



Reparto de utilidades de patrones personas físicas

Análisis a las disposiciones del trabajo y fiscales

C.P.C. Javier Arenas Wagner, M.I.

Conforme a la fracción IX del artículo 123 constitucional, todos los trabajadores tendrán derecho a una participación en las utilidades de las empresas, estableciéndose para ello dentro del mismo precepto legal 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 (Ley del ISR).

En nuestro artículo anterior señalamos que de acuerdo con el artículo 9 de la Ley del ISR, en su último y penúltimo párrafos, se establece el procedimiento a seguir para determinar la base que servirá para aplicar el 10% que conforme a la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las empresas se dispuso desde el 3 de febrero de 2009.



Así debemos aclarar que al señalarse dicho procedimiento en el artículo 9 de la Ley del ISR, estaremos ante la presencia de la determinación de la base para personas morales que tributan en el título II de este ordenamiento legal.

Atendiendo a lo anterior, nos abocaremos a analizar lo que aplica a las personas físicas desde el punto de vista de la materia tributaria, es decir, revisaremos los artículos 109, párrafos penúltimo y antepenúltimo, y 111, octavo y noveno párrafos, de la Ley del ISR.

Además, analizaremos los procedimientos de ley y del reglamento, ambos del ISR, para determinar el monto a retener de dicho tributo al momento de pagar el reparto de utilidades a los trabajadores de las empresas.

Sujetos obligados a repartir utilidades a sus trabajadores

Todas las unidades económicas de producción o distribución de bienes o servicios, de acuerdo con la Ley Federal del Trabajo (LFT) y, en general, todas las personas físicas o morales que tengan trabajadores a su servicio, sean o no contribuyentes del ISR. De acuerdo con los criterios sustentados por las autoridades del trabajo, son los siguientes:

1. Las empresas que se fusionen, traspasen o cambien su nombre o razón social, tienen obligación de repartir utilidades a sus trabajadores, por no tratarse de empresas de nueva creación, ya que iniciaron sus operaciones con anterioridad al cambio o modificación de sus nombres o razones sociales.
2. En las empresas que tengan varias plantas de producción o distribución de bienes o servicios, así como diversos establecimientos, sucursales, agencias u otra forma semejante, cuyos ingresos se acumulen en una sola declaración para efectos del pago del ISR, la participación de las utilidades a los trabajadores se hará con base en la declaración del ejercicio y no por los ingresos obtenidos en cada unidad económica.
3. Las asociaciones o sociedades civiles constituidas sin fines de lucro, que obtengan ingresos por la enajenación de bienes distintos a su activo fijo o presten servicios a personas distintas de sus miembros, siempre que tales ingresos excedan 5% del total, tienen obligación de repartir las utilidades a sus trabajadores por estos conceptos.
4. Las sociedades cooperativas que tengan a su servicio personal administrativo y asalariado, que no sean socios, cuyas relaciones de trabajo se rigen por la LFT, tendrán obligación de participar a esos trabajadores de las utilidades que obtengan.
5. Las empresas exentas en forma parcial o total del pago del ISR; que tengan trabajadores a su servicio, están obligadas a repartir utilidades por la parte de la exención, ya que ésta es sólo para efectos fiscales y no puede extenderse a los laborales.
6. Los contratantes dentro del régimen de subcontratación, cuando no cumplan con las condiciones dispuestas en el artículo 15-A de la LFT.

Con relación al último punto, la jurisprudencia I.3º.T.J.728, emitida por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Laboral del Primer Circuito establece que cuando existe un contrato civil de prestación de servicios profesionales, a través del cual un tercero se obliga a suministrar personal al patrón real con el compromiso de relevarlo de cualquier de cualquier obligación laboral, se ha señalado que ambas empresas constituyen una unidad económica y, en consecuencia, las dos son responsables de la relación laboral.

De acuerdo con el artículo 16 de la LFT, 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.

En atención a ello, se adicionó al artículo 127 de la LFT, la fracción IV bis.

