



Universidad Nacional Autónoma de México

Programa de Especializaciones en Ciencias de la Administración

Manual para la correcta elaboración de nóminas y pagos de
salarios

Que para obtener el grado de:

Especialista en Fiscal

Presenta: Fernando Gama Vélez

Tutor: Jorge Santamaria García

México, D.F. a 18 de octubre de 2015.



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

Dedicatoria

Dedico esta tesina primero que a nadie a Dios y a la Virgen que hasta este momento me han permitido lograr las metas que me he propuesto facilitándome el camino.

A mi madre que orientó mis pasos y que me impulso para que realizara mi carrera profesional, que me dio la conciencia para evitar que me equivocara.

A mi amada esposa que me brindó todo su apoyo y que comprendió lo importante que era alcanzar un grado más en mi vida profesional y personal concediéndome su tiempo.

A mis queridas hijas que fueron privadas del tiempo que les correspondía sacrificando mi dedicación como su padre cuando estudiaba y realizaba tareas.

A todos mis amigos que me hicieron sentir lo importante que es la amistad y de los que recibí toda clase de apoyo en los momentos difíciles de esta gran aventura en el posgrado.

En general a toda mi familia, los ausentes, los presentes, los que han estado a favor y los que no, porque gracias a ellos también he aprendido a superarme, y a todos.

G R A C I A S!!!!

Contenido

INTRODUCCIÓN	1
OBJETIVO GENERAL	2
OBJETIVOS ESPECÍFICOS	2
JUSTIFICACIÓN.....	3
CAPÍTULO I: MARCO JURÍDICO DE LAS NÓMINAS	3
ORIGEN DE LAS OBLIGACIONES FISCALES DE LAS NÓMINAS.....	4
<i>Aspecto Laboral.....</i>	<i>4</i>
<i>Aspecto Fiscal.....</i>	<i>6</i>
<i>Cabe aclarar que el procedimiento aquí plasmado es el que se utiliza para un salario normal, entendiéndose como normal el que no incluye remuneraciones como horas extras exentas y gravadas, gratificaciones, vacaciones o prestaciones que hagan variar dicha mecánica.....</i>	<i>8</i>
<i>Legalidad.....</i>	<i>8</i>
<i>Aspecto de Seguridad Social.....</i>	<i>9</i>
<i>Instituto del fondo nacional de vivienda para los trabajadores.....</i>	<i>10</i>
<i>Impuesto sobre Nóminas.....</i>	<i>12</i>
<i>Adopción de la modernidad.....</i>	<i>12</i>
CAPÍTULO II: GENERALIDADES	16
OBLIGACIONES GENERALES DE LOS PATRONES.....	16
<i>Formalidades de la relación laboral.....</i>	<i>16</i>
<i>Implicaciones fiscales del salario.....</i>	<i>17</i>
<i>Obligaciones patronales de Seguridad Social.....</i>	<i>21</i>

CAPITULO III: INTEGRACIÓN LAS NORMAS FISCALES Y SU APLICACIÓN A LOS SUELDOS Y

SALARIOS.....	25
MANUAL DE IMPLICACIONES FISCALES A LAS NÓMINAS Y LOS PAGOS DE SUELDOS Y SALARIOS	25
<i>Ley del Impuesto Sobre la Renta.....</i>	<i>25</i>
<i>Resolución Miscelánea Fiscal.....</i>	<i>29</i>
<i>Subsidio al empleo.....</i>	<i>36</i>
<i>Ley del Seguro Social.....</i>	<i>40</i>
<i>Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.....</i>	<i>42</i>
<i>Del Impuesto sobre Nóminas.....</i>	<i>47</i>
Conclusiones.....	51
Bibliografía	54

CONTENIDO DE ILUSTRACIONES, TABLAS Y ESQUEMAS

Ilustración 1 Obligaciones derivadas de la elaboración de las nóminas	12
Ilustración 2 Datos obligatorios para los registros del seguro social.....	21
Ilustración 3 Obligación y momento para la entrega del CFDI.....	26
Ilustración 4 Reporte de nómina.....	38
Ilustración 5 Tipos de salario y plazo para su presentación en el seguro social.....	42
Ilustración 6 Ciclo e efectuar por el patrón antes del pago.....	43
Esquema 1 Prestaciones mínimas	18
Tabla 1 Esquema de cálculo del impuesto sobre la renta para sueldos y salarios	8
Tabla 2 Tarifa mensual para cálculo del impuesto sobre la renta para salarios.....	27
Tabla 3 Ejemplo del cálculo mensual del impuesto sobre la renta para salarios.....	28
Tabla 4 Calendario para la entrega del CFDI por el pago de salarios	30
Tabla 5 Listado de prestaciones exentas a considerar para el cálculo de la proporción deducible	34
Tabla 6 Ejemplo de cálculo de la parte exenta de horas extras	35
Tabla 7 Formula para el cálculo de la proporción deducible de las prestaciones exentas.....	36
Tabla 8 Listado de conceptos a considerar como base del impuesto sobre nóminas	47

Abreviaturas

ISR Impuesto sobre la renta

IETU Impuesto empresarial a tasa única

IVA Impuesto al valor agregado

LSS Ley del seguro social

LFT Ley federal del trabajo

INFONAVIT Instituto del fondo nacional de la vivienda para los trabajadores

CFF Código fiscal de la federación

CFDI Comprobante fiscal digital por internet

RMF Resolución miscelanea fiscal

SUBE Subsidio al empleo

IMSS Instituto mexicano del seguro social

INE Instituto nacional electoral

RACERFI Reglamento de la ley del seguro social en materia de afiliación, clasificación de empresas, recaudación y fiscalización

RFC Registro federal de contribuyentes

CURP Clave única de registro poblacional

SBC Salario base de cotización

SD Salario diario

SDI Salario diario integrado

IDSE IMSS desde su empresa

Introducción

Las relaciones laborales en una empresa cobran especial importancia ya que de ello depende el buen funcionamiento de una organización, sin embargo no debemos de olvidar que son los empresarios quienes se arriesgan invirtiendo parte de su capital en contratar el personal necesario para que su empresa funcione de manera normal, derivado de estas circunstancias las empresas realizan contratos con los trabajadores lo que da inicio a una relación laboral, de la cual nacen diferentes obligaciones, tanto laborales como fiscales.

En nuestras leyes existen disposiciones que regulan tanto el área laboral que otorga derechos y obligaciones para patrón y trabajador, como aquellas que regulan la seguridad social y la fiscal en donde los patrones tienen que cumplir con ciertas obligaciones que disponen las leyes respectivas de las distintas áreas.

En mi experiencia, me he encontrado en ocasiones patrones que para evadir responsabilidades en materia de seguridad social y del impuesto sobre la renta contratan a las personas de diversas formas, mismas que los llevan muchas veces a perder más dinero que el que pretendían ahorrar; un ejemplo muy conocido es la contratación como asimilados a sueldos y salarios.

Con el objeto de disipar dudas y tratar de que los patrones y la gente encargada de realizar los trabajos relacionados con la elaboración de las nóminas y los pagos de los sueldos y salarios se percaten de las implicaciones fiscales y de seguridad social que contraen al existir una relación laboral, analizaremos y extraeremos la principales disposiciones que las empresas deben cumplir como patrones.

Objetivo general

Formular un manual para la elaboración de nóminas cumpliendo con las formalidades, requisitos fiscales de deducción del pago de salarios y otras prestaciones, así como las obligaciones de seguridad social e INFONAVIT y el SUBE.

Con fecha 17 de enero de 2014 se inició una revisión de gabinete con el propósito de ejercer facultades de comprobación por parte de la autoridad, por ejercicio fiscal del 1 de enero al 31 de diciembre de 2012, determinando un crédito fiscal integrado por ISR, IETU e IVA; donde la autoridad fiscal argumenta falta de documentación comprobatoria, documentación sin requisitos fiscales y el rechazo de las deducciones por nóminas debido al entero de las retenciones por salarios de manera errónea.

Objetivos específicos

1) Presentar un esquema fundamentado con todos los requisitos que deben cumplir por las nóminas y el pago de sueldos a los trabajadores.

2) Tomando como base el punto anterior, el manual incluirá los requisitos datos mínimos con sección laboral y fiscal formada por LISR, LSS e INFONAVIT.

Hipótesis

Las empresas que tienen una relación laboral pueden ser susceptibles de experimentar ciertas deficiencias en la elaboración de las nóminas y el cumplimiento de las obligaciones fiscales que se originan del pago de salarios, lo que nos lleva a pensar que a pesar de contar hoy en día con la ayuda de la tecnología y la modernidad se desconocen todas las implicaciones que genera una relación laboral.

Justificación.

Al determinar los requisitos fiscales y las formalidades que deben cumplir por el pago de sueldos y salarios los contribuyentes contarán con un manual que podrán utilizar como una importante herramienta para cumplir con esa tarea, tratando de disminuir el riesgo de enfrentar la determinación de un crédito fiscal cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación, llámese SAT, IMSS o INFONAVIT.

De acuerdo a lo anterior podemos decir que se facilitará el cumplimiento de las obligaciones fiscales, mismas que implica el pago de salarios y sus formalidades, ya que debemos tomar en cuenta que una de las situaciones importantes del pago de los sueldos es que causa el ISR de los trabajadores y en esta obligación el patrón juega un papel medular ya que al realizar el pago de los sueldos y otras remuneraciones derivadas de la relación laboral, es el encargado de cumplir con el entero de dicho impuesto en su carácter de retenedor, para esto debe tener conocimiento de las leyes fiscales ya que una mala aplicación de ellas puede generar fuertes complicaciones a la empresa convirtiéndose inclusive en responsable solidario del impuesto.

