

**UNIVERSIDAD  
AUTÓNOMA DE**



**NACIONAL  
MÉXICO.**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
ACATLÁN.**

**“LA INCONGRUENCIA DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA  
RENTA EN LA DETERMINACIÓN CONSTITUCIONAL DE LA  
PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES  
DE LAS EMPRESAS.”**

**T E S I S**  
**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:**  
**LICENCIADO EN DERECHO**  
**P R E S E N T A:**

**JOSÉ LUIS COVARRUBIAS GUERRERO.**

**ASESOR: LIC. RAMÓN SALVADOR JIMÉNEZ ARRIAGA.**

**Enero de 2007.**

---



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

## **Agradecimientos:**

A **Dios**: que es el verbo, el aliento, la creación, el camino, la verdad y la vida. Que es la suprema potestad, pero también la mayor misericordia.

A **México**, mi patria, mi patrimonio, mi pueblo, mi historia y mi naturaleza.

A la **UNAM**, madre, guía y casa. En ella, a la FES Acatlán, al SUA y a sus maestros y colaboradores.

## **Dedicatoria:**

A la memoria del teniente Rafael y la abnegada Carmelita. Así como a mi familia con quienes comparto el pan, la vereda y el instante.

---

# ÍNDICE.

<b>Introducción.</b>	1
<b>Abreviaturas utilizadas</b>	3
<b>Capítulo 1. Marco conceptual y antecedentes generales.</b>	
1.1 Marco teórico	5
1.1.1 Marco jurídico.	7
1.2 Antecedentes generales	
1.2.1 Concepto de participación.	8
1.2.2 Antecedentes de la participación en el mundo.	9
1.2.3 Antecedentes de la PTU en México.	11
1.3 Constitucionalidad de la Participación de los trabajadores en las Utilidades.	12
4 Marco legal de la Participación de los Trabajadores en las utilidades de las Empresas.	
1.4.1 Capítulo VIII del Título Tercero de la Ley Federal del Trabajo.	17
1.4.2 Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas.	20
3 Situación actual de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.	
1.4.3.1 Reglamento de los artículos 121 y 122 de la Ley Federal del Trabajo.	23
1.4.3.2 Resolución de la Cuarta Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las utilidades de las Empresas.	27
1.4.3.3 Resolución por la que se da cumplimiento a la Fracción VI del artículo 126 de la Ley Federal del Trabajo.	27
1.5 Criterios de las autoridades del trabajo.	28
1.6 Conclusiones del primer capítulo	28
<b>Capítulo 2. La Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas y la Ley del Impuesto sobre la Renta.</b>	
1 Concepto de renta.	31
2 Estructura de la Ley del Impuesto sobre la Renta.	32
3 Título I de la Ley del ISR. Disposiciones Generales.	34

2.4	Título II de la Ley del ISR. De las Personas Morales.	34
1	Los pagos provisionales de las personas morales.	35
2	Los ingresos acumulables de las personas morales.	38
3	Las deducciones autorizadas de las personas morales.	40
4	Las obligaciones de las personas morales.	47
4	Título III de la Ley del ISR. De las Personas Morales con fines no lucrativos.	49
5	Título IV de la Ley del ISR. De las Personas Físicas.	52
2.6.1	Ingresos exentos de las personas físicas.	52
2.6.2	Ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado.	55
2.6.3	Ingresos por actividades empresariales y profesionales.	56
2.6.3.1	Deducciones autorizadas.	56
2.6.3.2	Concepto de renta gravable para efectos de la PTU.	57
2.7	Disposiciones transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta.	58
2.8	Conclusiones del capítulo segundo.	58

### **Capítulo 3. La determinación de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas y su tratamiento fiscal.**

1	Concepto de empresa.	63
2	Clasificación de las empresas.	63
3.2.1	Clasificación de las empresas de acuerdo a la Ley del ISR	64
3	Empresas obligadas a participar a sus trabajadores de las utilidades.	64
3.3.1	Primer criterio. Naturaleza de la organización.	64
3.3.2	Segundo criterio. Tamaño de la organización.	65
3.3.3	Tercer criterio. Nueva creación o producto nuevo.	65
4	La PTU de las sociedades mercantiles.	65
5	La PTU de las sociedades civiles.	69
3.6	La PTU de las personas físicas con actividades empresariales.	71
3.6.1	La PTU de los pequeños contribuyentes.	72
3.7	La PTU de otras empresas.	73
3.8	Conclusiones del capítulo tercero.	73
	<b>Conclusiones.</b>	<b>76</b>



## **Introducción.**

El derecho es la ciencia de lo justo. Es la disciplina que tiene como objetivo mediato la armonía social y como objetivo inmediato, resolver los conflictos humanos a través del establecimiento de la norma y de su aplicación.

Existen conflictos en todos los aspectos de la vida del hombre en sociedad. Se requiere la función normativa en todos los campos sociales; dos de ellos son el ámbito laboral y el terreno fiscal.

El tema del presente trabajo: la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, surge del estatuto constitucional socialista y protector, deviene en el derecho laboral e involucra al derecho fiscal. La fracción IX del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece el derecho de los trabajadores a participar en las utilidades de las empresas y dispone que la base deberá ser la renta gravable de las empresas, de conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta.

La Ley del Impuesto sobre la Renta en su artículo 10 establece la base del propio impuesto y en su artículo 16 determina lo que debe considerarse como “renta gravable” para efectos de calcular la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas. En ambos ordenamientos se siguen procedimientos diferentes y por ende, se llega a distintos resultados. Asimismo, la mencionada Ley del Impuesto sobre la renta dispone otras formas para determinar la base de la participación en las utilidades a sus trabajadores, tratándose de contribuyentes personas físicas con actividades empresariales

Por otra parte, la deducibilidad de la participación a los trabajadores, pagada por las empresas, ha sufrido muchos cambios en la Ley del Impuesto sobre la Renta, a través de los últimos años.

Por todo lo anterior, se formula como hipótesis del presente trabajo: Si se efectúan los cambios necesarios en la Ley del Impuesto sobre la Renta en la forma de determinar la PTU, habrá congruencia entre esta Ley y el mandato constitucional contenido en la fracción IX del artículo 123 de la Constitución mexicana.

En el primer capítulo se desarrolla el marco jurídico de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades (PTU), partiendo de la Constitución Política como estatuto supremo, continuando con la Ley Federal del Trabajo y su Reglamento; terminando con las Resoluciones de las comisiones correspondientes y algunos criterios de las autoridades del Trabajo.

En el segundo capítulo se presenta un análisis de la Ley del Impuesto sobre la Renta, partiendo del esquema general de la Ley, mencionando las disposiciones correspondientes a la materia de la PTU.

En el tercer capítulo se analiza la situación concreta de las distintas empresas, tanto personas físicas como morales, frente a la necesidad de calcular la participación a sus trabajadores de las utilidades que obtienen. Así como del procedimiento específico de cada entidad económica para efectuar los cálculos correspondientes.

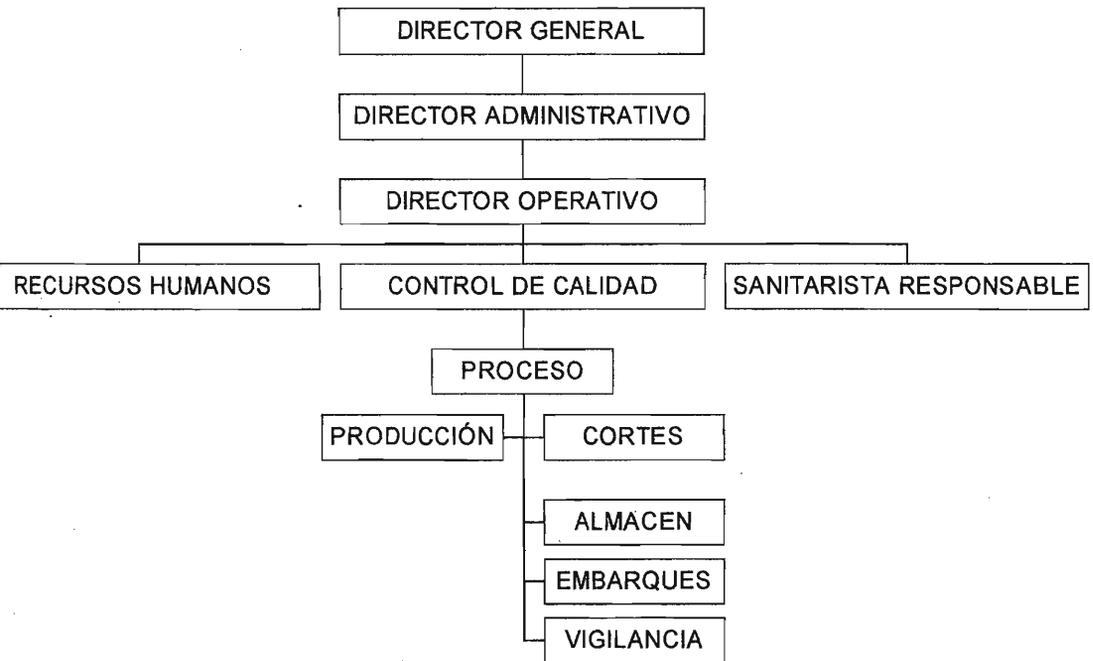
Finalmente, se exponen las conclusiones de este trabajo, en donde se confirma el planteamiento hipotético inicial y se hacen las propuestas que se consideran viables y pertinentes para buscar un marco legal más coherente y más justo, en relación con la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.

José Luis Covarrubias Guerrero.

**Abreviaturas utilizadas.**

CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
SCJN	Suprema Corte de Justicia de la Nación.
PTU	Participación de los Trabajadores en las Utilidades.
LFT	Ley Federal del Trabajo.
LISR	Ley del Impuesto sobre la Renta.
CUFIN	Cuenta de utilidades fiscales netas.
DOF	Diario Oficial de la Federación.
ISR	Impuesto sobre la Renta.
CFE	Código Fiscal de la Federación.
RFC	Registro Federal de Contribuyentes.
STPS	Secretaría de Trabajo y Previsión Social.
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

## ORGANIGRAMA DE LA PLANTA TIF



## Capítulo 1. Marco conceptual y antecedentes generales.

### 1.1 Marco teórico.

El concepto de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas se encuentra inscrito en el contexto empresarial y está establecido en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Alfonso Alvarez dice, refiriéndose a su justificación histórica:

“cuyo sustento meta jurídico es el movimiento social de 1910 (y sus derivaciones laborales proporcionadas, entre otros, por los hermanos Flores Magón e Ignacio Ramírez en el siglo XIX, proveniente de la doctrina Francesa de reparto de utilidades a la fuerza de trabajo).”

Nuestra Constitución, la primera Constitución social del siglo XX, responde a los reclamos de una comunidad que exigía una educación popular y democrática, un aprovechamiento nacional de los productos de la tierra y mejores condiciones para los trabajadores en las fábricas. Dentro de este apartado, como menciona Emilio O. Rabasa:

“la fracción IX del artículo 123 de la Constitución se refiere a la participación del trabajador en las utilidades de la empresa, pues como con su esfuerzo aumenta el capital, justo es que participe, en la proporción que la ley establece, de las ganancias que el patrón obtenga.”

Así, la Participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, es una obligación para los patrones y un derecho para los trabajadores. Sergio Francisco de la Garza comenta en su Derecho Financiero Mexicano:

“La PTU es el derecho que posee la comunidad de trabajadores de una empresa a percibir una parte de los resultados del proceso económico de producción y distribución de los bienes y servicios.”

Este tema puede ser analizado desde tres puntos de vista:

- a) El enfoque de la participación justa a los tres factores coadyuvantes en la generación de las utilidades, a saber: el gobierno, los empresarios y los trabajadores. El gobierno aporta la infraestructura, el orden, la seguridad, la protección y los servicios públicos, dentro de sus atribuciones de derecho público y realiza sus funciones gracias a las contribuciones que recibe de los particulares; los empresarios invierten con el objetivo de lograr los mejores rendimientos para su inversión; y los trabajadores aportan su esfuerzo personal para realizar los fines empresariales.

- b) La idea que las utilidades deben repartirse entre quienes las hicieron posibles, después de pagar impuestos: inversionistas y trabajadores. Los inversionistas obteniendo la renta de su capital y los trabajadores recibiendo el producto de su inversión en especie. Y
- c) La consideración de que los trabajadores merecen por su empeño, una retribución adicional que esté condicionada a las utilidades que obtenga la empresa.

Por otra parte, pueden considerarse tres enfoques distintos:

#### Primer enfoque.

La PTU es, como su nombre lo indica, una participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, que ellos contribuyeron a obtener.

Como participación, la PTU se asimila al concepto de “dividendo” o al de “utilidad”. Dividendo es la parte de la utilidad que le corresponde a cada acción, pero en el caso de los trabajadores se refiere a la utilidad que le corresponde por su aportación en trabajo a la obtención de las utilidades.

Con este enfoque, la PTU debería tener el tratamiento legal y fiscal correspondiente al pago de dividendos de una empresa. Es decir, la base para su determinación debería ser la misma que la de distribución de utilidades a los accionistas, debería retenerse el impuesto correspondiente al ingreso extraordinario del trabajador con motivo de la distribución de las utilidades de una empresa. O bien, si las utilidades distribuidas ya han pagado su impuesto correspondiente (CUFIN), entonces el reparto quedaría exento del impuesto sobre la renta.

Asimismo, los trabajadores deberían absorber también las pérdidas cuando éstas se sufren por parte de las empresas.

#### Segundo enfoque.

La PTU es una prestación adicional al salario que reciben los trabajadores, por su aportación a la generación de utilidades en una empresa.

Con este enfoque, la PTU resulta ser una más de las partidas deducibles de la empresa en la determinación del impuesto sobre la renta a pagar. Es decir, tendría todas las características de lo que la Ley del Impuesto sobre la Renta llama: “deducciones autorizadas”, dentro del renglón de “partidas de previsión social”.

#### Tercer enfoque.

## Marco conceptual y antecedentes generales.

Muchos autores y empresarios coinciden en pensar que la PTU ha perdido su objetivo histórico como conquista laboral. Pues se ha desprestigiado y se ha convertido en una “carga fiscal” para las empresas. Resulta una imposición gubernamental que, como tal,

hay que pugnar por sustituirla por bonos o incentivos que vayan en proporción del incremento a la productividad.

Cuando se omiten ingresos o se efectúan deducciones improcedentes se reduce también la base de la PTU. Y cuando se efectúa el reparto a los trabajadores se hace pensando en el cumplimiento de una obligación más, y no en un acto de estricta justicia social.

Consideramos que las empresas están formadas por una inversión y una fuerza de trabajo, unidos por la organización, para la generación de un bien o un servicio útiles para la comunidad, y que operan en una infraestructura creada por el Estado. De tal manera que los tres factores que coadyuvan en la generación de las utilidades, son: el empresario (o patrón), los trabajadores y el gobierno o fisco. El fisco recibe impuestos como contraprestación, el patrón recibe dividendos y los trabajadores reciben sus sueldos y otras “prestaciones”. Sin embargo, el patrón como inversionista tiene un ingreso adicional que es la “plusvalía” o crédito mercantil, ganancia no fácilmente cuantificable, por el incremento en el valor de su negociación. Así, los trabajadores deben recibir una parte de esa ganancia para participar en ese incremento de la riqueza, ya recibiendo acciones o partes sociales (aunque ello los convertiría en parte del capital) o recibiendo una participación de las utilidades generadas.

También se observa que el enfoque sobre la PTU varía, de acuerdo al sistema económico que prevalezca en una comunidad: a) en un sistema económico con tendencias socialistas, el reparto de las utilidades a los trabajadores es uno de los factores que contribuyen para que éstos atemperen la predominancia del capital, y constituye una de las “conquistas” de una clase social sobre la otra; y b) en un sistema económico como el nuestro, que en este tiempo tiende al ámbito liberal y “globalizador”, abomina y repulsa esta tipo de situaciones que protegen y ayudan al trabajador y busca eliminarlas, por lo que propala los comentarios de que está en “franco desuso” y que debe desaparecer.

### **1.1.1 Marco jurídico.**

Una Constitución Política es, dice Eduardo J. Couture:

“el cuerpo de normas jurídicas fundamentales del Estado, relativas a la institución, organización, competencia y funcionamiento de las autoridades públicas, a los deberes,

## Marco conceptual y antecedentes generales.

derechos y garantías de los individuos y al aseguramiento del orden jurídico que por ella se establece.”

Nuestra Constitución es la base y el origen de toda la legislación nacional, es la ley fundamental y suprema de nuestro orden jurídico. Dice Ignacio Burgoa Orihuela:

“Es la Ley Fundamental y Ley Suprema del Estado. Fundamentalidad y supremacía, por ende, son dos conceptos inseparables que denotan dos cualidades concurrentes en toda Constitución jurídico-positiva, ...”.

Nuestra Constitución, según Tena Ramirez:

“es la Ley Suprema del país, expedida por el Poder Constituyente en ejercicio de la soberanía y que tiene por objeto organizar los poderes públicos, creándolos y dotándolos de competencias, ...”

En la fracción IX de su artículo 123, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas. Esta fracción es reglamentada en el capítulo VIII del Título III de la Ley Federal del Trabajo, por los artículos 117 al 131 y 516 y las disposiciones reglamentarias relativas, como el reglamento de los artículos 121 y 122 de la Ley Federal del Trabajo y las resoluciones de la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas y por la que se da cumplimiento a la fracción VI del artículo 126 de la Ley Federal del Trabajo.

Asimismo, el mandato constitucional al referirse a la base de la PTU, hace mención de la “renta gravable” de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. De tal manera, que esta Ley y su Reglamento correspondiente, son indispensables en esta materia.

Otras disposiciones que están relacionadas con la PTU o que hacen mención de ella son: La Ley del Seguro Social en su artículo 27, fracción IV; La Ley del INFONAVIT en su artículo 29, fracción II; El Código Financiero del D.F. artículo 179, fracción XIII; El Código Financiero del Estado de México en sus artículos 56, fracción VIII y 59; Etc.

## **1.2 Antecedentes generales.**

### **1.2.1 Concepto de participación.**

En la PTU se expresa literalmente el concepto de “participación”. Esta idea, que es la

## Marco conceptual y antecedentes generales.

acción y efectos de participar, significa tomar parte de algo, que puede ser un bien, un patrimonio, un beneficio o un crimen. Puede ser una acción en dos direcciones: de conceder, por parte de quien tiene el mando o la atribución; y de recibir, por parte de quien tiene el derecho o la posibilidad. Se usan como sinónimos: terciar, compartir, cooperar, colaborar; y en otro sentido, comunicar, informar, notificar, anunciar.

Relacionado al concepto de participación está el de “distribución” que es la acción de distribuir. Es decir, repartir una cosa o una utilidad entre varios. Se usan como

sinónimos: deparar, dispensar, partir, compartir, adjudicar, dividir, disponer. Es un concepto económico: el reparto del dinero o de los beneficios de la producción de bienes y servicios dentro de un proceso (los factores de la producción son: la tierra, el trabajo, el capital y el empresario).

