

**UNIVERSIDAD AUTOMA DE
QUERETARO**

SUELdos Y SALARIOS

TESIS

QUE PARA OPTENER EL TITULO DE

CONTADOR PUBLICO

PRESENTA

Antonio Baqués de la Garza

Querétaro, Qro. Septiembre 97

No Adq. H57916
No. Titulo _____
Clas. 658.32
B222s

prologo

La atención del Recurso Humano, es sin duda alguna vital para el buen funcionamiento de los diferentes sectores económicos del país, de esos trabajadores y empleados que con su esfuerzo y dedicación contribuyen a construir el México de hoy.

De todas las áreas de servicios a los trabajadores, resalta la referente a la administración de Sueldos y Salarios, la cual ha evolucionado vertiginosamente, sobre todo en la década de los noventas en que nos enfrentamos a una inestabilidad fiscal constante, llena de cambios frecuentes y contradictorios, resultado la más de las veces de una política populista y coyuntural.

Actualmente es imposible concebir el aspecto Laboral de la Ley Federal del Trabajo y lo Fiscal, referente a la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su capítulo de Sueldos y Salarios, porque cualquier prestación Laboral tiene efectos Fiscales.

En este México contradictorio, se habla por un lado de elevar el nivel de vida de los trabajadores de que la clase trabajadora tenga acceso a mejores condiciones de vida y en general que progresen, por otro lado todos los Derechos Laborales se ven restringidos por topes de exención Fiscal, requisitos y anulación de los mismos en algunos casos.

INDICE

I.- POSICIÓN GERARQUICA DE LA LEY DEL ISR.

	PAGINA.
1.1 POSICION JERARQUICA.	1
1.2 CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.	2
1.3 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.	2
1.4 REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.	2
1.5 CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y SU REGLAMENTO.	2
1.6 DERECHO COMÚN.	3

II.-LOS SALARIOS MÍNIMOS.

2.1 ORIGEN Y NATURALEZA.	4
2.2 EL SALARIO MÍNIMO Y LOS IMPUESTOS.	5
2.3 EL SALARIO MÍNIMO GENERAL Y EL CRÉDITO AL SALARIO.	6
2.4 SALARIO MÍNIMO GENERAL EXENCIONES Y CRÉDITO AL SALARIO.	8
2.5 EVOLUCION DE LOS SALARIOS MÍNIMOS EN LOS 90'S.	9
2.6 SALARIOS MÍNIMOS GENERALES Y PROFECIONALES A PARTIR DEL 1ERO. DE ABRIL DE 1996.	9

III.-EL CRÉDITO AL SALARIO.

3.1 SUS INICIOS Y NATURALEZA.	11
3.2 A QUIEN BENEFICIA EL CAS.	11
3.3 EL CAS Y EL SALARIO MÍNIMO FISCAL.	12
3.4 RETROACTIVIDAD DEL CRÉDITO AL SALARIO.	12
3.5 CAS A ENTREGAR A TRABAJADORES.	13
3.6 DISMINUCION DE CAS PAGADO A LOS TRABAJADORES.	13
3.7 CONDICIONANTE PARA ENTREGAR Y DISMINUIR EL CAS.	14
3.8 EL CAS EN 1994.	14
3.9 EL CAS EN 1995 Y 1996.	15
3.10 CAS PARA 1993.	16

IV.-PROPORCIÓN Y SUBSIDIO ACREDITABLE.

4.1 EL SUBSIDIO.	17
4.2 LIMITACIONES DEL SUBSIDIO.	17
4.3 LA FORMULA ORIGINAL.	18
4.4 LA PROPORCIÓN.	18
4.5 QUE SON LOS PAGOS.	18
4.6 EL SALARIO MÍNIMO.	19
4.7 QUE SON LAS EROGACIONES.	19
4.8 CONCLUSIONES DE COMO SE OBTIENE LA PROPORCIÓN.	20
4.9 LOS IMPUESTOS LABORALES.	21
4.10 OPCIÓN PARA LA PROPORCIÓN.	21

4.11 LÍMITES DE LA PROPORCIÓN.	22
4.12 MECÁNICA PARA EL CALCULO DEL ISPT Y CRÉDITO AL SALARIO.	23

V.-EL REGIMEN FISCAL DEL SALARIO. ↗

5.1 EL TÉRMINO ISPT.	24
5.2 RETENCIÓN Y ENTERO.	24
5.3 EL CIERRE DE LAS NÓMINAS.	24
5.4 OBLIGACIÓN SOLIDARIA.	25
5.5 PRESCRIPCIÓN DE LA OBLIGACIÓN DEL TRABAJADOR.	25
5.6 EL CALCULO DEL ISPT.	26
5.7 ACTUALIZACIÓN DE LAS TARIFAS.	26
5.8 EVOLUCIÓN DEL IMPUESTO AL SALARIO.	26
5.9 EL ISPT EN 1989-1990.	26
5.10 EL ISPT EN 1991.	27
5.11 EL ISPT DEL 1ERO DE ENERO DE 1992 AL 30 DE SEPTIEMBRE 93.	27
5.12 ISPT DEL 1ERO DE OCTUBRE 93 AL 31 DE DICIEMBRE DEL MISMO AÑO	27
5.13 ISPT EN 1994.	27
5.14 TERMINOLOGIA UZADA DESDE 1990 EN ADELANTE.	28
5.15 EL SALARIO MÍNIMO FISCAL DEDUCIBLE.	29
5.16 HOJA DE CALCULO DEL ISPT.	30
5.17 EXENCIONES PARA SALARIOS SUPERIORES AL MÍNIMO.	31
5.18 OPCIONES PARA EL CALCULO DEL ISPT DE LOS TRABAJADORES EN RETENCIONES PROVISIONALES.	32

VI.-DECLARACIÓN ANUAL DEL CAS Y CALCULO ANUAL DEL ISPT.

6.1 PORQUE CALCULAR EL ISPT ANUAL DE SUELDOS Y SALARIOS.	33
6.2 QUE HACER SI EL CALCULO SE EFECTUA EN ENERO-FEBRERO.	33
6.3 SALDO A FAVOR DEL TRABAJADOR.	33
6.4 SALDO A CARGO DEL TRABAJADOR.	33
6.5 POR QUIENES NO SE ESTA OBLIGADO A HACER CALCULO ANUAL DE ISPT.	34
6.7 DECLARACION ANUAL DE SALARIOS EJERCICIO 1992.	34
6.8 EJERCICIO 1993.	34
6.9 EJERCICIOS 1994-1996.	35
6.10 TRABAJADORES CON DOS O MÁS PATRONES.	36
6.11 CONSTANCIA DE PERCEPCIONES Y RETENCIONES.	36
6.12 CONSTANCIA DE SUBSIDIO ACREDITABLE Y NO ACREDITABLE.	37
6.13 LO QUE SE DEBE RECORDAR AL HACER EL CALCULO DE SUS TRABAJADORES.	38

VII.-AGUINALDO, PTU, PRIMA DOMINICAL Y VACACIONAL. ↗

7.1 LO LABORAL Y LO FISCAL.	39
7.2 LOS SALARIOS.	39
7.3 AGUINALDO.	39
7.4 PARTICIPACION DE LAS UTILIDADES (PTU).	40

7.5 EL PTU Y LA TRIBUTACIÓN.	40
7.6 LA BASE GRABABLE PARA PTU.	41
7.7 REPARTO DEL PTU.	41
7.8 PARTE EXENTA DE PTU.	41
7.9 PRIMA DOMINICAL.	42
7.10 PRIMA VACACIONAL EXENTA DEL ISR.	42

VIII .-PRESTACIONES DE PREVISION SOCIAL.

8.1 QUE ES LA PREVISIÓN SOCIAL?.	44
8.2 EXENCIÓN DE LAS PRESTACIONES DE PREVISIÓN SOCIAL.	44
8.3 REQUISITOS DE LOS GASTOS DE PREVISIÓN SOCIAL.	44
8.4 PRESTACIONES DE PREVISIÓN SOCIAL DE LOS TRABAJADORES.	45
8.5 GASTOS DE PREVISIÓN SOCIAL PARA LOS PATRONES.	46
8.6 SE PUEDEN CONSIDERAR ANALOGAS.	46
8.7 FONDO DE AHORRO.	47
8.8 ISPT ANUAL DE LAS PRESTACIONES DE PREVISIÓN SOCIAL DEL ARTÍCULO 77-VI.	48
8.9 HOJA DE CALCULO DEL ISPT PROVISIONAL DE LAS PRESTACIONES DE PREVISIÓN SOCIAL DEL ART. 77-VI LISR.	49

IX.- FINQUITOS Y LIQUIDACIONES.

9.1 FINQUITO Y/O LIQUIDACIÓN.	50
9.2 AVISO DE BAJA AL IMSS.	50
9.3 AVISO DE BAJA AL INFONAVIT Y TALON DE LIBERACIÓN.	51
9.4 CONSTANCIA DE SERVICIOS.	51
9.5 CONSTANCIA DE PERCEPCIONES Y RETENCIONES.	51
9.6 IMPUESTOS DE LOS FINQUITOS Y LIQUIDACIONES.	51
9.7 ISR PROVISIONAL DE LOS PAGOS POR RETIRO.	53
9.8 PAGOS POR RETIROS EXENTOS.	53
9.9 ISR ANUAL DE LOS PAGOS POR RETIRO.	53
9.10 LOS IMPUESTOS EN LOS CASOS DE RESCISIÓN O DESPIDO.	54

X.-OBLIGACIONES FISCALES DEL PATRÓN Y TRABAJADORES. ↵

10.1 RELACION DE TRABAJO.	57
10.2 OBLIGACIONES FISCALES DEL PATRÓN.	58,64,65
10.3 OBLIGACIONES FISCALES DEL TRABAJADOR.	60
10.4 FORMA DE PAGO.	61
10.5 OBLIGACIONES PATRONALES.	62,63

XI.- EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

11.1 GENERALIDADES.	66
11.2 LAS OFICINAS FEDERALES DE HACIENDA.	66
11.3 EL SAR Y EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.	66
11.4 EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.	67
11.5 PARA 1995 Y 1996.	68
11.6 EL REGISTRO FEDERAL DE LOS ASIMILABLES.	68
11.7 CONTRIBUYENTES CON OTROS INGRESOS, APARTE DE ASIMILABLES A SALARIOS	69

XII.-PAGOS SIMILARES A SALARIOS.

12.1 PRINCIPIOS GENERALES.	70
12.2 CONTRIBUYENTES CON OTROS INGRESOS, APARTE DE ASIMILABLES A SALARIOS.	70
12.3 EL CRÉDITO GENERAL.	70
12.4 EL IVA Y LOS PAGOS SIMILARES A SALARIOS.	71
12.5 EL SUBSIDIO ACREDITABLE.	71
12.6 DECLARACIONES.	71
12.7 HONORARIOS A CONSEJEROS.	71
12.8 HONORARIOS OPTATIVOS.	73
12.9 HONORARIOS PREPONDERANTES.	74
12.10 BECARIOS.	75
12.11 RENDIMIENTOS Y ANTICIPOS A MIEMBROS DE COOPERATIVAS, ASOCIACIONES Y SOCIEDADES CIVILES.	75
12.12 COMISIONISTA MERCANTIL.	76
12.13 RETIRO DEL SALARIO DE MERCADO.	76
12.14 TRABAJADOR TEMPORAL EXTRANJERO.	76
12.15 EXTRANJERO PRESTADOR DE SERVICIOS INDEPENDIENTES RESIDENTES EN MEXICO.	76
12.16 PRESTADORES DE SERVICIOS INDEPENDIENTES CON RESIDENCIA EN EL EXTRANJERO.	77

XIII.- ANALISIS DE LA RESOLUCIÓN MISCELANEA PARA 1997.

13.1 CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.	78 ala 91
13.2 IMPUESTO SOBRE LA RENTA.	91 ala 102
13.3 IMPUESTO AL ACTIVO.	103
13.4 IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.	103
13.5 IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS.	104 ala 107

POSICION GERARQUICA DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Es importante conocer la posición jerárquica que guarda dicha ley con respecto a nuestra legislación fiscal.

POSICION JERARQUICA.

- * Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- * Ley de Ingresos de la Federación.
- * Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- * Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- * Código Fiscal de la Federación.
- * Resoluciones que establecen Reglas Generales y otras Disposiciones de Carácter Fiscal.
- * Derecho Común.

El anterior cuadro lo debemos entender de la siguiente manera; la ley del ISR y su Reglamento guardan una posición jerárquica menor respecto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y de la Ley de Ingresos de la Federación. Asimismo, el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, la Resolución Miscelánea y el Derecho Común guardan una posición jerárquica menor respecto de la Ley del ISR y su reglamento.

Por otra parte, la Ley del ISR tiene una posición jerárquica mayor que su Reglamento. Para ejemplificar esto, si alguna disposición contenida en la Ley del ISR viola las garantías individuales que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos ofrece a cualquier persona, entonces en estricto sentido dicha disposición no tendrá efecto, ya que la Ley del ISR tiene una posición jerárquica menor a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por ejemplo:

Si una disposición del Reglamento del Impuesto Sobre la Renta va más allá o contrapone una disposición contenida en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, estrictamente no se aplicaría, ya que la ley tiene una posición jerárquica mayor a la del Reglamento.

CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

De acuerdo con la Fracción IV del Artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es una obligación de todos los Mexicanos, Contribuir para el Gastos Públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las Leyes.

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION.

La Ley de Ingresos de la Federación debe ser una ley de vigencia para cada ejercicio fiscal y en ella se señalan las cantidades estimadas de los ingresos que obtendrá la Federación por las diferentes contribuciones y otros conceptos; asimismo, entre otras disposiciones, se otorgan subsidios o estímulos fiscales a ciertos contribuyentes, que no están contenidas en las leyes fiscales respectivas y se fija la tasa de recargos en los casos de prórroga para el pago de los créditos fiscales.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Esta Ley del Impuesto Sobre la Renta contiene todas las disposiciones aplicables a los contribuyentes de este impuesto.

REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

El ISR, funciona de manera aclaratoria, complementaria y en algunos caos estableciendo opciones a los contribuyentes.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y SU REGLAMENTO.

De acuerdo con el Art. 1ero. del CFF, las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas (en nuestro caso la Ley del ISR) y las disposiciones contenidas en dicho código, se aplicarán supletoriamente; es decir, a falta de disposición expresa de ley respectiva. Además, las disposiciones del código se aplicarán sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte.

Por mencionar solamente un ejemplo de lo anterior; ni la Ley del ISR ni en su Reglamento se dice qué se debe de entender por enajenación; sin embargo, el Art. 14 del CFF define el concepto de enajenación para efectos Fiscales. Por tanto, en este caso a falta de Disposición Expresa en la Ley Respectiva, se aplicara supletoriamente lo dispuesto por el referido Código.

RESOLUCIONES QUE ESTABLECEN PARA 1994 REGLAS DE CARACTER GENERAL APLICABLES A IMPUESTOS Y DERECHOS FEDERALES, EXCEPTO A LOS RELACIONADOS CON EL COMERCIO EXTERIOR.

De conformidad con el inciso g) de la Fracción 1ero. del Art. 33 del CFF, las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades publican anualmente la Resolución que establece Reglas de Carácter General, que se le conoce como " RESOLUCION MISCELANEA", la cual normalmente tiene una vigencia del 1ero. de Abril al 31 de Marzo del siguiente año; es decir, una vigencia de un año. Dicha Resolución contiene criterios de Funcionarios Fiscales Facultados, en cuanto a la aplicación de las diferentes Disposiciones Fiscales; estableciéndose en el Artículo 35 del Código que en ningún caso los mencionados criterios provocarán obligaciones a los contribuyentes y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.

Normalmente, en la Resolución Miscelánea se publican opciones para el cumplimiento de las Obligaciones Fiscales del contribuyente no contenidas en las Leyes respectivas, que benefician a dicho contribuyente.

DERECHO COMÚN.

El derecho común lo integran Leyes y Códigos, cuyas disposiciones también actúan supletoriamente a las de las Leyes respectivas, en forma similar a como se aplican las disposiciones del Código Fiscal de la Federación.

LOS SALARIOS MÍNIMOS

ORIGEN Y NATURALEZA.

El salario mínimo legalmente quedo plasmado en la constitución cuyo texto del artículo 123 originalmente era el siguiente:

El salario mínimo que deberá disfrutar el trabajador será el que se considere suficiente, atendiendo a las condiciones de cada región, para satisfacer las necesidades normales de vida del trabajador, su educación y sus placeres honestos, considerándolo como jefe de familia. En toda empresa Agrícola, Comercial, Febril o Minera, los trabajadores tendrán derecho a una participación en las utilidades.

El salario mínimo quedará exceptuado de embargo, compensación o descuento. Mediante la reforma del 21 de Noviembre de 1962, se modifico el texto referente a los salarios mínimos para crear el salario mínimo profesional, quedando la redacción como sigue y que está vigente hasta nuestros días:

Los salarios mínimos que deberán disfrutar los trabajadores serán generales o profesionales. Los primeros regirán en las áreas geográficas que se determinen; los segundos se aplicarán en ramas determinadas de la actividad económica o en profesiones, oficios o trabajos especiales.

Los salarios mínimos generales deberán ser suficientes para satisfacer las necesidades de un jefe de familia, en el orden Material, Social y Cultural, y para proveer de educación obligatoria a los hijos.

Los salarios mínimos profesionales se fijarán considerando además las condiciones de las distintas actividades económicas.

Los salarios mínimos se fijarán por una Comisión Nacional integrada por representantes de los trabajadores, de los patrones y del gobierno, la que podrá auxiliarse de las comisiones especiales de carácter consultivo que considere indispensables para el mejor desempeño de sus funciones.

El salario mínimo quedará exceptuado de embargo, compensación o descuento. La comisión de los salarios mínimos creada en 1932, dictó varias resoluciones en las que estableció que el salario mínimo, del artículo 99 de la Ley Federal del Trabajo de 1931, no es precisamente un salario remunerador, para cuya fijación se tome en cuenta la productividad del trabajo, sino un salario vital.

A partir de esa resolución, se ha tomado hasta nuestros días el criterio de que el salario mínimo es un salario vital, mínimo de subsistencia, es decir, que cubre las necesidades mínimas de los trabajadores. En cambio el salario mínimo profesional creado en 1962, se eleva por encima de aquél para retribuir a la mano de obra calificada.

De 1934 a 1959, los salarios mínimos aparecían clasificados de la siguiente manera: Agrícola y ganadero (del campo), pequeña industria y grande industria de 1964 a 1980 se calificaban en : Salario mínimo general, salario mínimo del campo y salarios mínimos profesionales.

