

LA PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES (PTU)

POR: C.P.C. GERARDO JESÚS ALVARADO NIETO
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

DIRECTORIO

C.P.C. Leobardo Brizuela Arce
PRESIDENTE

C.P.C. Leticia Hervert Sáenz
VICEPRESIDENTA GENERAL

C.P.C. Angélica Gómez Castillo
VICEPRESIDENTA DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

C.P.C. Ricardo Arellano Godínez
VICEPRESIDENTE FISCAL

C.P.C. José Antonio de Anda Turati
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN FISCAL

C.P.C. Víctor M. Pérez Ruiz
RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN

LOS COMENTARIOS PROFESIONALES DE ESTE ARTÍCULO SON
RESPONSABILIDAD DEL AUTOR, SU INTERPRETACIÓN SOBRE LAS
DISPOSICIONES FISCALES PUEDE DIFERIR DE LA EMITIDA POR LA
AUTORIDAD FISCAL.

INTEGRANTES DE LA COMISIÓN FISCAL DEL IMCP

Gerardo Jesús Alvarado Nieto	Francisco Xavier Hoyos Hernández
Federico Aguilar Millán	Arturo Lomelín Martínez
Gustavo Amezcua Gutiérrez	Enrique A. Manrique Díaz Leal
Ricardo Arellano Godínez	Ernesto Manzano García
Francisco J. Arguello García	Ricardo Javier Mena Rodríguez
Víctor Manuel Cámara Flores	Marco Antonio Mendoza Soto
Marcial A. Cavazos Ortiz	Francisco Moguel Gloria
José Antonio de Anda Turati	Óscar Ortiz Molina
Marcelo de los Santos Anaya	Víctor M. Pérez Ruiz
Javier de los Santos Valero	Armando Pérez Sánchez
José Miguel Erreguerena Albaitero	Pablo Puga Vértiz
José Ángel Eseverri Ahuja	Mario Jorge Ríos Peñaranda
Juan Manuel Franco Gallardo	Manuel Sainz Orantes
José Luis Gallegos Barraza	Luis Ignacio Sánchez Gutiérrez
Antonio C. Gómez Espiñeira	Héctor Villalobos González
José Paul Hernández Cota	Francisco Miguel Wilson Loaiza

LA PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES (PTU)

*POR: C.P.C. GERARDO JESÚS ALVARADO NIETO
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP*

El artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece como un derecho de los trabajadores el participar en las utilidades de las empresas. Esta participación está regulada en términos generales por la propia Constitución conforme a las siguientes normas:

- Una Comisión Nacional, integrada con representantes de los trabajadores, de los patronos y del gobierno, fijará el porcentaje de utilidades que deberá repartirse entre los trabajadores.
- La Comisión Nacional practicará las investigaciones y realizará los estudios necesarios y apropiados para conocer las condiciones generales de la economía nacional. Tomará, asimismo, en consideración la necesidad de fomentar el desarrollo industrial del país, el interés razonable que debe percibir el capital y la necesaria reinversión de capitales.
- La misma Comisión podrá revisar el porcentaje fijado cuando existan nuevos estudios e investigaciones que lo justifiquen.
- La ley podrá exceptuar de la obligación de repartir utilidades a las empresas de nueva creación durante un número determinado y limitado de años, a los trabajadores de exploración y a otras actividades cuando lo justifique su naturaleza y condiciones particulares.
- 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 (LISR). Los trabajadores podrán formular ante la oficina correspondiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) las objeciones que juzguen convenientes, ajustándose al procedimiento que determine la ley.
- El derecho de los trabajadores a participar en las utilidades no implica la facultad de intervenir en la dirección o administración de las empresas.

Con base en lo antes comentado, diversos artículos la Ley Federal del Trabajo (LFT) se ocupan de regular el derecho de los trabajadores, destacando los siguientes aspectos:

- Conforme a la resolución del H. Consejo de Representantes de la Quinta Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de

las Empresas, publicada en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 3 de febrero de 2009, el porcentaje de participación es de 10%.

