 Constitucionalidad	24
2.3 Comisión Nacional para la PTU	25
2.3.1 Disposiciones generales.	26
2.3.2 Base de PTU en las empresas.	28
2.3.3 Base de PTU personas morales con fines no lucrativos.	29
2.3.4 Base de PTU personas físicas.	29
2.3.5 Base de la PTU con bases especiales de tributación.	30

CAPITULO 3. - DISPOSICIONES FISCALES

3.1 Impuesto Sobre la Renta	31
3.1.1 Aspectos generales.	31
3.1.2 Disposiciones específicas aplicables a la PTU	32
3.1.3 Deducibilidad de la PTU pagada por los patrones.	44
3.1.4 Retención y entero de la PTU	45
3.1.5 Comentarios generales a otras disposiciones.	53

CAPITULO. - 4 TRATAMIENTO CONTABLE Y FISCAL.

4.1 Tratamiento contable	54
4.1.1 La PTU y el boletín D-4	55
4.2 Registros contables	59
4.2.1 Normas para la PTU	59
4.2.2 Dedución de la PTU	60
4.3 Revisión de la PTU conforme a la NAGA	61
4.3.1 Generalidades	61
4.3.2 Revisión de la PTU	63
4.4 Tratamiento Fiscal	64
4.4.1 Contribuyentes del ISR	64
4.4.2 Determinación de la base gravable	68
4.4.3 Personas morales no contribuyentes	70
4.4.4 Pequeños contribuyentes	71

CAPITULO 5. - CASOS PRACTICOS

5.1 Generalidades	76
5.1.1 Cálculo de la base gravable	77
5.1.2 Cálculo del ISR retenido	86
5.2 Otras obligaciones obrero patronales	92
5.2.1 Obligaciones del trabajador	92
5.2.2 Otras obligaciones patronales	93

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFIA



PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.

La PTU en nuestros días continua siendo un derecho importante de ejercer para los trabajadores y uno de los principales gastos para las empresas; es una obligación que cada vez llega en menor medida a los trabajadores ya que las empresas en general buscan mediante estrategias fiscales legales, el pago mínimo que por este concepto se tiene que hacer año con año a los trabajadores.



HIPÓTESIS.

La preparación integral basada en el estudio y actualización constante de las leyes fiscales y legales permitirá que los trabajadores o los representantes de los trabajadores conozcan los derechos que les conceden las Leyes para ser partícipes de las utilidades que obtenga la empresa.



PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.

La PTU en nuestros días continua siendo un derecho importante de ejercer para los trabajadores y uno de los principales gastos para las empresas; es una obligación que cada vez llega en menor medida a los trabajadores ya que las empresas en general buscan mediante estrategias fiscales legales, el pago mínimo que por este concepto se tiene que hacer año con año a los trabajadores.



HIPÓTESIS.

La preparación integral basada en el estudio y actualización constante de las leyes fiscales y legales permitirá que los trabajadores o los representantes de los trabajadores conozcan los derechos que les conceden las Leyes para ser partícipes de las utilidades que obtenga la empresa.

OBJETIVOS.

PARTICULARES:

- Realizar un trabajo de investigación, de calidad, que me permita obtener el título de Licenciada en Contaduría
- Elaborar una tesis que se constituya como una fuente de investigación para aquellos estudiantes que necesiten orientación tanto fiscal como legal en materia de reparto de utilidades a los trabajadores.
- Expresar en forma ordenada todos aquellos conocimientos generales que me brindo la Universidad y aquellos adquiridos en el ejercicio de la profesión.

GENERALES:

- Conocer el derecho por el cual los trabajadores pueden participar en las utilidades de las empresas así como las obligaciones de los patrones en materia de retención y entero del impuesto sobre la renta.
- Estudiar los enfoques contable, fiscal y laboral concerniente a la participación del trabajador en las utilidades.
- Plasmar los conocimientos básicos sobre la determinación de la base de la PTU, y el cálculo de la retención.
- Desarrollar las disposiciones fiscales de la PTU mediante la elaboración de casos prácticos.

INTRODUCCION

La Participación de los Trabajadores en las Utilidades (PTU) es una prestación que se encuentra contemplada en la Ley Federal del Trabajo además de encontrarse regida también por la Ley del Impuesto Sobre la Renta y la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, donde es considerada una prestación adicional y distinta del salario, que por ningún motivo deberá de confundirse con éste.

El presente trabajo pretende mostrar un estudio teórico y práctico de las normas legales y fiscales, que se desprenden del reparto de utilidades, así como de las obligaciones de los patrones en materia de retención.

A raíz de la actual crisis económica que ha vivido el país, así como de la pérdida del poder adquisitivo, viéndose principalmente afectada la clase trabajadora, cobra real importancia la P.T.U. de las empresas ya que esto representaría en determinado momento un ingreso importante para su estabilidad económica.

Por tal motivo se vuelve necesario conocer a partir de cuando el trabajador participa de las utilidades que ha generado la empresa, así como de los cambios que se han dado en relación a los porcentajes establecidos. Es por eso que dentro del primer capítulo de este trabajo se describen los antecedentes de la P.T.U. tanto en México como en América Latina, con el objeto de abordar los distintos motivos sociales que le dieron origen, la evolución que ha tenido así como los procedimientos que emplean para la repartición del mismo.

Con la inestabilidad económica del país las empresas se encuentran en situaciones críticas que le impiden cumplir con las obligaciones legales y fiscales que pudieran traer beneficios a la clase trabajadora. Por tal motivo el cumplir correctamente con el reparto de las utilidades debe ser objeto de un cuidado especial por parte de los contribuyentes obligados para responder en todos sus aspectos a los derechos de los trabajadores y cumplir plenamente con las obligaciones fiscales derivadas del reparto de utilidades.

A cobrado tal importancia la PTU, que los trabajadores han consolidado en la Resolución de la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades (RCNPTU), los esfuerzos de muchos años de lucha para obtener tal derecho, el cual se encuentra estipulado en un decreto que concede a los trabajadores el derecho de participar en las utilidades de las empresas, publicado por primera vez en el Diario Oficial el 21 de noviembre de 1962.

En los capítulos dos y tres, se pretenden analizar las diversas disposiciones legales como fuente misma del fundamento de la Participación de las Utilidades en la legislación laboral y en la misma Constitución. Este análisis también deberá contener las disposiciones fiscales observadas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), con el propósito de que quede claro los derechos y obligaciones de los sujetos implicados en la PTU.

El apartado cuarto abordará los temas contables relacionados con la PTU, ya que existen disposiciones específicas al respecto y que es necesario analizar. El estudio integral de un tema como este implica la revisión de la razonabilidad del cálculo de la PTU, para aquellas empresas que tengan que elaborarlo, es por eso que dentro de este capítulo, se mencionará como se revisa la P.T.U dentro de la auditoría a los estados financieros a que se sujetan las empresas.

El cálculo fiscal es sin duda el punto de mayor interés para los contribuyentes obligados (sociedades mercantiles, sociedades y asociaciones civiles, personas físicas, contribuyentes menores, contribuyentes del régimen simplificado del ISR), ya que su determinación implica la razón fundamental de su estudio y que en muchos casos resulta ser complicada; es por lo que en el capítulo cinco, se analizarán este tipo de disposiciones así como la elaboración de casos prácticos tanto en el régimen moral como en el simplificado que ayuden a ejemplificar su cálculo. Haré mención a otras obligaciones a que están sujetos los patrones y los trabajadores en materia de ISR.

Por lo anterior, se pretende aportar una guía de apoyo al estudio teórico y práctico de la P.T.U de las empresas, y de la misma manera ofrecer un análisis de los distintos casos que pudieran presentarse en las empresas. Proporcionar las bases legales para el reparto de utilidades, así como dar elementos para el cumplimiento de las obligaciones derivadas del mismo.

Llevada a cabo de esta forma se espera que esta investigación aporte nuevos conocimientos o reafirme los ya adquiridos por los estudiosos del tema.

ABREVIATURAS UTILIZADAS

CFF	Código Fiscal de la Federación
CNPTU	Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades.
Constitución	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
D.F.	Distrito Federal
D.O.	Diario Oficial
ISR	Impuesto Sobre la Renta
PTU	Participación de los Trabajadores en las Utilidades.
R A 121	Reglamento de los artículos 121 y 122 de la Ley Federal del Trabajo
RFC	Registro Federal de Contribuyentes.
NAGA	Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas
RISR	Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
RTCNPDU	Resolución de la Tercera Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades.
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
SMG	Salario Mínimo General
STPS	Secretaría del Trabajo y Previsión Social
CPC	Comisión de Principios de Contabilidad

CAPITULO 1. ANTECEDENTES

1.1 CONCEPTO.

Como todos sabemos cada 30 de mayo vence el plazo para que los contribuyentes que reflejaron en su declaración anual del ejercicio utilidades a repartir a los trabajadores, paguen dichos importes de forma correcta y oportuna. La PTU ha sido definida por diferentes corrientes derivadas de análisis y estudios los cuales se mencionan a continuación:

A) La Oficina Internacional del Trabajo define la Participación de Utilidades como: "el sistema" de remuneración por el que el empleador da participación al conjunto de sus trabajadores en los beneficios netos de la empresa, además de pagarles el salario normal.

B) En el Congreso Internacional de Participación de Utilidades que tuvo lugar en París en el año de 1889 se le definió como "un acuerdo expreso o tácito, concertado libremente en virtud del cual el obrero o el empleado reciben una parte, fijada de antemano, de los beneficios".

C) Para Bremauntz la participación en las utilidades "es el sistema de remuneración contractual o legal mediante el cual el trabajador recibe un porcentaje de los beneficios líquidos del empresario, sin participar en las pérdidas y cuyo monto viene a ser una adición a sus prestaciones (salario real), que aumentan la retribución a la fuerza de su trabajo, disminuyendo la plusvalía que recibe el capitalista".

D) El concepto que tiene **Bohmert** sobre la participación de las utilidades es el siguiente: "Es un método de remuneración que completa el salario fijo, convenido de común acuerdo con un suplemento eventual en relación con el producto neto de la empresa".

E) **Bry** opina que es "una modalidad del contrato de trabajo, según la cual recibe el trabajador del patrón, además de su salario, una parte de los beneficios de la empresa, no como asociado de ella, sino como trabajador que coopera en la producción".

F) Finalmente, **Eugenio Pérez Botija** dice que es "una forma especial de remuneración que entraña una actitud político-social, que tiende a resolver la lucha entre el capital y el trabajo, asociando al trabajador con la empresa, buscando una adhesión, su entusiasta cooperación y más estricta fidelidad, sirviendo de incentivo al tránsito del contrato de trabajo al contrato de sociedad".

De los conceptos anteriormente descritos se puede concluir que, en lo general, se concuerda con que la participación de las utilidades constituye una prestación adicional y distinta del salario, que por ningún motivo debe confundirse con éste, pero de los mismos conceptos, se puede advertir que, por ejemplo el Congreso Internacional de Participación de Utilidades y Bohmert, consideran que la participación de los beneficios viene de un convenio, a diferencia de Bremauntz que estima que puede derivar de la relación contractual o de un mandamiento legal.

Por otra parte también podemos apreciar que Pérez Botija la fundamenta en el contrato de sociedad, a diferencia de Bry, quien con toda precisión la distingue de dicho contrato al afirmar que los beneficios que por tal concepto recibe el trabajador los obtienen no como socio, sino como obrero que coopera en la producción. Por lo que respecta al primer punto de discrepancia, es decir, que la participación de utilidades puede ser voluntaria o bien obligatoria, derivada de un precepto legal, y por lo que toca a su fundamentación, se puede decir que la participación de utilidades puede darse bien asociando al trabajador a la Empresa o bien considerándolo como un simple colaborador, desligado a la negociación.

Lo que no es muy entendible es que pueda llegarse a confundir el contrato de trabajo con el contrato de sociedad, pues como se ha mencionado, independientemente de que la participación de utilidades se otorgue porque el trabajador adquirió acciones de la sociedad, lo cual en muchos casos es muy poco factible ya que, ambas instituciones o contratos son del todo diferentes, pues si bien es cierto como dirían Chetelain y Valverde, que el contrato de trabajo se puede asemejar al de sociedad en cuanto a que el patrón, como socio capitalista, aporta su dinero, y el trabajador, socio industrial, aporta sus esfuerzos, también lo es, como lo sostiene el doctor De la Cueva, que en el contrato de sociedad se

forma siempre una persona moral distinta a la de los socios y en el contrato de trabajo sólo existe los patrones y trabajadores o sindicatos, con exclusión de cualquier otra persona diferente de ellos. Como resumen a las definiciones se puede señalar un concepto sobre la participación de utilidades:

"Es la prestación voluntaria u obligatoria que en adición al salario, corresponde al trabajador independientemente de que se encuentre asociado a la empresa, de las utilidades finales, que ésta perciba".

En cuanto a los requisitos sustanciales de la participación, en primer lugar, constituye una prestación adicional del salario, un verdadero complemento que tiende a elevar el nivel de vida del trabajador. Congruente con lo expresado, es necesario tener en consideración, que para que pueda existir la participación en las utilidades es indispensable que existan "utilidades", es decir, la participación será siempre proporcional al resultado económico de la empresa, es decir, desde luego que en caso de pérdidas tendrán que sufrir los trabajadores proporcionalmente las mismas. Comúnmente se ha pensado que es criterio general patronal el que si los trabajadores tienen derecho a utilidades, equitativamente tendrían que estar sujetos a las pérdidas de las empresas. Esto no puede ser así, ya que en la actualidad, ninguna organización patronal sería estima tal eventualidad, pues resulta evidente que el trabajador normalmente, carece de patrimonio propio que le permita afrontar las pérdidas de la negociación en que labora, ya que sólo cuenta con su trabajo como medio de subsistencia y no puede prescindir de su salario por ser éste vital tanto para él como para su familia.

El artículo 128 de la Ley Federal del Trabajo (LFT) previene expresamente que "no se harán compensaciones" en los años de pérdida con los de ganancia. Se puede entonces afirmar que sólo como valor histórico de una época enteramente superada en la actualidad, podría tener la manifestación de que es necesario aclarar que las utilidades de los trabajadores, no tienen ni deben tener ninguna relación con las pérdidas que se produzcan, pues en nuestros tiempos nadie podrían sostener tan absurdo criterio. Al expresar el concepto sobre la participación de las utilidades, se mencionó que éstas se deben referir a la "Utilidad Final", es decir, a la utilidad que le quede al empresario después de haber hecho todas las deducciones legales y normales de su negocio y después de haber separado la justa utilidad que le corresponda, así como la cantidad que requiera reinvertirse para la buena marcha y progreso de la empresa. El Lic. Reyes Ponce explica con claridad, que si la remuneración se fijará sobre cantidades producidas, calidad, ahorros, volumen de ventas, y aun progreso o productividad departamental, sería incentivo, comisión, bono, prestación, mas no participación de utilidades".

Por último y en relación con el aspecto psicológico del impacto que produce la participación de beneficios, se concluye que, sin la decidida "colaboración" de patrones y trabajadores, el principio resulta

totalmente inaplicable y se convierte en una fría disposición legal, que por utópica no permitiría su propia realización. En la "colaboración y en la coordinación" es pues, en donde debemos buscar y encontrar la solución al problema; en el aplazamiento y postergación del principio de la lucha de clases por el de la armonía entre las mismas. Sólo mediante los tres principios de respeto mutuo de derechos, de comprensión recíproca de necesidades impuesta obligatoriamente, podría en la práctica producir los efectos previstos por el legislador.

En LISR se encuentran diversos lineamientos relativos a la PTU, que deberán tomarse en cuenta para que de manera correcta se cumpla con tal obligación. Los lineamientos se refieren a los siguientes aspectos:

1. Obligación de determinar el monto de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.
2. Determinar de la renta gravable, base para calcular el monto de la PTU.
3. Deducibilidad de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.
4. Ingresos exentos por la participación a cada trabajador.
5. Impuesto a retener por el pago de la PTU.

1.2 ORIGEN Y DESARROLLO.

En éste apartado se mencionará el origen y desarrollo que ha tenido la PTU en nuestro país, así como también las características que tiene en algunos países de América con el fin de poder observar la evolución de este concepto.

1.2.1 PTU EN MÉXICO.

En la época de la colonia existían leyes las cuales contenían jornadas de trabajo, así como salarios que eran desfavorables para los trabajadores. Transcurrido el tiempo, en la época de la independencia no se observó algún progreso de estas leyes debido a los ideales de la independencia, el cual provocaban una inseguridad en la vida económica y política del país. En el año de 1917 la dictadura había caído, y como consecuencia los partidos políticos luchaban por el poder con sus respectivas ideologías. Sin embargo, se tenían que definir criterios para que las necesidades que inspiraron la revolución se fueran satisfaciendo a fin de lograr el desarrollo económico, nacional del país y una justicia social.

En ese año se realiza en Querétaro el debate de la Constitución que ha regido en México. En este debate el diputado Froylan Manjarrez no aboga por un artículo sino por un capítulo a favor de los derechos del trabajador, de esta manera se impone el famoso artículo 123 de la Constitución. El diputado Carlos L. Gracida, impulsó el reconocimiento del derecho que tiene el trabajador a participar en las utilidades de las empresas, al explicar que es revolución social al tratar la relación obrero- patronal, sosteniendo que el trabajador al participar en las utilidades de las empresas podrá obtener un mejoramiento efectivo, la justa retribución, además del salario sin hacerlo participe de las pérdidas, como consecuencia tendría el empresario un beneficio para ambas partes, al estar motivados por una participación, haciendo hincapié que el trabajador no puede inmiscuirse en el mecanismo del negocio.

Después, al terminar el debate se decidió formar una comisión para redactar las bases del Derecho del Trabajo, pero sin considerar sus ideas del Diputado Gracida respecto al reparto de utilidades. El 13 de enero de 1917 fue modificado el proyecto del título sexto, sobre temas relacionados al trabajo y se incorporó el proyecto de la primera Comisión de Constitución en la Asamblea quien aprobó que la participación de los trabajadores en las utilidades, era un cumplimiento de justicia social, como un pago de su servicio prestado a la empresa, y que el interés sería común para ambas partes aumentando la calidad de trabajo, beneficio particular y social.

En la sesión del 23 de enero del mismo año, la segunda Comisión no hizo ninguna modificación por la premura del tiempo, ya que el 31 de enero era el término de las sesiones del Congreso Constituyente de Querétaro. La segunda Comisión informó que era justo que los trabajadores participaran en las utilidades de toda la empresa. De esta manera en 1917, el proyecto de PTU se integró en el artículo 123 fracción IX Constitucional. En el año de 1921 se reformó la LFT estableciendo que las utilidades son la ganancia líquida obtenida por la empresa, después de descontar el interés del capital invertido, aplicando el porcentaje mínimo que era del 10%, repartida en proporción de los salarios generados por cada trabajador. En 1929 el Presidente Portes Gil elaboró un proyecto en donde menciona que las utilidades que les correspondían a cada trabajador se utilizarían para el Seguro Social, hasta que se reglamentara, los patrones pagarían el 5% del salario mensual devengado por concepto de Reparto de Utilidades menor a 100 pesos el 3% de 100 a 250 pesos y 2% de 250 en adelante, lo cual no era un reparto de utilidades ya que la base para el cálculo fue el salario devengado y no la utilidad como se estableció anteriormente.

En 1931 inconformes los empresarios al proyecto de reparto de utilidades, argumentaban que implicarían fuertes fricciones entre trabajadores y empresarios. En 1961 el presidente López Mateos presenta un proyecto donde expone que el reparto de utilidades es un derecho del trabajador,

mencionando además que el porcentaje debería fijarse bajo un criterio uniforme de acuerdo a las condiciones económicas del país.

En 1917 se plasmó en la Constitución la PTU, no se reglamentó, y la aplicación de esta sólo se daba por excepciones. No fue hasta 1962 en donde se reforma el artículo 123 fracción IX Constitucional y se reglamenta en la LFT. A consecuencia del decreto del 20 de noviembre de 1962 y las leyes relativas se crea una Comisión Nacional para el Reparto de las Utilidades (CNPTU), con el objeto de investigar y estudiar llevando la finalidad de determinar un justo porcentaje y el modo de aplicar dicha decisión. La Comisión funcionó por primera vez el 1ero de marzo de 1963 y terminó el 12 de diciembre del mismo año, determinando un 20% de participación, explicando como obtener el factor de la participación entre el capital invertido y la fuerza de trabajo. Esto fue un engaño, ya que el que determinaba el factor era el empresario, siendo que la utilidad a repartir era menor a la renta gravable.

En 1973 se reunió la Comisión Nacional determinando que el reparto de utilidades no debería afectar a los costos, gastos de la empresa, tampoco a los precios de los artículos elaborados, y determina el porcentaje del 8% de reparto el 14 de octubre de 1974. Sin embargo, este 8% era antes de impuestos, antes de cualquier interés que se pagare al capital, lo mismo que antes de cualquier inversión.

Es decir, se desconoció que el reparto de las utilidades tenía que hacerse después del pago de impuestos, después de un 30% como interés razonable del capital por el riesgo correspondiente y después de un porcentaje de inversión del 10% al 80%, dependiendo del impacto del capital y del trabajo en la utilidad final.

Después de 10 años el 4 de marzo de 1985, aparece la Tercera CNPTU de las empresas. El 12 de diciembre de 1963 se decide que la Comisión se reunirá cada 10 años para poder modificar el porcentaje, en esta última se establece el 10% sobre la base gravable según lo dispuesto en la LISR. Dicha Comisión visitó Colombia, Perú, Chile, Argentina, Brasil y Venezuela, en donde se logró entrevistar a las principales representaciones obreras y patronales, al sector oficial y a los más distinguidos tratadistas laborales. Las experiencias obtenidas se comentan a continuación.

1.2.2 EL DESARROLLO DE LA PTU EN AMÉRICA.

- ! En *Colombia* no existe en realidad la participación de utilidades ya que sólo se otorga a los trabajadores una llamada "prima de servicios" que tiene todas las características de una gratificación obligatoria. La doctrina, expresada por catedráticos de la materia, doctor Guillermo Camacho y el doctor Samuel Finkielstein, acorde con la legislación respectiva, establece la obligación de pagar la prima de servicios de la siguiente forma:
- a) Se paga a los trabajadores un mes de salario dividido en quincenas por semestres de calendario si la empresa tiene \$200,000 o más de capital y quince días también divididos en semestre de calendario, (estas cantidades están sujetas a variaciones).
 - b) Sólo se paga a los trabajadores permanentes que hayan laborado el respectivo semestre o proporcionalmente al tiempo trabajado, siempre que hayan servido por lo menos la mitad del trimestre respectivo y no hubiesen sido despedidos por justa causa.
- ! En *Chile*, la participación de utilidades a los trabajadores existe reglamentada en el Código de Trabajo. La legislación en cuestión contiene disposiciones para el reparto según se trate de obreros o de empleados. Para los obreros se dice que la participación no va directamente al trabajador, sino a través de los sindicatos de empresas (mal llamados sindicatos industriales). El porcentaje por repartir es de un 10% de las utilidades, determinadas de acuerdo con las leyes tributarias. El 50% de las utilidades sirve para incrementar el patrimonio del sindicato y el otro 50% se reparte (prorrataeo) entre los miembros del sindicato tomando en cuenta su salario y el tiempo de servicios.

En la práctica, la participación de utilidades se ha sustituido por prestaciones fijas anuales, debido a que, de acuerdo con la opinión de los doctores Héctor Escribar y Francisco Walker Linares, catedráticos de la Universidad de Santiago de Chile y prestigiados tratadistas laborales, los legisladores de dicho país entregan beneficios a los obreros antes de que éstos reclamen; es decir, los obreros tienen derechos que "no han conquistado" y este factor les es adverso, ya que las prestaciones que les otorgan por disposiciones legales no las sienten como suyas. En los mismo términos de los catedráticos mencionados se pronunciaron los señores José Goldsak, representante legal de Acción Sindical Cristiana y Óscar Núñez Bravo, presidente de la Confederación Única de Trabajadores de Chile miembros de los dos partidos más importantes del país, el demócrata cristiano y el comunista. Los democristianos llegaron a manifestar inclusive que la participación de utilidades "era el último clavo ardiente de un capitalismo en decadencia y que no querían la participación en las utilidades, sino las mismas utilidades".

! En **Argentina** los antecedentes de la participación de utilidades se encuentran en el año de 1905, cuando el doctor Carlos Pellegrini propuso por primera vez que los obreros de la industria pudieran formar sociedades anónimas de trabajo, que contrataran con las empresas acerca de las condiciones laborales y que recibieran una parte del producto de las ventas en reemplazo de salarios, que deberían distribuirse en forma de dividendos. El artículo 14 constitucional que establece, entre otras cosas, la participación de utilidades, no ha sido hasta la fecha reglamentado en virtud de que no se considera que el reparto de beneficios sea una fórmula adecuada, moderna, que facilite la solución de los problemas obreropatronales.

Los maestros, Deveali y Cabanellas consideran que la participación de utilidades como se conoce en la actualidad, no puede tener eficacia en Argentina por la difícil situación económica en que se encuentra dicho país. Deveali afirma que, en todo caso, la participación de utilidades se debe iniciar paulatinamente, primero en las "sociedades anónimas", en donde fácilmente se pueden evitar los problemas que implica la intromisión administrativa por parte de los trabajadores. Cabanellas estima que el reparto de beneficios "obliga a evolucionar el contrato de trabajo, pero no hace que desaparezca; no es un sistema de retribución, más bien podría concebirse como una forma de integrar el salario o de incrementarlo".

Héctor Genoud, quien fue destacado Juez de Trabajo, sintetizó "el porque" la participación de utilidades no había dado resultados en Argentina, de la siguiente manera: "La razón principal está en la falta de ambiente y de interés por el punto. La situación actual está reñida con dicho principio. La institución se encuentra totalmente divorciada del sentir y de los anhelos de nuestro pueblo, pues prácticamente todos los sectores coinciden con su repudio. Los trabajadores con corte marxista lo ven con desagrado porque piensan que suprime la lucha de clases; los que no están orientados por esta filosofía lo ven con desconfianza porque suponen que puede servir como pretexto para alejar la implantación del salario justo, que no se puede reemplazar con migajas de participación. Los patrones estiman que no llena los objetivos de un verdadero incentivo por lo raquítico de las prestaciones por repartir y que la intervención de los obreros en el control administrativo de las empresas daría lugar a innumerables conflictos. Doctrinalmente se piensa que no se debe reglamentar el principio constitucional que la determina porque no se debe improvisar. Es preferible que una institución, buena o mala, no se reglamente, antes de reglamentarla mal".

! En **Brasil** tampoco se encuentra reglamentada la disposición constitucional que la determina, a pesar de que en el Título V, dedicado al orden económico social, encontramos en el artículo 157, inciso IV,

la siguiente prescripción: "Participación obligatoria y directa del trabajador en las ganancias de la empresa, en los términos y formas determinados por la ley".

Varios proyectos se han elaborado con el propósito de reglamentar el principio constitucional, pero hasta la fecha ninguno ha sido aprobado por el senado. El profesor Arnaldo Sussekind, asesor técnico del Ministerio del Trabajo y autor de varios libros sobre el derecho laboral brasileño, considera que el problema de la participación de utilidades fue diferido por el decreto num.1881 del 14 de diciembre de 1962, por el cual se instituyó la gratificación a los trabajadores del "13 mes de salario". En igual forma se pronunció el Juez de Trabajo de Porto Alegre, doctor Breno San Vicente. El maestro Joao Regis Teixeira, profesor de la Universidad de Panará, en un moderno ensayo sobre "un programa de integración social de 1971, nos dice que "la participación del trabajador no es un lucro sino una solución barata, justa y humana al problema social". Se establece que las empresas deben pagar un porcentaje fijo que se inicia con un 2% sobre "utilidad bruta" en 1971, 3% en 1972, 4% en 1973 y a partir de 1974, 5%.