Asimismo, por utilidad se entiende: provecho, ganancia, beneficio, renta, interés, rendimiento, lucro; además de conveniencia, valor, uso o servicio.

La participación a los trabajadores en las utilidades de las empresas puede calcularse sobre los ingresos brutos o sobre el rendimiento neto o utilidad; y puede haber dos criterios: que el trabajador sólo participe de las utilidades o que participe tanto de las utilidades como de las pérdidas. La Ley en México dispone que la participación de los trabajadores sea sobre las utilidades y que no exista compensación con las pérdidas.

Desde un punto de vista político social, esta participación es un medio de atemperar la lucha de clases; constituye un avance social. Desde un enfoque económico, es un medio para estimular al trabajador e incrementar la productividad. Filosóficamente, es parte de un salario justo y equitativo. Y jurídicamente, se ubica en el estatuto que obliga a los patrones y concede el derecho a los trabajadores.

## **2 Antecedentes de la participación en el mundo.**

El hecho de partir los rendimientos o las ganancias entre los socios o copropietarios es indiscutible; pero, participar a los trabajadores en las utilidades de las empresas, ha sido históricamente, un absurdo. Y sólo a partir de la concepción moderna de la empresa, y considerando a los trabajadores junto con los empresarios y la tecnología, los factores generadores de las utilidades; es como puede justificarse que todos ellos, conjuntamente con el fisco, participen del rendimiento logrado en la actividad empresarial.

En la antigüedad sólo se reconocen dueños y desheredados, ricos y pobres, amos y siervos. No existe la conjunción de los seres humanos, iguales y libres, en la formación de

Marco conceptual y antecedentes generales.

proyectos comunes, de generación compartida de resultados, y con éstas la participación en los rendimientos alcanzados. Sólo existe la primacía del fuerte, del hábil, del poderoso o del noble; y en contraposición, la miseria del débil, del incapaz, del paria, del “sin tierra” y “sin riqueza”.

En la propia Biblia, en las parábolas del Nazareno, se habla del señor y del siervo. Se pondera y alaba la humildad y la mansedumbre. Se refiere al trabajo de los obreros en la viña, como un servicio por el que se recibirá un pago, aunque el obrero llegue al principio o al final de la jornada. Y si se quejase el que trabajó más y recibió un pago igual, el amo responderá: - yo puedo hacer con lo mío, lo que me plazca. Porque la finca es del Señor y el obrero trabaja sin poder adjudicarse algún mérito por engrandecerla.

San Agustín de Hipona afirmó que todos los bienes son objeto de la creación y por lo tanto pertenecen a Dios, así como sus frutos y sus rendimientos. Por lo que el hombre no puede dar, ni participar “motu proprio”, sino que lo hace cumpliendo un mandato divino.

Consultando el texto de Alberto Briceño Ruiz: “Derecho Individual del trabajo” podemos conocer algunos de los antecedentes históricos del reparto de utilidades a los trabajadores, como los siguientes:

- En Estados Unidos, Pensilvania, en 1794, Albert Gallatin implantó un reparto de utilidades a sus trabajadores en su fábrica de vidrio. En 1876 una empresa en Massachussets, estableció un plan de reparto. Y en 1892 se creó la primera asociación de reparto de utilidades.
- En Francia, en 1842, Edme Jean Leclair (el padre de la participación en los beneficios) distribuyó las utilidades de su empresa con los trabajadores, pagándoles el 20% para fondos de vejez y el 30% como dividendos.
- En París, en 1889, el Congreso Internacional de Participación de Utilidades definió el sistema de participación de utilidades como una convención consentida, por la cual el empleado recibe una determinada parte de los beneficios de acuerdo a la equidad y a los principios básicos del derecho. Esta participación debe ser una suma pagada al obrero además de su salario y depende del total de las utilidades obtenidas.

### Marco conceptual y antecedentes generales.

- En 1920, al fundarse la Organización Internacional del Trabajo, Esta señala que la participación de las ganancias es un sistema de remuneración en virtud del cual el patrón participa a sus trabajadores de los beneficios netos de la empresa, además de cubrirles su salario normal.
- En 1950, El Papa Pío XII declaró que la remuneración del trabajo debe ser justa, equitativa y proporcional a la situación económica de la empresa. Y que los trabajadores deben recibir un beneficio adicional, a través de la participación, que constituye un complemento de su salario.

La participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas ha sido considerada históricamente: bien, como un estímulo para el trabajador para elevar la productividad de la empresa. O bien, como un recurso para evitar las huelgas.

### **3 Antecedentes de la PTU en México.**

En 1776, la Ordenanza de minería otorgaba a los mineros el “partido”, que era el cincuenta por ciento del metal extraído, una vez descontado el señalado como tarea.

En 1856, el célebre “nigromante”, Ignacio Ramírez, diputado constituyente defendió la tesis de que el verdadero problema social era emancipar a los trabajadores de los capitalistas, y que la solución sería convertir el trabajo en capital; porque los trabajadores o jornaleros tenían derecho a dividir proporcionalmente las ganancias con el empresario.

En 1914, Antonio Sarabia propuso un proyecto de Ley Reglamentaria al artículo 5º. Constitucional. En este proyecto se consideraba que el cincuenta por ciento de las utilidades de empresas con capital superior a mil pesos, se dividiera entre los empleados y trabajadores.

En la discusión de lo que sería el actual artículo 123 constitucional, los diputados Múgica, Recio, Colunga y Monzón, que integraban la Comisión correspondiente, señalaron que consideraban equitativo que los trabajadores tuvieran una participación en las utilidades de toda empresa donde prestaran sus servicios; porque así desempeñarían sus labores con más eficacia, teniendo un interés personal en la prosperidad de la compañía. Esto quedó literalmente plasmado en su proyecto:

Marco conceptual y antecedentes generales.

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

En la redacción original del artículo 123 constitucional, se establecía en la fracción VI:

***“...En toda empresa agrícola, comercial, fabril o minera, los trabajadores tendrán derecho a una participación en las utilidades que será regulada como indica la fracción IX.”***

Y la fracción IX disponía:

***“La fijación del tipo de salario mínimo y de la participación en las utilidades a que se refiere la fracción VI, se hará por Comisiones Especiales que se formarán en***

***cada Municipio, subordinadas a la Junta Central de Conciliación y Arbitraje que se establecerá en cada Estado. En defecto de esas Comisiones, el salario mínimo será fijado por la Junta Central de Conciliación y Arbitraje respectiva.”***

Prácticamente, desde 1917 hasta 1962, no tuvo aplicación la fracción IX del artículo 123 constitucional en cuanto a la fijación de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas. Y fue hasta el 20 de noviembre de 1962 cuando se reforma la fracción VI del artículo 123 constitucional, y el derecho al reparto de utilidades queda establecido en la fracción IX que crea la Comisión Nacional, con facultad para fijar el porcentaje de utilidades a repartir entre los trabajadores, previa investigación y estudios que permitan conocer las condiciones generales de la economía nacional.

La Secretaría del Trabajo y Previsión Social lanzó una convocatoria para revisar la primera resolución de 1963, y se dictó una nueva, en la que se estableció como principal acuerdo que los trabajadores participaran en un 8% de las utilidades de las empresas. Esta resolución se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 14 de octubre de 1964.

En 1970, se modificó la Ley Federal del Trabajo; se suprimió el derecho de los directores, administradores y gerentes generales de las empresas a participar en las utilidades y se dispuso el procedimiento para que los trabajadores pudieran formular sus objeciones a la declaración anual; así como la integración y funcionamiento de la

Marco conceptual y antecedentes generales.

---

Comisión Nacional que fija el porcentaje de participación sobre la renta gravable, sin hacer ninguna deducción, ni establecer diferencias entre las empresas.

La resolución tomada por la Tercera Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, el 28 de febrero de 1985 y publicada en el Diario Oficial el 4 de marzo del mismo año, elevó el porcentaje de la participación de las utilidades a los trabajadores, que se aplica sobre la renta gravable, sin deducción alguna, al 10%.

## **2 Constitucionalidad de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades.**

El artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece:

*“Toda persona tiene derecho al trabajo digno y socialmente útil; al efecto se promoverán la creación de empleos y la organización social para el trabajo, conforme a la Ley.”*

Después añade, que el Congreso de la Unión, sin contravenir a las propias bases constitucionales deberá expedir leyes sobre el trabajo. Y en sus dos apartados, incluye: el apartado “A”, a los obreros, jornaleros, empleados, domésticos, artesanos y, de una manera general todo contrato de trabajo; y el apartado “B”, a los trabajadores de los Poderes de la Unión y del gobierno del Distrito Federal.

Las fracciones del apartado “A” del mencionado artículo 123, detallan los puntos fundamentales de la materia laboral. A continuación se comentan estas disposiciones, en el orden de las mismas:

- I. La duración de la jornada máxima. Que será de ocho horas.
- II. La jornada máxima de trabajo nocturno, de siete horas. Asimismo prohíbe las labores insalubres o peligrosas, el trabajo nocturno industrial y cualquier otro trabajo después de las diez de la noche, para los menores de dieciséis años.
- III. Prohíbe la utilización del trabajo de los menores de catorce años. Y limita la jornada a seis horas para los mayores de catorce y menores de dieciséis.
- IV. Establece el día de descanso, por cada seis días trabajados.
- V. Protege a las mujeres durante el embarazo, estableciendo un descanso de seis semanas anteriores y seis semanas posteriores al parto, conservando todos sus

derechos. Asimismo, ordena dos descansos extraordinarios al día, para alimentar a sus hijos.

VI. Menciona que los trabajadores deberán disfrutar de salarios mínimos, generales o profesionales fijados por una comisión nacional integrada por representantes de los trabajadores, de los patronos y del gobierno. Los generales por áreas geográficas y los profesionales por ramas determinadas de

la actividad económica o en profesiones, oficios o trabajos especiales. Los salarios mínimos generales deberán ser suficientes para satisfacer las necesidades normales de un jefe de familia en lo material, lo social y lo cultural, así como cumplir con la educación obligatoria de los hijos.

VII. Establece que para trabajo igual debe corresponder salario igual, sin distinción de sexo ni de nacionalidad.

VIII. Exceptúa al salario mínimo de embargo, compensación o descuento.

La fracción IX del artículo 123 de la Constitución regula la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, su texto es el siguiente:

***“Los trabajadores tendrán derecho 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 patronos 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 debe percibir el capital y la necesidad de reinversión de capitales;***
- c) ***La misma Comisión podrá revisar el porcentaje fijado cuando existan nuevos estudios e investigaciones que los justifiquen;***

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

Las siguientes fracciones del artículo 123 constitucional establecen lo siguiente:

- X. La obligación de pagar el salario precisamente en moneda de curso legal, quedando prohibido hacerlo con vales, fichas o cualquier otro sustituto de la moneda.
- XI. Las “horas extra” se pagarán al doble de las horas normales. Y que este trabajo extraordinario no podrá exceder de tres horas diarias, ni de tres veces consecutivas, prohibiéndolo para los menores de dieciséis años.
- XII. La obligación de las empresas a proporcionar a los trabajadores habitaciones cómodas e higiénicas. Esta obligación se cumplirá mediante las aportaciones al Instituto Nacional del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.

Las empresas situadas fuera de las poblaciones están obligadas a establecer servicios necesarios a la comunidad, como escuelas y enfermerías, mercados públicos, edificios municipales, centros recreativos, etc. Se prohíbe, en todo centro de trabajo, establecer expendios de bebidas embriagantes y casas de juego de azar.

- XIII. La obligación de las empresas de proporcionar a sus trabajadores capacitación y adiestramiento.
- XIV. La responsabilidad de los empresarios de los accidentes del trabajo y de las enfermedades profesionales de los trabajadores.

- XV. Las obligaciones sobre higiene y seguridad en las instalaciones de los establecimientos, y de adoptar las medidas adecuadas para prevenir accidentes.
- XVI. El derecho de los obreros y de los empresarios para coaligarse en defensa de sus respectivos intereses, formando asociaciones o sindicatos.
- XVII. El derecho de los obreros y de los patrones a las huelgas y los paros.
- XVIII. La declaración de licitud de las huelgas cuando tengan por objeto conseguir el equilibrio entre los factores de la producción, armonizando los derechos del trabajo con los del capital. Y de ilicitud cuando la mayoría de los huelguistas cometa actos violentos contra las personas o las propiedades. O en caso de guerra, cuando estos establecimientos y servicios dependan del gobierno.
- XIX. La declaración de licitud de los paros sólo en el caso de exceso de producción, para mantener los precios a un nivel costeable, previa aprobación de la Junta de Conciliación y Arbitraje.
- XX. El establecimiento de las Juntas de Conciliación y Arbitraje para resolver los conflictos entre el capital y el trabajo.
- XXI. La obligación de indemnizar a los obreros con el importe de tres meses de salario, cuando el patrón se niegue a someter sus diferencias al arbitraje o a aceptar los laudos de la Junta. Y en el caso de que la negativa fuese de los trabajadores, se dará por terminado el contrato de trabajo.
- XXII. La obligación de los patrones en caso de despido injustificado de cumplir el contrato o de indemnizar al trabajador con el importe de tres meses de salario.
- XXIII. La preferencia que tendrán los créditos a favor de los trabajadores del último año, y por indemnizaciones, en caso de concurso o de quiebra.
- XXIV. La exclusiva responsabilidad del trabajador por las deudas contraídas con el patrón, que no podrán ser exigidas a los miembros de su familia, ni por la cantidad excedente de su sueldo de un mes.
- XXV. En todos los casos, el servicio para la colocación de los trabajadores será gratuito para éstos.

- XXVI. La obligación de legalizar y visar los contratos de trabajo que se celebren entre un trabajador mexicano y un empresario extranjero. Y la especificación de que los gastos de repatriación serán a cargo del empresario contratante.
- XXVII. Expresa las condiciones nulas en los contratos de trabajo:
- a. Las que estipulen una jornada excesiva de trabajo;
  - b. Las que fijen un salario no remunerador a juicio de las Juntas de Conciliación y Arbitraje;
  - c. Las que estipulen un plazo mayor de una semana para el pago del salario;
  - d. Las que señalen un lugar de recreo, fonda, o cantina para efectuar el pago de salarios a trabajadores que no trabajen en esos establecimientos;
  - e. Las que obliguen al trabajador a consumir en tiendas o lugares determinados;
  - f. Las que permitan la retención de los salarios por concepto de multas;
  - g. Las que constituyan renuncia de los trabajadores a las indemnizaciones por accidentes o enfermedades profesionales;
  - h. Todas las estipulaciones que impliquen renuncia de algún derecho legítimo del trabajador;
- XXVIII. La inafectabilidad de los bienes que constituyan el patrimonio familiar;
- XXIX. La utilidad pública de la Ley del Seguro Social;
- XXX. La consideración de utilidad social de las sociedades cooperativas para la construcción de casas para los trabajadores;
- XXXI. La exclusiva competencia de las autoridades federales en materia de leyes de trabajo de las empresas que menciona el propio artículo 123;

Como puede observarse, la fracción IX del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece el derecho de los trabajadores a la participación en las utilidades de las empresas. Y de esta fracción se desprenden las bases de dicha participación:

- La creación de una Comisión Nacional que fije el porcentaje de las utilidades, atendiendo a las condiciones generales de la economía nacional y buscando fomentar el desarrollo del país;

- La posibilidad de que la Comisión revise el porcentaje fijado cuando existan estudios e investigaciones que lo justifiquen;
- La posibilidad de exceptuar de la obligación de repartir utilidades a las empresas de nueva creación, por un número limitado de años;
- La base para calcular la participación será la “renta gravable”, de conformidad con las disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta”;
- La mención de que el derecho a la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas no implica la facultad de intervenir en la administración de las mismas.

### **3 Marco legal de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas.**

#### **1.4.1 Capítulo VIII del Título Tercero de la Ley Federal del Trabajo.**

El capítulo VIII del Título Tercero de la Ley Federal del Trabajo regula la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, reglamentando la fracción IX del artículo 123 de la Constitución mexicana en vigor:

En sus artículos 117 al 131, la Ley Federal del Trabajo establece las disposiciones relativas a la PTU, que pueden resumirse de la siguiente manera:

- La participación se calculará con el porcentaje que determine la Comisión Nacional.
- La Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, analizará y estudiará las condiciones generales de la economía nacional, tomando en consideración la necesidad de fomentar el desarrollo industrial del país y el derecho del capital a obtener utilidades razonables y a reinvertir en las empresas.
- Para el cálculo de la Participación se tomará como utilidad, la renta gravable, según lo establecido por la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Los trabajadores tendrán el derecho de objetar la declaración que presente el patrón a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:
  - El patrón entregará a los trabajadores copia de la declaración anual del ISR, dentro de los diez días siguientes a su presentación. Los anexos de la declaración quedarán a disposición de los trabajadores durante un término de

treinta días en el domicilio de la empresa y en la propia Secretaría. Debiendo los trabajadores observar discreción y confidencialidad de los datos contenidos en la declaración.

- El sindicato titular del contrato colectivo o la mayoría de los trabajadores de la empresa, dentro de los treinta días siguientes, podrá formular sus observaciones a la declaración fiscal ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- La resolución definitiva dictada por la Secretaría de Hacienda no podrá ser recurrida por los trabajadores.
- Después de la resolución de la Secretaría de Hacienda, el patrón deberá dar cumplimiento a la misma dentro de los treinta días siguientes, pudiendo efectuar la impugnación correspondiente.
- El reparto de utilidades entre los trabajadores deberá efectuarse dentro de los sesenta días siguientes a la fecha en que deba pagarse el impuesto sobre la renta anual. Si hubiese habido objeción de los trabajadores se efectuará un reparto adicional dentro de los sesenta días siguientes a la resolución. Las utilidades no reclamadas en el año en que sean exigibles, se agregarán a las utilidades repartibles del año siguiente.

A continuación se presenta un esquema de los plazos que rigen la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas:

FIN DEL EJERCICIO FISCAL DE LA EMPRESA.	El ejercicio fiscal coincidirá con el año de calendario, excepto en los casos de liquidación, fusión o escisión (Art. 11 del CFF).
PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN ANUAL DEL EJERCICIO.	Personas Morales: dentro de los tres meses siguientes (Art. 10 de la Ley del ISR). Personas físicas: en el mes de abril del año siguiente (Art. 175 de la Ley del ISR).
EL PATRON DEBERÁ ENTREGAR A LOS TRABAJADORES COPIA DE LA DECLARACIÓN ANUAL DEL I.S.R.	Dentro de los diez días siguientes a la presentación de la declaración anual del ISR (Fracción I del Art. 121 de la LFT). Los anexos de la declaración quedarán a disposición de los trabajadores durante un término de treinta días en las oficinas de la empresa y en la SHCP.
LOS TRABAJADORES PODRÁN FORMULAR SUS OBSERVACIONES A LA DECLARACIÓN FISCAL ANTE LA S.H.C.P.	Dentro de los treinta días siguientes. (Fracción II del Art. 121 de la LFT).
REPARTO DE UTILIDADES	Dentro de los sesenta días siguientes a la fecha en que deba pagarse el impuesto sobre la renta anual. (Primer párrafo del Art. 122 de la LFT).