Conforme al texto constitucional la Comisión Nacional deberá practicar los análisis cuando la economía del país lo justifique para establecer el porcentaje de participación, en este sentido las condiciones de la economía mexicana justifican una revisión a la baja del porcentaje de participación, máxime que en la revisión que del porcentaje hizo la Quinta Comisión Nacional se esperaba un crecimiento promedio anual durante los años de 2010 y hasta 2014 de 4.5%

- El artículo 122 de la LFT señala que el pago de la PTU debe efectuarse dentro de los sesenta días posteriores a la presentación de la declaración anual del impuesto sobre la renta, aun cuando esté en trámite una objeción de los trabajadores.
- Por su parte el artículo 121 de la LFT establece que los trabajadores tendrán derecho de formular objeciones a la declaración que presente el patrón a la SHCP y se ajustará a las normas siguientes:

- El patrón dentro de un término de diez días contado a partir de la fecha de la presentación de su declaración anual, entregará a los trabajadores copia de la misma. Los anexos que, de conformidad con las disposiciones fiscales, debe presentar a la SHCP quedarán a disposición de los trabajadores durante un término de treinta días en las oficinas de la empresa y en la propia Secretaría.

Los trabajadores no podrán poner en conocimiento de terceras personas los datos contenidos en las declaraciones y sus anexos.

- Dentro de los treinta días siguientes, el sindicato titular del contrato colectivo o la mayoría de los trabajadores de la empresa, podrá formular ante la SHCP las observaciones que juzgue convenientes, la que tendrá obligación de responder por escrito, una vez que concluyan los procesos de fiscalización de acuerdo con los plazos que establece el CFF, respecto a cada una de ellas.

Esta disposición es de suma importancia, pues no basta con un trabajador o unos cuantos de ellos para formular objeciones a la declaración anual, sino que debe ser la mayoría o bien, el sindicato titular del contrato colectivo para que las objeciones hechas por los trabajadores sean válidas.

- La resolución definitiva dictada por la SHCP no podrá ser recurrida por los trabajadores.

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

Lo anterior, a excepción de que el patrón hubiese obtenido de la Junta de Conciliación y Arbitraje, la suspensión del reparto adicional de utilidades.

En este caso, como más adelante se explica se deben de cumplir ciertos requisitos a efectos de suspender de igual manera el reparto adicional de PTU, en tanto se resuelva el asunto.

REGLAMENTO DE LOS ARTÍCULOS 121 Y 122 DE LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO

Además de lo antes comentado, debe destacarse que el 5 de junio de 2014 se publicó en el DOF el Reglamento de los artículos 121 y 122 de la LFT. Conforme al artículo 1 de dichas disposiciones reglamentarias, el objeto de las mismas es regular el procedimiento relativo a las objeciones de los trabajadores a la declaración anual de impuesto sobre la renta y sus anexos.

En términos generales, las disposiciones reglamentarias en estudio coinciden con lo que dispone la LFT; sin embargo, hay algunos aspectos que deben analizarse por su importancia en caso de objeción por parte de los trabajadores a la renta gravable determinada por el patrón.

Así, tenemos que el artículo 3 del reglamento en cuestión establece que el procedimiento de revisión que realice el Servicio de Administración Tributaria (SAT) respecto de las objeciones presentadas por los trabajadores una vez iniciado, deberá concluirse para efectos fiscales y de participación a los trabajadores en las utilidades sin que proceda desistimiento por parte de los trabajadores.

Otro punto a destacar es lo que establecen los artículos 4 y 5 reglamentarios, pues en primera instancia reiteran lo que señala la LFT en el sentido de que las objeciones a la declaración deben ser presentadas por el sindicato titular del contrato colectivo o en su caso la mayoría de los trabajadores deberán acreditar la personalidad con que se ostenten como representantes del sindicato o de la mayoría de los trabajadores.

Para acreditar la mayoría de los trabajadores, los mismos deberán solicitar a la autoridad del trabajo competente, realizar una inspección extraordinaria, o bien, las diligencias que consideren pertinentes para constatar el número de trabajadores con los que cuenta el centro de trabajo, así como el domicilio para oír y recibir notificaciones y otros requisitos.

La inspección extraordinaria se deberá llevar a cabo dentro de los quince días hábiles siguientes a la recepción de la solicitud, y deberá entregarse copia del acta a los interesados dentro de los quince días hábiles posteriores al desahogo; esto con el propósito de que los trabajadores puedan formular sus objeciones.