A partir del 1ero. de enero de 1981, se igualaron ambos salarios generales y del campo y simplemente se hablo de salario mínimo general, además del salario mínimo profesional. En este mismo año las zonas económicas en que estaba dividido el país eran 8, para 1982 eran 5, de 1983 a 1985 4, y a partir de 1986 hasta nuestros días quedaron reducidas a tres áreas geográficas denominadas A,B y C.

EL SALARIO MINIMO Y LOS IMPUESTOS.

En principio el salario mínimo general no es objeto de descuentos (Art. 97-I LFT), por tanto, el trabajador de salario mínimo general no paga impuesto sobre la renta, o dicho de otra manera "El salario mínimo general no es sujeto de impuesto".

En cambio, como los salarios mínimos profesionales son una retribución a la mano de obra calificada, sí son sujetos del Impuesto Sobre la Renta.

Hasta 1988, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en su artículo 80, disponía lo siguiente: La retención se calculará deduciendo de la totalidad de los ingresos obtenidos en un mes de calendario, el salario mínimo general de la zona económica del contribuyente multiplicado por el número de días a que corresponda el pago, y aplicando al resultado la siguiente tarifa.

Como puede apreciarse, se concedía a todos los trabajadores el derecho de restar de sus ingresos el equivalente a un salario mínimo mensual, por estar exento de impuestos, y al excedente se le aplicaría la tarifa del mencionado artículo 80.

Además en la década de los 70's, el artículo 50, fracción II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establecía que: Quedan exceptuados del Impuesto Sobre Productos del Trabajo el salario mínimo general.

De 1989 a 1993, el mismo artículo 80 disponía:

Se acreditará contra el impuesto a cargo el equivalente al 10% del salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al mes.

Sobre este particular, el punto 17 de la Exposición de Motivos, de las Reformas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que entrarían en vigor el 1ero. de enero de 1989, establecía que los trabajadores de salario mínimo general continuarian liberados de pagar el impuesto sobre la renta. Y que los demás trabajadores tendrían derecho a restar de sus ingresos el 10% del salario mínimo mensual, y que sobre el excedente se aplicaría la tarifa del Art. 80.

Además, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en su artículo 77-I, establece que los trabajadores de salario mínimo no causan impuesto por dicho salario ni por los accesorios de Ley Federal del Trabajo, esto es, 9 horas extras a la semana y los descansos semanal u obligatorio trabajados y pagados al doble.

Amén de que el Art. 80 LISR, 1er. párrafo, establece que no se efectuará la retención del ISR al salario mínimo general.

Con todo lo anterior debe quedar claro que: **EL SALARIO MINIMO GENERAL NO ES SUJETO DE IMPUESTO.**

EL SALARIO MINIMO GENERAL Y EL CREDITO AL SALARIO.

A raíz del PECE (Pacto para la estabilidad la competitividad y el empleo), se creó en la Ley del Impuesto Sobre la Renta el llamado Crédito al Salario ('CAS'); pero en su publicación del diario oficial del 3 de diciembre de 1993 no se hizo referencia al salario mínimo general.

El artículo 80-B del "CAS" sólo establecía que:

"Se acreditará contra el impuesto que resulte a cargo del contribuyente, en los términos del artículo 80 disminuido con el subsidio acredititable del artículo 80-B el crédito al salario mensual que se obtenga de aplicar la siguiente tarifa" y, luego el encabezado de la tarifa decía: Monto de ingresos que sirven de base para calcular el impuesto: para ingresos de ... y hasta ingresos de...

Como puede apreciarse dicho "CAS" era para salarios sujetos a impuesto, por tanto no sería aplicable a los salarios mínimos por no ser sujetos de impuestos.

Al darse cuenta que se dejó fuera del "CAS" al salario mínimo general, la comisión nacional de los salarios mínimos, en el diario oficial de la federación del 13 de diciembre de 1993, dejó establecido que:

"Los créditos al salario que tienen como objeto incrementar los ingresos de los trabajadores y a que se refieren los artículos 80-B y 81 de la ley del impuesto sobre la renta, se entregarán de manera obligatoria, en efectivo y directamente a los trabajadores, con independencia de los salarios mínimos generales a que se refiere esta resolución.

En base a estas dos publicaciones queda perfectamente claro que el "CAS" SI BENEFICIA A LOS SALARIOS MINIMOS GENERALES; pero ahora se abren varias interrogantes:

1.- Para obtener el "CAS", se llevará directamente su importe a la tarifa del Art. 80-B o primero habrá que calcularse el impuesto?

Anteriormente habíamos dejado claro que el salario mínimo general no es sujeto de impuesto y que por tanto no se le calcula el mismo. Sin embargo, siendo México un país político, ajeno muchas veces a la más elemental técnica Jurídica Laboral y Fiscal, tendriamos que hacer lo siguiente:

Como el Artículo 80-B establece la mecánica para aplicar el "CAS", sí será necesario calcular al Salario Mínimo General el Impuesto con los artículos 80 y Subsidio Acreditable del artículo 80-A y al resultado restarle el "CAS", si la diferencia es a favor, se le pagará al trabajador en la nómina a la que corresponda el cálculo, si es en contra no se le retendrá como ISPT pues no es sujeto de impuesto. En general en todos los casos al Salario Mínimo General le resulta "CAS" a favor.

2.- El "CAS" se considera también como una parte del mismo Salario Mínimo General, es de su misma naturaleza?

Obviamente que no, el Salario Mínimo General es un salario Constitucional, cuyo monto lo fija la Comisión Nacional de los Salarios Mínimos y está protegido por la Ley Federal del Trabajo, además su falta de pago es un Delito Penal.

En cambio el "CAS" está contenido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta y su falta de pago da lugar a que el patrón no pueda Deducir sus Salarios para efectos Fiscales.

El Salario Mínimo Constitucional y es para asegurar la subsistencia del trabajador y en cambio el "CAS" es una ayuda económica que otorga la SHCP para incrementar los ingresos de los trabajadores, por tanto no participan de la misma naturaleza el primero está sancionado por la LFT y el segundo por la ley del ISR.

SALARIO MINIMO GENERAL EXENCIONES Y CREDITO AL SALARIO

El trabajador de salario mínimo general no paga impuesto por ese salario ni por los pagos accesorios de ley federal del trabajo (Art. 77-1 LISR): Los descansos semanal y obligatorio trabajados, 9 horas extras por semana y prima dominical hasta un salario mínimo. Por el excedente se deberá pagar el ISPT.

Ejemplo: El trabajador descansa los lunes, trabaja toda la semana incluyendo el lunes y el martes que fue descanso obligatorio, y acumula 15 horas extras por semana:

CONCEPTOS:	CALCULOS.	IMPORTE.	EXENTO.
GRAVADO.			
Salario Semanal:	22.50x7=	\$ 157.50	\$ 157.50
Desc. Sem. Trabajado	22.50x7=	45.00	45.00
Desc. Obligatorio Trabajado	22.50x7=	45.00	45.00
Prima Dominical	22.50x25%	5.62	5.62
Tiempo Extra Doble	22.50/8hrs x 2x9hrs	50.62	50.62
Tiempo Extra Triple	22.50/8hrs x 3x6hrs	50.62	00.00
	SUMAS:	\$ 354.36	\$ 303.74
			BG: 50.62

CALCULO DE ISPT SEMANAL

ART. 80 ISR

Base Grabable: \$ 50.62

Límite Inferior - 0.01

Excedente \$ 50.61
% sobre Exe. 3%

Imp. Marginal 1.5183
Cuota Fija + 0.00

Imp. a Enterar 1.5183
Subsidio Acred. 0.45549

Imp. al Salario 1.06281

ART. 80-A

SUBSIDIO
Cuota Fija 0.00

x 50% = 0.75915

0.75915

Subsidio Acreditable(s): 2 (s) (P 80%)-s = 2X0.75915X80%-0.75915= 0.45549

CALCULO DEL CREDITO AL SALARIO

Base Grabable: \$ 354.36

Límite Inferior: 226.47

Excedente 127.89

ART. 80

Cuota Fija = 6.79

x 10% = 12.79 Imp. Marginal x 50%

ART. 80-A

SUBSIDIO

Cuota Fija 3.39

= 6.39

SUMAS :

19.58 Imp. a Enterar.

Subsidio 9.78

Subsidio Acreditable - 5.87

Subsd. Acred.(s): 2(s) (P 80%) -s = 2X9.78X80%9.78=5.87

Impuesto al Salario 13.71

Crédito al Salario Art. 80-B 34.28

CAS a FAVOR

20.57

Impuesto al Salario

1.06281

CAS a PAGAR :

\$19.50

EVOLUCION DE LOS SALARIOS MINIMOS EN LOS 90'S.

AÑO	VIGENCIA.	AREA A.	AREA B.	AREA C.
1990	ENERO 01 A NOVIEMBRE 15	\$ 10.08	\$ 9.325	\$ 8.405
1990	NOVIEMBRE 16 A DICIEMBRE 31	11.90	11.00	9.92
1991	ENERO 01 A NOVIEMBRE 10	11.90	11.00	9.92
1991	NOVIEMBRE 11 A DICIEMBRE 31	13.33	12.32	11.115
1992	ENERO 01 A DICIEMBRE 31	13.33	12.32	11.115
1993	ENERO 01 A DICIEMBRE 31	14.27	13.26	12.05
1994	ENERO 01 A DICIEMBRE 31	15.27	14.19	12.89
1995	ENERO 01 A MARZO 31	16.34	15.18	13.79
1995	ABRIL 01 A DICIEMBRE 03	18.30	17.00	15.44
1995	DICIEMBRE 04 A DICIEMBRE 31	20.15	18.70	17.00
1996	ENERO 01 A MARZO 31	20.15	18.70	17.00
1996	ABRIL 01 A DICIEMBRE 31	22.60	20.95	19.05

LISTA DE SALARIOS MINIMOS GENERALES Y PROFECIONALES. VIGENTES A PARTIR DEL 1ERO. DE ABRIL DE 1996.

	A	B	C
Salarios mínimos profecionales:	\$ 22.60	20.95	19.05
1- Albañileria, oficial de	32.95	30.60	27.80
2- Archivista clasificador en oficinas.	31.45	29.20	26.50
3- Boticas, Farmacias y Droguerias; Depend. De	28.70	26.60	24.20
4- Buldozer, Operador De	34.65	32.15	29.20
5- Cajero de Maquina Registradora	29.25	27.15	24.70
6- Cajista de Imprenta, Oficial.	31.10	28.90	26.20
7- Cantinero Preparador de Bebidas.	29.90	27.70	25.20
8- Carpintero de Obra Negra.	30.70	28.45	25.85
9- Carpintero en Fabricación y Rep. Muebles.	32.35	30.00	27.25
10- Cepilladora, Operador De.	31.30	29.00	26.40
11- Cocinero Mayor en Restaurat, Fondas y Demas establecimientos de Prep. y Ventas de Alimentos.	33.40	31.00	28.15

	A	B	C
12- Colchones, Oficial en Fabricación y Rep. De.	30.25	28.05	25.50
13- Colocador de Mosaico y Azulejos, Oficial.	32.20	29.90	27.15
14- Contador ayudante.	31.75	29.45	26.75
15- Construcción de Edificios, Casa Hab. Yesero.	30.50	28.35	25.70
16- Construcción, Fierrero En.	31.75	29.45	26.75
17- Contador en Talleres y Fabr. De Manufactura de Calzado, Oficial.	29.60	27.45	25.00
18- Costurero en confección de Ropa en Talleres.	29.15	27.05	24.60
19- Costurero en Confección de Ropa en Trabajo a Domicilio.	30.05	27.90	25.30
20- Chofer Acomodador de Autos en Estacionamiento.	30.70	28.45	25.85
21- Chofer de Camion de Carga en General.	33.70	31.30	28.45
22- Chofer de Camioneta de Carga General.	32.70	30.30	27.50
23- Chofer Operador de Vehiculo Grua.	31.30	29.00	26.40
24- Draga, Operador De.	35.10	32.60	29.55
25- Ebanista en Fabricación y Rep. de Muebles.	32.80	30.45	27.65
26- Electricista Instalador y Reparador De Instalaciones Electric., Oficial	32.20	29.90	27.15
27- Electricista en la Reparación de Autos y Camiones.	32.55	30.20	27.40
28- Electric. Reparador de Motores y/o Generadores en Talleres de Serv	31.30	29.00	26.40
29- Empleado de Gondola, Anaque o Sección en Tienda de Autoservicio.	28.55	26.50	24.00
30- Encargado de bodega y/o Almacen.	29.70	27.60	25.10
31- Enfermero / A con Titulo.	37.25	34.55	31.40
32- Enfermeria, Auxiliar Practico De.	30.70	28.45	25.85
33- Ferreteria y Tlapalerias, Dependiente De.	30.40	28.15	25.60
34- Fogonero de Claderas de Vapor En.	31.45	29.20	26.50
35- Gasolinero Oficial.	29.15	27.05	24.60
36- Herrería, Oficial De.	31.75	29.45	26.75
37- Hojalatero en la Reparación de Autos y C.	32.35	30.00	27.25
38- Hornero Fundidor de Metales, Oficial.	33.15	30.75	27.95
39- Joyero / Platero Oficial.	30.70	28.45	25.85
40- Joyero / Platero en Trabajo a Domicilio.	32.00	29.75	27.00
41- Laboratorios de Análisis Clínicos, Auxiliar.	30.25	28.05	25.50
42- Linotipista Oficial.	34.20	31.75	28.85
43- Lubricador de Autos, Camiones y Vehiculos de Motor.	29.45	27.35	24.80
44- Maestro en Escuelas Primarias Particulares.	34.85	32.30	29.35
45- Manejador de Gallineros.	28.20	26.20	23.80
46- Máquinaria Agrícola, Operador De.	33.15	30.75	27.95
47- Máquinas de Fundición a Presión, Operador De.	29.90	27.70	25.20
48- Máquinas de Troquelado en Trabajos de Metal.	29.70	27.60	25.10
49- Máquinas para Madera en General, Oficial.	31.45	29.20	26.50
50- Máquinas para Moldear Plastico, Operador De.	29.15	27.05	24.60
51- Mecánico Fresador, Oficial.	33.25	30.85	28.05
52- Macánico Operador de Rectificadora.	32.00	29.75	27.00
53- Mecánico en Reparación de Autos y Camiones.	34.20	31.75	28.85
54- Mecánico Tornero, Oficial.	32.00	29.75	27.00
55- Mecanógrafo / A.	29.25	27.12	24.70
56- Moldero en Fundicion de Metales.	31.30	29.00	26.40
57- Montador en Talleres y Fabricas de Calzado.	29.60	27.45	25.00
58- Motorista en Barco de Carga y Pasajeros.	32.35	30.00	27.25
59- Niquelado y Cromado de Articulos Metal.	31.10	28.90	26.20
60- Peinador / A, Manicurista.	30.70	28.45	25.85
61- Perforista con Pistola de Aire.	32.55	30.20	27.40
62- Pintor de Autos y Camiones, Oficial.	31.75	29.45	26.75
63- Pintor de Casas, Edificios y Construcción en Gral.	31.45	29.20	26.50
64- Planchador Maquina Tintorerias, Lavanderias.	29.25	27.15	24.70
65- Plomero en Instalaciones Sanitarias.	31.55	29.30	26.60
66- Prensa Offset Multicolor, Operador De.	32.95	30.60	27.80
67- Prensista, Oficial.	30.70	28.45	25.85
68- Radiotécnico Reparador de Aparatos Electricos.	32.80	30.45	27.65

69- Recamarero en Hoteles y MOteles y Otros.	28.55	26.50	24.00
70- Recepcionista en General.	29.55	27.35	24.80
71- Refaccionaria de Autos y Camiones, Depend.	29.70	27.60	25.10
72- Reparador de Aparatos Electricos para Hogar.	31.10	28.90	26.20
73- Reportero / A en Prensa Diaria Impresa.	67.75	62.85	57.05
74- Reportero Grafico en Prensa Diaria Impresa.	67.75	62.85	57.05
75- Repostero o Pastelero.	32.95	30.60	27.80
76- Sastreria en Trabajo a Domicilio, Oficial De.	33.15	30.75	27.95
77- Soldador con Soplete o con Arco Electrico.	32.55	30.20	27.40
78- Talabartero en la Manufactura y Reparación de Artículos de Piel	30.70	28.45	25.85
79- Tablajero Y/O Carnicero en Mostrador.	30.70	28.45	25.85
80- Tapicero de Vestiduras de Autos.	31.30	29.00	26.40
81- Tapicero en Reparación de Muebles, Oficial.	31.30	29.00	26.40
82- Taquimecanógrafo / A en Español.	30.85	28.60	26.40
83- Trabajador / A Social.	37.25	34.55	31.40
84- Traxcavo Nuemático y/o Oruga, Operador.	33.60	31.15	28.30
85- Vaquero Ordeñador a Máquina.	28.55	26.50	24.00
86- Velador.	29.15	27.05	24.60
87- Vendedor de Piso de Aparatos de uso Doméstico.	30.05	27.90	25.30
88- Zapatero en Taller de Reparación de Calzado, Oficia	29.60	27.45	25.00

EL CREDITO AL SALARIO

SUS INICIOS Y NATURALEZA.

Por acuerdos tomados tomados en le PACTO o PECE, pacto para la estabilidad, la competitividad y el empleo, se creo el CREDITO AL SALARIO (CAS) y quedo contenido en los artículos 80-B y 81 (Mensual y Anual) de la ley del impuesto sobre la renta, según publicación del diario oficial de la federación del día 3 de diciembre de 1993.

El (CAS) es un préstamo que la SHCP hace a los trabajadores y que puede o no hacerse definitivo al año.

El (CAS) lo paga el patrón a sus trabajadores a nombre y por cuenta de la SHCP y tan es así que éstas erogaciones las puede restar de los impuestos federales a su cargo. El (CAS) no es un gasto deducible fiscalmente para los patrones, ya que no es un pago derivado de la relación de trabajo, sino una erogación que se hace a nombre de la SHCP. En principio todos los trabajadores tienen derecho al CAS, siempre y cuando éste sea mayor que el impuesto al salario: A mayores ingresos menos CAS y a menores ingresos más CAS.

El CAS no es un crédito fiscal a favor de los trabajadores, porque tal tratamiento daría lugar a que si no lo paga el patrón oportunamente, ocasionaría actualización y recargos moratorios, es por esta razón por la que se le ha dado en llamar bonificación salarial.

El CAS es una modalidad tan especial que:

- * No se suma para el cálculo de la proporción de la empresa.
- * No es un ingreso acumulable, no causa impuesto a su vez.
- * No integra el salario para IMSS, SAR e INFONAVIT.
- * El CAS pagado a los trabajadores, el patrón lo disminuye de sus impuestos federales.
(Arts. 80-B inciso b, 2do.
párrafo y 81 8vo párrafo de la ley del ISR.