Capítulo I: Marco jurídico de las nóminas

El marco jurídico de las nóminas involucra varias leyes, desde la CPEUM¹ en su artículo 123 que se refiere al trabajo, la LFT que es la ley específica de la materia laboral, la LSS y su reglamento para la afiliación del patrón y sus trabajadores, ley del INFONAVIT para inscripción y pago de aportaciones por parte de los patrones y entero de los descuentos por los créditos de los trabajadores, Código Financiero respectivo dependiendo

¹ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

de la entidad federativa dónde se encuentre el patrón para el ISN, LISR ley que especifica obligaciones fiscales para el patrón y trabajadores y finalmente el SUBE para poder acreditar el subsidio pagado a los trabajadores.

Origen de las obligaciones fiscales de las nóminas.

“De conformidad con el marco legal vigente, resulta importante determinar las repercusiones que tiene para un patrón el realizar pagos derivados de una relación laboral, pues se encuentran vinculadas a la LISR, la LSS, del INFONAVIT y a las legislaciones locales en lo que se refiere al ISN”. (Torres, 2015)

En ese sentido, las personas físicas y morales que cuentan con trabajadores deben elaborar una nómina para el pago de los salarios, cumpliendo varias obligaciones relacionadas con ella, dichas obligaciones son de carácter laboral, fiscal y de seguridad social. Para esto primero hay que tener claro el concepto de nómina.

Nómina.- Documento en el que se consignan los días trabajados y los sueldos percibidos por los trabajadores y se asientan los demás conceptos de percepción o deducción para cada uno de ellos, en un período determinado. (Orozco, 2014)

Aspecto Laboral.

En la LFT es donde nacen las primeras obligaciones patronales.

El artículo 132 de la LFT establece que son obligaciones de los patrones las siguientes:

- 1.** Cumplir las disposiciones de las normas de trabajo aplicables a sus empresas o establecimientos.

2. Pagar a los trabajadores los salarios e indemnizaciones, conforme a las normas vigentes en la empresa o establecimiento.

3. Proporcionar oportunamente a los trabajadores los útiles, instrumentos y materiales necesarios para la ejecución del trabajo, y deberán darlos de buena calidad, en buen estado y reponerlos tan luego como dejen de ser eficientes, siempre que aquéllos no se hayan comprometido a usar herramienta propia.

Para estos efectos, consideramos que es importante que el patrón solicite al trabajador que firme un acuse de recibo respecto de las condiciones en que se entregan los útiles, instrumentos y materiales de trabajo, para que el trabajador se responsabilice en el cuidado de dichos materiales. (Cámara de diputados, leyes Federales, 2015)

Obligaciones periódicas

Pago de salarios

Los artículos 82 y 83 de la LFT, el salario es la retribución que el patrón debe pagar al trabajador por su actividad. Este puede fijarse por unidad de obra, por comisión, a precio alzado o de cualquier otra manera. (Cámara de diputados, leyes Federales, 2015)

Debe considerarse que inclusive cuando en la práctica no siempre se aplica de acuerdo a las disposiciones anteriores, la LFT establece en su artículo 88 que “tratándose de empleados que realicen un trabajo material, el plazo de pago no será mayor a una semana, y para los demás trabajadores dicho plazo será de 15 días.” (Cámara de diputados, leyes Federales, 2015)

Aspecto Fiscal.

Nuestra Constitución Política en su artículo 31 fracción IV ordena la obligación de contribuir al gasto público de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

En la práctica se dice que el ISR a los salarios es un ejemplo claro de proporcionalidad, ya que de acuerdo a la mecánica para calcular el impuesto pagan más los que ganan más, cumpliendo con ese principio constitucional de los impuestos.

Dentro de este apartado mencionaremos las principales obligaciones que marca la Ley del Impuesto sobre la Renta, las que profundizaremos en esta investigación más adelante, sin embargo para tener una idea más clara de lo comentado a continuación transcribo lo que dice el Código Fiscal de la Federación y la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su Artículo 1°.

Artículo 1 del Código Fiscal de la Federación.- Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas.

Artículo 1 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.- Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos, cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan. (Cámara de diputados, Leyes federales, 2016)

El sistema fiscal en nuestra sociedad grava los ingresos que se perciben por un trabajo personal subordinado siendo estos los más representativos en México², traducándose en uno de los conceptos que permite recaudar una gran parte de los impuestos en el país y desde mi punto de vista, gracias a los mecanismos establecidos por las autoridades fiscales por medio de la responsabilidad solidaria que traslada la obligación de las personas físicas a las personas físicas o morales que son patrones, según interpreto en la siguiente disposición.

Artículo 26 del Código Fiscal de la Federación.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:

I. Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones. (Cámara de diputados, Leyes federales, 2016)

A continuación mencionaremos las obligaciones fiscales en relación con la nómina y el pago de Salarios:

Conforme al artículo 99, fracción I, de la Ley del ISR, quienes hagan pagos por salarios tendrán obligación de efectuar la retención del impuesto por tales ingresos.

Ahora bien, para obtener el ISR que deberá retenerse a los trabajadores se deberá seguir la mecánica que se menciona a continuación:

Determinación del impuesto conforme a la tarifa contenida en el artículo 96 de la Ley del ISR:

2

Al 31 de diciembre de 2013, se contaba con un universo de 41,659,149 contribuyentes activos. De estos, 78.5% son personas físicas sin actividad empresarial, 17.7% son personas físicas con actividad empresarial, y 3.8% personas morales. (Reporte anual del SAT)

Procedimiento para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta correspondiente a salarios .

Tabla 1

Esquema de cálculo del impuesto sobre la renta para sueldos y salarios

Ingresos obtenidos en el mes por concepto de salarios (gravado)			
(-) Límite inferior del excedente			
(=) Excedente del límite inferior			
(x) Tasa por aplicarse sobre el excedente del límite inferior			
(=) Impuesto marginal			
(+) Cuota fija			
(=) Impuesto según la tarifa del artículo 96 de la Ley del ISR			

Fuente: propia del autor

Cabe aclarar que el procedimiento aquí plasmado es el que se utiliza para un salario normal, entendiéndose como normal el que no incluye remuneraciones como horas extras exentas y gravadas, gratificaciones, vacaciones o prestaciones que hagan variar dicha mecánica.

Legalidad.

Las nóminas, documento creado para controlar el pago de salarios, desde mi punto de vista tienen su origen en el título sexto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos la cual establece en su artículo 123 el derecho que tienen las personas a un trabajo digno y socialmente útil, también establece la obligación del Congreso de la Unión para expedir leyes sobre el trabajo sin contravenir lo dispuesto en el artículo ya mencionado dándole paso a nuestra ya tan conocida Ley Federal del Trabajo misma que tiene por objeto regular la relaciones de trabajo entre quien solicita un servicio y que se denomina patrón y quien lo presta de manera

subordinada a quien se le denomina trabajador; el que tiene trabajadores paga salarios, y el que los paga tienen la necesidad de llevar un control sobre los mismo; para su mayor entendimiento y con el propósito de hacer más clara la secuencia que deseamos explicar, destacaremos lo que dice en su artículo 1º,.

1.- La presente Ley es de observancia general en toda la República y rige las relaciones de trabajo comprendidas en el artículo 123, Apartado A, de la Constitución.

Aspecto de Seguridad Social.

Derivado de las obligaciones que marca la ley laboral los patronos deben otorgar la seguridad social a sus trabajadores de acuerdo a lo dispuesto por el siguiente ordenamiento que dice como sigue:

Artículo 2o.- Las normas del trabajo tienden a conseguir el equilibrio entre los factores de la producción y la justicia social, así como propiciar el trabajo digno o decente en todas las relaciones laborales.

Se entiende por trabajo digno o decente aquél en el que se respeta plenamente la dignidad humana del trabajador; no existe discriminación por origen étnico o nacional, género, edad, discapacidad, condición social, condiciones de salud, religión, condición migratoria, opiniones, preferencias sexuales o estado civil; se tiene acceso a la seguridad social y se percibe un salario remunerador; se recibe capacitación continua para el incremento de la productividad con beneficios compartidos, y se cuenta con condiciones óptimas de seguridad e higiene para prevenir riesgos de trabajo. (Cámara de diputados, leyes Federales, 2015)

En el caso de las aportaciones de Seguridad Social, las prestaciones derivadas de la relación laboral forman parte del salario base de cotización (SBC) que, como su nombre lo indica, representa el monto sobre el cual se calculan las cuotas por ramo de aseguramiento a cargo de los patrones y los trabajadores.

A este respecto, la Ley del Seguro Social establece las condiciones para que los diversos conceptos que sean pagados al trabajador sean parte de la base o la forma en que lo harían; dicha integración del salario base de cotización la veremos con mayor profundidad en esta investigación cuando corresponda.

Instituto del fondo nacional de vivienda para los trabajadores.

Para la determinación de las aportaciones al INFONAVIT las siguientes disposiciones nos dicen cuál es el salario que debemos tomar como base. Artículo 143 de la LFT que dice lo siguiente:

El salario a que se refiere el artículo 136 se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, y las gratificaciones, percepciones, alimentación, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquier otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por sus servicios; no se tomarán en cuenta dada su naturaleza, los siguientes conceptos:

c) Las aportaciones al Instituto de Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores y las participaciones en las utilidades de las empresas;

d) La alimentación y la habitación cuando no se proporcionen gratuitamente al trabajador, así como las despensas;

e) Los premios por asistencia;

f) Los pagos por tiempo extraordinario, salvo cuando este tipo de servicios esté pactado en forma de tiempo fijo;

g) Las cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social a cargo del trabajador que cubran las empresas.