## Marco conceptual y antecedentes generales.

REPARTO DE UTILIDADES ADICIONAL	Dentro de los sesenta días siguientes a la fecha en que se notifique la resolución. (Segundo párrafo del Art. 122 de la LFT).
---------------------------------	--

- El monto a repartir se dividirá en dos partes iguales:
  - Una, se repartirá entre todos los trabajadores, tomando en consideración el número de días trabajados por cada uno de ellos. Las madres trabajadoras, durante los períodos prenatales y postnatales y los trabajadores incapacitados temporalmente, serán considerados como trabajadores activos. Y
  - La otra, se repartirá en proporción al monto del salario de cada uno, que será la cuota diaria, sin considerar las gratificaciones ni las demás prestaciones, ni las horas extras. En el caso de salario variable, se tomará el promedio de las percepciones obtenidas en el año. El salario de un trabajador de confianza, en ningún caso excederá del que corresponda al trabajador sindicalizado o de planta de más alto salario dentro de la empresa, aumentado en un veinte por ciento.
- Se observarán las siguientes normas para determinar la participación:
  - Una comisión integrada por igual número de representantes del patrón y de los trabajadores, formulará un proyecto y lo fijará en un lugar visible de la empresa. Asimismo, citará a los trabajadores de la industria de la construcción, que tengan derecho a reparto de utilidades.
  - Si los representantes de la comisión no se ponen de acuerdo, resolverá el inspector del trabajo.
  - Los trabajadores podrán hacer observaciones al proyecto de reparto, dentro de los quince días siguientes. Las objeciones serán resueltas por la misma comisión en otro término de quince días.
- Quedan exceptuadas de la obligación de repartir utilidades:
  - las empresas industriales de nueva creación, dentro del primer año de funcionamiento. Las empresas de nueva creación y que elaboren un producto nuevo, de acuerdo con las leyes para el fomento de industrias nuevas, estarán exceptuadas durante los dos primeros años.

- Las industrias extractivas de nueva creación, durante el período de exploración.
  - Las instituciones de asistencia privada registradas y que no tengan propósitos de lucro y no designen individualmente a los beneficiarios.
  - El Instituto Mexicano del Seguro Social y las instituciones públicas culturales, asistenciales o de beneficencia, y
  - Las empresas que tengan un capital menor del que fije la Secretaría de Trabajo y Previsión Social por ramas de la industria, previa consulta con la Secretaría de Economía.
- Los directores, administradores y gerentes generales de las empresas no participarán en las utilidades.
  - El reparto de trabajadores al servicio de personas cuyos ingresos sean exclusivamente de su trabajo o de arrendamientos o de cobro de créditos y sus intereses, no podrá exceder de un mes de salario.
  - Los trabajadores domésticos no participarán en el reparto de utilidades. Y los eventuales tendrán derecho al reparto cuando hayan trabajado sesenta días durante el año, por lo menos.
  - En los años en que una empresa sufra pérdidas fiscales no efectuará reparto de utilidades. Y esas pérdidas no serán compensables con las utilidades de otros años.
  - La participación en las utilidades no se computará como parte del salario, para efectos del cálculo de las indemnizaciones a los trabajadores.
  - El derecho de los trabajadores a la participación en las utilidades de las empresas, no implica la facultad de intervenir en su administración.

## **2 Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas.**

La Ley Federal del Trabajo, en su Capítulo IX, en los artículos del 575 al 590, regula la forma de integración y el funcionamiento de la Comisión Nacional para la Participación de

Marco conceptual y antecedentes generales.

---

los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, cuyo objeto fundamental es determinar el porcentaje de la participación y su revisión, conforme a lo dispuesto en el artículo 123 constitucional.

La comisión estará integrada por un presidente, nombrado por el Presidente de la República, un Consejo de Representantes y una Dirección Técnica.

El Presidente de la Comisión tiene como principales atribuciones, las siguientes:

- Someter al Consejo de Representantes el plan de trabajo de la Dirección Técnica que debe contener los estudios necesarios para conocer las condiciones generales de la economía del país;
- Vigilar el desarrollo del plan de trabajo, reuniéndose con el director y los asesores técnicos por lo menos una vez al mes;
- Rendir informes periódicos al Secretario del Trabajo y Previsión Social de las actividades de la Comisión;
- Citar y presidir las sesiones del Consejo de Representantes.

El Consejo de Representantes se integrará con la representación del gobierno, formada por el Presidente de la Comisión, que será también Presidente del Consejo y dos asesores con voz informativa designados por el Secretario del Trabajo y Previsión Social. Y con un número igual, no menor de dos ni mayor de cinco, de representantes propietarios y suplentes de los trabajadores sindicalizados y de los patrones, designados de conformidad con la convocatoria que expida la Secretaría del Trabajo y Previsión Social. Si los trabajadores y los patrones no hacen la designación de representantes, la Secretaría hará las designaciones correspondientes.

Los representantes asesores deberán ser mexicanos, mayores de treinta años, en ejercicio de sus derechos, poseer título de licenciado en derecho o en economía, no pertenecer al estado eclesiástico y no haber sido condenado por delito intencional sancionado con pena corporal.

Los representantes de los trabajadores y los patrones deberán ser mexicanos, mayores de veinticinco años, en ejercicio de sus derechos, no pertenecer al estado eclesiástico y no haber sido condenados por delito intencional sancionado con pena corporal.

El Consejo de Representantes tiene los siguientes deberes y atribuciones:

- Programar desde su instalación su forma de trabajo y la frecuencia de sus sesiones;
- Discutir y aprobar el plan de trabajo de la Dirección Técnica y solicitarle investigaciones y estudios complementarios;
- Estudiar el mejoramiento de su función;
  
- Solicitar informes y estudios de la Dirección Técnica. Así como la opinión de las asociaciones de trabajadores y patrones y las sugerencias y estudios que presenten los trabajadores y patrones;
- Designar comisiones o técnicos para que efectúen investigaciones especiales. Y allegarse todos los elementos que juzgue necesarios.
- Determinar y revisar el porcentaje que corresponda a los trabajadores en las utilidades de las empresas.

La Dirección Técnica se integrará con un Director y asesores técnicos que nombre la Secretaría del Trabajo y Previsión Social. Y con un número igual de asesores técnicos auxiliares designados por los representantes de los trabajadores y de los patrones, cuyo nombramiento podrá ser revocado en cualquier tiempo a petición del cincuenta y uno por ciento de los trabajadores o patrones que hubiesen hecho la designación. El Director, los asesores técnicos y los asesores técnicos auxiliares deberán ser mexicanos en pleno uso de sus derechos, poseer título de licenciado en derecho o en economía, no pertenecer al estado eclesiástico y no haber sido condenados por delito intencional sancionado con pena corporal.

La Dirección Técnica tiene los siguientes deberes y atribuciones:

- Practicar los estudios e investigaciones correspondientes al plan de trabajo aprobado por el Consejo de representantes.
- Solicitar estudios e informes de los problemas económicos a todas las instituciones públicas y privadas que puedan aportarlos. Así como considerar los que les

### Marco conceptual y antecedentes generales.

---

presenten los trabajadores y los patrones. Y en general, allegarse de todos los elementos que juzgue necesarios y apropiados.

- Preparar un informe con los resultados de las investigaciones y estudios efectuados y un resumen de las sugerencias de los trabajadores y patrones y someterlo a la consideración del Consejo de Representantes.

El Director técnico coordinará el trabajo de los asesores e informará periódicamente al Presidente de la Comisión y al Consejo de Representantes del estado de los trabajos y sugerirá estudios complementarios. Además, actuará como secretario del Consejo de Representantes.

La Comisión funcionará de la siguiente manera:

- El presidente publicará un aviso en el Diario Oficial, para que en un término de tres meses, los patrones y los trabajadores presenten sugerencias y estudios, pruebas y documentos.
- En un término de ocho meses la Dirección Técnica desarrollará el plan de trabajo, aprobado por el Consejo de Representantes, para que éste cumpla sus atribuciones.
- El Consejo de representantes, dentro del mes siguiente, dictará su resolución con los fundamentos que la justifiquen. La resolución fijará el porcentaje que corresponda a los trabajadores sobre la renta gravable, sin hacer ninguna deducción ni establecer diferencias entre las empresas.
- El Presidente ordenará la publicación de la resolución en el Diario Oficial de la Federación, dentro de los cinco días siguientes.

La Comisión se reunirá, para la revisión del porcentaje mediante convocatoria del Secretario del Trabajo y Previsión Social o a solicitud de los sindicatos, federaciones o confederaciones de los trabajadores o de los patrones, siempre que la presenten ante la Secretaría representando el cincuenta y uno por ciento de los trabajadores sindicalizados, por lo menos, o por los patrones que tengan a su servicio dicho porcentaje de trabajadores. La solicitud deberá contener la exposición de causas y fundamentos que la justifiquen, así como los estudios y documentos correspondientes. La Secretaría, dentro de los noventa días siguientes, verificará el registro de la mayoría y cumplido dicho requisito, dentro de los treinta días siguientes convocará a los trabajadores y patrones para la elección de sus representantes.

Los sindicatos, federaciones y confederaciones de trabajadores o los patrones, solamente podrán presentar una nueva solicitud de revisión, después de diez años de que se resolvió la anterior solicitud.

### **3 Situación actual de la Participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.**

#### **1 Reglamento de los artículos 121 y 122 de la Ley Federal del Trabajo.**

El artículo 121 de la Ley Federal del Trabajo establece las normas a las que se ajustará el derecho de los trabajadores para formular las objeciones a la declaración anual del Impuesto sobre la Renta de las empresas. Y el artículo 122 de la misma ley, menciona que el reparto de utilidades entre los trabajadores deberá efectuarse dentro de los sesenta días siguientes a la fecha en que deba pagarse el Impuesto sobre la Renta anual.

El Reglamento de los artículos 121 y 122 dispone que:

- Las objeciones de los trabajadores a la declaración anual de la empresa, tienen el carácter de denuncia de irregularidades en materia fiscal y laboral, por lo que esta materia es de interés público y social. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para resolver las objeciones presentadas por los trabajadores, realizará los estudios e investigaciones correspondientes en ejercicio de las atribuciones que le confieren el Código Fiscal de la Federación, la Ley del Impuesto Sobre la Renta y demás disposiciones legales aplicables.
- Una vez iniciado el procedimiento de revisión por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, deberá concluirse para efectos fiscales y de participación de utilidades. sin que proceda el desistimiento por parte de los trabajadores.
- El derecho de recibir copia de la declaración anual del Impuesto sobre la Renta, de revisar los anexos y formar objeciones, compete al sindicato titular del contrato colectivo de trabajo, al del contrato ley en la empresa o, en su defecto, a la mayoría de los trabajadores; dicha condición deberá acreditarse debidamente.
- Las autoridades fiscales deberán agilizar el procedimiento de revisión, para resolver las objeciones de los trabajadores, prescindiendo de formalidades innecesarias.

Marco conceptual y antecedentes generales.

---

- Aún cuando los trabajadores hayan impugnado por escrito la declaración anual del patrón, éste deberá efectuar el reparto correspondiente dentro de los sesenta días siguientes a la fecha en que corresponda pagar el impuesto. Si se presenta con posterioridad una declaración anual complementaria, en la que se incremente el ingreso gravable declarado inicialmente, procederá a hacer un reparto adicional dentro de los sesenta días posteriores.
- El importe de las utilidades que no se hubiesen reclamado en el año en que sean exigibles, se agregarán a la utilidad del año siguiente, para ser repartido entre todos los trabajadores.
- Los patrones, dentro de un término de diez días contados a partir de la fecha en que se presente la declaración anual del Impuesto sobre la Renta, normal o complementaria, entregarán copia de la misma a los trabajadores. Los anexos de dicha declaración, quedarán a disposición de los trabajadores durante los treinta días posteriores a la entrega de la copia de la declaración correspondiente, en las oficinas de la empresa y en la oficina de la Secretaría de Hacienda donde se haya presentado. Pudiendo los trabajadores solicitar a la Secretaría explicación sobre la información contenida en dichas declaraciones. Dicha información, es de carácter fiscal, por lo que los trabajadores no podrán darla a conocer a terceras personas, sin incurrir en la responsabilidad legal correspondiente.
- Dentro de los treinta días en que los trabajadores tienen a su disposición los anexos de la declaración anual del Impuesto sobre la Renta de la empresa, podrán formular ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, las objeciones que juzguen convenientes. Si no se hubiese proporcionado a los trabajadores la copia de la declaración anual o no tuviesen a su disposición los anexos correspondientes, no podrá iniciarse el cómputo del plazo de los treinta días.
- En el escrito de objeciones interpuesto por los trabajadores deberán precisarse las partidas o renglones que objetan de la declaración anual, así como las razones en que se apoyen, acreditar la personalidad con que se ostenten los representantes o el sindicato y señalar el domicilio donde pudieran ser notificados durante el trámite de la inconformidad. Si no se cumpliera con estas formalidades, se les darán a conocer las deficiencias a los promoventes, para que las corrijan en un término no mayor de treinta días.
- La Secretaría de Hacienda informará a los trabajadores de la admisión de su escrito de objeciones, dentro de un término no mayor de treinta días.

Marco conceptual y antecedentes generales.

---

- La revisión de la Secretaría de Hacienda a las inconformidades presentadas por los trabajadores, no podrá exceder de seis meses.
- Se procederá a dictar la resolución correspondiente en un término no mayor de dos meses, posteriores a la conclusión de la revisión fiscal.
- En la resolución que emita la Secretaría de Hacienda con motivo de la inconformidad de los trabajadores, deberá señalarse, cuando resulten procedentes las objeciones presentadas, los términos en que deberá modificarse el ingreso gravable declarado por la empresa, así como los fundamentos y motivos que se tengan para tal efecto. De dicha resolución se mandará copia a las autoridades laborales competentes, para que actúen y vigilen que se efectúe el pago o sancionen, en su caso, el incumplimiento.

Después de notificada la resolución, la empresa deberá efectuar el reparto adicional dentro de los sesenta días siguientes.

- Aún cuando no hubiera objeciones por parte de los trabajadores a la declaración anual del Impuesto sobre la Renta, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, podrá ejercer en cualquier tiempo sus facultades de vigilancia y comprobación; y si durante dicho ejercicio, llegare a comprobar que el ingreso gravable de las empresas es mayor, procederá a ordenar la liquidación del impuesto omitido y notificar al sujeto obligado a participar a los trabajadores que es procedente un reparto adicional. Si los patrones ejercitasen un medio de defensa legal o recurso en contra

de las resoluciones o liquidaciones que aumenten el ingreso gravable, para que pueda suspenderse el reparto adicional, se deberá garantizar el interés de los trabajadores por cualquiera de las formas que establecen las leyes.

- Los trabajadores podrán asesorarse por terceros o por las Autoridades de la Procuraduría de la Defensa del Trabajo, federales o locales, en la revisión de las declaraciones fiscales de los patrones y para subsanar deficiencias que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público respecto de su escrito de objeciones a la declaración anual.
- Se crea con carácter permanente la Comisión Intersecretarial para la participación de Utilidades a los Trabajadores, integrada por igual número de representantes de las secretarías de Hacienda y Crédito Público y del Trabajo y Previsión Social, teniendo ambas la responsabilidad de su funcionamiento y rotándose la presidencia de la misma.

- Esta comisión Intersecretarial tendrá las siguientes funciones:
  - Atender las quejas de los trabajadores por el incumplimiento del reglamento por parte de las autoridades.
  - Determinar las medidas de coordinación entre las autoridades fiscales y laborales, en materia de participación de utilidades. Precisar los criterios que deban seguirse y aprobar los programas de difusión de la participación de utilidades y de capacitación obrera en la materia.
  - Realizar estudios e investigaciones técnicas para determinar los efectos de la participación de utilidades, y proporcionar periódicamente a los titulares de las Secretarías de Hacienda y del Trabajo, la información sobre las actividades de las autoridades fiscales y laborales en materia de participación de utilidades.
  - La Comisión Intersecretarial podrá invitar a las autoridades competentes de las Entidades Federativas para la coordinación de actividades en esta materia. Y podrá recibir las recomendaciones y sugerencias que les hagan los sindicatos de trabajadores y las agrupaciones patronales.
  - Los trabajadores, por medio de sus representantes o del sindicato titular podrán formular sus quejas ante la Comisión Intersecretarial para la Participación de Utilidades, cuando las autoridades no hubiesen resuelto sus objeciones en los plazos establecidos o no hubiesen vigilado el cumplimiento de la participación de utilidades conforme a la ley. Recibida la queja por el Presidente de la Comisión

Intersecretarial, solicitará que le informe la autoridad que corresponda, y si la encuentra fundada dará un plazo de quince días a la misma para que resuelva; si

no se cumple con lo ordenado, lo hará del conocimiento del titular de la Secretaría de que se trate, para que éste resuelva.

## **2 Resolución de la Cuarta Comisión Nacional Para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas.**

En esta resolución, de fecha 10 de diciembre de 1996, una vez establecidos los “resultandos” y los “considerandos” correspondientes, la Comisión resuelve que:

1. Los trabajadores participarán en un diez por ciento de las utilidades de las empresas en que trabajen. Y
2. Se considera utilidad, para los efectos de la resolución, la renta gravable, determinada según lo dispuesto en la Ley del Impuesto sobre la Renta.
3. La participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, se regirá por las leyes Federal del Trabajo y del Impuesto sobre la Renta y por sus reglamentos.

En los artículos transitorios se dispone que:

1. La resolución entrará en vigor en toda la República el día 1º. de enero de 1997, previa publicación en el Diario Oficial de la Federación. Y que
2. Se abroga la Resolución de la Tercera Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, del 28 de febrero de 1985.

### **3 Resolución por la que se da cumplimiento a la Fracción VI del Artículo 126 de la Ley Federal del Trabajo.**

En esta resolución, de fecha 11 de diciembre de 1996, después de los “considerandos” correspondientes, el Secretario del Trabajo y Previsión Social resuelve que quedan exceptuadas de la obligación de repartir utilidades las empresas que generen un ingreso anual declarado al Impuesto sobre la Renta no superior a trescientos mil pesos.

En los artículos transitorios se dispone que la resolución surtirá efectos a partir del 1º. de enero de 1997.

### **4 Criterios de las autoridades del trabajo.**

A la fecha, las autoridades del trabajo han sostenido los siguientes criterios:

- En los casos de fusión, traspaso, cambio de nombre o denominación social, las empresas involucradas tienen la obligación de repartir utilidades a sus trabajadores.

- Las empresas que tengan varias plantas o establecimientos, sucursales o agencias, y que acumulen sus ingresos en una sola declaración para efectos del impuesto sobre la renta, efectuarán el reparto de utilidades a sus trabajadores con base en la declaración del ejercicio presentada.
- Las asociaciones o sociedades civiles constituidas sin fines de lucro, repartirán utilidades a los trabajadores por los ingresos que obtengan por la enajenación de bienes distintos a su activo fijo o por la prestación de servicios a personas distintas a sus miembros, siempre que dichos ingresos excedan del 5% de sus ingresos totales.
- Las sociedades cooperativas que tengan personal a su servicio, tendrán obligación de repartir utilidades a esos trabajadores.
- Las empresas exentas total o parcialmente del pago del impuesto sobre la renta, tendrán la obligación de repartir utilidades a sus trabajadores.