Esta disposición es ambigua, pues al señalar que se entregará copia del acta a los interesados no deja claro si el patrón también recibirá copia de la misma, o bien, si al señalar a los interesados sólo se refiere a los trabajadores que requirieron la inspección extraordinaria.

Por su parte el artículo 16 del reglamento establece que el escrito de objeciones deberá precisar las partidas o renglones que se objetan de la declaración anual de impuesto sobre la renta, las razones en que se apoyen, el domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlas durante el trámite de inconformidad. Asimismo, se señala que el escrito deberá acompañarse con el documento que acredite la personalidad del promovente.

En caso de que no se cumplan con los requisitos mencionados, la autoridad fiscal requerirá a los promoventes dentro de los treinta días siguientes a la recepción del escrito de objeciones a fin de que subsanen el requisito omitido en un plazo igual, es decir treinta días hábiles; en caso de no dar cumplimiento, se hará un segundo requerimiento, otorgándose un plazo de quince días hábiles a partir de la notificación para su desahogo.

Si no se da cumplimiento al segundo requerimiento se notificará la no admisión del escrito de objeciones dentro de los treinta días hábiles siguientes al segundo plazo de requerimiento, por el contrario, si el escrito es admitido, la autoridad fiscal valorará el ejercicio de las facultades de comprobación con base en la información de que tenga conocimiento y, en su caso dictar la resolución que corresponda para lo cual estará a lo que establece el CFF.

Esto último, está contemplado en el artículo 18 del reglamento en estudio y su interpretación armónica con las disposiciones fiscales resulta compleja, pues por ejemplo pareciera ser que la evaluación que tiene que hacer el SAT del ejercicio de las facultades de comprobación con base en la información que tenga, incluye el dictamen de estados financieros y el reporte sobre el cumplimiento de las situación fiscal del contribuyente que en su caso emita el Contador Público Independiente, es decir, la revisión secuencial, pero, al iniciar esta revisión de hecho ya se habrán iniciado las facultades de comprobación y con base en lo dispuesto por el propio reglamento tendrá que completarse hasta el final del proceso.

También es importante mencionar que con el reglamento en comento, se crea una Comisión Intersecretarial para la PTU integrada por funcionarios del SAT y de la Secretaría del Trabajo, la cual tendrá entre otras, la obligación de atender las quejas de los trabajadores por el incumplimiento de lo dispuesto por el reglamento.

Además, la Comisión Intersecretarial deberá realizar estudios e investigaciones técnicas necesarias para determinar los efectos de la participación de utilidades y el cumplimiento de sus objetivos, lo que en principio debe de hacer también la Comisión Nacional a que hace referencia la Constitución, por lo que podría haber confusión en cuanto a las funciones de cada comisión.

También debe destacarse que a diferencia de lo que señala la LFT, el reglamento ya hace referencia al Servicio de Administración Tributaria.

- Es de destacar que, conforme a la LFT, quedarán exceptuadas de la obligación de repartir utilidades:
 - Las empresas de nueva creación, durante el primer año de funcionamiento.
 - Las empresas de nueva creación, dedicadas a la elaboración de un producto nuevo, durante los dos primeros años de funcionamiento. La determinación de la novedad del producto se ajustará a los que dispongan las leyes para fomento de industrias nuevas.
 - Las empresas de industria extractiva, de nueva creación, durante el periodo de exploración.
 - En fechas recientes esta disposición ha estado en debate, pues con motivo de la Reforma Energética las empresas que decidan invertir recursos en la exploración y explotación de Hidrocarburos recurrirán a ella.
 - Las instituciones de asistencia privada, reconocidas por las leyes, que con bienes de propiedad particular ejecuten actos con fines humanitarios de asistencia, sin propósitos de lucro y sin designar individualmente a los beneficiarios.
 - El Instituto Mexicano del Seguro Social y las instituciones públicas descentralizadas con fines culturales, asistenciales o de beneficencia.
 - Las empresas que tengan un capital menor del que fije la Secretaría del Trabajo y Previsión Social por ramas de la industria, previa consulta con la Secretaría de Economía. La resolución podrá revisarse total o parcialmente, cuando existan circunstancias económicas importantes que lo justifiquen.