1.3 VENTAJAS Y DESVENTAJAS

1.3.1 VENTAJAS

En cuanto a las ventajas para los patrones, se deduce, por la propia representación obrera, que la participación de las utilidades constituye un medio adecuado para mejorar las relaciones obreropatronales y para prevenir conflictos con la clase trabajadora (este argumento también es válido en cuanto se considere como ventaja para los trabajadores). El interés del trabajador en la prosperidad de la empresa, que implica mayores beneficios para él, fomenta el aumento de la producción, mejora la calidad del producto y ayuda a disminuir el desperdicio.

Para el trabajador, la participación en los beneficios, tiene la ventaja de ser un complemento del salario que puede favorecer el ahorro y garantizarte una existencia decorosa basada en su propio esfuerzo. Es un estímulo que dará al obrero mayor sensación de seguridad, ya que su futuro se encuentra ligado al de su fuente de trabajo.

1.3.2 DESVENTAJAS

Como desventaja para unos y otros, nos dice Reyes Ponce, que para el trabajador, es una remuneración siempre demasiado lejana para sus necesidades; es un motivo de frustración, pues la experiencia demuestra que el obrero normalmente siempre espera "más" y, finalmente, se suele gastar anticipadamente lo que espera recibir.

Los Sindicatos, en muchos casos tienen el temor de que la participación de utilidades debilitará necesariamente la lucha de clases; que la participación en los beneficios diluirá el derecho de huelga o que en última instancia, constituye la fórmula mágica por la cual el patrón, con el pretexto de aumentar las utilidades del trabajador, trate de disminuir el salario del obrero que siempre será la prestación primordial del trabajador. Sobre ese particular, dice Cepeda Villarreal, que la participación de utilidades viene a ser lo que se le da a los obreros una vez al año, como postre, en sustitución de sus diarios alimentos, siendo que lo que importa en realidad es que al trabajador se le garantice un salario justo y remunerador de carácter familiar que le permita cubrir efectivamente sus necesidades.

Mario L. Deveali por su parte dice que la participación de utilidades es en sí misma injusta ya que no se otorga a los trabajadores en razón de su esfuerzo, pues puede suceder, por ejemplo, que una fábrica antigua, desorganizada, en donde los trabajadores presten sus servicios denodadamente, no produzca utilidades y por el contrario, se dan casos en que por la organización o por la bondad del producto que se vende se obtenga utilidades fabulosas sin el concurso de los trabajadores. Sin embargo de lo anterior y meditando las ventajas y desventajas que la institución implica, consideramos que sus beneficios pueden superar las objeciones que se le han formulado y que una adecuada reglamentación del sistema, podría llevar definitivamente al capital y al trabajo, por senderos más firmes en lo largo de sus respectivas aspiraciones.

1.3.3 DIFERENCIA CON EL SALARIO

➤ CONCEPTO DE SALARIO.

Para los efectos de este trabajo, 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 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 (artículo 124).

Para justificar la afirmación de que la participación de utilidades constituye una prestación totalmente distinta del salario, es necesario remitirse a diversos preceptos de nuestra Ley laboral. Si analizamos el artículo 86 de la Ley Federal del trabajo de 1931 con exclusión de cualquier otro precepto de dicha legislación y de la doctrina y de la jurisprudencia y de las mismas costumbres de empresa, es decir, haciendo abstracción de todas las distintas disposiciones sobre el salario, posiblemente parecería discutible que la participación de utilidades fuera o no parte integrante del mismo, pero si se toma en

consideración, por ejemplo, que el artículo 85 de la misma Ley estipulaba que el salario se fijará libremente (y la participación de utilidades puede ser obligatoria), que el salario del trabajador (el mínimo), no admite compensación ni descuento y no se puede reducir el salario convenido con el obrero (y la participación fluctuará o se otorgará dependiendo de las utilidades), entonces tendremos que convenir con que la participación de utilidades constituye una prestación que no puede ni debe confundirse con el salario. Éste deberá pagarse en todos los casos sin excepción. La participación de utilidades obligatoria se otorgará en caso de que las Empresas tengan utilidades y la voluntaria, sólo cuando se hubiese pactado.

El artículo 129 de la actual LFT establece que "la participación de utilidades no se computará como parte del salario para los efectos de las indemnizaciones que deban pagarse a los trabajadores". Como la participación de utilidades obligatoria difiere del salario, no es posible que se negocié al discutirse los contratos colectivos de trabajo. Su aplicación no podrá variar de empresa a empresa sino su fijación, según se verá más adelante, quedará sujeta a estudios e investigaciones que para tal efecto lleva a cabo la Comisión Nacional. Sostener lo contrario es fuente de discordia, de desconfianza y de lucha.

Por lo tanto, nos es factible que la participación en los beneficios, es un derecho de la clase trabajadora que debe ser tomado en cuenta para que, mediante una adecuada reglamentación, complemente el salario del obrero (no lo sustituya), estimule la actividad empresarial en virtud de la colaboración obreropatronal y repercuta en la sociedad para lograr un mejor reparto de la riqueza nacional. Ante la perspectiva de que el sistema de la participación de utilidades fuera reglamentado en nuestro país y tomando en consideración que se dio oportunidad tanto al sector obrero como al patronal para que presentaran sus puntos de vista, estudios o investigaciones con objeto de que se pudiera fijar adecuadamente el porcentaje a repartir y el procedimiento operante, la Confederación Patronal de la República Mexicana, con apoyo de los sectores oficial y obrero, designó en 1962 una Comisión integrada por el contador Salvador González Berazueta, el licenciado Raúl Alvarado Pier y el doctor Baltazar Cavazos Flores, para que recorriera diversos países de América del Sur y recabará opiniones, proyectos y antecedentes relativos al reparto de beneficios.

CAPITULO 2. DISPOSICIONES LEGALES.

2.1 LEGISLACION LABORAL.

En la historia de nuestro derecho del trabajo pueden señalarse tres grandes momentos: el primero se dio en la Asamblea Constituyente de Querétaro, cuando los diputados, al concluir un debate, lanzaron al mundo la idea de los derechos sociales, como un conjunto de principios e instituciones que aseguraran constitucionalmente condiciones justas de prestación de servicios, a fin de que los trabajadores pudieran compartir los beneficios de las riquezas naturales, de la civilización y de la cultura. El segundo momento fue la consecuencia y la continuación del artículo 123 de la Constitución: se inicio con la legislación de los Estados y culminó con la LFT de 1931. El tercero de los momentos está constituido por los treinta y siete años que cumple la LFT: si la Declaración de derechos de la Asamblea Constituyente es inigualable por la grandeza de su idea, los autores de la LFT pueden estar tranquilos, porque su obra ha cumplido 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 por la prestación de sus servicios, la fijación de las normas para el trabajo de las mujeres y de los menores, la consideración de algunos trabajos especiales, como la actividad ferroviaria o el trabajo de los marinos, la ordenación de los principios sobre los riesgos de trabajo, el reconocimiento y la afirmación de las libertades de coalición sindical y de huelga, la declaración de la obligatoriedad de la negociación y contratación colectivas, la organización de las Juntas de Conciliación y Arbitraje y la creación de un derecho procesal autónomo, hicieron posible que el trabajo comenzará a ocupar el rango que le corresponde en el fenómeno de la producción. Por su parte, las

Juntas de Conciliación y Arbitraje han creado una jurisprudencia progresista, inspirada en los principios de justicia social que derivan del artículo 123, la que ha servido para precisar las disposiciones de la Ley y para llenar algunas de sus lagunas.

Pero nuestra realidad social y económica es muy distinta en la actualidad de la que contemplo la Ley 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, constituya un paso más para ayudar al progreso de la nación y para asegurar al trabajador una participación justa en los beneficios de la economía.

Algunas de las disposiciones del artículo 123, no obstante el tiempo transcurrido desde la fecha en que la Asamblea Constituyente expidió la Constitución, no han podido cumplirse, de manera especial el precepto que impone a los patrones la obligación de proporcionar a los trabajadores habitaciones cómodas e higiénicas cuando la situación así lo requiera

2.1.1 MODIFICACIONES A LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO

Después de la reforma constitucional de 1962, se adicionó la ley Federal del Trabajo con los capítulos 5 bis del título segundo y 9-3 del título octavo.

El primero de esos capítulos se reproduce en este proyecto con las tres modificaciones siguientes: en primer lugar, a efecto de que los trabajadores puedan formular las objeciones que juzguen conveniente a la declaración anual que debe presentarse a la SHCP para el pago del Impuesto Sobre la Renta, el patrón deberá entregarles, junto con la copia de su declaración, una copia de los anexos que la acompañen; para dictar esta disposición se tomaron en cuenta las dos consideraciones siguientes: se consultó con técnicos especializados en esta materia, entre ellos los dos de dependencias gubernamentales, y se llegó a la doble conclusión de que los anexos de la declaración son necesarios para poder estudiarla y presentar las observaciones que se estimen adecuadas. Así como que dichos anexos no contienen datos secretos que no puedan ponerse en conocimiento de los trabajadores.

La segunda modificación está consignada en el artículo 126 y consiste en la reducción de uno y dos años, respectivamente, para la excepción de repartir utilidades a favor de las empresas de nueva creación y de las que siéndolo, se dedica a la elaboración de un producto nuevo.

La tercera de las modificaciones se refiere a la participación de los trabajadores de confianza en las utilidades de la empresa: el artículo 127 dispone, a fin de evitar abusos que se han cometido en diversas ocasiones, que si bien los trabajadores de confianza tienen derecho de concurrir al reparto, su participación debe ser limitada; a este fin, se tomó como salario máximo el que corresponde al trabajador de planta de más alto salario dentro de la empresa, aumentado en un veinte por ciento.

En el segundo de los capítulos, que es el que contiene la organización de la CNPTU, y los procedimientos que debe seguir, se introdujeron las modificaciones siguientes: en primer lugar, la revisión del porcentaje fijado por la Comisión podrá iniciarse a solicitud de los trabajadores o de los patrones, o cuando la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (STPS), juzgue, en virtud de estudios e investigaciones que se hubiesen efectuado, que conviene convocar a la Comisión para que revise el porcentaje; esta disposición significa, ante todo, que el hecho de solicitar la revisión se otorga a los trabajadores, y a los patrones, y, además, que la STPS podrá convocar a la comisión siempre y cuando existan estudios e investigaciones que justifiquen esa medida; conviene añadir a lo expuesto que la participación de las utilidades es una de las instituciones que deben servir no sólo para mejorar los ingresos de los trabajadores, sino también para conseguir periódicamente la armonía de los intereses entre el capital y el trabajo. La segunda modificación tiene por objeto evitar las dudas que han surgido en la interpretación de la fracción IX, inciso b) del apartado "A" del artículo 123 constitucional; Dicho precepto establece que la Comisión debe fijar el porcentaje aplicable a todas las empresas, pero no autoriza que se hagan deducciones sobre el porcentaje fijado o se establezcan diferencias entre las empresas.

2.1.2 MARCO LEGAL DE LA PTU

Dentro de la estructura del marco legal de la PTU podemos encontrar que esta tiene su fundamento además de la Constitución que será estudiada en puntos posteriores en la Ley Federal del Trabajo encontrándose en los artículos 117 a 131 de la referida ley considerando son los de mayor importancia por reglamentar la PTU se hace mención de ellos a continuación:

➤ AUTORIDAD QUE DETERMINA EL PORCENTAJE DE REPARTO.

Dentro del artículo 117, se menciona que los trabajadores participarán en las utilidades de las empresas, de conformidad con el porcentaje que determine la CNPTU de las empresas.

"Con el objeto de que el porcentaje establecido para la participación de las utilidades sea uniforme en todas las empresas se hace imprescindible que este sea determinado por la Comisión Nacional para que así quede estipulado dentro de las disposiciones legales".

➤ **DETERMINANTES DEL PORCENTAJE.**

Para determinar el porcentaje a que se refiere el apartado anterior, la Comisión Nacional practicará las investigaciones y realizará los estudios necesarios y apropiados para conocer las condiciones generales de la economía nacional y tomará en consideración la necesidad de fomentar el desarrollo industrial del país, el derecho del capital a obtener un interés razonable y la necesaria reinversión de capitales (artículo 118).

En este inciso se reitera lo expresado en el artículo 123 constitucional fracción IX inciso b.

➤ **FACULTAD DE REVISION DEL PORCENTAJE.**

La Comisión Nacional podrá revisar el porcentaje que hubiese fijado, de conformidad, con lo dispuesto en el artículo 587 y siguientes (artículo 119).

La ley anterior establecía la procedencia de la revisión cuando existieran nuevas investigaciones y estudios.

➤ **BASE PARA EL REPARTO.**

El porcentaje fijado por la Comisión constituye la participación que corresponderá a los trabajadores en las utilidades de cada empresa.

Para los efectos de la Ley, se considera utilidad en cada empresa la renta gravable, de conformidad con las normas de la LISR (artículo 120). Obsérvese que se habla de renta "gravable" y no de renta "gravada".

➤ **DERECHO A PRESENTAR OBJECIONES.**

El derecho de los trabajadores para formular objeciones a la declaración que presente el patrón a la SHCP, 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 debe presentar a la SHCP 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, podrán formular ante la SHCP las observaciones que juzguen convenientes.

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 SHCP, 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 121).

Sólo existe obligación de entregar a los trabajadores las "carátulas". Los anexos sólo se ponen a disposición de ellos en las oficinas de la empresa o en la Secretaría de Hacienda por un término de treinta días.

Estimamos que los contadores de los trabajadores si deben tener acceso a los citados anexos ya que en caso contrario los trabajadores estarían en gran desventaja para estudiarlos.

La Secretaría del Trabajo sostuvo este criterio en consulta que se le formuló en oficio 9000639 de 19 de octubre de 1970.

➤ **MOMENTO DE PAGO DEL REPARTO.**

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 SHCP 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, garantizándose 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 (artículo 122).

Los trabajadores que laboraron el ejercicio fiscal correspondiente estiman que las utilidades no reclamadas por sus ex compañeros deben repartirse entre ellos, ya que fueron ellos y no los dé nuevo ingreso los que las produjeron.

➤ **FORMA DE DISTRIBUCION.**

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 (artículo 123).

Por días trabajados debe entenderse en realidad días trabajados. Las excepciones sólo son dos. Riesgos y enfermedades profesionales y maternidad, que aunque no se labore se considera como si se hubiese trabajado.

En consecuencia, los trabajadores que estén disfrutando de vacaciones, no tienen derecho al porcentaje, respectivo de las utilidades que se produzcan en dicho período.

Un trabajador despedido, que sea reinstalado posteriormente, sólo tiene derecho a participar en un 50% por el monto de su salario.

➤ **REGLAS A SEGUIR EN EL REPARTO.**

Para determinar la participación de cada trabajador se observarán las normas siguientes:

- I. Una Comisión integrada por igual número de representantes de los trabajadores y del patrón 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.
- II. Si los representantes de los trabajadores y del patrón no se ponen de acuerdo, decidirá el inspector del trabajo.
- III. Los trabajadores podrán hacer las observaciones que juzguen convenientes, dentro de un término de quince días; y
- IV. Si se formulan objeciones, serán resueltas por la misma Comisión a que se refiere la fracción I, dentro de un término de quince días (artículo 125).

Existen varias ejecutorias publicadas en los informes de labores de la suprema Corte de justicia de 1966, 1967 y 1968 en el sentido de que mientras no se cumpla con el procedimiento indicado en los artículos 123, 124 y 125 no se puede reclamar el pago del reparto de utilidades en forma individual ante una Junta de Conciliación y Arbitraje, la cual es incompetente para conocer de dicha reclamación.

➤ **QUIENES NO TIENEN OBLIGACION DE REPARTO.**

Quedan exceptuadas de la obligación de repartir utilidades:

- I. Las empresas de nueva creación, durante el primer año de funcionamiento.
- II. 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 disponga las leyes para fomento de industrias nuevas.
- III. Las empresas de industria extractiva, de nueva creación, durante el período de exploración.
- IV. 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.
- V. El Instituto Mexicano del Seguro Social y las instituciones públicas descentralizadas con fines culturales, asistenciales o de beneficencia; y
- VI. Las empresas que tengan un capital menor del que fije la STPS 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 (artículo 126).

Se redujo el plazo a un año para las empresas de nueva creación y a dos años para las que elaboren "productos nuevos" en los términos de la ley para el fomento de industrias nuevas y necesarias.

➤ **REGLAS PARA LOS TRABAJADORES.**

El derecho de los trabajadores a participar en el reparto de utilidades se ajustará a las normas siguientes:

- I. Los directores, administradores y gerentes generales de las empresas no participarán en las utilidades.
- II. Los demás trabajadores de confianza participarán en las utilidades de las empresas pero si el salario que perciben es mayor del que corresponde al trabajador sindicalizado de más alto salario dentro de la empresa, o a falta de éste el trabajador de planta con la misma característica, se considerará este salario aumentado en un 20%, como salario máximo.
- III. El monto de la participación de los trabajadores a 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.
- IV. Las madres trabajadoras, durante los períodos pre y postnatales, y los trabajadores víctimas de un riesgo de trabajo durante el período de incapacidad temporal, serán consideradas como trabajadores en servicio activo.
- V. En la industria de la construcción, después de determinar qué trabajadores tienen derecho a participar en el reparto, la Comisión a que se refiere el artículo 125 adoptará las medidas que juzgue conveniente para su citación.
- VI. Los trabajadores domésticos no participarán en el reparto de utilidades; y
- VII. Los trabajadores eventuales tendrán derecho a participar en las utilidades de la empresa cuando hayan trabajado sesenta días durante el año, por lo menos, (artículo 127).

La fracción II limita injustamente el derecho de los trabajadores de confianza para participar en las utilidades, discriminándolos en relación con otros trabajadores.

La Constitución no distingue entre trabajadores de confianza y otros que no lo sean; luego, dicha fracción resulta inconstitucional.

A manera de consejo, conviene revisar las normas a las que se ajusta el reparto de utilidades, ya que algunas de ellas son favorables, o evitarían el hacer pagos en exceso; como es el límite máximo de un mes de salario, a trabajadores de personas que tengan ingresos exclusivamente de su trabajo, o que se dediquen al cuidado de bienes que produzcan rentas, o al cobro de créditos y sus intereses; o el no tener que pagar a trabajadores eventuales que no hayan trabajado cuando menos sesenta días durante el año, según el artículo 127 de la LFT.

➤ **NO EXISTE COMPENSACION.**

No se harán compensaciones de los años de pérdida con los de ganancia.

Debemos tener en cuenta que, no se podrán compensar las pérdidas contra las utilidades para efectos de la PTU.

➤ **LA PTU NO SE CONSIDERA COMO INDEMNIZACION.**

La participación en las utilidades no se computará como parte del salario, para los efectos de indemnizaciones que deban pagarse a los trabajadores (artículo 129).

Como consecuencia de lo anterior, no forma parte del salario.

➤ **SE PROTEGE COMO SALARIO.**

Las cantidades que correspondan a los trabajadores por concepto de utilidades quedan protegidas por las normas contenidas en los artículos 98 y siguientes (artículo 130).

➤ **NO FACULTA A LOS TRABAJADORES EN LA ADMINISTRACION.**

El derecho de los trabajadores a participar en las utilidades no implica la facultad de intervenir en la dirección o administración de las empresas (artículo 131).

Este precepto transcribe el inciso f de la fracción IX del art. 123 constitucional.

2.1.3 DISPOSICIONES GENERALES EN EL REGLAMENTO DE LA LFT

Dentro del RLFT en los artículos 121 y 122 complementa las reglas mencionadas en los párrafos anteriores por lo que a continuación se transcriben:

➤ **ARTICULO 1º**

Las objeciones de los trabajadores a la declaración anual que para determinar la renta gravable presente el patrón a la SHCP, tienen el carácter de denuncia de irregularidades en materia fiscal y laboral, y por lo tanto la aplicación de este reglamento y las resoluciones que del mismo deriven son de interés público y social.

➤ **ARTICULO 2º**

Para resolver las objeciones presentadas por los trabajadores en contra de las declaraciones anuales de los patrones, la SHCP realizará los estudios e investigaciones correspondientes, en ejercicio de las atribuciones que como autoridad fiscal le confieren el Código Fiscal de la Federación (CFF), la LISR y demás disposiciones legales aplicables, y de conformidad con el procedimiento previsto en los ordenamientos citados.

➤ **ARTICULO 3º**

El procedimiento de revisión en la Secretaría de Hacienda, una vez iniciado, deberá concluirse para efectos fiscales y de participación de utilidades, sin que proceda el desistimiento por parte de los trabajadores.

➤ **ARTICULO 4º**

El derecho a recibir copia de la declaración anual presentada por los patrones a la SHCP, el de revisar los anexos correspondientes, así como el de formular objeciones, compete ejercitarlo al sindicato titular del contrato colectivo de trabajo, al del contrato ley de la empresa, o en su caso, a la mayoría de los trabajadores de la misma.

➤ **ARTICULO 5º**

Los trabajadores deberán acreditar la personalidad con que se ostenten como representantes del sindicato o de la mayoría de los trabajadores.

➤ **ARTICULO 6º**

Las autoridades fiscales 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.

Es de vital importancia tener en cuenta, que al resolver las objeciones la SHCP, realiza las investigaciones y estudios, con base en las atribuciones que le confieren.

➤ **ARTICULO 7º**

El reparto de utilidades en beneficio de los trabajadores deberá efectuarse dentro de los sesenta días siguientes a la fecha en que corresponda pagar el impuesto anual, sin que sea obstáculo para ello el que los trabajadores hayan impugnado por escrito la declaración que presente el patrón.

➤ **ARTICULO 8º**

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 que establece el artículo anterior.

➤ **ARTICULO 10º**

Los patrones, dentro de un termino de diez días contados a partir de la fecha en que se presente la declaración anual del impuesto sobre la renta, o en su caso a partir de la fecha de la presentación de la declaración anual complementaria, entregarán copia de la misma al representante del sindicato titular del contrato colectivo de trabajo, al del contrato ley en la empresa o al de la mayoría de los trabajadores.

➤ **ARTICULO 11.**

Los anexos que de conformidad con las disposiciones fiscales se deben presentar a la SHCP, quedarán a disposición de los trabajadores durante un termino de treinta días contados a partir de la fecha en que el patrón les haya entregado copia de la declaración:

i. En las oficinas de la empresa; y

II. En la oficina federal de hacienda principal, subalterna o agencia respectiva, en la cual se haya presentado o se encuentre la declaración.

➤ **ARTICULO 12.**

Los trabajadores podrán solicitar de la Dirección General del Impuesto Sobre la Renta o de las delegaciones de esta misma dependencia en las Administraciones Fiscales regionales, explicaciones sobre la información contenida en las declaraciones de impuestos presentadas.

➤ **ARTICULO 13.**

Los datos contenidos en la declaración y en sus anexos, son de carácter fiscal y por consiguiente los trabajadores no deberán darlos a conocer a terceras personas, sin incurrir en la responsabilidad legal correspondiente.

➤ **ARTICULO 14.**

Dentro de los treinta días siguientes al período señalado en el artículo 11, el sindicato titular del contrato colectivo de trabajo, el del contrato ley en la empresa, o en su caso, a la mayoría de los trabajadores de la misma, podrán formular ante la Dirección General del Impuesto Sobre la Renta de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, las objeciones que juzguen convenientes a la declaración anual de impuestos.

En tanto no se haya proporcionado copia de la declaración a los trabajadores en los términos del artículo 10 o no queden a su disposición los anexos correspondientes, de acuerdo con el artículo 11, no podrá iniciarse el cómputo del plazo a que alude el artículo anterior.

➤ **ARTICULO 16.**

Si el sindicato o la mayoría de los trabajadores de una empresa tuviera su domicilio en población distinta del lugar en que reside la Dirección General el Impuesto Sobre la renta de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y no pudiesen presentar directamente ante dicha autoridad sus objeciones, podrán enviar su escrito dentro del término de ley, por correo certificado se acuse de recibo. En estos casos, se tendrá como fecha de presentación del escrito respectivo, la del día en que se haga la entrega en la oficina de correos.

➤ **ARTICULO 17.**

El escrito de objeciones interpuesto por los representantes del sindicato titular del contrato colectivo de trabajo, el del contrato ley en la empresa o de la mayoría de los trabajadores, deberán precisarse las partidas o renglones que objeten de la declaración y las razones en las que se apoyen. Además de acreditar la personalidad con que se ostenten, señalarán el domicilio en donde podrán ser notificados durante el trámite de la inconformidad.

➤ **ARTICULO 18.**

En caso de que el escrito de objeciones de los trabajadores no cumpla con lo dispuesto en el artículo anterior, se harán desde luego del conocimiento de los promoventes las deficiencias que presente, para su corrección en un termino no mayor de treinta días.

➤ **ARTICULO 19.**

Una vez recibida la inconformidad por la Subdirección de Participación de Utilidades de la Dirección General del Impuesto Sobre la Renta de la SHCP, informará a los trabajadores sobre la admisión de su escrito de objeciones, dentro de un término mayor de treinta días.

➤ **ARTICULO 20.**

Los estudios e investigaciones que conforme al procedimiento de revisión fiscal realice la SHCP, una vez admitido el escrito de objeciones de los trabajadores, en ningún caso podrán exceder de seis meses.

➤ **ARTICULO 21.**

Obtenidos los resultados de la investigación que se hubiere efectuado, se procederá a dictar la resolución correspondiente dentro de un término no mayor de dos meses.

➤ **ARTICULO 22.**

En la resolución que emita la SHCP con motivo de las inconformidades de los trabajadores, deberá señalarse, cuando resulten procedentes las objeciones 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. De dicha resolución se marcará con copia a las autoridades laborales competentes, a fin de que la conozcan y puedan actuar conforme a sus atribuciones, vigilando que se efectúe el pago y sancionando, en su caso, el incumplimiento.

➤ **ARTICULO 23.**

Después de notificada la resolución en que se haya aumentado la utilidad de la participación de los trabajadores, la empresa deberá hacer el reparto respectivo dentro de los sesenta días siguientes.

➤ **ARTICULO 24.**

La SHCP, sin que medie escrito de objeciones por parte de los trabajadores, podrá ejercer en cualquier tiempo sus facultades de vigilancia y comprobación a que se refieren la Ley del ISR, y el CFF, y si llegare a comprobar que el ingreso gravable de las empresas es mayor, procederá a ordenar las liquidaciones del impuesto omitido y notificar al sujeto obligado a participar, así como al sindicato o a la representación de la mayoría de los trabajadores, que es procedente hacer un reparto adicional.

➤ **ARTICULO 25.**

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 ingreso gravable, aún cuando la SHCP suspenda el cobro del crédito fiscal, o éste se pague bajo protesta, para que se pueda suspender el pago del reparto adicional, se deberá garantizar debidamente el interés de los trabajadores por cualquiera de las formas que establecen las leyes.

➤ **ARTICULO 26.**

El sindicato titular del contrato colectivo de trabajo, el del contrato ley en la empresa o, en su caso, la mayoría de los trabajadores de la misma, podrá hacerse representar y asesorar por las

autoridades de la Procuraduría de la Defensa del Trabajo, federales o locales, según corresponda, ya sea:

- I. En la revisión de la declaración de impuesto sobre la renta que presente la empresa.
- II. Para subsanar las deficiencias que señale la SHCP respecto del escrito de objeciones, a que se refiere el artículo 18.