## **5 Conclusiones del primer capítulo.**

- Hay dos formas de ver la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas: la primera, como una participación en las utilidades, propiamente dicha; y la segunda, como una “prestación” adicional para los trabajadores.
- Las empresas son la reunión de capital y trabajo unidos para la generación de un bien o un servicio útiles para la comunidad y que operan en una infraestructura creada por el Estado. De tal manera que los tres factores que coadyuvan en la generación de las utilidades son: el empresario (o patrón), los trabajadores y el gobierno o fisco. El fisco recibe impuestos como contraprestación, el patrón recibe dividendos y los trabajadores reciben sus sueldos y “prestaciones”; Sin embargo, el patrón como inversionista tiene un ingreso adicional que es la “plusvalía” o crédito mercantil. Ganancia no fácilmente cuantificable, por el incremento en el valor de su negociación; los trabajadores deberían recibir una parte de esa ganancia. Una manera de participar en ese incremento de la riqueza, sería recibiendo acciones o partes sociales, pero ello los convertiría en parte del capital. Otra forma de compensar ese derecho de los trabajadores en la generación de utilidades es darles una participación de las mismas.
- En un sistema económico con tendencias socialistas, el reparto de utilidades a los trabajadores es uno de los factores que influyen para que éstos atemperen la predominancia del capital y constituye una de las “conquistas” de una clase social sobre la otra.

- El actual sistema económico de nuestro país que tiende al ámbito liberal, abomina y repulsa este tipo de situaciones que protegen y ayudan al trabajador y busca eliminarlas, por lo que propala los comentarios de que está en “franco desuso” y que debe desaparecer.
- Si se la considera como una “prestación” adicional para los trabajadores, la PTU debe rediseñarse, porque como está actualmente resulta compleja y contradictoria, pues si es un dividendo, su régimen fiscal debería ser congruente con el reparto de dividendos a los socios o accionistas; y si es una erogación asimilable a los costos o a los gastos, debería calcularse conforme la entidad económica vaya alcanzando mejores niveles de productividad. En este sentido se observan serias inequidades en la participación, como puede ser que no se toma en cuenta la antigüedad de los trabajadores en el cómputo del alcance individual.
- La regulación jurídica de la PTU está comprendida, principalmente, en la fracción IX del artículo 123 constitucional; en el capítulo VIII del Título tercero de la Ley Federal del Trabajo; en el capítulo IX, en sus artículos del 575 al 590; en el Reglamento de los artículos 121 y 122 de la Ley Federal del Trabajo; en las Resoluciones de la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas; en la Resolución por la que se da cumplimiento a la Fracción VI del Artículo 126 de la Ley Federal del Trabajo; y en las disposiciones relacionadas con la PTU que aparecen en la Ley Federal del Trabajo y en la Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento.
- El derecho de los trabajadores a la PTU, a pesar de venir desde la Constitución de 1917, es hasta 1962 cuando se crea la Comisión Nacional con facultad para fijar un porcentaje de utilidades a repartir entre los trabajadores.
- Inicialmente se estableció como monto a repartir por concepto de PTU, el 8% de las utilidades de las empresas y en 1985 se elevó el porcentaje al 10%.
- Aun cuando el incumplimiento en el pago de la PTU es causal de emplazamiento a la huelga de los trabajadores (Fracción V del Art. 450 de la LFT), no es un derecho que se haga valer con frecuencia.

## Capítulo 2. La Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas y la Ley del Impuesto sobre la Renta.

### 1. Concepto de Renta.

El Impuesto sobre la Renta es un impuesto directo, que grava a las personas físicas y morales, y que, históricamente, ha significado, entre el 40% y el 50% de los ingresos que por concepto de impuestos recauda la Federación, en México.

El concepto de “renta” es equivalente a ganancia; es la diferencia entre el patrimonio inicial y el final de una entidad económica; es el incremento en la riqueza del contribuyente; es el rendimiento de una inversión financiera. En otra acepción, es la contraprestación que se obtiene por el otorgamiento del uso o goce temporal de un bien.

Existen varias clases de renta:

- a) La renta bruta, que es el resultado de restarle el costo de ventas a los ingresos totales de la empresa, que contablemente se conoce como la utilidad bruta.
- b) La renta neta, que es el resultado de restarle los gastos de operación y los gastos financieros a la renta bruta, que contablemente se conoce como utilidad contable o de operación. Y
- c) La renta distribuible, que es el resultado de restarle el impuesto sobre la renta y la participación de los trabajadores en las utilidades, a la renta neta, que contablemente se conoce como utilidad neta del ejercicio.

Para Sergio Francisco de la Garza, “la renta neta es aquella que resulta de que a la renta bruta se le deduzcan los gastos de producción de esa renta.” ... “La renta libre es la que queda al contribuyente después de deducir, no sólo los gastos de producción de la renta, sino también las cargas de todas clases que puedan recaer sobre ella.” ... “La renta legal es la que resulta de deducir de los ingresos totales sólo aquellos que la ley autoriza.”

La Ley del impuesto sobre la Renta no define el concepto de renta, pero en su artículo 10 menciona que *“las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al “resultado fiscal” obtenido en el ejercicio la tasa del 28%.”*

A continuación se muestra un cuadro esquemático con la terminología usada de acuerdo con la técnica contable, por los empresarios en el mundo económico y por la Ley del Impuesto sobre la Renta.

<b>TÉRMINOS DE ACUERDO CON LA TÉCNICA CONTABLE</b>	<b>TÉRMINOS EMPRESARIALES</b>	<b>TÉRMINOS FISCALES</b>
<p>INGRESOS NETOS Menos: COSTOS (Costo de Ventas, costo del servicio, Etc.) Igual a: <b>UTILIDAD BRUTA</b> Menos: GASTOS DE OPERACIÓN: Gastos de Venta. Gastos de Admón. Igual a: <b>UTILIDAD EN OPERACIÓN</b> Menos: GASTOS (o productos financieros) Igual a:  <b>UTILIDAD CONTABLE</b> Menos: I.S.R. y P.T.U. Igual a:</p>	<p>INGRESOS NETOS Menos: COSTOS O GASTOS DE PRODUCCIÓN  Igual a: <b>RENTA BRUTA</b> Menos: COSTOS O GASTOS DE DISTRIBUCIÓN    COSTO DE FINANCIAMIENTO Igual a:  <b>RENTA ANTES DE IMPUESTOS</b> Menos: I.S.R. y P.T.U. Igual a:</p>	<p>INGRESOS ACUMULABLES Menos: DEDUCCIONES AUTORIZADAS Costo de ventas.  Menos:  DEDUCCIONES AUTORIZADAS. (Gastos deducibles)    Menos:   DEDUCCIONES AUTORIZADAS (Intereses deducibles) Igual a:</p>
<b>UTILIDAD NETA (Distribuable)</b>	<b>RENTA LIBRE O RENDIMIENTO NETO.</b>	<b>UTILIDAD FISCAL (Renta gravable)</b>

Menos la amortización de pérdidas de ejercicios anteriores y la PTU pagada en el ejercicio.

**RESULTADO  
FISCAL**

## 2.2. Estructura de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Enseguida se muestra el esquema actual de la Ley del Impuesto sobre la Renta:

### ESQUEMA DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

TIT	CAP	Secc		Artículos
I			<b>DISPOSICIONES GENERALES.....</b>	1 a 9
II			<b>DE LAS PERSONAS MORALES</b>	
	I		Disposiciones generales.....	10 a 16 B.
	II		De los ingresos.....	17 a 28
		II	De las deducciones:	
		I	De las deducciones en general.....	29 a 36
		II		37 a 45
		III	De las inversiones.....	45A a 45I
	III		Del costo de lo	46 a 48
	IV		vendido.....	
			Del ajuste por	
			inflación.....	49 a 60
	V		De las instituciones de crédito, de seguros y de Fianzas, de los almacenes	61 a 63
	VI			64 a 78
	VII		Generales de depósito, Arrendadoras Financieras, Uniones de Crédito, y	79 a 85
	VII-A		De las Sociedades de Inversión de Capitales.....	85A , 85B
	VIII		De las pérdidas.....	86 a 89
	IX		Del régimen de consolidación fiscal.....	90 a 92
			Del régimen	
			simplificado.....	
			De las Sociedades Cooperativas de Producción.....	
			De las obligaciones de las personas morales.....	
			De las facultades de las	
			autoridades.....	
III			<b>DEL RÉGIMEN DE LAS PERSONAS MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS.....</b>	93 a 105
IV			<b>DE LAS PERSONAS FISICAS</b>	
	I		Disposiciones generales.....	106 a 109
			De los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio	

	II		Personal subordinado.....	110 a 119
		I	De los ingresos por actividades empresariales y Profesionales:	
			De las personas físicas con actividades empresariales y profesionales...	120 a 133
		II	Del régimen intermedio de las personas físicas con actividades Empresariales.....	134 a 136
		III	Del régimen de pequeños contribuyentes.....	137 a 140
	III		De los ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles.....	141 a 145
	IV		De los ingresos por enajenación de bienes.....	146 a 154
	V		De los ingresos por adquisición de bienes.....	155 a 157
	VI		De los ingresos por intereses.....	158 a 161
	VII		De los ingresos por la obtención de premios.....	162 a 164
	VIII		De los ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales.....	165
	IX		De los demás ingresos que obtengan las personas físicas.....	166 a 171
	X		De los requisitos de las deducciones.....	172 a 174
	XI		De la declaración anual.....	175 a 178
V			<b>DE LOS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO CON INGRESOS PROVENIENTES DE FUENTE DE RIQUEZA UBICADA EN TERRITORIO NACIONAL.....</b>	179 a 211
VI			<b>DE LOS REGÍMENES FISCALES PREFERENTES Y DE LAS EMPRESAS MULTINACIONALES.</b>	
	I		De los regímenes fiscales preferentes.....	212 a 214
	II		De las empresas multinacionales.....	215 a 217
VII			<b>DE LOS ESTIMULOS FISCALES.....</b>	218 a 226
			Transitorios. Disposiciones de vigencia anual y temporal	

A continuación se presenta un análisis de los artículos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que tienen relación o hacen referencia de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, destacando las referencias específicas a este tema.

### 2.3. Título I de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Disposiciones Generales.

El Título I de la Ley del Impuesto sobre la Renta: “Disposiciones Generales”, establece los conceptos y lineamientos siguientes, con relación al impuesto:

- De los sujetos al impuesto con relación a la fuente de la riqueza; de los residentes en México: De los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, y de los residentes en el extranjero con ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en el territorio nacional.

- Del concepto de establecimiento permanente y sus ingresos.
- De los casos en que serán aplicables los beneficios de los tratados para evitar la doble tributación.
- Del acreditamiento del impuesto pagado en el extranjero.
- De las reglas para ajustar o actualizar valores de los bienes o de las operaciones.
- De los conceptos de persona moral, acciones, sistema financiero y previsión social.
- Del concepto de intereses.

#### **4. Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta. De las Personas Morales.**

El Título II, “De las Personas Morales” comprende las siguientes disposiciones, en la materia que nos ocupa:

El artículo 10 de la Ley dispone que las personas morales calcularán su impuesto sobre la renta aplicando al “resultado fiscal” obtenido en el ejercicio 2007, la tasa del 28%, (por disposiciones transitorias se establece el 29% para 2006).

Asimismo, menciona el procedimiento para determinar este resultado fiscal. En su fracción I dispone: *“Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título. Al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.”*

La fracción II del artículo 10, establece que a esta utilidad fiscal se le disminuirán las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores. También dispone el plazo para presentar la declaración anual del ejercicio.

El artículo 11 dispone la forma en que las personas morales deberán pagar el impuesto sobre los dividendos o utilidades que distribuyan; y el artículo 12, la forma en que deben proceder las personas morales, en caso de liquidación.

El artículo 13 regula las obligaciones de la fiduciaria y los fideicomisarios, cuando un fideicomiso realice actividades empresariales.

##### **1. Los pagos provisionales de las personas morales.**

El artículo 14 de la Ley del Impuesto sobre la renta establece la forma de determinar los pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto anual:

- I. Se calculará el coeficiente de utilidad, dividiendo la utilidad fiscal correspondiente al ejercicio anterior, sin considerar la deducción inmediata de las inversiones, entre los ingresos nominales del mismo ejercicio.
- II. El coeficiente obtenido se multiplicará por los ingresos nominales obtenidos desde el inicio del ejercicio hasta el último día del mes al que se refiera el pago, obteniéndose así la utilidad fiscal para el pago provisional.
- III. La utilidad fiscal obtenida se multiplicará por la tasa del impuesto, y el resultado será el importe del pago provisional, al que deberán acreditarse los pagos efectuados en los meses anteriores del ejercicio.

El artículo 16 se refiere a la determinación de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las empresas, y literalmente establece:

***“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 Política de los Estados Unidos Mexicanos y el artículo 120 de la Ley Federal del Trabajo, se determinará conforme a lo siguiente:***

- I. ***A los ingresos acumulables del ejercicio en los términos de esta Ley, excluido el ajuste anual por inflación acumulable a que se refiere el artículo 46 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 30 días siguientes a su distribución en la suscripción o pago de aumento de capital de la sociedad que los distribuyó.***
  - b) ***Tratándose de deudas o de 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 los 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 efectúen el pago de la deuda 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.*

*Para los efectos de esta fracción, no se considerará como interés la utilidad cambiaria.*

**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 esta Ley, excepto las correspondientes a las inversiones y el ajuste anual por inflación deducible en los términos del artículo 46 de esta Ley.*
- b) *La cantidad que resulte de aplicar al monto original de las inversiones, los por cientos que para cada bien de que se trata determine el contribuyente, los que no podrán ser mayores a los señalados en los artículos 39, 40 ó 41 de esta Ley. En el caso de enajenación de los bienes del 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 los hubiera reinvertido dentro de los 30 días siguientes a su distribución, en la suscripción o pago de aumento de capital en dicha sociedad.*
- d) *Tratándose de deudas o de 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 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 los 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.*

*Para los efectos de esta fracción, no se considerará como interés la pérdida cambiaria.*

*Para determinar la renta gravable a que se refiere el inciso e) de la fracción IX del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no se disminuirá la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio.”*

Como puede observarse, el artículo 10 dispone la forma de determinar la base del impuesto y el artículo 16 establece la manera de calcular la participación de los trabajadores en las utilidades, existiendo diferencias en ambos cálculos. Es evidente que esta incongruencia viola lo dispuesto en la Constitución Política, que expresamente ordena que la base de la PTU debe ser la “renta gravable”, y no puede haber una renta gravable para efectos del impuesto sobre la renta y otra “renta” que es la base para la participación a los trabajadores.

En octubre de 2005, La Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó en jurisprudencia definida que el cálculo de la PTU debe realizarse conforme al artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y no con los lineamientos del artículo 16 de la misma Ley.

A continuación se transcribe la tesis relativa:

Novena Época. Instancia: Pleno. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XXII, Octubre de 2005. Tesis: P./J. 114/2005. Página 7.

**PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS. LOS ARTÍCULOS 16 Y 17, ÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, VIOLAN EL ARTÍCULO 123, APARTADO A, FRACCIÓN IX, INCISO E) DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2002).**

Los artículos 10 y 17, último párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2002, al obligar a la quejosa a determinar y pagar la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas sobre una “renta gravable” que no representa las ganancias o la utilidad fiscal neta que aquella percibió en el ejercicio fiscal, violan el artículo 123, apartado A, fracción IX, inciso e) de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, del que se desprende que la base para el cálculo de dicha prestación es la utilidad fiscal prevista en el artículo 10 de la ley citada, la cual se obtiene de restar las deducciones autorizadas del total de ingresos. Ello porque los referidos artículos 16 y 17, último párrafo, señalan lineamientos distintos a los establecidos en el artículo 10 para el

cálculo de la utilidad fiscal, lo cual origina que exista una base de participación en las utilidades empresariales que contraviene lo dispuesto en la norma constitucional citada.

*Amparo en revisión 77/2004.- Cargill Servicios, S. de R.L. de C.V.- 3 de mayo de 2005.- Unanimidad de diez votos.- Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo.- Ponente: Juan N. Silva Meza.- Secretario: Pedro Arroyo Soto.*

*Amparo en revisión 244/2004.- Inmobiliaria Taquín, S.A. de C.V.- 3 de mayo de 2005.- Unanimidad de diez votos.- Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo.- Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo; en su ausencia hizo suyo el asunto Juan N. Silva Meza.- Secretario: Rogelio Alberto Montoya Rodríguez.*

*Amparo en revisión 388/2004.- Servicios Administrativos Wal Mart, S. de R.L. de C.V.- 3 de mayo de 2005.- Unanimidad de diez votos.- Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo.- Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo; en su ausencia hizo suyo el asunto Juan N. Silva Meza.- Secretaria: Eunice Sayuri Shinya Soto.*

*Amparo en revisión 398/2005.- Banco J.P. Morgan, S.A., Institución de Banca Múltiple, J.P. Morgan Grupo Financiero.- 3 de mayo de 2005.- Unanimidad de diez votos.- Ausente José de Jesús Gudiño Pelayo.- Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia.- Secretaria: Lourdes Margarita García Galicia.*

*Amparo directo en revisión 1029/2005.- Seguros Prodins, S.A. de C.V.- 26 de septiembre de 2005.- Unanimidad de nueve votos.- Ausentes: Juan Díaz Romero y Juan N. Silva Meza.- Ponente Guillermo I. Ortiz Mayagoitia.- Secretaria: Lourdes Margarita García Galicia.*

El Tribunal Pleno, el veintiséis de septiembre en curso, aprobó, con el número 114/2005, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a veintiséis de septiembre de dos mil cinco.

## **2. Los ingresos acumulables de las personas morales.**

El artículo 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone que las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularán todos sus ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio. Incluyéndose también los provenientes de establecimientos del extranjero. Asimismo, define que el ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso que obtienen las empresas por la disminución real de sus deudas.

No se consideran ingresos los obtenidos:

- Por los aumentos de capital,

- Por el pago de las pérdidas por sus accionistas,
- Por las primas obtenidas por la colocación de sus acciones,
- Por utilizar para valuar sus acciones el método de participación, o
- Con motivo de la revaluación de sus activos o de su capital.

No serán acumulables los ingresos por dividendos o utilidades que perciban de otras personas morales residentes en México, pero añade el cuarto párrafo del artículo 17: ***“Sin embargo, estos ingresos incrementarán la renta gravable a que se refiere el artículo 16 de esta Ley.”***

El artículo 18 de la Ley señala el momento en que se considera que se obtienen los ingresos:

- I. En la enajenación de bienes o la prestación de servicios, cuando ocurra primero:
  - a) La expedición del comprobante que ampara la contraprestación pactada.
  - b) El envío o entrega material del bien o la prestación del servicio.
  - c) Cuando se cobre o sea exigible el pago.