A QUIEN BENEFICIA EL CAS.

El CAS solo es aplicable a:

- 1.- Trabajadores de la iniciativa privada.
- 2.- Burócratas Federales, Estatales y municipales.
- 3.- Militares: Soldados, Aviadores y Marinos.

Art. 80-B primer párrafo ley del ISR.

Con este párrafo se pretendió que el CAS solo lo recibieran los trabajadores y no aquéllos que, sin ser trabajadores, reciben pagos a los que se les da un tratamiento asimilable a salario. Además si el trabajador tiene dos patronos al mismo tiempo, solo uno de ellos la hará la aplicación del CAS (Art. 82IV y 83-IV LISR).

EL CAS Y EL SALARIO MÍNIMO FISCAL.

El CAS substituye al salario mínimo fiscal deducible (Art. 80-B primer párrafo últimos dos renglones LISR)

Este salario mínimo fiscal resultaba de multiplicar el salario mínimo general por 30.4 y por 10%, mismo que se restaba del impuesto al salario.

Al publicar el CAS en el diario oficial de la federación, se dió a conocer la tarifa anual del CAS para 1993, lo cual significaba que para el cálculo del impuesto anual del salario, en lugar del salario mínimo fiscal (SMG x 365 x 10 %) se aplicaría dicha nueva tarifa (Art. IV transitorio, 4to. párrafo, diario oficial de la federación diciembre 3 de 1993.

RETROACTIVIDAD DEL CREDITO AL SALARIO.

Es de todos sabido que las disposiciones legales entran en vigor al día siguiente de su publicación, pero siendo México un país preponderantemente político, se decidió que el CAS se hiciera retroactivo a los meses de octubre, noviembre y diciembre de 1993, para lo cual se publicó una tarifa con 7 niveles salariales y tres créditos salariales según las áreas geográficas A, B y C. (Art. IV transitorio, 1er párrafo, último renglón, y segundo párrafo, DOF diciembre 3 de 1993.

Como los patrones ya habían calculado el ISPT de los salarios de los meses de octubre y noviembre, e incluso diciembre (porque no fue fácil asimilar las reformas de inmediato), se hizo necesario revisar quiénes tendrían derecho al CAS a efecto de pagárselos en la primera nómina del mes de febrero de 1994 (Idem. IV Trans, 2do. párrafo).

Aunque el CAS era solo por el último trimestre de 1993, de todos modos al calcular el impuesto anual de los salarios debería aplicarse la tarifa anual del CAS (que contenía el Salario Mínimo Fiscal de los últimos 3 meses del año), lo cual podría dar lugar a que en caso de que el impuesto fuera mayor anularía el CAS pagado de octubre, noviembre y diciembre.

La SHCP detectó a tiempo este error e incluyó la corrección en la publicación de la ley de Ingresos de la Federación (DOF diciembre 27 de 1993) en el artículo V Transitorio, para establecer lo siguiente:

1.- El CAS pagado a los trabajadores por los meses de Octubre, Noviembre y Diciembre de 1993, se considera un pago definitivo.

Esto significa que el CAS pagado ya no había nada que hacerle, ya no se compararía contra el CAS anual, simplemente se pagaría en la nómina o recibo del primer pago del mes de febrero de 1994.

2.- El CAS anual no puede ser mayor que el impuesto anual al salario.

Esto significa que al aplicar la tarifa del CAS anual para 1993 (en lugar del salario mínimo fiscal anual que se venía utilizando), en ningún caso este podría ser mayor que el propio impuesto anual al salario. De esta manera se evitaría que le resultara a algún trabajador CAS anual a su favor.

Si el CAS era igual o mayor al impuesto anual, entonces el impuesto neto anual hubiera sido cero, y en caso de que el trabajador hubiera hecho pagos provisionales de ISPT, tendría derecho a solicitar su devolución o compensarlos en el siguiente año contra el impuesto a su cargo de retenciones sucesivas. Esto tenía relación con el artículo IV transitorio, siguiente párrafo a la tabla anual para 1993, DOF diciembre 3 de 1993. En cambio si el CAS hubiera sido menor que el impuesto anual, entonces la diferencia sería un impuesto neto anual a cargo y contra éste se restarían los pagos provisionales de ISPT retenidos y enterados. Hecha esta operación la diferencia a favor se compensaría en las retenciones del siguiente año y en su caso de diferencia a cargo, ésta se enteraría en el mes de febrero de 1994.

CAS A ENTREGAR A TRABAJADORES.

La norma es imperativa "debe pagarse el CAS ", pero qué hacer con los trabajadores que resultaban beneficiados?

La SHCP en el DOF del 11 de febrero de 1994, añadió a la regla 141-b de resolución miscalánea, lo siguiente en palabras más sencillas: si el trabajador beneficiado con CAS ya no labora en la empresa, guardale su CAS por un año (contado a partir de la separación) y además sí podrás deducir su salario.

Como el CAS no se habría pagado, se reportaría como CAS pendiente de acreditar. En otras palabras, el CAS se disminuye (resta de impuestos federales) hasta que se pague. Esta disposición de guardarle el CAS a los trabajadores, no fue ratificada en las misceláneas fiscales de 1995 y 1996, por lo que no tendría vigencia en estos años, es decir, ya no es obligatorio guardarle dicho CAS, simplemente si no pagó no se disminuyó de impuestos y además el salario sí sería deducible.

DISMINUCIÓN DEL CAS PAGADO A LOS TRABAJADORES.

La Micelánea Fiscal, reglas 194 para 1995 y 201 para 1996, establecen que el CAS pagado a los trabajadores, el patrón lo puede disminuir de los siguientes impuestos:

- * Del ISR a su cargo.
- * Del ISR retenido a terceros.
- * Del Impuesto al Activo.
- * Del Impuesto al Valor Agregado.
- * Del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.
- * Otros Impuestos Federales a su cargo.

Además establece que el patrón podrá compensar en la siguiente declaración o solicitar la devolución de las cantidades que resulten como saldo a favor.

CONDICIONANTES PARA ENTREGAR Y DISMINUIR EL CAS.

El Art. 83-A de la ley del ISR, establece una serie de requisitos para que el patrón pueda pagar el CAS a los trabajadores, destacando entre las más importantes el de que debe estar al corriente de sus pagos de cuota obrero-patronales al imss y aportaciones SAR.

Esto quiere decir, que el CAS del trabajador va a depender de si el patrón está al corriente o no en el pago de contribuciones al salario, lo cual nos parece injusto, porque no está dentro del control de los trabajadores el obligar a sus patrones a que cumplan oportunamente.

Por otra parte, si el patrón no hace las retenciones de ISPT o no paga el CAS en efectivo a los trabajadores, no podrá considerar como gasto deducible fiscalmente los salarios pagados a los trabajadores (Arts. 24-V 2do párrafo y 136-VII 2do párrafo de la ley del ISR).

Estas dos condicionantes constituyen el elemento coercitivo del CAS, ya que obligan a pagarlos en efectivo o no son deducibles los salarios del período de que se trate, con respecto a los trabajadores que hubieren sido beneficiados con dicho CAS.

EL CAS EN 1994.

Para 1994, se utilizó una sola tarifa del CAS para todo México, misma que se publicó en el DOF del 13 de enero de 1994.

Esta tarifa se publicó en forma diaria, semanal y quincenal, ya que la tarifa mensual y la anual ya se habían publicado en el DOF del 3 de diciembre de 1993.

Con la publicación de estas tarifas, tal pareciera que el CAS debe calcularse según el período de pago establecido por la empresa, por ejemplo, semanal o quincenal. Esto porque el Art. IV transitorio del DOF del 3 de diciembre de 1993, establecía que "deberían determinar el impuesto a cargo de dichos contribuyentes (trabajadores) en sus pagos mensuales ", lo cual nos hace pensar que si el CAS semanal fuera mayor que el propio

CAS del mes correspondiente, resultaría diferencias en el cálculo anual del CAS y también el patrón correría el riesgo de haber disminuido de uso impuestos federales cantidades mayores que las reales.

Si el impuesto al salario es menor que el CAS, la diferencia a favor deberá pagarse al trabajador en la nómina a la que corresponda el cálculo (Art. 80-B LISR), lo cual quiere decir que el CAS no se puede compensar con las siguientes nóminas, tiene que pagarse forzosamente en cada nómina.

De esta manera, durante todo el año algunos trabajadores estarían recibiendo CAS en cada Nómina de pago, y además, habría que calcular el CAS anual con la tarifa del Art. 81 de la ley del ISR.

Si el trabajador recibió CAS durante todo el año y en el anual le resulta impuesto a cargo, entonces el CAS que había recibido se convierte en impuesto a cargo, es decir, como decíamos al principio " el CAS es un préstamo que puede hacerse definitivo o no al año " .

EL CAS EN 1995 Y 1996.

Para estos dos años continua utilizando la tarifa del Art. 80-B del CAS mensual y la 81 del Cas anual, con la única diferencia que dichas tarifas se cambiarán en forma semestral, en vez de la modificación trimestral que se utilizó durante 1994.

Todos los demás requisitos para su pago y deducibilidad continua sin cambio alguno.

CAS PARA 1993.

EJEMPLO: Ingreso gravable de \$ 867.60 Area Geografica " C "
 Proporción para subsidio acredititable : 80 % IAG \$ 11,302.75
 ISPT retenido de enero a diciembre de 1993: \$ 334.29

CALCULOS:

BG: \$ 867.60	Art. 80	Art. 80-A
LI: 119.16	CF 3.58	CF 1.79
EX: \$ 748.44 x 10 % =	74.84	37.42
IMPUESTO AL SALARIO :	\$ 78.42	\$ 39.21
SA = 2(s) (p 80 %) - s. =	23.53	
IMPUESTO AL SALARIO :	\$ 54.89	
CAS Art. 80-B :	58.16	
CAS A PAGAR :	\$ 3.27	

CAS de Octubre - Noviembre - Diciembre, suponiendo la misma base gravable :
 $3.27 \times 3 = \$ 9.81$ a pagar en la primera nomina de Febrero de 1994.
 Estos \$ 9.81 eran un pago definitivo, ya no habia necesidad de compararlos contra el CAS Anual de 1993.

Antes de que se aplicara el CAS, el patron ya habia retenido el ISPT, calculado como sigue:

IMPUESTO AL SALARIO :	\$ 54.89
SMF : 12.05 x 30.4 x 10 % =	36.63
ISPT RETENIDO Y ENTERADO : \$ 18.26	x 3 meses = \$ 57.78

IMPUESTO ANUAL:

IAG : \$ 11,302.75	Art. 141	Art. 141-A	
LI : 1,389.40	CF 41.70	CF 20.85	

EX: 9,913.35 x 10 % =	991.33	x 50 % =	495.66
IMPUESTO BRUTO :	\$ 1033.03	\$ 516.51	
SA = 2(s) (p 80 %) - s =	309.91		
IMPUESTO ANUAL :	\$ 723.13		
CAS ANUAL ART. 81 :	478.02		
IMPUESTO ANUAL A CARGO : \$ 245.11			
PP DE ISPT : 334.29			
ISPT A FAVOR : \$ 89.18		se compensa en 1994.	

PROPORCION Y SUBSIDIO ACREDITABLE.

EL SUBSIDIO ACREDITABLE.

EL SUBSIDIO.

El subsidio es una ayuda económica que desgrava (disminuye) el impuesto.

Dicha ayuda nos la dió el Gobierno Federal através de la tarifa del Art. 80-A, es decir, el resultado de la misma se llama subsidio.

LIMITACIONES DEL SUBSIDIO.

Como hemos dicho antes, las intenciones son buenas, pero para que un derecho se concretice debe pasar por el tamiz de la burocracia, a través del cual se le restringe, limita y hasta a veces se le elimina, porque casi nadie puede cumplir los requisitos para acceder a dichos derechos.

El subsidio no podía ser la excepción, así cuando se creó en 1991, la SHCP para evitar que se disminuyera al 100 % del impuesto obtenido:

1.- Lo restringió, a que el subsidio a aplicar (disminuir) sería el resultado de multiplicar el subsidio del Art. 80-A por un porcentaje llamado proporción. Es decir, siempre no se aplicaría al 100 %, sino disminuido, castigado, restringido, limitado.

2.- Además si la proporción resultaba del 30 % o menos, automáticamente se castigaba a los trabajadores, quitándoles su derecho a la tarifa del subsidio del Art. 80-A, por lo que únicamente se les haría la retención del impuesto directo, sin derecho a restar el subsidio.

3.- En conclusión, no se aplicaría directo el subsidio sino un subsidio acreditable, que sería el resultado de aplicar un porcentaje llamado proporción al subsidio del Art. 80-A.

LA NUEVA LIMITACION DE 1992.

No contenta la SHCP, con haber restringido el subsidio, todavía lo límito más, con la obvia intención de aumentar la recaudación del ISPT:

" Los derechos no se quitan, se restringen ".

De 1992 a la fecha, el subsidio acreditable (ayuda que se disminuye del impuesto), se utiliza como sigue :

1.- La proporción o porcentaje, se convierte en un subsidio acreditable y no acreditable. 2.- Es decir, no se va a aplicar directo el subsidio (cosa que nunca se hizo), ni tampoco se va a multiplicar directo la proporción por el subsidio (como ocurrió en 1991), sino que se va aplicar un tercer dato llamado subsidio acreditable.

3.- La proporción se convierte en un subsidio acreditable, que es otro porcentaje (diferente a la proporción) que multiplicado por el subsidio (resultado del Art. 80-A) nos dá el monto a disminuir del impuesto.

4.- Además de 1992 a la fecha, si la proporción es menor del 50 %, del 1 % a 49 %, los trabajadores pierden el derecho a la tarifa del Art. 80-A del subsidio.

LA FORMULA ORIGINAL

La fórmula original del subsidio acreditible, que establece el Art. 80-A, es la siguiente:

$$SA = SUB - SUB \times 2 (1 - P)$$

DONDE:

SUBSIDIO : Es el subsidio obtenido con la tarifa del Art. 80-A.

EL 1 Y 2: Son constantes matemáticas. .

PROPORCION: Es un porcentaje.

La ecuación anterior podríamos simplificarla de la siguiente manera:

$$S - Sx2 (1 - P)$$

$$S - S (2 - 2P)$$

$$S - 2S + 2SP$$

$$-1S + 2SP$$

$$SA = 2S (P) - S$$

En la práctica se puede utilizar esta fórmula para obtener el subsidio acreditible en numerario, o bien utilizar un porcentaje como se indica en la grafica anexa, que a final de cuentas el resultado es el mismo.

LA PROPORCIÓN.

La proporción se empezó a utilizar desde el 1ero de enero de 1991 y consiste en lo siguiente:

La proporción (P) para el subsidio acreditible, es un porcentaje que el patrón aplica a todos sus trabajadores y se calcula con la siguiente fórmula.

$$P = PAGOS/EROGACIONES$$

QUE SON LOS PAGOS.

El Art. 80-A de la Ley del ISR, establece:

"Que el monto total de los pagos efectuados en el ejercicio inmediato anterior que SIRVA DE BASE para determinar el impuesto"

Luego entonces debemos de entender que se refiere al total de pagos efectuados a los trabajadores menos las partes exentas, es decir, los ingresos gravados. Dichos pagos

serían : Salarios, Destajos, Comisiones, Prima Vacacional y Dominical, Participación de Utilidades, Pagos por Retiro y cualquier otro pago derivado de la Relación de Trabajo.

EL SALARIO MÍNIMO.

La Resolución Miscelánea establece que también deben considerarse dentro del rubro PAGOS, los referentes a los trabajadores de salario mínimo general, aunque no hayan causado impuesto.

Fuentes Resolución Miscelánea:

- * Regla 100-C para 1992.
- * Regla 142 para 1993.
- * Regla 178 para 1994.
- * Regla 195 para 1995.
- * Regla 202 para 1996.

QUE SON LAS EROGACIONES

Son los mismos PAGOS antes mencionados, pero en forma bruta (sin deducción), más cualquier otro concepto erogado relacionado con los trabajadores, como serían:

- * Prestaciones de Previsión Social: Reembolso de Gastos Médicos, Hospitalarios y Dentales, Seguro de Vida, ayuda para Gastos Funerarios, Fondo de Ahorro, Subsidio por Incapacidad, Becas para los Trabajadores, actividades Culturales y Deportivas, etc.
- * Depreciación del equipo de comedor.
- * Servicio de Comida.
- * Depreciación del equipo de transporte de los trabajadores.
- * Capacitación del personal.
- * Vales de despensa, de gasolina, de restaurante y para ropa.
- * Programas de salud ocupacional.
- * Depreciación de instalaciones deportivas.
- * Aportaciones patronales para fondos de pensiones o de primas de antiguedad.
- * Gastos de fiesta para los trabajadores.
- * Depreciación y gastos de guarderías infantiles.
- * Ayuda para renta, para artículos escolares, dotación de anteojos.
- * Jubilaciones, pensiones y haberes de retiro.

Tambien la Miscelánea Fiscal, en la Regla 100-A para 1992 y el anexo 23 para 1993, establecían como Erogaciones los pagos que hace el patrón por concepto de:

- * Aportación patronal del 5 % al INFONAVIT.
- * Cuota Patronal del Seguro Social.
- * Impuesto del 1 % Sobre Remuneraciones.
- * Impuesto del 2 % Sobre Nóminas (para el distrito federal).

CONCLUSIONES DE COMO SE OBTIENE LA PROPORCION

Por lo confuso de la redacción del Art. 80-A de la Ley del ISR, ha dado lugar a una multiplicidad de interpretaciones, sobre qué debe entenderse como PAGOS y qué como EROGACIONES. El texto original dice como sigue:

" La proporción mencionada SE CALCULARA PARA TODOS LOS TRABAJADORES del empleador dividiendo el monto total de los pagos efectuados en el EJERCICIO inmediato anterior que sirva de base para determinar el impuesto en los términos de este capítulo, entre el total de erogaciones efectuadas en el mismo por cualquier concepto relacionado con la prestación de servicios personales subordinados, incluyendo entre otras, a las inversiones y gastos efectuados en relación con previsión social, servicios de comedor, comida y transporte proporcionados a los trabajadores, aún cuando no sean deducibles para el empleador, ni el trabajador esté sujeto al pago del impuesto por el ingreso derivado de las mismas, sin incluir los útiles, instrumentos y materiales necesarios para la ejecución del trabajo a que se refiere la Ley Federal del Trabajo. Cuando la proporción determinada sea inferior al 50 % no se tendrá derecho al subsidio."

