

Determinación de la PTU 2022. Puntos relevantes que deben tomar en cuenta las personas morales del régimen general

10

La modificación en el procedimiento para el reparto de utilidades incorporada en la Ley Federal del Trabajo (LFT) en 2021 ha obligado a los patrones a implementar nuevos controles para su determinación, registro en la contabilidad y correcto cumplimiento en materia fiscal



L.C. Imelda Vázquez
Márquez, Consultora de
Natera Consultores



C.P. Arturo Morales
Díaz, Consultor de
Natera Consultores

INTRODUCCIÓN

Amás tardar el próximo 30 de mayo, las personas morales del régimen general que hayan determinado Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas (PTU) deberán entregarla a sus empleados.

Por ello, resulta importante que tomen en cuenta diversos cuestionamientos que surgen en la determinación de la PTU causada, tales como ajustes a la provisión registrada en la declaración anual, las implicaciones de considerar la PTU no cobrada en el ejercicio anterior y la correcta emisión de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet o Facturas Electrónicas (CFDI) de nómina que acreditan el monto de la PTU causada.

En virtud de lo anterior, el propósito de la presente colaboración consiste en analizar dichos cuestionamientos y proponer algunas ideas para su correcto tratamiento en materia fiscal.

GENERALIDADES

Concepto de PTU

La PTU es un derecho establecido en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) en favor del sector laboral y, en consecuencia, una obligación para las empresas. Su objeto es distribuir en cada ejercicio una parte de los rendimientos logrados en el proceso productivo a aquellos trabajadores que hayan intervenido para su obtención.

Disposiciones laborales aplicables

En el artículo 123, apartado A, fracción IX, de la CPEUM se consagra el derecho de los trabajadores a participar en las utilidades de las empresas en las que presten sus servicios, a partir del principio de justicia social, con el propósito de equilibrar los factores de la producción al reconocer el aporte de la fuerza de trabajo.

Lo anterior se encuentra regulado por los numerales 117 al 131 de la LFT y en el Reglamento de los Artículos 121 y 122 de la Ley Federal del Trabajo (RPTU).

Para acceder a los
Artículos 117 al 131 de la LFT
escanee el Código QR



El 23 de abril de 2021 se publicó en el DOF un decreto¹ que reformó, adicionó y derogó, entre otras leyes, a la LFT. Al respecto, tratándose del procedimiento para el reparto de las utilidades, se incorporó la fracción VIII al artículo 127 para establecer que el monto de la PTU tendría como límite máximo tres meses del salario del trabajador o el promedio de la participación recibida en los últimos tres años, resultando aplicable el monto más favorable para el empleado.

Por otro lado, de conformidad con los artículos 122, último párrafo, y 516 de la LFT, así como 8 del RPTU, aquellas utilidades que no sean reclamadas en el año en que sean exigibles, deberán agregarse a la utilidad repartible del año siguiente.

Disposiciones fiscales aplicables

El artículo 120 de la LFT dispone que, para efectos de dicha ley, se considera utilidad en cada empresa la renta gravable, de conformidad con las normas de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR).

Esta renta gravable se determinará, para las personas morales del régimen general, de acuerdo con el procedimiento establecido en el artículo 9 de la LISR, aplicable para la presentación de la declaración

¹“Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal del Trabajo; de la Ley del Seguro Social; de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores; del Código Fiscal de la Federación; de la Ley del Impuesto sobre la Renta; de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; de la Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado, Reglamentaria del Apartado B) del Artículo 123 Constitucional; de la Ley Reglamentaria de la Fracción XIII Bis del Apartado B, del Artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de Subcontratación Laboral”

... las personas encargadas de elaborar la declaración anual deben reconocer en la contabilidad como un pasivo a la PTU causada...

anual² y sobre la misma se aplicará la tasa del 10%³ para obtener la PTU.