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

IV Bis. *Los trabajadores del establecimiento de una empresa forman parte de ella para efectos de la participación de los trabajadores en las utilidades.*





Es así que el concepto de unidad económica se definió en la jurisprudencia I.3o.T.J728, emitida por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Laboral del Primer Circuito, en los términos siguientes:

CONTRATO CIVIL DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS PROFESIONALES. SI A TRAVÉS DE ÉL UN TERCERO SE OBLIGA A SUMINISTRAR PERSONAL A UN PATRÓN REAL CON EL COMPROMISO DE RELEVARLO DE CUALQUIER OBLIGACIÓN LABORAL, AMBAS EMPRESAS CONSTITUYEN LA UNIDAD ECONÓMICA A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 16 DE LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO Y, POR ENDE, LAS DOS SON RESPONSABLES DE LA RELACIÓN LABORAL PARA CON EL TRABAJADOR.

Conforme al artículo 3o. de la Ley Federal del Trabajo, el trabajo no es artículo de comercio. Por otra parte, el numeral 16 de la citada legislación establece que la empresa, para efectos de las normas de trabajo, es la unidad económica de producción o distribución de bienes o servicios. En este contexto, cuando una empresa interviene como proveedora de la fuerza de trabajo a través de la celebración de un contrato civil de prestación de servicios profesionales, o de cualquier acto jurídico, y otra aporta la infraestructura y el capital, lográndose entre ambas el bien o servicio producido, cumplen con el objeto social de la unidad económica a que se refiere el mencionado artículo 16; de ahí que para efectos de esta materia constituyen una empresa y, por ende, son responsables de la relación laboral para con el trabajador.

Lo anterior establece con claridad la obligación que se tiene al amparo del contrato de prestación de servicios profesionales, de hacer partícipe a los trabajadores del contratista en las utilidades de la contratante.

Sin duda, lo anterior es un antecedente en los Tribunales Colegiados en Materia Laboral que no debemos dejar de pasar por alto, por las repercusiones que ello pueda tener.

Obligaciones fiscales de los patrones personas físicas ante la Ley del ISR

Los patrones personas físicas, que realizan actividades empresariales, de acuerdo con el título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los encontramos regulados en el Capítulo II, en las secciones I y II, específicamente en el penúltimo y antepenúltimo párrafo del artículo 109, si nos referimos a los contribuyentes del régimen general o bien, en el artículo 111, octavo y noveno párrafo, si nos referimos a los contribuyentes del Régimen de Incorporación Fiscal,

Al respecto el antepenúltimo párrafo del artículo 109 establece el procedimiento para determinar la base de la participación de los trabajadores en las utilidades, como sigue:

Para los efectos de esta Sección, para la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, la renta gravable a que se refieren los artículos 123, fracción IX, inciso e) de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 120 y 127, fracción III de la Ley Federal del Trabajo, será la utilidad fiscal que resulte de conformidad con este artículo.

Es importante señalar que en materia de las personas físicas, los ingresos y las deducciones en general son a base de flujo de efectivo, salvo los casos en los cuales la ley dispone cualquier otra forma específicamente.

La segunda oración del primer párrafo del artículo 109 de la Ley del ISR indica la forma de determinar la utilidad fiscal:

**Ingresos acumulables obtenidos por
las actividades empresariales o
profesionales
Menos
Deducciones autorizadas por
actividades
empresariales o profesionales
Utilidad fiscal**

El penúltimo párrafo del artículo 109 establece con claridad cuáles serán los ingresos que deberán tomarse en cuenta para determinar la base de la PTU.

Para la determinación de la renta gravable en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, los contribuyentes deberán disminuir de los ingresos acumulables las cantidades que no hubiesen sido deducibles en los términos de la fracción XXX del artículo 28 de esta Ley.

**Ingresos acumulables obtenidos por
las actividades empresariales o profesionales**

Menos

**Importe de las prestaciones exentas
percibidas por los trabajadores a las cuales
se le aplicó lo señalado en la fracción XXX del
artículo 28 de la Ley del ISR**

Ingresos acumulables ajustados para la PTU

Menos

**Deducciones autorizadas por actividades
empresariales o profesionales**

Base para determinar la PTU

Por

**Por ciento a aplicar para la determinación de
la PTU**

10%

PTU a repartir a favor de los trabajadores

Es importante aclarar que en virtud de que este capítulo de la ley rige tanto para los ingresos por actividades empresariales como para las actividades profesionales, el último párrafo del artículo 109, señala lo siguiente:

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.