- Por lo que hace a las limitaciones se debe mencionar que los trabajadores a participar en el reparto de utilidades se ajustará a lo siguiente:
 - Los directores, administradores y gerentes generales de las empresas no participarán en las utilidades.
 - Los demás trabajadores de confianza participarán en las utilidades de las empresas, pero si el salario que perciben es mayor del que corresponda al trabajador sindicalizado de más alto salario dentro de la empresa, o a falta de este al trabajador de planta con la misma característica, se considerará este salario aumentado en un veinte por ciento, como salario máximo.
 - El monto de la participación de los trabajadores al servicio de personas cuyos ingresos deriven exclusivamente de su trabajo, y de los que se dediquen al cuidado de bienes que produzcan rentas o al cobro de créditos y sus intereses, no podrá exceder de un mes de salario.
 - Las madres trabajadoras, durante los periodos pre y postnatales, y los trabajadores víctimas de un riesgo de trabajo durante el periodo de incapacidad temporal, serán considerados como trabajadores en servicio activo.
 - Los trabajadores del establecimiento de una empresa forman parte de ella para efectos de la participación de los trabajadores en las utilidades.
 - En la industria de la construcción, después de determinar qué trabajadores tienen derecho a participar en el reparto, la Comisión que se forme para efectos de la determinación de la PTU, adoptará las medidas que considere convenientes.
 - Los trabajadores domésticos no participarán en el reparto de utilidades.
 - Los trabajadores eventuales tendrán derecho a participar en las utilidades de la empresa cuando hayan trabajado sesenta días durante el año, por lo menos.
- Otros aspectos de relevancia los son:
 - No se harán compensaciones de los años de pérdida con los de ganancia.
 - La PTU no constituye salario.
 - Cuando la SHCP, sin haber mediado objeción de los trabajadores, modifique el ingreso global gravable declarado por el contribuyente y este impugne dicha resolución, podrá solicitar ante la Junta de Conciliación y Arbitraje, dentro de los tres días siguientes a aquél en el que haya

presentado la impugnación, la suspensión del reparto adicional de utilidades a los trabajadores, pero estará obligado a garantizar el pago en favor de los trabajadores en caso de que la resolución final no le sea favorable.

Lo anterior, se reitera, por el artículo 21 del Reglamento de los artículos 121 y 122 de la LFT, al señalar que las autoridades fiscales podrán ejercer en cualquier tiempo las facultades de comprobación a que se refiere el CFF, aun cuando no se hubiese presentado objeción por parte de los trabajadores y de comprobar que la renta gravable es mayor, procederá a ordenar las liquidaciones del impuesto sobre la renta omitido y notificar al patrón, así como al sindicato o la mayoría de los trabajadores la procedencia de un reparto adicional, también comunicará esto a las autoridades laborales competentes, a fin de que puedan actuar conforme a sus atribuciones, vigilando que se efectúe el pago y sancionando su cumplimiento.

Es criticable que el reglamento en estudio invada esferas del CFF, pues lo hace de una manera simple y sin fundamento en cuanto a las formalidades y sustentación que debe de tener una liquidación de impuestos por parte de la autoridad fiscal, aunque se asume de una interpretación sistemática y armónica debe prevalecer el CFF.

Por su parte, el artículo 22 del reglamento en estudio, señala que si el patrón presenta algún medio de defensa en contra de la liquidación o resolución de la autoridad fiscal, puede solicitar la suspensión del reparto adicional ante la Junta de Conciliación y Arbitraje, garantizando el interés de los trabajadores.

Esta disposición cobra relevancia, pues son la reforma a la legislación laboral y a la emisión del reglamento que se comenta, el no presentar la solicitud de suspensión del reparto adicional puede generar un desembolso inmediato de recursos como pago del reparto adicional, que como antes se explicó estará vigilado no solo por el SAT, sino también por la autoridad laboral.

- Aspectos fiscales

En el ámbito fiscal, en el caso del patrón, el artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta señala que para efectos de la determinación del resultado fiscal, primero se determinará la utilidad fiscal disminuyendo de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas y la participación de los trabajadores en las utilidades pagadas en el mismo ejercicio.