1.- Si la proporción se calcula para todos los trabajadores, esto quiere decir que es un mismo porcentaje para todos, y no un porcentaje calculado en forma individual, ya que la redacción no dice " Se calculara para cada uno de los trabajadores", esto es, la interpretación debe hacerse en sentido gramatical.

2.- " El ejercicio", en términos del Art. 11 del Código Fiscal de la Federación, se entiende que es el ejercicio fiscal que coincide con el año calendario. Luego entonces, se refiere a los Pagos y Erogaciones del año inmediato anterior.

3.- " Los pagos que sirvan de base para determinar el impuesto ", debe entenderse que son los ingresos gravables a los que se les aplicó el impuesto correspondiente, por ejemplo:

El Ingreso Anual Gravado, se podría tomar del cálculo anual de salarios y solo se le añadiría la suma de los salarios mínimos generales pagados en el año.

4.- El total de EROGACIONES serían los mismos ingresos Gravados, más los ingresos Exentos (que se tomaban de la declaración anual de salarios) y más cualquier otro concepto derivado de la Relación de Trabajo.

LOS IMPUESTOS LABORALES

Como ya comentamos en otro párrafo, el anexo 23 de la regla 100-A en 1992 y la regla 141 de la Miscelánea Fiscal para 1993, amplió el concepto Erogaciones a los impuestos relacionados con los trabajadores, como son: El 5 % de infonavit, el 1 % sobre remuneraciones, el 2 % sobre nóminas para el D:F y las cuotas patronales del seguro social.

Como la naturaleza fiscal de la Miscelánea es dar OPCIONES, debemos entender que los patrones que opten por utilizar la tarifa opcional del anexo 23 para el cálculo del ISPT de sus trabajadores, serían los únicos obligados a considerar a los impuestos como Erogaciones.

Luego entonces, si el patrón opta por lo establecido en el Art. 80-A de la Ley del ISR, no estaría obligado a considerar a los impuestos laborales como Erogaciones, por no estar redactado ello en el texto de dichos artículos, esto porque el Código Fiscal de la Federación en su Art. 5 establece que las Disposiciones fiscales son de aplicación estricta, es decir, no puede modificar la BASE.

La intención de ampliar la base de las Erogaciones, es muy lógico de entender: " Si repartimos las mismas manzanas pero entre muchos más niños, les toca de a menos ", por lo tanto la proporción se vería disminuida y el impuesto recaudado aumentado. Por su parte, el anexo 22, Regla 176 de Resolución Miscelánea para 1994, solo se concreto a fijar la tarifa opcional única, sin especificar la mecánica a seguir.

La resolución Miscelánea, anexo 23, de la regla 193 para 1995 y el anexo 27, de la regla 200 4to. párrafo para 1996, ratifican la antigua Regla 141 de 1993, en el sentido de establecer que quien opte por aplicar la tabla de la tarifa opcional, debe sujetarse a la mecánica establecida en la misma, es decir, deberá considerar como EROGACIONES las contribuciones de seguridad social: cuota patronal del IMSS, 2 % del Seguro de Retiro y 5% del Fondo de vivienda.

OPCIÓN PARA LA PROPORCIÓN

La resolución Miscelánea, Reglas 175 para 1994, 192 para 1995 y 199 para 1996, establecen que las empresas de nueva creación y las empresas de nueva creación y las empresas que lo deseen, pueden optar por calcular la proporción en base a los Pagos y Erogaciones del 1ero de Enero a la fecha en que se calcule el impuesto. Pero dicha proporción debe ser mayor en un 10 % con respecto a la proporción del año anterior. Durante 1994 y 1995 se exigía dar aviso a la administración local de Recaudación de que se estaba optando por lo comentado en el párrafo anterior. Para 1996 se elimina dicha obligación de dar aviso.

La empresa de nueva creación, durante el primer mes de funcionamiento utilizaría una proporción del 100 %, ya que no tiene base para calcularla, en cambio al terminar dicho

mes ya podrá calcular su proporción con los pagos y erogaciones de ese período, misma que utilizará para el siguiente mes. Y al término de cada mes calcularía la proporción acumulando los pagos y erogaciones desde el primer mes de funcionamiento y hasta el mes actual que termina. Esto daría lugar a que la proporción estuviera variando mes con mes y solo se conocería la proporción real hasta concluído el año de calendario, por lo que tendrían que hacerse ajustes en el cálculo anual del ISPT y CAS de los trabajadores.

Y una vez conocida su proporción sería la misma a utilizar durante el siguiente año. Si al terminar el año calendario, un negocio en marcha, determina una proporción por ejemplo del 70 %, y decide utilizar esta opción para el siguiente año:

- 1.- En el mes de enero utilizaría la proporción del 70 %.
- 2.- Al terminar enero, calcularía la proporción con los pagos y erogaciones de dicho mes.
- 3.- Dicha proporción deberá ser del 80 %, si es menor, se utilizaría la del 70 %.
- 4.- Una vez terminado febrero, calculará otra vez la proporción con los pagos y erogaciones de ambos meses, utilizando la misma regla del párrafo anterior.
- 5.- En cada mes se estaría utilizando una proporción que variaría entre el 70 % y el 100 %

- 6.- Al final la pregunta sería Cuál proporción debo utilizar en el cálculo anual, si estuve variando todo el año?. La Resolución Miscelánea no aclara nada al respecto, nosotros creemos que al terminar el año se conocería la proporción real acumulando todos los pagos y erogaciones del año, que sería la que se utilizaría en el cálculo anual, con la consecuente necesidad de realizar ajustes en el ISPT y el CAS.

LIMITES DE LA PROPORCION ↴

Aunque el párrafo final del Art. 80-A de la Ley del ISR, establece que si la Proporción es menor al 50 % (de 1 % a 49 %), los trabajadores perderían el derecho al subsidio, en realidad lo pierden aunque la proporción sea igual al 50 %, ya que al obtener el subsidio acreditable resulta cero:

SNA: $2(1 - 50) \times 100$

SNA: 100 %

SA: SNA - 100 %

SA: 100 % - 100 % = 0

Al perder el derecho al subsidio únicamente se aplicaría la tarifa del Art. 80 de la Ley del ISR y al resultado se le restaría directamente el CAS del Art. 80-B de la Ley del ISR.

La Resolución Miscelánea, Regla 100-A para 1992, establecía que los pagos deberían ser por lo menos 10 % menores que las Erogaciones para evitar Proporciones del 100 %, por ejemplo: $P\ 90 / E\ 100 = 90\ %$

Como la Resolución Miscelánea de 1993, 1994, 1995 y 1996, ya no limitó la Proporción del subsidio acreditable al 90 % antes señalado, entonces podemos concluir que de 1993 en adelante sí puede haber subsidios del 100 %, lo que querría decir que se restaría del resultado de la tarifa 80-B, el resultado de la tarifa 80-B en forma directa, sin obtener previamente el subsidio acredititable.

MECANICA PARA EL CALCULO DEL ISPT Y CREDITO AL SALARIO

1.- Obtener el porcentaje o proporción, en base a datos del año anterior:

$$P = 80 / 100 = 80 \%$$

2.- Obtener el subsidio no acreditable.

$$\begin{aligned} SNA &= 2 (1 - P) \times 100 \\ SNA &= 2 (1 - .80) \times 100 \\ SNA &= 40 \% \end{aligned}$$

3.- Obtener el subsidio acreditable.

$$\begin{aligned} SA &= 100 \% - SNA \\ SA &= 100 \% - 40 \% \\ SA &= 60 \% \end{aligned}$$

4.- Al subsidio obtenido con la tarifa del Art. 80-A, se le aplican los porcentajes anteriores.

subsidio art. 80-A : \$ 200.00

$$\begin{aligned} SA &: 200 \times 60 \% = 120 \\ SNA &: 200 \times 40 \% = 80 \end{aligned}$$

TOTAL : 200

5.- Al resultado de la tarifa Art. 80, se le resta el "SA" y nos da el impuesto al salario.

$$\begin{aligned} ART. 80 &: \$ 300.00 \\ SA &: 120.00 \end{aligned}$$

impuesto al salario : 180.00 (IS)

6.- Al "IS" se le resta el CAS del Art. 80-B.

$$\begin{aligned} IS &: 180.00 \\ CAS &: 80.00 \end{aligned}$$

impuesto a cargo : 100.00 (IC).
o bien puede resultar :

$$\begin{aligned} IS &: 180.00 \\ CAS &: 200.00 \end{aligned}$$

CAS a pagar al trabajador : 20.00

EL REGIMEN FISCAL DEL SALARIO

EL IMPUESTO SOBRE PRODUCTO DEL TRABAJO (ISPT)

EL TERMINO ISPT.

El ISPT es un término que se utiliza por costumbre, ya que la ley del Impuesto sobre la Renta lo utilizó hasta la década de los 70s y posteriormente simplemente le llamo impuesto sobre los salarios.

ISPT significa que se grava todo lo que se obtiene como producto del trabajo. En general la tendencia impositiva ha sido y será siempre querer gravarlo todo, por lo que las partes exentas del ISPT son mínimas.

Los trabajadores tienen ingresos gravados y exentos. Estos últimos, como se explica en otros capítulos de este libro, se expresan en veces el salario mínimo general, por ejemplo, el aguinaldo está exento del ISPT hasta 30 veces el salario mínimo general de la zona y lo que excede se grava.

RETENCION Y ENTERO.

Ante la Secretaría de Hacienda se hacen pagos provisionales a cuenta del ISPT anual, es decir la suma de las retenciones mensuales se ajusta en el mes de diciembre para que el total sea igual al ISPT anual.

El ISPT provisional se retiene por nómina y se entera periódicamente a hacienda. Por regla general el entero se hace en forma mensual a más tardar el día 17 del siguiente mes.

La excepción a la regla, es optar desde el principio del año, por hacer el entero del ISPT retenido, en forma trimestral, junto con la del IVA y el Impuesto Especial sobre Producción y servicios, en su caso (Regla 197, RM. 1996).

Es importante destacar, que el patrón siempre deberá enterar el ISPT que debió haber retenido, aunque no haga el pago físico de la nómina o se le olvide retenerle el impuesto al trabajador. (Art. 6 séptimo párrafo CFF).

EL CIERRE DE LAS NOMINAS.

Como las nóminas semanales no coinciden exactamente con el número de días que abarca el mes, es permitido tomar únicamente en cuenta las nóminas pagadas en cuenta las nóminas pagadas en dicho mes, a efecto de hacer el entero mensual del ISPT (Art. 90 del RISR), así por ejemplo, si una nómina abarca días de enero y febrero, el ISPT se computará para declararlo en febrero, porque dicha nómina se pagará en febrero.

En cambio la última nómina de diciembre sí deberá cortarse al día 31 para efectos de la declaración anual.

En el caso de que se realice un pago por períodos comprendidos en dos meses de calendario, para el cálculo del ISPT se podrá utilizar la tarifa vigente al inicio del período.

En el siguiente pago se hace el ajuste (Regla 198, RM. 1996).

OBLIGACIÓN SOLIDARIA.

El responsable directo del pago del ISPT es el propio trabajador, mismo que el patrón le retiene por nómina y lo entera mensualmente a Hacienda.

Ante el ISPT el patrón juega varios papeles:

1.- Es retenedor del mismo.

2.- Realiza el cálculo provisional y anual. Salvo excepciones a este último.

3.- Es solidario responsable de su pago.

Esto último se refiere a que el patrón está obligado a pagar el ISPT por sus trabajadores, en caso de que no les haga las retenciones o se le olvide, en pocas palabras: " Si no paga el trabajador, paga por él patrón".

PRESCRIPCION DE LA OBLIGACION DEL TRABAJADOR.

La Ley del Impuesto sobre la Renta, no especifica cuándo prescribe (se extingue) la obligación del trabajador de pagar el ISPT, o bien cuando prescribe el derecho patronal de cobrarle el ISPT no retenido en tiempo y forma.

Si el patrón debe presentar la Declaración anual del CAS en el mes de febrero, para lo cual previamente debe calcular el ispt anual de cada trabajador, nosotros creemos que el término prescriptorio vencería precisamente el último día del mes de febrero, es decir, de marzo en adelante ya no podría el patrón retenerlo o cobrarle ISPT pendiente del año anterior, ni tampoco el trabajador estaría obligado a entregarselo al patrón.

Como los créditos fiscales prescriben a los 5 años de su exigibilidad, correspondería al propio patrón el pago ante Hacienda de cualquier adeudo de ISPT, es decir, a partir del 1ero de marzo, cualquier deferencia de ISPT pendiente de pagar, se hace exigible al patrón por parte de la SHCP.

EL CALCULO DEL ISPT

La Ley del ISR, establece la tarifa del Art. 80 para obtener el Impuesto al salario, la 80-A para obtener el subsidio acredititable y la 80-B para obtener el CAS, en sí hay que utilizar tres tarifas, para que al final nos arroje un ISPT a retener o un CAS a pagar.

Aún cuando esta claro el método a utilizar, la SHCP ha publicado otras tarifas alternas, que sí bien representan opciones, también el resultado final siempre es el mismo.

- * El método ordinario de Ley, que utiliza tres tarifas: Art. 80, 80-A y 80-B.
- * El método de la proporción redondeada, que utiliza una sola tarifa segun la proporción que le haya correspondido a la empresa.
- * El método de la tarifa opcional unica, que utiliza una sola tarifa y una fórmula algebráica.
- * El método de la tarifa actualizada de 1991.

El inconveniente de la segunda y tercera es que al final del ejercicio no se conoce cuál fue el subsidio acredititable y el no acredititable.

De las opciones, la más complicada es la de la fórmula algebráica, que además de realizar el cálculo, obliga al patrón a sujetarse a una mecánica rigurosa para determinar la proporción para el subsidio acredititable.

ACTUALIZACION DE LAS TARIFAS.

Por regla general el cálculo del ISPT se hace sobre los ingresos acumulados de cada mes, ya que la tarifa del Art. 80 es mensual.

Pra facilitar los cálculos, la SHCP por Miselánea Fiscal, acostumbra publicar tarifas diarias, semanales, decenales, catorcenales y quincenales, para su aplicación según la forma de pago de las nóminas.

Es recomendable que aún cuando se aplique por ejemplo la tarifa semanal, al concluir el mes se verifique la retención del ISPT con la tarifa mensual, para evitar posibles diferencias al terminar el año.

Las tarifas mensuales, así como en su forma diaria, semanal, decenal y quincenal, tanto la 80 y 80-A como la 80-B, la SHCP las actualizó trimestralmente durante 1994 y semestralmente en 1995-96 y las publica en el DOF (art. 7-C LISR).

EVOLUCION DEL IMPUESTO AL SALARIO.

El impuesto al salario o impuesto Sobre Producto del Trabajo (ISPT), ha evolucionado en su manera de calcolarlo, desde una forma muy sencilla hasta 1990 y luego se ha ido complicando por las decisiones políticas, que siendo transitorias, obligan a la autoridad a crear tarifas diferentes a la ya existente del art. 80 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

EL ISPT EN 1989-1990.

El cálculo del ISPT en estos años, era muy fácil: los ingresos gravados se llevaban a la tarifa del art. 80 y al impuesto obtenido se le restaba el salario mínimo fiscal.

La tarifa se incrementa en el mismo porcentaje en que se aumentaron los salarios mínimos, lo cual garantizaba cierta estabilidad.

EL ISPT EN 1991.

En ese año, por desiciones políticas se creo un subsidio (ayuda) para desgravar (disminuir) el ISPT de los trabajadores, por tanto se publicó una nueva tarifa art. 80-A, lo cual vino a complicar el procedimiento para su cálculo, ya que el subsidio acredititable sería el resultado de dicha tarifa por la llamada proporción.

SA= art. 80-A x PROP.

Si la proporción era igual al 30%, se perdía el derecho al subsidio, es decir, ya no se aplicaría la tarifa art. 80-A.

EL ISPT DEL 1ero. DE ENERO DE 1992 AL 30 DE SEPTIEMBRE DE 1993.

En este periodo se manejo el mismo subsidio acredititable, pero en forma más complicada.

Si la proporción era menor al 50% se perdía el derecho a aplicar el subsidio acredititable, es decir, ya no se utilizaría la tarifa del art. 80-A.

ISPT DEL 1ero DE OCTUBRE DE 1993 AL 31 DE DICIEMBRE DEL MISMO AÑO.

Nuevamente por decisiones políticas acordadas en el PACTO, el 3 de Diciembre de 1993 se creó una nueva tarifa 80-B distinta para cada zona geográfica del país, con la nueva modalidad de que el CAS a favor del trabajador se lo debe pagar su patrón.

Desapareció el SMF y en su lugar se creo la tarifa art. 80-B del crédito al salario (CAS). Como esta tarifa fue retroactiva al 1ero de Octubre, las diferencias a favor de los trabajadores, el patrón se las pagó a más tardar en la primera nómina de febrero de 1994. Para este trimestre se utilizó una tarifa del CAS según la zona geográfica que correspondiera al salario del trabajador, del mismo modo se utilizó una tarifa anual del CAS para 1993, misma que ya incluyó los 12 meses de 1993, es decir, ya no fue necesario calcular por separado el SMF de Enero a Septiembre, ya que dicho CAS lo sustituye.

ISPT EN 1994.

Se creó una nueva tarifa art. 80-B del llamado crédito al salario DOF del 3 de Diciembre, que sustituye al SMF, misma (al igual que las tarifas 80-A y 80-B) que se actualizaría trimestralmente.

La diferencia a cargo en realidad es el ISPT, mismo que se retiene por nómina en la columna correspondiente. Si el CAS es a favor del trabajador, deberá pagarse en la nómina a la que corresponda el pago.

Para estos años continúan las mismas disposiciones de 1994, con la única diferencia de que las tarifas de los artículos 80, 80-A, 80-B, 141, 141-A y 81, se actualizarían semestralmente.

TERMINOLOGIA UTILIZADA DESDE 1990 EN ADELANTE.

1.- BASE GRAVABLE (BG).

BG = ING. MES - PARTES EXTAS.

Los ingresos del mes son todos los pagos que reciba el trabajador por sus servicios: salarios, sueldos, compensación, aguinaldo, prima vacacional, prima dominical, tiempo extra, descansos trabajados, comisiones, prima de antigüedad, indemnización, etc.

Las partes exentas son las cantidades por las que no se paga impuesto y que suelen expresarse en veces el salario mínimo general (SMG), por ejemplo el aguinaldo está exento hasta 30 veces dicho salario.

2.- SALARIO MINIMO FISCAL (SMF).

SMF= SMF x 30.4 x 10%

El SMF se utilizó hasta el 30 de Septiembre de 1993 y consistía en una deducción (que se restaría) al impuesto obtenido con la tarifa del art. 80 LISR.

3.- PROPORCIÓN (P).