Artículo 144 LFT.- Se tendrá como salario máximo para el pago de las aportaciones el equivalente a diez veces el salario mínimo general del área geográfica de aplicación que corresponda.

Es importante tomar en cuenta los conceptos que descartan y el tope de los 10 salarios mínimos para evitar que los para evitar pagos de más. (Cámara de diputados, leyes Federales, 2015)

Obligaciones en materia de INFONAVIT en relación con la nómina y el pago de salarios

Cálculo y entero de las aportaciones

El artículo 29, fracción II, de la Ley del INFONAVIT señala que “es obligación de los patrones determinar el monto de las aportaciones de 5% sobre el salario de los trabajadores a su servicio y efectuar el pago en las entidades receptoras que actúen por cuenta y orden del INFONAVIT, para su abono en la subcuenta de vivienda de las cuentas individuales de los trabajadores previstas en los sistemas de ahorro para el retiro, en los términos de la Ley del INFONAVIT y sus reglamentos, así como en lo conducente, conforme a lo previsto en la LSS y en la LFT.” (Cámara de diputados, leyes Federales, 2015)

Impuesto sobre Nóminas.

En este caso se hace referencia al efecto que produce en la mayoría de las entidades federativas y al Distrito Federal en las que hay establecido un impuesto sobre nóminas, para el cual, la mayoría de las remuneraciones pagadas a los trabajadores forman parte de su base de cálculo.

Tratando de facilitar lo que describimos brevemente y para darnos una idea de las implicaciones derivadas de las relaciones laborales chequeemos el siguiente esquema.

Ilustración 1

Obligaciones derivadas de la elaboración de las nóminas



Fuente: Revista puntos finos abril 2015

Adopción de la modernidad.

En la actualidad nos hemos percatado que existe un gran avance en la tecnología, misma que se ha manifestado también en los procedimientos y mecanismos que utilizan las autoridades

para llevar a cabo la recaudación, con el pago de salarios no hacen excepciones ya que se han implementado medidas de control como la expedición de un CFDI de las cuales nos habla el CFF y las reglas generales en la RMF mismas que nos demuestran la evolución que han sufrido los sistemas fiscales en el país y que conforme avanza se hace más eficiente el actuar del estado para recaudar los impuestos a los que estamos obligados.

Un ejemplo claro y muy evidente sobre esta adopción de modernidad y al mismo tiempo evolución del sistema fiscal con respecto a las nóminas es la reforma al CFF y el decreto de la nueva LISR vigente a partir del 1° de enero de 2014 (publicadas en el diario oficial de la federación los días 9 y 11 de diciembre de 2013, respectivamente), contemplando cambios importantes referente a los pagos de sueldos y salarios que consideran desde sus forma de pago hasta la deducción para el patrón, pasando por el incremento en la tarifa del impuesto Sobre la renta para las personas física con un alza del 30% al 35%.

Ahora bien, debido al considerable impacto que tienen estos cambios para todo los patrones, desde una persona física puede contar con un solo trabajador, hasta las grandes empresas que pueden tener miles mencionaremos algunos de los cambios más trascendentes de la reforma de 2014 y que hasta la fecha se encuentran vigentes para todos aquellos que tengan el carácter de patrones; no sin antes mencionar que dentro del desarrollo de este trabajo de investigación serán algunos de los puntos que se analizarán con más detalle y que se incluirán en la elaboración del manual objeto de este trabajo.

- Recibos de nómina por CFDI.- Se establece como una nueva obligación para los empleadores la de expedir y entregar comprobantes fiscales a sus trabajadores por los pagos que se realicen en la fecha de la erogación, los cuales servirán como constancia o recibo de pago para

efectos de la Ley laboral a que se refieren los artículos 132 fracciones VII y VIII, y 804, primer párrafo, fracciones II y IV, de la Ley Federal del Trabajo (artículo 99, fracción III de la Ley de Impuesto Sobre la Renta).

- Prestaciones exentas.- a partir del ejercicio 2014, los patrones no podrán deducir para efectos del Impuesto Sobre la Renta el total de los pagos que realicen a sus trabajadores que a su vez se encuentren exentos para estos. El artículo 28, fracción XXX, de la nueva LISR establece que “los pagos que a su vez sean ingresos exentos para el trabajador, hasta por la cantidad que resulte de aplicar el factor de 0.53 al monto de dichos pagos. El factor a que se refiere este párrafo será del 0.47 cuando la prestaciones otorgadas por los contribuyentes a favor de sus trabajadores que a su vez sean ingresos exentos, en el ejercicio de que se trate, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior.”

- Medios para pagar salarios.- La nueva LISR no considera la salvedad que había para poder realizar el pago de salarios mediante cualquier medio sin importar su monto (artículo 27, fracción III, de la ley ya mencionada). No obstante, dichos pagos podrán realizarse en efectivo siempre que además de cumplir con los demás requisitos para la deducibilidad de dichos conceptos, se cumplan con la obligación inherente a la emisión del CFDI (I.3.3.1.17., de la RMF) de esa fecha.

- Nueva aplicación del Subsidio al Empleo.- De conformidad con el artículo 1.12., del “Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa”, publicado en el diario oficial el 26 de diciembre de 2013, los contribuyente pueden optar por aplicar la tabla del subsidio prevista en dicho artículo, la cual es la misma que se encontraba vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, con lo cual los trabajadores no se veían afectados con el SUBE.

Capítulo II: Generalidades

Obligaciones generales de los patrones.

Mucho se ha insistido sobre las obligaciones que implica una relación laboral por ello haremos un breve recordatorio de los puntos y formalidades que debe cubrir la materia laboral para de ahí incurrir en las obligaciones fiscales, las que incluyen ISR, SUBE, IMSS E INFONAVIT, mismas que son el principal tema de este trabajo.

Formalidades de la relación laboral.

De acuerdo a lo anterior empezaremos por comentar el artículo 20 de la LFT, la relación laboral se entiende como un acto que le da origen a la prestación de un servicio personal subordinado a una persona mediante el pago de un salario.

Así mismo refiere del contrato individual de trabajo, cualquiera que sea su forma o denominación, es aquel que por virtud del cual una persona se obliga a prestar a otra un trabajo personal subordinado, mediante el pago de un salario.

Por tanto, el contrato surge desde el simple acuerdo de voluntades, ya sea verbal o escrito, por lo cual no requiere de mayor formalidad para que surta sus efectos legales.

Sin embargo, es recomendable formalizar el contrato por escrito para establecer las condiciones de la relación laboral y como protección patronal al ser la empresa la que tiene la carga probatoria.

En materia laboral, la falta de este documento no priva al trabajador de los derechos derivados de una relación de trabajo, de acuerdo con lo establecido en el artículo 26 de la LFT, al señalar que la falta de dicho documento será imputable al patrón.

Implicaciones fiscales del salario.

Como lo comentamos anteriormente relación de trabajo es cualquier acto que le dé origen a la prestación de trabajo personal subordinado a una persona, mediante el pago de un salario.

El salario es la retribución que el patrón debe pagar al trabajador por sus servicios, y de acuerdo al artículo 82 de la LFT es remunerativo y es una contraprestación de dicho servicio personal subordinado y se integra con los pagos hechos en efectivo, por cuota diaria, gratificaciones percepciones, habitación y en general cualquier cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo; según lo establecido en el artículo 84 de la misma ley; sin embargo tomaremos para efectos de este trabajo el pago del salario con las prestaciones mínimas de ley como a continuación lo esquematizamos.

Esquema 1



“Ahora bien recomiendo que para evitar cualquier problema contractual se considere este criterio jurisprudencial sobre el alcance en la interpretación de las normas de trabajo.” (Contratos colectivos de trabajo. las clausulas que contienen en favor de los trabajadores, que exceden las establecidas en la ley federal del trabajo, son de interpretación estricta., 2010)

Continuando con las implicaciones fiscales necesariamente tenemos que mencionar la obligación de contribuir y esa como bien sabemos está establecida en la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos.

Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

A continuación se transcriben algunos artículos de LISR mismos que nos dan a conocer la forma en que deben de contribuir las personas que perciban salarios al impuesto sobre la renta y que estará considerado para este trabajo.

Ley de impuesto sobre la renta

Artículo 1. Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

I. Las residentes en México, respecto de todos sus **ingresos**, cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

Artículo 90. Están obligadas al pago del impuesto establecido en este Título, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, devengado cuando en los términos de este Título señale, en crédito, en servicios en los casos que señale esta Ley, o de cualquier otro tipo.

Artículo 94. 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. Sin embargo en esta parte tenemos varios conceptos que la mencionada Ley de Impuesto Sobre la Renta nos indica que se pueden asimilar como salarios y son los siguientes:

Remuneraciones a trabajadores del gobierno

Anticipos a sociedades cooperativas, SC y AC

Honorarios a consejeros, administradores y otros

Honorarios preponderantes

Honorarios que se asimilan opcionalmente a salarios

Actividades empresariales que se asimilan opcionalmente a salarios

Ingresos por ejercer opción para adquirir acciones

Ingreso acumulable por ejercer opción para adquirir acciones

Automóviles asignados a funcionarios públicos, por la diferencia entre el monto señalado en el artículo 36 fracción II y el monto original de la inversión. (Cámara de diputados, Leyes federales, 2016)

Ley del Impuesto al Valor Agregado

De acuerdo al artículo 1o. de la LIVA están obligadas al pago del impuesto las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

1. Enajenen
2. bienes.
2. Presten servicios independientes.
3. Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
4. Importen bienes o servicios.