El segundo párrafo, del inciso “c”, de la fracción I, del artículo 18 menciona:

***“Tratándose de los ingresos por la prestación de servicios personales independientes que obtengan las sociedades o asociaciones civiles ... se considera que los mismos se obtienen en el momento en que se cobre el precio o la contraprestación pactada.”***

- II. En el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, cuando se cobren las rentas o éstas sean exigibles, o se expida el recibo correspondiente.
- III. En el caso de arrendamiento financiero se establecen las reglas correspondientes.
- IV. Tratándose de ingresos por deudas no cubiertas, en el mes en que se consume el plazo de prescripción.

El artículo 19 de la Ley dispone el momento de acumulación de sus ingresos de las empresas que celebren contratos de obra inmueble.

El artículo 20 enlista otros ingresos que también son acumulables:

- I. Los determinados presuntivamente por las autoridades fiscales.

- II. La ganancia derivada de la transmisión de la propiedad de bienes por pago en especie.
- III. Los beneficios por mejoras que pasan a poder del propietario de los inmuebles.
- IV. Las ganancias derivadas de la enajenación de activos fijos y terrenos, títulos valor, acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial
- V. Las recuperaciones de créditos deducidos por incobrables.
- VI. Las recuperaciones por seguros, fianzas, etc, tratándose de pérdidas de bienes.
- VII. Los cobros por indemnizaciones por muerte o enfermedad de técnicos o dirigentes.
- VIII. Las cantidades percibidas para efectuar gastos por cuenta de terceros no comprobados.
- IX. Los intereses devengados a favor, en el ejercicio.
- X. El ajuste anual por inflación que resulte acumulable.

Los artículos del 21 al 26 de la Ley del ISR, establecen como debe determinarse la ganancia por la enajenación de terrenos y de títulos valor (acciones). El Art. 27 menciona las reglas para la determinación de la ganancia por enajenación de bienes cuya inversión es parcialmente deducible. Y el 28 aclara que no se considerarán ingresos acumulables los impuestos trasladados.

### **3. Las deducciones autorizadas de las personas morales.**

El artículo 29 de la Ley se refiere a las deducciones autorizadas. Enlista las siguientes:

- I. Las devoluciones, los descuentos y las bonificaciones;
- II. El costo de lo vendido;
- III. Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones;

- IV. Las inversiones;
- V. Los créditos incobrables y las pérdidas fortuitas;
- VI. Las aportaciones para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones al personal, complementarias a las del IMSS, y de primas de antigüedad constituidas conforme a la Ley;
- VII. Las cuotas pagadas al IMSS;
- VIII. Los intereses devengados a cargo en el ejercicio; Y
- IX. El ajuste anual por inflación que sea deducible para los efectos del impuesto.

La fracción XI, del artículo 29 de la Ley del Impuesto sobre la Renta se refiere a los anticipos y rendimientos que paguen las sociedades cooperativas de producción,... ***“así como los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros,”*** ... cuando los distribuyan, dándoles el tratamiento de salarios.

El artículo 30 de la Ley se refiere a las deducciones autorizadas para las personas morales residentes en el extranjero.

El artículo 31 de la Ley del ISR establece los requisitos de las deducciones:

- I. Que se trate de gastos estrictamente indispensables para los fines de la actividad. Con la excepción de los donativos autorizados por la SHCP.
- II. Que las inversiones se deprecien conforme a las bases que establece la Ley.
- III. Que estén amparadas con documentación comprobatoria con requisitos fiscales. Y si exceden de \$ 2,000.00 se efectúen con cheque nominativo.
- IV. Que estén debidamente registradas en la contabilidad.
- V. Que se cumpla con las obligaciones en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros.

- VI. Que los pagos se efectúen a personas inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes.
- VII. Que los comprobantes muestren el Impuesto al Valor Agregado en forma expresa y por separado.
- VIII. Que, en el caso de intereses pagados por capitales tomados en préstamo, estos intereses se hayan invertido en los fines del negocio.
- IX. Que los pagos y los donativos hayan sido efectivamente erogados.
- X. Que los honorarios o gratificaciones a administradores, comisarios, directores, gerentes generales o miembros del consejo directivo, de vigilancia, consultivos, etc. reúnan los siguientes requisitos:
  - a) Que el importe anual por cada persona no supere al sueldo anual del funcionario de más jerarquía de la empresa.
  - b) Que el importe total de los honorarios o gratificaciones no superen al monto de los sueldos y salarios anuales de todo el personal de la empresa.
  - c) Que el importe total de los honorarios o gratificaciones no excedan del 10% del monto total de las otras deducciones del ejercicio.
- XI. Que los pagos por asistencia técnica y regalías se efectúen a personas capacitadas y que correspondan a servicios efectivamente recibidos.
- XII. Que, en el caso de gastos de previsión social, las prestaciones correspondientes se otorguen en forma general en beneficio de todos los trabajadores.
- XIII. Que los pagos por primas por seguros o fianzas correspondan a conceptos deducibles.
- XIV. Que los costos de adquisición o intereses pagados, correspondan a los de mercado.
- XV. Que las adquisiciones de bienes de importación hayan cumplido con los requisitos legales para su importación definitiva.

- XVI. Que en el caso de pérdidas por créditos incobrables, éstas se consideren realizadas en el mes en que se consuma el plazo de prescripción, o antes si fuera notoria la irrecuperabilidad del crédito.
- XVII. Tratándose de comisiones, que éstas se paguen cuando se cobren los abonos por las ventas efectuadas con su intervención.
- XVIII. Que por los pagos a comisionistas y mediadores residentes en el extranjero se cumpla con los requisitos que señale el Reglamento.
- XIX. Que a más tardar el último día del ejercicio, se reúnan los requisitos que de cada deducción en particular establece la Ley. Y que se cuente con la documentación comprobatoria a más tardar el día en que se deba presentar la declaración anual.
- XX. Que por los sueldos y salarios a los trabajadores que tengan derecho al crédito al salario, éste haya sido efectivamente entregado.
- XXI. Que se lleve el registro de inversiones con deducción inmediata.

El artículo 32 de la Ley establece categóricamente que no serán deducibles:

- I. El pago del Impuesto sobre la renta o el Impuesto al Activo del contribuyente y las contribuciones correspondientes a terceros, excepto las aportaciones al IMSS.
- II. Los gastos e inversiones, en la proporción que representen los ingresos exentos respecto al total de los ingresos. Y los gastos que se realicen en relación con las inversiones que no sean deducibles.
- III. Los obsequios, atenciones y otros de naturaleza análoga, excepto los relacionados con la enajenación de productos o la prestación de servicios y que sean ofrecidos a los clientes en forma general.
- IV. Los gastos de representación.
- V. Los viáticos o gastos de viaje cuando no se destinen al hospedaje, alimentación, transporte, arrendamiento de automóviles y pago de kilometraje de la persona beneficiaria del viático, que tenga relación con la empresa, de trabajo dependiente o por servicios profesionales. O que se apliquen dentro de una franja de 50 kilómetros que circunde al establecimiento.

La Ley establece cantidades máximas por día, que pueden deducirse por gastos de viaje destinados a la alimentación y al hospedaje, siempre que se acompañe la documentación relativa al transporte. Asimismo, limita los montos máximos deducibles, por concepto de arrendamiento de automóviles.

- VI. Las sanciones, las indemnizaciones por daños y perjuicios o las penas convencionales.
- VII. Los intereses devengados por préstamos o adquisición de valores del Gobierno Federal, cuando el préstamo o la adquisición se hubiera efectuado de personas físicas o personas morales con fines no lucrativos.
- VIII. Las provisiones para la creación o el incremento de reservas complementarias de activo o de pasivo, con excepción de las relacionadas con las gratificaciones a los trabajadores correspondientes al ejercicio.
- IX. Las reservas que se creen para indemnizaciones al personal, por antigüedad, etc. salvo que se constituyan en los términos de la Ley.
- X. Las primas o sobreprecio que se paguen por el reembolso de las acciones que emitan.
- XI. Las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes, cuando el valor de adquisición de los mismos no corresponda al de mercado en el momento de su adquisición.
- XII. El crédito comercial y la adquisición del mismo.
- XIII. Los pagos por arrendamiento de aviones y embarcaciones que no tengan concesión o permiso del Gobierno Federal. Estableciéndose el límite de la renta que puede pagarse por día. Excepto para contribuyentes aerotransportistas.
- XIV. Las pérdidas derivadas en la enajenación o caso fortuito de los activos cuya inversión no es deducible conforme a lo dispuesto en la Ley.
- XV. Los pagos por concepto de Impuesto al Valor Agregado o del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios que le trasladen al contribuyente, a menos que no tenga derecho de acreditarlos o se trate de erogaciones no deducibles.

- XVI. Las pérdidas provenientes de fusión, de reducción de capital o de liquidación de sociedades, en las que el contribuyente hubiera adquirido acciones.
- XVII. Las pérdidas que provengan de la enajenación de acciones o títulos valor cuyo rendimiento no sea interés, salvo que su adquisición y enajenación se efectúen dando cumplimiento a los requisitos establecidos.
- XVIII. Los gastos que se hagan en el extranjero “a prorrata” con quienes no sean contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta.
- XIX. Las pérdidas que se sufran en operaciones financieras derivadas o en operaciones con “partes relacionadas”, cuando los términos convenidos no correspondan a los que se hubieren pactado con “partes independientes” en operaciones comparables.
- XX. El 75% del importe de los consumos en restaurantes. Para que proceda la deducción de la diferencia, el pago deberá hacerse con tarjeta de crédito o a través de monedero electrónico. No serán deducibles los consumos de bares. Tampoco los gastos de comedores que no estén a disposición de todos los trabajadores de la empresa, y cuando lo estén sólo serán deducibles por el importe de un salario mínimo, más la cuota de recuperación que pague cada trabajador, diariamente.
- XXI. Los pagos por servicios aduaneros distintos de los honorarios de los agentes aduanales y de los gastos correspondientes, en los términos de la Ley Aduanera.
- XXII. Los pagos efectuados a personas, entidades, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión, etc. ubicados en territorios con regímenes fiscales preferentes, salvo que demuestren que el monto de la contraprestación es igual al que hubieran pactado partes no relacionadas en operaciones comparables.
- XXIII. Los pagos iniciales para adquirir o vender bienes, divisas o acciones que no coticen en mercados reconocidos.
- XXIV. La restitución efectuada por un prestatario por un monto equivalente a los derechos patrimoniales de los títulos recibidos en préstamo, cuando dichos derechos sean cobrados por los prestatarios de los títulos.

En la Ley del impuesto sobre la renta, vigente desde el 1 de enero de 2002, la fracción XXV, del artículo 32, literalmente expresa que no serán deducibles, para efectos del cálculo del Impuesto sobre la Renta de las Personas Morales:

*“Las cantidades que tengan el carácter de participación en la utilidad del contribuyente o estén condicionadas a la obtención de ésta, ya sea que correspondan a trabajadores, a miembros del consejo de administración, a obligacionistas o a otros.”*

En la Ley del Impuesto sobre la Renta anterior, vigente hasta el 31 de diciembre de 2001, la fracción III del artículo 25 establecía: *“No serán deducibles: ... III. Las cantidades que tengan el carácter de participación en la utilidad del contribuyente o estén condicionadas a la obtención de ésta, ya sea que correspondan a trabajadores, a miembros del consejo de administración, a obligacionistas o a otros.*

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

*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 esta Ley, o no se consideren ingresos por la misma o se trate de servicios obligatorios, sin incluir dentro de estos últimos a los útiles, instrumentos y materiales necesarios para la ejecución del trabajo a que se refiere la Ley Federal del Trabajo. Para determinar el valor de los ingresos en servicios a que se refiere esta fracción, se considera aquella parte de la deducción de las inversiones y gastos relacionados con dichos ingresos que no haya sido cubierta por el trabajador.”*

Respecto a la deducibilidad de la PTU, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo la inconstitucionalidad de la norma que impide su deducción;

**PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS. EL ARTÍCULO 32, FRACCIÓN XXV, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, QUE PROHIBE SU DEDUCCIÓN, TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD.**

La erogación que realiza el patrón por concepto de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas constituye un deber constitucional y legal vinculado con la prestación de un servicio personal subordinado, en términos del artículo 110 de la Ley del Impuesto sobre la Renta; en tal virtud, dada la naturaleza del gasto que implica repartir a los trabajadores dichas utilidades, se concluye que el artículo 32, fracción XXV, de la ley citada, al prohibir su deducción transgrede el principio tributario de proporcionalidad contenido en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que desconoce el impacto negativo producido en el haber patrimonial de la empresa e impide que determine la base gravable del impuesto tomando en cuenta su verdadera capacidad contributiva. Lo anterior da lugar a la protección de la Justicia Federal contra el referido artículo 32, fracción XXV, para el único efecto de

permitir al contribuyente la deducción de las cantidades entregadas por participación a los trabajadores en las utilidades de la empresa.”

*Amparo en revisión 1536/2004, Delphi Automotive Systems, S.A. de C.V. 11 de enero de 2005. Mayoría de ocho votos. Disidentes: Juan Díaz Romero, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Mariano Azuela Guitrón. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretaria: Andrea Nave Fernández del Campo.*

*Amparo en revisión 1741/2004. Conexiones Hidráulicas, S.A. de C.V. y otra. 11 de enero de 2005. Mayoría de ocho votos. Disidentes: Juan Díaz Romero, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Mariano Azuela Guitrón. Ponente: José Ramón Cossio Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.*

*Amparo en revisión 1784/2004. Ford Motor Company, S. A. de C.V. 11 de enero de 2005. Mayoría de ocho votos. Disidentes: Juan Díaz Romero, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Mariano Azuela Guitrón. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: J. Fernando Mendoza Rodríguez.*

*Amparo en revisión 1895/2004. Logtec, S.A. de C.V. y otras. 11 de enero de 2005. Mayoría de ocho votos. Disidentes: Juan Díaz Romero, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Mariano Azuela Guitrón. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Blanca Lobo Domínguez.*

*Amparo en revisión 21/2005. Vero Autotransportes, S.A. de C.V. 3 de marzo de 2005. Mayoría de ocho votos. Disidentes: Juan Díaz Romero, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Mariano Azuela Guitrón. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: María Antonieta del Carmen Torpey Cervantes.*

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy dieciocho de abril en curso, aprobó con el número 19/2005, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a dieciocho de abril de dos mil cinco.

El artículo 33 de la actual Ley del Impuesto sobre la Renta dispone las reglas a las que deberán ajustarse las deducciones por reserva para fondo de pensiones o jubilaciones.

El artículo 34 establece la norma sobre el valor de los bienes que reciban los establecimientos en México de residentes en el extranjero.

El artículo 35 dispone la forma del cálculo de la deducción, en el caso de ingresos por arrendamiento financiero, si se opta por acumular solo lo cobrado.

Las reglas en deducciones para quienes realicen desarrollos inmobiliarios o sean prestadores de servicios turísticos del sistema de tiempo compartido, están contenidas en el artículo 36 de la Ley.

La sección II del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece en sus artículos 37 al 45 los lineamientos que deben seguir las personas morales para calcular las depreciaciones y las amortizaciones de sus activos fijos.

El capítulo III del título II de la Ley, en sus artículos 46, 47 y 48, regula la determinación del ajuste anual por inflación. Este ajuste no interviene para el cálculo de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.

El capítulo V del título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta trata de las pérdidas, concepto que no aplica para la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, porque si no hay utilidad fiscal, los trabajadores no reciben participación; Y tampoco les afecta la amortización de pérdidas de ejercicios anteriores.

El primer párrafo del artículo 61 de la ley expresa: *“La pérdida fiscal se obtendrá de la diferencia entre los ingresos acumulables del ejercicio y las deducciones autorizadas por esta Ley, cuando el monto de estas últimas sea mayor que los ingresos. El resultado obtenido se incrementará en su caso, con la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.”*

#### **2.4.4. Las obligaciones de las personas morales.**

El capítulo VIII de la Ley del ISR menciona que son obligaciones de las personas morales:

- I. Llevar contabilidad conforme a lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación, su Reglamento y el propio Reglamento de la Ley del ISR.
- II. Expedir comprobantes por las actividades que realicen.
- III. Expedir constancias por los pagos efectuados en los que deban hacerse retenciones de impuestos.
- IV. Presentar declaración anual informativa de retenciones de impuestos a personas físicas por honorarios.

- V. Formular estados financieros y practicar inventario físico de existencias, al término del ejercicio.

La fracción VI del artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la renta, dispone:

- “VI. Presentar declaración en la que se determine el resultado fiscal del ejercicio o la utilidad gravable del mismo y el monto del impuesto correspondiente, ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine dicho ejercicio. En dicha declaración también se determinarán la utilidad fiscal y el monto que corresponda a la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa.”**
- VII. Presentar, a más tardar el día 15 de febrero de cada año, declaración anual de prestamos recibidos en el extranjero.
- VIII. Proporcionar la información de las operaciones efectuadas con clientes y proveedores, cuando las autoridades lo soliciten.
- IX. Presentar, a más tardar el 15 de febrero de cada año, declaración informativa de las retenciones de impuestos por pagos al extranjero y de los donativos otorgados.
- X. Las declaraciones informativas deberán presentarse a través de medios electrónicos y enviarse por correo electrónico al SAT.
- XI. Llevar un registro de las operaciones efectuadas con títulos valor emitidos en serie.
- XII. Obtener y conservar la documentación comprobatoria correspondiente a las operaciones celebradas con partes relacionadas residentes en el extranjero.
- XIII. Presentar, conjuntamente con la declaración del ejercicio, la información de las operaciones realizadas con partes relacionadas residentes en el extranjero.
- XIV. Presentar declaración informativa, en el caso de que se hagan pagos por concepto de dividendos o utilidades a personas físicas y morales.
- XV. Las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas deberán determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con partes independientes en operaciones comparables.

XVI. Presentar, a más tardar el día 15 de febrero de cada año, declaración informativa de las operaciones efectuadas a través de fideicomisos por los que se realicen actividades empresariales en los que intervengan.

XVII. Llevar un registro específico de las inversiones por las que se tomó la deducción inmediata.

Asimismo, el artículo 88 de la Ley establece la obligación de las personas morales de llevar una cuenta de utilidades fiscales netas.

El artículo 90 de la Ley, establece la opción de las autoridades fiscales para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, aplicando a los ingresos brutos declarados o determinados también presuntivamente, el coeficiente de 20% o el que corresponda según la actividad, de acuerdo al listado del propio artículo.

El artículo 91 establece la opción de las autoridades fiscales de modificar la utilidad o pérdida fiscal en los casos siguientes:

- I. Cuando las operaciones de la empresa se pacten a menos del precio de mercado. O se adquieran a precio mayor que dicho precio de mercado.
- II. Cuando la enajenación de los bienes se realice al costo o a menos del costo, a menos de que se compruebe que la operación se hizo al precio de mercado en esa fecha, o que los bienes sufrieron demérito o circunstancias desfavorables.
- III. Cuando se trate de operaciones de importación o exportación, o pagos al extranjero, considerando los precios corrientes en el mercado interior o exterior, y en defecto de éstos, el de avalúo.