P = PG + SMG / PT

Las percepciones gravadas (PG) son todos los pagos que hizo el patrón a sus trabajadores (menos partes exentas), el SMG es la suma de los pagos a los trabajadores que percibieron esa cantidad y las percepciones totales (PT) son las mismas cantidades anteriores pero en bruto (sin restar las partes exentas).

La regla general es obtener la proporción con los pagos y erogaciones del mismo año inmediato anterior.

4.- SUBSIDIO (S) DEL ART. 80-A.

El subsidio es una ayuda económica que va a disminuir el impuesto el cual se obtiene localizando la BG en la tarifa del art. 80-A.

Este subsidio no se resta en forma directa del impuesto obtenido con la tarifa del art. 80 a menos que la proporción de la empresa fuera del 100%.

Esta tarifa no se aplica cuando:

A.- La proporción es del 30% (en 1991)

B.- La proporción es menor del 50% (de 1992 en adelante).

5.- SUBSIDIO ACREDITABLE (SA).

En 1991 el SA se obtenía como sigue: SA = Sub art. 80-A x Prop.

de 1992 en adelante se obtiene como sigue: SA = 2 (S) - S

El subsidio acredititable se resta al impuesto obtenido con la tarifa del art. 80.

6.- IMPUESTO (I).

A partir del 3 de Diciembre de 1993, se empezó a manejar el término impuesto al salario, entendiendo por esto, la diferencia del resultado del art. 80 menos el SA del art. 80-A LISR.

7.- CREDITO AL SALARIO (CAS) DEL ART. 80-B.

CAS = IMPTO. AL SAL. - TARIFA ART. 80-B.

Según publicación de la SHCP, en el DOF del 3 de Diciembre de 1993, se creó una nueva tarifa del art. 80-B o también conocida como " CREDITO AL SALARIO ", misma que vino a substituir al anterior SMF.

Este nuevo CAS tiene una modalidad muy suigeris, ya que el resultado a favor del trabajador se le deberá pagar en la nómina a la que corresponda el cálculo. Así se habla de CAS a favor o de impuesto a cargo (ISPT).

EL SALARIO MINIMO FISCAL DEDUCIBLE.

Este salario mínimo fiscal deducible estuvo vigente hasta el 30 de Septiembre de 1993 y su manejo era el siguiente:

El SMF deducible era el mismo salario mínimo general multiplñicado por 30.4 y por 10% (art. 80 LISR) y solo se aplicaba a los salarios superiores al mínimo general. Los 30.4 era el resultado de dividir los 365 días del año entre 12 meses y el 10% era la parte acredititable contra el impuesto que resultara.

Independientemente del subsidio acredititable, también se restaba el SMF al impuesto obtenido con la tarifa del art. 80.

Como el art. 141 4to. párrafo LISR establecía que al ISPT anual se la restaría el 10% del salario mínimo general elevado al año del área geográfica del trabajador (sin que hiciera distinción que debiera ser proporcional a los días laborados), siempre era la misma cantidad, sin importar que el trabajador hubiera laborado menos días en el período de pago.

Se tomaba el salario mínimo general del lugar donde el trabajador prestaba sus servicios, a menos que éste le solicitara a su patrón que considerara el de su domicilio particular (art. 87 RISR).

Si tenía dos patrones, solo uno de ellos le deduciría el SMF (art. 82-IV RISR).

HOJA DE CALCULO DEL ISPT

Trabajador: Juan Pérez Pérez

Periodo Mensual

CONCEPTO	CALCULOS	IMPORTE	EXENTO	GRAVADO
Salario:	\$ 80.00x30	= 2400.00	00.00	= 2400.00
Tiempo Extra Doble:	80/8x2x9	= 180.00	90.00	= 90.00
Tiempo Extra Triple:	80/8x3x1	= 30.00	00.00	= 30.00
Desc. Sem. Trabajado:	80x2	= 160.00	80.00	= 80.00
Desc. Oblig. Trabajado:	80x2	= 160.00	80.00	= 80.00
SUMAS:	(1)	2930.00	250.00	A 2680.00
Tope exento Mensual: 22.50x5/7x30.4		=	413.65	B 00.00
Prima Dominical: 80x25%		= 20.00	19.65	= 0.95
SUMAS:	(2)	20.00		C 0.95
INGRESOS GRAVABLES (A+B+C):				
Prestaciones de Previsión Social.				
Subsidio por Incapacidad.		= 240.00		
SUMAS:	(3)	240.00	- 240.00 = E 00.00	
PERCEPCION TOTAL (1+2+3):	PT	3190.00	505.44	BG 2680.95

CALCULO DEL ISPT.	ART. 80 LISR	ART. 80-B
BG: 2,680.95		
LI: - 1,640.73	CF 150.53	CF 75.27
EXTE: 1,040.22 x 17%	= + 176.84 x 50%	= 88.42
SUMAS:	327.37	163.69
SUBSIDIO ACREDITABLE.	SA - 98.21	SA x 60%
IMPUESTO AL SALARIO:	= 229.16	
CREDITO AL SALARIO:	- 98.76	
CAS A FAVOR () o ISPT (X)	F 130.40	
PERCEPCION TOTAL:	PT 3,190.00	
CAS A PAGAR:	F + 00.00	
NUEVA PERCEPCION TOTAL:		3,190.00
DEDUCCIONES:		
IMPUESTO A CARGO:	130.40	
ISPT COMPENSAR \$50.00 Y A COMPEN:	- 50.00	F= 80.40
SEG. SOCIAL 84.16x31x5.25%		G 136.97
ABONO INFONAVIT 84.16x31x25%		H 652.24
TOTAL DEDUCCIONES (F+G+H)		869.61
PERCEPCION NETA A PAGAR:		2,320.39

EXENCIONES PARA SALARIOS SUPERIORES AL MINIMO

ART. 77-I LISR:

CONCEPTOS	EXENTO	GRAVADO
DESCANSO SEMANAL TRABAJADO:	50%	50%
DESCANSO OBLIGATORIO TRABAJADO:	50%	50%
9 HORAS EXTRAS POR SEMANA:	50%	50%

LA SUMA DE LOS EXENTOS ESTA TOPADO:

TOPE EXENTO SEMANAL:	\$ 22.50 x 5 =	112.50
TOPE EXENTO QUINCENAL:	\$ 22.50 x 5 / 7 x 15	=241.07
TOPE EXENTO MENSUAL:	\$ 22.50 x 5 / 7 x 30.4	=488.57

ART. 77-XI LISR:

CONCEPTOS	EXENTO HASTA	GRAVADO
AGUINALDO:	SMG 22.50 x 30 = \$ 675.00	Lo que exeda.
PRIMA VACACIONAL	SMG 22.50 x 15 = \$ 337.50	Lo que exeda.
PTU:	SMG 22.50 x 15 = \$ 337.50	Lo que exeda.
PRIMA DOMINICAL:	SMG 22.50 x 01 = \$ 22.50	Lo que exeda

-
- 1.- POR CADA DESCANSO SEMANAL QUE SE LABORE EN EL MES, QUEDARA EXENTO EL 50%.
 - 2.- LOS DESCANSOS OBLIGATORIOS SON LOS DE LEY FEDERAL DEL TRABAJO Y LOS QUE SE LABOREN EN EL MES, QUEDAN EXENTOS AL 50% LOS OTROS DESCANSOS QUE SE ESTABLEZCAN EN LA EMPRESA, SE GRAVAN AL 100%.
 - 3.- SI SON 9 HORAS EXTRAS POR SEMANA, EN UN MES PODRIAN SER 36 HORAS EXENTAS AL 50%.
 - 4.- EL AGUINALDO QUE SE PAGUE AL TRABAJADOR, BIEN SEA PROPORCIONAL O COMPLETO SEGUN LOS DIAS QUE OTORGE CADA EMPRESA SU IMPORTE ESTA EXENTO HASTA 30 VECES EL SALARIO MINIMO GENERAL VIGENTE EN EL MOMENTO DE SU PAGO.
 - 5.- EL REPARTO DE UTILIDADES CUALQUIERA QUE SEA SU MONTO Y SIN IMPORTAR EL TIEMPO LABORADO, ESTA EXENTO HASTA 15 DIAS DE SALARIO MINIMO GENERAL VIGENTE EN EL MOMENTO DE SU PAGO. SI LA EMPRESA OTORGA UN PAGO A MANERA DE GRATIFICACION COMO SI FUERA PTU, ESTARIA GRAVADO AL 100%.
 - 6.- LA SUMA DE LAS PRIMAS VACACIONALES QUE SE PAGUEN DURANTE UN AÑO CALENDARIO, ESTA EXENTO HASTA 15 DIAS DE SALARIO MINIMO GENERAL VIGENTE EN EL MOMENTO DEL PAGO DE LA ULTIMA PRIMA.
 - 7.- CUANDO LA PRIMA DOMINICAL, ES MAYOR QUE EL SALARIO MINIMO GENERAL, QUEDA EXENTA HASTA UN SALARIO MINIMO Y LO QUE EXEDA SE GRAVA, SIN IMPORTAR CUANTOS DOMINGOS LABORE EN CADA MES.

OPCIONES PARA EL CALCULO DEL ISPT DE LOS TRABAJADORES EN

RETENCIONES PROVISIONALES

PRINCIPIO RECTOR: UNA VEZ ELEGIDO EL METODO, DEBERA UTILIZARLO DURANTE TODO EL EJERCICIO FISCAL (Art. 6, ULTIMO PARF. DEL C.F.F.).

I.- EL METODO ORDINARIO DE LEY.

Este metodo mas comunmente utilizado: A la base gravable se le aplica el Art. 80, al resultado se le reta el subsidio acreditabile del Art. 80-A y nos da el impuesto al salario, al cual a su vez se le resta el crédito al salario del Art. 80-B. Al resultado final, si es a cargo del trabajador se le llama ISPT a retener y si es a favor se llama CAS a pagar en efectivo.

II.- METODO DE TARIFA DE PROPORCION REDONDEADA.

La proporción de la empresa se redondea al porciento inmediato superior y la base gravable se localiza en la tarifa de proporción redondeada que le haya correspondido. Se utiliza una sola tarifa en vez del Art. 80-A y 80-B.

REGLA 141 Resolución miscelanea para 1992 y 1993, anexo 22.

REGLA 176 Resolución micelanea para 1994, anexo 22.

REGLA 193 Resolución miscelanea para 1995 2do. par. anexo 23-II.

REGLA 200 Resolución miscelanea para 1996 2do. y 3er. anexo 27-II.

III.- METODO DE LA TARIFA UNICA.

En lugar de las dos tarifas Arts. 80 y 80-A, se utiliza una tarifa para lo cual la proporción no se redondea y se utiliza una fórmula.

REGLA 141 Resolución miscelanea para 1992 y 1993, anexo 23.

REGLA 176 Resolucion miscelanea para 1994 anexo 22.

REGLA 193 Resolución miscelanea para 1995 4to. par. anexo 23-I.

REGLA 200 Resolucion miscelanea para 1996 4to. par. anexo 27-I.

IV.- METODO DE LA TARIFA ACTUALIZADA DE 1991.

En vez de las tarifas Arts. 80 y 80-A, se puede utilizar la vigente en 1991, actualizada al semestre actual.

REGLA 193 Resolución miscelanea para 1995 5to. par. anexo 23-IV.

REGLA 200 Resolución miscelanea para 1996 5to. par. anexo 27-IV.

DECLARACION ANUAL DEL CAS Y CALCULO ANUAL DEL ISPT.

PORQUE CALCULAR EL ISPT ANUAL DE SUELDOS Y SALARIOS?

Durante todo el año, en cada nómina se le estuvo reteniendo, a quien le resultara, el ISPT provisional.

Este ISPT provisional que se le retiene al trabajador es a cuenta del ISPT anual, es decir, son anticipos, que por lo mismo puede descontarsele en exceso o bien de menos, por lo que será necesario hacer el cálculo anual para hacer los ajustes pertinentes. Dicho cálculo anual se recomienda que se haga en el mes de Diciembre para que al terminar el ejercicio no haya diferencia a favor ni a cargo del trabajador.

A diferencia de que en el cálculo provisional se utilizan las tarifas de los artículos 80, 80-A y 80-B, en el anual se aplican las tarifas de los artículos 141, 141-A y 81 de la ley del Impuesto sobre la renta.

QUE HACER SI EL CALCULO ANUAL SE EFECTUA EN ENERO - FEBRERO.

Lo ideal es hacer el cálculo del ISPT anual en el mes de Diciembre para evitar diferencias al terminar el año. Si el cálculo se realiza en Enero - Febrero y al calcular el ISPT provisional del año, resulta:

1.- SALDO A FAVOR DEL TRABAJADOR.

Es decir, cuando se le retuvo de más y por tanto se entero de más, luego entonces se entero de más a la SHCP, deberá tomarse el exceso como un anticipo a cuenta del ISPT del próximo año, es decir, de la retención que le resulte al trabajador en cada nómina del siguiente año se le compensará (restará) el saldo a favor hasta agotarlo. Si el trabajador ya no va a laborar en la empresa, queda libre su derecho de solicitar a la SHCP la devolución del ISPT enterado en exceso.

2.- SALDO A CARGO DEL TRABAJADOR.

Esto se da cuando se le retiene de menos el ISPT durante el año, que obviamente lo debe el trabajador a la SHCP y deberá descontarsele en Enero - Febrero para enterarlo. Este ISPT a pagar se entera a la SHCP, mediante una declaración complementaria de ISPT por el mes de Diciembre (porque el ajuste debió haberse hecho en diciembre), sin pagar actualización ni recargos moratorios, siempre y cuando se entere a más tardar en el mes de Febrero. Si se entera de Marzo en adelante, necesariamente habría que añadirse

el pago de actualización y recargos moratorios.

Si el trabajador ya no labora en la empresa, entonces el patrón será solidariamente responsable del adeudo y deberá por tanto pagar el ISPT a cargo de ese trabajador. Previo consentimiento de los trabajadores se puede hacer compensación de unos con otros, es decir, de saldos a cargo con saldos a favor

POR QUIENES NO SE ESTA OBLIGADO A HACER CALCULO ANUAL DEL ISPT.

Por los trabajadores que causen baja antes de Diciembre, en cuyo caso la única obligación patronal es entregarles la constancia de percepciones y retenciones, dentro del mes siguiente a dicha baja.

Por lo que dejen de prestar servicios a más tardar el 31 de Diciembre y comuniquen al patrón que presentaran su propia declaración anual.

Por los trabajadores que obtengan ingresos de 2 o más fuentes, por ejemplo salarios y honorarios.

Por los que tengan 2 patrones al 31 de Diciembre.

En todos estos casos, la única obligación patronal es entregarles la Constancia de Percepciones y Retenciones, por tanto no deberá hacerles el cálculo del ISPT anual ni del CAS anual.

La Resolución Miscelánea, Reglas 223 2do párr. para 1995 y 230 2do párr para 1996, establece que estas personas, en su declaración anual personal, deberán considerar el Crédito General del Art. 141-B, en vez del CAS del Art. 81 LISR.

DECLARACION ANUAL DE SALARIOS.

EJERCICIO 1992.

Hasta 1992, al impuesto al salario se le restaba el salario mínimo fiscal (SMF), que consistía en el SMG x 365 x 10 %. Y al resultado en contra (no había resultado a favor) se le restaban los pagos provisionales de ISPT retenidos al trabajador durante el año y nos daba un saldo a favor o a cargo del trabajador. El resultado de ese ejercicio 1992, se declaró en el formulario HISR 90-91, mismo que se presentó el mes de Febrero de 1993.

EJERCICIO 1993.

En el DOF del 3 de Diciembre de 1993, la SHCP publicó el nuevo cas que substituye al anterior SMF. También dispuso que para el cálculo del impuesto anual del salario de 1993, en lugar del tradicional SMF se debería aplicar la nueva tarifa del CAS anual, misma que ya contenía en sí misma el SMF de Enero a Septiembre y el CAS de los últimos tres meses del año.

En el DOF del 3 de Diciembre de 1993, la SHCP publicó el nuevo cas que substituye al anterior SMF. También dispuso que para el cálculo del impuesto anual del salario de 1993, en lugar del tradicional SMF se debería aplicar la nueva tarifa del CAS anual, misma que ya contenía en sí misma el SMF de Enero a Septiembre y el CAS de los últimos tres meses del año.

Como la reforma del 3 de Diciembre de 1993, se hizo retroactiva al 1ero. de Octubre del mismo año, fue necesario revisar a qué trabajadores debería pagarseles el CAS. Estos pagos se hicieron en la primera nómina de Febrero de 1994 y se consideraron pagos definitivos, es decir, ya no se tomarían en cuenta para el cálculo del CAS anual.

La SHCP en la Ley de Ingresos de la Federación, publicada en el DOF del 27 de Diciembre de 1993, especificó además que el CAS anual no debería ser mayor que el impuesto anual al salario.

En base a los dos puntos anteriores, concluiríamos:

1.- Hay que considerar el CAS pagado de Octubre, Noviembre y Diciembre de 1993, como un pago definitivo, ya que no hay que hacerle nada.

2.- A todos los trabajadores hay que calcularles el impuesto al salario y restarles el CAS anual (en lugar del SMF anual); pero éste no podrá ser mayor que dicho impuesto, es decir, no deberá CAS a favor de nadie.

En los Diarios Oficiales del 8 de Diciembre de 1993 y el 11 de Febrero de 1994, se estableció en el primero que el formulario HISR-90 sería substituido por el formulario 26 del CAS; y en el segundo, en la regla 15 se dispuso que el formulario HISR-91 sería substituido por el formulario 27 de pagos asimilables a salarios.

Por tanto, en el mes de Febrero de 1994, ya no se presentaron los antiguos formularios HISR-91, sino los nuevos del CAS (por oct.-nov.-dic. 93) por los trabajadores y el 27 por los asimilables a salarios.

EJERCICIOS 1994 - 1996.

En Febrero 1995 y 1996, con respecto a los ejercicios 1994 y 1995, se presentaron las formularios 26 y 27 del CAS y pagos asimilables al salario respectivamente.

CARACTERISTICAS SUIGENERIS DEL FORMULARIO 26 DEL CAS.

La resolución Miscelánea, Reglas 223 para 1995 y 230 1er párr. para 1996, establecen que no estamos obligados a presentar la declaración anual por aquellos trabajadores que al 31 de Diciembre, hubieran laborado por un período menor a 12 meses, debiendo considerar las cantidades entregadas por concepto de CAS como definitivas.

Dicho CAS mensual se considera un pago definitivo, es decir, ya no hay que calcularse el CAS anual ni vamos a declarar aquél.

Como dicho CAS mensual ya lo disminuimos de impuestos a cargo de la empresa, será necesario llevar un registro interno donde podamos comprobar el día de mañana que se

pagó al trabajador y que por ende teníamos el derecho a restarlos de los impuestos federales.