De acuerdo con lo anterior, el contribuyente que realice actividades tanto empresariales como profesionales, deberá identificar sus ingresos y deducciones en forma segmentada con la finalidad de determinar la parte proporcional de las utilidades a sus trabajadores en ambas actividades.

Lo anterior aplica entonces al contribuyente que tributa en el régimen de ley, sección I, del capítulo II del título IV.

Según el artículo 111, en su octavo y noveno párrafos se establece el procedimiento para determinar la base de la PTU por parte de los patrones que tributan en la sección II del capítulo II del título IV, es decir, patrones que tributan en el del régimen de incorporación fiscal:

Octavo párrafo...

Para los efectos de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, en términos de esta Sección, la renta gravable a que se refieren los artículos 123, fracción IX, inciso e) de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 120 y 127, fracción III de la Ley Federal del Trabajo, será la utilidad fiscal que resulte de la suma de las utilidades fiscales obtenidas en cada bimestre del ejercicio. Para efectos del artículo 122 de la Ley Federal del Trabajo, el plazo para el reparto de las utilidades entre los trabajadores deberá efectuarse dentro de los sesenta días siguientes a la fecha en que deba presentarse en los términos del artículo 112 de esta Ley, la declaración correspondiente al sexto bimestre del ejercicio de que se trate.





De acuerdo con este párrafo, se deben sumar las utilidades resultantes en cada bimestre, y al resultado de la sumatoria se le aplicará el 10% para obtener así el monto a repartir a los trabajadores de un patrón que tributa en el régimen mencionado. Al respetar el periodo de 60 días, el patrón que tribute en ese régimen, para el caso de las utilidades del ejercicio 2019, debió haber liquidado el reparto en favor de sus trabajadores a más tardar el 31 de marzo de 2020.

Ahora bien, al señalar utilidad fiscal, es preciso observar que conforme al noveno párrafo del artículo en cuestión, a los ingresos acumulables se les deberá restar el importe de las prestaciones exentas entregadas al trabajador en términos de la fracción XXX del artículo 28 de la Ley del ISR:

Noveno párrafo...

Para la determinación de la renta gravable en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, los contribuyentes deberán disminuir de los ingresos acumulables las cantidades que no hubiesen sido deducibles en los términos de la fracción XXX del artículo 28 de esta Ley.

A continuación, presentamos un ejemplo de cómo se determinaría la base de la PTU de acuerdo con los párrafos que anteceden del artículo 111 de la Ley del ISR

	Bimestres de 2019	1°	2°	3°	4°	5°	6°
Menos	Ingresos acumulables bimestrales	280,400	310,900	250,800	276,100	320,500	340,800
	Prestaciones exentas a favor de los trabajadores limitadas de acuerdo con la fracción XXX del artículo 28, LISR	10,200	11,300	10,400	9,800	10,100	10,400
Menos	Ingresos acumulables ajustados para PTU	270,200	299,600	240,400	266,300	310,400	330,400
Igual	Deducciones autorizadas del bimestre	210,500	222,700	198,300	209,600	280,500	279,500
	Utilidad fiscal base de la PTU	59,700	76,900	42,100	56,700	29,900	50,900

Se establece la sumatoria de la utilidad fiscal base de la PTU y al resultado se le aplica el 10% correspondiente a la participación de los trabajadores en las utilidades:

1° Bimestre 2019	59,700.00
2° Bimestre 2019	76,900.00
3° Bimestre 2019	42,100.00
4° Bimestre 2019	56,700.00
5° Bimestre 2019	29,900.00
6° Bimestre 2019	50,900.00
Sumatoria de las utilidades fiscales	316,200.00
Porcentaje de acuerdo a la Comisión	10%
Importe de la PTU a repartir a los trabajadores	31,620.00

Después de analizar los procedimientos establecidos en el capítulo II, en las secciones I y II del título IV, pasemos a desarrollar un caso práctico podemos definir cuál de los dos procedimientos que se encuentran en la Ley del ISR y en su reglamento, es el que mayor beneficio puede traer a un trabajador.



CASO PRÁCTICO

Persona física con actividades empresariales que se dedica a la compra de artículos deportivos. Durante el ejercicio 2019 realizó las siguientes operaciones. Solicita la determinación de la base de la PTU y la PTU a entregar a los tres trabajadores que laboraron durante el citado ejercicio fiscal.