Lo anterior no es obstáculo para que los sindicatos o la mayoría de los trabajadores se hagan representar por sus propios asesores.

➤ **ARTICULO 27.**

La STPS acreditará ante la Dirección General del ISR de la SHCP, a los funcionarios y empleados que integrarán una oficina de coordinación sobre participación de utilidades, misma que dará curso a las promociones que presenten a los trabajadores y resolverá las consultas que se le formulen en la materia.

➤ **ARTICULO 28.**

Se crea con carácter permanente la Comisión Intersecretarial para la Participación de Utilidades a los Trabajadores, integrada por un número igual de funcionarios designados. Será presidida en forma rotativa, y tendrá a su cargo despachar los siguientes asuntos:

- I. Atender las quejas que presenten los trabajadores por el incumplimiento del presente Reglamento, por parte de la autoridad.
- II. Señalar las medidas de coordinación que deben existir entre las autoridades fiscales y laborales para vigilar el debido cumplimiento de la participación de utilidades.
- III. Aprobar los programas de difusión de la participación de utilidades y de capacitación obrera en la materia.
- IV. Precisar los criterios que deberán seguir las autoridades en la aplicación de la participación de las utilidades.
- V. Realizar estudios e investigaciones técnicas necesarias para determinar los efectos de la participación de utilidades y el cumplimiento de sus objetivos.
- VI. Proporcionar periódicamente a los titulares de las dependencias que la forman y a quienes éstos las indiquen, la información sobre las actividades de las autoridades fiscales y laborales en la materia.
- VII. Las demás que le encomienden los titulares de las Secretarías que la integran.

➤ **ARTICULO 29.**

La Comisión podrá invitar a las autoridades competentes de las entidades federativas, para la debida coordinación de actividades en materia de participación de utilidades a los trabajadores.

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

➤ **ARTICULO 30.**

El sindicato titular del contrato colectivo, el del contrato ley en la empresa, o en su caso, la mayoría de los trabajadores de la misma, podrán formular queja ante la Comisión Intersecretarial para la Participación de Utilidades, si las autoridades de la SHCP o las de la STPS; No hubieren resuelto sus objeciones en los plazos establecidos en este reglamento, o no han vigilado el cumplimiento de la participación de utilidades de conformidad con la Ley.

➤ **ARTICULO 31.**

Recibida la queja, el presidente de la Comisión Intersecretarial para la Participación de Utilidades, solicitará que le informe la autoridad que corresponda, y si la encuentra fundada otorgará un plazo de quince días a la misma para que resuelva lo que en derecho proceda. En caso de que no se cumpla con lo ordenado dentro de ese término, se hará del conocimiento del titular de la Secretaría de que se trate, para que dicte las instrucciones pertinentes.

2.2 CONSTITUCIONALIDAD.

De la Constitución nace la obligación de participar a los trabajadores en las utilidades de las empresas; esta obligación se encuentra establecida en la fracción IX del artículo 123 de nuestra carta magna. Este derecho fundado en los principios de justicia social son un valioso instrumento para el equilibrio entre los factores de la producción además de reconocer la contribución de la fuerza de trabajo con los rendimientos que obtienen las empresas.

DERECHO A LA PARTICIPACION DE UTILIDADES

➤ **ARTICULO 123.**

IX. Los trabajadores tendrán derechos a una participación en las utilidades de las empresas, regulada de conformidad con las siguientes normas:

- a) Una Comisión Nacional, integrada con representantes de los trabajadores, de los patrones y del gobierno, fijará el porcentaje de utilidades que deba repartirse entre los trabajadores.
- b) La Comisión Nacional practicará las investigaciones y realizará los estudios necesarios y apropiados para conocer las condiciones generales de la economía nacional. Tomará asimismo en consideración la necesidad de fomentar el desarrollo industrial del país, el interés razonable que deba percibir el capital y la necesaria reinversión de capitales.

La misma Comisión podrá revisar el porcentaje fijado cuando existan nuevos estudios e investigaciones que los justifiquen.

- c) La Ley podrá exceptuar de la obligación de repartir utilidades a las empresas de una nueva creación durante un número determinado y limitado de años, a los trabajos de exploración y a otras actividades cuando lo justifiquen su naturaleza y condiciones particulares.
- d) Para determinar el monto de las utilidades de cada empresa se tomará como base la renta gravable de conformidad con las disposiciones de la LISR. Los trabajadores podrán formular, ante la oficina correspondiente de la SHCP, las objeciones que juzguen convenientes, ajustándose al procedimiento que determine la Ley.
- e) El derecho de los trabajadores a participar en las utilidades no implica la facultad de intervenir en la dirección o administración de las empresas.

Como se observa la Constitución es base fundamental para el marco legal de la PTU y por consecuencia vale la pena analizar que en su artículo 123 apartado A fracción IX, le da a los trabajadores el derecho a la PTU de las empresas y a continuación observamos que:

- A. Establece que se integrará una Comisión Nacional con representación tripartita de trabajadores, patrones y gobierno.
- B. La CNPTU establecerá, después de investigar y estudiar las condiciones de la economía nacional, el porcentaje de la utilidad a repartir por parte de los patrones, sin disminuir del beneficio que debe proporcionar su inversión o las necesidades de fomentar el desarrollo industrial.
- C. Menciona que en la LFT, podrán exceptuar del pago de PTU a empresas nuevas y a otras que por su naturaleza justifiquen la exención.
- D. Determinar la base de la PTU con relación a la LISR, permitiendo a los trabajadores objetar los resultados de la empresa en su declaración anual, ante la SHCP y advierte que no da derecho a los trabajadores a intervenir en la dirección o administración de la empresa, el derecho que tiene en la PTU.

2.3 COMISION NACIONAL PARA LA PTU

La Comisión Nacional para la PTU surge con el objeto de vigilar que las normas establecidas en los organismos reguladores se cumplan de acuerdo a las disposiciones fijadas, es así como se inicia la Tercera Resolución de la Comisión Nacional de la PTU siendo uno de los ordenamientos más importantes, ya que establecen reglas vitales como son el porciento que corresponde a los trabajadores de la utilidad, razón por la cual se transcribe dicha resolución publicada en el D.O. del 4 de marzo de 1985.

2.3.1 DISPOSICIONES GENERALES

BASE Y PORCENTAJE DEL REPARTO

Los trabajadores participarán en un 10% de las utilidades de las empresas a las que presten sus servicios.

De acuerdo con lo establecido en el párrafo segundo del artículo 120 de la LFT, se considera utilidad para los efectos de esta resolución, la renta gravable determinada de conformidad con las normas de la LISR.

El porcentaje de participación se aplicará sobre la renta gravable sin hacer ninguna deducción ni establecer diferencias entre las empresas, como lo dispone la fracción V del artículo 586 de la propia LFT.

En la Tercera Resolución de la CNPTU, publicada en el D.O. del 4 de marzo de 1985, se determinó que el porcentaje de PTU, a partir de ese momento sería 10% del ingreso gravable, determinado de conformidad con las normas de la LISR, según artículo 1º de la RTCNPTU y punto 14 de los considerandos de la misma y que a la fecha (julio de 1998) sigue vigente.

OBLIGADOS A EFECTUAR REPARTO.

Son sujetos obligados a participar utilidades, todas las unidades económicas de producción o distribución de bienes o servicios, de acuerdo con el artículo 16 de la LFT, y en general, las personas físicas o morales que siendo contribuyentes del ISR tengan trabajadores a su servicio.

NO SON SUJETOS AL REPARTO.

Sólo las empresas a las que se refiere el artículo 126 de la LFT, el INFONAVIT y aquéllas que comprende la resolución de la STPS, emitida con fundamento en la fracción VI del artículo antes mencionado, quedaran exceptuadas de la obligación de participar utilidades entre sus trabajadores deberán determinar su utilidad de conformidad con lo establecido en esta Resolución.

Después de estudiar la Resolución STPS del 26 de febrero de 1985 y los artículos 2º y 3º de la RTCNPTU y el artículo 126 de la LFT, podemos establecer que cualquier unidad económica de producción de bienes o servicios, que tengan trabajadores, son sujetos obligados a participar utilidades, con excepción de los siguientes:

Empresas de nueva creación durante el primer año.

1. Empresas de nueva creación que elaboren nuevos productos, según las leyes para el fomento de industrias nuevas, durante los dos primeros años.
2. Empresas de nueva creación de la industria extractiva, durante el período de exploración.
3. Instituciones de asistencia privada, reconocidas por las leyes, sin propósitos de lucro y sin designar individualmente a los beneficiarios.
4. Instituto Mexicano del Seguro Social, INFONAVIT, ISSSTE y las instituciones públicas descentralizadas con fines culturales, asistenciales o de beneficencia.

5. Empresas cuyo capital y trabajo generen un ingreso anual no superior a seis millones de pesos.

ESTIMATIVA DE LA SHCP BASE DE PTU

Cuando por cualquier causa la SHCP determine en forma estimativa total o parcial el ingreso gravable de los sujetos obligados a participar en las utilidades, ese ingreso gravable será la utilidad sujeta a participación entre los trabajadores.

Es importante recordar, que en el caso de que la SHCP mediante sus facultades de revisión determine presuntivamente la utilidad de los contribuyentes que tengan trabajadores, esa utilidad también estará sujeta a la PTU, según el mencionado artículo.

NO COMPENSAN PERDIDAS CON UTILIDADES

Para determinar la utilidad de las empresas para efectos de participación, no se harán compensaciones de los años de pérdida con los de ganancia, de acuerdo con el artículo 128 de la LFT, por lo que la amortización con pérdidas de ejercicios anteriores no deberá afectar la cantidad que corresponda a los trabajadores.

En ninguno de los casos será posible que las empresas que hayan tenido pérdidas en sus ejercicios anteriores, compensen éstas con las utilidades posteriores, para determinar la base de la PTU, según los artículos 128 de la LFT y 9º de la RTCNPTU.

EJERCICIOS MENORES DE DOCE MESES

Para efectos de participación de utilidades, en aquellos casos en que el ejercicio fiscal de los contribuyentes comprenda un período menor de doce meses, se estará a lo dispuesto en el artículo 14 de la LISR.

REPARTO ADICIONAL

Cuando se aumente la renta gravable de las empresas por Resolución que quede firme de autoridad fiscal o por los propios contribuyentes mediante declaraciones complementarias, se deberá proceder a efectuar un reparto adicional a los trabajadores en los términos de la presente Resolución y en la forma que señala la LFT.

En el caso de elaborarse declaraciones complementarias, ya sea por disposiciones de la autoridad o por propia corrección, en la que aumente la base gravable, este aumento formará también parte de la base para PTU del año que se vea afectado.

DISPOSICIONES.

A. Todos los sujetos obligados a participar utilidades que concluyan su ejercicio con posterioridad a la fecha en que entre en vigor esta resolución, deberán proceder a hacer el cálculo del monto de la participación de utilidades a los trabajadores en la siguiente forma:

1º. Calcularán el monto de la participación anual de utilidades a los trabajadores en los términos de la resolución del 11 de octubre de 1974, lo dividirán entre 365 días y el resultado se multiplicará por el número de días que abarque su ejercicio hasta el último día de vigencia de la Resolución citada.

2º. Calcularán el monto de la participación anual de utilidades a los trabajadores conforme a las disposiciones de la presente Resolución; lo dividirán entre 365 días y el resultado se multiplicará por el número de días comprendidos desde la fecha en que entre en vigor esta Resolución y la fecha de cierre del ejercicio.

3º. La suma de los resultados obtenidos conforme a los párrafos que anteceden será la cantidad que participarán a los trabajadores.

Así lo resolvieron y firmaron, en cumplimiento de los artículos 574 fracción III; 581 fracción IX; y 586 fracción III de la Ley Federal del Trabajo, en la sesión permanente celebrada el día 28 de febrero de 1985, por unanimidad de votos de los Representantes del Gobierno de los Trabajadores y de los Patrones que integran el Consejo de Representantes de la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas.

Dentro de los Artículos Transitorios de la RTCNPTU, encontramos que el Primero establece la fecha en que entra en vigor la mencionada Resolución, el Artículo Segundo, abroga la Resolución anterior y el Artículo Tercero nos maneja la fórmula en que se debió calcular la PTU en el caso de estar en el momento de transición entre las dos Resoluciones antes mencionadas.

2.3.2 BASE DE PTU EN LAS EMPRESAS.

Para las sociedades mercantiles, las instituciones de crédito y cuando las personas físicas, los fideicomisos y los organismos descentralizados realicen una actividad empresarial, la base de la PTU será la utilidad fiscal determinada de conformidad con la LISR.

Aunque en el citado artículo menciona a las sociedades mercantiles, debemos aceptar que a partir del 1º de enero de 1990, en su lugar se debe considerar a las personas morales en general, excluyendo algunas de las que se indican en el artículo siguiente.

2.3.3 BASE DE PTU PERSONAS MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS.

Para las sociedades y asociaciones civiles, sociedades de inversión y en general personas morales, la base será el remanente distribuible, a que hace referencia el Título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

El reparto que deben cubrir las asociaciones o sociedades de carácter civil y demás personas que realicen las actividades a que se refiere la fracción III del artículo 127 de la LFT será el que la propia fracción establece.

Las únicas sociedades y asociaciones a las que se refiere el mencionado artículo y que permanecen en el Título III de la LISR son las siguientes:

1. Sociedades de inversión de renta fija.
2. Sociedades de inversión común.
3. Sindicatos y los organismos que los agrupan.
4. Asociaciones patronales.
5. Cámaras de actividades empresariales y los organismos que las agrupen.
6. Colegios de profesionales y organismos que los agrupen.
7. Instituciones de asistencia y beneficencia autorizadas.
8. Sociedades cooperativas de consumo.
9. Organismos que conforme a la ley agrupen a las sociedades cooperativas.
10. Sociedades mutualistas que no operen con terceros.
11. Sociedades o asociaciones civiles dedicadas a la enseñanza con autorización o con reconocimiento oficial de sus estudios por la LFT.
12. Asociaciones o sociedades civiles, con fines científicos, políticos, religiosos, culturales o deportivos.
13. Las instituciones o sociedades civiles que administren fondos o cajas de ahorro.
14. Asociaciones de padres de familia constituidas y registradas en los términos del reglamento.
15. Partidos y asociaciones políticos legalmente reconocidos.
16. La federación, los estados, los municipios y los organismos descentralizados con actividades no preponderantemente empresariales.

2.3.4 BASE DE PTU PERSONAS FISICAS.

Para las personas físicas que presten servicios personales independientes u obtengan ingresos por arrendamiento de bienes o por intereses, la base de la participación en las utilidades de las empresas será el ingreso gravable que se determine para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

El monto de la participación de los trabajadores a que se refiere el párrafo anterior, no excederá de un mes de salario, de acuerdo con la fracción III del artículo 127 de la LFT.

Las características de las fuentes de ingreso establecidas anteriormente para las personas físicas, es de gran importancia, pues estos patrones tienen como límite máximo de reparto de utilidades, un salario mensual a cada trabajador con derecho de cobro.

2.3.5 BASE DE LA PTU CON BASES ESPECIALES DE TRIBUTACION

Para las empresas obligadas a repartir utilidades entre sus trabajadores, sujetas a bases especiales de tributación o que opten por ellas, la renta gravable para efectos de la PTU, de las empresas, en los términos de la LISR, se deberá calcular de la siguiente forma:

- I. Si se determina un ingreso gravable para efectos fiscales, éste será la utilidad de la que participarán los trabajadores.
- II. Cuando no se determine ingreso gravable porque los causantes estén sujetos a una cuota específica de impuesto, o cuando éste se determine conforme a las bases especiales de tributación, la utilidad para efectos del reparto será el ingreso gravable que corresponda al impuesto que paguen, de acuerdo con las tarifas de los artículos 13 ó 141 de la LISR, según se trate de sociedades mercantiles o personas físicas. De obtenerse otros ingresos no comprendidos en las bases especiales de tributación, el ingreso gravable será el que se determine para efectos fiscales.

Las reglas para determinar la PTU en las empresas sujetas a bases especiales de tributación, dejan de tener efecto, ya que a partir del 1º de enero de 1990, se eliminaron tales formas de tributación la LISR.

CAPITULO 3. DISPOSICIONES FISCALES.

3.1 IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

3.1.1 ASPECTOS GENERALES.

La LISR es el medio por el cual el Gobierno Federal grava las utilidades de las personas físicas y morales que realizan actividades económicas tendientes a obtener ganancias, dichas actividades son de muy diversos tipos, como la prestación de servicios personales subordinados o independientes, las actividades empresariales, como se les denomina a las comerciales, industriales, agrícolas, pesqueras, etc. En México como en todos los países, los principales contribuyentes son las empresas cuyo objeto es el de lograr utilidades a partir de la prestación de un servicio o enajenación de bienes producidos por éstas o siendo intermediarios de productos terminados.

El ISR busca, como todos los impuestos, establecer bases de contribución que conserven los principios fundamentales que deben prevalecer en las leyes impositivas, como lo son el de la equidad o el de proporcionalidad, situación que no ha sido fácil en nuestro medio por lo que es común encontramos con modificaciones durante todo el año que hace que la ley sea un tanto inaccesible para los interesados en su estudio. La LISR cuyo antecedente inmediato lo tiene en la desaparecida "Ley del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles", ha tratado de adaptarse a los diversos cambios de la economía nacional, así como

tratar de abarcar y reglamentar las disposiciones necesarias de las figuras de nueva aparición y a las ya existentes mediante innumerables reformas y decretos.

3.1.2 DISPOSICIONES ESPECIFICAS APLICABLES A LA PTU.

La LISR nos va a dar los procedimientos sobre los cuales se tendrá que determinar la base a repartir a los trabajadores. Dentro de la LISR existen pocas disposiciones específicas, pero de gran importancia, debido a que en ella se establecen las bases para llevarlas a cabo por lo que a continuación se transcriben los artículos 14 y 15 último párrafo para personas morales, 109 para personas físicas con actividad empresarial en régimen normal y 119-B a 119-E para el régimen simplificado, así como otros artículos que son imprescindibles para la determinación de la base de la PTU.

➤ DETERMINACION DE LA PTU.

Para los efectos de la PTU, la renta gravable a que se refiere el inciso e) de la fracción IX del artículo 123 de la Constitución y el artículo 120 de la LFT, se determinará conforme a lo siguiente:

- I. A los ingresos acumulables del ejercicio en los términos de la LISR, excluidos los intereses y la ganancia inflacionaria a que se refiere el artículo 7-B de la misma Ley, se les sumarán los siguientes conceptos correspondientes al mismo ejercicio:
 - a) Los ingresos por concepto de dividendos o utilidades en acciones, o los que se reinviertan dentro de los treinta días siguientes a su distribución en la suscripción o pago de aumento de capital de la sociedad que los distribuyó.
 - b) Los intereses devengados a favor del contribuyente en el ejercicio, sin deducción alguna. Para los efectos de este inciso, no se considerará como interés la utilidad cambiaria.
 - c) Tratándose de deudas o créditos en moneda extranjera, acumularán la utilidad que en su caso resulte de la fluctuación de dichas monedas, en el ejercicio en que las deudas o créditos 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 ejercicio en que se efectúe el pago de la deuda o el cobro del crédito.
 - d) La diferencia entre el monto de la enajenación de bienes de activo fijo y la ganancia acumulable por la enajenación de dichos bienes.
- II. Al resultado que se obtenga conforme a la fracción anterior se le restarán los siguientes conceptos correspondientes al mismo ejercicio:

- a) El monto de las deducciones autorizadas por la LISR, excepto la prevista en la fracción IX del artículo 22 de la misma, las correspondientes a las inversiones, los intereses y la pérdida inflacionaria en los términos del artículo 7^o-B de la propia Ley.
- b) La cantidad que resulte de aplicar al monto original de las inversiones, los porcentos que para cada bien de que se trate determine el contribuyente, los que no podrán ser mayores a los señalados en los artículos 43, 44 ó 45 de la LISR. En el caso de enajenación de los bienes de activo fijo o cuando éstos dejen de ser útiles para obtener ingresos, se deducirá en el ejercicio en que esto ocurra, la parte del monto original aún no deducida conforme a este inciso.
- c) El valor nominal de los dividendos o utilidades que se reembolsen, siempre que los hubiera recibido el contribuyente en ejercicios anteriores mediante la entrega de acciones de la misma sociedad que los distribuyó o que les hubiera reinvertido dentro de los treinta días siguientes a su distribución, en la suscripción o pago de aumento de capital en dicha sociedad.
- d) Los intereses devengados a cargo del contribuyente en el ejercicio, sin deducción alguna. Para los efectos de este inciso, no se considerará como interés la pérdida cambiaría.
- e) Tratándose de deudas o créditos en moneda extranjera, deducirán las pérdidas que en su caso resulten de la fluctuación de dichas monedas en el ejercicio en que sean exigibles, las citadas deudas o créditos, o por partes iguales, en cuatro ejercicios a partir de aquél en que se sufrió la pérdida.

La pérdida no podrá deducirse en los términos del párrafo anterior en el ejercicio en que se sufra, cuando resulte con motivo del cumplimiento anticipado de deudas concertadas originalmente a determinado plazo, o por cualquier medio se reduzca éste o se aumente el monto de los pagos parciales. En este caso, la pérdida se deducirá tomando en cuenta las fechas en las que debió cumplirse la deuda en los plazos y montos originalmente convenidos.

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 pérdidas que se originen en ese lapso por la fluctuación de dichas monedas serán deducibles en el ejercicio en que se efectúe el pago de la deuda o se cobre el crédito.

A partir del 1º de enero de 1989 la LISR nos describe una fórmula para la determinación de la base de la PTU, debido a que, desde ese momento se terminó con el período de transición, de los sistemas nuevo y tradicional, quedando únicamente el sistema nuevo como sistema único, reconociendo este último el efecto inflacionario en la determinación de la base para el pago del impuesto. Al desaparecer el sistema tradicional, que era el que nos proporcionaba la base para la PTU, el artículo 14 para las personas morales y el artículo 109 para personas físicas con actividad empresarial, describen los pasos a seguir para determinar la base para PTU.

El artículo 14 fracción I inciso a) de la LISR no incluye a todos los dividendos que perciben las personas morales, sino únicamente los dividendos en acciones o reinvertidos, sin embargo el último párrafo del artículo 15 de la misma Ley, nos hace ver que a pesar de que estos ingresos no son acumulables a dichas personas, sí incrementarán la base de la PTU del artículo 14.

Las personas morales que hasta 1989 tributaban en el Título III de la LISR y a partir de 1990 tributan en el Título II de la misma Ley están a las disposiciones que establece el Artículo Transitorio Undécimo publicado en el D.O. del 28 de diciembre de 1989, que en su fracción IX inciso a) nos determina, que para efectos de la PTU se estará al artículo 14 de la LISR, lo importante es recordar que para estas personas morales a partir de 1990 será deducible, en la determinación de su utilidad fiscal y consecuentemente base de PTU, los anticipos que entreguen a sus miembros de lo cual no se estaba hasta ese año.

➤ **ARTICULO 109.**

El citado artículo nos hablará del modo el cual determinar la participación de los trabajadores en las utilidades de las personas físicas:

Para los efectos de la PTU de los contribuyentes de este Capítulo, la renta gravable a que se refiere el inciso b) de la fracción IX del artículo 123 de la Constitución, y el artículo 120 de la LFT, se determinará conforme a lo siguiente:

I. A los ingresos acumulables del año en los términos de la LISR, excluidos los intereses y la ganancia inflacionaria a que se refiere el artículo 7^º-B de la LISR, se le sumarán los siguientes conceptos correspondientes al mismo año:

- a) Los intereses devengados a favor del contribuyente en el ejercicio, sin deducción alguna. Para los efectos de este inciso, no se considerará como interés la utilidad cambiaria.
- b) Tratándose de deudas o créditos en moneda extranjera, acumularán la utilidad que en su caso resulte de la fluctuación de dichas monedas, en el ejercicio en que las deudas o créditos sean exigibles conforme al plazo pactado originalmente, en los casos en que las deudas o los 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 ejercicio en que se efectúen el pago del adeudo o el cobro del crédito.
- c) La diferencia entre el monto de la enajenación de bienes de activo fijo y la ganancia acumulable por la enajenación de dichos bienes.

II. A la cantidad que se obtenga conforme a la fracción anterior se le restarán los siguientes conceptos correspondientes al mismo año:

- a) El monto de las deducciones autorizadas por la LISR, excepto las correspondientes a las inversiones, los intereses y la pérdida inflacionaria en los términos del artículo 7²-B de la LISR.
- b) La cantidad que resulte de aplicar al monto original de las inversiones, los porcentos que para cada bien de que se trate determine el contribuyente, los que no podrán ser mayores a los señalados en los artículos 43, 44 ó 45 de la LISR. En el caso de enajenación de los bienes de activo fijo o cuando estos dejen de ser útiles para obtener ingresos, se deducirá en el ejercicio en que esto ocurra, la parte del monto original aún no deducida conforme a este inciso.
- c) Los intereses devengados a cargo del contribuyente en el ejercicio, sin deducción alguna. Para los efectos de este inciso, no se considerará como interés la pérdida cambiaría.
- d) Tratándose de deudas o créditos en moneda extranjera, deducirán las pérdidas que en su caso resulten de la fluctuación de dichas monedas en el ejercicio en que sean exigibles las citadas deudas o créditos, o partes iguales, en cuatro ejercicios a partir de aquel en que se sufrió la pérdida.

La pérdida no podrá deducirse en los términos del párrafo anterior en el ejercicio en que se sufra, cuando resulte con motivo del cumplimiento anticipado de deudas concertadas originalmente a determinado plazo, o cuando por cualquier medio se reduzca éste o se aumente el monto de los pagos parciales. En este caso, la pérdida se deducirá tomando en cuenta las fechas en las que debió cumplirse la deuda en los plazos y montos originalmente convenidos.

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 pérdidas en que se originen en ese lapso por la fluctuación de dichas monedas serán deducibles en el ejercicio en que se efectúe el pago de la deuda o se cobre el crédito.

Por otro lado el artículo 109 de la LISR, no incluye los ingresos por dividendos de personas físicas con actividad empresarial para incrementar la base para PTU, esto nos hace ver que si una persona física tiene ingresos por dividendos, estará a lo dispuesto en el artículo 10-A y será la persona moral la que en todo caso pagaría impuesto, pero por ningún concepto esos ingresos por dividendos, formarían parte de la base para PTU.

➤ **INGRESOS ACUMULABLES.**

Los ingresos acumulables serán aquellos que como su nombre lo indica se acumulan desde el inicio del ejercicio y hasta los que se obtengan el último día del mes y al que corresponda el ejercicio fiscal. Respecto a los ingresos que se acumulen serán aquellos que se perciban en:

- ❖ Efectivo, bienes y servicios.

ARTICULO 15 (último párrafo).

No serán acumulables para los contribuyentes de este Título, los ingresos por dividendos o utilidades que perciban de otras personas morales residentes en México. Sin embargo, estos ingresos incrementarán la renta gravable a que se refiere el artículo 14 de la LISR.

Es conveniente mencionar que existe una diferencia entre la "Utilidad Fiscal" y la "Utilidad base de PTU", por que los ingresos acumulables son diferentes para cada una.

A continuación mostramos las diferencias:

	Utilidad Fiscal	Base para PTU
Propios del giro	5000	5000
Intereses a favor		200
Utilidad cambiaría		3
Intereses acumulables	150	
Ganancia inflacionaria	25	
Dif entre el monto de enajenación de act.		20
Fijos y ganancia acum.		
Ganancia en venta de act. Fijos	80	
Total de ingresos acumulables	<u>5,255</u>	<u>5,223</u>

➤ ENTRADAS DE EFECTIVO.

