

ASPECTOS QUE CONSIDERAR EN EL REPARTO DE LA PTU CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO DE 2021

C.P.C. FRANCISCO ARGUELLO GARCÍA
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

DIRECTORIO

Dra. Laura Grajeda Trejo
PRESIDENTA

C.P.C. PCFI y Lic. Héctor Amaya Estrella
VICEPRESIDENTE GENERAL

C.P.C. Mario Enrique Morales López
VICEPRESIDENTE DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

C.P.C. Ramiro Ávalos Martínez
VICEPRESIDENTE DE FISCAL

C.P.C. José Luis Gallegos Barraza
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 (COFI) DEL IMCP

Aguilar Millán, Federico	Lomelín Martínez, Arturo
Alvarado Nieto, Gerardo Jesús	Mena Rodríguez, Ricardo Javier
Amezcuca Gutiérrez, Gustavo	Mendoza Soto, Marco Antonio
Arellano Godínez, Ricardo	Miranda Valenzuela, José Cesáreo
Argüello García, Francisco	Moguel Gloria, Francisco Javier
Cámara Flores, Víctor Manuel	Navarro Becerra, Raúl
Cavazos Ortiz, Marcial A.	Ortiz Molina, Óscar
De Anda Turati, José Antonio	Pérez Ruiz, Víctor Manuel
De los Santos Valero, Javier	Puga Vértiz, Pablo
Errequerena Albaitero, José Miguel	Ramírez Medellín, José Cosme
Eseverri Ahuja, José Ángel	Ríos Peñaranda, Mario Jorge
Esquivel Boeta, Alfredo	Sáinz Orantes, Manuel
Franco Gallardo, Juan Manuel	Sánchez Gutiérrez, Luis Ignacio
Gallegos Barraza, José Luis	Uribe Guerrero, Edson
Gómez Caro, Enrique	Zaga Hadid, Jaime
Hernández Cota, José Paul	Zavala Aguilar, Gustavo

ASPECTOS QUE CONSIDERAR EN EL REPARTO DE LA PTU CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO DE 2021

C.P.C. FRANCISCO ARGUELLO GARCÍA
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

Los contribuyentes personas morales y físicas tienen la obligación de presentar su declaración anual del Impuesto Sobre la Renta (ISR), y en ella un dato a declarar es el monto de la Participación a los Trabajadores en las Utilidades (PTU). Importe que, de conformidad con el artículo 120 de la Ley Federal del Trabajo (LFT), resulta de multiplicar la renta gravable, calculada de conformidad con el penúltimo párrafo del artículo 9 de la Ley del ISR en el caso de personas morales y del artículo 109 de la Ley del ISR en el caso de personas físicas, por 10%, el cual fue el porcentaje acordado en mantenerse por la Comisión Nacional para Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las empresas, de conformidad con los artículos 117, 118 y 119 de la LFT y a su última resolución publicada en el Diario Oficial de la Federación (DOF) del 18 de septiembre de 2020.

Asimismo, y tomando en consideración que, de conformidad con el artículo 9 de la Ley del ISR (LISR) las personas morales presentan su declaración anual a más tardar en marzo y las físicas, de conformidad con el artículo 150 de la Ley del ISR en abril del siguiente ejercicio; La PTU, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 122 de la LFT, debe ser pagada a más tardar 60 días después, es decir, en los meses de mayo y junio de haberse presentado la declaración correspondiente en los meses límite para tal efecto.

Ahora bien, las reformas realizadas a la LFT el pasado 23 de abril de 2021, traen consigo algunas novedades a la determinación de la PTU 2021 en materia laboral y fiscal, mismas que algunas de ellas serán analizadas más adelante.