Las prestaciones exentas de los trabajadores a las cuales se les aplica la limitación de exención señalada en la fracción XXX del artículo 28 de la Ley del ISR ascendieron al importe de \$24,300.00

	Ingresos acumulables	Parcial	Importe
	Ventas netas		\$7,013,500
	Intereses ganados efectivamente	\$6,800,000	
Menos	Utilidad en venta de activo fijo	124,100	
		89,400	
	Deducciones autorizadas		
	Compras netas		6,265,000
	Gastos generales deducibles	4,500,000	
Igual	Deducción de inversiones	1,380,000	
		385,000	
	Utilidad fiscal gravable del ejercicio		\$748,500



Una vez determinada la utilidad gravable, aplicaremos lo establecido en el penúltimo párrafo del artículo 109 de la Ley del ISR, es decir, al importe de los ingresos le disminuirémos los no deducibles de la fracción XXX del artículo 28 de la Ley del ISR.

Menos	Ingresos acumulables	\$7,013,500
Igual	No deducibles art. 28-XXX	24,300
Menos	Ingresos acumulados ajustados para	6,989,200
Igual	PTU	6,265,000
Por	Deducciones autorizadas	724,200
Igual	Utilidad base para la PTU	10%
	% de reparto según la comisión	\$72,420
	Monto de la PTU a repartir	

Determinado el importe de la PTU a repartir, ahora calcularemos el importe que le ha de corresponder a cada uno de los trabajadores.

Importe de la PTU a repartir por el ejercicio 2019 \$ 72,420.00

Datos de los trabajadores relativos a sus salarios devengados y a los días trabajados en 2019.

Puesto del empleado	Salarios anuales devengados	Días trabajados en el año
Cajera/facturista	\$56,500	365
Empleado de mostrador	66,300	365
Bodeguero	49,200	365
Empleado de mostrador	28,100	185
Totales	\$200,100	\$1280

Se debe contar con la información del monto total de los salarios devengados por cada uno de los trabajadores con derecho a PTU, así como el total de los días laborados por cada uno de ellos durante el ejercicio 2019, ya que el reparto se realiza en proporción a los días trabajados durante el año y a los salarios devengados en dicho periodo.

Es importante señalar que de acuerdo con el artículo 124 de la LFT, el salario a considerarse para efectos del reparto de utilidades es el salario por cuota diaria, sin incluir los demás elementos integrantes del salario que conforme al artículo 84 de la LFT se hace referencia. El siguiente paso será determinar los factores que servirán de base para repartir la PTU.



Para conocer el importe de la PTU que corresponde a los trabajadores bajo el esquema que establece la LFT en artículo 123, es necesario dividir la utilidad a repartir de \$72,420.00 entre dos.

Pasemos a calcular el factor que se determina dividiendo el 50% de la PTU entre la suma de los salarios devengados por todos los trabajadores durante el 2019:

$$\text{Factor salarios} = \frac{50\% \text{ de la PTU a repartir}}{\text{Suma de salarios devengados por todos los trabajadores durante 2019}}$$

Determinemos con los datos que tenemos:

$$\text{Factor salarios} = \frac{\$36,210.00}{\$200,100.00}$$

Resultado:

$$\text{Factor salarios} = 0.1809$$

Ahora, hagamos lo mismo, pero con los días laborados en 2019, por todos los trabajadores:

$$\text{Factor días} = \frac{50\% \text{ de la PTU a repartir}}{\text{Suma de los días laborados por todos los trabajadores durante 2019}}$$

Determinemos con los datos que se tienen:

$$\text{Factor días} = \frac{36,210.00}{1,280.00}$$

Resultado:

$$\text{Factor días} = 28.2890625$$

Ahora determinemos la cédula con los importes a percibir de acuerdo con su salario:

Puesto del empleado	Salarios anuales devengados	Factor por salarios	PTU por salarios
Cajera/facturista	\$56,500	0.18095952	\$10,224
Empleado de mostrado	66,300	0.18095952	11,998
Bodeguero	49,200	0.18095952	8,903
Empleado de mostrador	28,100	0.18095952	5,085
Totales	\$200,100		\$36,210