Por otro lado, el penúltimo párrafo del artículo 14 de la citada Ley indica que la prestación de servicios que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración no se considera prestación de servicios independientes.

Luego entonces podemos concluir que la prestación de servicios personales subordinados no es un acto gravado por la LIVA.

Obligaciones patronales de Seguridad Social.

Las nóminas son uno de los principales documentos que las empresas deben elaborar y conservar, ya que relacionan el importe de las remuneraciones y descuentos que el patrón paga y aplica a su personal, de acuerdo a esto la Ley del Seguro Social señala de manera específica los datos que debe de contener estos registros.

Ilustración 2

Datos obligatorios para los registros del seguro social

Patrón

Nombre, denominación o razón social.
Número de registro patronal y Registro Federal de Contribuyentes (RFC).
Lapso que comprende y periodicidad establecida para el pago de los salarios. }

Trabajador

Nombre completo, RFC, Clave Única del Registro de Población (CURP), duración de la jornada, fecha de ingreso al trabajo y tipo de salario, de los trabajadores.
Número de días laborados por los empleados.
Salarios percibidos por los trabajadores.

Importante para el IMSS

Salario base de cotización.
Importe total del salario devengado.
Conceptos y montos de las deducciones y retenciones efectuadas.

Fuente: Propia del autor, datos del Art. 9 RACERFI

De lo anterior se origina el siguiente comentario, ya que los contadores nos hemos convertido en contadores orientados a las disposiciones fiscales pensando que las nóminas en la actualidad han dejado de ser tan necesarias en las empresas para efectos fiscales otorgando más importancia al CFDI, pero hay que recordar que las obligaciones de la LSS y del INFONAVIT son también fiscales; para efectos de control, como las percepciones y deducciones principalmente, siguen prevaleciendo aunque de manera electrónica, sin embargo, la finalidad es la misma pues es el documento donde derivan las obligaciones fiscales y de seguridad social como a continuación lo veremos.

Como en un principio mencionamos que el origen de este trabajo fue debido a una revisión por parte de la autoridad fiscal donde ella misma menciona las nóminas cuando se supondría que deberían de mencionar la comprobación de los pagos por sueldos y salarios de acuerdo a las formas de pago establecidas por la misma Ley de Impuesto Sobre la Renta y los requisitos de las deducciones, los CFDI establecido por el Código Fiscal de la Federación Vigente, y al mismo tiempo una revisión por parte de Instituto Mexicano del Seguro Social en donde señalan expresamente la documentación e información que requieren y dentro de las cuales figuran las nóminas como parte medular de la revisión.

Cabe mencionar que tanto la Ley del Seguro Social como la Ley Federal del Trabajo continúan obligando a los patrones a llevar los registros denominados nóminas, cuestión que detallaremos en el siguiente capítulo en la sección que le corresponda a cada una de las leyes mencionadas.

Con los antecedentes ya descritos veamos lo que puede solicitar el Instituto Mexicano del Seguro Social en el ejercicio de sus facultades de comprobación.

El 24 de marzo de 2105 una persona moral recibió la solicitud de la información con folio y número de oficio emitido por autoridad competente y con los datos de identificación del patrón, documento donde se le indicaba el periodo a revisar y los datos como nombre y número de seguridad social de los derechohabientes (trabajadores) que figuraban en el periodo, con la finalidad de verificar el correcto cumplimiento de las cuotas obrero patronales (COP) y para ello debía presentar la documentación misma que transcribo a continuación:

- 1.- Contrato Ley y/o individuales de trabajo
- 2.- Identificación del (los) presunto (s) trabajador (es)
- 3.- Expediente (s) personal (es) del (los) trabajador (es)
- 4.- Alta, Modificación de Salario, Baja e incapacidades del (los) presunto(s) trabajador(es)
- 5.- Declaración anual del Impuesto Sobre la Renta
- 6.- Declaración informativa de sueldos y salarios del (los) presunto (s) trabajador (es)
- 7.- Declaraciones mensuales del impuesto sobre nóminas o su equivalente
- 8.- Libros y/o balanza de comprobación a último nivel, registros contables (pólizas de diario, ingresos y egresos)
- 9.- Documentación comprobatoria donde conste el registro de los pagos realizados por un servicio personal subordinado
- 10.- Listas de raya y/o nóminas, recibos de sueldo, de gratificaciones y otros comprobantes a servicios personales
- 11.- liquidaciones mensuales y complementarias, así como comprobantes de pago de cuotas obrero patronales

12.- liquidaciones bimestrales y complementarias, así como comprobantes de pago de seguros de retiro cesantía en edad avanzada y vejez (RCV)

Todo esto para ser entregado mediante la formalidad de un escrito firmado acreditando la representación legal de la persona moral.

Por su parte la ley del INFONAVIT tiene básicamente la misma base del seguro social para determinar las aportaciones patronales, pero para tener un mejor panorama del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores daremos un vistazo a lo que dice el artículo 1° de la ley del INFONAVIT. (Cámara de diputados, Leyes federales, 2016)

Esta Ley es de utilidad social y de observancia general en toda la República.

Así pues, podemos ver que de acuerdo a lo que establece el artículo 2 de la Ley Federal del Trabajo tiene concordancia el que los patrones se encuentren con obligaciones por parte del INFONAVIT para que los trabajadores tengan ese beneficio de carácter social mismo que mencionamos en nuestro capítulo I.

Ahora bien, después de todas las implicaciones comentadas en el desarrollo de este trabajo nos dimos a la tarea de hacer una recopilación de todas las disposiciones legales que tienen que ver al respecto de las nóminas y los pagos de sueldos tema central que nos ocupa.

Capítulo III: Integración las normas fiscales y su aplicación a los Sueldos y

Salarios

Manual de implicaciones fiscales a las nóminas y los pagos de sueldos y salarios

Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Artículo 27. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

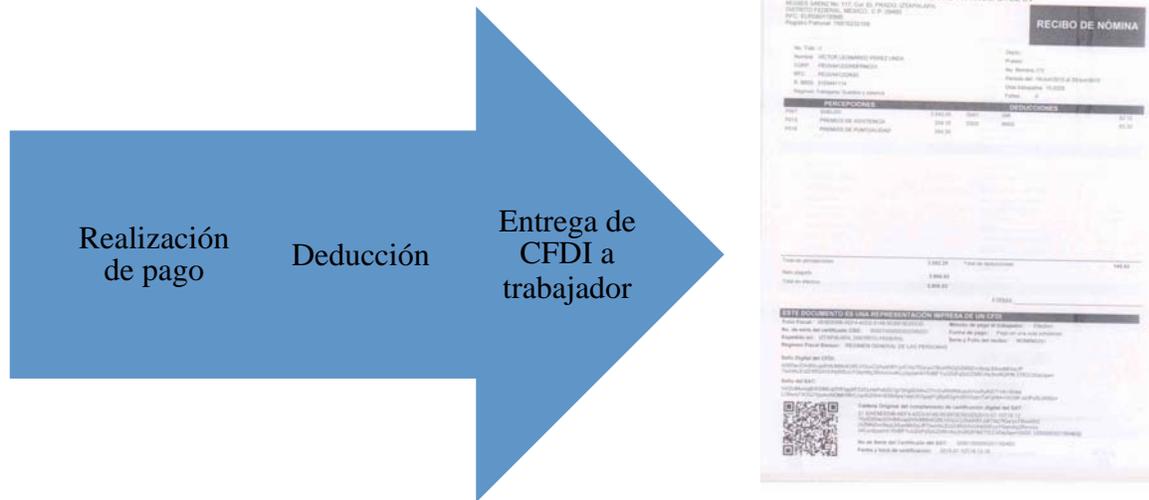
I. Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley y en las reglas generales que para el efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria y que se otorguen en los siguientes casos:

III. Estar amparadas con un comprobante fiscal y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 se efectúen mediante transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México; cheque nominativo de la cuenta del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito, de servicios, o los denominados monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria.

Los pagos que se efectúen mediante cheque nominativo, deberán contener la clave en el registro federal de contribuyentes de quien lo expide, así como en el anverso del mismo la expresión "para abono en cuenta del beneficiario".

Ilustración 3

Obligación y momento para la entrega del CFDI



Fuente: Propia del autor

Artículo 28. Para los efectos de este Título, no serán deducibles:

XXX. Los pagos que a su vez sean ingresos exentos para el trabajador, hasta por la cantidad que resulte de aplicar el factor de 0.53 al monto de dichos pagos. El factor a que se refiere este párrafo será del 0.47 cuando las prestaciones otorgadas por los contribuyentes a favor de sus trabajadores que a su vez sean ingresos exentos para dichos trabajadores, en el ejercicio de que se trate, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior.

Artículo 76. Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:

III. Expedir los comprobantes fiscales en los que asienten el monto de los pagos efectuados que constituyan ingresos de fuente de riqueza ubicada en México de acuerdo con lo previsto por el Título V de esta Ley o de los pagos efectuados a los establecimientos en el extranjero de instituciones de crédito del país, en los términos del artículo 48 de la misma y, en su caso, el impuesto retenido al residente en el extranjero o a las citadas instituciones de crédito.

XVIII. Las personas morales que distribuyan anticipos o rendimientos en los términos de la fracción II del artículo 94 de esta Ley, deberán expedir comprobante fiscal en el que conste el monto de los anticipos y rendimientos distribuidos, así como el impuesto retenido.

Artículo 94. 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.