## **5. Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta. De las Personas Morales con fines no lucrativos.**

El título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone el régimen de las personas morales con fines no lucrativos.

Este título menciona que se consideran personas morales con fines no lucrativos, además de los partidos políticos, la Federación, los Estados y los Municipios y los organismos descentralizados que no tributen conforme al título II de la Ley del ISR:

- I. Los sindicatos obreros y los organismos que los agrupen.

- II. Las asociaciones patronales.
- III. Las cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, y los organismos que las agrupen.
- IV. Los colegios de profesionales y los organismos que los agrupen.
- V. Las asociaciones civiles y las sociedades de responsabilidad limitada de interés público que administren por concesión los distritos o unidades de riego.
- VI. Las instituciones de asistencia o beneficencia autorizadas.
- VII. Las sociedades cooperativas de consumo.
- VIII. Los organismos que conforme a la Ley agrupen a las sociedades cooperativas de producción o de consumo.
- IX. Las sociedades mutualistas que no operen con terceros, siempre que no realicen gastos para la adquisición de negocios.
- X. Las sociedades o asociaciones civiles que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación.
- XI. Las sociedades o asociaciones civiles dedicadas a la investigación científica o tecnológica, inscritas en el Registro Nacional de Instituciones Científicas y Tecnológicas.
- XII. Las asociaciones o sociedades civiles, organizadas sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos, dedicadas a:
  - a) La promoción y difusión de música, artes plásticas, artes dramáticas, danza, literatura, arquitectura y cinematografía, conforme a la Ley del INBA y la Ley de Cinematografía.
  - b) El apoyo a las actividades de educación e investigación.
  - c) La protección, conservación, restauración y recuperación del patrimonio cultural de la nación, en los términos de la Ley Federal sobre Monumentos y Zonas

Arqueológicas, Artísticas e Históricas y la Ley General de Bienes Nacionales. Así como el arte de las comunidades indígenas.

- d) La instauración y establecimiento de bibliotecas que formen parte de la Red Nacional de Bibliotecas Públicas.
  - e) El apoyo a entidades y objetivos de los museos dependientes del Consejo Nacional para la Cultura y las Artes.
- XIII. Las instituciones o sociedades civiles constituidas con el objeto de administrar fondos o cajas de ahorro; las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, de acuerdo con la Ley de Ahorro y Crédito Popular.
- XIV. Las asociaciones de padres de familia registradas.
- XV. Las sociedades de gestión colectiva, constituidas con apego a la Ley Federal de Derechos de Autor.
- XVI. Las asociaciones o sociedades civiles con fines políticos, deportivos o religiosos.
- XVII. Las asociaciones o sociedades civiles que otorguen becas.
- XVIII. Las asociaciones civiles de colonos o las que se dediquen exclusivamente a la administración de inmuebles en condominio.
- XIX. Las sociedades o asociaciones civiles, sin fines de lucro, y que se dediquen exclusivamente a la investigación o preservación de la flora o la fauna; o a promover entre la población la prevención y control de la contaminación.
- XX. Las asociaciones y sociedades civiles, sin fines de lucro, que se dediquen exclusivamente a la reproducción de especies en protección y peligro de extinción y a la conservación de su hábitat.

Estas personas morales considerarán como remanente distribuible, el importe de las omisiones de ingresos o las compras no registradas o registradas indebidamente y las erogaciones que efectúen y no sean deducibles para efectos de la Ley.

En el caso en que se determine remanente distribuible, la persona moral enterará como impuesto el que resulte de aplicar la tarifa del impuesto sobre la renta para las personas físicas.

## **6. Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta. De las Personas Físicas.**

El Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta se refiere a las personas físicas, y en su apartado de “disposiciones generales” establece, entre otras, las siguientes disposiciones:

El artículo 107 de la Ley permite que las autoridades fiscales puedan presumir ingresos de las personas físicas, cuando éstas realicen en un año de calendario, erogaciones superiores a los ingresos declarados, conforme al siguiente procedimiento:

- I. Comprobarán el monto de las erogaciones y la discrepancia con la declaración del contribuyente y le darán a conocer a éste, el resultado de su comprobación.
- II. El contribuyente, en un plazo de quince días, explicará por escrito a las autoridades las discrepancias, ofreciendo las pruebas correspondientes, las que podrán ser rendidas a más tardar dentro de los veinte días siguientes.
- III. Si el contribuyente no formula inconformidad o no prueba el origen de la discrepancia, ésta se estimará ingreso de los señalados en el capítulo IX del título IV de la Ley, es decir, “De los demás Ingresos que obtengan las Personas Físicas”.

### **1. Ingresos exentos de las personas físicas.**

El artículo 109 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece los ingresos exentos para efectos del impuesto:

- I. Las prestaciones distintas del salario que reciban los trabajadores del salario mínimo general, calculadas sobre la base de dicho salario, así como las remuneraciones por concepto de tiempo extraordinario, con el límite de la legislación laboral. Tratándose de los demás trabajadores, estarán exentas el 50% de las remuneraciones por tiempo extraordinario, que no excedan el límite previsto en la Ley Federal del Trabajo, sin que esta exención exceda del equivalente de cinco veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada semana de servicios.

- II. Las indemnizaciones por riesgos de trabajo o enfermedades, que se concedan de acuerdo con la ley, por contratos colectivos o por contratos Ley.
- III. Las jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias, hasta el monto de nueve veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente.
- IV. Los reembolsos de gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral, que se concedan de manera general, de acuerdo con la ley o contratos de trabajo.
- V. Las prestaciones de seguridad social que otorguen las instituciones públicas.
- VI. Los subsidios por incapacidad, becas educacionales, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, y otras prestaciones de naturaleza análoga, que se concedan de manera general, de acuerdo con la ley o contratos de trabajo.
- VII. La entrega de las aportaciones y sus rendimientos provenientes del INFONAVIT, del IMSS, del ISSSTE o del ISSFAM. Así como las casas habitación proporcionadas a los trabajadores, cuando se reúnan los requisitos de ley.
- VIII. Los provenientes de cajas de ahorro de trabajadores y de fondos de ahorro de las empresas, cuando reúnan los requisitos de ley.
- IX. Las cuotas de seguridad social pagadas por los patrones.
- X. Las primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones que reciban los trabajadores por su separación laboral, por el equivalente de noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, por cada año de servicios.
- XI. Las gratificaciones que reciban los trabajadores de sus patrones, durante un año de calendario, hasta el equivalente del salario mínimo general de la zona geográfica del trabajador, elevado a 30 días. ... ***“cuando dichas gratificaciones se otorguen en forma general; así como las primas vacacionales que otorguen los patrones durante el año de calendario a sus trabajadores en forma general y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, hasta por el equivalente a 15 días de salario mínimo general del área geográfica del trabajador, por cada uno de los conceptos señalados. Tratándose de primas dominicales hasta por el equivalente de un salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada domingo que se labore.”***

- Asimismo, esta fracción se reformó en su segundo párrafo, para el año de 2003, estableciendo que las gratificaciones de los trabajadores sujetos a condiciones generales de trabajo, de la Federación y de las Entidades Federativas, cuando sean de carácter general, quedarán exentas. Exención que fue declarada inconstitucional por parte de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, mediante resolución publicada en el Diario Oficial de la Federación el 16 de junio de 2003.
- XII. Las remuneraciones por servicios personales subordinados que perciban los extranjeros: a) agentes diplomáticos; b) agentes consulares en activo; c) empleados de embajadas y organismos internacionales, cuando exista reciprocidad; d) los miembros de delegaciones extranjeras, cuando exista reciprocidad; e) los miembros de delegaciones científicas y humanitarias; f) los funcionarios de organismos internacionales, cuando así lo establezcan los tratados internacionales; y g) los técnicos extranjeros contratados por el gobierno federal cuando esté previsto en los acuerdos entre México y su país.
- XIII. Los viáticos cuando sean efectivamente erogados en servicio del patrón y estén comprobados con requisitos fiscales.
- XIV. Los que provengan de contratos de arrendamiento prorrogados por ley.
- XV. Los derivados de la enajenación de: a) la casa habitación del contribuyente; y b) bienes muebles, distintos de partes sociales e inversiones, cuando en un año de calendario la diferencia entre el total de las enajenaciones y el costo comprobado de adquisición de los bienes, no exceda de tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año.
- XVI. Los intereses pagados por instituciones de crédito, siempre que provengan de cuentas de cheques, para el depósito de sueldos y salarios, pensiones o haberes de retiro o depósitos de ahorro, cuyo saldo promedio diario de la inversión no exceda de 5 salarios mínimos anuales del área geográfica del Distrito Federal. Y los intereses pagados por sociedades cooperativas de ahorro y préstamo y por las sociedades financieras populares, provenientes de inversiones cuyo saldo promedio diario no exceda el mismo límite.
- XVII. Las cantidades que paguen las instituciones de seguros a los asegurados o a sus beneficiarios cuando ocurra en riesgo amparado por las pólizas contratadas y no se trate de seguros de bienes de activo fijo. Cuando se trate de primas de vida, no se pagará el impuesto por las cantidades que paguen las aseguradoras, siempre que el asegurado llegue a los sesenta años y hubieren transcurrido, por lo menos cinco

años desde la fecha de contratación del seguro y el momento del pago de la indemnización.

- XXVIII. Los que se reciban por herencia o legado.
- XXIX. Los donativos: a) entre cónyuges o que se reciban de sus ascendientes en línea recta, cualquiera que sea su monto; b) los que perciban de sus descendientes en línea recta siempre que los bienes recibidos no se enajenen o se donen a otro descendiente en línea recta sin límite de grado; y c) los demás donativos, hasta el límite de tres salarios mínimos anuales del área geográfica del contribuyente.
- XX. Los premios obtenidos por motivo de un concurso científico, artístico o literario, abierto al público en general o a determinado grupo de profesionales; así como los premios otorgados por la Federación para promover valores cívicos.
- XXI. Las indemnizaciones por daños que no excedan al valor de mercado del bien de que se trate.
- XXII. Los percibidos por alimentos en los términos de ley.
- XXIII. Los retiros efectuados de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez de la cuenta individual abierta en los términos de la Ley del IMSS, por concepto de ayuda para gastos de matrimonio. Y el traspaso de recursos entre instituciones autorizadas para operar seguros de pensiones derivados de las leyes de seguridad social, con el fin de contratar una renta vitalicia y seguro de sobrevivencia.
- XXIV. Los impuestos que se trasladen por el contribuyente en los términos de ley.
- XXV. Los que se deriven de la enajenación de derechos parcelarios, siempre que sea la primera transmisión y se realice en los términos de la legislación agraria.
- XXVI. Los derivados de la enajenación de acciones emitidas por sociedades mexicanas, en bolsa de valores.
- XXVII. Los provenientes de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, siempre que en el año de calendario no excedan de 40 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente, elevado al año.

XXVIII. Los que obtengan hasta el equivalente de veinte salarios mínimos los autores por los derechos de sus obras.

## **2. Ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado.**

El capítulo I del Título IV de la Ley del ISR trata de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado. En su artículo 110 al definir el objeto del impuesto expresa:

*“Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral. ...”*

De tal manera que los ingresos de los trabajadores por concepto de participación de utilidades a los trabajadores, quedan gravados en lo general, para efectos del impuesto sobre la renta. Sin embargo, en la fracción XI del artículo 109 de la ley se exentan del impuesto estos ingresos, pero se limitan a 15 días de salario mínimo general de área geográfica del trabajador.

## **3. Ingresos por actividades empresariales y profesionales.**

Para este capítulo II del Título IV de la Ley del ISR, se consideran ingresos acumulables los obtenidos por actividades empresariales, incluyendo las comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícolas. Y los ingresos por la prestación de un servicio profesional. Estos ingresos se consideran acumulables en el momento en que sean efectivamente percibidos.

El Título IV de la Ley del ISR clasifica a estos contribuyentes de la siguiente manera:

Sección I. Contribuyentes que quedan sujetos a las disposiciones generales del capítulo (“régimen general de la Ley”);

Sección II. Contribuyentes del régimen intermedio de las personas físicas con actividades empresariales; y

Sección III. Pequeños contribuyentes.

### **1 Deducciones autorizadas.**

Las deducciones son:

- Las devoluciones, descuentos o bonificaciones que se hagan a los clientes;
- Las adquisiciones de mercancías, o de materias necesarias para la fabricación;
- Los gastos;
- Las inversiones;
- Los intereses pagados; y
- Las cuotas pagadas al IMSS por sus trabajadores.

Los requisitos principales de las deducciones son que sean estrictamente indispensables para la obtención de los ingresos, y que estén efectivamente pagadas. Y la limitación a las erogaciones para que sean deducibles son las mismas que para las personas morales, puesto que el artículo 126 de la Ley, de las personas físicas; remite al artículo 32 de la misma Ley, de las personas morales.

Las diferencias fundamentales, desde el punto de vista fiscal, de una empresa, persona moral y una empresa, persona física, son:

- a) La persona moral está gravada con un porcentaje fijo sobre el resultado fiscal (artículo 10 de la Ley del ISR); y a la persona física con actividades empresariales se le aplica la tarifa progresiva del impuesto (artículo 103 de la Ley).
- b) La persona moral deduce el costo de lo vendido y la persona moral deduce las adquisiciones de mercancías (compras).
- c) La persona moral debe determinar el “ajuste anual por inflación”, que puede ser acumulable o deducible, y la persona física no tiene que determinar dicho ajuste.
- d) La persona moral distribuye dividendos a las personas físicas que la integran; y
- e) La determinación de la participación a los trabajadores en las utilidades de las empresas se determina con procedimientos diferentes y la terminología que se utiliza es distinta.

El artículo 127 de la Ley del ISR, al referirse a la obligación de las personas físicas con actividades empresariales y profesionales, menciona: *“...El pago provisional se determinará restando de la totalidad de los ingresos a que se refiere esta Sección obtenidos en el período comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago, las deducciones autorizadas en esta Sección correspondientes al mismo período y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio...”*

Cuando la ley del ISR, en su artículo 130 se refiere al cálculo del impuesto del ejercicio de estos contribuyentes, también hace referencia a la PTU: ***“Los contribuyentes a que se refiere esta Sección, deberán calcular el impuesto del ejercicio a su cargo en los términos del artículo 177 de esta Ley. Para estos efectos, la utilidad fiscal del ejercicio se determinará disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos por las actividades empresariales o por la prestación de servicios profesionales, las deducciones autorizadas en esta Sección, ambos correspondientes al ejercicio de que se trate. A la utilidad fiscal así determinada, se le disminuirá la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, ...”***

De la lectura de los dos párrafos anteriores se desprende que los artículos 127 y 130 de la Ley del ISR excluyen a la PTU para el cálculo de los pagos provisionales de las personas físicas con actividades empresariales y profesionales. Pero esta exclusión se refiere a la PTU pagada durante el período, no a la PTU calculada en el mismo.

## **2. Concepto de renta gravable para efectos de la PTU.**

El artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone:

***“Para los efectos de las Secciones I y II de este Capítulo, para 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 Política de los Estados Unidos Mexicanos y de los artículos 120 y 127 fracción III de la Ley Federal del Trabajo, será la utilidad fiscal que resulte de conformidad con el artículo 130 de esta Ley.***

***En el caso de que el contribuyente obtenga ingresos por actividades empresariales y servicios profesionales en el mismo ejercicio, deberá determinar la renta gravable que en términos de esta Sección corresponda a cada una de las actividades en lo individual; para estos efectos, se aplicará la misma proporción que se determine en los términos del artículo anterior.”***

El mencionado artículo 130 menciona:

***“...Para estos efectos, la utilidad fiscal del ejercicio se determinará disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos por las actividades empresariales o por la prestación de servicios profesionales, las deducciones autorizadas en esta Sección, ambos correspondientes al ejercicio de que se trate. A la utilidad fiscal así determinada, se le disminuirá la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, en su caso, las pérdidas fiscales determinadas conforme a este artículo, pendientes de aplicar de ejercicios anteriores; el resultado será la utilidad gravable.***

***La pérdida fiscal se obtendrá cuando los ingresos a que se refiere esta Sección obtenidos en el ejercicio sean menores a las deducciones autorizadas en el mismo. Al resultado obtenido se***

***le adicionará la participación de los trabajadores en las utilidades pagada en el ejercicio a que se refiere el párrafo anterior. ...”***

En cuanto al “régimen intermedio”, estos contribuyentes llevarán un libro de ingresos, egresos y de registro de inversiones y deducciones en lugar de llevar toda la contabilidad obligatoria para un contribuyente del “régimen general” de la Ley. Asimismo, podrán deducir totalmente las erogaciones por concepto de adquisición de activos fijos, gastos y cargos diferidos, excepto tratándose de equipos de transporte, los que deberán deducirse por la vía de la depreciación.

Los llamados “pequeños contribuyentes” pagan sobre una tarifa que se aplica al total de sus ingresos que son registrados en un libro. El procedimiento para determinar la participación de sus trabajadores en las utilidades de la empresa está detallado en el último párrafo del artículo 138 de la Ley del Impuesto sobre la Renta:

***“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 Política de los Estados Unidos Mexicanos y el artículo 120 de la Ley Federal del Trabajo, será la cantidad que resulte de multiplicar por el factor de 7.35 el impuesto sobre la renta que resulte a cargo del contribuyente.”***

## **6. Disposiciones transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta.**

La fracción XC del artículo segundo, de las disposiciones transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicadas en el diario oficial el día 1º. de enero de 2002, disponía que:

***“Para efectos del artículo 32 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la deducibilidad de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades, será considerada en el caso de que la expectativa de crecimiento en los criterios generales de política económica para el ejercicio de 2003 estimen un crecimiento superior al 3% del Producto Interno Bruto.”***

Esta situación de condicionar la deducibilidad de la PTU a las expectativas del crecimiento económico del país fue considerada como inconstitucional por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

La fracción XIV del artículo segundo de las disposiciones transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicadas en el diario oficial el día 30 de diciembre de 2002 disponía que:

***“Para los efectos del artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, a partir del ejercicio fiscal de 2004, 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 ingreso del trabajador por el que no se pagó impuesto en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.***

***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 esta ley, o no se consideren ingresos por la misma o se trate de servicios obligatorios, sin incluir dentro de estos últimos a los útiles, instrumentos y materiales necesarios para la ejecución del trabajo a que se refiere la Ley Federal del Trabajo. Para determinar el valor de los ingresos en servicios a que se refiere esta fracción, se considerará aquella parte de la deducción de las inversiones y gastos relacionados con dichos ingresos que no haya sido cubierta por el trabajador. La deducción a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, será del 40% en el ejercicio fiscal de 2004 y del 80% en el ejercicio fiscal de 2005, calculada dicha deducción en los términos de esta fracción.”***

De acuerdo a estas disposiciones la PTU es deducible en el ejercicio en que se pague y no en el ejercicio en que se genera. Y además, sólo resulta deducible la parte que exceda a las prestaciones a los trabajadores no gravadas por el impuesto sobre la renta.