Una vez determinada y pagada la PTU, durante los meses de mayo a diciembre del ejercicio fiscal, deberá disminuirse por partes iguales en los pagos provisionales correspondientes a dichos meses de manera acumulativa.⁴

Posteriormente, en la determinación de la declaración del ejercicio, la PTU pagada podrá disminuirse de la utilidad o pérdida fiscal.⁵

Registro contable

De acuerdo con el párrafo 42.4.10 de la Norma de Información Financiera (NIF) D-3 “Beneficios a los empleados”, las personas encargadas de elaborar la declaración anual deben reconocer en la contabilidad como un pasivo a la PTU causada, es decir, la PTU a cargo de la entidad determinada con base en las disposiciones aplicables.

Entrega de la PTU a los trabajadores

El artículo 122 de la LFT señala que el reparto de utilidades entre los trabajadores deberá efectuarse dentro de los 60 días siguientes a la fecha en

que deba pagarse el impuesto anual, es decir, a más tardar el 30 de mayo.

Así, antes de esa fecha, las personas morales procederán a preparar los papeles de trabajo y los cálculos para la determinación del impuesto sobre la renta (ISR) por retener a los trabajadores; y así, posteriormente, expedirles y entregarles los CFDI de nómina que amparen el pago de la PTU en términos del Capítulo I del Título IV de la LISR.

Para efectos de la expedición de los CFDI, dichos contribuyentes cuentan con la opción de expedirlos, en términos de la regla 2.7.5.1. de la Resolución Miscelánea Fiscal (RM), antes de la realización de los pagos correspondientes, o dentro del plazo señalado en función al número de sus trabajadores, posteriores a la realización efectiva de dichos pagos, conforme a lo siguiente:

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

En este caso, considerarán como fecha de expedición y entrega de tales CFDI aquella en que efectivamente se realizó el pago de dichas remuneraciones.

Cabe señalar que la opción en comento 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.

ANÁLISIS (PROBLEMÁTICA)

En nuestra opinión, es relevante que las personas encargadas de preparar la declaración anual

² Artículo 76, fracción V, de la LISR

³ Conforme al artículo 119 de la LFT y la “Resolución del Consejo de Representantes de la Sexta Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas” (DOF 18-IX-2020)

⁴ Artículo 14, fracción II, inciso a), de la LISR

⁵ Artículo 9, fracción I, de la LISR

realicen la provisión de la PTU causada considerando el monto de la PTU efectivamente por entregar a los trabajadores conforme a los límites establecidos por la LFT. Lo anterior evitará ajustes posteriores a la provisión de la PTU causada cuando, al compararla contra el importe de la PTU efectivamente por entregar, esta resulte mayor o menor que la provisión.

En ese sentido, en las secciones siguientes haremos algunos comentarios sobre los problemas de aplicación práctica que se desprenden de la Reforma Laboral, como: **(i)** que la provisión de la PTU causada sea mayor, menor o igual que los límites establecidos en la LFT; **(ii)** que la provisión de la PTU causada más la PTU no cobrada del ejercicio anterior resulte mayor, menor o igual que el importe que sea más favorable de la PTU por entregar a los trabajadores, y **(iii)** la correcta validación de la PTU pagada mediante la emisión de los CFDI.

Provisión de la PTU causada mayor a los límites establecidos en la LFT

Las personas responsables de elaborar la declaración anual reconocen en la contabilidad como un pasivo a la PTU causada; sin embargo, al momento de realizar el procedimiento para el reparto de la PTU, en términos de la LFT, considerando el límite máximo de tres meses del salario del trabajador o el promedio de la participación recibida en los últimos tres años, el que resulte más favorable, en ocasiones, dicha provisión resultará superior al monto de la PTU por entregar a los empleados.

Con el objetivo de comprender con mayor claridad lo expuesto, enseguida se muestra un ejemplo:

Una persona moral del régimen general determina una PTU causada en el ejercicio fiscal 2022 por \$580,000, cuya provisión fue debidamente registrada en la contabilidad.

De acuerdo con el procedimiento para el reparto de la PTU, conforme a las disposiciones laborales, obtiene una PTU por entregar, considerando el monto más favorable para los trabajadores, de \$525,533.