Artículo 99. Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, tendrán las siguientes obligaciones:

Tabla 2

Tarifa mensual para cálculo del impuesto sobre la renta para salarios

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	496.07	0	1.92%
496.08	4,210.41	9.52	6.40%
4,210.42	7,399.42	247.24	10.88%
7,399.43	8,601.50	594.21	16.00%
8,601.51	10,298.35	786.54	17.92%
10,298.36	20,770.29	1,090.61	21.36%
20,770.30	32,736.83	3,327.42	23.52%
32,736.84	62,500.00	6,141.95	30.00%
62,500.01	83,333.33	15,070.90	32.00%
83,333.34	250,000.00	21,737.57	34.00%
250,000.01	En adelante	78,404.23	35.00%

Fuente: Resolución miscelánea fiscal 2105

I. Efectuar las retenciones señaladas en el artículo 96 de esta Ley; para tales efectos tenemos un ejemplo del cálculo al que se refiere esta fracción en base a la tarifa publicada en la resolución miscelánea correspondiente al ejercicio 2015

Tabla 3

Ejemplo del cálculo mensual del impuesto sobre la renta para salarios

Ingresos obtenidos en el mes por concepto de salarios (gravado)	25,000.00
(-) Límite inferior del excedente	20,770.30
(=) Excedente del límite inferior	4,229.70
(x) Tasa por aplicarse sobre el excedente del límite inferior	23.52%
(=) Impuesto marginal	994.83
(+) Cuota fija	3,327.42
(=) Impuesto según la tarifa del artículo 96 de la Ley del ISR	4,332.25
(-) Subsidio al empleo	-
(=) ISR a retener o Susidio al empleo a pagar	4,332.25

Fuente: Propia del autor

II. Calcular el impuesto anual de las personas que les hubieren prestado servicios subordinados, en los términos del artículo 97 de esta Ley.

III. Expedir y entregar comprobantes fiscales a las personas que reciban pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, en la fecha en que se realice la erogación correspondiente, los cuales podrán utilizarse como constancia o recibo de pago para efectos de la legislación laboral a que se refieren los artículos 132 fracciones VII y VIII, y 804, primer párrafo, fracciones II y IV, de la Ley Federal de Trabajo.

IV. Solicitar, en su caso, las constancias y los comprobantes a que se refiere la fracción anterior, a las personas que contraten para prestar servicios subordinados, a más tardar

dentro del mes siguiente a aquél en que se inicie la prestación del servicio y cerciorarse que estén inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes.

Adicionalmente, deberán solicitar a los trabajadores que les comuniquen por escrito antes de que se efectúe el primer pago que les corresponda por la prestación de servicios personales subordinados en el año de calendario de que se trate, si prestan servicios a otro empleador y éste les aplica el subsidio para el empleo, a fin de que ya no se aplique nuevamente.

V. Solicitar a las personas que contraten para prestar servicios subordinados, les proporcionen los datos necesarios a fin de inscribirlas en el Registro Federal de Contribuyentes, o bien cuando ya hubieran sido inscritas con anterioridad, les proporcionen su clave del citado registro.

VI. Proporcionar a más tardar el 15 de febrero de cada año, a las personas a quienes les hubieran prestado servicios personales subordinados, constancia y el comprobante fiscal del monto total de los viáticos pagados en el año de calendario de que se trate, por los que se aplicó lo dispuesto en el artículo 93, fracción XVII de esta Ley.

VII. Presentar, ante las oficinas autorizadas a más tardar el 15 de febrero de cada año, declaración proporcionando información sobre las personas que hayan ejercido la opción a que se refiere la fracción VII del artículo 94 de esta Ley, en el año de calendario anterior, conforme a las reglas generales que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.

Resolución Miscelánea Fiscal.

Fecha de expedición y entrega del CFDI de las remuneraciones cubiertas a los trabajadores

Para los efectos del artículo 27, fracciones V, segundo párrafo y XVIII y 99, fracción III de la

Ley del ISR en relación con el artículo 29, segundo párrafo, fracción IV del CFF y 39 del Reglamento del CFF, los contribuyentes podrán expedir los CFDI por las remuneraciones, conforme a lo siguiente:

Tabla 4

Calendario para la entrega del CFDI por el pago de salarios

Número de trabajadores o asimilados a salarios	Día hábil
De 1 a 50	3
De 51 a 100	5
De 101 a 300	7
De 301 a 500	9
Más de 500	11

Fuente: Resolución miscelánea fiscal 2016 Sección 2.7.5. De la expedición de CFDI por concepto de nómina y otras retenciones

Fecha de expedición y entrega del CFDI de las remuneraciones cubiertas a los trabajadores

En cuyo caso, considerarán como fecha de expedición y entrega de tales comprobantes la fecha en que efectivamente se realizó el pago de dichas remuneraciones.

Los contribuyentes que realicen pagos por remuneraciones a sus trabajadores o a contribuyentes asimilados a salarios, correspondientes a periodos menores a un mes, podrán emitir a cada trabajador o a cada contribuyente asimilado un sólo CFDI mensual, dentro del

plazo señalado en el primer párrafo de esta regla posterior al último día del mes laborado y efectivamente pagado, en cuyo caso se considerará como fecha de expedición y entrega de tal comprobante la fecha en que se realizó efectivamente el pago correspondiente al último día o periodo laborado dentro del mes por el que se emita el CFDI.

Los contribuyentes que opten por emitir el CFDI mensual a que se refiere el párrafo anterior, deberán incorporar al mismo el complemento a que se refiere la regla 2.7.5.1., por cada uno de los pagos realizados durante el mes, debidamente requisitados. El CFDI mensual deberá incorporar tantos complementos como número de pagos se hayan realizado durante el mes de que se trate.

En el caso de pagos por separación o con motivo de la ejecución de resoluciones judiciales o laudos, los contribuyentes podrán generar y remitir el CFDI para su certificación al SAT o al proveedor de certificación de comprobantes según sea el caso, a más tardar el último día hábil del mes en que se haya realizado la erogación, en estos casos cada CFDI se deberá entregar o poner a disposición de cada receptor conforme a los plazos señalados en el primer párrafo de esta regla, considerando el cómputo de días hábiles en relación a la fecha en que se certificó el CFDI por el SAT o proveedor de certificación de CFDI.

En el CFDI mensual a que se refiere esta regla se deberán asentar, en los campos correspondientes, las cantidades totales de cada uno de los complementos incorporados al mismo, por cada concepto, conforme a lo dispuesto en la Guía de llenado del Anexo 20 que al efecto publique el SAT en su página de Internet. No obstante lo señalado, los contribuyentes deberán efectuar el cálculo y retención del ISR por cada pago incluido en el CFDI mensual conforme a la periodicidad en que efectivamente se realizó cada erogación.

La opción a que se refiere esta regla no podrá variarse en el ejercicio en el que se haya tomado, y es sin menoscabo del cumplimiento de los demás requisitos que para las deducciones establecen las disposiciones fiscales.

IV. Estar debidamente registradas en contabilidad y que sean restadas una sola vez.

V. Cumplir con las obligaciones establecidas en esta Ley en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de éstos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos. Tratándose de pagos al extranjero, éstos sólo se podrán deducir siempre que el contribuyente proporcione la información a que esté obligado en los términos del **artículo 76 de esta Ley**.

Los pagos que a la vez sean ingresos en los términos del Capítulo I del Título IV, de esta Ley, se podrán deducir siempre que las erogaciones por concepto de remuneración, las retenciones correspondientes y **las deducciones del impuesto local por salarios** y, en general, por la prestación de un servicio personal independiente, consten en comprobantes fiscales emitidos en términos del Código Fiscal de la Federación y se cumpla con las obligaciones a que se refiere el **artículo 99, fracciones I, II, III y V de la presente Ley**, así como las disposiciones que, en su caso, regulen **el subsidio para el empleo** y los contribuyentes **cumplan con la obligación de inscribir a los trabajadores en el Instituto Mexicano del Seguro Social cuando estén obligados a ello, en los términos de las leyes de seguridad social.**

Procedimiento para cuantificar la proporción de los ingresos exentos respecto del total de las remuneraciones

3.3.1.29. Para los efectos del artículo 28, fracción XXX de la Ley del ISR, para determinar si en el ejercicio disminuyeron las prestaciones otorgadas a favor de los trabajadores

que a su vez sean ingresos exentos para dichos trabajadores, respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior, se estará a lo siguiente:

I. Se obtendrá el cociente que resulte de dividir el total de las remuneraciones y demás prestaciones pagadas por el contribuyente a sus trabajadores y que a su vez son ingresos exentos para efectos de la determinación del ISR de éstos últimos, efectuadas en el ejercicio, entre el total de las remuneraciones y prestaciones pagadas por el contribuyente a sus trabajadores.

II. Se obtendrá el cociente que resulte de dividir el total de las remuneraciones y demás prestaciones pagadas por el contribuyente a sus trabajadores y que a su vez son ingresos exentos para efectos de la determinación del ISR de éstos últimos, efectuadas en el ejercicio inmediato anterior, entre el total de las remuneraciones y prestaciones pagadas por el contribuyente a sus trabajadores, efectuadas en el ejercicio inmediato anterior.

Cuando el cociente determinado conforme a la fracción I de esta regla sea menor que el cociente que resulte conforme a la fracción II, se entenderá que hubo una disminución de las prestaciones otorgadas por el contribuyente a favor de los trabajadores que a su vez sean ingresos exentos del ISR para dichos trabajadores y por las cuales no podrá deducirse el 53% de los pagos que a su vez sean ingresos exentos para el trabajador.