El mismo artículo señala que 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 hubieran sido deducibles en los términos de la fracción XXX del artículo 28 de misma ley, es decir la parte no deducible de las prestaciones pagadas por el patrón que a su vez sean ingresos exentos para los trabajadores.

Es importante mencionar que la PTU no es una deducción, esto con base en la fracción XXVI del artículo 28 de la LISR y del artículo 9 del mismo ordenamiento al considerar a la PTU pagada en el ejercicio, como un concepto que se disminuye de la utilidad fiscal y en consecuencia no debe de tener límites la disminución.

En este sentido vale la pena recordar que hasta el 31 de diciembre de 2013, la LISR contenía un artículo específico para la determinación de la Participación a los Trabajadores en la Utilidades, el artículo 16, aunque también debemos traer a la memoria que en la realidad había, además del artículo 16, la posibilidad de que los patrones utilizaran la misma base de cálculo para el impuesto sobre la renta que para la PTU, con base en jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que concluyó que la renta gravable, tal como lo establece la Constitución solo es una. Entre otras, las diferencias que había entre las dos bases es que el antiguo artículo 16 eliminaba del cálculo los efectos inflacionarios y daba un tratamiento especial a las pérdidas derivadas de la fluctuación cambiaria.

En relación con lo anterior, la regla 3.9.9 de la Resolución Miscelánea establece que para efectos de la determinación de la PTU, los patrones que hasta el 31 de diciembre de 2014 tuvieron pérdidas por fluctuación cambiaria y hubieran optado por deducirlas en partes iguales en cuatro ejercicios fiscales a partir de aquél en el que se sufrió la pérdida y que aún tengan algún monto pendiente por deducir, podrán seguir deduciendo el monto de la pérdida sufrida hasta agotarlo, esta opción vale bien la pena de ser analizada, sobre todo para aquellos patrones que venían aplicando el antiguo artículo 16 para determinar la base de PTU.

Por lo que hace a los efectos en la Utilidad Fiscal Neta y en consecuencia a la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta, la PTU solo debe disminuirse solo una vez, situación que fue corroborada por el Criterio Normativo emitido por SAT que a continuación se cita:

36/2014/ISR Utilidad fiscal neta del ejercicio. En su determinación no debe restarse al resultado fiscal del ejercicio la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa.

El artículo 77, tercer párrafo de la LISR dispone que se considera utilidad fiscal neta del ejercicio, la cantidad que se obtenga de restar al resultado fiscal del ejercicio, el impuesto sobre la renta pagado en los términos del artículo 9 de tal ley, el importe de las partidas no deducibles para los efectos de dicho impuesto, excepto las señaladas en el artículo 28, fracciones VIII y IX de la ley citada, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas a que se refiere el artículo 9, fracción I de la misma Ley,

y el monto que se determine de conformidad con el cuarto párrafo del artículo analizado.

Al respecto, el artículo 9, segundo párrafo de la ley en comento establece el procedimiento para determinar el resultado fiscal del ejercicio. En particular, la fracción I del párrafo referido indica que, como parte de dicho procedimiento, se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por el Título II de tal Ley y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por lo tanto, debido a que en el resultado fiscal del ejercicio ya se encuentra disminuida la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio de conformidad con el artículo 9, segundo párrafo de la LISR, no debe restarse nuevamente dicha participación para determinar la utilidad fiscal neta del ejercicio a que se refiere el artículo 77, tercer párrafo de la ley analizada, en razón de que es una de las excepciones a que se refiere el mencionado párrafo.

Para los trabajadores, la fracción XIV del artículo 93 de la LISR establece que los trabajadores tendrán una exención equivalente a 15 días de salario mínimo del área geográfica del trabajador, en el caso de ingresos por el pago de PTU.

Por último, es importante comentar que un inversionista, al hacer las corridas financieras para determinar el lugar idóneo para establecer un negocio, debe considerar las cargas obligatorias sobre las utilidades generadas que la ley en nuestro país le impone, así se tiene la tasa de 30% del impuesto sobre la renta, más 10% de sobretasa en el caso de pago de dividendos, más 10% correspondiente al pago de la PTU, más el impacto que pueden tener los gastos no deducibles que sean por erogaciones estrictamente indispensables, lo que genera en algunos casos gravámenes que eventualmente resten competitividad a nuestro país.