Determinemos una cédula en la cual sumemos la PTU por salarios y la PTU por días

Puesto del empleado	PTU por salarios	PTU por días	TOTAL
Cajera/facturista	\$10,224	\$10,326	\$20,550
Empleado de mostrador	11,998	10,326	22,323
Bodeguero	8,903	10,326	19,229
Empleado de mostrador	5,085	5,233	10,318
Totales	\$36,210	\$36,210	\$72,420

Determinado el importe de cada trabajador a recibir en el reparto de utilidades, se calcula el ISR a cargo de cada trabajador por los ingresos percibidos en mayo, es decir, si aplicamos el procedimiento de ley, acumularemos ingresos del mes y determinaremos el impuesto correspondiente. Y posteriormente, aplicaremos un procedimiento opcional que se establece en el Reglamento de la Ley del ISR.

Para efectos del cálculo del ISR, es importante señalar que la fracción XIV del artículo 93 establece que los trabajadores tendrán derecho a una exención de hasta 15 veces el salario mínimo por concepto de PTU; se debe aclarar en ese sentido que según el decreto que le da vigencia a la unidad de medida y actualización (UMA), en cuanto a los valores determinados en salario mínimo, se deberán modificar y sustituir por el valor de la unidad de medida y actualización; de tal forma que en el caso de un trabajador que recibe PTU de un patrón, éste al momento de realizar el cálculo correspondiente, aplicará un monto de hasta 15 veces la UMA, como un importe exento en el ISR.

Cabe hacer mención de un problema que en la práctica se puede presentar, y es en el caso de un trabajador que en el año hubiera laborado con más de un patrón, y por consiguiente, cuál de los patrones debe aplicar la exención; podríamos esperar a que se presente el trabajador y cuestionarle si su otro patrón le aplicó la exención o no; aquí estaríamos ante la honestidad o no de lo expresado por el trabajador y si éste lo ignora o lo desconoce; a decir verdad, la ley no establece un procedimiento para cerciorarse por parte del patrón que pague la PTU, ya quedará en el trabajador al momento de presentar su declaración anual de sólo aplicar una sola vez la exención establecida en la fracción XIV del artículo 93, si presenta declaración anual.

La fracción citada señala lo siguiente:

XIV. Las gratificaciones que reciban los trabajadores de sus patrones, durante un año de calendario, hasta el equivalente del salario mínimo general del área 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.

Ahora bien, de acuerdo con el artículo 96 de la Ley del ISR, en la primera oración del primer párrafo, se señala que los patrones están obligados a retener y enterar mensualmente el ISR, que tendrá el carácter de pago provisional a cuenta del impuesto anual.

Para ello, se deberá acumular el total de ingresos percibidos en el mes de que se trate y al resultado se aplicará la tarifa contenida en el artículo 96. Además:

1. Para determinar el ISR se suman los ingresos por salarios mensuales y la PTU percibida.

2. Determinado el ISR de ambos conceptos, se resta el ISR que corresponda al salario mensual ordinario, ajustado con el subsidio al empleo de acuerdo con la tabla de este estímulo.

3. Por diferencia se obtiene el ISR de la PTU pagada a cada trabajador.

4. En el caso del empleado de mostrador que sólo laboró en 2019, no habrá salario a sumar en virtud de que ya no estará laborando en 2020 en la empresa.

		Cajera facturista	Empleado de mostrador	Bodeguero	Empleado de mostrador
	PTU percibida en 2019	\$20,550.00	\$22,323.00	\$19,229.00	\$10,318.00
Menos	Monto de exención en PTU				
	UMA 86.88 x 15	1,303.20	1,303.20	1,303.20	1,303.20
Igual	PTU gravada	19,246.80	21,019.80	17,925.80	9,014.80
	Salario mensual ordinario	6,000.00	8,000.00	5,500.00	0.00
Más	PTU percibida en 2019	19,246.80	21,019.80	17,925.80	9,014.80
Igual	Suma de percepciones	25,246.80	29,019.80	23,425.80	9,014.80
	Aplicación de la tarifa del artículo 96				
Menos	Límite inferior	24,222.32	24,222.32	12,009.95	8,692.21
Igual	Excedente del límite Inf.	1,024.48	4,797.48	11,415.85	322.59
Por	% aplicarse al exc. L.I.	23.52%	23.52%	21.36%	16.00%
Igual	Impuesto marginal	240.96	1,128.37	2,438.43	51.61
Más	Cuota fija	3,880.44	3,880.44	1,271.87	692.96
Igual	Total ISR conjunto a retener	4,121.40	5,008.81	3,710.30	744.57
Menos	ISR del salario normal	112.27	624.50	57.87	-
Igual	ISR correspondiente a la PTU	\$4,009.13	\$4,384.31	\$3,652.43	\$744.57