Como se puede apreciar, el importe de la provisión de la PTU causada, determinada conforme al procedimiento del artículo 9 de la LISR, es mayor que la PTU por entregar considerando el monto más favorable

para los trabajadores, por lo que la PTU causada que debe considerarse en el ejercicio será de \$525,533 y el excedente de la provisión, \$54,467 (\$580,000 **menos** \$525,533), deberá revertirse en los registros contables, ya que no origina una obligación de pago presente o futura para el patrón.

Provisión de la PTU causada menor o igual a los límites establecidos en la LFT

Así también, existen casos en que la provisión determinada de la PTU causada resulta menor o igual al monto más favorable de la PTU por entregar a los trabajadores.

Para una mejor comprensión de lo expuesto, a continuación, se presenta un ejemplo:

Una persona moral del régimen general determina una provisión de la PTU causada en el ejercicio fiscal 2022 por \$320,000, misma que registró debidamente en su contabilidad.

Sin embargo, en la determinación del procedimiento para el reparto de la PTU, obtiene una PTU por entregar, considerando el monto más favorable para los trabajadores, de \$508,800.

En este supuesto, la provisión de la PTU causada que deberá considerarse será hasta por el monto que se haya determinado conforme al artículo 9 de la LISR, es decir, \$320,000 para este ejemplo.

Provisión de la PTU causada más cantidades de la PTU no cobradas en el ejercicio anterior

Tratándose de aquellos casos en que el importe de las utilidades no se hubiera reclamado en el año en que haya sido exigible y se agregue a la utilidad del ejercicio 2022, los contribuyentes se enfrentan a los siguientes escenarios:

- **Que el importe de la provisión de la PTU causada más el importe de la PTU no cobrada del ejercicio anterior exceda el monto que resulte más favorable de la PTU por entregar a los trabajadores.**

A fin de una mejor comprensión sobre este punto, a continuación, se presenta este ejemplo:

Una persona moral del régimen general determina una provisión de la PTU causada en el ejercicio fiscal

2022 por \$450,000, a la cual agrega el importe de la PTU no cobrada en el ejercicio 2021 por \$200,000, obteniendo un total de la PTU por repartir de \$650,000.

En la determinación del procedimiento para el reparto de la PTU, conforme a las disposiciones laborales, obtiene una PTU por entregar, considerando el monto más favorable para los trabajadores, de \$324,600:

Concepto	Importe		Concepto	Importe
Provisión de la PTU causada en el ejercicio fiscal 2022	\$450,000		PTU por entregar, considerando el monto más favorable para los trabajadores	\$324,600
más:				
PTU no cobrada en el ejercicio 2021	200,000	≥		
igual:				
Importe de la PTU por repartir	650,000			

Como puede observarse, el importe total de la provisión de la PTU causada determinada y la no cobrada en el ejercicio 2021 es mayor que la PTU por entregar considerando el monto más favorable para los trabajadores; sin embargo, el contribuyente deberá tomar en cuenta las siguientes situaciones:

1. Tendrá que modificar la provisión de la PTU causada tomando en cuenta únicamente \$324,600 y revertir, mediante asientos contables, el excedente por \$125,400 (\$450,000 **menos** \$324,600).

Lo anterior originará que el contribuyente conserve en sus pasivos el importe de la PTU no cobrada del ejercicio 2021 (\$200,000), la cual podrá repartirse en ejercicios posteriores:

contabilidad el excedente por \$325,400 (\$450,000 **menos** \$124,600):

Concepto	Importe
Provisión de la PTU causada en el ejercicio fiscal 2022	\$450,000
menos:	
PTU por entregar	124,600
igual:	
Importe por revertir en la contabilidad	325,400

Concepto	Importe
PTU no cobrada en el ejercicio 2021 (pasivo)	\$200,000
menos:	
PTU por entregar	200,000
igual:	
Importe de la PTU no cobrada que se mantiene en el pasivo del contribuyente	0

• **Que la provisión de la PTU causada más la PTU no cobrada del ejercicio anterior sea menor o igual que el importe que resulte más favorable de la PTU por entregar a los trabajadores**

En relación con este supuesto, deberá considerarse hasta el monto determinado de la provisión de la PTU causada y la PTU no cobrada del ejercicio anterior.