CONSIDERACIONES GENERALES EN LA DETERMINACIÓN DE LA PTU EN MATERIA LABORAL

Primeramente, conviene recordar que el derecho de los trabajadores a participar en las utilidades de las empresas emana del artículo 123 apartado A fracción IX de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual establece: “Los trabajadores tendrán derecho a una participación en las utilidades de las empresas ...”. De esta referencia constitucional resulta importante destacar que son únicamente los trabajadores contemplados en dicho apartado A para quienes se contempla este beneficio económico, siendo éstos los trabajadores regulados de manera general por todo contrato de trabajo, mientras que los contemplados en el apartado B, en este caso los trabajadores de los Poderes de la Unión y de la Ciudad de México, quedan entonces excluidos de este beneficio.

Asimismo, por disposición expresa del artículo 127 de la LFT los siguientes trabajadores no tienen derecho a participar de las utilidades:

- Directores, administradores y gerentes generales (tomando en cuenta sus funciones, no el nombre del puesto), así como los socios o accionistas por no tener una relación subordinada con respecto al patrón.
- Profesionistas que presten servicios independientes a una empresa, así como aquellos que son tratados como asimilados a salarios precisamente por prestar servicios independientes.
- Trabajadores domésticos.

Por su parte, los siguientes patrones quedan exceptuados del pago de la PTU de conformidad con el artículo 126 de la LFT, cuando se encuentren en las situaciones previstas por el mismo, como sigue:

- I. Las empresas de nueva creación, durante el primer año de funcionamiento;
- II. Las empresas de nueva creación, dedicadas a la elaboración de un producto nuevo, durante los dos primeros años de funcionamiento. La determinación de la novedad del producto se ajustará a lo que dispongan las leyes para fomento de industrias nuevas;
- III. Las empresas de industria extractiva, de nueva creación, durante el periodo de exploración;
- IV. Las instituciones de asistencia privada, reconocidas por las leyes, que con bienes de propiedad particular ejecuten actos con fines humanitarios de asistencia, sin propósitos de lucro y sin designar individualmente a los beneficiarios;
- V. El Instituto Mexicano del Seguro Social y las instituciones públicas descentralizadas con fines culturales, asistenciales o de beneficencia; y
- VI. Las empresas que tengan un capital menor del que fije la 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.

Igualmente, resulta necesario señalar que de conformidad con al artículo 127 fracción III de la LFT, el monto de la PTU de los trabajadores al servicio de personas cuyos ingresos deriven exclusivamente de su trabajo (*i.e.* Sociedades Civiles o un patrón por honorarios), y el de los que se dediquen al cuidado de bienes que produzcan rentas (*i.e.* arrendadoras) o al cobro de créditos y sus intereses, no podrá exceder de un mes de salario.

Ahora bien, primeramente, resulta necesario determinar la utilidad repartible, la cual como se mencionó resulta de multiplicar la renta gravable determinada para ISR por la tasa de 10% y a la cual se le adiciona la PTU no reclamada de años anteriores de conformidad con el último párrafo del artículo 122 de la LFT, tal como se ilustra en el siguiente esquema # 1:

Ingresos acumulables para ISR	6,063,304
Menos.	
Ingresos exentos para los trabajadores ND 47% / 53%	879,526
Menos.	
Deducciones autorizadas para ISR	4,856,978
Igual.	
Renta Gravable para ISR	326,800
Por.	
Tasa del 10%	10%
Igual.	
PTU del ejercicio	165,900
Más.	
PTU del ej anterior no reclamada	8,700
Igual.	
PTU repartible en el ejercicio	174,600

Posteriormente, conforme lo dispuesto en el 123 de la LFT, para determinar la PTU que le corresponde a cada trabajador, la PTU repartible debe dividirse en 2 partes iguales; la primera se repartirá por igual entre todos los trabajadores, tomando en consideración el número de días laborados por cada uno en el año, mientras que la segunda se repartirá en proporción al monto de los salarios devengados por el trabajador durante el año.