A continuación se aplicará el procedimiento opcional establecido en el artículo 174 del reglamento, el cual se transcribe a continuación:

Artículo 174. Tratándose de las remuneraciones por concepto de gratificación anual, participación de utilidades, primas dominicales y vacacionales a que se refiere el artículo 96 de la Ley, la persona que haga dichos pagos podrá optar por retener el Impuesto que corresponda conforme a lo siguiente:

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

II. A la cantidad que se obtenga conforme a la fracción anterior, se le adicionará el ingreso ordinario por la prestación de un servicio personal subordinado que perciba el trabajador en forma regular en el mes de que se trate y al resultado se le aplicará el procedimiento establecido en el artículo 96 de la Ley;

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

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

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

Se procede a realizar la opción:

Ahora bien, de acuerdo con el artículo 96 de la Ley del ISR, en la primera oración del primer párrafo, se señala que los patrones están obligados a retener y enterar mensualmente el ISR, que tendrá el carácter de pago provisional a cuenta del impuesto anual.

Para ello, se deberá acumular el total de ingresos percibidos en el mes de que se trate y al resultado se aplicará la tarifa contenida en el artículo 96. Además:

1. Para determinar el ISR se suman los ingresos por salarios mensuales y la PTU percibida.

Fracción I

		Cajera Facturista	Empleado de mostrador	Bodeguero	Empleado de mostrador
Menos	PTU percibida en 2019 Monto de exención en PTU UMA 86.88 x 15	\$20,550.00	\$22,323.00	\$19,229.00	\$10,318.00
Igual	PTU gravada	1,303.20	1,303.20	1,303.20	1,303.20
		19,246.80	21,019.80	17,925.80	9,014.80
Entre	Fracción I 365	19,246.80	21,019.80	17,925.80	9,014.80
Por	30.4	52.73	57.59	49.11	24.70
	Resultado conforme a la fracción I	1603.02	1750.69	1493.00	750.82
		\$1603.02	\$1,750.69	\$1,493.00	\$750.82

Fracción II

		Cajera facturista	Empleado de mostrador	Bodeguero	Empleado de mostrador
	Fracción II				
Mas	Resultado conforme a la fracción I	\$1,603.02	\$1,750.69	\$1,493.00	\$750.82
Igual	Salario Normal Ordinario	6,000.00	8,000.00	5,500.00	0.00
Por	Suma de ambos concepto	7,603.02	9,750.69	6,993.00	750.82
	Aplicación Tarifa art. 96 y SPE	581.31	872.40	261.40	22.13
	Resultado según la fracción II	\$581.31	\$872.4	\$261.4	\$22.13

Fracción III

		Cajera Facturista	Empleado de mostrador	Bodeguero	Empleado de mostrador
	Fracción III				
Menos	Resultado conforme a la fracción II	581.31	872.4	261.4	22.13
Igual	ISR del salario mensual ordinario	112.27	624.5	57.87	0.00
	Resultado según la fracción III	469.04	247.9	203.53	22.13

Fracción IV

		Cajera Facturista	Empleado de mostrador	Bodeguero	Empleado de mostrador
	Fracción IV				
	PTU gravada	\$19,246.80	\$21,019.80	\$17,925.80	\$9,014.80
Por	Resultado conforme a la Fracción V	29.26%	14.16%	13.63%	2.95%
Igual	ISR a retener a la PTU pagada	\$5,631.61	\$2,976.40	\$2,443.29	\$265.94