Los contribuyentes considerarán las entradas en efectivo, bienes o servicios obtenidos en el ejercicio las siguientes:

- I. Los ingresos propios de la actividad.
- II. Los recursos provenientes de prestamos obtenidos.
- III. Los intereses cobrados, sin ajuste alguno.
- IV. Los retiros de cuentas bancarias.
- V. La totalidad de los ingresos que provengan de la enajenación de bienes, salvo que éstos se hubieran considerado como entradas en los términos de la fracción I de este artículo.
- VI. El monto de las contribuciones que le sean devueltas al contribuyente en el ejercicio.
- VII. Las aportaciones de capital que efectúe el contribuyente. Para estos efectos se consideran aportaciones de capital los recursos que el contribuyente afecte a la actividad empresarial y que no provengan de la misma.
- VIII. Los impuestos trasladados por el contribuyente.

Los ingresos por operaciones de crédito se considerarán entradas hasta que se cobren en efectivo, bienes o servicios.

➤ SALIDAS DE EFECTIVO.

Algunos conceptos que se consideran.

Los contribuyentes, podrán restar de las entradas a que se refiere el párrafo anterior, las salidas en efectivo, en bienes o servicios efectuados en el ejercicio, que a continuación se señalan:

- I. Las devoluciones que se reciban y los descuentos y bonificaciones que se hagan.
- II. Las adquisiciones de mercancías, de materias primas y de productos semiterminados o terminados que se utilicen en la actividad, disminuidas con las devoluciones, descuentos o bonificaciones sobre las mismas.
- III. Los gastos.
- IV. Las adquisiciones de bienes. Tratándose de terrenos únicamente se considerará salida su adquisición, cuando éstos se destinen a la actividad empresarial del contribuyente.
- V. Los depósitos e inversiones en cuentas bancarias del contribuyente.
- VI. Los intereses pagados, sin ajuste alguno.
- VII. Los pagos de contribuciones a cargo del contribuyente, excepto del ISR. Tratándose de las aportaciones del IMSS, sólo serán salidas las cuotas obreras pagadas por los patrones, correspondientes a trabajadores de salario mínimo general para una o varias áreas geográficas.
- VIII. Los impuestos que se trasladen al contribuyente.
- IX. El entero de contribuciones a cargo de terceros que retenga el contribuyente.
- X. Los pagos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, hasta por tres trabajadores o familiares que efectivamente les presten sus servicios con el único requisito de registrar el nombre y el monto del pago, siempre que cada uno de éstos no exceda del salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año. Cuando la deducción se efectúe respecto de familiares del contribuyente, no se presumirá la existencia de relación laboral entre los mismos.
- XII. Los pagos por el crédito al salario a que se refieren los artículos 80-B y 81 de la LISR.
- XIII. Las cantidades que tengan el carácter de participación en la utilidad del contribuyente que serían deducibles en los términos de la LISR.

Los conceptos anteriores sólo se considerarán salidas hasta que sean efectivamente erogados cuando hayan sido pagados en efectivo, en cheque girado contra la cuenta del contribuyente, mediante traspasos de cuentas bancarias, o en otros bienes que no sean títulos de crédito.

De la misma forma consideramos necesario transcribir los artículos de la LISR y su Reglamento en los que se tiene el fundamento para determinar la base para la PTU en profesionistas y arrendadores personas físicas

➤ **OBJETO DEL IMPUESTO (ARTICULO 84).**

Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal independiente las remuneraciones que deriven de servicios. Se entiende que los ingresos por la prestación de un servicio personal independiente los obtiene en su totalidad quien preste el servicio.

Las personas que enajenen obras de arte hechas por ellas, así como los agentes de instituciones de crédito, de seguros, de fianzas o de valores, los promotores de valores y quienes obtengan ingresos mediante la explotación de una patente aduanal, cuando no presten servicios personales subordinados, calcularán el impuesto correspondiente en los términos de este capítulo, inclusive cuando su actividad sea comercial.

Las personas físicas profesionistas independientes, determinan su base gravable y base para PTU, disminuyendo de sus ingresos efectivamente cobrados, de acuerdo con el artículo 84 de la LISR, las deducciones autorizadas por la misma Ley mencionadas en su artículo 85 y reglamentadas en sus artículos 136 a 138. Dentro el grupo de estas personas podríamos incluir los siguientes, que trabajan en forma independiente:

Técnicos, artistas, artesanos, locutores, deportistas, agentes de seguros y fianzas, agentes aduanales.

➤ **ARTICULO 89. INGRESOS POR ARRENDAMIENTO.**

Se consideran ingresos por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles, los siguientes:

I. Los provenientes de arrendamiento o subarrendamiento y en general por otorgar a título oneroso el uso o goce temporal de inmuebles, en cualquier otra forma.

Los ingresos en crédito se declararán y se calculará el impuesto que les corresponda hasta el año de calendario en que sean cobrados.

En el caso de las personas físicas que obtengan sus ingresos por el otorgamiento de uso o goce temporal de bienes inmuebles (ya que de ser muebles, sería actividad empresarial) y tener empleados, calcularán su ingreso gravable y base de PTU de acuerdo con los ingresos en base al artículo 89 de la LISR y disminuyéndolos de las deducciones autorizadas indicadas en el artículo 90 y reglamentadas por los artículos 136 al 138 de la misma Ley.

En los incisos anteriores tenemos un límite máximo de pago de PTU a cada trabajador de un mes de salario, según artículos 127 fracción III de la LFT y 6º de la RTCNPTU.

➤ **ARTICULO 90. DEDUCCIONES AUTORIZADAS.**

Las personas que obtengan ingresos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, podrán efectuar las siguientes deducciones:

I. El impuesto predial correspondiente al año de calendario sobre dichos inmuebles, así como las contribuciones locales de mejoras, de planificación o de cooperación para obras públicas que afecten a los mismos.

II. Los gastos de mantenimiento que no impliquen adiciones o mejoras al bien de que se trate y por consumo de agua, siempre que no los paguen quienes usen o gocen el inmueble.

- III. Los intereses pagados por préstamos utilizados para la compra, construcción o mejoras de los bienes inmuebles.
- IV. Los salarios, comisiones y honorarios pagados, así como los impuestos, cuotas o contribuciones que conforme a la Ley les corresponda cubrir sobre dichos salarios.
- V. El importe de las primas de seguros que amparen los bienes respectivos.
- VI. Las inversiones en construcciones, incluyendo adiciones y mejoras.

DEDUCCIONES AUTORIZADAS:

	Para utilidad Fiscal	Para base de P.T.U.
Dev. y descuentos	30	30
Compras netas	1500	1500
Gastos deducibles	500	500
Intereses pagados		250
Ingresos pagados deducibles	30	
Pérdida inflacionaria	15	
Pérdida cambiaria		18
Depreciación de act. Fijo		100
Depreciación normal act.	20	
Total de deducciones	2095	2398

➤ **ARTICULO 136. REQUISITOS DE LAS DEDUCCIONES.**

Para ciertos conceptos de ingresos que obtengan las personas físicas, se permite contra los mismos efectuar las deducciones autorizadas señaladas en cada Capítulo del Título IV de la Ley, dependiendo del tipo de ingreso de que se trate. Dichas deducciones deberán cumplir con todos y cada uno de los requisitos establecidos en el artículo 136 mencionándose algunos a continuación:

- I. Que sean estrictamente indispensables para la obtención de los ingresos por los que se está obligado al pago de este impuesto.
 - II. Que cuando LISR permita la deducción de inversiones se proceda en los términos del artículo 138 y cuando se celebren contratos de arrendamiento financiero conforme al artículo 48 de la misma.
 - III. Que se resten una sola vez, aun cuando estén relacionadas con la obtención de diversos ingresos.
- ✓ En dicha fracción se establece que las deducciones autorizadas se resten una sola vez, aun cuando estén relacionadas con la obtención de diversos ingresos.
 - ✓ Supongamos que una persona física obtiene ingresos por honorarios y por arrendamiento de bienes inmuebles, optando en este último caso por las deducciones comprobables a que se refiere el artículo 90 de la LISR.
 - ✓ Si este contribuyente paga a su vez honorarios a un contador para que le lleve su contabilidad, este gasto no se puede identificar con alguna de sus actividades. En este caso, sería incorrecto que el

- I. Las devoluciones que se reciban y los descuentos y bonificaciones que se hagan.
- II. Las adquisiciones de mercancías, de materias primas y de productos semiterminados o terminados que se utilicen en la actividad, disminuidas con las devoluciones, descuentos o bonificaciones sobre las mismas.
- III. Los gastos.
- IV. Las adquisiciones de bienes. Tratándose de terrenos únicamente se considerará salida su adquisición, cuando éstos se destinen a la actividad empresarial del contribuyente.
- V. Los depósitos e inversiones en cuentas bancarias del contribuyente.
- VI. Los intereses pagados, sin ajuste alguno.
- VII. Los pagos de contribuciones a cargo del contribuyente, excepto del ISR. Tratándose de las aportaciones del IMSS, sólo serán salidas las cuotas obreras pagadas por los patrones, correspondientes a trabajadores de salario mínimo general para una o varias áreas geográficas.
- VIII. Los impuestos que le trasladen al contribuyente.
- IX. El entero de contribuciones a cargo de terceros que retenga el contribuyente.
- X. Los pagos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, hasta por tres trabajadores o familiares que efectivamente les presten sus servicios con el único requisito de registrar el nombre y el monto del pago, siempre que cada uno de éstos no exceda del salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año. Cuando la deducción se efectúe respecto de familiares del contribuyente, no se presumirá la existencia de relación laboral entre los mismos.
- XII. Los pagos por el crédito al salario a que se refieren los artículos 80-B y 81 de la LISR.
- XIII. Las cantidades que tengan el carácter de participación en la utilidad del contribuyente que serían deducibles en los términos de la LISR.

Los conceptos anteriores sólo se considerarán salidas hasta que sean efectivamente erogados cuando hayan sido pagados en efectivo, en cheque girado contra la cuenta del contribuyente, mediante traspasos de cuentas bancarias, o en otros bienes que no sean títulos de crédito.

De la misma forma consideramos necesario transcribir los artículos de la LISR y su Reglamento en los que se tiene el fundamento para determinar la base para la PTU en profesionistas y arrendadores personas físicas

➤ **OBJETO DEL IMPUESTO (ARTICULO 84).**

Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal independiente, las remuneraciones que deriven de servicios. Se entiende que los ingresos por la prestación de un servicio personal independiente los obtiene en su totalidad quien preste el servicio.

gasto lo disminuyera de sus ingresos por honorarios y además de sus ingresos por arrendamiento, sino que lo debe deducir de uno u otro; o bien, de los dos pero proporcionalmente en función del monto que representen cada concepto de ingresos en relación con la suma de los mismos.

- V. Que estén debidamente registradas en contabilidad tratándose de personas obligadas a llevarla.
- VI. Que los pagos por primas de seguros o fianzas se hagan conforme a las leyes de la materia y correspondan a conceptos que la LISR señala como deducibles o que en otras leyes se establezca la obligación de contratarlos y siempre que, tratándose de seguros, durante la vigencia de la póliza no se otorguen préstamos por parte de la aseguradora, a persona alguna, con garantía de las sumas aseguradas, de las primas pagadas o reservas matemáticas.
- VII. Que se cumplan las obligaciones establecidas en la LISR en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de éstos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos. Tratándose de pagos al extranjero, sólo se podrán deducir siempre que el contribuyente proporcione la información a que está obligado en los términos del artículo 58 de la LISR.
- VIII. Cuando los pagos cuya deducción se pretenda, se efectúen a personas obligadas a solicitar su inscripción en el RFC, se proporcione la clave respectiva en la documentación comprobatoria.
- IX. Que al realizar las operaciones correspondientes, o a más tardar el día que el contribuyente deba presentar su declaración, se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece la LISR. Además, la fecha de expedición de la documentación comprobatoria de un gasto deducible deberá corresponder al ejercicio por el que efectúa la deducción.
- XI. Que tratándose de las deducciones que autoriza el Capítulo II, su importe no exceda del monto de los ingresos obtenidos a que se refiere el mencionado Capítulo.
- XIV. Que tratándose de las inversiones no se les de efectos fiscales a su revaluación.
- XV. Que en el caso de adquisición de bienes de importación se compruebe que se cumplieron los requisitos legales para su importación. El importe de dichas adquisiciones no podrá ser superior al valor en aduanas del bien de que se trate.
- XVII. El monto de la pérdida cambiaria que será deducible en los términos del párrafo anterior, se determinará de conformidad con lo previsto en el artículo 7-B de la LISR.
- XIX. Que cuando los pagos cuya deducción se pretenda, se hagan a contribuyentes que causen el impuesto al valor agregado, dicho impuesto se traslade en forma expresa y por separado en la documentación comprobatoria.

➤ **ARTICULO 137. PARTIDAS NO DEDUCIBLES.**

No serán deducibles:

- I. Los pagos por ISR a cargo del propio contribuyente o de terceros, ni los de contribuciones en la parte subsidiada o que originalmente correspondan a terceros, conforme a las disposiciones relativas. Tampoco

serán deducibles los pagos del impuesto al activo a cargo del contribuyente. Tratándose de aportaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social sólo serán deducibles las cuotas obreras pagadas por los patrones, correspondientes a trabajadores del salario mínimo general para una o varias áreas geográficas.

Tampoco serán deducibles las cantidades que entregue el contribuyente en su carácter de retenedor a las personas que le presten servicios personales subordinados provenientes de crédito al salario a que se refieren los artículos 80-B y 81 de la LISR, así como los accesorios de las contribuciones, a excepción de sus recargos.

II. Las inversiones en casa habitación, comedores que por su naturaleza no estén a disposición de todos los trabajadores de la empresa, aviones y embarcaciones que no tengan concesión o permiso del gobierno federal para ser explotados comercialmente, así como los pagos por el uso o goce temporal de dichos bienes.

Tratándose de contribuyentes cuya actividad preponderante consista en el otorgamiento del uso o goce temporal de aviones o automóviles, podrán efectuar la deducción total del monto original de la inversión del avión o del automóvil de que se trate, excepto que cuando dichos contribuyentes otorguen el uso o goce temporal de aviones o automóviles a otro contribuyente, cuando alguno de ellos, sea a su vez socio o accionista del otro, o exista una relación que de hecho le permita a uno de ellos ejercer una influencia preponderante en las operaciones del otro, en cuyo caso la deducción se determinará en los términos del primer párrafo de esta fracción, para el caso de aviones y en los términos de la fracción III de este artículo para el caso de automóviles.

III. Las inversiones o pagos por el uso o goce temporal de automóviles sólo serán deducibles tratándose de contribuyentes que obtengan ingresos provenientes del capítulo II y VI de este Título, que sean estrictamente indispensables para su actividad y cuando dichos vehículos sean automóviles utilitarios que cumplan con los requisitos para la deducción que establece la fracción II del artículo 46. En ningún caso serán deducibles las inversiones o pagos por el uso o goce temporal de automóviles comprendidos dentro de las categorías "B" y "C" a que se refiere el artículo 5º. De la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

IV. Los obsequios, atenciones, y otros gastos de naturaleza análoga, con excepción de aquéllos que estén directamente relacionados con las actividades empresariales que efectúe el contribuyente y sean ofrecidos a los clientes en forma general.

V. Los donativos y gastos de representación.

VI. Las sanciones, indemnizaciones por daños y perjuicios o penas convencionales. Las indemnizaciones por daños y perjuicios y las penas convencionales, podrán deducirse cuando la Ley imponga la obligación de pagarlas por provenir de riesgos creados, responsabilidad objetiva, caso fortuito, fuerza mayor o por actos de terceros, salvo que los daños y los perjuicios o la causa que dio origen a la pena convencional, se haya originado por culpa imputable al contribuyente.

VII. Los salarios, comisiones y honorarios pagados por quien concede el uso o goce temporal de inmuebles en un año de calendario, en el monto en que excedan, en su conjunto, del 10% de los ingresos anuales obtenidos por conceder el uso o goce temporal de inmuebles.

VIII. Los intereses pagados por el contribuyente que correspondan a inversiones de las que no se estén derivando ingresos acumulables por los que se pueda efectuar esta deducción.

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

Tratándose de gastos de viaje destinados a la alimentación, sólo serán deducibles hasta por un monto que no excedan de \$520.00 diarios por cada beneficiario, cuando los mismos se eroguen en territorio nacional, y \$1,041.00 diarios, cuando se eroguen en el extranjero, y el contribuyente acompañe a la documentación que los ampare la relativa al hospedaje o transporte. Cuando a la documentación que ampare el gasto de alimentación el contribuyente acompañe la relativa al transporte, deberá además cumplir con los requisitos que al efecto establezca la SHCP, mediante reglas de carácter general.

Los gastos de viaje destinados al uso o goce temporal de automóviles y gastos relacionados, serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$585.00 diarios, cuando se eroguen en territorio nacional o en el extranjero, y el contribuyente acompañe a la documentación que los ampare la relativa al hospedaje o transporte, debiendo cumplir con los requisitos que al efecto establezca la SHCP, mediante reglas de carácter general.

Los gastos de viaje destinados al hospedaje, sólo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$2,631.00 diarios, cuando se eroguen en el extranjero, y el contribuyente acompañe a la documentación que los ampare la relativa al transporte, debiendo además cumplir con los requisitos que al efecto establezca la SHCP, mediante reglas de carácter general.

X. Las cantidades que tengan el carácter de participación en la utilidad del contribuyente o estén condicionadas a la obtención de estas.

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

Se consideran deducciones relacionadas con la prestación de servicios personales subordinados los ingresos en efectivo, en bienes, en crédito o en servicios, inclusive cuando no estén gravados por la LISR, no se consideren ingresos por la misma o se trate de servicios obligatorios, sin incluir dentro de estos últimos a los útiles, instrumentos y materiales necesarios para la ejecución del trabajo a que se

refiere la LFT. Para determinar el valor de los ingresos en servicios a que se refiere esta fracción se considerará aquella parte de la deducción de las inversiones y gastos relacionados con dichos ingresos que no haya sido cubierta por el trabajador.

XIII. Los gastos que se realicen en relación con las inversiones que no sean deducibles conforme a este Título. En el caso de automóviles, se podrán deducir en la proporción que represente el monto original de la inversión deducible a que se refiere la fracción III de este artículo, respecto del valor de adquisición de los mismos.

XVI. Los pagos por servicios aduaneros, distintos de los honorarios de agentes aduanales y de los gastos en que incurran dichos agentes o la persona moral, constituida en los términos de la fracción III del artículo 146 de la Ley Aduanera.

➤ **ARTICULO 138. REGLAS PARA LA DEPRECIACION.**

Las inversiones cuya deducción se autoriza, excepto las reguladas por el Capítulo VI, únicamente podrán deducirse mediante la aplicación anual sobre el monto de las mismas y hasta llegar a este límite, de los siguientes porcentos:

- I. 5% para construcciones.
- II. 10% para gastos de instalación.
- III. 25% para automóviles, autobuses y otros equipos de transporte.
- IV. 30% para equipo de cómputo electrónico, consistente en una máquina o grupo de máquinas interconectadas conteniendo unidades de entrada, almacenamiento, computación, control y unidades de salida, usando circuitos electrónicos.
- VII. 10% para equipo y bienes muebles tangibles, no comprendidas en las fracciones anteriores.

Cuando el contribuyente enajene los bienes o cuando éstos dejen de ser útiles para obtener los ingresos, deducirán en el año de calendario en que esto ocurra, la parte aún no deducida. En el caso en que los bienes dejen de ser útiles para obtener los ingresos, el contribuyente deberá presentar aviso a las autoridades fiscales y mantener sin deducción un peso en sus registros. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a los casos señalados en el artículo 20 de la LISR.

El monto de la inversión se determinará de conformidad con lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 41 de la LISR.

Cuando el monto de la inversión sea superior al valor del mercado de los bienes o al avalúo que ordenen practicar o practiquen las autoridades fiscales, se tomará el valor inferior para efectos de la deducción.

La deducción de las inversiones a que se refiere este artículo, se actualizará en los términos del penúltimo párrafo del artículo 41 de la LISR y aplicando lo dispuesto en los párrafos primero, quinto, sexto y octavo del mismo artículo.

Cuando no se pueda separar del costo del inmueble, la parte que corresponda a construcciones, se considerará como costo del terreno el 20% del total.

➤ **PROCEDIMIENTOS PARA LAS DEDUCCIONES Y LOS ING. ARTICULO 99.**

Cuando los ingresos percibidos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, sean inferiores a las deducciones del período que correspondan, los contribuyentes podrán considerar la diferencia que resulte entre ambos conceptos, como deducibles en los períodos siguientes, siempre que dichas deducciones correspondan al mismo año de calendario.

➤ **ARTICULO 106. INGRESOS POR ARRENDAMIENTO.**

Las opciones a que se refiere el párrafo siguiente a la fracción VI del artículo 90 de la Ley, se podrán ejercer a más tardar en la fecha en que se presente la declaración, debiéndose ejercer por los que otorguen el uso o goce temporal, incluso en aquellos por los que tengan en carácter de copropietario, a los que les sea aplicable el porcentaje de deducción de que se trate.

3.1.3 DEDUCIBILIDAD DE LA PTU PAGADA POR LOS PATRONES.

A partir del 1º de enero de 1992 las autoridades permiten que se pueda hacer deducible cuando menos parte de la PTU que se hubiera pagado a partir de dicha fecha, esto lo encontramos en los artículos de la LISR, 25 fracción III, para personas morales y 137 fracción IX, en sus párrafos 2º y 3º respectivamente que a continuación se transcriben.

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

Se consideran deducciones relacionadas con la prestación de servicios personales subordinados los ingresos en efectivo, en bienes, en crédito o en servicios, inclusive cuando no estén gravados por la Ley, no se consideren ingresos por la misma o se trate de servicios obligatorios, sin incluir dentro de estos últimos a los útiles, instrumentos y materiales necesarios para la ejecución del trabajo a que se refiere la Ley Federal del Trabajo. Para determinar el valor de los ingresos en servicios a que se refiere esta fracción, se considerara aquella parte de la deducción de las inversiones y gastos relacionados con dichos ingresos que no haya sido cubierta por el trabajador.

De la transcripción anterior podemos determinar la formula siguiente:

PTU originada en 1997 y pagada en 1998, que sea deducible:

PTU de 1997

Menos:

Ingresos para el trabajador, que no pagaron

ISR, (en efectivo, bienes, crédito o servicio)

- Que no estén gravados (artículo 77 fracción I a XIII)
- Que no sean ingresos (artículo 78 último párrafo)
- Que sean obligatorios (contractuales)

PTU de 1997, pagada en 1998 y deducible p/ el patrón.

De la formula anterior podemos concluir que mientras más prestaciones no gravadas otorgue el patrón menor será la PTU deducible, sin embargo la recomendación que se puede hacer es, mantener una alta prestación de previsión social, ya que con ella se remunera mejor al personal y por otro lado la PTU antes de 1998 de cualquier forma era no deducible.

3.1.4 RETENCION Y ENTERO DE LA PTU.

A continuación mencionó aquellos artículos que en la LISR y su Reglamento, establecen las disposiciones específicas en materia de exención, causación, retención y entero del ISR sobre la obtención y pago de PTU. En la LISR son los artículos 77 fracción XI, 78 primer párrafo, 80 a 83, el 86 del RISR y la Regla 70 de la Miscelánea Fiscal publicada en el D.O. del 26 de febrero de 1990.

➤ EXENCIONES GENERALES (ARTICULO 77).

XI. Las gratificaciones que reciban los trabajadores de sus patronos, durante un año de calendario, hasta el equivalente del salario mínimo general del área geográfica del trabajador elevado a treinta días, cuando dichas gratificaciones se otorguen en forma general; así como las primas vacacionales que otorguen los patronos durante el año de calendario a sus trabajadores en forma general y la PTU, hasta por el equivalente a quince días de salario mínimo general del área geográfica

- ✓ La LISR nos hace ver la PTU como un ingreso gravable a los trabajadores que la perciben, asimismo nos indica que no pagará ISR hasta por el equivalente a quince días de SMG del área geográfica del propio trabajador, por el importe que exceda este límite, causará el citado impuesto.

➤ **CALCULOS DE LAS RETENCIONES (ARTICULO 80)**

Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere el párrafo anterior están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual. Cuando quienes hagan los pagos correspondientes realicen pagos provisionales trimestrales en los términos de la LISR, efectuarán las retenciones respectivas mensualmente, debiendo realizar los enteros correspondientes en forma trimestral conjuntamente con sus declaraciones de pagos provisionales. No se efectuará retención a las personas que únicamente perciban salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente.

La retención se calculará aplicando a la totalidad de ingresos obtenidos en un mes de calendario la tarifa correspondiente al mencionado artículo.

Límite Inferior	Límite Superior	Cuota Fija	% s/excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	315.6	0.00	3.00
315.61	2678.68	9.47	10.00
2678.69	4707.54	245.76	17.00
4707.55	5472.33	590.69	25.00
5472.34	6551.86	781.86	32.00
6551.87	13214.16	1127.32	33.00
13214.17	20827.34	3325.87	34.00
20827.35	En adelante	5914.34	35.00

Las cantidades establecidas en las columnas correspondientes al límite inferior, límite superior y cuota fija de cada renglón de la tarifa se actualizarán semestralmente en los términos del artículo 7^o-C de la LISR. La SHCP hará las operaciones aritméticas previstas en este párrafo y publicará la tarifa actualizada en el D.O.F.

Quienes hagan las retenciones a que se refiere este artículo por los ingresos señalados en las fracciones II a V del artículo 78 de la LISR, salvo en el caso del sexto párrafo siguiente a la tarifa de este artículo, acreditarán contra el impuesto que resulte a cargo del contribuyente, el subsidio que, en su caso, resulte aplicable en los términos del artículo 80-A de la LISR y el monto que se obtenga se disminuirá con el crédito general mensual a que se refiere el artículo 141-B de la LISR.

Quienes hagan pagos por este concepto de gratificación anual, participación de utilidades, primas dominicales y primas vacacionales, podrán efectuar la retención del impuesto de conformidad con las reglas que al efecto dicte la SHCP; en dichas reglas se preverá que la retención se pueda hacer sobre los demás ingresos obtenidos durante el año de calendario.

Quienes hagan las retenciones podrán optar por considerar en vez del crédito general correspondiente, el crédito general diario contenido en el artículo 141-B de la LISR, multiplicado por el número de días del mes por el que se efectúa el pago.

➤ **SUBSIDIO CONTRA EL ISR (ARTICULO 80-A).**

Los contribuyentes gozarán de un subsidio contra el impuesto que resulte a su cargo en los términos de los párrafos anteriores.

El subsidio se calculará considerando el ingreso y el impuesto determinado conforme a la tarifa contenida en el artículo 80 de la LISR, a los que se les aplicará lo siguiente:

Limite Inferior	Limite Superior	Cuota Fija	% s/excedente del limite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	315.60	-	50.00
315.61	2,678.68	4.72	50.00
2,678.69	4,707.54	122.89	50.00
4,707.55	5,472.33	295.32	50.00
5,472.34	6,551.86	390.95	50.00
6,551.87	13,214.16	563.64	40.00
13,214.17	20,827.34	1,443.06	30.00
20,827.35	26,428.32	2,219.60	20.00
26,428.33	31,713.94	2,611.71	10.00
31,713.95	En adelante	2,796.68	0.00

El impuesto marginal mencionado en esta tabla es el que resulte de aplicar a la tasa que corresponde en la tarifa del artículo 80 de la LISR al ingreso excedente del límite inferior.