Por tanto, en el Formulario 26 solo se listan los trabajadores que hayan laborado los 12 meses del año, con uno o varios patrones.

TRABAJADORES CON DOS O MAS PATRONES.

La miscelánea fiscal, Regla 170 para 1993, establecía que si un trabajador tuvo varios patrones durante 1992, para obtener el subsidio acredititable bastaba con sacar el promedio de la suma de los mismos:

Patrón A : SA 80 %

Patrón B : SA 70 %

$$\text{Suma : } 150 / 2 = 75 \% \text{ de Subsidio a aplicar.}$$

La Miscelánea Fiscal, Reglas 222 para 1995 y 229 para 1996, establecen que si un trabajador tuvo varios patrones en los ejercicios 1994 ó 1995, para obtener el subsidio acredititable anual a utilizar, se hará la siguiente operación:

PATRON A Y B.	SUMA
SA 60	58 118
SNA 40	42 082
TOT	200

SA 118/240 = .59 ó 59 % de subsidio acreditable a acreditar en el ejercicio.

CONSTANCIAS DE PERCEPCIONES Y RETENCIONES.

Dicha constancia fue hasta 1993 el formulario HISR-5 y a partir de 1994 cambio a HISR-37. Que como su nombre lo dice, es una constancia de lo que el patrón le retuvo de ISPT durante el período que laboró con él.

Por Regla general el patrón deberá extender el 31 de Enero la Constancia de Percepciones y Retenciones a todos sus trabajadores que laboraron con él durante el año de que se trate (Art. 83-III LISR); pero toda Regla tiene sus excepciones y son las siguientes:

Si el trabajador causa baja antes del 1ero de Diciembre:

A.- El Patrón le deberá expedir, dentro del mes siguiente, la Constancia de Percepción y Retenciones efectuadas en el año calendario (Art. 83-III LISR).

B.- Si ya había laborado en el año para otros patrones, el patrón actual le devolverá las Constancias de Percepciones y Retenciones que le había presentado (Art. 95 RISR).

De igual manera, si el trabajador le comunica por escrito a su patrón (a más tardar el 31 de Diciembre), que va a presentar su propia Declaración anual, es obligación del patrón el expedirle la susodicha constancia, a más tardar el 31 de Enero, aunque no esté causando baja con él (Art. 81-IV y 82-III b y 83-III LISR y 93 RISR).

CONSTANCIA DE SUBSIDIO ACREDITABLE Y NO ACREDITABLE.

(Art. 141-A6to y 7mo pár. LISR).

En el mes de Febrero, el patrón deberá comunicar a sus trabajadores que le prestaron servicios en el año anterior, el monto del subsidio acredititable y no acredititable. El subsidio no acredititable solo le serviría a los trabajadores que tengan otros ingresos (además de salarios), como tal vez Honorarios, ya que NO PUEDE ACREDITAR MAS DEL 100 % DEL SUBSIDIO, es decir, el SA sería por los salarios y el SNA sería por los honorarios.

LO QUE SE DEBE RECORDAR AL HACER EL CALCULO ANUAL DE SUS TRABAJADORES.

1*- NO ESTA OBLIGADO A HACER EL CALCULO ANUAL DE LOS TRABAJADORES :

A.- QUE CAUSEN BAJA ANTES DEL MES DE DICIEMBRE.

B.- QUE LE COMUNIQUE POR ESCRITO AQUELLOS QUE HARAN SU PROPIA DECLARACION ANUAL.

2*- DEBE CALCULAR EL ISPT ANUAL PARA CONOCER EL SALDO A FAVOR O A CARGO DE CADA TRABAJADOR. DEL ISPT ANUAL RESTA EL ISPT PROVISIONAL Y LA DIFERENCIA ES A FAVOR O A CARGO DEL TRABAJADOR.

A.- EL SALDO A FAVOR SE COMPENSA (RESTA) DEL ISPT DE DICIEMBRE Y DEL SIGUIENTE AÑO, HASTA AGOTARLO.

B.- EL SALDO A CARGO SE ENTERA A MAS TARDAR EN FEBRERO, MEDIANTE DECLARACION COMPLEMENTARIA DEL MES DE DICIEMBRE Y NO CAUSA ACTUALIZACION NI RECARGOS MORATORIOS.

ESTE ISPT SE LE DEBERA RETENER A LOS TRABAJADORES O BIEN SOLIDARIAMENTE PAGARLO EL PATRON.

C.- SE PUEDE COMPENSAR SALDOS A FAVOR Y A CARGO, DE UNOS TRABAJADORES CON OTROS.

3*- EN EL MES DE FEBRERO SE PRESENTA LA DECLARACION DEL CAS, EN EL FORMULARIO HISR-26

REGLAS :

A.- SOLO SE INCLUYEN LOS TRABAJADORES QUE TENGAN INGRESOS EN LOS 12 MESES DEL AÑO (CON UNO O MAS PATRONES) Y QUE ADEMÁS SE LES HAYA PAGADO CAS MENSUAL (EN UNO, VARIOS O TODOS LOS MESES).

B.- EL CAS MENSUAL PAGADO A LOS TRABAJADORES QUE NO TIENEN INGRESOS EN LOS 12 MESES, BIEN SEA PORQUE INGRESARON DURANTE EL AÑO O CAUSARON BAJA ANTES DE DICIEMBRE, SE CONSIDERA UN PAGO DEFINITIVO, ES DECIR, YA NO SE DECLARA EN EL FORMULARIO 26.

4*- SI LE RESULTA A UN TRABAJADOR UNA DIFERENCIA A SU FAVOR DE CAS ANUAL, ESTA DEBERA PAGARSELE A MAS TARDAR EN MARZO PARA QUE SE PUEDA DISMINUIR DE IMPUESTOS DEL EJERCICIO QUE ESTA POR DECLARARSE EN MARZO (PERSONA MORAL) O EN ABRIL (PERSONA FISICA).

5*- SE RECOMIENDA QUE EL CIERRE LABORAL DEL ISPT SE HAGA EN EL MES DE DICIEMBRE PARA QUE NO HAYA DIFERENCIAS.

AGUINALDO, PTU, PRIMA DOMINICAL Y VACACIONAL.

LO LABORAL Y LO FISCAL.

En materia Fiscal se trabaja con totales, es decir, al importe del aguinaldo, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas (PTU), las primas vacacionales y las dominicales, simplemente se les aplica el impuesto, previa disminución de la parte exenta de impuestos.

No importa cómo se llegó a ese importe o resultado, o sí procedía o no su pago, eso es asunto netamente laboral. Por ejemplo, si se le pago a un trabajador la prima dominical y no procedía, no es tema de discusión fiscal, simplemente a su importe se le resta la parte exenta y se calcula el impuesto. De la misma manera no importa si el Aguinaldo o el PTU se pagó de más o de menos, simplemente a su importe se le resta la parte exenta y se calcula el impuesto.

LOS SALARIOS.

Por regla general, el salario base para el cálculo de las prestaciones, es el que correspondería al trabajador en el momento en que le nace el derecho al pago de la prestación y se obtiene como sigue:

Si se trata de trabajador con cuota diaria ordinaria, ésta será la base para el cálculo de las prestaciones a pagar, sin considerar otros pagos de nómina como tiempos extras, descansos, etc.

Si es un trabajador de destajo, es decir, se le paga por unidad producida, el salario base será el promedio de lo pagado por este concepto en el año.

Para los vendedores a comisión el salario de base para el cálculo del pago de sus prestaciones, será el promedio de los devengados en el año (Art. 124-IV y 289 LFT), por ejemplo, si el 20 de Diciembre se le han pagado 23 quincenas por un total de comisiones de \$ 27,600.00 divididos entre los días de salario devengado, por ejemplo 345, el salario promedio sería de \$ 80.00, que multiplicado por 15 días nos daría \$ 1200.00 de aguinaldo.

Si el mismo vendedor tuviere aparte de las comisiones promedio de \$ 80.00, un salario fijo por cuota diaria de \$ 50.00, ambas cantidades se sumarían y se multiplicarían por 15 para obtener el importe del aguinaldo : \$ 130.00 x 15 = \$ 1950.00.

AGUINALDO

La naturaleza del aguinaldo es proporcionar a los trabajadores un ingreso extra para que puedan hacer frente a los gastos decembrinos, sin que se vean afectados sus salarios normales.

El aguinaldo se paga entre el primero y el 20 de Diciembre, y consiste en el importe de 15 días del salario o proporcional si no se trabajo todo el año (Art. 87 LFT).

Si el trabajador causa baja en el transcurso del año, tendría derecho a que en ese momento se le pagara la parte proporcional del aguinaldo por el tiempo laborado, por ejemplo si sólo laboró un mes, tendría derecho a 1.25 días de aguinaldo. Por cada día laborado el trabajador se está ganando un .0411 días de aguinaldo (15/365) y por cada mes un 1.25 días de aguinaldo (15/12).

El monto del aguinaldo, sin importar que se haya calculado sobre todo el año o solo proporcionalmente por un corto tiempo trabajado, está exento del pago de impuestos hasta por el equivalente a 30 días del salario mínimo general vigente en el momento de su pago y por el excedente se calculará el impuesto correspondiente.

- Si a un trabajador le corresponden 30 días de aguinaldo y se le va a pagar la mitad en Diciembre y el resto en Enero, deberá calcularse el impuesto en diciembre, ya que se trata del aguinaldo de ese año y no del siguiente. Es decir, a su importe se le resta la parte exenta de 30 veces el SMG y al excedente se le calcula el impuesto a retener, sin importar que en ese momento únicamente se le pague la mitad del aguinaldo neto que le corresponda y el resto en Enero del siguiente año.

PARTICIPACION DE UTILIDADES (PTU).

QUIENES NO ESTAN OBLIGADOS A REPARTIR UTILIDADES?

El Art. 126 de la Ley Federal del Trabajo, establece que no están obligados a 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.
- *.- Las minas durante el período de exploración.
- *.- Las instituciones de asistencia privada.
- *.- El IMSS y el INFONAVIT.
- *.- Las empresas con capital menor al que fije la ISPT.

Luego entonces, a contrario sensu, todas las demás sí están obligadas a repartir utilidades a sus trabajadores.

EL PTU Y LA TRIBUTACION

Si usted tiene trabajadores, está obligado a repartir utilidades, sin importar cuál sea la naturaleza legal, económica o fiscal de su negocio.

Lo que determina la obligación de repartir utilidades es su calidad de patrón con trabajadores:

- *.- No la forma de su constitución legal: Sociedad Mercantil, Asociación o Sociedad civiles, Asociación Religiosa, etc.
 - *.- No de su forma de darse de alta ante la SHCP, ya que su modalidad de tributación es únicamente para efectos del de impuestos: Régimen Simplificado, Persona Moral o contribuyente por honorarios, Persona Física con actividades empresariales, etc.
- En conclusión, si usted es patrón Persona física o Moral, está obligado a repartir utilidades.

LA BASE GRAVABLE PARA PTU

La resolución de la tercera Comisión Nacional para la participación de los trabajadores en las Utilidades de las empresas, publicada en el DOF del 4 de Marzo de 1995, vigente hasta nuestros días, establece que:

" Los trabajadores participan en un 10% de las Utilidades de las empresas a las que prestan sus servicios".

Ese 10% por Regla General se aplica a la utilidad o renta gravable del patrón, sin hacer ninguna deducción y antes de amortizar las pérdidas de ejercicios anteriores (Art. 120 y 128 LFT y 10 Resolución de la Comisión Nacional del PTU)

En conclusión: El ingreso gravable que sirve de base para el cálculo del ISR, es la base gravable para PTU, es decir, a la que se le aplicará el 10 %

Por ejemplo en Asociaciones Civiles, los ingresos menos las erogaciones, nos dá un Remanente distribuible, que sería la base para aplicar el 10%

En profesionales independientes por Honorarios, los ingresos menos los gastos y las deducciones autorizadas, nos dá el ingreso gravable al que se le aplicaría el 10 %. Este tipo de prestadores de servicio solo están obligados a repartir utilidades hasta un mes del salario de cada trabajador (Art. 6 Resolución de la Comisión Nacional de la PTU)

La excepción a la Regla anterior, son las Personas Morales de los Títulos II y II-A, que en los Art. 14 y 67-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establecen un procedimiento especial para determinar la base gravable para PTU.

REPARTO DEL PTU

Una vez que el Departamento de Contabilidad determina la base gravable para PTU, el Depto. de Recursos Humanos le aplica el 10% y ese será la cantidad a repartir entre todos los trabajadores que laboraron en el ejercicio fiscal inmediato anterior.

La cantidad resultante se reparte como sigue:

A).- 50% en base a las cuotas diarias pagadas a los trabajadores en el Ejercicio Fiscal.

B).- 50% en base a los días laborados por todos los trabajadores en el Ejercicio Fiscal.

El PTU se reparte dentro de los 60 días siguientes a la fecha en que el patrón deba presentar su Declaración Anual del ISR (Art. 122 LFT), sin importar que omita presentar dicho documento en la ventanilla. Además deberá recabarse por cada trabajador el recibo correspondiente.

PARTE EXENTA DE PTU

El PTU está exento de impuestos hasta 15 veces el SMG vigente, sin importar que el trabajador no cobre su participación en ese momento, y sobre el excedente se calculará el ISR.

Cuando se paga el PTU a extrabajadores, al monto que les corresponde se les resta la parte exenta y el excedente se lleva directamente a la tarifa del Art. 80 LISR.

PRIMA DOMINICAL

La prima dominical del 25% de la cuota ordinaria (Art. 71 LFT), se paga por laborar normalmente en día domingo y descansar otro día de la semana.

Si el descanso ordinario del trabajador es el domingo y lo labora, únicamente procede pagarle el salario del día más el doble, sin la prima dominical del 25%, porque nadie puede ser sancionado dos veces por la misma infracción.

El monto de la prima dominical está exenta de impuesto hasta un día de SMG por cada domingo laborado y por el exedente se calculará el impuesto correspondiente.

PRIMA VACACIONAL EXENTA DEL ISR

El monto de la prima vacacional está exenta de impuesto hasta por el equivalente a 15 días de SMG y por el exedente se calculará el impuesto correspondiente.

Si a un trabajador se le pagan \$ 500.00 de prima vacacional en Enero y al causar baja en Noviembre se le pagan \$ 300.00 de prima vacacional proporcional, la duda sería si debe deducirse para cada prima vacacional los 15 días de exención. El Art. 77-XI LISR al hablar de "primas vacacionales que se otorguen dentro del año de calendario", se refiere a la suma de las mismas y que a su monto total se le deduzca únicamente una vez los 15 días mencionados.

PRESTACIONES DE PREVISION SOCIAL

QUE ES LA PREVISION SOCIAL?

La Previsión Social es un sistema de prestaciones o beneficios adicionales para el trabajador y sus beneficiarios, que elevan su nivel de vida en lo Económico, Social, Cultural e Integral:

- * Son adicionales, porque el patrón las otorga voluntariamente (no está a ello por Ley).
- * Son aparte de los salarios y prestaciones ordinarias, que contempla la Ley Federal del Trabajo y los contratos de Trabajo.
- * Beneficia al trabajador, su esposa, hijos y padres.
- * Mejoran su nivel Socioeconómico.

El salario y prestaciones ordinarias, las recibe el trabajador a cambio de su labor ordinaria, es decir, son Contraprestaciones por el servicio prestado, las recibe en su calidad de trabajador sujeto a Relación de Trabajo.

En cambio la previsión social no es una contraprestación por el servicio ordinario prestado, sino beneficios en su calidad de ser humano, para mejorar su nivel Socio-Económico.

EXENCION DE LAS PRESTACIONES DE PREVISION SOCIAL.

Lo que hace atractivo a estas prestaciones es que por regla general, los pagos de Previsión Social, son Gastos Deducibles Fiscalmente para los patrones y las prestaciones no acumulables para el pago del Impuesto de los Trabajadores.

Originalmente toda la Previsión Social estaba libre de impuestos, pero dado que la tendencia de las empresas en la década de los 70s. era dar más previsión social que otorgar aumentos salariales directos al tabulador, la SHCP dijo que "se estaba abusando de la Previsión Social" y topo la Exención en algunos casos.

Por lo anterior, la excepción a la regla es que algunas partidas de Previsión Social como el Fondo de Ahorro y los Vales de Despensa entre otras, tiene un tope de exención, es decir, la empresa no puede otorgar más de ciertos márgenes, porque de hacerlo, el excedente se acumularía para el cálculo del ISPT de los Trabajadores.

REQUISITOS DE LOS GASTOS DE PREVISION SOCIAL.

1.- EL PRINCIPIO DE GENERALIDAD.

Se refiere a que las prestaciones deben otorgarse a todos por igual y sobre las mismas bases, por ejemplo, vale-despensas a todos los sindicalizados por un valor del 20% del salario ordinario devengado en la semana.

2.- PRINCIPIO DE SECTORIZACION.

El Art. 19 RISR, solo permite dos sectores de aplicación:

Los Sindicalizados y los Demás Trabajadores. Se puede establecer un paquete diferente de prestaciones de Previsión Social para cada sector, por ejemplo vale-despensas para los Sindicalizados y Fondo de Ahorro para los demás Trabajadores.

3.- EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD.

Se refiere a que el derecho a la previsión social debe estar contenido por escrito, que quede claro para todos:

- * Los términos de su aplicación.
- * Las bases para su otorgamiento.
- * El sector aplicable: Sindicalizados o los demás Trabajadores.
- * Los beneficiarios: Trabajador, Esposa o Concubina, Hijos y Padres, que dependan económicamente de aquél (Art. 23-II RISR).
- * Que se comunique a los trabajadores la fecha de inicio del plan de Previsión Social, puede ser:
 - El Contrato Individual de Trabajo.
 - El Contrato Colectivo de Trabajo, con un capítulo especial sobre la Previsión Social.
 - Un Plan Múltiple de Prestaciones de Previsión Social.
 - Un Convenio celebrado con los Trabajadores o el Sindicato.

PRESTACIONES DE PREVISION SOCIAL DE LOS TRABAJADORES.

Con respecto a las Prestaciones de Previsión Social otorgadas por los patrones a sus trabajadores, el art. 77 LISR establece las siguientes:

FRACCION II:

Las indemnizaciones por riesgos o enfermedades que se concedan de acuerdo con las Leyes o Contratos de Trabajo, respectivo.

- * Puede abarcar Riesgos de Trabajo y Enfermedades Generales.
- * Puede ser diferente o complementaria a las indemnizaciones que otorga el IMSS.
- * El Derecho a la Indemnización debe estar previamente pactado por escrito, por ejemplo, en el Contrato Colectivo de Trabajo.