Para determinar el cociente señalado en las fracciones I y II de esta regla, se considerarán, entre otros, las siguientes erogaciones:

Tabla 5

Listado de prestaciones exentas a considerar para el cálculo de la proporción deducible

1	Sueldos y salarios.			
2	Rayas y jornales.			
3	Gratificaciones y aguinaldo.			
4	Indemnizaciones.			
5	Prima de vacaciones.			
6	Prima dominical.			
7	Premios por puntualidad o asistencia.			
8	Participación de los trabajadores en las utilidades.			
9	Seguro de vida.			
10	Reembolso de gastos médicos, dentales y hospitalarios.			
11	Previsión social.			
12	Seguro de gastos médicos.			
13	Fondo y cajas de ahorro.			
14	Vales para despensa, restaurante, gasolina y para ropa.			
15	Ayuda de transporte.			
16	Cuotas sindicales pagadas por el patrón.			
17	Fondo de pensiones, aportaciones del patrón.			
18	Prima de antigüedad (aportaciones).			
19	Gastos por fiesta de fin de año y otros.			
20	Subsidios por incapacidad.			
21	Becas para trabajadores y/o sus hijos.			
22	Ayuda de renta, artículos escolares y dotación de anteojos.			
23	Ayuda a los trabajadores para gastos de funeral.			
24	Intereses subsidiados en créditos al personal.			
25	Horas extras.			
26	Jubilaciones, pensiones y haberes de retiro.			
27	Contribuciones a cargo del trabajador pagadas por el patrón.			

Fuente: Propia del autor Art. 93 LISR

Para el caso de las horas extras que es el supuesto de las prestaciones aquí mencionadas y que se presenta más comúnmente elaboramos un ejemplo del cálculo de su parte exenta misma que se considera para determinar la proporción de la que habla esta regla.

Tabla 7

Fórmula para el cálculo de la proporción deducible de las prestaciones exentas

	Total de remuneraciones y prestaciones pagadas exentas para el trabajador		
Cociente =	Total de remuneraciones y prestaciones pagadas por el contribuyente		
Si Cociente del ejercicio <	Cociente del ejercicio anterior	=	Proporción 0.53 no deducible
Si Cociente del ejercicio < 0 =	Cociente del ejercicio anterior	=	Proporción 0.47 no deducible

Fuente: Propia del autor

CRITERIO 43/ISR NORMATIVO DEL SAT

43/2014/ISR Propinas. Constituyen un ingreso para el trabajador. El artículo 94, primer párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece que 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 de trabajo.

Subsidio al empleo.

Artículo Décimo. Se otorga el subsidio para el empleo en los términos siguientes:

- I. Los contribuyentes que perciban ingresos de los previstos en el primer párrafo o la fracción I del artículo 94 de la ley del impuesto sobre la renta, excepto los percibidos por

concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos por separación, gozaran del subsidio para el empleo que se aplicara contra el impuesto que resulte a su cargo en los términos del artículo 96 de la misma ley. el subsidio para el empleo se calculara aplicando a los ingresos que sirvan de base para calcular el impuesto sobre la renta que correspondan al mes de calendario de que se trate, la siguiente:

PARRAFO (6)

Cuando los contribuyentes presten servicios a dos o más empleadores deberán elegir, antes de que alguno les efectúe el primer pago que les corresponda por la prestación de servicios personales subordinados en el año de calendario de que se trate, al empleador que les entregara el subsidio para el empleo, en cuyo caso, **deberán comunicar esta situación por escrito a los demás empleadores**, a fin de que ellos ya no les den el subsidio para el empleo correspondiente.

III. Quienes realicen los pagos a los contribuyentes que tengan derecho al subsidio para el empleo solo podrán acreditar contra el impuesto sobre la renta a su cargo o del retenido a terceros, las cantidades que entreguen a los contribuyentes por dicho concepto, cuando cumplan con los siguientes requisitos:

a) Lleven los registros de los pagos por los ingresos percibidos por los contribuyentes a que se refieren el primer párrafo o la fracción I del artículo 94 de la ley del impuesto sobre la renta, identificando en ellos, en forma individualizada, a cada uno de los contribuyentes a los que se les realicen dichos pagos

e) presenten ante las oficinas autorizadas, a más tardar el 15 de febrero de cada año, declaración proporcionando información de las cantidades que paguen por el subsidio para el empleo en el ejercicio inmediato anterior, identificando por cada trabajador la totalidad de los ingresos obtenidos durante el ejercicio de que se trate, que sirvió de base para determinar el subsidio para el empleo, así como el monto de este último conforme a las reglas generales que al efecto expida el servicio de administración tributaria.

f) paguen las aportaciones de seguridad social a su cargo por los trabajadores que gocen del subsidio para el empleo y las mencionadas en el artículo 93, fracción X, de la ley del impuesto sobre la renta, que correspondan por los ingresos de que se trate.

g) anoten en los comprobantes fiscales que entreguen a sus trabajadores, por los ingresos por prestaciones por servicios personales subordinados, el monto del subsidio para el empleo identificándolo de manera expresa y por separado.

h) proporcionen a las personas que les hubieran prestado servicios personales subordinados el comprobante fiscal del monto de subsidio para el empleo que se determinó durante el ejercicio fiscal correspondiente.

i) entreguen, en su caso, en efectivo el subsidio para el empleo, en los casos a que se refiere el segundo párrafo de la fracción I de este precepto.

Ley del Seguro Social.

Artículo 15. Los patrones están obligados a:

I. Registrarse e inscribir a sus trabajadores en el Instituto, comunicar sus altas y bajas, las modificaciones de su salario y los demás datos, dentro de plazos no mayores de cinco días hábiles;

Artículo 27. El salario base de cotización se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, alimentación, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo.

Artículo 28. Los asegurados se inscribirán con el salario base de cotización que perciban en el momento de su afiliación, estableciéndose como límite superior el equivalente a veinticinco veces el salario mínimo general que rija en el **Distrito Federal** y como límite inferior el salario mínimo general del área geográfica respectiva.

Artículo 28 A. La base de cotización para los sujetos obligados señalados en la fracción II del artículo 12 de esta Ley, se integrará por el total de las percepciones que reciban por la aportación de su trabajo personal, aplicándose en lo conducente lo establecido en los artículos 28, 29, 30, 32 y demás aplicables de esta Ley.

Artículo 29. Para determinar la forma de cotización se aplicarán las siguientes reglas:

I. El mes natural será el período de pago de cuotas;

II. Para fijar el salario diario en caso de que se pague por semana, quincena o mes, se dividirá la remuneración correspondiente entre siete, quince o treinta respectivamente. Análogo procedimiento será empleado cuando el salario se fije por períodos distintos a los señalados, y

III. Si por la naturaleza o peculiaridades de las labores, el salario no se estipula por semana o por mes, sino por día trabajado y comprende menos días de los de una semana o el asegurado labora jornadas reducidas y su salario se determina por unidad de tiempo, en ningún caso se recibirán cuotas con base en un salario inferior al mínimo.

Artículo 30. Para determinar el salario diario base de cotización se estará a lo siguiente:

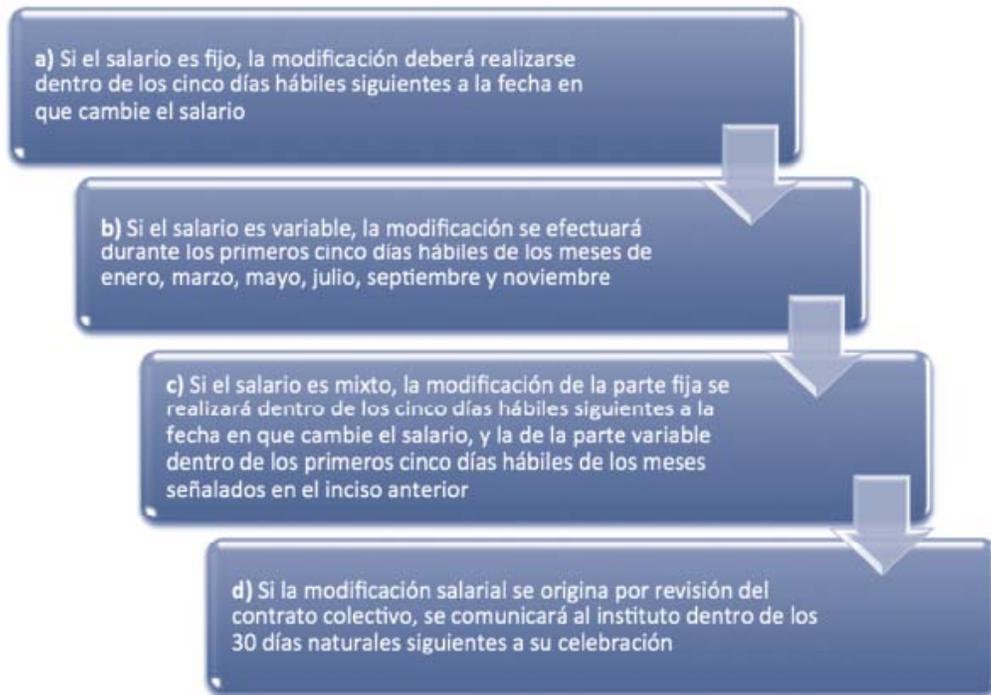
I. Cuando además de los elementos fijos del salario el trabajador percibiera regularmente otras retribuciones periódicas de cuantía previamente conocida, éstas se sumarán a dichos elementos fijos;

II. Si por la naturaleza del trabajo, el salario se integra con elementos variables que no puedan ser previamente conocidos, se sumarán los ingresos totales percibidos durante los dos meses inmediatos anteriores y se dividirán entre el número de días de salario devengado en ese período. Si se trata de un trabajador de nuevo ingreso, se tomará el salario probable que le corresponda en dicho período, y

En los casos en que el salario de un trabajador se integre con elementos fijos y variables, se considerará de carácter mixto, por lo que, para los efectos de cotización, se sumará a los elementos fijos el promedio obtenido de los variables en términos de lo que se establece en la fracción anterior.