Para determinar el monto del subsidio acreditable contra el impuesto que se deriva de los ingresos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, se tomará el subsidio que resulte conforme a la tabla, disminuido en el monto que se obtenga de multiplicar dicho subsidio por el doble de la diferencia que exista entre la unidad y la proporción que determinen las personas que hagan los pagos por dichos conceptos. La proporción mencionada se calculará para todos los trabajadores del empleador dividiendo el monto total de los pagos efectuados en el ejercicio inmediato anterior que se sirva de base para determinar el impuesto en los términos de este Capítulo, entre el total de las erogaciones efectuadas en el mismo por cualquier concepto relacionado con la prestación de servicios personales subordinados, incluyendo, entre otras, a las inversiones y gastos efectuados en relación con previsión social, servicios de comedor, comida y transporte proporcionados a los trabajadores, aun cuando no sean deducibles para el empleador, ni el trabajador esté sujeto al pago del impuesto por el ingreso derivado de las mismas, sin incluir los útiles, instrumentos y materiales necesarios para la ejecución del trabajo a que se refiere la LFT. Cuando la proporción determinada sea inferior al 50% no se tendrá derecho al subsidio.

➤ **CALCULO DEL IMPTO DE SUELDOS (ARTICULO 80-B).**

Las personas que hagan pagos que sean ingresos para el contribuyente de los mencionados en el primer párrafo o la fracción I del artículo 78, calcularán el impuesto en los términos de este último artículo aplicando el crédito al salario mensual que resulte conforme a lo dispuesto en los siguientes párrafos, en lugar del acreditamiento a que se refiere el segundo párrafo siguiente a la tarifa del artículo 80 mencionado.

Las personas que efectúen las retenciones por los pagos a los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior, acreditarán contra el impuesto que resulte a cargo de los contribuyentes, en los términos del artículo 80 disminuido con el monto del subsidio a que, en su caso, resulte aplicable en los términos del artículo 80-A de la LISR por el mes de calendario de que se trate, el crédito al salario mensual que se obtenga de aplicar la siguiente tabla.

MONTO DE INGRESOS QUE SIRVEN DE BASE PARA CALCULAR EL IMPUESTO		
PARA INGRESOS DE	HASTA INGRESOS DE	CREDITO AL SALARIO MENSUAL
0.01	1,125.11	258.88
1,125.12	1,656.64	258.76
1,656.65	1,687.63	258.76
1,687.64	2,208.84	258.61
2,208.85	2,250.19	249.80
2,250.20	2,407.71	243.26
2,407.72	2,827.89	243.26
2,827.90	3,000.26	225.32
3,000.27	3,393.48	206.64
3,393.49	3,959.07	187.38
3,959.08	4,524.63	161.24
4,524.64	4,695.38	138.40
4,695.39	En adelante	113.09

En los casos en que, de conformidad con lo dispuesto en el segundo párrafo de este artículo, el impuesto a cargo del contribuyente que se obtenga de la aplicación de la tarifa del artículo 80 de la LISR disminuido con el subsidio que, en su caso, resulte aplicable, sea menor que el crédito al salario mensual, el retenedor deberá entregar al contribuyente la diferencia que se obtenga conjuntamente con el pago por salarios por el que se haya determinado dicha diferencia. El retenedor podrá disminuir de las contribuciones federales a su cargo o de las retenidas a terceros, las cantidades que entregue a los contribuyentes en los términos de este párrafo, conforme a las reglas generales que al efecto expida la SHCP. Los ingresos que perciban los contribuyentes derivados del crédito al salario mensual, no se considerarán para determinar la proporción del subsidio acreditable a que se refiere el artículo 80-A de la LISR y no serán acumulables ni formarán parte del cálculo de la base gravable de cualquier otra contribución por no tratarse de una remuneración al trabajo personal subordinado.

➤ **CALCULO DEL IMPUESTO ANUAL. (ARTICULO 81).**

Las personas obligadas a efectuar retenciones en los términos del artículo 80 de la Ley, calcularán el impuesto anual de cada persona que le hubiere prestado servicios personales subordinados.

El impuesto anual se determinará aplicando a la totalidad de los ingresos obtenidos en un año de calendario, por los conceptos a que se refiere este Capítulo, la tarifa del artículo 141 de la Ley. El impuesto a cargo del contribuyente se disminuirá con el subsidio que, en su caso, resulte aplicable en los términos del artículo 141-A, así como con el crédito general anual a que se refiere el artículo 141-B de la LISR y contra el monto que se obtenga será acreditable el importe de los pagos provisionales efectuados.

Los contribuyentes a que se refiere el artículo 80-B estarán a lo siguiente:

I. El impuesto anual se determinará aplicando a la totalidad de los ingresos obtenidos en un año de calendario, por los conceptos a que se refiere el primer párrafo o la fracción I del artículo 78, la tarifa del artículo 141 de la LISR. El impuesto a cargo del contribuyente se disminuirá con el subsidio que, en su caso, resulte aplicable en los términos del artículo 141-A, así como con el crédito al salario anual que se obtenga de aplicar la correspondiente tabla.

Las cantidades establecidas en la tabla anterior se actualizarán sumando las cantidades de la tabla que en los términos del artículo 80-B de la LISR resulten para cada uno de los doce meses del año. El resultado de las sumas será la tabla actualizada. La SHCP, en el mes de enero del año siguiente a aquél por el que se determine la tabla actualizada, realizará las operaciones aritméticas previstas en este párrafo y la publicará en el D.O.F.

II. En el caso de que el crédito al salario anual exceda del impuesto determinado conforme al artículo 141 de la LISR disminuido con el subsidio acreditable que, en su caso, tenga derecho el contribuyente, el retenedor:

- a) Deberá entregar al contribuyente el monto que resulte de disminuir al excedente que se obtenga en los términos del primer párrafo de esta fracción, la suma de las cantidades que, en su caso, haya recibido el contribuyente por concepto de crédito al salario mensual correspondientes a cada uno de los meses del ejercicio por el que se determine el impuesto, cuando esta suma sea menor.
- b) Considerará como impuesto a cargo del contribuyente el monto que resulte de disminuir a la suma de las cantidades que, en su caso, haya recibido el contribuyente por concepto de crédito al salario mensual correspondientes a cada uno de los meses del ejercicio por el que se determine el impuesto, el excedente que se obtenga en los términos del primer párrafo de esta fracción, cuando este excedente sea menor.

El retenedor deberá entregar al contribuyente las cantidades que, en su caso, resulten en los términos del inciso a) conjuntamente con el primer pago por salarios que efectúe en el mes de marzo del año siguiente a aquél por el que se haya determinado dicha diferencia. El retenedor podrá disminuir de las contribuciones federales a su cargo o de las retenidas a terceros, las cantidades que entregue a los contribuyentes, conforme a las reglas generales que al efecto expida la SHCP. Los ingresos que perciban

los contribuyentes derivados del crédito al salario anual no se considerarán para determinar la proporción del subsidio acreditable a que se refiere el artículo 141-A de la LISR y no serán acumulables ni formarán parte del cálculo de la base gravable de cualquier otra contribución por no tratarse de una remuneración al trabajo personal subordinado.

III. En el caso de que el impuesto determinado conforme al artículo 141 de la LISR disminuido con el subsidio acreditable que, en su caso, tenga derecho el contribuyente, exceda del crédito al salario anual, el retenedor considerará como impuesto a cargo del contribuyente el excedente que resulte, incrementado con las cantidades que, en su caso, haya recibido este último por concepto de crédito al salario mensual correspondientes a cada uno de los meses del ejercicio por el que se determine el impuesto.

IV. En el caso de que el impuesto determinado conforme al artículo 141 de la LISR disminuido con el subsidio acreditable que, en su caso, tenga derecho el contribuyente, sea igual al crédito al salario anual, el retenedor considerará como impuesto a cargo del contribuyente las cantidades que, en su caso, haya recibido este último por concepto de crédito al salario mensual correspondientes a cada uno de los meses del ejercicio por el que se determine el impuesto.

V. Contra el impuesto que resulte a cargo del contribuyente en los términos de las fracciones anteriores de este artículo será acreditable el importe de los pagos provisionales efectuados por cada uno de los meses del ejercicio.

VI. Los contribuyentes que hayan prestado sus servicios en el año de calendario del que se trate por un período menor a doce meses no tendrán derecho a recibir cantidad alguna por concepto de crédito al salario anual y las cantidades que, en su caso, hayan recibido por concepto del crédito al salario mensual correspondientes a dicho período se considerarán como definitivas.

La diferencia que resulte a cargo del contribuyente en los términos de este artículo se enterará ante las oficinas autorizadas a más tardar en el mes de febrero siguiente al año de calendario de que se trate. La diferencia que resulte a favor del contribuyente deberá compensarse contra la retención del mes de diciembre y las retenciones sucesivas, a más tardar del año de calendario posterior. El contribuyente podrá solicitar a las autoridades fiscales la devolución de las cantidades no compensadas, en los términos que señale la SHCP mediante reglas de carácter general.

El retenedor deberá compensar los saldos a favor de un contribuyente contra las cantidades retenidas a las demás personas a las que les haga pagos que sean ingresos de los mencionados en este Capítulo, siempre que se trate de contribuyentes que no estén obligados a presentar declaración anual. El retenedor recabará la documentación comprobatoria de las cantidades compensadas que haya entregado al trabajador con saldo a favor.

Cuando no sea posible compensar los saldos a favor de un trabajador a que se refiere el párrafo anterior o sólo se pueda hacer en forma parcial, el trabajador podrá solicitar la devolución

correspondiente, siempre que el retenedor señale en la constancia a que se refiere la fracción III del artículo 83 de la LISR, el monto que le hubiere compensado.

No se hará el cálculo del impuesto anual a que se refiere este artículo cuando se trate de contribuyentes que hayan dejado de prestar servicios al retenedor antes del 1º de diciembre del año de que se trate y a quienes le comuniquen por escrito que presentarán declaración anual.

➤ **OBLIGACIONES DE LOS SUJETOS (ARTICULO 82).**

Los contribuyentes que obtengan ingresos de los mencionados anteriormente, además de efectuar los pagos de este impuesto, tendrán las siguientes obligaciones:

I. Proporcionar a las personas que les hagan los pagos a que se refiere este Capítulo los datos necesarios, para que dichas personas los inscriban en el RFC, o bien cuando ya hubieran sido inscritos con anterioridad, proporcionarle su clave de registro al empleador.

II. Solicitar las constancias a que se refiere la fracción III del artículo 83 y proporcionarlas al empleador dentro del mes siguiente a aquél en que se inicie la prestación del servicio, o en su caso, al empleador que vaya a efectuar el cálculo del impuesto definitivo o acompañarlas a su declaración anual. No se solicitará la constancia al empleador que haga la liquidación del año.

III. Presentar declaración anual en los siguientes casos:

- a) Cuando obtengan ingresos acumulables distintos de los señalados en este Capítulo.
- b) Cuando se hubiera comunicado por escrito al retenedor que se presentará declaración anual.
- c) Cuando dejen de prestar servicios a más tardar el 31 de diciembre del año de que se trate o cuando a dicha fecha se presten servicios a dos o más empleadores.
- d) Cuando obtengan ingresos, por los conceptos a que se refiere este Capítulo, de fuente de riqueza ubicada en el extranjero o provenientes de personas no obligadas a efectuar las retenciones del artículo 80 de la LISR.

IV. Comunicar por escrito al empleador, antes de que este les efectúe el primer pago que les corresponda por la prestación de servicios personales subordinados en el año de calendario de que se trate, si prestan servicios a otro empleador y éste les efectúa el acreditamiento a que se refiere el artículo 80 u 80-B de la LISR, a fin de que ya no se realice dicho acreditamiento.

➤ **OBLIGACIONES DE LOS PATRONES (ARTICULO 83).**

Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, tendrán las siguientes obligaciones:

I. Efectuar las retenciones señaladas en el artículo 80 y entregar en efectivo las cantidades a que se refieren los artículos 80-B y 81 de la LISR.

II. Calcular el impuesto anual de las personas que les hubieren prestado servicios subordinados, en los términos del artículo 81.

III. Proporcionar a las personas que les hubieren prestado servicios personales subordinados, constancias de remuneraciones cubiertas y de retenciones efectuadas en el año de calendario de que se trate.

Las constancias deberán proporcionarse a más tardar el 31 de enero de cada año. En los casos de retiro del trabajador se proporcionarán dentro del mes siguiente a aquél en que ocurra la separación.

IV. Solicitar, en su caso, las constancias a que se refiere la fracción anterior, a las personas que contraten para prestar servicios subordinados, a más tardar dentro del mes siguiente a aquél en que se inicie la prestación del servicio y cerciorarse que estén inscritos en el RFC.

Solicitar a los trabajadores que les comuniquen por escrito antes de que se efectúe el primer pago que les corresponda por la prestación de servicios personales subordinados en el año de calendario de que se trate, si prestan servicios a otro empleador y éste les efectúa el acreditamiento a que se refiere el artículo 80 u 80-B de la LISR, a fin de que ya no se realice dicho acreditamiento.

V. Presentar ante las oficinas autorizadas en el mes de febrero de cada año declaración proporcionando información sobre las personas a las que les haya entregado cantidades en efectivo por concepto de crédito al salario en el año de calendario anterior, conforme a las reglas generales que al efecto expida la SCHP.

VI. Solicitar a las personas que contraten para prestar servicios subordinados, les proporcionen los datos necesarios a fin de inscribirlas en el RFC, o bien cuando ya hubieren sido inscritas con anterioridad, les proporcionen su clave de registro.

➤ **RETENCION EN EL CASO DE PAGOS EXTRAORDINARIOS (ARTICULO 86 DEL RLISR).**

Tratándose de remuneraciones por concepto de gratificación anual, participación de utilidades, primas dominicales y vacacionales a que se refiere el artículo 80 de la Ley, la persona que haga dichos pagos podrá optar por retener el impuesto que corresponda conforme a lo siguiente:

I. La remuneración de que se trate se dividirá entre 365 y el resultado se multiplicará por 30.4.

II. A la cantidad que se obtenga conforme a la fracción anterior, se le adicionará el ingreso ordinario por la prestación de un servicio personal subordinado que perciba el trabajador en forma regular en el mes de que se trate y al resultado se le aplicará el procedimiento establecido en el artículo 80 de la Ley.

III. El impuesto que se obtenga conforme a la fracción anterior se disminuirá con el impuesto que correspondería al ingreso ordinario por la prestación de un servicio personal subordinado a que se refiere dicha fracción, calculando este último sin considerar las demás remuneraciones mencionadas en este artículo.

IV. El impuesto a retener será el que resulte de aplicar a las remuneraciones a que se refiere este artículo, sin deducción alguna, la tasa a que se refiere la fracción siguiente.

V. La tasa a que se refiere la fracción anterior, se calculará dividiendo el impuesto que se determine en los términos de la fracción III, entre la cantidad que resulte conforme a la fracción I de este artículo. El cociente se multiplicará por 100 y el producto se expresará en por ciento.

Tratándose de los ingresos a que se refiere la fracción VI del artículo 77 de la Ley, en los casos en que deba efectuarse retención conforme al penúltimo párrafo del artículo 80 de la misma, ésta se hará sobre el excedente del salario mínimo elevado al mes y en los términos de este artículo.

3.1.5 COMENTARIOS GENERALES A OTRAS DISPOSICIONES

- ✓ Los patrones que realicen reparto de utilidades a sus trabajadores estarán sujetos a lo siguiente:
 1. Al momento de contratarlo, se debió solicitar constancia de las percepciones que hubiera tenido en su trabajo anterior, en el caso de no haber trabajado anteriormente, debió haberse solicitado los datos necesarios para inscribirlo en el RFC.
 2. En el momento de efectuar el reparto de utilidades, cumplir con las obligaciones de realizar los cálculos y la retención, con base en los artículo 80, 80-A y 80-B de la LISR y hacer al mes siguiente el entero de dicha retención.
 3. En el Distrito Federal y en los estados que tengan impuestos sobre nóminas, se debe considerar el criterio que está aplicando la autoridad, ya que se encuentra en una situación semejante a la del abrogado impuesto del 1%, en donde la redacción no especifica si se causa el impuesto sobre la PTU o no.
 4. En el caso del personal que percibió PTU durante el año:
 - Si se separa de la empresa, el patrón está obligado a entregar una constancia de ingresos y retención de ISR, dentro del mes siguiente a la fecha de su separación (forma 37).
 - Si se trata de una persona que no trabajó ese año en la empresa, el patrón debe dar la constancia de percepciones y retenciones del ISR al momento del pago en la forma 37.
- ✓ El cálculo de la retención se hace con base en los artículos 80, 80-A y 80-B de la LISR, que establece considerar el ingreso de la PTU sumada a los demás ingresos del mismo Capítulo de la LISR, que haya tenido en el mes. Sin embargo, podrá aplicar las reglas del artículo 86 de la LISR, la que permite hacer una proporcionalidad del ingreso en PTU que corresponde a un año y no a un solo mes.
- ✓ Es importante considerar que a partir del 1º de octubre de 1993, cambio la mecánica del cálculo del pago provisional sobre sueldos incluyendo PTU; que en lugar de disminuir al impuesto el 10% del salario mínimo, ahora se resta el crédito al salario, con la consecuencia de que de ser mayor este último en lugar de retener impuesto habrá que pagar la diferencia al trabajador. Esto puede ser muy frecuente cuando pagamos a trabajadores que ya no tienen relación laboral con el patrón en el mes que se haga el pago de PTU.

CAPITULO 4. TRATAMIENTO CONTABLE Y FISCAL.

4.1 TRATAMIENTO CONTABLE

La contabilidad produce información indispensable para la administración y el desarrollo del sistema económico. El fenómeno económico es muy complejo, además de tener una constante evolución y simplicidad.

Los participantes en la vida económica tienen intereses que en ocasiones parecen opuestos y la contabilidad les debe permitir basar sus decisiones en información fehaciente y veraz. Al producir información contable que sea útil para los diferentes intereses representados, la contabilidad adopta el criterio de equidad para dichos intereses. Dicho criterio está sustentado en una base de objetividad y veracidad razonables.

“La contabilidad financiera es una técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuralmente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan, con objeto de facilitar a los diversos interesados el tomar decisiones en relación con dicha entidad económica”.

4.1.1 LA PTU Y EL BOLETÍN D-4

El presente boletín D-4 *"Tratamiento contable del Impuesto Sobre la Renta y de la Participación de los Trabajadores en la Utilidad"* es emitido por la Comisión de Principios de Contabilidad (CPC) del IMCP.

El Impuesto Sobre la Renta (ISR) y la Participación de los Trabajadores en la Utilidad (PTU), constituyen normalmente uno de los renglones más importantes en la determinación de la utilidad neta.

Por otra parte la información contenida en los estados financieros y la de las declaraciones de impuestos sirven para fines distintos. Es lógico y 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:

- ✓ Aquellas derivadas de transacciones que son determinantes de la utilidad contable antes o después de ser determinantes del resultado fiscal. Es decir, son partidas que se acumulan o deducen para efectos fiscales en un periodo 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 presentado diferentes tratamientos contables a las partidas del ISR y PTU. Algunos consideran que el monto de los impuestos que deben presentarse en el estado de resultados es el mismo que el de la declaración de impuestos.

Para la elaboración de las reglas contenidas en este boletín se estudiaron y evaluaron los diferentes criterios que se han desarrollado y seguido tanto en nuestro medio como en otros países. Se escogió seguir un enfoque práctico, que permita un mejor enfrentamiento de ingresos contra gastos además de evitar que surjan en el balance partidas de montos importantes pero de poco significado.

La finalidad que pretende el boletín es:

- ☛ Establecer el tratamiento contable del ISR y la PTU en la utilidad causados durante el ejercicio, y de los efectos diferidos de impuesto sobre la renta derivados de operaciones y otros eventos económicos reconocidos en los estados financieros en periodos diferentes al considerado en las declaraciones de impuestos de las empresas.
- ☛ Contribuir a que los usuarios dispongan de información suficiente sobre impactos favorables o desfavorables.
- ☛ 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 futuros ejercicios.
- Promover la comparabilidad en la información de una entidad con otras entidades semejantes.

Definición de términos.

Impuestos diferidos. - Son los efectos del ISR y PTU 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 períodos en que dichas diferencias se revierten. Esto provoca el reconocimiento de un activo o un pasivo en el balance, resultante de la diferencia entre el monto de ISR y PTU causado y la cantidad que por concepto de ISR y PTU se presenta en el estado de resultados.

Para cumplir los objetivos anteriormente mencionados y en especial cumplir con los principios de Período contable, Realización y Revelación suficiente, la Comisión considera que se debe adoptar el sistema de impuestos diferidos bajo el método de pasivos.

Para este fin se deberá dar un tratamiento contable de impuestos diferidos a aquellas diferencias temporales importantes sobre las que razonablemente se puedan provocar. No se debe dar el tratamiento contable de impuestos diferidos a aquellas diferencias temporales que no sean específicamente identificables en su origen o cuya materialización no se pueda identificar en el tiempo.

Al final de cada período la empresa debe revisar su situación de impuestos diferidos tomando en consideración las evidencias más recientes, para determinar qué saldos de impuestos diferidos se deben crear, mantener o eliminar. En el caso de que se deban crear o eliminar algunas partidas, sus efectos se deben reconocer en el estado de resultados del período en que esto suceda.

Para la determinación del efecto de diferimiento de ISR y PTU se debe aplicar la tasa vigente al cierre del ejercicio al que se refieren los estados financieros.

Reglas de presentación y revelación.

Reglas de presentación.

Los pasivos por el ISR y PTU deben mostrarse por separado en forma individual, tal como lo establece el boletín C-9.

El efecto de impuestos diferidos presentado en el balance, no debe combinarse con el ISR y PTU por pagar o por recuperar.

Se deben revelar los componentes del ISR y PTU llevados a resultados, esto es, presentar individualmente los importes causados, los importes diferidos y el gasto neto.

La PTU por pagar debe reconocerse como un pasivo circulante con base en la determinación del importe a pagar en el ejercicio, neta de los anticipos pagados, pero sin que éstos excedan el importe por pagar.

Debe mostrarse en el cuerpo del estado de resultados o en las notas a los estados financieros la composición del impuesto sobre la renta, causado y diferido, y la participación de los trabajadores en la utilidad.

Deben revelarse las diferencias temporales que generen impuestos diferidos y las diferencias permanentes entre el resultado contable y el fiscal del período. De igual forma se deberá revelar la naturaleza y el monto acumulado del efecto del ISR y PTU sobre diferencias temporales en las que, por alguna razón (como el haberse originado en un período de pérdida o ser de naturaleza recurrente), no se han creado las cuentas por cobrar o por pagar correspondientes.

Reglas de revelación.

En las notas a los estados financieros se deberá revelar:

Los conceptos significativos (diferencias temporales) que dan lugar al saldo de impuestos diferidos. Su determinación deriva principalmente, de la comparación entre la utilidad neta del ejercicio (contable) y la utilidad fiscal neta del ejercicio.

Debido al impacto potencial que la adopción inicial de los lineamientos establecidos en este Boletín producirá entre las sociedades o entidades afectadas, se ha considerado prudente que el efecto neto acumulado de impuesto sobre la renta.

Debe revelarse el monto de las partidas que se incluyan en el balance y que se estima en el futuro generarán diferencias permanentes.

Las cuentas por cobrar y por pagar que se generen como consecuencia de la aplicación de las reglas del boletín D-4, deben considerarse como partidas monetarias.

Las entidades que con anterioridad a la adopción de este boletín no hayan venido aplicando impuestos diferidos, deberán dar el tratamiento de impuestos diferidos a todas las diferencias temporales que, al inicio del período en que por primera vez deba adoptarse el boletín y cumpla con los criterios señalados en el mismo. Los efectos de las diferencias temporales originadas en el período en que por primera vez se adopten las reglas de este boletín se deben llevar a los resultados de ese período, antes de partidas extraordinarias, dentro del ISR y PTU del año.

Actualmente la Comisión de Principios de Contabilidad consideró conveniente revisar el boletín D-4, Tratamiento Contable del Impuesto Sobre la Renta, y de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades, en vigor desde 1987, con objeto de actualizarlo y de unificar su reglamentación con pronunciamientos internacionales recientes, en un ambiente de economía globalizada, considerando el entorno actual de las empresas nacionales.

El criterio general seguido por la Comisión en la formulación del boletín emitido en 1987 es el conocido como el método del pasivo con un enfoque de aplicación parcial, bajo el cual los impuestos diferidos que se registran son sólo aquellos provenientes de diferencias temporales de naturaleza no recurrente. Este criterio no coincide con pronunciamientos internacionales recientes, por lo anterior han surgido cuestionamientos en cuanto a si debe mantenerse dicho criterio, además de que se han emitido boletines de principios de contabilidad cuyas disposiciones son diferentes a las fiscales, así como regulaciones fiscales que no existían al promulgar el boletín D-4 y se han presentado dudas en relación con el tratamiento contable que debe darse a las diferencias que existen entre el reconocimiento de la inflación conforme la técnica contable y la regulación fiscal.

Por otro lado se han manifestado dudas en relación con el reconocimiento de efectos diferidos relacionados con la participación de los trabajadores en la utilidad ya que, como no es un impuesto, su tratamiento contable debe reglamentarse de acuerdo a sus características particulares

Actualmente se pretende modificar el presente boletín siendo los cambios más importantes los siguientes:

- El reconocimiento del efecto inicial acumulado proveniente de la aplicación por primera vez del boletín D-4, respecto al efecto del impuesto diferido, se lleva a una cuenta del capital contable como resultado de ejercicios anteriores. Criterio adoptado por la CPC en virtud del alto impacto que puede tener el nuevo boletín D-4 en las empresas.
- No se reconoce gasto diferido por la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas. La PTU causada en el año se considera como la única PTU devengada. Criterio adoptado por la CPC en virtud del menor impacto de la PTU en las cifras de los estados financieros, su complejidad por no coincidir con las bases fiscales del ISR actuales y por tratarse, de una prestación más a los trabajadores con bases en cálculos especiales, que una participación en la utilidad contable de las empresas.
- Incluye mucho detalle de las partidas temporales desde el punto de vista fiscal, a fin de proporcionar a los obligados de acatar el texto del Boletín, la confiabilidad apropiada del método patrimonial.
- Se reconoce en una cuenta de capital contable los efectos del ISR diferido que afecta a otras cuentas del capital contable distintas del resultado del ejercicio.
- Se establece como fecha de vigencia el 1 de enero de 1998, no obstante se recomienda su aplicación anticipada.

Participación de los trabajadores en la utilidad.

De conformidad con las disposiciones legales aplicables los trabajadores participarán en un diez por ciento de las utilidades de las empresas en que presten sus servicios. Para los efectos de esta disposición se considera utilidad la renta gravable, determinada según lo dispuesto en la LISR.

La renta gravable a la que nos referimos en el párrafo anterior esta definida en el artículo 14 de la citada Ley y da como resultado una mezcla híbrida, carente de lógica financiera que, según las circunstancias, puede resultar significativamente diferente tanto a la utilidad contable como a la utilidad fiscal, ya que en su determinación concurren criterios ajenos a los utilizados en la cuantificación de las utilidades mencionadas. Como ejemplo de lo señalado destacan:

- a) La imposibilidad de afectar la renta gravable con las pérdidas sufridas en años anteriores.
- b) La acumulación de los dividendos, inclusive en acciones.
- c) La omisión de la cuantificación de los efectos de la inflación sobre la posición monetaria.
- d) El cálculo de la depreciación y amortización sobre valores históricos.
- e) El tratamiento de las diferencias cambiarias derivadas de la fluctuación en el tipo de cambio del peso frente a monedas extranjeras, y
- f) La cuantificación (con base en costos históricos) del resultado en la enajenación de propiedades, planta y equipo.