El monto de esta indemnización está exenta al 100% del pago de impuesto.

FRACCION IV:

Reembolso de Gastos Médicos, Dentales y de Funeral.

Que se concedan de Manera General, de acuerdo con las Leyes o Contratos de Trabajo.

Estas Prestaciones también están exentas al 100% del pago de Impuestos.

FRACCION VI:

- * Subsidio por incapacidad.
- * Becas para los trabajadores o sus hijos.
- * Guarderías Infantiles.
- * Actividades Culturales.
- * Actividades Deportivas.
- * Otras de naturaleza análoga que se concedan de acuerdo con las Leyes o Contratos de Trabajo.
- * Estas prestaciones sí están topadas para su exención.
- * En esta fracción se consideran cómo análogas los valedespensas.

FRACCION VIII:

- * El fondo de ahorro, hasta un 13% del salario del trabajador y que no rebase 10 salarios mínimos del área geográfica del trabajador.
- * El fondo de ahorro está topado para su exención.

GASTOS DE PREVISION SOCIAL PARA LOS PATRONES.

El art. 24-XII, dispone que las deducciones autorizadas en este título deberán reunir los siguientes requisitos...

" Que cuando se trate de gastos de Previsión Social, las prestaciones correspondientes se destinen a jubilaciones, fallecimiento, invalidez, servicios médicos y hospitalarios, subsidio por incapacidad, becas educacionales para los trabajadores o sus hijos, fondos de ahorro, guarderías infantiles o actividades culturales y deportivas y otras de naturaleza análoga." Los conceptos de esta fracción son meramente enunciativos más no limitativos, tan es así que se incluyen otros de naturaleza análoga, dentro de los cuales pueden catalogarse aquéllas prestaciones que favorecen el nivel de vida de los trabajadores y que se otorgan de manera general y en beneficio de todos ellos, por tanto, son gastos de Previsión Social Deducibles para el patrón:

- 1.- La canasta de artículos básicos y la ayuda para renta (resolución 792/86 TFF, nov 6 de 1987)
- 2.- Los vales de despensas, análogos a los art. 77-VI y 24 - VII LISR. (Resolución 1324/87 TFF, junio 15 de 1989).
- 3.- Descuentos del precio de despensas vendidas a los trabajadores, análogas a las del art. 24-XII (resolución 2109/84), junio 26 de 1985).
- 4.- Venta de cupones a los trabajadores a precios reducidos para adquirir artículo básicos de primera necesidad (resolución 584/83, agosto 21 de 1984).

SE PUEDEN CONSIDERAR ANALOGAS:

- * Ayuda para gastos de matrimonio.
- * El seguro de vida para los trabajadores.
- * La cuota obrera del seguro social del trabajador de salario mínimo general, que por la Ley la paga el patrón (art. 25-I y 137-I LISR).
- * Los cupones de veledespensa (se deduce el costo absorbido por la empresa).
- * La ayuda para renta de los trabajadores que no tengan casa propia (art. 30 RISR).
- * Venta de artículos de primera necesidad, con descuentos que absorbe la empresa.
- * Gastos de mantenimiento, servicios y subsidio de alimentos en comedores para uso general de todos los trabajadores.(art. 77-XXVII LISR).
- * Subsidio para transporte.

FONDO DE AHORRO

El Fondo de Ahorro es una prestación social y esta limitado para su exención:

- 1.- El porcentaje Patronal esta topado al 13% del salario del trabajador.
- 2.- El resultado del 13% esta topado a 10 salarios mínimos del area geografica que corresponda.

SMG de la zona: \$ 22.50 x 10 225.00

Fondo de Ahorro EXENTO POR DIA: 225.00 x 13%	=	29.25
Fondo de Ahorro EXENTO POR SEMANA: 29.25 x 7	=	204.75
Fondo de Ahorro EXENTO POR QUINCENA: 29.25 x 15	=	438.75
Fondo de Ahorro EXENTO POR MES: 29.25 x 30.4	=	889.2
Fondo de Ahorro EXENTO POR AÑO: 29.25 x 365	=	10,676.25

- * EL FONDO DE AHORRO SE RETIRA AL TERMINO DE LA RELACION DE TRABAJO O UNA VEZ AL AÑO.
 - * UNA PARTE DEL FONDO DE AHORRO SE UTILIZA PARA PRESTAMOS A LOS TRABAJADORES INTEGRANTES Y EL RESTO SE INVIERTE EN VALORES DEL GOBIERNO FEDERAL.
 - * EL FONDO DE AHORRO QUE RECIBAN LOS TRABAJADORES NO LES CAUSA ISPT.
 - * EL FONDO DE AHORRO SE MANEJA ATRAVEZ DE UNA COMISIÓN Y UN REGLAMENTO.
- Art. 22 RISR y 77 VIII LISR.
-

ISPT PROVISIONAL DE LAS PRESTACIONES DE PREVISION SOCIAL DEL ARTICULO 77-VI LISR. ART. 80 PENULTIMO PARRAFO LISR.

REGLA GENERAL: LAS PRESTACIONES DE PREVISION SOCIAL ESTAN EXENTAS DEL ISPT.

EXEPCION:

LAS PRESTACIONES DE PREVISION SOCIAL QUEDAN EXENTAS HASTA UN SALARIO MINIMO, SI SE DAN DOS SUPUESTOS AL MISMO TIEMPO

- 1.- QUE EL IMPORTE DE LAS PRESTACIONES DE PREVISION SOCIAL REBASE EL SALARIO MINIMO.
- 2.- QUE LOS INGRESOS GRAVADOS REBASEN 7 SALARIOS MINIMOS.
SI NO SE DAN LOS DOS REQUISITOS AL MISMO TIEMPO, QUEDARAN EXENTAS LAS PRESTACIONES
DE PREVISION SOCIAL EN SU TOTALIDAD, SIN IMPORTAR QUE REBASEN EL SMG.

**ISPT ANUAL DE LAS PRESTACIONES DE PREVISION SOCIAL DEL ARTICULO 77-VI LISR. ART. 77
ULTIMO PARRAFO LISR.**

- 1.- SI LA SUMA ANUAL DE LOS INGRESOS GRAVADOS (IG) MAS LAS PRESTACIONES DE PREVISION SOCIAL SON MENORES O IGUALES A 7 VECES EL SMG ANUAL, QUEDAN EXENTAS LAS PRESTACIONES DE PREVISION SOCIAL EN SU TOTALIDAD.
- 2.- SI LA SUMA ANUAL DE INGRESOS GRAVADOS MAS LAS PRESTACIONES DE PREVISION SOCIAL ES MAYOR A 7 SALARIOS MINIMOS GENERALES ANUALES, SOLO QUEDARIAN EXENTAS LAS PRESTACIONES DE PREVISION SOCIAL HASTA UN SALARIO MINIMO GENERAL ANUAL.
- 3.- LA SUMA DE INGRESOS GRAVABLE MAS EL SALARIO MINIMO GANARAL ANUAL DEBE SER MAYOR O IGUAL A 7 SALARIOS MINIMOS GENERALES ANUALES. SI ES MENOR, SE AUMENTA LA DIFERENCIA A LAS PRESTACIONES DE PREVISION SOCIAL EXENTAS.

HOJA DE CALCULO DEL ISPT PROVISIONAL DE LAS PRESTACIONES DE PREVISION SOCIAL DEL ARTICULO 77 VI LISR, POR EL METODO DE DIFERENCIA DE IMPUESTOS.

TRABAJADOR: JUAN PEREZ

PERIODO: MENSUAL DICIEMBRE

INGRESO GRAVADO DEL MES:	\$ 5,305.20
IMPORTE PPS: \$ 1,000.00 EXENTO (22.50 x 30.4) =	\$ 684.00
BASE GRAVABLE:	\$ 5,989.20

BG: 5,989.20	ART. 80 LISR	ART. 80-A LISR
LI: - 4,701.31	CF = 808.91	CF = 404.45
EXTE: 1,287.89	X 33% = + 425.00 IMP. MARG.	X 40% = 170.00

SUMAS:	1,233.91	IMP. A ENTERAR	= 574.45
- SUBSIDIO ACREDITABLE SA -	344.67	SA X 60%	= 344.67

IMPUESTO A CARGO IC =	889.24
CREDITO AL SALARIO: CAS -	81.15

CAS A PAGAR () 6 ISPT (X)	A = 808.09
------------------------------	------------

IGM: 5,305.20	ART. 80 LISR	ART. 80-A LISR
LI: - 4,701.31	CF = 808.91	CF = 404.45
EXTE: 603.89	X 33% = + 199.28	X 40% = 79.71

SUMAS:	1,008.19	484.16
- SUBSIDIO ACREDITABLE SA -	290.50	SA X 60% = 290.50

IMPUESTO DE IG	717.69
----------------	--------

IMPUESTOS DE BG: A 808.09
IMPUESTO DE IGM: B - 717.69

IMPUESTO DE LAS PPS: 90.40

PPS (PRESTACIONES DE PREVISION SOCIAL) : 1,000.00
IMPUESTO DE LAS PPS : 90.40

PRESTACIONES DE PREVISION SOCIAL (PPS) NETAS A PAGAR :	909.60
---	--------

**HOJA PARA EL CALCULO DEL ISPT PROVISIONAL DE LAS PPS DEL ART. 77-VI LISR
POR EL METODO DEL ARTICULO 86 DEL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO
SOBRE LA RENTA.**

MENSUAL

TRABAJADOR:

PERIODO:

PRESTACION: PPS: 1,000.00
PARTE EXENTA: 22.50X30.4 = - 684.00

INGRESO GRAVABLE:
ING. GRAV. MENSUAL: IG 316/365X30.4
SUELDO ORDINARIO MENSUAL: CD \$ 80.00X30
BASE GRAVABLE: BG 2,426.32

IG: 316.00
= IGM 26.32
= SM+2,400.00
BG 2,426.32

ISPT DE BG:	ART. 80 LISR	ART. 80-A
BG: 2,426.32		
LI: - 1922.11	CF 176.35	CF 88.18
EXTE: 504.21X17% =	+ 85.71 X50%	= 42.86
SUMAS:	262.06	S 131.04
SA: 2(S)(P 80%)-S =	- 78.62	
IMP. DE BG:	= 183.44	

ISPT DE SUELDO		
SM: 2,400.00		
LI: - 1,922.11	CF 176.35	CF 88.18
EXTE: 477.89X17%	+ 81.24X50%	= + 40.62
SUMAS:	257.59	S) 128.80
SA: 2(S)(P80%)-S =	- 77.28	
IMPUUESTO DE SM:	180.26	

IMP. DE BG: 183.44
IMP. DE SM: - 180.26 = DIF 3.18
TASA IMPOSITIVA: DIF 3.18/IGM 26.32X100= 12.08%
ISPT DE LA PRESTACION: IG 316.00X TI 12.08% = 38.17

PRESTACION BRUTA: PPS 1,000.00
ISPT DE LA PRESTACION 38.17

PRESTACION NETA A PAGAR : \$ 961.83

FINIQUITOS Y LIQUIDACIONES.

Documentos Dérivados de la Baja.

1.- FINIQUITO Y/O LIQUIDACION.

Cualquiera que sea la causa de la extinción de la relación de trabajo, siempre deberá elaborarse el RECIBO DE FINIQUITO O LIQUIDACION.

Luego entonces, el recibo de finiquito es una prueba muy valiosa de la voluntad del trabajador de dar por terminada la Relación de Trabajo, independientemente de los conceptos de pago vertidos en el mismo. Por ello recomendamos que por lo menos, en cualquier tipo de baja, se recabe el recibo de finiquito correspondiente.

Todo convenio o liquidación para ser válido, deberá contener una relación circunstanciada de los hechos que lo motiven y los derechos comprendidos en él.

Por otra parte, a veces existe duda del patrón respecto a si es necesario que el finiquito sea sancionado por la Autoridad Laboral, a este respecto podemos afirmar que legalmente no estamos obligados a ello, ya que el finiquito no constituye un convenio. En este sentido se pronuncia la Jurisprudencia del Semanario Judicial de la Federación: El recibo de finiquito o liquidación no requiere para su validez ser sancionado por la junta de Conciliación y Arbitraje, por no constituir un convenio, ya que es un acto voluntario del trabajador el querer firmarlo de conformidad.

Podemos concluir que la ratificación ante la Junta de Conciliación y Arbitraje, no implica la nulidad del finiquito o liquidación, pero sí debe hacerse por escrito con los requisitos de validez, es decir, que conste por escrito el motivo de la liquidación y los conceptos a pagar.

2.- AVISO DE BAJA AL IMSS.

Dentro de los 5 días hábiles siguientes a la fecha de la baja, deberá presentarse al IMSS el AVISO DE BAJA del trabajador, indicando la causa de la misma:

Renuncia, Rescisión, Despido, Fallecimiento, Terminación de contrato, Pencionado por el IMSS, Trámites de pensión de vejez, Abandono de trabajo, Jubilación, etc.

No debe temerse el anotar la causa real de la baja, ya que no es competencia del IMSS las controversias entre patrones y trabajadores, por lo que no puede objetar ni pedir aclaraciones al respecto, ya que las diferencias Obrero-Patronales se ventilarián en su caso ante la Junta de Conciliación y Arbitraje.

3.- AVISO DE BAJA AL INFONAVIT Y TALON DE LIBERACION.

No importa cual haya sido el motivo de la baja, siempre deberá presentarse el AVISO DE BAJA INFONAVIT, ya que es una constancia de las aportaciones y descuentos que se hicieron a favor del trabajador durante el tiempo que duró la relación de Trabajo. En caso de que el trabajador tuviera Crédito Infonavit, el Patrón deberá presentar el TALON DE LIBERACION ante ese instituto, ya que de no hacerlo subsistirá su obligación solidaria de enterar los abonos al Infonavit, aunque el trabajador ya no le preste servicios en lo sucesivo.

4.- CONSTANCIA DE SERVICIOS.

Es obligación patronal el expedir al trabajador una CONSTANCIA DE SERVICIOS prestados, en la que se especifique la antiguedad, puestos desempeñados y salarios percibidos, durante el tiempo que duro la Relación de Trabajo (Art. 132-VIII LFT).

5.- CONSTANCIA DE PERCEPCIONES Y RETENCIONES.

El Patrón deberá expedir al trabajador una CONSTANCIA DE PERCEPCIONES Y RETENCIONES para efectos de Declaración Anual de impuestos, (Art. 83-II LISR), para que éste se la entregue a su nuevo patrón con el que se contrate.

IMPUESTOS DE LOS FINIQUITOS Y LIQUIDACIONES.

En materia de impuestos, los finiquitos y liquidaciones tienen los siguientes efectos:

1.- APORTACIONES Y DESCUENTOS AL INFONAVIT.

El Patrón está obligado a realizar la aportación patronal del 5% hasta el último día de la Relación de Trabajo. De igual manera retendrá y enterará al Infonavit los descuentos hechos al trabajador creditohabiente para el pago de su crédito, hasta el último día de la relación de trabajo, presentando para ello a dicho instituto el talón de liberación de la obligación de seguir enterando dichos abonos.

2.- CUOTA OBRERA DEL SEGURO SOCIAL.

El trabajador únicamente está obligado a pagar la cuota obrera del seguro social hasta el último día de la Relación de Trabajo, claro está, si el Patrón no presenta el aviso de baja dentro de los 5 días hábiles posteriores a la baja (Art. 19-I LSS), éste quedará obligado por su cuenta al IMSS las cuotas Obrero-Patronales (Art. 43 LSS).

3.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y CAS.

En todo finiquito o liquidación, deberá hacerse dos cálculos de impuestos:

A.- Uno por los salarios y las prestaciones ordinarias, como el aguinaldo, vacaciones y prima vacacional.

Es decir; al ingreso del mes en que ocurre la baja, se le suma la parte gravada del aguinaldo y la prima vacacional, así como el importe de las vacaciones proporcionales a pagar, y al total se le aplican las tarifas 80,80-A y 80-B LISR. Una vez obtenido el ISPT a retener, a éste se le resta el ISPT que ya se había retenido en las nóminas del presente mes y la diferencia será el ISPT a retener en el Finiquito.

B.- Y el otro, por los llamados pagos por retiro, que nacieron al extinguirse la Relación de Trabajo.

Se entiende por pagos por retiro (Art. 79 LISR), la prima de antiguedad y las indemnizaciones que recibe el trabajador al extinguirse la Relación de Trabajo, a las prestaciones ordinarias, como alguna gratificación que a título dadivoso otorgue el Patrón al trabajador.

Son pagos por retiro: 3 meses, 20 días por año, 1 mes, 4 meses, 6 meses, salarios de la mitad del tiempo trabajado, la prima de antiguedad, los salarios vencidos, etc.

Los pagos por Retiro no tienen derecho a que se les calcule CAS, ya que el Art. 80-B dispone que quedan exceptuados los pagos a que se refiere el sexto párrafo siguiente a dicha tarifa.

Si los pagos por Retiro se hacen antes del 1ero. de Diciembre, el patrón únicamente estará obligado a retenerle al trabajador el impuesto provisional de dichos pagos de Retiro, y le extenderá una Constancia de Percepciones, para que se la entregue a su nuevo patrón con el que se contrate o la adjunte a su Declaración Anual personal (Art. 81-I y 83-III LISR).

Si los pagos por Retiro se hacen entre el 1ero. y el 31 de Diciembre, el patrón no le calculará al trabajador el Impuesto Provisional sino el Anual.

El Impuesto Provisional de los Pagos por Retiro se calcula de conformidad con el sexto párrafo posterior a la Tarifa del Art. 80 LISR y el anual de acuerdo con lo establecido en el artículo 79 de la misma Ley.

ISR PROVISIONAL DE LOS PAGOS POR RETIRO.

Si el total de Pagos por Retiro es:

A.- MAYOR que el último sueldo ordinario mensual del trabajador, el ISR provisional de los Pagos por Retiro se calculará con un factor impositivo, con la siguiente fórmula:

$$\text{ISR DEL SUELDO} \times 100$$

$$\text{Fact. Impositivo} = \frac{\text{SUELDO}}{\text{SUELDO}}$$

B.- MENOR que el último sueldo ordinario mensual del trabajador, el ISR provisional de los Pagos por Retiro se calculará en forma directa con la Tarifa del Art. 80 LISR.

PAGOS POR RETIROS EXENTOS.

Antes de hacer el cálculo del ISR provisional (o el anual), al total de los Pagos por Retiro se les restará la indemnización exenta del Artículo 77-X Ley del ISR y se calculará el ISR sobre el Exedente.

Indemnización Exenta: = 90 veces el SMG de la zona x años de servicio.

Si al computar la antigüedad del trabajador, queda una fracción mayor de 6 Meses (181 días), se tomara un año más para efectos del cálculo de la indemnización exenta.