Para comprender con mayor claridad lo expuesto, se muestra un ejemplo:

Una persona moral del régimen general determina una provisión de la PTU causada en el ejercicio fiscal

14

Concepto	Importe
Provisión de la PTU causada en el ejercicio fiscal 2022	\$450,000
menos:	
PTU por entregar, considerando el monto más favorable para los trabajadores	324,600
igual:	
Importe por revertir en la contabilidad	125,400
PTU no cobrada en el ejercicio 2021 (se mantiene en pasivos)	200,000

2. Considerar el importe de la PTU no cobrada por \$200,000 para efectos del reparto de la PTU y modificar la provisión de la PTU causada tomando en cuenta únicamente la diferencia que integra el monto total de la PTU causada de \$124,6000 y revertir en la

2022 por \$120,000, a la cual agrega el importe de la PTU no cobrada en el ejercicio 2021 por un monto de \$150,000, por lo que cuenta con un importe total de la PTU por repartir de \$270,000.

En la determinación del procedimiento para el reparto de la PTU, conforme a las disposiciones laborales, obtiene una PTU por entregar, considerando el monto más favorable para los trabajadores, por \$408,800.

En este ejemplo, el monto más favorable para los trabajadores rebasa el importe por repartir de la PTU, por lo que, en nuestra opinión, solo deberá considerarse hasta el importe de \$270,000.

Validación de la PTU pagada mediante la emisión de CFDI

Una vez determinado el monto más favorable de la PTU para los trabajadores y elaborados los papeles de trabajo en los que se definan las retenciones del ISR de los empleados, el patrón procede a la emisión de los CFDI que soporten el pago de la PTU, para lo cual se presentan los siguientes puntos que deberá tomar en cuenta:

- 1.** Emitir el CFDI a cada trabajador en el momento en que se realice el pago de la PTU o en fecha posterior al pago.

En este proceso, el contribuyente tendrá identificado el monto de la PTU pagada que podrá disminuir de la utilidad o pérdida fiscal antes de la PTU y, en su caso, el importe de la PTU pendiente de cobro de aquellos trabajadores que participaron en las utilidades, pero que ya no están activos en la empresa.

- 2.** Emitir el CFDI en un mismo proceso, antes de que la PTU sea pagada, conforme a lo dispuesto en la regla 2.7.5.1. de la RM.



Para acceder a la Regla 2.7.5.1. de la RM para 2023 escanee el Código QR



En este caso, resulta importante que el patrón cancele los CFDI de la PTU que quedó pendiente de cobro.

Esto cobra relevancia, ya que la persona moral podría disminuir una PTU pagada errónea en la declaración anual si no lleva un control interno adecuado de los CFDI por cancelar y, en consecuencia, afectar a los receptores de estos, los cuales, ante los ojos de las autoridades fiscales, supuestamente recibieron un ingreso que se encuentra respaldado con un CFDI.

CONCLUSIONES

Consideramos que, para evitar contingencias laborales y fiscales, resulta importante que las empresas se mantengan muy pendientes en el proceso de determinación de la PTU del ejercicio, con el propósito de que su información financiera no contenga partidas en el pasivo sobre las que no se tiene una obligación de pago.

Asimismo, la implementación de un control adecuado en la emisión de los CFDI de nómina por el pago de la PTU permitirá que los contribuyentes cuenten con información fidedigna respecto del importe de la PTU efectivamente pagada y pendiente de cobro.

Por otra parte, se sugiere establecer políticas contables adecuadas para el registro correcto de las provisiones, así como de las cantidades susceptibles de revertirse por haber realizado la provisión previamente a la determinación de la PTU por entregar.

Finalmente, estimamos que sería conveniente que tanto las autoridades laborales como fiscales emitieran criterios respecto de los puntos analizados a lo largo de esta colaboración, con el objetivo de brindar mayor certeza y seguridad jurídica a los patrones. •