Para la determinación del monto que corresponde en función a días, deberá entenderse como días laborados todos aquellos que, por disposición de la ley, de los contratos de trabajo y de los reglamentos interiores de trabajo, el patrón tenga obligación de pagar salario, aun cuando no labore el trabajador, como son los siguientes:

- Los periodos prenatal y postnatal, así como el tiempo que dure la incapacidad temporal derivada de un riesgo de trabajo (artículo 127 fracción IV LFT).
- Días festivos, descansos semanales, vacaciones, permisos contractuales (nacimiento de hijos, matrimonio del trabajador, etcétera).
- Permisos para desempeñar comisiones sindicales.
- Permisos con goce de sueldo.

En consecuencia, serán considerados como días no laborados:

- Permisos sin goce de sueldo.
- Incapacidades por enfermedad general (accidentes o enfermedades profesionales).
- Ausencias injustificadas.

Asimismo, en términos generales se puede decir que cualquier trabajador de planta con un contrato por tiempo indeterminado, determinado u obra determinada, por cualquier periodo laborado, tendrá derecho a recibir PTU, mientras que los trabajadores eventuales participarán sólo cuando hayan laborado al menos 60 días durante el año, esto de conformidad con lo dispuesto en el artículo 127 fracción VII de la LFT.

Mientras que para la determinación del segundo importe que está en función al monto de los salarios que resulta ser un promedio en función de los días laborados, se estará a lo siguiente:

- Cuando se percibe salario fijo. Se considerará la cuota diaria, excluyendo los conceptos de trabajo extraordinario, gratificaciones y demás percepciones.
- Cuando se percibe salario variable. Se tomará el promedio de las percepciones obtenidas en el ejercicio fiscal materia del reparto, sin incluir trabajo extraordinario, gratificaciones y demás percepciones.
- Cuando se percibe salario mixto. Se considera la cuota diaria más el promedio anual de las percepciones variables, recordando que hay conceptos excluidos como los mencionados en los puntos anteriores.
- Salario máximo. El tope salarial para los trabajadores de confianza será la cuota diaria del trabajador sindicalizado o de planta de más alto salario, incrementada en un 20% (artículo 127 fracción II LFT).

Ahora bien, una de las preguntas frecuentes con respecto a ¿qué cuota diaria utilizar para determinar este cálculo cuándo el trabajador durante el año tuvo diversas cuotas diarias?, debido quizá a una promoción en algún momento durante el año. En ese caso, lo que hay que hacer como ya se señaló es determinar una cuota diaria promedio, esto es sumando las distintas cuotas diarias en el año y dividiéndolas entre los días efectivamente laborados.

Derivado de lo anterior, la cantidad que el trabajador tiene derecho a recibir conforme al artículo 123 de la LFT resulta entonces de la suma de la cantidad que se determina de manera individualizada en función a los días laborados, más la cantidad que le corresponde de manera individualizada determinada con base en el salario percibido; recordando que el trabajador tiene un año para ejercer su derecho al cobro, pues de conformidad con el artículo 516 de la LFT, las acciones de trabajo, siendo el cobro de la PTU una de ellas, prescriben en un año.

Para una mejor explicación de lo anterior, se presenta el siguiente esquema #2:

SALARIO DIARIO	PUESTO		50% con base en días laborados			50% con base en salario			Total PTU a recibir sin límite (A) + (B)
			días laborados	% de distribución	Monto a recibir en función a días (A)	Salario	% de distribución	Monto a recibir en función a salario (B)	
270.00	Sindicalizado	Trabajador # 1	365	26.26%	22,924	98,550.00	16.95%	14,797	37,722
325.50	Sindicalizado	Trabajador # 2	360	25.90%	22,610	117,180.00	20.15%	17,595	40,205
500.25	Sindicalizado	Trabajador # 3	335	24.10%	21,040	167,583.75	28.82%	25,163	46,203
1,235.65	Confianza	Trabajador # 4	330	23.74%	20,726	198,099.00 (1)	34.07%	29,745	50,471
			1,390	100.00%	87,300	581,412.75	100.00%	87,300	174,600