Con base en lo mencionado y considerando además ciertas características de la PTU (los conceptos fiscales de cuenta de utilidad fiscal neta y cuenta de capital de aportación no son aplicables; existen sociedades que operan sin trabajadores; hay otras, como las civiles, en que la participación equivale a un mes de salario; una porción del reparto puede deducirse en la determinación de la utilidad gravable para fines de impuesto sobre la renta, etc.) se concluye que la aplicación de la teoría de impuestos diferidos a la participación de los trabajadores en la utilidad resulta inapropiada.

Por tanto la PTU causada, calculada de acuerdo con las disposiciones legales aplicables, es la cifra sin ajuste diferido alguno que debe cargarse a los resultados del año.

4.2 REGISTROS CONTABLES

4.2.1. Normas para participar en el reparto de utilidades.

✍ Los directores, administradores y gerentes generales de las empresas no participan en las utilidades.

✍ En el caso de los demás trabajadores de confianza sí participarán en las utilidades; sin embargo, si su salario es superior al que corresponda al trabajador sindicalizado de más alta jerarquía, se

considerará como un salario base de PTU el tope de un 20% más que el empleado sindicalizado de mayor jerarquía.

- ↳ En el caso de incapacidades por riesgo profesional y maternidad, se consideran trabajadores en servicio.
- ↳ Tendrán derecho a participar en las utilidades de las empresas, los trabajadores eventuales que hayan trabajado 60 días por lo menos durante el año.
- ↳ Los empleados domésticos no tienen derecho a PTU.
- ↳ El importe de las utilidades que no se hubieran reclamado en el año en que fuera exigible, se sumará a la utilidad del año siguiente, para ser repartido entre todos los trabajadores.

4.2.2 Deducibilidad del reparto de utilidad pagado a los trabajadores.

Para determinar el importe que será deducible en 1998, es necesario que la PTU pagada en este ejercicio, se le reste las deducciones relacionadas con la prestación de servicios personales subordinados que hayan sido ingresos del trabajador, por lo que no se pagó impuesto en los términos de la LISR y que corresponden a lo establecido en la regla 148 de Resolución Miscelánea para 1996-97.

Es importante señalar que las deducciones que se deben restar a la PTU pagada en este ejercicio de 1998, deberán corresponder a las deducciones del ejercicio 1997, que es el ejercicio en que se genera la utilidad. A continuación se muestra cómo quedarán los registros contables de la empresa:

31 de diciembre de 1997

Concepto	Debe	Haber
PTU No deducible		
Cuenta de resultados	\$ 35,208	
PTU por pagar		\$ 35,208
Aplicación contable de la PTU del ejercicio 1997.		

10 de mayo de 1998

Concepto	Debe	Haber
PTU por pagar	\$ 35,208	
Bancos		\$ 27,989
Impuestos retenidos		\$ 7,219
Liquidación de la PTU del ejercicio fiscal 1997.		

Deducibilidad de la PTU.

	PTU de 1997 pagada en el ejercicio 1998	\$ 35,208
(-)	Deducciones relacionadas con la prestación de servicios personales (Anexo 27 de la Miscelánea Fiscal)	20,100
(=)	PTU deducible en 1997	\$ 15,108

10 de mayo de 1998

Concepto	Debe	Haber
C.O. PTU deducible	\$ 15,108	
C.O. PTU por deducir		\$ 15,108

Asiento para registrar en cuentas de orden la PTU deducible, de 1997, pagada en 1998.

4.3 REVISION DE LA PTU CONFORME A LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS

4.3.1 GENERALIDADES

Desde los inicios de la contaduría pública en nuestro país, los miembros de la profesión sintieron la necesidad de agruparse no sólo para uniformar su práctica profesional y autoimponerse una serie de normas de carácter ético y técnico, sino también para proteger los intereses de los usuarios de sus servicios y del público en general.

Fue así como en 1917 se formó la primera agrupación profesional, la cual fue denominada Asociación de Contadores Públicos, contando con once miembros. Años más tarde el 6 de octubre de 1923 se constituyó el Instituto de Contadores Públicos titulados de México, cuya finalidad era agrupar a los miembros de la profesión.

En la actualidad, la constitución y funcionamiento de nuestro Instituto, están regulados básicamente por sus estatutos y reglamentos, en vigor desde el 30 de octubre de 1987.

Uno de los objetivos fundamentales del Instituto, que están consagrados en sus estatutos, consiste en la "unificación de criterios y lograr la implantación y aceptación de normas y procedimientos básicos de ética y actuación profesional por parte de sus asociados".

Para cumplir con este objetivo, el IMPC cuenta con un Comité Ejecutivo Nacional, el cual incluye una Vicepresidencia de Legislación para coordinar y vigilar el trabajo de las comisiones emisoras de disposiciones fundamentales en materia de:

- ! Estatutos
- ! Ética profesional
- ! Educación profesional continua
- ! Principios de contabilidad
- ! Normas y procedimientos de auditoria

Una de las comisiones normativas más antiguas y trascendentes de nuestro Instituto es la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría (denominada así desde octubre de 1971), la cual fue establecida en el año de 1955, con el propósito fundamental de determinar los procedimientos de auditoría recomendables para el examen de los estados financieros que sean sometidos a la opinión del contador público.

En agosto de 1971, dicho propósito fue ampliado a cuatro objetivos principales que se conservan a la fecha y que son:

- a) Determinar las normas de auditoría a que deberá sujetarse el contador público independiente que emita dictámenes para terceros, con el fin de confirmar la veracidad, pertinencia o relevancia y suficiencia de información de su competencia;
- b) Determinar procedimientos de auditoría para el examen de los estados financieros que sean sometidos a dictamen de contador público;
- c) Determinar procedimientos a seguir en cualquier trabajo de auditoría, en sentido amplio, que lleve a cabo el contador público cuando actúa en forma independiente; y
- d) Hacer las recomendaciones de índole práctica que resulten necesarias como complemento de los pronunciamientos técnicos de carácter general emitido por la propia comisión, teniendo en cuenta las situaciones particulares que con mayor frecuencia se presentan a los auditores en la práctica de su profesión.

CLASIFICACION DE LOS BOLETINES

Los boletines se pueden clasificar de la siguiente forma:

Normas de auditoría

Procedimientos de auditoría

Otras declaraciones

Las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de dicho trabajo.

Las normas de auditoría están sujetas, por tener carácter obligatorio, a un procedimiento especial de aprobación que establecen los propios estatutos.

Los procedimientos de auditorías son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos a circunstancias examinadas, mediante las cuales el contador público obtiene las bases necesarias para fundamentar su opinión.

La auditoría es una actividad profesional que implica una técnica especializada y la aceptación de una responsabilidad pública. Como se ha mencionado anteriormente, las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de ese trabajo, las cuales se clasifican en:

- a) Normas personales

- b) Normas de ejecución del trabajo
- c) Normas de información

La finalidad del examen de estados financieros, es expresar una opinión personal independiente, respecto a sí dichos estados presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.

El auditor debe documentar todos aquellos aspectos importantes de la auditoría que proporcionan evidencia de que su trabajo se llevó a cabo de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas. Por otro lado el concepto de documentación se refiere a los papeles de trabajo preparados por el auditor, y aquellos que fueron suministrados por su cliente o por terceras personas y que conservó como parte del trabajo practicado. Los papeles de trabajo representan una ayuda en la planeación, ejecución, supervisión y revisión del trabajo, y proporcionan la evidencia necesaria que respalda la opinión del auditor. Los papeles de trabajo deben contener la evidencia de la planeación llevada a cabo por el auditor, la naturaleza oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría aplicados y de las conclusiones alcanzadas.

Los papeles de trabajo deben ser completos y lo suficientemente detallados.

La formación y contenidos de los papeles de trabajo pueden verse afectados por aspectos tales como:

- a) Naturaleza del trabajo
- b) Características del informe del auditor
- c) Naturaleza y complejidad del negocio del cliente
- d) La naturaleza y condiciones de los registros del cliente y el grado de confiabilidad de los controles internos contables.

-Normalmente el auditor acuerda con su cliente que éste se encargue de preparar cédulas, análisis y otros papeles con objeto de hacer su trabajo con mayor eficiencia. En estos casos el auditor deberá satisfacerse de que los papeles de trabajo fueron adecuadamente preparados.

-Los papeles de trabajo deberán contener todos los asuntos significativos que requieran del juicio profesional del auditor así como su conclusión sobre los mismos.

4.3.2 REVISION DE LA PTU

El auditor, en la determinación del alcance y naturaleza de sus procedimientos deberá evaluar el correcto cálculo de la base gravable así como la distribución realizada a los trabajadores, y el impuesto que a estos se les retendrá por el mencionado ingreso.

Se solicitará el papel de trabajo realizado por la empresa en donde se muestre el cálculo de la base gravable sujeta a repartir, aplicándose los siguientes procedimientos:

- a) Se verificará los cálculos aritméticos dejando evidencia de que son correctos.
- b) Se revisará que las partidas incluidas sean las correctas para la determinación de la base gravable, así como los importes incluidos.
- c) Los importes incluidos en el cálculo de la PTU se revisarán al 100%, en caso de ya haberse revisado en rubros anteriores se pondrá la referencia en donde se encuentre dicho análisis.
- d) En caso de haberse encontrado alguna partida que el auditor considere que no debe incluirse en la base está deberá ser discutida antes de proponer cualquier corrección con el contador de la empresa.
- e) Resulta indispensable cotejar que los importes tomados concuerden con la declaración anual presentada, en caso de haber existido una declaración complementaria y que afecte al resultado de la base para PTU esta tendrá que complementarse o disminuirse según sea el caso.

Una vez que el auditor se cerciuro del correcto cálculo de la base solicita a la compañía le proporcione el cálculo de la repartición individual por cada trabajador con el objeto de verificar su correcta determinación así como el impuesto que se les va a retener. Es necesario que el auditor verifique que todos los empleados que estuvieron en el ejercicio correspondiente al cálculo de la PTU se hayan incluido en la repartición, inclusive aquellos que ya no se encuentren laborando en la empresa, pudiendo aplicar pruebas sustantivas, como es la revisión de las nóminas con el fin de corroborar el adecuado cumplimiento de esta prestación.

4.4 TRATAMIENTO FISCAL

En este apartado manejo dos grupos que son personas morales y personas físicas y dentro de cada uno de ellos subdivisiones, como son en personas morales las sociedades mercantiles y sociedades civiles que a pesar de tener una sola reglamentación que es el Título II de la LISR, dentro de la misma se hacen distinciones, al momento de acumulación de ingresos y de las deducciones autorizadas, que en ambos casos los ingresos y deducciones son elementos para la determinación de la base de la PTU.

Posteriormente tratare un tercer grupo de personas morales no contribuyentes así como a aquellos contribuyentes menses, que están reglamentadas en el Capitulo III de la LISR, artículo 50 de la RTCNPTU y en los artículos 119-M a 119-O de la LISR respectivamente.

4.4.1 CONTRIBUYENTES DEL ISR

PERSONAS MORALES

Es importante establecer el concepto de Personas Morales, ya que es una figura existente en diversos ámbitos y aunque en esencia todos los conceptos tienen el mismo sentido, conviene observar

cuales son los principales enfoques que se le dan, así como las principales disposiciones que se establecen al respecto.

DEFINICIÓN Y CARACTERÍSTICAS.

Las Personas Morales son aquellas asociaciones o corporaciones que se crean con algún fin o motivo de utilidad pública o privada y a quienes el derecho les reconoce una personalidad distinta a la de sus integrantes, no tienen una existencia real, ya que son una ficción del derecho, quien les atribuye una personalidad por necesidades del orden práctico y jurídico; las características principales que se pueden distinguir de las Personas Morales, son entre otras:

- ◆ Tienen personalidad jurídica propia.
- ◆ Tienen patrimonio propio, que es el conjunto de cargas y derechos propias y apreciables en dinero.
- ◆ Tienen razón social o denominación, que es el nombre verbal o escrito que se le designa para distinguirla de las demás que forman el grupo social, haciéndola de cierto modo inconfundible respecto a las demás.
- ◆ Tienen domicilio, que es el lugar donde reside la persona con el propósito de establecerse en él y a falta de este, el lugar en que tiene el asiento principal de sus negocios.
- ◆ Tienen nacionalidad.
- ◆ Requiere de inscripción ante el Registro Público de Comercio.
- ◆ Requiere permiso de la Secretaría de Relaciones Exteriores.
- ◆ Tienen un fin económico y social.

Algunas de las características anteriores son lo que se conoce como los atributos de la personalidad, que son las cualidades que las distinguen desde un punto de vista jurídico, y que el derecho les reconoce toda vez que las considera sujetos de derechos y obligaciones.

PERSONAS MORALES Y LA LISR.

Siendo este tipo de personas el principal contribuyente del ISR, a continuación se mencionan las principales disposiciones que delimitan e identifican dentro de este ordenamiento, a las Personas Morales.

DEFINICION.

En cuanto a la LISR, define en el primer párrafo del art. 5, lo que para efectos de esta se entiende por Persona Moral; dicho párrafo menciona:

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

El concepto fue reformado para el año de 1990, para comprender en este concepto a las sociedades y asociaciones civiles prestadoras de servicios personales independientes y las inmobiliarias, así como a las cooperativas de producción que hasta 1989 quedaban comprendidas en el Título III de la LISR.

OBLIGACIONES.

En el capítulo quinto y específicamente en el artículo 58 de la LISR, se establecen las principales obligaciones a las que son objeto las Personas Morales y que se debe de aclarar que dichas obligaciones se podrían considerar que son de forma, ya que se refieren a requisitos que deben cumplir los registros contables, control de información, etc., las obligaciones de fondo que se refieren a la determinación del impuesto y al de las partidas que son parte integrante del cálculo se establecen en los capítulos anteriores al mencionado en la LISR. Las obligaciones principales que se mencionan en este artículo, son:

- ◆ Llevar la contabilidad de acuerdo a lo establecido en el CFF (arts.) 28 y 29)
- ◆ Expedir comprobantes y conservar una copia de los ingresos.
- ◆ Expedir constancias de pagos y retenciones a residentes en el extranjero y a establecimientos en el extranjero de instituciones de crédito del país.
- ◆ Presentar declaración de operaciones mediante fideicomisos empresariales y asociación en participación.
- ◆ Formular un estado de posición financiera y levantar un inventario físico a la fecha de cierre del ejercicio.
- ◆ Presentar declaración anual del ejercicio en donde se manifieste el resultado fiscal y el monto del impuesto.
- ◆ Presentar declaraciones de operaciones de los clientes y proveedores más importantes con los que realizó operaciones en el ejercicio fiscal.
- ◆ Presentar declaraciones de inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal o en sociedades o entidades ubicadas en ellas.

PERSONAS FÍSICAS

De manera general en el Título I se encuentran disposiciones aplicables tanto para personas morales como para personas físicas; y en forma particular en el Título IV se señalan las disposiciones relativas a las personas físicas residentes en México y a las residentes en el extranjero con establecimiento permanente o base fija en el país.

SOCIEDADES CIVILES

A partir del 1º de enero de 1990, las sociedades y asociaciones civiles que se regulan por las reglas del Título II de la LISR, consecuentemente también el artículo 14 de la mencionada Ley que da los pasos a seguir para determinar la base de la PTU. Sin embargo, existen algunas reglas específicas para estas sociedades o asociaciones, dentro del mismo Título II ya citado.

En el capítulo 5 se presentan casos prácticos, en donde se muestra el procedimiento que deberán atender las sociedades y asociaciones civiles que tributan conforme al régimen general de la Ley, para determinar la renta gravable que servirá de base para obtener el monto de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.

Como podrá observarse, al igual que las sociedades anónimas y asociaciones civiles que tributan en el título II de dicha ley aplican la mecánica que indica el artículo 14, para determinar la base de la PTU. Sin embargo, existen algunos puntos que por su importancia deberán tener en cuenta las sociedades y asociaciones civiles dedicadas a la prestación de servicios personales independientes al momento de determinar la PTU, siendo éstos los siguientes:

1. Dentro de los ingresos acumulables para efectos de la PTU sólo deben considerar los ingresos efectivamente cobrados por la prestación de servicios personales independientes.
2. Si efectuaron el cálculo de los intereses acumulables y deducibles aplicando los factores de acumulación y deducción trimestral conforme a la regla 3.3.1 de la resolución Miscelánea Fiscal para 1997 (tal como sucede en el ejemplo), no debieron haber obtenido ganancia ni pérdida inflacionaria, por lo que dichos conceptos no formarán parte en el cálculo de la renta gravable que sirve de base para determinar la PTU.
3. Dentro de las deducciones autorizadas para la PTU, deberán considerar los anticipos que durante el ejercicio fiscal de 1997 hubieran entregado a sus miembros, siempre que estos últimos los hubieran asimilado a salarios en los términos de la fracción II del artículo 78 de la LISR.
4. Por último, el monto de la PTU no podrá exceder de un mes de salario.

RÉGIMEN SIMPLIFICADO

Como ya es conocido a partir del 1º de enero de 1991 se adicionó a la LISR el Título II-A del Régimen Simplificado de las personas morales que se dediquen exclusivamente a actividades agropecuarias, pesca y silvicultura o de autotransporte y no formen parte de un grupo de controladoras o controladas, deberán pagar su ISR, con base en el sistema del régimen simplificado de entradas y salidas.

Estas empresas deberán calcular su resultado fiscal, base para el pago del ISR, conforme al artículo 67-A de la propia Ley, este mismo concepto de resultado fiscal será la base para la PTU y se determina restándole al total de entradas el total de salidas del ejercicio.

Por no ser propio de este tema el proceso completo del régimen simplificado de entradas y salidas, simplemente mencionare que al determinar el resultado fiscal se debe aplicar el 10%, que nos señala el artículo 1° de la RTCNPTU, para determinar el importe a repartir entre los trabajadores.

4.4.2 DETERMINACION DE LA BASE GRAVABLE

La LISR establece la forma para la determinación de la base gravable aplicable a la PTU, la cual será utilizada para las personas morales, aplicándose los cambios según sea el caso. A continuación se muestra la fórmula que se desprende del artículo 14 de la LISR:

PERSONAS MORALES

Artículo 14	Conceptos
Fracción I	Total de ingresos acumulables
	Menos
1er. Párrafo	Intereses acumulables (conforme al art. 7º-B)
	menos
1er. Párrafo	Ganancia inflacionaria (conforme al art. 7º-B)
	más
inciso a)	Ingresos por dividendos (incluye en acciones o reinvertidos)
	más
inciso b)	Intereses nominales devengados a favor (no incluye utilidad cambiaria)
	más
inciso c)	Utilidad cambiaria exigible en el ejercicio
	más
inciso d)	Diferencia entre ganancia acumulable y monto de enajenación de activos fijos (llegar al precio de enajenación)
	<hr/>
	RESULTADO
Fracción II	Menos
Inciso a)	Deducciones autorizadas salvo:
1.	Inversiones
2.	Intereses (conforme al artículo 7-B)
3.	Pérdida inflacionaria (conforme al art 7-B)
Menos:	
Inciso b)	Depreciación fiscal a valores históricos
	Menos
Inciso c)	Reembolso de dividendos capitalizados (recibidos en ejercicios anteriores)
	Más
Inciso d)	intereses nominales devengados a cargo (no incluye pérdida cambiaria)
	más
inciso e)	<u>Pérdida cambiaria en el ejercicio en que sean exigibles</u>
	RENDA GRAVABLE BASE DE PTU

*Parece importante mencionar que el artículo 14 no incorpora en el cálculo de la base, a los demás, sólo dividendos en acciones o reinvertidos, entre los que se encontrarían los dividendos cobrados en efectivo. Sin embargo, el artículo 15 último párrafo de la LISR, establece que todos los ingresos por dividendos que se perciban de otras personas morales, incrementarán la renta gravable base para PTU que establece el artículo 14 de la propia Ley.

PERSONAS FISICAS

Dentro del grupo de personas físicas, existen diferentes formas para determinar la base de la PTU, dependiendo del origen de sus ingresos, de tal forma que tenemos a patrones, profesionistas, y arrendadores con actividad empresarial, con base en esto mencionó los siguientes ejemplos:

A. Profesionistas

Se tiene aclarado que a pesar de llamarse profesionistas, no debemos considerar únicamente a éstos, sino que a todas aquellas personas que obtienen ingresos por la prestación de un servicio personal independiente y los demás que aun siendo personas que tienen actividad comercial, están incluidos en el artículo 84 de la LISR.

B. Arrendadores.

En la LISR se maneja el concepto de ingresos por el otorgamiento de uso o goce temporal de inmuebles, llamándole arrendadores para referirse a ellos y saber que se trata del Capítulo III del Título IV de la mencionada Ley.

C. Con actividad empresarial.

Las personas físicas con actividad empresarial tienen la posibilidad de manejarse en tres diferentes grupos, dependiendo de sus características y deseos de optar por un régimen diferente, de esta forma se obtiene lo siguiente:

- Causantes menores.
- Régimen general.
- Régimen simplificado.

1. - Régimen general

Para personas físicas con actividad empresarial y en régimen general, recordemos que sus ingresos son determinados con base en el Capítulo I del Título II (artículo 15 a 21) de la LISR y sus deducciones en compras e inversiones con base en el Capítulo II del Título II (artículos 22 a 51-A) y para las demás deducciones los artículos 108 y de 136 a 138, todos de la LISR. Se debe recordar también que

para estos contribuyentes el artículo 109 nos da una serie de pasos para llegar al cálculo de la base de PTU, del cual se desprende la siguiente fórmula:

Artículo 109	Conceptos
Fracción I	Ingresos acumulables
	Menos:
1er párrafo	Intereses (conforme al artículo 7-B)
1er párrafo	Ganancia inflacionaria (conforme al artículo 7-B)
	Más:
Inciso a)	Intereses nominales devengados a favor (no incluye utilidad cambiaria)
Inciso b)	Utilidad cambiaria exigible en el ejercicio
Inciso c)	Diferencia entre Ganancia Acumulable y monto de enajenación de <u>activos fijos (llegar precio de enajenación)</u>
	RESULTADO
Fracción II	
	Menos:
Inciso a)	Deducciones autorizadas salvo:
	1. inversiones
	2. intereses (conforme al artículo 7-B)
	3. pérdida inflacionaria (conforme al artículo 7-B)
Inciso b)	Depreciación fiscal a valores históricos
Inciso c)	Intereses nominales devengados a cargo (no incluye perd cambiaria
Inciso d)	<u>Pérdida cambiaria en el ejercicio en que son exigibles</u>
	RENTA GRAVABLE BASE DE PTU

4.4.3 PERSONAS MORALES NO CONTRIBUYENTES

PERSONAS MORALES NO CONTRIBUYENTES

Es conveniente aclarar que en Título III denominado "De Las Personas Morales No Contribuyentes" quedan incluidas únicamente las personas morales con fines no lucrativos a que se refieren los artículos 70 y 73 como los Sindicatos, Colegios Profesionales, Instituciones de asistencia o beneficencia, los Partidos y Asociaciones Políticas, las Escuelas, Sociedades Cooperativas de Consumo, Asociaciones Patronales, etc., así como las sociedades de inversión de renta fija y comunes, las cuales no son contribuyentes del ISR.

Las personas morales con fines no lucrativos, son las que quedaron en el Título III de la LISR, específicamente las que indican los artículos 68, 70 y 73 de la misma Ley y para el ejemplo las que menciona el artículo 5º de la RTCNPTU aunque a partir de 1995 su redacción no es tan congruente al haber algunas sociedades y asociaciones civiles en el Título II de la LISR. Sin embargo, para el ejemplo que se mostrará en el capítulo 5 sólo considerare aquellas que quedaron en el Título III.

En el artículo 68 de la LISR se menciona un remanente distribuible, pero no se indica la forma de determinarlo, mientras se aclara este aspecto por parte de la SHCP, se considera que se determina en la

misma forma que en las disposiciones vigentes hasta el 31 de diciembre de 1989, que si eran suficientemente claras y manejaban ingresos obtenidos en el año de calendario, exceptuando aquellos del artículo 77 de la LISR y efectuando las deducciones autorizadas en el Título IV de la misma Ley.

4.4.4 PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES

Dentro de las reformas aprobadas a la LISR para el ejercicio de 1998, destaca la inclusión de un nuevo régimen de tributación, el cual es llamado "pequeños contribuyentes", los que se encuentran regulados por los artículos 119-M a 119-O, de dicho ordenamiento.

Es necesario destacar que un pequeño contribuyente, puede tener a su servicio a uno o varios trabajadores, y que en lo que toca a su relación laboral, dicho sujeto debe cumplir con las disposiciones que marca la LFT, como: pagar salarios, vacaciones, aguinaldo, horas extras y por supuesto debe repartir entre los trabajadores, las ganancias que hubiese generado su actividad empresarial, entendiéndose por actividad empresarial según el artículo 16 del CFF, como aquellas actividades empresariales, que para fines fiscales son las que se citan a continuación:

1. Industriales, que comprende la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores.
2. Agrícolas, entre las que se encuentran la siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos del campo, sin sufrir transformación industrial.
3. Ganaderas, que comprenden la cría y engorda del ganado, aves de corral y animales, así como su primera enajenación, sin haberse industrializado.
4. Pesqueras, que consisten en la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de especies marinas y de agua dulce, lo que incluye la acuicultura, así como la captura y extracción de tales especies y su primera enajenación, pero sin ser industrializadas.
5. Silvícolas, que son la explotación de los bosques, montes, así como la crianza, conservación, restauración, fomento o aprovechamiento de la vegetación de los bosques o montes, así como su primera enajenación, sin haber sido materia de industria alguna.
6. En los demás casos no previstos el CFF, remite al artículo 75 del Código de Comercio, Legislación Federal que forma parte del Derecho Privado y en donde la enunciación que realiza dicho precepto, no tienen un límite, puesto que serán actos de comercio, todos aquellos que sean análogos a los allí mencionados.

Por otro lado estas consideraciones se hacen en virtud de que los pequeños contribuyentes desarrollan actividades empresariales, puesto que se ubican en el Título IV "De las personas físicas", Capítulo VI "De los ingresos por actividades empresariales, podrá tributar bajo este sistema fiscal, aprovechando las ventajas que el mismo régimen proporciona.

Ahora bien las regulaciones referentes a este régimen fiscal son las siguientes:

1. No haber obtenido, en el ejercicio de 1997, ingresos por actividad empresarial, más intereses, por una cantidad que sobrepase los \$ 2,233,824.00.
2. Los contribuyentes que inicien operaciones durante 1998, podrán optar por este régimen, si creen no superar el límite monetario antes marcado; el cual será calculado proporcionalmente, si dio inicio a un ejercicio de menos de un año, ejemplo: para un ejercicio de seis meses, el monto será de \$ 1,116,912.00.

Cabe destacar, que el Artículo Cuarto Transitorio, fracción III, de la LISR, indica que una persona física que se encuentre como contribuyente del régimen general de actividades empresariales, no podrá adherirse a este sistema tributario, lo cual se considera inconstitucional e ilegal, toda vez que limita el ejercicio de opciones fiscales, que beneficien a los sujetos pasivos de un impuesto. Esta situación contraviene el principio de generalidad de los atributos, además de ser inequitativo y por ende los afectados podrán acudir al Juicio de Amparo, para obtener una resolución que les permita cambiar de régimen fiscal.