Fracción V

		Cajera Facturista	Empleado de mostrador	Bodeguero	Empleado de mostrador
	Fracción V				
	Resultado según la fracción III				
	Resultado según la fracción I	\$469.04	\$247.90	\$203.53	\$22.13
Entre	Cociente	1,603.02	1,750.69	1,493.00	750.82
Igual	100	0.2926	0.1416	0.1363	0.0295
Por	Resultado conforme a la fracción V	100	100	100	100
Igual		29.26%	14.16%	13.63%	2.95%

Desarrollado el procedimiento que establece el artículo 174 del Reglamento de la Ley del ISR, presentamos un cuadro comparativo entre el ISR determinado conforme al procedimiento de acumulación establecido en el artículo 96 de la ley y el resultado según el artículo 174 del Reglamento de la Ley del ISR:

Fracción V

	Cajera facturista	Empleado de mostrador	Bodeguero	Empleado de mostrador
Comparativo				
ISR a retener según LISR	4,009.13	4,384.31	3,652.43	744.57
ISR a retener según RLISR	5,631.61	2,976.40	2,443.29	265.94

En conclusión, podemos señalar en lo general, que el procedimiento opcional del reglamento arroja una retención menor en el pago de la PTU, con excepción del caso de la cajera/ facturista, la cual al contar con un subsidio para el empleo alto en su salario mensual y al sumarse con su ingreso por PTU éste en forma acumulada desaparece y por consiguiente, al no tener derecho por la acumulación de los ingresos, el subsidio entregado al trabajador, ahora se devuelve en la retención mayor por PTU.

No es una regla general de que siempre el procedimiento opcional sea el que mayor beneficio otorgue a los trabajadores al efectuársele una retención de ISR menor; depende cada caso por las propias circunstancias del ingreso.

Por último, si una persona física obtiene ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes, y para realizar dicha actividad tiene trabajadores bajo su dirección, que podría ser el velador, el conserje o el empleado de aseo y limpieza de las áreas comunes en un edificio o inclusive el jardinero, en su caso, conforme a la fracción III del artículo 127 de la LFT. El capítulo III del título IV de la Ley del ISR no establece un procedimiento para determinar la PTU en estos casos; sin embargo, recordemos que la LFT señala que se tomará en cuenta para la determinación de la base del reparto de utilidades, la utilidad fiscal, en este caso, el ingreso gravable, sin que los importes a entregar sean mayor a un mes de salario:

Menos	Ingresos por arrendamiento
	Deducciones autorizadas
	* Con comprobantes, o
	* Deducción de 35% sobre ingresos
	en ambos casos se considera el
	impuesto predial del inmueble
Por	Base de reparto de la PTU
Igual	Porcentaje según la comisión
	PTU a repartir

Espero que el desarrollo de los casos prácticos y la explicación que he hecho al respecto, sean útiles para la correcta determinación de las utilidades y el ISR que generan.

Se debe recordar que de acuerdo con la fracción I del artículo 26 del Código Fiscal de Federación, los patrones son responsables solidarios por los impuestos causados y no retenido a terceros.

Con la finalidad de que se cumpla con esta obligación constitucional y evitar enfrentarse ya sea con el inspector del trabajo o inclusive ante una denuncia anónima por parte de un trabajador ante el Servicio de Administración Tributaria, esta autoridad emita una orden de auditoría para revisar la determinación

correcta de la base de la PTU, hay que estar atentos a lo que dispone el artículo 9 de la Ley del ISR.

Conocedores de la problemática que hoy viven las empresas ante esta emergencia sanitaria, sería prudente que el Gobierno Federal estableciera una prórroga en el pago del reparto de utilidades; sin embargo, sabemos que no habrá dicha prórroga, bajo los antecedentes de cuando los empresarios solicitaron una prórroga para el pago del ISR anual por el ejercicio fiscal del año 2019, y en voz del Presidente de la República, se dijo que los impuestos se deberían pagar en las fechas si los mismos eran como producto de las operaciones durante 2019; así que seguramente en ese tenor sería la respuesta de los responsables del gobierno de la República.

Por lo pronto, me despido recordándoles que aún estamos en el periodo de emergencia sanitaria, así que debemos cuidarnos y cuidar a los trabajadores de las empresas. Nos leemos dentro de quince días.

C.P.C. JAVIER ARENAS WAGNER, M.I.
Socio Director

ARENAS WAGNER CONSULTORES ASOCIADOS,
S.C.

jarenasw@hotmail.com