El 1 de diciembre de 2004 se publican en el Diario Oficial las disposiciones transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y en su artículo tercero, fracción II se confirma la deducción del 80% de la PTU que se pague en el ejercicio de 2005, con la limitación comentada. Literalmente, se expresa:

***“La fracción XIV del Artículo segundo de las Disposiciones Transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2002, no será aplicable a partir del ejercicio fiscal de 2005. Los contribuyentes podrán deducir la participación de utilidades en las empresas pagada a los trabajadores en el ejercicio de 2005 calculada en los términos establecidos en la citada fracción XIV del Artículo Segundo de las Disposiciones Transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta.”***

Asimismo, aclara en su primer párrafo esta fracción II del Artículo Tercero Transitorio, que:

***“Lo dispuesto en los artículos 10, fracción I, 61, primer párrafo, 127, primer párrafo y 130, primero y segundo párrafos de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir del 1 de enero de 2005, respecto a la disminución o adición de la participación en las utilidades de las empresas que hagan a sus trabajadores, del resultado obtenido, de la utilidad fiscal o de la pérdida fiscal de los contribuyentes, según se trate, sólo será aplicable a la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas generadas a partir del 1 de enero de 2005.”***

Lo que significó que se difirió el nuevo tratamiento fiscal de la PTU hasta el ejercicio de 2006.

## **6 Conclusiones del capítulo segundo.**

- La fracción IX del artículo 123 constitucional dispone que para determinar el monto de las utilidades de cada empresa se tomará como base la “renta gravable” de conformidad con las disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pero ésta Ley utiliza términos como “utilidad fiscal” y “resultado fiscal” no existiendo la coincidencia que debería existir en ambos ordenamientos. Amén de que la determinación del Impuesto sobre la Renta la Ley la establece en su artículo 10 y el cálculo de la PTU en su artículo 16 y existen diferencias fundamentales en ambos procedimientos, existiendo una incongruencia entre lo dispuesto en la Constitución Política y lo establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

- Toda vez, que la mencionada Ley del Impuesto sobre la Renta debería gravar precisamente “la renta”, debería denominar así a la base de su impuesto: “renta” y no “resultado fiscal” y debería determinar el cálculo de la PTU conforme al artículo 10 para que la “renta gravable” fuera la misma para el cálculo del ISR como para el cálculo de la PTU.
- La deducción de la PTU pagada a los trabajadores por las empresas ha sufrido muchos cambios en la Ley del Impuesto sobre la Renta. Cambios que han obedecido a criterios muy diversos y que han provocado críticas justificadas y la interposición de recursos legales por parte de las empresas. La Suprema Corte de Justicia ha sentado jurisprudencia en el sentido de que la PTU debe ser deducible para las empresas en el cálculo de su impuesto sobre la renta.

Hasta 2001 la PTU pagada por las empresas solamente era deducible en la parte que excediera a las partidas pagadas a los trabajadores exentas de impuesto sobre la renta (gratificaciones, prestaciones, etc.), lo que la hacía, prácticamente, no deducible.

En la “nueva” Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir de 2002 se le condiciona a las expectativas de crecimiento en los criterios generales de política económica para el ejercicio de 2003, si estas estimasen un crecimiento del 3% del Producto Interno Bruto (Fracción XC del artículo segundo transitorio).

En 2003 La Ley, en la fracción XIV de su artículo segundo transitorio retorna al criterio sustentado hasta 2001, sólo que limita la deducción al 40% por el ejercicio de 2004 y al 80% por el ejercicio de 2005.

La fracción II del artículo tercero transitorio, publicado el 1 de diciembre de 2004 dispone que la PTU pagada durante 2005 será deducible, en los términos comentados anteriormente, es decir, al 80% y que el nuevo tratamiento fiscal se aplicará a las utilidades generadas a partir del 1 de enero de 2005.

- Por otra parte, para el trabajador, el ingreso por concepto de participación de utilidades es considerado como un ingreso por salarios, ya que la PTU queda comprendida en los conceptos definidos en el artículo 110 de la Ley. Asimismo, este ingreso para el trabajador, en lo general, está gravado para el ISR pero ha sido considerado parcialmente exento: hasta por el monto de 15 veces el salario mínimo del área del domicilio del trabajador, según lo ha dispuesto la Ley del Impuesto sobre la renta, vigente hasta el 31 de diciembre de 2001 en su artículo 77, fracción XI, y en la fracción XI del artículo 109 de la Ley vigente a partir del 1 de enero de 2002.



### **Capítulo 3. La determinación de la Participación de los trabajadores en las Utilidades de las empresas y su tratamiento fiscal.**

#### **1 Concepto de empresa.**

Empresa es la reunión de un patrimonio o inversión (capital), una fuerza humana (trabajo) y la organización de estos, en la búsqueda de objetivos. La organización comprende los elementos: a) de coordinación de esfuerzos y de recursos; y b) el propósito de alcanzar objetivos previamente propuestos.

Generalmente, el concepto de empresa es económico, pues busca asumir una fase del ciclo económico: producir, distribuir o circular, bienes o servicios en una comunidad, para satisfacer alguna necesidad social. Esta empresa se encuentra sujeta al marco jurídico, al cartabón estatal que la regula y limita, pero también la estimula y protege. La Ley Federal del Trabajo en su artículo 16 establece:

**“Para los efectos de las normas de trabajo, se entiende por empresa la unidad económica de producción o distribución de bienes o servicios y por establecimiento la unidad técnica que como sucursal, agencia u otra forma semejante, sea parte integrante y contribuya a la realización de los fines de la empresa.”**

Las empresas persiguen un lucro, una ganancia, un rendimiento, aunque no siempre especulación comercial; y esa utilidad debe repartirse entre los factores que, conjuntamente, la obtuvieron, por ello se justifica, ampliamente, la participación de estas ganancias a los trabajadores que coadyuvaron a su obtención.

#### **2 Clasificación de las empresas.**

De acuerdo al ámbito donde operan, las empresas pueden clasificarse en públicas y privadas. Son empresas públicas las del gobierno federal, estatal o municipal. Y son empresas privadas las de los particulares, con giros agropecuario, minero, industrial, comercial o de servicios. Pueden ser grandes, medianas, pequeñas o microempresas, según el criterio que se utilice para clasificarlas: capital, activos fijos, volumen de ventas o número de trabajadores.

Jurídicamente, las empresas pueden ser personas físicas o personas morales. Las personas físicas son individuos con capacidad que emprenden una actividad dentro del marco social. Las personas morales son la reunión de dos o más personas físicas con un fin lícito, y generalmente son asociaciones civiles, sociedades civiles o sociedades mercantiles.

Las personas morales con carácter civil son reguladas fundamentalmente por su estatuto constitutivo y por las normas del derecho civil, su fin puede ser económico, pero no pueden buscar la especulación comercial, prestan servicios o emprenden actividades asistenciales, culturales, científicas, deportivas, Etc.; en cambio, las personas morales con carácter mercantil están sujetas a las leyes mercantiles federales y su fin preponderante es el lucro y la especulación comercial.

## **1 Clasificación de las empresas de acuerdo a la Ley del I.S.R.**

La Ley del ISR incluye en su Título II a todas las personas morales, tanto sociedades mercantiles como sociedades civiles. En su Título III comprende a las personas morales con fines no lucrativos; y en su Título IV clasifica a las personas físicas con actividades empresariales como de “régimen general”, de “régimen intermedio” y “pequeños contribuyentes.

## **3 Empresas obligadas a participar a sus trabajadores de las utilidades.**

Los criterios utilizados para determinar a las empresas sujetas a participar a sus trabajadores de las utilidades son:

- a) Naturaleza de la organización.
- b) Tamaño de la organización.
- c) Edad o tiempo de la organización.

### **1 Primer criterio. Naturaleza de la organización.**

De acuerdo con el primer criterio deben participar a los trabajadores de sus utilidades las empresas que persiguen lucro y especulación comercial. De tal forma que, para efectos de la PTU, las empresas que no persiguen la especulación comercial no deben quedar obligadas al reparto de utilidades a sus trabajadores puesto que el remanente entre sus ingresos y sus egresos debe reinvertirse en los fines de la organización.

La Ley del Impuesto sobre la Renta considera en su Título III a las personas morales con fines no lucrativos. Estas personas morales no entran en la clasificación de empresas, desde el punto de vista económico, pues su objeto social es distinto al de especulación comercial y no realizan una actividad económica, propiamente dicha. Por lo que no tienen utilidad que repartir.

La fracción IV del artículo 126 de la Ley Federal del trabajo exceptúa a:

**“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”.**

Y la fracción V del mismo artículo 123 exceptúa, por su carácter social a

**“El Instituto Mexicano del Seguro Social y las instituciones públicas descentralizadas con fines culturales, asistenciales o de beneficencia;...”**

## **2 Segundo criterio. Tamaño de la organización.**

El segundo criterio que atiende al tamaño de la organización abarca a todas aquellas empresas que, por su magnitud, constituyen una entidad sólida y fuerte y con recursos para seguir operando con eficiencia y con eficacia. Así que las empresas pequeñas o microempresas no están obligadas a distribuir utilidades a sus trabajadores.

La Ley Federal del Trabajo, en el multicitado artículo 126, en su fracción VI exceptúa de la obligación de distribuir utilidades a los trabajadores a:

**“Las empresas que tengan un capital menor del que fije la Secretaría del Trabajo y Previsión Social por ramas de la industria, previa consulta con la Secretaría de Industria y Comercio (Ahora de Economía). La resolución podrá revisarse total o parcialmente, cuando existan circunstancias económicas importantes que lo justifiquen.”**

La resolución por la que se da cumplimiento a lo dispuesto en dicha fracción VI del artículo 126 de la LFT menciona la excepción de la obligación de repartir utilidades a sus trabajadores a:

**“las empresas cuyo capital y trabajo generen un ingreso anual declarado al Impuesto sobre la Renta no superior a trescientos mil pesos.”**

## **3 Tercer criterio. Nueva creación o producto nuevo.**

Se considera que las empresas deben alentarse para fortalecer el ciclo económico nacional. De tal manera que las empresas de nueva creación y las empresas que produzcan artículos nuevos o necesarios socialmente, no estén obligadas, durante el período de instalación y organización, a repartir utilidades a sus trabajadores.

Las fracciones II y III del artículo 126 de la Ley Federal del trabajo exceptúan a las empresas de nueva creación, durante el primer año de funcionamiento, y si elaboran un

producto nuevo, la exención se amplía a dos años. Asimismo, el citado ordenamiento exceptúa a las nuevas industrias extractivas, durante su periodo de exploración.

### 3.4 La PTU de las sociedades mercantiles.

El artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone que las personas morales deberán calcular su impuesto aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio, la tasa del impuesto.

Asimismo, indica que el resultado fiscal del ejercicio se determinará:

- I. Obteniendo la utilidad fiscal, disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas, Y en su caso, la PTU pagada en el ejercicio. Y
- II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán las pérdidas fiscales pendientes de aplicar, de ejercicios anteriores.

En forma gráfica, la determinación del Impuesto sobre la Renta de las personas morales, quedaría de la siguiente manera:

Ingresos acumulables.
Menos:
Deducciones autorizadas.
Igual a:
<b>Resultado o utilidad</b>
Menos:
PTU pagada en el ejercicio.
Igual a:
<b>Utilidad Fiscal del Ejercicio.</b>
Menos:
Pérdidas de ejercicios anteriores pendientes de amortizar.
Igual a:
<b>Resultado Fiscal.</b>

Por la tasa del Impuesto, igual a:

**Impuesto del Ejercicio.**

Pero, ni la “utilidad fiscal”, “ni el resultado fiscal”, que serían la “renta gravable” a la que se refiere la fracción IX del artículo 123 de la Constitución, y el artículo 120 de la Ley Federal del Trabajo, son la que la Ley del Impuesto sobre la Renta considera en su artículo 16, como la “renta gravable” que se tomará como base para la determinación de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.

Dicho artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, dispone que a los ingresos acumulables del ejercicio, en los términos de la Ley, excluido el ajuste anual por inflación acumulable, se les sumarán: a) los ingresos por dividendos o utilidades en acciones, o los que se reinviertan dentro de los 30 días siguientes a su distribución en la suscripción o pago de aumento de capital de la sociedad que los distribuyó; b) la utilidad que resulte por la fluctuación de moneda extranjera; y c) la diferencia entre el monto de la enajenación de bienes de activo fijo y la ganancia acumulable por la enajenación de dichos bienes.

Al resultado que se obtenga, se le restarán: a) Las deducciones autorizadas por la Ley, excepto las correspondientes a las inversiones y el ajuste anual por inflación deducible en los términos de la ley; b) la cantidad que resulte de aplicar al monto original de las inversiones, los por cientos que para cada bien de que se trate (depreciaciones y amortizaciones); c) el valor nominal de los dividendos o utilidades que se reembolsen; y d) las pérdidas que resulten de la fluctuación de moneda extranjera.

El último párrafo del artículo 16 dispone que no se disminuirá de la “renta gravable” calculado conforme al procedimiento mencionado, la PTU pagada en el ejercicio.

El resultado obtenido sería la utilidad fiscal para efectos de la participación de utilidades, es decir, lo que en la Ley del Impuesto sobre la Renta se entiende como “renta gravable” para efectos de la PTU. Que difiere de la “utilidad fiscal” y también del “resultado fiscal”, que son la base para la determinación del impuesto sobre la renta del ejercicio.

Esquemmatizando el procedimiento anteriormente descrito, quedaría:

Ingresos acumulables, menos el ajuste anual por inflación acumulable.

Más:

Ingresos por dividendos o utilidades en acciones.;  
La utilidad por fluctuación en moneda extranjera.; y

La diferencia entre la ganancia en venta de activos fijos y el ingreso acumulable.
--

Menos:

Deducciones autorizadas, menos las inversiones y el ajuste anual por inflación deducible.; La depreciaciones y amortizaciones del ejercicio.; Los dividendos que se reembolsen.; y Las pérdidas por fluctuación de moneda extranjera.
--

Igual a:

<b>Base para la PTU.</b>
--------------------------

Por el 10% (porcentaje de la participación), igual a:

<b>Importe de la PTU.</b>
---------------------------

Dicho grosso modo, la diferencia entre la base para el impuesto sobre la renta y la de la PTU radica en que para efectos del cálculo del impuesto sobre la renta se considera: a) el ajuste anual por inflación, acumulable o deducible, y b) las depreciaciones y amortizaciones actualizadas; y para la determinación de la PTU no se considera el ajuste anual por inflación y las depreciaciones y amortizaciones son las históricas o contables. Así como la amortización de las pérdidas de ejercicios anteriores que no es considerada en el cálculo de la PTU.

Se observa que, para efectos de la determinación del impuesto sobre la renta, la Ley considera los efectos de la inflación, tanto en el cálculo del ajuste anual por inflación, como en la actualización de las depreciaciones del ejercicio, los que no intervienen en la determinación de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.

El cálculo del ajuste anual por inflación se calcula como lo disponen los artículos 46, 47 y 48 de la Ley del ISR, y se refiere a la diferencia entre el promedio anual de los “créditos” y el promedio anual de las “deudas”, multiplicado por el “factor de ajuste anual”. Si el promedio anual de los “créditos” es superior al promedio anual de las “deudas”, el ajuste anual por inflación es una deducción más; pero si el promedio anual de las “deudas” es superior, entonces el ajuste anual por inflación se convierte en un ingreso acumulable.

Los “créditos” a que se refiere la Ley del ISR, son los derechos de una persona acreedora a recibir de otra deudora una cantidad en numerario, con algunas excepciones que señala el artículo 47 de la Ley; las “deudas” son todas las obligaciones en numerario pendientes de cumplimiento; y el “factor de ajuste anual” es el que se obtiene de restar la unidad al cociente que se obtenga de dividir el índice nacional de precios al consumidor

del último mes del ejercicio de que se trate entre el citado índice del último mes del ejercicio inmediato anterior.

El importe de la participación del ejercicio se incrementará con las utilidades no cobradas del ejercicio anterior, para formar la utilidad repartible total. Cabe mencionar que el derecho de los trabajadores para retirar su participación prescribe en un año, como lo dispone el artículo 516 de la Ley Federal del Trabajo.

Asimismo, para el cálculo del ISR, pueden amortizarse las pérdidas sufridas anteriormente, lo que no puede hacerse para el cálculo de la PTU.

El artículo 123 de la Ley Federal del Trabajo establece que:

***“la utilidad repartible se dividirá en dos partes iguales: la primera se repartirá por igual entre todos los trabajadores, tomando en consideración el número de días trabajados por cada uno en el año, independientemente del monto de los salarios. La segunda se repartirá en proporción al monto de los salarios devengados por el trabajo prestado durante el año”.***

Para este efecto cuentan como días trabajados, los siguientes:

- Los periodos prenatales y los postnatales;
- Los correspondientes a incapacidades temporales derivadas de un riesgo de trabajo;
- Los días festivos, descansos semanales, vacaciones y permisos derivados de los contratos de trabajo, así como los permisos para desempeñar comisiones sindicales, de seguridad e higiene, de capacitación y adiestramiento, etc.

El salario base del reparto estará formado por la cuota diaria del trabajador, sin incluir las horas extra ni gratificaciones o prestaciones extraordinarias. En el caso de salario variable, se tomará como salario diario el promedio de percepciones obtenidas en el año. En el caso de salario mixto, sólo se tomará en cuenta el salario fijo.

El salario base máximo que se considerará para determinar el reparto de los trabajadores de confianza que perciban salarios superiores al trabajador de base o sindicalizado de mayor salario, será el equivalente al salario de dicho trabajador incrementado en un 20%.

El cálculo del alcance individual de todos los trabajadores deberá ser presentado a los mismos o colocado en un lugar visible del establecimiento. Los trabajadores tendrán derecho a hacer observaciones por escrito sobre dicho cálculo y podrán hacer sus observaciones por escrito ante la Comisión Mixta de la empresa, la que deberá resolver

dentro de los quince días siguientes y comunicar a los trabajadores inconformes, por escrito, su resolución. Los trabajadores que continúen inconformes podrán recurrir dicha resolución ante la Junta de Conciliación y Arbitraje.

Debe reiterarse que es evidente la incongruencia entre lo dispuesto en el mandato constitucional y lo establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

### **3.5 La PTU de las sociedades civiles.**

En la Ley del Impuesto sobre la Renta, las sociedades civiles están consideradas dentro del Título II, “De las Personas Morales”, que es el mismo que regula la determinación del impuesto de las sociedades mercantiles. El artículo 8 de la mencionada ley del I.S.R. establece:

*“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, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México.”*

De tal manera que el procedimiento para determinar la participación de los trabajadores en las utilidades de una sociedad civil sería el mismo que el de una sociedad mercantil. Sólo será diferente por dos circunstancias:

- I) Porque los ingresos para una sociedad mercantil se consideran acumulables, en términos generales, cuando se expida el comprobante correspondiente, se entregue la mercancía o se cobre total o parcialmente el precio. En cambio, en las sociedades o asociaciones civiles, que obtienen sus ingresos, fundamentalmente por la prestación de servicios, éstos ingresos se acumulan hasta que se obtienen efectivamente; y
- II) Porque dentro de las deducciones autorizadas que detalla el artículo 29 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la fracción XI menciona ...”los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros, cuando los distribuyan en los términos de la fracción II del artículo 110 de esta Ley.” (El artículo 110 se refiere a los ingresos que se asimilan a los salarios). De tal manera que los anticipos a sus socios, a cuenta de utilidades que efectúen las sociedades y asociaciones civiles, serán una deducción que no podrán efectuar las otras personas morales.