(1) Por ser un trabajador de confianza participa con un salario incrementado en un 20% del trabajador sindicalizado que más gana

Ahora bien, resulta importante resaltar que este monto a percibir por el trabajador, a partir del ejercicio 2021 está limitado derivado de la adición de la fracción VIII al artículo 127 de la LFT, la cual establece que “el monto de la PTU tendrá como límite máximo tres meses del salario del trabajador o el promedio de la participación recibida en los últimos tres años; debiéndose aplicar el monto que resulte más favorable al trabajador”, es decir, a partir de la PTU de 2021 a repartir en 2022, el patrón deberá determinar un tope de manera individualizada por cada trabajador, el que resulte más favorable entre 3 meses de salario¹ o el promedio de la PTU que el trabajador en cuestión haya recibido en los últimos 3 años,² el que resulte mayor entre ambos cálculos, y comparar esta cantidad contra el monto que resulta ser la utilidad repartible de la mecánica establecida en el artículo 123 de la LFT.

Si resulta mayor el límite establecido en la fracción VIII del artículo 127 de la LFT que lo que resulte de la PTU a recibir, el trabajador tiene derecho a recibir la cantidad determinada conforme a la mecánica tradicional conocida del artículo 123 de la LFT; si esta última es mayor entonces la cantidad a recibir está topada al límite que resulte de la fracción VIII del artículo 127 de la LFT.

- 1 Tomando en cuenta el salario que percibe y no el que pudiera estar topado para el reparto con 20% más que el sindicalizado que más gana, lo cual es la interpretación más favorable para el trabajador para determinar este tope.
- 2 En principio la autoridad no ha dado a conocer una postura que sucede en los casos en que el patrón no ha pagado al trabajador PTU en la totalidad de los últimos 3 años, ya sea porque no resultó PTU o bien porque el trabajador no laboraba para él. La interpretación más lógica y favorable para el trabajador sería ajustar el denominador considerando el número de años que corresponda según el caso.

Conforme a lo anterior, esquemáticamente la determinación del promedio de la PTU pagada en los últimos 3 años, sería como se ilustra en el esquema #3:

	PTU 2020	PTU 2019	PTU 2018	SUMA	PROMEDIO
Trabajador # 1	39,500	37,000	36,000	112,500	37,500
Trabajador # 2	43,250	39,500	38,900	121,650	40,550
Trabajador # 3	44,750	42,500	40,500	127,750	42,583
Trabajador # 4	50,000	49,500	49,800	149,300	49,767

Luego entonces habrá que determinar la cantidad que tiene el trabajador derecho a recibir y el patrón obligación a repartir después de aplicar el límite adicionado en la fracción VIII del artículo 127 de la LFT, como a continuación se muestra en el esquema #4.

	SALARIO DIARIO	3 MESES DE SALARIO (X)	PTU promedio últimos 3 años (Y)		(a)	(b)	el menor entre (a) y (b)
					Límite más favorable (X) o (Y)	PTU a recibir SIN Límite	PTU a recibir CON Límite 127 fr VIII
Trabajador # 1	270.00	24,300	37,500	promedio	37,500	37,722	37,500
Trabajador # 2	325.50	29,295	40,550	promedio	40,550	40,205	40,205
Trabajador # 3	500.25	45,023	42,583	3 meses	45,023	46,203	45,023
Trabajador # 4	1,235.65	111,209	49,767	3 meses	111,209	50,471	50,471
TOTAL						174,600	173,198
						DIFERENCIA	1,402 (2)

(2) Esa diferencia ya no se tiene la obligación de repartirla, ni se suma a la del año siguiente

Del ejemplo ilustrado en el esquema #4 puede observarse que, en el caso de los trabajadores #1 y #3 les resulta aplicable el tope adicionado en la LFT, mientras que para los trabajadores #2 y #4 por estar la PTU determinada conforme la mecánica tradicional del artículo 123 de la LFT por debajo del tope, esta es la cantidad que resulta a repartir.