3. La base del impuesto de estas personas físicas, resulta de una operación muy simple:
 - a) Total de ingresos por las actividades empresariales;
 - b) Menos tres anualidades del salario mínimo del área en que se ubique el contribuyente, y
 - c) Al resultado se le aplica un porcentaje de 2.5% y nos da la cantidad de ISR por pagar.
4. Las obligaciones de los pequeños contribuyentes son:
 - a) Inscribirse en el RFC;
 - b) Avisar al citado padrón, de que se adopta o abandona el régimen;
 - c) Conservar comprobantes de aquellas operaciones de compra de bienes nuevos, por más de \$1,200.00;
 - d) Llevar un libro donde registrará sus ingresos diarios;
 - e) Expedir comprobantes de operaciones que sobrepasen los \$ 50.00;
 - f) Presentarán declaraciones de pago provisional, en los meses de julio de 1998 y en enero de 1999, las cuales serán consideradas como definitivas;
 - g) En caso de que expidan comprobantes que cubran todos los requisitos fiscales (artículos 29 y 29-A del CFF) se presentarán las declaraciones en los meses de abril, julio y octubre de 1998 y en enero del siguiente año de 1999, y
 - h) Estos contribuyentes, deberán retener y enterar el ISR a cargo de sus trabajadores.

REPARTO DE UTILIDADES

La LISR determina lo siguiente en su artículo 119-N "Para los efectos de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, la renta gravable a que se refiere el inciso e) de la

fracción IX del artículo 123 de la Constitución y el artículo 120 de la LFT, será la cantidad que resulte de multiplicar por el factor de 2.94 el ISR que resulte a cargo del contribuyente.

Hasta aquí no representaría problema alguno, el darte cabal cumplimiento a la obligación empresarial de repartir utilidades a los trabajadores, pero existen algunos puntos que no considero la legislación sobre este deber patronal, mismos que se mencionan a continuación:

1. El artículo 121 de la LFT, así como su reglamento, que regulan las objeciones obreras del reparto, señala que el patrón deberá, dentro de los diez días que sigan a la fecha de presentación de la declaración anual, entregar al sindicato o a la mayoría de los trabajadores, copia de la misma para su información.

Además, de los anexos de la citada declaración, quedarán a disposición del sindicato o de los trabajadores, por un lapso de treinta días en las oficinas de la empresa y en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Sin embargo, los pequeños contribuyentes, no presentan declaración anual, sino trimestral o semestral, según les corresponda, y aquí las preguntas serían: ¿cuál declaración se les dará a los trabajadores?, ¿qué anexos estarán, a su disposición?

2. Mencionando el artículo 122 de la LFT el cual establece que el reparto de ganancias empresariales deberá efectuarse, dentro de los 60 días que sigan a la fecha en que deba pagarse el impuesto anual y tratándose de los pequeños contribuyentes la pregunta obligada es: ¿cuándo es la fecha de pago del impuesto anual?, si no están obligados a realizar declaraciones anuales del ISR, sino únicamente declaraciones trimestrales o semestrales, según les toque.

De acuerdo a lo mencionado anteriormente, creemos existe un grave problema acerca de la obligación de repartir utilidades a los trabajadores y, en estricto sentido, no podría empezar a correr un plazo para hacer el reparto de utilidades, en virtud de que no hay reglas exactamente aplicables a dicho régimen.

Cabe mencionar la naturaleza especial del Derecho del Trabajo en México el cual establece un criterio que pudiera resolver esta falla legislativa, la cual se pudiera hacer de la forma siguiente:

1. El Derecho Mexicano del Trabajo es tutelar y protector de la clase obrera, esto se desprende del artículo 123 constitucional y de las normas que integran la LFT.
2. Derivado de esto, el artículo 17 de la LFT, marca como fuentes formales de esta rama del Derecho: a la Constitución, a la propia ley, sus reglamentos, a los tratados internacionales, a la analogía los principios generales del derecho del trabajo, a los principios generales del Derecho, a los principios generales de justicia social, a la jurisprudencia, la costumbre y la equidad.

De todas estas fuentes del Derecho del Trabajo, las que pudieran ser aplicables a dicho caso pueden ser la equidad y la analogía, por ellos es factible equiparar y comparar con la obligación de repartir utilidades, por parte de aquellos sujetos pasivos, con quien los pequeños contribuyentes guardan

más semejanzas y quienes en esta oportunidad, son las personas físicas sujetas al régimen general para las actividades empresariales.

La equiparación consiste en determinar en qué casos las personas con rasgos iguales, deban ser tratadas como iguales, teniendo respuesta en el artículo 16 de la LFT, que a la letra dice:

Para los efectos de las normas de trabajo, se entiende por empresa la unidad económica de producción o distribución de bienes o servicios.....

De lo expresado anteriormente se muestra que tanto los pequeños contribuyentes, como las personas físicas sujetas al régimen general del ISR, se consideran "empresas" para los fines de las normas del Derecho del Trabajo y esa característica es la que les confiere igualdad, para los fines que ahora se ocupan.

A mayor abundamiento, se transcribe el concepto que de empresa da el CFF. "Se considerará empresa la persona física o moral que realice las actividades a que se refiere este artículo....."

Las citadas actividades ya se analizaron en párrafos anteriores.

Hay que destacar que los contribuyentes del Régimen General, si presentan declaración anual (ver artículo 108-A, capítulo 3), a más tardar el último día del mes de abril del año que siga al cierre de su ejercicio fiscal, y a partir de esa fecha corren los 60 días para efectuar el reparto de utilidades.

Además para ellos si hay obligación de poner a disposición del sindicato o de sus trabajadores, la declaración anual y sus anexos, con la finalidad de que la analicen y en su oportunidad, puedan formular objeciones ante la SHCP, en lo que respecta al reparto de ganancias empresariales.

Aquí por comparación se marca que la obligación para los pequeños contribuyentes, será la de entregar copias al sindicato o a sus trabajadores, de todas y cada una de las declaraciones presentadas en el ejercicio (trimestrales o semestrales), al que corresponda el reparto de ganancias, en los mismos tiempos que los contribuyentes arriba indicados, así como proceder al reparto de utilidades en los meses de mayo y junio, del año que siga al que generó las ganancias por distribuir.

Cabe resaltar, lo que podrán hacer los sindicatos o los trabajadores si un patrón en calidad de pequeño contribuyente, que en uso de las deficiencias legales aquí señaladas se niegue a repartir utilidades a los trabajadores, pues las posibilidades son las que se citan a continuación:

1. Acudir a las autoridades laborales, como la Procuraduría de la Defensa del Trabajo, a fin de reclamar la negativa patronal al respecto.
2. Asistir a las oficinas de la SHCP para solicitar la intervención de esta autoridad fiscal, respecto del reparto de utilidades; en caso de que el patrón no acate la orden de reparto, la ejecutará la Junta de Conciliación y Arbitraje, bajo las reglas que determina la LFT.
3. Plantearle el problema al sindicato, si lo tienen, o a las centrales obreras, como la Confederación de Trabajadores de México (CTM), la Confederación Revolucionaria Obrera Campesina (CROC), la Federación Obrero Revolucionaria (FOR), etcétera, que orientarán a los trabajadores y

probablemente recomienden ante una negativa tajante del patrón, el ejercicio del derecho de huelga, con base en lo que dispone el artículo 450, fracción V, de la LFT.

Como se observa el reparto de utilidades es un derecho de los trabajadores, y aunque existan deficiencias legislativas, jamás dejarán de obtener todas y cada una de las prestaciones que a su favor consagran las normas que integran al Derecho del trabajo en México.

Para concluir con este apartado considero prudente indicar que el problema observado también existe para este año 1998 para los contribuyentes del régimen fiscal denominado "De las personas que realicen operaciones exclusivamente con el público en general" (artículos 119-M a 119-O de la LISR), ya que tampoco se les exige presentar declaración anual por el ejercicio fiscal de 1997, sino declaraciones cuatrimestrales en los meses de mayo y septiembre del ejercicio de 1997 y en enero de 1998.

CAPITULO 5. CASOS PRACTICOS.

5.1 GENERALIDADES

En el presente capítulo mostrare diversos casos prácticos en donde se determina la base gravable de la PTU así como el cálculo individual por cada trabajador y la determinación de su impuesto.

Los casos prácticos se presentan en dos divisiones:

- A) Determinación de la base gravable
- B) Cálculo del ISR a los trabajadores por la PTU

A su vez analizó la determinación de los dos puntos anteriores divididos en:

1. Personas morales: sociedades mercantiles, sociedades civiles, régimen simplificado y general.
2. Personas físicas: profesionistas, arrendadores, con actividad empresarial
3. Pequeños contribuyentes.

5.1.1 CALCULO DE LA BASE GRAVABLE

PERSONAS MORALES

A. Sociedades mercantiles

CASO I

Determinación de la PTU correspondiente al ejercicio fiscal de 1998 de una sociedad mercantil que tributa en el régimen general de Ley.

Se desea obtener el monto de la participación de las utilidades por el ejercicio fiscal enero-diciembre 1998, que habrá de repartir a sus trabajadores en el mes de mayo de 1999.

DATOS

Total de ingresos acumulables		\$ 875,000
Intereses acumulables		\$ 15,800
Ganancia inflacionaria		\$ 24,700
Ingresos por dividendos:		\$ 61,400
Percibidos en efectivo	\$ 34,250	
Percibidos en acciones	11,720	
Reinvertidos	<u>15,430</u>	
Intereses devengados a favor sin utilid camb.		\$ 14,670
Utilidad cambiaria		\$ 3,180
Diferencia entre el monto de la enajenación y la ganancia por la venta de activo fijo		\$ 17,840
Total de deducciones autorizadas		\$ 594,310
Deducción normal de inversiones		\$ 38,490
Deducción inmediata de inversiones		\$ 44,120
Intereses deducibles		\$ 12,730
Pérdida inflacionaria		\$ 17,880
Depreciación histórica		\$ 24,440
MOI pendiente de deducir:		\$ 10,460
Que se enajenaron	\$ 8,740	
Que dejaron de ser utiles	<u>1,720</u>	
Reembolso de dividendos obtenidos en acciones de ejer ant		\$ 19,790
Intereses devengados a cargo		\$ 13,170
Pérdida cambiaria		\$ 3,810
PTU no reclamada en el año anterior		\$ 5,720

DESARROLLO

a) Determinación de los ingresos para efectos de la PTU		
Total de ingresos acumulables		\$ 875,000
(-) Intereses acumulables		15,800
(-) Ganancia inflacionaria		<u>24,700</u>
(=) Ingresos acumulables para la PTU		834,500
(+) Ingresos por dividendos		61,400
(+) Intereses devengados a favor		14,670

(+) Utilidad cambiaria	3,180
(+) Diferencia entre el monto de enajenación de act. Fijo	<u>17,840</u>
(=) Ingresos para efectos de la PTU	\$ 931,590
b) Determinación de las deducciones para efectos de la PTU	
Total de deducciones autorizadas	\$ 594,310
(-) Depreciación (actualizada)	38,490
(-) Depreciación inmediata (actualizada)	44,120
(-) Intereses deducibles	12,730
(-) Pérdida inflacionaria	<u>17,880</u>
(=) Deducciones autorizadas para PTU	481,090
(+) Depreciación (histórica)	24,440
(+) MOI pendiente de deducir (histórico)	10,460
(+) Reembolso de dividendos obtenidos en acciones de ejerc ant.	19,790
(+) Intereses devengados a cargo	13,170
(+) Pérdida cambiaria	<u>3,810</u>
(=) Deducciones para efectos de PTU	\$ 552,760
c) Determinación de la renta gravable , base para PTU	
(=) Ingresos para efectos de la PTU	\$ 931,590
(-) Deducciones para efectos de la PTU	<u>552,760</u>
(=) Base para determinar la PTU	\$ 378,830
d) Determinación del monto de la PTU a repartir.	
Base para determinar la PTU	\$ 378,830
(x) Factor según RTCNPTU	<u>10%</u>
(=) Monto de la PTU de 1997	\$ 37,883
(+) PTU no reclamada del ejercicio anterior	5,720
(=) Monto de la PTU a repartir a los trabajadores	\$ 43,603

B. Sociedades Civiles

CASO 2

La sociedad "Servicios, S.C.", que tiene como objeto social la prestación de servicios profesionales, constituida desde 1990 y con ejercicios que coinciden con años de calendario, cuenta con los siguientes elementos:

☛ Por el ejercicio 1998 tuvo 5 miembros a los que les anticipó \$ 72,000.00 hasta el 31 de Diciembre del mismo año.

☛ Los resultados del ejercicio fueron los siguientes:

Ingresos totales	\$ 237,821.60
Menos:	
Ingresos no cobrados	<u>20,520.10</u>
Ingresos cobrados	\$ 217,301.50
Más:	
Intereses (nota A)	15,321.73
Ganancia inflacionaria	6,387.24

**ESTA TERCERA DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

Ganancia de enajenación		
De activos fijos (nota B)	<u>8,476.53</u>	
Ingresos acumulables		\$ 247,487.00
Sueldos y salarios	\$ 16,900.00	
Más:		
Intereses (nota C)	12,376.25	
Pérdida inflacionaria	2,321.50	
Depreciación (nota D)	17,421.83	
Previsión social	4,375.21	
Honorarios a profesionistas	35,780.30	
Arrendamiento	24,000.00	
Primas por seguros de daños	11,650.70	
Mantenimiento y conserv.	4,785.93	
Impuesto sobre sueldos	169.00	
Aportaciones al INFONAVIT	845.00	
Cuotas patronales IMSS	3,042.00	
Imptos y derechos loc	250.00	
Otros imptos y derechos	4,325.20	
Otros gastos	13,805.78	
Anticipos a miembros	<u>72,000.00</u>	
Total de deducciones autorizadas		<u>\$ 224,048.70</u>
UTILIDAD FISCAL		\$ 23,438.30

Notas:

- A. Los intereses nominales a favor son de \$ 21,346.78
- B. La diferencia entre el precio de enajenación y la ganancia acumulable en la venta de activo fijo es de \$ 21,431.74
- C. Los intereses nominales a cargo son \$ 23,859.31
- D. La depreciación fiscal sin actualización es de \$ 11,320.75

La sociedad no tuvo ningún movimiento con acciones ni dividendos que afectaron su patrimonio durante el año.

Como en el ejemplo de la sociedad mercantil, utilizaremos también la fórmula para determinar la base de PTU y así se tiene:

Ingresos acumulables	\$ 247,487.00	
Menos:		
Intereses acumulables	15,321.73	
Ganancia inflacionaria	<u>6,387.24</u>	
	<u>\$ 225,778.03</u>	
Más:		
Intereses devengados a favor	21,346.78	
Diferencia entre monto de enajenación y ganancia acumulable en venta de activo fijo	<u>21,431.74</u>	
Resultado		\$ 268,556.55
Menos:		

Deducciones autorizadas salvo:	\$ 224,048.70	
1. Inversiones	17,421.83	
2. Intereses a cargo	12,376.25	
3. Pérdida inflacionaria	<u>2,321.50</u>	
	\$ 191,929.12	
Más:		
Depreciación fiscal sin actualización	<u>11,320.75</u>	\$ 203,249.87
RENTA GRAVABLE (base de PTU)		\$ 65,306.68

Con fundamento en el artículo 1º de la RTCNPTU debemos determinar el 10% de la base para determinar el reparto a los trabajadores y de esa forma tenemos **10% por \$ 65,306.68 = \$ 6,530.67.**



Determinación de la PTU correspondiente al ejercicio fiscal de 1998 de una sociedad civil que tributa en el régimen general de Ley.

Se desea obtener el monto de la participación de utilidades por el ejercicio fiscal enero-diciembre de 1998, que habrá de repartir a sus trabajadores en el mes de mayo de 1999.

La sociedad civil se dedica a la prestación de servicios contables y administrativos.

DATOS

Total de ingresos acumulables		\$ 612,700
Intereses acumulables		6,980
Int. Devengados a favor sin utilidad camb.		15,750
Dif. entre el monto de enajenación y la ganancia por la vta de act fijo		12,180
Total de deducciones autorizadas en el ejercicio		497,370
Depreciación (actualizada)		25,460
Depreciación inmediata (actualizada)		13,540
Intereses deducibles		6,880
Depreciación (histórica)		17,790
MOI pendiente de deducir histórico:		7,880
Que se enajenaron	6,420	
Que dejo de ser útiles	<u>1,460</u>	
Intereses devengados a cargo sin pérd camb.		\$ 11,080

DESARROLLO

1. Determinación de la renta gravable, para determinar el monto de la PTU.		
a) Determinación de los ingresos para efectos de la PTU		
Total de ingresos acumulables		\$ 612,700
(-) Intereses acumulables		<u>9,800</u>
(=) Ingresos acumulables p/ efectos de PTU		602,900
(+) Intereses devengados a favor		15,750
(+) Dif. entre el monto de la enajenación y la ganancia por vta de act fijo		<u>12,180</u>
(=) Ingresos para efectos de la PTU		\$ 630,830

b) Determinación de las deducciones para efectos de la PTU.	
Total de deducciones autorizadas	\$ 497,370
(-) Depreciación actualizada	25,460
(-) Depreciación inmediata actualizada	13,540
(-) Intereses deducibles	6,880
(=) Deducción autorizada p/ efectos de PTU	451,490
(+) Depreciación histórica	17,790
(+) Monto original pendiente de deducir que se enajenó (histórico)	7,880
(+) Intereses devengados a cargo	11,080
(=) Deducciones p/ efectos de la PTU	488,240

c) Determinación de la renta gravable, para efectos de la PTU.	
(=) Ingresos para efectos de la PTU	630,830
(-) Deducciones para efectos de la PTU	488,240
(=) Base gravable para determinar el monto de PTU	\$ 142,590

2. Determinación del monto de la PTU a repartir a los trabajadores.	
Base gravable para determinar el monto de PTU	\$ 142,590
(x) Factor según RTCNPTU	10%
(=) Monto de la PTU a repartir a los trabajadores	\$ 14,259

C Régimen Simplificado.

Determinación de la PTU correspondiente al ejercicio fiscal de 1997 de una sociedad mercantil que tributa en el régimen simplificado de la LISR.

Se desea obtener el monto de la participación de las utilidades por el ejercicio fiscal enero-diciembre de 1997, que habrá de repartir a sus trabajadores en el mes de mayo de 1998.

DATOS

Total de entradas correspondientes al ejercicio de 1997	\$ 874,700
Total de salidas correspondientes al ejercicio de 1997	782,200
PTU no reclamada durante el año siguiente a aquél en que se efectuó el reparto	3,780

DESARROLLO

1) Cálculo de la renta gravable, base para determinar el monto de la PTU.	
Total de entradas del ejercicio de 1997	\$ 874,700
(-) Total de salidas del ejercicio de 1997	782,200
(=) Renta gravable, base para determinar la PTU	\$ 92,500
2) Determinación del monto de la PTU a repartir a los trabajadores.	
Renta gravable, base para determinar la PTU	\$ 92,500
(x) Factor según RCCNPTU	10%
(=) Monto de la PTU correspondiente a 1997	\$ 9,250
(+) PTU no reclamada durante el año siguiente a aquél en	

	que se efectuó el reparto	<u>3,780</u>
(=)	Monto de la PTU a repartir a los trabajadores	<u>\$ 13,030</u>

PERSONAS FISICAS

A Profesionistas

PTU

El licenciado en derecho Román Rodríguez trabaja en forma independiente, para lo cual mantiene un despacho en donde tienen varios empleados y los datos siguientes:

- ❖ En el ejercicio anterior, tuvo una PTU que no cobraron sus empleados por \$ 275.32.
- ❖ Por el ejercicio declaró el resultado siguiente:

Ingresos totales	\$ 200,340.50	
Menos:		
Ingresos no cobrados	<u>22,320.00</u>	
Ingresos cobrados		\$ 178,020.50
Menos:		
Sueldos y salarios	\$ 57,534.10	
Honorarios profesionistas	15,325.20	
Arrendamiento del local	18,000.00	
5% instalaciones permanentes en activos de terceros	1,256.29	
10% equipo de oficina	1,325.58	
20% automóvil	3,546.32	
10% instalaciones	832.57	
25% equipo de cómputo	2,234.13	
Gasolina de mantto y automóvil	1,560.33	
Luz y teléfono	4,301.82	
Papelería y art de escritorio	3,275.63	
Cuotas patronales IMSS	10,356.14	
Aportaciones al INFONAVIT	2,876.70	
Impuestos sobre sueldos	575.34	
Otras deducciones	<u>12,387.46</u>	
Deducciones autorizadas		<u>135,387.61</u>
BASE ACUMULABLE PARA PTU		\$ 42,632.89
Aplicando el 10% a la base según artículo 1º de la RTCNPTU		\$ 4,263.29
A este importe deberá sumarse la PTU no cobrada por los empleados con derecho a ello de 1998		<u>275.32</u>
Para llegar a un total de PTU a repartir en 1999 de:		\$ 4,538.61

B Arrendadores.

CASO 6

El señor Pedro Sánchez, tiene varios inmuebles que le producen ingresos por arrendamiento y para poder controlarlos, vigilarlos y cobrar las rentas, tienen contratadas a varias personas como sus trabajadores, los que tienen derecho a PTU y con los resultados siguientes en el mismo ejercicio, obtenidos de la declaración anual los datos que a continuación se relacionan:

Recibos expedidos	\$ 183,456.00	
Menos:		
Recibos no cobrados	<u>5,093.00</u>	
Recibos cobrados		\$ 178,363.00
Sueldos y salarios	45,285.50	
Más:		
Honorarios a profesionistas.	5,734.50	
Comisiones pagadas	<u>1,783.63</u>	
	52,803.63	\$ 17,836.30
Más:		
Cuotas patronales	8,151.39	
Aportaciones al INFONAVIT	2,264.27	
Impuestos sobre sueldos	452.86	
Gastos de mantenimiento	21,317.58	
Primas de seguros	18,575.32	
Intereses pagados	4,627.83	
Deducción adicional	26,283.14	
5% en construcciones	14,376.84	
impuesto predial del año	<u>8,463.26</u>	
Total de deducciones aut.		<u>\$ 122,348.79</u>
BASE ACUMULABLE PARA BASE DE ISR Y PTU		\$ 38,177.91

El importe de sueldos y salarios sumado a honorarios a profesionistas y a comisiones pagadas es de \$ 52,803.63 sin embargo el artículo 137 fracción VII de la LISR limita a estos contribuyentes a deducir únicamente el 10% de los ingresos anuales obtenidos por el mencionado Capítulo, o sea \$ 17,836.30 (10% de \$ 178,363.00).

Habiendo determinado la base para la PTU, se debe aplicar el porcentaje que nos indica RTCNPTU en su artículo 1º y así tenemos (10% x \$ 38,177.91) \$ 3,817.79.

C Con actividad empresarial.

1.- Régimen general

CASO 7

Para el ejemplo se considera a la señora Julia Gutiérrez que tienen un taller de costura, en el que tienen contratadas a varias trabajadoras, el giro incluye la compra de tela y manufactura de prendas de vestir y tienen las siguientes características:

- ❖ En el ejercicio anterior no cobraron PTU, trabajadores con derecho por \$ 6,425.76.
- ❖ El resultado del ejercicio fue el que a continuación se describe:

Ingresos provenientes de la actividad preponderante	\$ 1,845,325.75
Menos:	
Devoluciones, rebajas y descuentos sobre ventas	<u>26,417.82</u>
ingresos netos provenientes de la actividad preponderante	\$ 1,818,907.93
Más:	
Intereses (nota A)	16,780.53
Ganancia inflacionaria	<u>32,940.62</u>
Ingresos acumulables	\$ 1,868,629.08
Compras	528,557.26
Menos:	
Dev. y desc tos s/ vtas	<u>12,376.29</u>
Compras netas	\$ 516,180.97
Más:	
Intereses (nota B)	28,664.37
Pérdida inflacionaria	26,321.78
Depreciaciones (nota C)	46,875.37
Sueldos y salarios	176,725.80
Previsión social	28,276.13
Honorarios a profesionistas	43,512.60
Publicidad y propaganda	31,621.75
Maquilas	67,826.41
Arrendamiento	84,620.50
Primas de seguros	110,620.50
Primas de fianzas	47,529.38
Fletes y acarreos	21,346.22
Mantenimiento y conservación	63,189.22
Imp tos sobre sueldos	1,767.26
Aportaciones al INFONAVIT	8,836.29
Cuotas patronales al IMSS	28,476.56
Cuotas obreras al IMSS pagadas por el patrón	7,952.66
Otros impuestos y derechos	9,526.78
Otros impuestos y derechos locales	15,693.22
Otros gastos	<u>93,146.75</u>
Total de deducciones autorizadas	\$ 1,458,710.52
Base gravable y base para PTU	\$ 409,918.56

Notas:

- A. Los intereses nominales a favor tienen un importe de \$ 25,319.67
 B. Los intereses nominales a cargo son de \$ 40,602.31.
 C. La depreciación fiscal histórica, sin actualización, es de \$ 29,376.24.

Ingresos acumulables	\$ 1,868,629.08	
Menos:		
Intereses acumulables	16,780.53	
Ganancia inflacionaria	<u>32,940.62</u>	
	\$ 1,818,907.63	
Más:		
Intereses devengados a favor	<u>25,319.67</u>	
Resultado		\$ 1,844,227.60
Menos:		
Deducciones autorizadas salvo:	\$ 1,458,710.52	
1. Inversiones	46,875.37	
2. Intereses a cargo	28,664.37	
3. Pérdida inflacionaria	<u>26,320.78</u>	
	\$ 1,356,849.99	
Más:		
Depreciación histórica	<u>29,376.24</u>	\$ 1,386,226.23
Base de PTU		\$ 458,001.36
A la base para PTU determinada le aplicamos		
El porcentaje del artículo 1º de la RTCNPTU		
Del 10% así se obtiene		\$ 45,800.24
Al resultado obtenido se le suma la PTU		
del ejercicio anterior no cobrada		<u>6,425.76</u>
PTU a repartir del ejercicio		\$ 52,226.00

PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES**CASO**

Para mostrar un ejemplo de los pequeños contribuyentes se toman los siguientes datos:

- A) Ingresos derivados de la actividad empresarial: \$2,000,000.00 durante 1998;
 B) Menos tres anualidades de salario mínimo del D.F., durante 1998, \$ 33,069.00.
 C) Base del ISR: \$ 1,966,931.00;
 D) Esta última cantidad por la tasa del 2.5%= \$49,173.30, cerrando centavos;
 E) Impuesto por cubrir \$ 49,173.30, por el factor 2.94= \$ 144,569.00, y
 F) Total de utilidades por repartir a los trabajadores: \$ 144,569.00 por el ejercicio de 1998.

5.1.2 CALCULO DEL ISR RETENIDO

En este punto mostraré un ejemplo que indica la forma de repartir la PTU, así como la determinación del impuesto que se les va a retener a cada trabajador de acuerdo al artículo 80 de la LISR y además con base en el artículo 86 de RLISR esto con el fin de mostrar los beneficios que puede ocasionarle al trabajador el utilizar el procedimiento que indica el reglamento ya que el impuesto a determinar será menor que aplicando el artículo 80 de la LISR..

CASO 1

Una sociedad mercantil que tributa en el régimen general de Ley desea calcular el monto que por concepto de la PTU le corresponde pagar a cada trabajador en el mes de mayo de 1999 por las utilidades generadas del ejercicio fiscal de enero a diciembre.

DATOS

Monto de la PTU a repartir a los trabajadores (véase caso 1 del apartado 5.1.1)

\$43,603

Del personal que laboró en la empresa durante el ejercicio 1998.