El esquema de la determinación del impuesto de una sociedad o asociación civil, considerada por la Ley del Impuesto sobre la Renta en su Título II, quedaría:

Ingresos acumulables. (Sólo los efectivamente cobrados)
Menos:
Deducciones autorizadas. (Incluyendo los anticipos a cuenta de utilidades a sus socios)
Igual a:
<b>Utilidad fiscal.</b>
Menos:
Amortización de pérdidas de ejercicios anteriores y la PTU pagada en el ejercicio.
Igual a:
<b>Resultado fiscal.</b>
Por la tasa del impuesto, igual a:
<b>Impuesto del ejercicio.</b>

Para el cálculo de la Participación de los Trabajadores en las utilidades de las sociedades y asociaciones civiles, consideradas en el Título II de la Ley del Impuesto sobre la renta, se sigue el mismo procedimiento que para las sociedades mercantiles, como se mencionó anteriormente.

### 3.6 La PTU de las Personas físicas con actividades empresariales.

La Ley del Impuesto sobre la Renta agrupa en el Capítulo II del Título IV las actividades empresariales y las profesionales.

La sección I, regula a los empresarios y a los profesionales, conocidos como de “régimen general”. En dicha sección se da tratamiento fiscal diferente a algunos contribuyentes:

- a) Los contribuyentes que únicamente presten servicios profesionales, podrán llevar contabilidad simplificada en lugar de la contabilidad completa.
- b) Los contribuyentes que únicamente presten servicios profesionales y que en el ejercicio inmediato anterior sus ingresos no hubieran excedido de ochocientos cuarenta mil pesos, podrán deducir totalmente sus inversiones

en activos fijos y cargos diferidos, excepto automóviles, terrenos y construcciones.

- c) Los empresarios que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubiesen excedido de diez millones de pesos, gozarán de las facilidades administrativas, que cada año otorgan las autoridades fiscales.

Estos contribuyentes determinan su utilidad fiscal disminuyendo de sus ingresos acumulables obtenidos efectivamente, las deducciones autorizadas por la Ley. A dicha utilidad se le disminuirá la PTU pagada en el ejercicio y, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar, de ejercicios anteriores. Este resultado será la utilidad gravable.

Gráficamente, el procedimiento para determinar la utilidad gravable de una persona física con actividades empresariales, del “régimen general” quedaría de la siguiente manera:

Ingresos totales, efectivamente percibidos.
Menos:
Deducciones autorizadas.
Igual a:
<b>Utilidad fiscal del ejercicio.</b>
Menos:
P.T.U. pagada en el ejercicio.
Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores.
Igual a:
<b>Utilidad Gravable.</b> <b>(Acumulable para efectos de la declaración anual del ejercicio)</b>

El artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone que la base para la PTU de las personas físicas con actividades empresariales, de las secciones I y II, es decir

del régimen general de la Ley y del régimen intermedio, será la que resulte de conformidad con el artículo 130 de la Ley.

Así, en el caso de las personas físicas con actividades empresariales, contribuyentes del “régimen general de la Ley” y contribuyentes del “régimen intermedio”, coincide la utilidad gravable para efectos del ISR con la renta gravable a que se refiere el inciso e de la fracción IX del artículo 123 de la Constitución.

## **1 La PTU de los pequeños contribuyentes.**

La Ley del Impuesto sobre la Renta en su artículo 137 establece la opción para los contribuyentes con actividades empresariales, de tributar conforme a la sección III del Título IV, bajo las condiciones siguientes:

- a) Que sus ingresos en el ejercicio anterior no hubiesen sido superiores a dos millones de pesos.
- b) Qué únicamente enajenen bienes o presten servicios al “público en general”. Entendiendo que se cumple esta condición si no se facturan formalmente los bienes y servicios y no se traslada el IVA en forma expresa y por separado.
- c) Que presenten anualmente, antes del 15 de febrero de cada año, una declaración informativa de los ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior.

Estos contribuyentes deberán llevar sólo un registro de sus ingresos diarios y deberán expedir comprobantes simplificados o utilizar máquinas registradoras de comprobación fiscal. Y pagarán el ISR a razón del 2% de la diferencia que resulte de disminuir al total de sus ingresos por ventas de cada mes, un monto equivalente a cuatro veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al mes.

La forma de determinar la PTU de los pequeños contribuyentes la dispone el último párrafo del artículo 138 de la Ley del ISR y será la cantidad que resulte de multiplicar el ISR a cargo del contribuyente (anual) por el factor de 7.35%. Procedimiento arbitrario e inconstitucional, porque no toma como base para el cálculo, la “renta gravable”, sino que considera, como base, al propio impuesto sobre la renta pagado por el contribuyente. Este procedimiento “sui generis” solo se explica porque se refiere a contribuyentes de poca capacidad económica.

La cantidad que se obtiene, aplicando el factor indicado en el mencionado artículo 138 de la LISR, no guarda ninguna proporción con la cantidad que le correspondería como base gravable para el ISR, considerando al pequeño contribuyente en condiciones de equidad con los otros contribuyentes del Impuesto sobre la Renta.

## **6 La PTU de otras empresas.**

La propia Ley Federal del Trabajo en la fracción III de su artículo 127 dispone que la PTU de las empresas que se mencionan enseguida, no podrá exceder del importe de un mes del salario:

- a) Cuando el empresario sea una persona cuyos ingresos deriven exclusivamente de su trabajo; lo que limita a los contribuyentes del ISR de la sección I del Título IV de la Ley (honorarios profesionales).
- b) Cuando se trate de personas que se dediquen al cuidado de bienes que produzcan rentas. El ordenamiento no aclara si los bienes le pertenecen a la persona o los administra solamente; en ambos casos, se trata de los contribuyentes del ISR incluidos en el capítulo III del Título IV de la Ley ( arrendamientos).
- c) Cuando sean personas que se dediquen al cobro de créditos y sus intereses. Aquí tampoco aclara la disposición si se trata de personas que contratan mutuo o préstamo, o bien, trabajan como comisionistas.

## **7 Conclusiones del capítulo tercero.**

- Como se mencionó en el capítulo segundo, las empresas, personas morales, determinan su ISR conforme a lo dispuesto en el artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y lo calculan aplicando al resultado fiscal la tasa del impuesto; sin embargo, la PTU de estos contribuyentes se determina siguiendo el procedimiento señalado en el artículo 16 de la propia Ley lo que constituye una incongruencia entre la Constitución Política y la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- El procedimiento que señala el artículo 16 de la Ley del ISR es diferente al del artículo 10, en donde se calcula el impuesto del ejercicio. Las diferencias fundamentales consisten en que para la PTU no se consideran las partidas “inflacionarias”: a) el ajuste anual por inflación acumulable; y b) las depreciaciones

y amortizaciones actualizadas con los factores obtenidos con los índices generales de precios que publica el Banco de México en el Diario Oficial de la Federación.

- En resumen, el artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta denomina a la base de su impuesto: “resultado fiscal” y el artículo 16 de la citada Ley dispone el procedimiento para calcular la “renta gravable”, que será la base para la PTU, según lo ordena la Constitución; pero este resultado no es la base del propio Impuesto sobre la Renta.
- Las personas morales calculan la PTU siguiendo un procedimiento y las personas físicas con actividades empresariales la determinan de un modo diferente, constituyendo esta diferencia una desigualdad de los contribuyentes ante la ley.
- La PTU de las personas físicas con actividades empresariales del régimen general y del régimen intermedio se calcula sobre la misma base del impuesto. Es decir, es una misma renta gravable, para efectos del gravamen y para efectos de la PTU.
- La PTU de las personas físicas con actividades empresariales del régimen de pequeños contribuyentes es calculada aplicando un porcentaje al impuesto pagado durante el ejercicio.
- La PTU de las personas que reciben honorarios, arrendamientos o intereses, no debe exceder de un mes del salario de los trabajadores. Sin embargo, la Ley no establece el procedimiento a seguir para calcular el importe correspondiente, lo que en la práctica se presta a creer que estas personas están obligadas a entregar a sus trabajadores el importe correspondiente a un mes de salario.

## Conclusiones.

1. Se confirma el planteamiento hipotético formulado en la introducción de este trabajo: efectivamente, la forma actual en la legislación mexicana para determinar la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y su tratamiento fiscal pueden mejorarse, para llegar a un marco jurídico más coherente y más justo, pues actualmente se encuentran muchas incongruencias en la legislación actual que la regulan.
2. Debe definirse la naturaleza jurídica de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas:
  - a) Es un dividendo o utilidad. Entonces, su tratamiento fiscal debe ser igual al de los dividendos que se distribuyen entre los socios o accionistas de una empresa. De tal manera que la Ley del Impuesto sobre la Renta debería dar un tratamiento igual a la PTU que a los dividendos distribuidos a los socios o accionistas.
  - b) Es una prestación a los trabajadores. Entonces constituiría un “bono de productividad” y debería dársele el tratamiento fiscal correspondiente a una partida de “previsión social”.
3. En la Legislación mexicana actual, la PTU es considerada como una “conquista de los trabajadores”, concepto recogido por el pueblo mexicano a partir de la lucha social de 1910, plasmado en la Constitución de 1917, e implementado prácticamente hasta 1962, adoptando la Ley un carácter tutelar y protector hacia el trabajador, pues éste sólo participa de las utilidades pero no resiente cuando las empresas sufren pérdidas.
4. El marco jurídico de la PTU está formado por: a) la fracción IX del artículo 123 constitucional; b) la Ley reglamentaria del artículo 123 constitucional, la Ley Federal del Trabajo y su reglamento; c) las resoluciones de la Comisión Nacional para la PTU; y d) las disposiciones fiscales relativas de la Ley del Impuesto sobre la Renta y su reglamento.
5. La Constitución dispone que la base para la PTU deberá ser la “renta gravable” de conformidad con lo que dispone la Ley del Impuesto sobre la Renta, y este ordenamiento en su artículo 10 establece un procedimiento para calcular su impuesto, aplicando la tasa del impuesto al “resultado fiscal”; pero en su artículo 16 establece otro procedimiento distinto para calcular la “renta gravable” que será la base para la determinación del porcentaje del 10% que corresponde a los trabajadores por concepto de participación en las utilidades.

6. La PTU pagada por las empresas a sus trabajadores, como partida deducible, para efectos del cálculo del ISR, ha sufrido múltiples cambios en los últimos años.

Desde el caso de no considerarla como una partida deducible, hasta condicionar su deducción a las expectativas económicas del país, pasando por la deducción calculada parcialmente. Actualmente, es deducible para las empresas la PTU pagada en el ejercicio no la causada en el mismo.

7. La Ley del Impuesto sobre la Renta establece tratamientos diferentes que arrojan resultados distintos para la determinación de la PTU, en contribuyentes en igualdad de condiciones y circunstancias, como el caso del título II que agrupa a las “personas morales” y el título IV que se refiere a las “personas físicas”. Asimismo, establece procedimientos arbitrarios para la determinación de la PTU, como es el caso de los “pequeños contribuyentes” que tributan conforme a lo establecido en la sección III del capítulo II del título IV de la Ley y que dicha PTU no se calcula sobre la “renta gravable” sino aplicando el porcentaje del 7.35% al impuesto cubierto, cuyo resultado no coincide con la cantidad que resultaría como base del impuesto, de estar sujetos estos contribuyentes a la tasa general del mismo.
8. La fracción III del artículo 127 de la Ley Federal del Trabajo limita el monto de la PTU de los trabajadores al servicio de personas arrendadoras o financieras a un mes de salario. Pero la Ley del Impuesto sobre la Renta, en su título IV, capítulo III que regula a los contribuyentes que otorgan el uso o goce temporal de inmuebles, no establece la forma de determinar su PTU.

### **Propuestas:**

Estoy consciente de las limitaciones de un trabajo de esta índole, en cuanto a sus repercusiones sobre un tema tan complejo y en un ámbito no sólo jurídico sino con fuertes implicaciones políticas. Por tanto, las siguientes propuestas las formulo con un criterio personal y en un contexto eminentemente académico, sometiéndolas humildemente a la magistral réplica del jurado calificador.

- a) Debe estudiarse la conveniencia de denominar a la base del Impuesto sobre la Renta, precisamente “renta gravable” y no “resultado fiscal”, en el artículo 10 y demás relativos de la LISR.

- b) O se deroga el artículo 16 de la Ley del ISR para que exista un sólo ordenamiento para la determinación de la base del impuesto de las personas morales, sociedades mercantiles, que también sirva para determinar la PTU de esas entidades económicas y se cumpla así cabalmente con lo dispuesto en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. O se modifica su texto, para quedar como sigue: “ **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 Política de los Estados Unidos Mexicanos y el artículo 120 de la Ley Federal del Trabajo, se determinará conforme a lo dispuesto en el artículo 10 de esta Ley**”.
- c) Debe definirse jurídicamente el tratamiento de la PTU, bien como dividendo o bien como partida de previsión social, para que así exista congruencia y fundamentación en el tratamiento fiscal correspondiente. En consecuencia, si se la define como dividendo, será no deducible para efectos fiscales y si se la define como partida de previsión social estará sujeta a lo dispuesto en la fracción XII del artículo 31 de la Ley del ISR, que establece los requisitos de las deducciones; y en la fracción VI del artículo 109 de la Ley que se refiere a los ingresos exentos de las personas físicas.
- d) Debe adicionarse un último párrafo al artículo 142 de la LISR para determinar la PTU de los contribuyentes que otorgan el uso o goce temporal de bienes inmuebles, que establezca: “**La renta gravable de estos contribuyentes será la base para la determinación de la participación de los trabajadores en sus utilidades, sin que la participación individual de los mismos exceda del importe de un mes de su salario**”.
- e) Debe modificarse el actual último párrafo del artículo 138 de la Ley del ISR para quedar como sigue: “**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 Política de los Estados Unidos Mexicanos y el artículo 120 de la Ley Federal del Trabajo, será la cantidad que resulte de multiplicar por el factor de 3.5715 el impuesto sobre la renta que resulte a cargo del contribuyente**”. Lo anterior, para determinar la renta gravable que le correspondería de acuerdo a la tasa general del 28% establecida en el artículo 10 de la Ley. Sin embargo, como por disposiciones transitorias, actualmente el artículo segundo, se dispone tasa general del impuesto, del 29% para 2006, habría que agregarse a estos transitorios: “**para los efectos del último**

**párrafo del artículo 138 de la Ley, el porcentaje para el ejercicio fiscal de 2006 será de 3.4483”.**

<b>Bibliografía.</b>
----------------------

Heinz Dieterich, Steffan. *Nueva guía para la investigación científica*. Editorial Planeta, 2002.

Mercado H. Salvador. *¿Cómo hacer una tesis*. 2ª. Edición. Grupo Noriega Editores, 1994.

Estrada Lara, Juan M. *Guía de elaboración de tesis en materia fiscal*. Editorial Pac, 2001.

Garza Mercado, Ario. *Manual de técnicas de investigación para estudiantes de ciencias sociales*. El Colegio de México, 1992.

García Máynez, Eduardo. *Filosofía del Derecho*. 13ª. Edición, Editorial Porrúa, 2002.

Márquez Piñero, Rafael. *Filosofía del Derecho*. Editorial Trillas, 1998.

García Máynez, Eduardo. *Introducción al estudio del Derecho*. 53ª. Edición, Editorial Porrúa, 2002.

Gonnard, René. *Historia de las doctrinas económicas*. Ediciones Aguilar, 1990.

Tena Ramírez, Felipe. *derecho constitucional mexicano*. 4ª. Edición, Editorial Porrúa, 1990.

Fraga, Gabino. *Derecho administrativo*. 26ª. Edición. Editorial Porrúa, 1999.

Cervantes Aumada, Raúl. *Derecho mercantil*. Editorial Porrúa, 2002.

De la Garza, Sergio Francisco. *Derecho financiero mexicano*. Editorial Porrúa, 2002.

Briceño Ruiz, Alberto. *Derecho individual del trabajo*. Harla, Colección de Textos Jurídicos Universitarios. 1985.

Cueva, Mario de la. *Derecho mexicano del trabajo*. Porrúa, 1989.

Ramírez Fonseca, Leonardo. *Ley federal del trabajo comentada*. Editorial Pac, 1994.

Breña Garduño, Francisco. *Ley federal del trabajo comentada y concordada*. Editorial Harla, 1988.

Secretaría del Trabajo y Previsión Social. *Guía Laboral y Fiscal sobre la PTU de las Empresas*. Publicación de 1998.

Secretaría del Trabajo y Previsión Social. *Reglas Fiscales y Legales para el Reparto de Utilidades a Trabajadores*. Publicación de 1999.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ediciones ISEF, 2004.

- Ley federal del Trabajo. *Compilación Laboral*. Dofiscal, 2005.
- Código de Comercio. *Agenda Mercantil*, Ediciones ISEF, 2004.
- Código Civil Federal. *Agenda Civil Federal*. Ediciones ISEF, 2004.
- Código Fiscal de la Federación. *Compilación Fiscal*. Dofiscal 2005.
- Ley del Impuesto sobre la Renta. *Compilación Fiscal*. Dofiscal 2004, 2005, 2006.
- Reglamento de los artículos 121 y 122 de la Ley Federal del Trabajo. *Compilación Laboral*. Dofiscal, 2005.
- Resolución de la Cuarta Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas. *Compilación Laboral*. Dofiscal, 2005.
- Resolución por la que se da Cumplimiento a la Fracción VI del Artículo 126 de la Ley Federal del Trabajo. *Compilación Laboral*. Dofiscal, 2005.
- Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta. *Compilación Fiscal*. Dofiscal, 2005.
- Jaramillo Bermudez, Ignacio. “Participación de Utilidades 2002”, en *PAF Prontuario de actualización fiscal*, número 326. Gasca Sicco, México, mayo de 2003, páginas 5 a la 26.
- Díaz González, Luis Raúl. “Inconstitucionalidad del cálculo de la PTU”, en *PAF Prontuario de actualización fiscal*, número 328. Gasca Sicco, México, junio de 2003, páginas 40 a 44.
- Sánchez Miranda, Arnulfo. “Participación de los trabajadores en las utilidades y su reparto”. En *Nuevo Consultorio Fiscal*, número 329. FCA UNAM, Editorial FCA, mayo de 2003, páginas 5 a la 13.
- Bolaños Vital, Raúl. “Régimen fiscal de la PTU: opinión”. En *Nuevo Consultorio Fiscal*, número 331. FCA UNAM, Editorial FCA, junio de 2003, páginas 10 a la 19.