Asimismo, como la PTU ahora se encuentra topada, la suma de la PTU individualizada que resulta después de aplicar el tope, es la cantidad que el patrón está obligado a pagar a sus trabajadores, en consecuencia, la diferencia resultante con la cantidad que resultaba previa antes de aplicar el tope es una cantidad que ya no se tiene la obligación de enterar, ni tampoco debe sumarse a la PTU del ejercicio siguiente.

Por otra parte, con fundamento en el artículo 121 de la LFT los trabajadores tienen el derecho de formular objeciones con respecto al monto de la PTU como sigue:

- El patrón tiene un plazo de 10 días a partir de la presentación de la declaración anual en el portal del SAT, para entregar a los trabajadores una copia de ésta.
- Los anexos de la declaración quedan a disposición de los trabajadores durante 30 días, y éstos no pueden difundir esta información a terceros. Dentro de este plazo los trabajadores pueden formular las objeciones correspondientes ante la SHCP, ya sea por

medio del sindicato titular del contrato, o bien, de la mayoría de los trabajadores. Si no tienen objeciones, se procede a la individualización de la base, y al reparto.

- En caso de que los trabajadores presenten objeciones, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) debe responder por escrito y proceder a dicta la resolución definitiva, la cual no puede ser recurrida por los trabajadores. Es importante señalar para estos efectos, que la SHCP no tiene plazo definido en la ley laboral.
- Una vez dictada la resolución por parte de la SHCP, el patrón tiene un plazo de 30 días para dar cumplimiento a la misma, independientemente de que la impugne. En este caso, si el patrón impugna la resolución y esta variará a su favor, podrá deducir los pagos efectuados en exceso, de las utilidades correspondientes a los trabajadores en el siguiente ejercicio.

Resulta también importante señalar que en el caso que el patrón presente una declaración complementaria que dé como resultado un aumento en el monto de la PTU a repartir, esta deberá ser pagada dentro de los 60 días siguientes a su presentación, y en su caso recalcular aplicando el tope correspondiente. Asimismo, en el caso de que el monto disminuya el monto pagado a los trabajadores no podrá ser solicitado en devolución.

En caso de que el patrón no cumpla con esta obligación la sanción aplicable, de conformidad con el artículo 994 de la LFT va de las 250 a las 5000 UMA.

Finalmente, con fundamento en los artículos 128, 129, 130 y 131 de la LFT:

- No se pueden efectuar compensaciones de los años de pérdida con los años de utilidad.
- El monto de PTU no se considerará como parte del salario para efectos de indemnización.
- Las cantidades que por este concepto reciba el trabajador gozan de la misma protección que el salario.
- El derecho a participar en las utilidades de la empresa, no le da al trabajador la facultad para intervenir en la dirección o administración de la empresa.

PRINCIPALES ASPECTOS EN MATERIA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IMSS DERIVADOS DEL PAGO DE LA PTU

El artículo 28 de la Ley del ISR establece en su fracción XXVI, que no son deducibles las cantidades que tengan el carácter de PTU que correspondan a trabajadores; sin embargo, los artículos 9 fracción I, 57 primer párrafo, 106 primer párrafo y 109 primero y segundo párrafos, establecen que la PTU pagada en el ejercicio se disminuirá de la utilidad fiscal, o se adicionará a la pérdida fiscal según sea el caso; es decir, aunque técnicamente no se

considera como una deducción, sí es un concepto que disminuye la utilidad o aumenta la pérdida fiscal en el ejercicio correspondiente.

Ahora bien, como se señaló previamente la cantidad a la que tienen derecho los trabajadores y en consecuencia el patrón está obligado a repartir es ahora la que resulta después de aplicar el tope de la fracción VIII del artículo 127 de la LFT, y no lo que resulta de aplicar a la renta gravable la tasa del 10% adicionándole la cantidad no pagada el año anterior, lo cual presentará la problemática para los contribuyentes, ya que no es posible manifestar este dato en el formato de declaración anual (DEM) al no ser este un dato editable, pues el formato de la DEM para 2021 calcula como dato de PTU lo que resulta de aplicar a la renta gravable la tasa del 10% y adicionarle la PTU no pagada el ejercicio anterior, sin que se le permita disminuir cantidad alguna derivada de la aplicación del tope de la fracción VIII del artículo 127 de la LFT.