Nombre del Trabajador	Puesto desempeñado	Salario Anual	Días trab 1997	Tipo de trabajador	Sueldo mensual
Franco García Rod	Gerente Gral (1)	270,000.00	365	De confianza	
Ricardo Flores Tapia	Obrero A	29,740.00	365	De planta (3)	2,478.33
Agustín Hernández	Obrero B	18,170.00	265	De planta (3)	2,085.55
Fernando Ordoñez M	Obrero C	34,890.00	357	De planta (3)	2,972.65
Manuel Cabrera Soto	Mantenimiento	7,200.00	45	Eventual (2)	
Lidia Fernández A.	Limpieza	10,870.00	365	De planta (3)	905.83

DESARROLLO

1.- Determinación del personal que se considera para el reparto de la PTU.

Nombre del trabajador	Puesto Desempeñado	Salario anual	Días trabaj en 1997
Ricardo Flores Tapia	Obrero A	29,740.00	365
Agustín Hernández	Obrero B	18,170.00	265
Fernando Ordóñez Medina	Obrero C	34,890.00	357
Lidia Fernández Arellano	Limpieza	10,870.00	365
		<u>93,670.00</u>	<u>1352</u>

Notas.

- Los directores, administradores y gerentes generales no participan de las utilidades de la empresa
- Los trabajadores eventuales tendrán derecho a participar de las utilidades de la empresa, siempre y cuando hayan laborado en la misma por lo menos 60 días en el año.
- Los trabajadores de planta y los de confianza tendrán derecho a participar de las utilidades de la empresa, aunque hayan laborado un solo día.

2. Cálculo del importe a repartir en función de días trabajados y salarios devengados.

a) Con base a días trabajados	43,603.00
	<u>50%</u>
	21,801.50
b) Con base en salarios devengados	43,603.00
	<u>50%</u>
	21,801.50

3. Determinación de la PTU total a pagar a cada trabajador.

a) Cálculo de los factores para determinar la PTU a pagar a cada trabajador.

Con base en días	<u>21,801.50</u>	16.125370
	1352	
Con base en salarios	<u>21,801.50</u>	0.232748
	93,670.00	

b) Determinación de la PTU a pagar a cada trabajador.

Nom del trabajador	D. trab	Factor	Monto	Sdo anual	Factor	Monto	Total PTU
Ricardo Flores T.	365	16.1253	5,885.76	29,740	0.23274	6,921.92	12,807.68
Agustín Hdez.	265	16.1253	4,273.22	18,170	0.23274	4,229.03	8,502.25
Fernando Od M.	357	16.1253	5,756.76	34,890	0.23274	8,120.58	13,877.33
Lidia Fernández	365	16.1253	5,885.76	10,870	0.23274	2,529.97	8,415.73
			<u>21,801.50</u>			<u>21,801.50</u>	<u>43,603.00</u>

4. Determinación del importe gravado por concepto de PTU.

	Ricardo Flores	Agustín Hernández	Fernando Ordóñez	Lidia Fernández
Impuesto pagado por PTU	12,807.68	8,502.25	13,877.33	8,415.73
Impuesto excedente de PTU	453.00	453.00	453.00	453.00
Impuesto gravado por PTU	<u>12,354.68</u>	<u>8,049.25</u>	<u>13,424.33</u>	<u>7,962.73</u>

5. Determinación del ISR a retener por cada trabajador conforme a la LISR art 80.

	Ricardo Flores	Agustín Hernández	Fernando Ordóñez	Lidia Fernández
I CALCULO DEL IMPTO				
SUELDO MENSUAL	2,478.33	2,085.55	2,972.65	905.83
P.T.U	12,354.68	8,049.25	13,424.33	7,962.73
OTRAS GRAVABLES				
TOTAL PERCEPCION	14,833.01	10,134.80	16,396.98	8,868.56
I CALCULO DEL IMPTO				
menos: LIMITE INF	13,214.17	6551.86	13,214.17	6551.87
EXED S/ LIMITE INF	1,618.84	3,582.94	3,182.81	2,316.69
por: PORC APLIC EXE	34%	33%	34%	33%
IMPUESTO MARGINAL	550.41	1,182.37	1,082.16	764.51
mas: CUOTA FIJA	3,325.87	1,127.32	3,325.87	1127.32
IMPUESTO CAUSADO	<u>3,876.28</u>	<u>2,309.69</u>	<u>4,408.03</u>	<u>1,891.83</u>
II DETER DEL SUBSID				
SUBSIDIO CUOTA FIJA	1,443.06	563.64	1,443.06	563.64
IMPTO MARGINAL	550.41	1,182.37	1,082.16	764.51
por: PORC SUB S/IMP. M	30%	40%	30%	40%
SUB S/ IMPTO MAR	1,608.18	1,036.59	1,767.71	869.44
SUB ANT DE PROPOR	1,608.18	1,036.59	1,767.71	869.44
por FACTOR NO ACRE	50%	50%	50%	50%
SUBSIDIO APLICABLE	804.09	518.29	883.85	434.72
III.-CREDIT AL SALARI	113.09	113.09	113.09	113.09
TOTAL A RETENER	2,959.10	1,678.31	3,411.08	1,344.02
IMPUESTO RETENIDO	<u>2,959.10</u>	<u>1,678.31</u>	<u>3,411.08</u>	<u>1,344.02</u>

a) Determinación del ISR sobre sueldos.

	Ricardo Flores	Agustín Hernández	Fernando Ordóñez	Lidia Fernández
I CALCULO DEL IMPTO				
SUELDO MENSUAL	2,478.33	2,085.55	2,972.65	905.83
TOTAL PERCEPCIONES	2,478.33	2,085.55	2,972.65	905.83
Menos: LIMITE INFERIOR	315.61	315.61	2,678.69	315.61
EXEDENT S/ LIMITE INF por: PORCEN APLIC EXE	2,162.72 10%	1,769.94 10%	293.96 17%	590.22 10%
IMPUESTO MARGINAL mas: CUOTA FIJA	216.27 9.47	176.99 9.47	49.97 245.76	59.02 9.47
IMPUESTO CAUSADO	225.74	186.46	295.73	68.49
II DETER DEL SUBSIDIO				
SUBSIDIO CUOTA FIJA	4.72	4.72	122.89	4.72
IMPTO MARGINAL por: PORC SUB S/IMP. M SUB S/ IMPTO MAR	216.27 50% 112.86	176.99 50% 93.22	49.97 50% 147.88	59.02 50% 34.23
SUB ANT DE PROPOR por FACTOR NO ACRE	112.86 50%	93.22 50%	147.88 50%	34.23 50%
SUBSIDIO APLICABLE	56.43	46.61	73.94	7.12
III.-CREDIT AL SALARIO	243.26	58.61	225.32	58.88
TOTAL A RETENER	(73.95)	(118.75)	(3.53)	(207.50)
IMPUESTO RETENIDO	(73.95)	(118.75)	(3.53)	(207.50)

b) Determinación del impuesto correspondiente al pago de PTU.

ISR del total gravado en el mes	2,959.10	1,678.31	3,411.08	1,344.02
(-) ISR del sueldo mensual ordinario	(73.95)	(118.75)	(3.53)	(207.50)
(=) ISR referente al pago de la PTU	3,033.04	1,797.06	3,414.61	1,551.52

6. Cálculo del ISR en base al art 86 del RISR.

a) Determinación de la parte mensual de PTU.

	Ricardo Flores	Agustín Hernández	Fernando Ordóñez	Lidia Fernández
Importe gravado por PTU	12,354.68	8,049.25	13,424.33	7,962.73
(/) Número de días del año	365	365	365	365
(=) Parte diaria de la PTU	33.85	22.05	36.78	21.82
(X) Num de días promd mes	30.4	30.4	30.4	30.4
(=) Parte mensual de PTU	1,028.99	670.40	1,118.08	663.20

b) Obtención del importe de la "percepción mensual promedio"

Sueldo mensual ordinario	2,478.33	2,085.55	2,972.65	905.83
(+) Parte mensual de PTU	1,028.99	670.40	1,118.08	663.20
(=) Percepción mensual promedio	3,507.32	2,755.95	4,090.73	1,569.03

c) Determinación del ISR de la percepción mensual promedio.

I CALCULO DEL IMPTO

SUELDO MENSUAL ORDINARIO	3,507.32	2,755.95	4,090.73	1,569.03
TOTAL PERCEPCION	3,507.32	2,755.95	4,090.73	1,569.03
menos: LIMITE INFERIOR	2,678.69	2,678.69	2,678.69	315.61
EXEDENT S/ LIMITE INFERIOR	828.63	77.26	1,412.04	1,253.42
por: PORCEN APLIC EXE	17%	17%	17%	10%
IMPUESTO MARGINAL	140.87	13.13	240.05	125.34
mas: CUOTA FIJA	245.76	245.76	245.76	9.47
IMPUESTO CAUSADO	386.63	258.89	485.81	134.81

II DETER DEL SUBSIDIO

SUBSIDIO CUOTA FIJA	122.89	122.89	122.89	4.72
IMPTO MARGINAL	140.87	13.13	240.05	125.34
por: PORC SUB S/IMP. MARGINAL	50%	50%	50%	50%
SUB S/ IMPTO MARINAL	193.32	129.46	242.91	67.39

	Ricardo Flores	Agustín Hernández	Fernando Ordóñez	Lidia Fernández
SUB ANT DE PROPORCION por FACTOR NO ACREDITABLE	193.32 50%	129.46 50%	242.91 50%	67.39 50%
SUBSIDIO APLICABLE	96.66	64.73	121.46	33.70
III.-CREDITO AL SALARIO	187.38	243.26	161.24	258.76
TOTAL A RETENER	102.59	(49.09)	203.11	(157.64)
IMPUESTO RETENIDO	<u>102.59</u>	<u>(49.09)</u>	<u>203.11</u>	<u>(157.64)</u>

d) Cálculo del sueldo mensual ordinario.

	<u>(73.95)</u>	<u>(118.75)</u>	<u>(3.53)</u>	<u>(207.50)</u>
--	----------------	-----------------	---------------	-----------------

e) Cálculo del impuesto correspondiente a la parte mensual de la PTU.

ISR de la per mensual promedio	102.59	(49.09)	203.11	(157.64)
(-) ISR del sueldo mensual ordinario	<u>(73.95)</u>	<u>(118.75)</u>	<u>(3.53)</u>	<u>(207.50)</u>
(=) ISR mensual de la PTU	<u>176.53</u>	<u>69.66</u>	<u>206.64</u>	<u>49.86</u>

f) Determinación de la tasa aplicable a la PTU.

ISR de la parte mensual de la PTU	176.53	69.66	206.64	49.86
(/) Parte mensual de la PTU	<u>1,028.99</u>	<u>670.40</u>	<u>1,118.08</u>	<u>663.20</u>
(=) Cociente	0.1716	0.1039	0.1848	0.0752
(x) Cien	100	100	100	100
(=) Tasa aplicable a la PTU	<u>17.16%</u>	<u>10.39%</u>	<u>18.48%</u>	<u>7.52%</u>

g) Obtención del ISR por el pago de PTU.

Importe gravado por concepto de PTU	12,354.68	8,049.25	13,424.33	7,962.73
(x) Tasa aplicable a la PTU	<u>17.16%</u>	<u>10.39%</u>	<u>18.48%</u>	<u>7.52%</u>
(=) ISR pago de PTU	<u>2,119.54</u>	<u>836.39</u>	<u>2,480.98</u>	<u>598.65</u>

7. Cuadro comparativo del impuesto a retener.

	Artículo 80 LISR	Artículo 86 RLISR
Ricardo Flores Tapia	3,033.04	2,119.54
Agustín Hernández	1,797.06	836.39
Fernando Ordóñez	3,414.61	2,480.98
Lidia Flores Arellano	1,551.52	598.65

5.2 OTRAS OBLIGACIONES OBRERO PATRONALES.

5.2.1 OBLIGACIONES DEL TRABAJADOR.

a) CALCULO DE LA DECLARACION ANUAL

Primeramente es necesario determinar quien tiene obligación a presentar declaración anual. Comenzando por analizar al trabajador, revisando el artículo 82 fracción III de la LISR que nos indica cuándo debe presentar declaración anual:

- a) Cuando obtengan ingresos acumulables distintos de los señalados en este Capítulo.
- b) Cuando se hubiera comunicado por escrito al retenedor que se presentará declaración anual.
- c) Cuando dejen de prestar servicios a más tardar el 31 de diciembre, del año de que se trate o cuando a dicha fecha se presente servicios a dos o más empleadores.
- d) Cuando obtenga ingresos, por los conceptos a que se refiere este Capítulo, de fuente de riqueza ubicada en el extranjero o provenientes de personas no obligadas a efectuar las retenciones del artículo 80 de esta Ley.

Los incisos anteriores mencionan las alternativas, en la que los trabajadores deberán presentar su declaración anual, en caso contrario el patrón, únicamente tendrá que declarar en la forma 26 aquellos trabajadores que se vieron favorecidos con pago por crédito al salario en el ejercicio inmediato anterior.

El trabajador que presente su declaración anual deberá acumular todos sus ingresos y en el caso de usar la forma 8, simplificada para sueldos deberá disminuir su PTU no gravada en el renglón 168 del reverso. El trabajador que utilice la forma 6 con sus anexos respectivos, por tener otros ingresos diferentes al Capítulo I de la LISR, también deberá acumular la totalidad de sus ingresos y disminuir la parte no gravada de la PTU en el renglón 4 de la hoja 2 de la forma 6.

5.2.2 OTRAS OBLIGACIONES PATRONALES

a) PROPORCIONAR LA DECLARACION ANUAL

De acuerdo con el artículo 121 de la LFT el patrón tiene la obligación de entregar a los trabajadores o al sindicato una copia de la declaración anual del ISR, que haya presentado por su ejercicio, ante la SHCP y ellos tendrán un plazo de treinta días para hacer sus objeciones ante esa dependencia.

Para poder comprobar que se ha entregado la declaración arriba mencionada, es conveniente elaborar un escrito informando de cuándo y a quién se le ha hecho entrega de la declaración (podría ser al sindicato) y poniendo en un lugar visible el citado escrito, en el cual aparezca la firma de la persona, o representante de los trabajadores que la recibió.

También es importante informar por escrito a la SHCP de haber cumplido con la entrega de la declaración, a los trabajadores o su representante, enviando una comunicación a dicha Secretaría dando los datos de fecha y a quien fue entregada y anexando al mismo copia del recibo por parte de los trabajadores, a continuación se presenta un formato del aviso:

<p>(Papel membreteado del patrón) Lugar y fecha</p>
<p>Secretaría de Hacienda y Crédito Público C. Jefe de la Oficina Federal de Hacienda No _____ en México, D.F.</p>
<p>El C. _____ con Registro Federal de Contribuyentes _____ y con domicilio en _____ para recibir toda clase de notificaciones, y en representación de (nombre del patrón) y con Registro Federal de Contribuyentes _____ y domicilio en _____, respetuosamente le informo que:</p>
<p>El día ____ de _____ de 19__ se entregó copia de la declaración anual del impuesto sobre la renta del ejercicio 19__ de mí representada, al sindicato (o a los trabajadores), cumpliendo con la obligación que establece el artículo 121 de la Ley Federal del Trabajo, para que a su vez los trabajadores, ejerzan su derecho de hacer las observaciones que el mismo artículo les confiere. Se hace de su conocimiento para considerar los treinta días con los que cuentan los trabajadores para solicitar información tanto de mí representada, como de la propia Secretaría.</p>
<p>Se anexa al presente escrito, copia en donde se me confiere poder y copia del recibo de los trabajadores por la declaración anual.</p>
<p>Atentamente (El representante) Nombre y firma</p>

b) INTEGRAR UNA COMISION MIXTA

El artículo 125 de la LFT, nos obliga a la integración de una Comisión Mixta, con número igual de integrantes representantes de los trabajadores y de la empresa, con la finalidad de revisar el proyecto de la PTU de cada trabajador, proporcionando todos los elementos necesarios para su revisión, para lo cual el proyecto lo deberá poner el patrón en lugar visible, a continuación se pone muestra del proyecto.

(Papel membreteado del patrón)					
Proyecto individual de la PTU de 19__					
Total de trabajadores _____					
Utilidad repartible con base a días				\$ _____	
Utilidad repartible con base a sueldo				\$ _____	
Total de PTU				\$ _____	
Nombre de los Trabajadores	días trabajados	Salario devengado	PTU días	sueldo	PTU total
Factor por días		= _____ =			
Factor por sueldo		= _____ =			_____

Es recomendable, para comprobar que el patrón está en la mejor disposición de cumplir con el artículo 125 de la LFT, convocar por escrito a la integración de la Comisión Mixta, de existir sindicato, entregar copia de la misma con firma y fecha de recibido. La convocatoria dirigida a los trabajadores debe ser estableciendo fecha, hora y lugar para nombrar a los representantes de dicha Comisión y también ponerla en lugar visible. La convocatoria podría ser la siguiente:

(papel membreteado del patrón)

Lugar y fecha.

Dirigir al sindicato o a los
Trabajadores de la Empresa

De acuerdo con lo establecido por el artículo 125 de la Ley Federal del Trabajo, por medio de la presente solicitamos su asistencia en las oficinas de la empresa cuyo domicilio es _____ el día __ de ____ de 19__ a las ___ hrs., con el propósito de integrar la Comisión Mixta, nombrando en ese acto a los representantes por parte de los trabajadores y de la empresa, que llevarán a cabo la revisión del proyecto individual de Reparto de Utilidades por el ejercicio 19__.

Atentamente,
Nombre y firma del patrón
o del representante

Es conveniente levantar actas tanto de la constitución de la Comisión Mixta, como de las observaciones y desarrollo del trabajo que realiza, así como de las conclusiones y resultados de la revisión que se haga del proyecto de reparto, en un acta final de dicha Comisión, todas ellas firmadas por todos los representantes que intervinieron, tanto de los trabajadores como de las empresas. Se detallan a continuación formatos del acta constitutiva y del acta final:

ACTA CONSTITUTIVA DE LA COMISION MIXTA

En México D.F. siendo las ___ hrs. Del día __ de ____ de 19__ nos hemos reunido en el domicilio de (el patrón) los representantes del mismo, así como del sindicato (o los trabajadores) con el propósito de dejar integrada la Comisión Mixta y estableciendo las funciones que desempeñará y durante qué período, todo de acuerdo con el artículo 125 de la Ley Federal del Trabajo, quedando integrada de la forma siguiente:

**Representantes del sindicato
(o trabajadores)**

1. Nombre completo
2. Nombre completo
3. Nombre completo

**Representantes del
patrón**

1. Nombre completo
2. Nombre completo
3. Nombre completo

Acto seguido se establece por Ley las siguientes funciones que llevarán a cabo la Comisión ya integrada y que resolverá en caso de diferencias por mayoría de votos:

1. Revisar el proyecto individual del reparto de utilidades por el ejercicio 19__, en un plazo de quince días a partir de la fecha en que la empresa haga entrega de dicho proyecto a esta Comisión.

2. Poner en las instalaciones de la empresa el proyecto individual del reparto de utilidades, en un lugar visible.
3. Recibir las objeciones que los trabajadores hagan en relación con el proyecto de reparto propuesto por el patrón y resolver en un plazo no mayor de diez días a partir de la fecha en que se hayan recibido las mismas.
4. Establecer los canales de comunicación, que se deberán utilizar para hacer saber a los trabajadores, que en este momento ya no se encuentran en la empresa laborando, que está a su disposición el reparto de utilidades por el ejercicio 19__.

Si no hay otro asunto que tratar, se da por terminada la presente acta, firmando los representantes que intervinieron en ella como constancia y fe del acto.

**Representantes de
los trabajadores**

1. Nombre y firma
2. Nombre y firma

**Representantes
del patrón**

1. Nombre y firma
2. Nombre y firma

ACTA FINAL DE LA COMISION MIXTA

En México D.F. a las ___ hrs. Del __ de ___ de 19__ se reunieron los señores (1) _____ (2) _____ (3) _____ representantes de los trabajadores y los señores (1) _____ (2) _____ (3) _____ representantes del patrón, todos los integrantes de la Comisión Mixta, de conformidad con el artículo 125 de la LFT, con el único propósito de informar sobre las funciones establecidas en el acta constitutiva de esta Comisión, de fecha __ de ___ de 19__, y las que a su vez determina el propio artículo 125 de la Ley Federal del Trabajo, manifestamos que:

(Se recomienda describir cada una de las funciones que le fueron encomendadas a esta Comisión, haciendo detalle pormenorizado de las observaciones y puntos que se consideren convenientes reflejar en esta acta y describiendo los procedimientos para la resolución de las diferencias o problemas y el dictamen que se haya dictado en cada uno de ellos.)

Atentamente,

**Representantes de
los trabajadores**

**Representantes
del patrón**

1. Nombre y firma
2. Nombre y firma
3. Nombre y firma

1. Nombre y firma
2. Nombre y firma
3. Nombre y firma

c) **LA PTU CAUSA 2% DE NOMINAS EN EL D.F.**

Desgraciadamente a la fecha no se tiene ninguna sentencia o resolución de la autoridad fiscal (Tribunal o H. Suprema Corte) respecto de la causación o no de la PTU por el 2% de nóminas en el D.F., sin embargo se considera que se llega a dar en igual forma a como se estuvo dando para el impuesto del 1% derogado.

CONCLUSIONES

Con la terminación del presente trabajo los puntos que considere más importantes son los siguientes:

1. Consideró necesario conocer el origen y desarrollo que ha tenido la participación de los trabajadores en las utilidades, tanto en México como en América Latina, así como el concepto adecuado que se da a la PTU ya que en algunas ocasiones este es confundido como una parte más del salario siendo que es una prestación adicional al mismo.
2. Es conveniente cumplir con todas las obligaciones en materia de la Ley Federal del Trabajo (LFT), que se comenta en el capítulo dos y mantener evidencia del cumplimiento de cada requisito que la propia Ley nos indica, así como, conocer el objeto por el cual fue creada la Resolución de la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades (RCNPTU), las funciones que esta desempeña y los casos en que los trabajadores pueden recurrir a ella.
3. No se debe olvidar las excepciones que nos marca el artículo 126 de la LFT, en el caso empresas nuevas, de productos nuevos y de la industria extractiva, si se llega a estar en tal situación, para evitarse pagos innecesarios
4. Es importante recordar que en el caso de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) mediante sus facultades de revisión determine la utilidad de los contribuyentes que tengan los trabajadores, esa utilidad también estará sujeta a la PTU, teniéndose que efectuar un reparto adicional.
5. Se vuelve necesario mencionar que dentro de la RCNPTU, se encuentra establecido que conceptos van a ser la base de PTU para las sociedades mercantiles, para las personas físicas, así como para aquellas que tengan bases especiales de tributación.
6. Cuando se este en el caso el artículo 127 fracción III de la LFT, hacer la comparación de la PTU que le corresponda, a cada trabajador, con un mes de sueldo para no caer en el supuesto que se esta pagando de más.

7. Es necesario conocer los procedimientos que señala la LISR en el artículo 14 con el objeto de no cometer errores, tanto en la determinación de la base como en la repartición a cada trabajador.
8. Al realizar las retenciones del ISR por la PTU, hay que recordar que al aplicar el artículo 86 del RISR, lo más probable es que se llegará a entregar una cantidad al trabajador por concepto de crédito al salario, en lugar de realizar una retención y esto puede traer como consecuencia diferencias a cargo del trabajador en el cálculo de su impuesto anual.
9. Los patrones deberán de solicitar la documentación necesaria al trabajador al momento de contratarlo, es decir, requerirle la constancia de percepciones del trabajo anterior, además de tener que cumplir con las obligaciones estipuladas en los artículos 80, 80-A y 80-B.
10. No hay que perder de vista que no es base para la PTU las cuotas del Seguro Social y del INFONAVIT, estipulado en el artículo 32 de la Ley del Seguro Social y 35 de la Ley del INFONAVIT teniendo a su vez relación con el 143 de la LFT.
11. Proporcionar constancia de percepciones y retenciones a los trabajadores, que al momento de pagarles su PTU ya no tienen relación de trabajo con el patrón.
12. En el caso del impuesto sobre nóminas del D.F. y de otros estados, considerar el punto de vista que la autoridad pueda tener respecto de causación de dicho impuesto, sin embargo en el D.F. actualmente la mayoría de las empresas no considera la PTU como base para el impuesto sobre nóminas.
13. Resulta importante conocer lo que nos dice Principios de Contabilidad en su boletín D-4 con respecto a la PTU ya que es uno de los renglones más importantes en la determinación de la utilidad neta.
14. Es necesario guardar todos los papeles de trabajo que surgieron de la determinación de la base de la PTU así como también de la repartición que se llevó a cabo, esto con el fin de que al momento de ser revisado por auditoría se cuente con toda la documentación utilizada.
15. Dentro de las obligaciones que tienen los trabajadores y los patrones destacan el hecho de que el trabajador deberá de presentar su declaración anual cuando preste servicios a dos o más empleadores, usando la forma 8. En el caso del patrón lo principal es entregar a los trabajadores o al sindicato la

declaración anual para que sea revisada, sin embargo, esta disposición no es muy aplicada en la práctica.

16. Dentro de las reformas ocurridas durante el ejercicio de 1998, surge un nuevo régimen de tributación llamado "pequeños contribuyentes", sin embargo con este régimen existe el problema de que ellos no presentan declaración anual, sino trimestral o semestral, ante esta falla los empleados pudieran apoyarse en las fuentes del derecho del trabajo.

Por último es muy importante mencionar que en la sesión de fecha 16 de marzo de 1999, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación declaró inconstitucional el artículo 14 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), que establece los lineamientos para el cálculo de la base gravable para la determinación de la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa.

Esta declaratoria de inconstitucionalidad, se sustenta en el argumento de que en el artículo 14 de la LISR viola lo dispuesto por el artículo 123, fracción IX, inciso e) de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que se establece un procedimiento distinto para determinar la base del reparto de utilidades a los trabajadores al señalado en el artículo 10 de la referida ley tributaria. Este criterio formó jurisprudencia y en breve lo darán a conocer las autoridades.

Conforme a lo anterior, debe analizarse en cada caso la conveniencia de acudir al juicio de amparo en el supuesto de que el cálculo de la PTU se incremente por aplicar el artículo 14 de la LISR, en lugar de considerar la renta gravable a que hace referencia el artículo 10 del citado ordenamiento, máxime si es primera vez que determinan PTU.

En caso de haber venido pagando la PTU a los trabajadores en ejercicios anteriores, es factible acudir al juicio de amparo, sin embargo, se deberá de analizar cada caso en concreto.

BIBLIOGRAFIA

Rojas y Novoa, Alejandro.

"Marco Legal De la PTU"

México, Ed. ISEF, 2da. Edición, 1997.

Alvarez Fiscione, Alfonso.

"La Participación de los Trabajadores en las Utilidades"

México, Ed. Porrúa 18ª Edición, 1998.

Brema Untz, Alberto.

"La PTU y El Salario en México"

México, Ed. Porrúa, 3ª Edición, 1997.

De La Cueva, Mario.

"Derecho Mexicano del Trabajo"

México, Ed Porrúa, Cuarta Edición, Tomo 4, 1992.

De Piña Vara, Rafael.

"Elementos del Derecho Mercantil"

México, Ed Porrúa, 15ª Edición México 1994.

Calendario Miranda, Amador.

"Análisis Práctico de los Impuestos"

México. Ed ISEF, Primera Edición 1997.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

"Boletín D-4"

México Onceava Edición, 1998.

"Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos"

México, Ed Porrúa, Octava Edición 1998.

Cabazos Flores, Baltazar.

"Ley Federal del Trabajo Comentada"

México, Ed. Trillas, 1997.

"Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento"
México, Ed. ISEF 1998.

"Revista IDC (Información Dinámica de Consulta"
Publicación quincenal de consulta empresarial.
México 1998.

Revista "Prontuario de Actualización Fiscal"
La práctica y el análisis.
México, SICCO. Quincenal, 1997.