Ilustración 5

Tipos de salario y plazo para su presentación en el seguro social



Fuente: Revista Taller de prácticas fiscal

Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.

Artículo 29.- Son obligaciones de los patrones:

I.- Proceder a inscribirse e inscribir a sus trabajadores en el Instituto y dar los avisos a que se refiere el Artículo 31 de esta Ley;

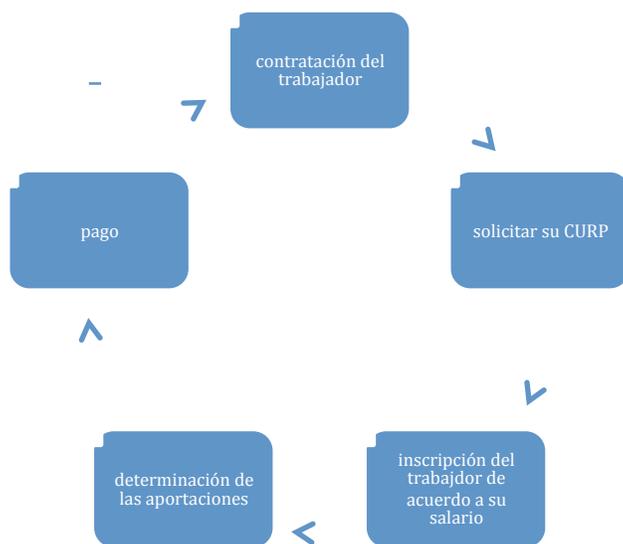
Los patrones estarán obligados, siempre que contraten un nuevo trabajador, a solicitarle su número de Clave Única de Registro de Población.

Los patrones inscribirán a sus trabajadores con el salario que perciban al momento de su inscripción;

II.- Determinar el monto de las aportaciones del cinco por ciento sobre el salario de los trabajadores a su servicio y efectuar el pago en las entidades receptoras que actúen por cuenta y orden del Instituto, para su abono en la subcuenta de vivienda de las cuentas individuales de los trabajadores previstas en los sistemas de ahorro para el retiro, en los términos de la presente Ley y sus reglamentos, así como en lo conducente, conforme a lo previsto en la Ley del Seguro Social y en la Ley Federal del Trabajo. En lo que corresponde a la integración y cálculo de la base y límite superior salarial para el pago de aportaciones, se aplicará lo contenido en la Ley del Seguro Social.

Ilustración 6

Ciclo a efectuar por el patrón antes del pago



Fuente: Propia del autor

Estas aportaciones son gastos de previsión de las empresas y forman parte del patrimonio de los trabajadores.

Los patrones, al realizar el pago, deberán proporcionar la información relativa a cada trabajador en la forma y con la periodicidad que al efecto establezca la presente Ley y, en lo aplicable, la Ley del Seguro Social y la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro.

El registro sobre la individualización de los recursos de la subcuenta de vivienda de las cuentas individuales de los sistemas de ahorro para el retiro, estará a cargo de las administradoras de fondos para el retiro, en los términos que se establecen en la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro y su Reglamento. Lo anterior, independientemente de los registros individuales que determine llevar el Instituto.

Es obligación del patrón pagar las aportaciones por cada trabajador mientras exista la relación laboral y subsistirá hasta que se presente el aviso de baja correspondiente. Si se comprueba que dicho trabajador fue inscrito por otro patrón, el Instituto devolverá al patrón omiso, a su solicitud, el importe de las aportaciones pagadas en exceso, a partir de la fecha de la nueva alta;

III.- Hacer los descuentos a sus trabajadores en sus salarios, conforme a lo previsto en los artículos 97 y 110 de la Ley Federal del Trabajo, que se destinen al pago de abonos para cubrir préstamos otorgados por el Instituto, así como enterar el importe de dichos descuentos en las entidades receptoras que actúen por cuenta y orden del Instituto, en la forma y términos que establece esta Ley y sus disposiciones reglamentarias. La integración y cálculo de la base salarial para efectos de los descuentos será la contenida en la fracción II del presente artículo.

A fin de que el Instituto pueda individualizar dichos descuentos, los patrones deberán proporcionarle la información relativa a cada trabajador en la forma y periodicidad que al efecto establezcan esta Ley y sus disposiciones reglamentarias;

IV.- Proporcionar al Instituto los elementos necesarios para precisar la existencia, naturaleza y cuantía de las obligaciones a su cargo, establecidas en esta Ley y sus disposiciones reglamentarias;

V.- Permitir las inspecciones y visitas domiciliarias que practique el Instituto, las que se sujetarán a lo establecido por esta Ley, el Código Fiscal de la Federación y sus disposiciones reglamentarias. A efecto de evitar duplicidad de acciones, el Instituto podrá convenir con el Instituto Mexicano del Seguro Social la coordinación de estas acciones fiscales;

VI.- Atender los requerimientos de pago e información que les formule el Instituto, de conformidad con las disposiciones legales y reglamentarias correspondientes;

VII.- Expedir y entregar, semanal o quincenalmente, a cada trabajador constancia escrita del número de días trabajados y del salario percibido, conforme a los períodos de pago establecidos, tratándose de patrones que se dediquen en forma permanente o esporádica a la actividad de la construcción.

Asimismo, deberán cubrir las aportaciones, aun en el caso de que no sea posible determinar el o los trabajadores a quienes se deban aplicar, en cuyo caso su monto se depositará en una cuenta específica que se manejará en los mismos términos que los recursos individualizados del Fondo Nacional de la Vivienda, hasta en tanto se esté en posibilidad de individualizar los pagos a favor de sus titulares, en los términos de esta Ley. Lo anterior, sin perjuicio de que aquellos trabajadores que acrediten sus derechos, se les abonen a sus cuentas individuales de los sistemas de ahorro para el retiro, los importes que les correspondan.

La administradora de fondos para el retiro en la que el trabajador se encuentre registrado tendrá a petición del mismo, la obligación de individualizar las aportaciones a que se refiere esta fracción contra la presentación de las constancias mencionadas;

VIII.- Presentar al Instituto copia con firma autógrafa del informe sobre la situación fiscal del contribuyente con los anexos referentes a las contribuciones por concepto de aportaciones patronales de conformidad con lo dispuesto en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, cuando en los términos de dicho Código, estén obligados a dictaminar por contador público autorizado sus estados financieros.

Cualquier otro patrón podrá optar por dictaminar por contador público autorizado el cumplimiento de sus obligaciones ante el Instituto en los términos de las disposiciones reglamentarias correspondientes, y

IX.- Las demás previstas en la Ley y sus reglamentos.

La obligación de efectuar las aportaciones y hacer los descuentos a que se refieren las fracciones II y III anteriores, se suspenderá cuando no se paguen salarios por ausencias en los términos de la Ley del Seguro Social, siempre que se dé aviso oportuno al Instituto, en conformidad al artículo 31. Tratándose de incapacidades expedidas por el Instituto Mexicano del Seguro Social, subsistirá la obligación del pago de aportaciones.

En caso de sustitución patronal, el patrón sustituido será solidariamente responsable con el nuevo de las obligaciones derivadas de esta Ley, nacidas antes de la fecha de la sustitución, hasta por el término de dos años, concluido el cual todas las responsabilidades serán atribuibles al nuevo patrón.

Después de haber considerado todos estos preceptos legales que debe cumplir un patrón elaboraremos una guía con la que trataremos de facilitar a los encargados de los sueldos y salarios el cumplimiento de estos ordenamientos.

Del Impuesto sobre Nóminas.

ARTICULO 178.- Se encuentran obligadas al pago del impuesto sobre nóminas, las personas físicas y morales que, en el Distrito Federal, realicen erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, independientemente de la designación que se les otorgue.

Para los efectos de este impuesto, se considerarán erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado, las siguientes:

Tabla 8

Listado de conceptos a considerar como base del impuesto sobre nóminas

I. Sueldos y salarios;										
II. Tiempo extraordinario de trabajo;										
III. Premios, primas, bonos, estímulos e incentivos;										
IV. Compensaciones;										
V. Gratificaciones y aguinaldos;										
VI. Participación patronal al fondo de ahorros;										
VII. Primas de antigüedad;										
VIII. Se deroga.										
IX. Comisiones, y										
X. Pagos realizados a administradores, comisarios o miembros de los consejos directivos de vigilancia o administración de sociedades y asociaciones.										

Fuente: Propia del autor

Laboral

1. Integración de los expedientes de los trabajadores ya que de aquí se desprende datos importantes para cumplir con las obligaciones fiscales.

Los expedientes deberán contener:

Solicitud de empleo, contrato de trabajo, registro ante el IMSS, copia de identificación de preferencia credencial del INE, copia de acta de nacimiento y comprobante de domicilio.