Un aspecto adicional a considerar de esta adición en la aplicación de un tope a la PTU, es el financiero, ya que pudiera resultar incorrecto provisionar en los estados financieros al 31 de diciembre de 2021 el importe de la PTU que resulta de conformidad con el artículo 123 de la LFT, ya que muy probablemente la cantidad correcta y definitiva a enterar resultará menor una vez que se haga el cálculo y se aplique el tope de la fracción VIII de la artículo 127 de la LFT, por lo que quizá, dependiendo del impacto que tenga la aplicación del tope, resulte entonces lo mejor el provisionar la cantidad efectivamente a enterar después de la aplicación del mismo.

Asimismo, es importante recordar que a partir del ejercicio 2022, se reformó la fracción II del artículo 14 de la Ley del ISR, esto con objeto de dar certeza jurídica a los contribuyentes personas morales e incorporar en la mecánica de determinación de pagos provisionales, el estímulo que anteriormente estaba en la Ley de Ingresos, y que consiste en disminuir por partes iguales, en los pagos provisionales correspondientes a los meses de mayo a diciembre del ejercicio fiscal de que se trate el monto de la PTU efectivamente pagada.

Ahora bien, para disminuir la PTU pagada tanto en los pagos provisionales como en la determinación de la utilidad o pérdida fiscal, los patrones deberán pagarla timbrándola adecuadamente en el Comprobante Fiscal Digital (CFDI) correspondiente, utilizando para ello el tipo de percepción "003", ya que incluso para el llenado de la declaración anual 2021, el formato electrónico de declaración anual DEM incorpora en automático el dato de la PTU pagada en mayo, como se señaló, mientras que la PTU pagada en los meses que restan del ejercicio, debe ser capturada de forma manual.

Por otra parte, también conviene resaltar la reforma al tercer párrafo del artículo 77 de la Ley del ISR, en donde para determinar la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN), a partir del ejercicio 2022 se parte para este cálculo del resultado fiscal, el cual ya incluye la disminución de la PTU, en lugar de la utilidad fiscal, lo cual otorga certeza jurídica a los contribuyentes personas morales al incorporar en la Ley lo que hasta el 2021 se establecía en el criterio normativo 36/ISR/N.

Finalmente, y desde la óptica del trabajador esta percepción tiene un componente exento para su cálculo de ISR, mismo que de conformidad con el artículo 93 fracción XIV de la Ley del ISR asciende a 15 veces la UMA, y al cual tendrá derecho sólo si se paga y timbra el CFDI utilizando el tipo de percepción correcto.

Adicionalmente, dicha percepción se excluye como integrante del Salario Base de Cotización para la cotización de cuotas obrero-patronales de conformidad con lo dispuesto en el artículo 27 fracción IV de la Ley del Seguro Social, sin limitación alguna.

ALGUNAS CONSIDERACIONES RELACIONADAS CON LA REFORMA A LA SUBCONTRATACIÓN LABORAL

Como se mencionó anteriormente el pasado 23 de abril se publicó en el Diario Oficial una reforma a la LFT la cual, en términos generales a partir del 24 de abril de 2021, con la modificación al artículo 12 de la LFT queda prohibida la subcontratación de personal, entendiéndose ésta cuando una persona física o moral proporciona o pone a disposición trabajadores propios en beneficio de otra. Permitiéndose entonces únicamente de conformidad con el artículo 13 de la LFT la subcontratación de servicios especializados o de ejecución de obras especializadas, que no forman parte del objeto social ni de la “actividad económica preponderante” de la beneficiaria de estos, y siempre que el contratista esté registrado en el padrón público a que se refiere el artículo 15 de la LFT (REPSE), entre otros requisitos.