Requisitos del contrato

I. Nombre, nacionalidad, edad, sexo, estado civil, Clave Única de Registro de Población, Registro Federal de Contribuyentes y domicilio del trabajador y del patrón;

II. Si la relación de trabajo es para obra o tiempo determinado, por temporada, de capacitación inicial o por tiempo indeterminado y, en su caso, si está sujeta a un periodo de prueba;

III. El servicio o servicios que deban prestarse, los que se determinarán con la mayor precisión posible;

IV. El lugar o los lugares donde deba prestarse el trabajo;

V. La duración de la jornada;

VI. La forma y el monto del salario; (muy importante)

VII. El día y el lugar de pago del salario; (diario, semanal, quincenal o mensual)

VIII. La indicación de que el trabajador será capacitado o adiestrado en los términos de los planes y programas establecidos o que se establezcan en la empresa, conforme a lo dispuesto en esta Ley; y

IX. Otras condiciones de trabajo, tales como días de descanso, vacaciones y demás que convengan el trabajador y el patrón.

2. Controles de asistencia

Fiscal ISR

1. Elaboración de nómina, la cual debe contener los datos del patrón: nombre o denominación social, RFC del patrón, registro patronal del seguro social, numero de nómina en su caso, señalar si es una nómina especial o normal, tipo de nómina (general o confidencial), señalar

periodo de pago y periodicidad de la nómina nombre del trabajador (se sugiere que sea por apellido paterno ,materno y nombre), sexo (opcional), RFC del trabajador, CURP, número de seguridad social, salario diario, tipo de salario (en su caso), tipo de jornada (diurna, nocturna o mixta), número de días que se están pagando, total de percepciones y deducciones (retenciones de seguridad social e impuesto sobre la renta) por trabajador.

2.- En el caso de alguna percepción fuera de lo común como horas extras, compensaciones, gratificación, previsión social o cualquier otra inusual también debe señalarse.

LSS

1. Movimientos afiliatorios ante el IMSS (los cuales se pueden hacer actualmente por el portal del IDSE)

2. Determinación del salario base de cotización, ejemplo:

Considerando la prestaciones mínimas que marca la LFT

15 días de gratificación anual

6 días de vacaciones por el primer año quedaría de la siguiente forma

365 días del año normal (+) 15 días de gratificación (+) 6 días de vacaciones = 386 días

$SD = 73.04 * 386 = 28,193.44 / 365 = SDI = 77.24$

3. Determinación de las aportaciones de seguridad social y del INFONAVIT

Ramo	Prestación	Base del cálculo	% que paga el trabajador	% que paga el Patrón
Enfermedades y Maternidad	En dinero	SBC*	0.25%	0.70%
	En especie	De todos los trabajadores hasta 3 veces el Salario Mínimo General		20.40%
	En especie	La diferencia del SBC menos los 3 Salarios mínimos generales por trabajador	0.40%	1.10%
	En especie para pensionados y sus beneficiarios	SBC	0.375%	1.05%
Invalidez y vida		SBC	0.625%	1.75%
Retiro		SBC		2%
Cesantía en Edad avanzada y vejez		SBC	1.13%	3.15
Guarderías y prestaciones sociales		SBC		1%

Riesgo de trabajo	Especie y dinero	SBC		Según la empresa**
Aportación al INFONAVIT	Crédito para la vivienda	SBA		5%

4. Impuesto sobre nominas

Se calcula con el total de los salarios pagados multiplicados por la tasa que corresponda según la localidad por ejemplo en la ciudad de México 3%

Conclusiones

En las entidades públicas y privadas los pagos de salarios que figuran en la nómina representa una de las erogaciones más importantes, dado su elevado costo monetario, tanto directo (salarios y prestaciones) como indirecto (impuestos y otras contribuciones), así como por el gran número de conceptos que la integran.

En consecuencia, es indispensable que las empresas mantengan un alto grado de control de la nómina, tanto en los aspectos administrativos como en los laborales, fiscales y de seguridad social.

Al respecto, las personas físicas y morales que cuentan con trabajadores y, por tanto, pagan una nómina, deben cumplir un gran número de obligaciones relacionadas con ella; esas obligaciones son de carácter laboral, fiscal y de seguridad social como lo expusimos a lo largo de este trabajo.

Por lo anterior podemos concluir que es mediante la relación de trabajo donde se crean derechos y obligaciones entre el trabajador y el patrón, pero también es donde nacen las obligaciones fiscales y de seguridad social que nos ocupa; así que para tener una empresa sana el empleador debe conocer los derechos que tienen los trabajadores y aunado a esto el compromiso de pagar los salarios y todo lo relacionado alrededor de ellos como la seguridad social y el aspecto fiscal de los mismos.

Así mismo podemos decir que cuando se paga sueldos y demás remuneraciones derivadas de una relación laboral, el patrón debe retener el Impuesto Sobre la Renta correspondiente y enterar el mismo a la autoridad fiscal, no determinarlo correctamente puede repercutir en consecuencias considerables ya que dicha autoridad fiscal puede requerir el pago de contribuciones omitidas o sus diferencias con su actualización y recargos correspondientes que hoy en día este pudiera ser la consecuencia menor que tuviera el patrón o empresario pero puede llegar a inclusive dejar de tomar en cuenta el monto total de las nóminas (pago de salarios) como deducción por esta razón. Sin embargo no es la única razón por la que se pierde la deducción de este concepto, los patrones deben cumplir con diversas obligaciones establecidas en las leyes fiscales pues no es suficiente retener y enterar el impuesto correspondiente. Por lo que se debe cuidar que se cumpla con todos y cada uno de los requisitos para evitar caer en la no deducibilidad para efectos del Impuesto Sobre la Renta pero además el empresario debe considerar que dichos requisitos nos llevan a las leyes de seguridad social y con las que también se tiene que cumplir y de manera correcta para tener la certeza de la deducibilidad por el pago de salarios.

Por otro lado hemos de considerar que vivimos una época llena de tecnología y modernidad donde nos encontramos con diversos programas que nos facilitan la elaboración de

nuestras nóminas y el cálculo de las retenciones por el pago de salarios pero hay que tomar en cuenta que los programas están sujetos a que los usuarios lleven a cabo una buena alimentación de la información que requieren dichos programas para generar la información que las empresas requieren de manera correcta para no tener los problemas antes mencionados así que es importante que los encargados de desarrollar dicho trabajo tengan el cuidado y la dedicación de verificar de manera manual la mencionada información, ya que también hay que tomar en cuenta que las autoridades también cuentan con esta modernidad tecnológica para ejercer sus facultades de comprobación, lo que se traduce en un riesgo latente.

Por lo anterior la intención de este trabajo es que el empresario cuente con una herramienta que le ayude a cumplir lo mejor posible con sus obligaciones fiscales derivada de las nóminas y del pago de salarios disminuyendo el riesgo de la no deducibilidad ante el ejercicio de las facultades de comprobación por parte de la autoridad.

Bibliografía

Calvo, N. E., Montes, S. E., & Calvo, M. E. (Enero de 2015). Breviario Fiscal 2015. Distrito Federal, México: Themis, SA de CV.

Cámara de diputados, d. d. (09 de Febrero de 2012). Constitución de los Estados Unidos Mexicanos. Distrito Federal, México.

Cámara de diputados, d. d. (06 de 12 de 2015). *leyes Federales*. Obtenido de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/125_120615.pdf

Cámara de diputados, d. d. (12 de 01 de 2016). *Leyes federales*. Obtenido de <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/index.htm>

Cámara de Diputados, d. d. (06 de Enero de 2016). *Leyes Federales*. Obtenido de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/86_060116.pdf

Contratos colectivos de trabajo. las clausulas que contienen en favor de los trabajadores, que exceden las establecidas en la ley federal del trabajo, son de interpretación estricta., 2a./J. 128/2010 (Segunda Sala, 9a. Época. Septiembre de 2010).

Expansión. (08 de diciembre de 2013). *¿Accionista afiliable al Seguro Social?* Recuperado el 18 de noviembre de 2015, de <http://www.idconline.com.mx/seguridad/2013/08/12/accionista-afiliable-al-seguro-social>

- Expansión. (2014). Su nómina y la reforma fiscal . *Publicación quincenal Asesor Jurídico y Fiscal*, 2-16.
- Hernández, C. J. (2105). Pagos al trabajador que no deben formar parte de la limitante de deducción. *PAF 597*, 70-76.
- Instituto, d. j. (2011). *Diccionario Jurídico Mexicano*. México, D.F.: Porrúa.
- Lozano, L. E. (2014). El Salario y sus Implicaciones Fiscales en Materia de Seguridad Social, Infonavita e Impuestos Locales. *Sueldos y salarios 2014*. México, D.F., Distrito Federal, México: Ediciones Fiscales ISEF.
- Milenium Laboral Ejecutiva. (26 de diciembre de 2014). México, D.F., México: Grupo Editorial Hess, SA de CV.
- Montes, I. R. (2007). *Una Introducción a la Hermenutica Fiscal*. México, D.F.: Porrúa.
- Moto, S. E. (2013). *Elementos del Derecho*. México, D.F.: PORRÚA.
- Nieves, S. A. (2008). Variables que afectan a las empresas. *Publicación mensual puntos practiscos, Doctrina*, 49-57.
- Orozco, C. L. (2014). *Estudio integral de la nómina*. México: Ediciones Fiscales ISEF.
- Pérez, C. J., & Fol, O. R. (2015). *Taller de prácticas Laborales y Seguridad Social*. México, D.F.: Tax Editores.
- Sánchez, P. J. (2009). *Nociones de Derecho Fiscal*. México D.F.: PAC.
- Sánchez, P. J. (2014). *Aspectos Fiscales y Laborales de los Salarios*. México, D.F.: PAC.
- Torres, S. H. (2015). Las nóminas y sus implicaciones fiscales. *Publicación mensual puntos finos, Dofiscal*, 38-43.