El efecto de esta reforma a la subcontratación derivó entonces en que aquellas empresas que tenían la totalidad o la mayoría de su fuerza laboral subcontratada con un tercero (*insourcing* u *outsourcing*) tuvieran que migrar y contratar directamente a estos trabajadores antes subcontratados, lo cual en la mayoría de los casos se operó mediante la figura de la sustitución patronal, la cual para efectos de la reforma laboral del 23 de abril de 2021 se reguló en el artículo 41 de la LFT, Cuarto y Séptimo transitorio; situación que derivó en algunos casos en la fusión entre la sociedad operativa (fusionante) y la sociedad prestadora de servicios (*insourcing* que resultó ser la fusionada normalmente).

El aspecto a destacar de la sustitución patronal en relación con el tema del cálculo de la PTU correspondiente a 2021, es que al haber el trabajador prestado sus servicios para dos patrones (operativa y prestadora de servicios), y soportada esta relación en la mayoría de los casos en un contrato por tiempo indeterminado, conlleva en que tanto la prestadora de servicios como el patrón sustituto (operativa), tendrán la obligación cada uno de ellos de determinar y pagar, en su caso PTU por el ejercicio 2021, de conformidad con las regulaciones aplicables en la LFT, ya que sólo la exclusión aplica para los trabajadores eventuales, y sólo en el caso de que hayan prestado sus servicios por menos de 60 días de conformidad con la fracción VII del artículo 127 de la LFT.

Conforme lo antes expuesto, en el caso de aquellas sociedades prestadoras de servicios que aún subsistan a la fecha, tendrán entonces la obligación de calcular y hacer el pago correspondiente por el ejercicio irregular de 2021.

Por su parte, aquel patrón que las sustituyó en la relación laboral, por haber tenido en la mayoría de los casos un ejercicio regular de enero a diciembre de 2021, también estarán obligados a calcular y pagar una PTU a sus trabajadores pese a no haber laborado los 365 días con dicho patrón. Esto en virtud de que a la fecha del presente no se ha emitido algún criterio por parte de la autoridad que excluya a estos patrones sustitutos de esta obligación, o bien que les permita hacerlo de manera proporcional, ya que la mecánica del artículo 123 de la LFT lleva a repartir la totalidad de la PTU generada con base en los días laborados y sueldos devengados, aunque estos puedan resultar menores a 365.

Otro de los problemas prácticos que se han detectado es el que, como ya se señaló la PTU debe pagarse 60 días después de presentada la declaración anual, término que quizá ocurrió u ocurrirá con anterioridad al mes de mayo de 2022 en el caso de las sociedades prestadoras que fueron fusionadas. En ese caso, y en virtud de que de conformidad con el 14-B la sociedad que subsiste debe cumplir con las obligaciones de la fusionante, quizá la mejor solución práctica sea que la fusionada pague la PTU de la prestadora fusionada juntamente con su propia PTU en el mes de mayo.

Esta recomendación surge porque para efectos fiscales, el SAT considera como deducible como ya se señaló, lo que se timbra y paga en mayo, tanto para efectos de la declaración anual como para su disminución en los pagos provisionales; en consecuencia, hacerlo de otra forma o pagarlo por separado puede llevar a mayores explicaciones hacia las autoridades fiscales, aunque por tratarse de un caso atípico y específico a este año de transición, muy probablemente será un punto que le llame la atención a las autoridades fiscales, pero que tiene su lógica y sustento en legislación tanto laboral como fiscal.

Por último, es importante mencionar que los aspectos técnicos analizados pueden no ser los únicos y podrían variar, según las circunstancias de cada caso. Asimismo, los comentarios realizados son responsabilidad propia del autor y se basan en la interpretación personal de las normas y criterios conocidos a la fecha del presente documento.