Como dicho artículo establece que " Toda fracción de más de 6 meses se considerará un año completo", en caso de que un trabajador tuviere una antigüedad de 181 días, automáticamente se consideraría como un año; en cambio con una antigüedad menor, no se tendría derecho a la indemnización exenta.

ISR ANUAL DE LOS PAGOS POR RETIRO.

Por regla general, el Patrón está obligado a calcular el ISR anual de los Pagos por Retiro cuando el trabajador cause baja entre el 1ero. y el 31 de Diciembre (Art. 81-I LISR). Si causa baja antes del 1ero. de Diciembre, únicamente le hará el cálculo del ISR provisional de los Pagos por Retiro y corresponderá al último patrón que tenga en el año el cálculo del ISR anual de los Pagos por Retiro.

Si el trabajador esta obligado a elaborar su propia Declaración Anual de Ingresos y Deducciones, corresponderia a éste el cálculo del ISR anual de los Pagos por Retiro:

Si los Pagos por Retiro son MENORES que el último sueldo mensual ordinario del Trabajador, se les resta la indemnización exenta y se suman a los demás ingresos (menos deducciones autorizadas) para calcularse el ISR anual con la tarifa del Art. 141 y 141-A de la Ley del ISR.

Si los Pagos por Retiro son mayores que el último sueldo mensual ordinario del trabajador, se les resta la indemnización exenta y se les calcula el ISR anual con un factor impositivo, cuya fórmula es:

$$\text{ISR IAG.} \times 100$$

$$\text{Fact. Impositivo} = \frac{\text{Ing. Anual Grav.}}{\text{Ing. Anual Grav.}}$$

LOS IMPUESTOS EN LOS CASOS DE RESCISIÓN O DESPIDO.

El problema podría presentarse, cuando elaborado el recibo de liquidación el trabajador se niega a firmarlo e interpone una Demanda Laboral, que puede llevarse a veces hasta un año para llevarse a veces hasta un año para que se dicte el Laudo Condenatorio o a Favor del Patrón.

A la fecha de la baja, que es el último día laborado, se calculan los impuestos a retener con la tarifa vigente en ese momento, esto porque el Art. 6 del Código Fiscal de la Federación, dispone que las contribuciones se causan conforme a las leyes vigentes en el lapso en que ocurran.

Al momento de la baja se retuvo y enteró, por ejemplo, el impuesto de las vacaciones, el aguinaldo y la prima vacacional, y si la Junta de Conciliación y Arbitraje condena al Patrón, después de un juicio laboral de un año, a que pague la Prima de Antigüedad 3 meses de Indemnización y salarios caídos, se les aplicará la nueva tarifa de impuestos vigentes.

De esta manera, tendríamos dos cálculos de impuestos, uno al momento de la baja y otro al momento de dar cumplimiento al Laudo Condenatorio.

Si el Laudo nos obliga a pagar por ejemplo la Prima de Antigüedad, los 3 meses de Indemnización y salarios vencidos, tales conceptos son Pagos por Retiro y deberá calcularse el Impuesto provisional correspondiente. Y se le extenderá al trabajador una constancia de Percepciones y Retenciones, para que la entregue a su actual Patrón o la adjunte a su Declaración Anual personal.

ISR DE INGRESOS ACUMULADOS (Art. 91 R/ISR).

Alguna vez el trabajador podría recibir en un solo pago salarios acumulados de varios meses, como sucedería en los siguientes casos:

- 1.- La reinstalación forzosa, dictada por Laudo de la Junta de Conciliación y Arbitraje, que obliga al Patron a reinstalar al trabajador en el puesto y condiciones en que se venía desempeñando, pagandole todos los salarios vencidos desde la fecha del despido hasta la reinstalación física en el mismo.
- 2.- El Laudo en caso de huelga, en el que se obliga al Patron a pagar salarios caídos.
- 3.- E incluso el caso en que el trabajador no ha recibido salario por la situación económica por la que atraviesa la empresa, y que éste desde luego, aceptó solidarizarse con la empresa y esperar a que le paguen de junio varios meses atrasados.

RECIBO DE FINIQUITO O LIQUIDACION

Recibi de _____ La cantidad de \$ 33,333.00
(_____), Por concepto de FINIQUITO por los servicios prestados a esta empresa. Manifiesto que durante el tiempo que preste mis servicios, me fueron pagados total y oportunamente los salarios y prestaciones a que tuve derecho, derivados de la ley y mi contrato de trabajo, por lo que este recibo, cuyos conceptos se detallan más abajo, acepto el presente FINIQUITO liberatorio que en derecho se requiera, sin reservarme ninguna acción que ejercitar en contra del patron o sus representantes, ya que es mi entera voluntad el dar por terminada mi relación de trabajo.

31 DE DICIEMBRE DE 1996.

EL TRABAJADOR.

JUAN PEREZ PEREZ.

EJEMPLO DE ISPT DE LOS PAGOS POR RETIRO.

Cantidades hipoteticas : SMG: \$ 17.00

Antiguedad : 1 año.

Sueldo Mensual : \$ 3,000.00 (SM)

Indemnización Exenta (IE) : $90 \times 17.00 \times 1 = 1,530.00$

ISPT PROVISIONAL PAGOS POR RETIRO, QUE CALCULA EL PATRON "A"

CUANDO (PR) SON MENORES AL SUELDO

PR: 2,330.00 2,330.00

IE: -1,530.00

CUANDO (PR) SON MAYORES AL SUELDO

PR: 5,530.00 5,530.00

IE: 1,530.00

BG: 800.00

4,000.00

ISPT DE BG ART. 80: -100.00

ISPT SM: 200.00

NETO A PAGAR: 2,230.00

$FAC: 200/3000 \times 100 = 6.66\% =$

266.40

NETO A PAGAR: 5,263.60

ISPT ANUAL DE PAGOS POR RETIRO QUE CALCULA EL PATRON "B", CUANDO...

(PR) SON MENORES AL ULTIMO SM

IAG: 40,000.00

PR: 2,330.00

IE: -1,530.00= 800.00

(PR) SON MAYORES AL ULTIMO SM

PR: 5,530.00

IE: -1,530.00

BG: 39,200.00

ING: 4,000.00

SM: -3,000.00 = BG 1,000.00

ISPT BG:

7,600.00

ISPT IAG:

-7,450.00

IAG: 40,000.00

ISPT ANUAL PR:

150.00

----- = IG 43,000.00

ISPT PROV. PR PATRON ANT:

-100.00

ISPT IG: 9,600.00

DIF. A CARGO DEL TRAB:

50.00

FAC: 9,600.00 / IGx100 = 22.33%

ISPT ANUAL PR:

223.30

ISPT PROV. PR PATRON ANT:

- 266.40

DIF. A FAVOR DEL TRAB:

43.10

NOTAS:

EL ISPT PRIVISIONAL DE PAGOS POR RETIRO (PR), SE CALCULA CON EL ART. 80
SEXTO PARRAFO.

EL ISPT ANUAL DE PR, SE CALCULA SEGUN ART. 79 Y ART. 141 LISR.

SI EL TRABAJADOR CAUSA BAJA EN DICIEMBRE, SE LE CALCULA EL ISPT ANUAL DE
PAGOS POR RETIRO.

SI AL HACER EL CALCULO ANUAL DE LOS INGRESOS, EL TRABAJADOR YA HABIA
RECIBIDO DE UN PATRON ANTERIOR PR, SE TENDRA QUE CALCULAR EL ISPT ANUAL
DE PR, AUNQUE NO ESTE CAUSANDO BAJA CON EL PATRON ACTUAL.

IMPUUESTOS PROVISIONALES DE SALARIOS Y PRESTACIONES DEL MES.

TRABAJADOR: _____ FECHA: _____

CONCEPTO.	IMPORTE.	EXENTO.	GRAVADO.
SALARIOS DEL MES:	\$ 2,400.00	0.00	= \$ 2,400.00
SALARIOS DEL FINIQUITO:	\$ 0,000.00	0.00	= \$ 0,000.00
VACACIONES DEL FINIQUITO:	\$ 1,920.00	0.00	= \$ 1,920.00
PRIMAS VACACIONALES:	\$ 480.00	255.00	= \$ 225.00
AGUINALDO:	\$ 1,200.00	510.00	= \$ 690.00
			Suma: 5,235.00
PPS.	1,000.00	516.80	483.20
INGRESOS TOTALES DEL MES:	\$ 7,000.00	1,281.80	BG= \$ 5,718.20

ART. 80 LISR

ART. 80-A

LISR

BG: \$ 5,718.20

LI: - 3,513.15

EXTE: = 2,205.05 x 33% =

SUMAS:

SUBSIDIO ACREDITABLE:

IMPUESTO A CARGO:

CREDITO AL SALARIO DE BG:

IMPUESTO DE BG: = 915.52 O CAS A PAGAR: _____

IMPUESTO RETENIDO EN NOMINA: - 120.46 CAS PAGADO EN NOMINA _____

IMPTO. A RET. EN FINIQUITO: = 795.06 CAS A PAGAR EN FINIQ. _____

Ajuste (48.89 + 79.23) = 128.12

Total ispt a retener en Finiquito. = 666.94

CF 302.23

+ 291.06

\$ 593.29

SA x 60%

OBLIGACIONES FISCALES DE PATRON Y TRABAJADORES.

RELACION DE TRABAJO.

La relación de trabajo es la prestación de un servicio personal subordinado a cambio de un salario, independiente del acto que le de origuen. (Art. 20 LFT).

Al iniciarse la prestación del servicio y pactarse un salario, se forma automáticamente la relación jurídica laboral, de cuyo nacimiento depende el surgimiento de distintas obligaciones, entre ellas las de carácter fiscal y que son como sigue:

PATRON.

Retener y Enterar el ISPT.

Cuota Patronal del Seguro Social.

Aportación al SAR.

Pagar el Credito al Salario

TRABAJADOR

ISPT.

Cuotas IMSS.

Abono Infonavit, si es crédito habiente.

El trabajador es la persona física que presta sus servicios a un patrón (Art. 8 LFT).

Patrón es la persona física o moral que utiliza los servicios de uno o varios trabajadores. (Art. 10 LFT).

Persona física es todo individuo de la especie humana. Persona moral es una agrupación colectiva de individuos con un fin común, lícito y determinado, y que la ley le reconoce personalidad jurídica propia como un nuevo sujeto de derechos y obligaciones.

Son personas morales: las sociedades mercantiles, sociedades y asociaciones civiles, los sindicatos, las cooperativas, las asociaciones religiosas, los bancos, etc. (Arts. 25 Cód.

Civil del D.F. y 5 LISR).

La Jurisprudencia número 322 del Tribunal Fiscal de la Federación dispone que la " Relación de trabajo tiene trascendencia en el ámbito fiscal, ya que al establecerse el pago de una retribución a favor del trabajador y a cargo del patrón, constituye el hecho generador de la obligación del pago de cuotas obrero-patronales a favor del Instituto Mexicano del Seguro Social". Si se percibe salario, se pagan las cuotas obrero patronales, ya que el salario es el hecho generador del crédito (TFF 391/78/939/97, junio 12 de 1979).

Por analogía, podemos decir que el hecho generador de las obligaciones fiscales de patrones y trabajadores es la remuneración o salario, y que por tanto, al fijarse su monto nacen dichas obligaciones: ISPT, SAR, SEGURO SOCIAL E INFONAVIT. Por tanto: SI NO HAY SALARIO NO HAY PAGO DE CONTRIBUCIONES.

OBLIGACIONES FISCALES DEL PATRON.

- 1.- Presentar su solicitud de inscripción al RFC al inicio de sus operaciones (Art. 14 RCFF).
- 2.- Al tener trabajadores, presentar a hacienda el aviso de aumento o ampliación de obligaciones fiscales (Art. 14 y 21-I RCFF). Va a ser retenedor del ISPT de sus trabajadores y de los asimilados a salarios.
- 3.- Inscribir a sus trabajadores en el RFC (Art. 83-VI LISR).
- 4.- Alta al Seguro Social:

* Inscripción Patronal al Seguro Social

* Inscripción Patronal en el Seguro de Riesgos de Trabajo.

* Avisos de altas de los Trabajadores.

* Designación de representantes.

5.- Alta patronal ante el Infonavit, también conocida como Registro Empresarial. Este formulario también se utiliza para dar aviso de suspención temporal o definitiva de actividades y cambio de domicilio.

6.- Enteros provisionales mensuales a Hacienda (Art. 80 1er párrafo LISR):

* Del ISPT retenido a los trabajadores

* Del ISPT de pagos similares a salarios.

El patrón es solidario responsable con el trabajador hasta por el monto del ISPT que debió retenerle y enterarlo (Art. 26 -I CFF) es decir cualquiera de los dos está obligado a pagar a Hacienda el monto total del adeudo.

7.- Aportaciones patronales al Sistema de Ahorro para el Retiro.

* De la Cuota del Seguro de Retiro Art. 183-B y D Ley del Seguro Social.

* De la Aportación al Fondo de Vivienda. Arts. 136 Ley Federal del Trabajo y 29-II Ley del Infonavit.

8.- Pago Bimestral al IMSS del Entero Provisional a cuenta de la Cédula de Cuotas Obrero Patronales (Art. 45 2do. párrafo Ley del Seguro Social), que se cubre en los meses pares.

9.- Pago Bimestral de la Cédula de Cuotas Obrero-Patrónales (Art. 45 ley del Seguro Social), que se cubren en los meses nones.

10.-Pagar el CAS a favor de los trabajadores (Art. 80-B Ley del ISR), mismo que se les entrega con el sueldo ordinario.

11.-Calcular y comunicar a los trabajadores, en el Mes de Febrero, el Subsidio Acreditable y el Subsidio no Acreditable.(Art. 141-A 4td. Pár. Ley del ISR).

12.-Presentar en el Mes de Febrero, Declaraciones anuales de sus trabajadores (Art. 81 1er. Pár. y 83-II y V Ley del ISR).

* Del CAS pagado en efectivo. (Formulario No. 26).

* De los ingresos e ISPT retenido, cuando no se hagan los pagos al SAR.

* De los pagos similares a salarios. (Formulario 27).

13.-Expedir Constancias de Percepciones y Retenciones a sus trabajadores. (Art. 83-III Ley del ISR).

14.-Solicitar al Trabajador (Art. 83-IV Ley del ISR):

* La Constancia de Percepciones y Retenciones del Anterior Patrón.

* Su Número de RFC.

* Le informe si otro Patrón le aplica el CAS.

- 15.-Enterara a SHCP el ISPT ANUAL a cargo de los Trabajadores, a más tardar en el Mes de Febrero (Art. 80-B-VI 2do y 3er Pár. Ley del ISR).
La diferencia a favor, se compensa dentro del siguiente ejercicio.
Puede compensar saldos en contra de otros trabajadores.
- 16.-Pagar el CAS anual a Favor de los trabajadores, en el Mes de Marzo (Art. 80-B y 81 Ley de ISR).

OBLIGACIONES FISCALES DEL TRABAJADOR.

- 1.- Inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes a Través de su Patrón o si ya cuenta con ello se lo proporcionará a éste (Art. 82-I Ley de ISR).
- 2.- Afiliarse al IMSS a través de su Patrón.
- 3.- Pagar ISPT, que se lo retiene su Patrón por Nómina.
- 4.- Pagar Cuota obrera del Seguro Social, que se la Retiene su Patrón por Nómina.
- 5.- Presentar Declaración Anual Personal de Ingresos, dentro del período Febrero-Abril (Art. 139 Ley del ISR). Cuando este esté obligado a ello.
- 6.- Entregar a su nuevo Patrón, en un plazo de un Mes, la Constancia de Percepciones y Retenciones que le haya expedido su anterior patrón (Art. 82-II y 82-IV Ley de ISR).
- 7.- Comunicar por escrito a su Patrón, antes de que le haga el primer pago de salario, si presta sus servicios a otro patrón al mismo tiempo, a efectos de que aquél no le haga la aplicación del Crédito al Salario (Art. 83-IV LISR).
- 8.- El trabajador tiene derecho a solicitar la devolución de las cantidades de ISPT a su favor que no haya compensado el patrón (Art. 80-B-VI 2do. y 4to. pár. LISR).
- 9.- Si el trabajador, además de los salarios percibe otros ingresos por los que deba presentar declaraciones periódicas, para efectos del RFC, deberá presentar el aviso de aumento de obligaciones fiscales para personas asalariadas, en la forma R-1 formulario de registro (Resolución Miscelánea 1995, Regla 27 último Párrafo.)

PERIODO DE CONTRIBUCIONES Y PLAZOS DE PAGO.

Si el día en que vence el plazo, para el entero correspondiente de la contribución , es día inhábil (porque es día festivo o porque está cerrada la oficina donde se debe hacer el pago) o es día viernes (cuando se paga en el banco), se prorrogará el pago hasta el día hábil siguiente (Art. 12 5to. Pár. CFF).

Los periodos de pago bimestral se computarán por el número real de días que les corresponden, por ejemplo, el bimestre Julio- Agosto será de 62 días y no de 60 (Art. 12 3er. Pár. CFF).

Las aportaciones al SAR y los abonos al INFONAVIT, se pagan por bimestres naturales del año, dentro de los primeros 17 días de los meses de Enero, Marzo, Mayo, Julio, Septiembre y Noviembre de cada año (Arts. 45, 183-D Ley del Seguro Social, 35 Ley de Ingresos de la Federación.

Hasta el 20 de julio de 1993, la Cédula de las Cuotas Obrero Patronales se pagaba también el día 17 de los meses mencionados, pero a partir de la Reforma a la Ley del Seguro Social (Diario Oficial Julio 20 de 1993), se cambió el plazo a los días 15 de esos mismos meses, por tanto, el Entero Provisional del Mes de Agosto ya se pagó el día 15 y los patrones que cometieron el error de pagarla el día 17 tuvieron que pagar recargos moratorios por pago extemporáneo.

El Entero Provisional al IMSS es un anticipo a cuenta de la Cédula de las Cuotas Obrero Patronales, consiste en el 50% del subtotal de la cédula del bimestre anterior y se paga dentro de los primeros días de los meses de Febrero, Abril, Junio, Agosto, Octubre y Diciembre de cada año (Art. 45 Ley del Seguro Social).

FORMA DE PAGO.

Anque un poco tarde, la SHCP, en la Regla 3 de Resolución Miscelánea para 1995, establece que la Contabilidad, Declaraciones y Avisos deberán expresarse en Pesos y Centavos, aún cuando se refieran a períodos anteriores al 1ero de Enero de 1993.

Las Aportaciones al SAR se expresan en Pesos y Centavos, según disposición publicada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el Diario Oficial de la Federación del 30 de Diciembre de 1992.

Los Avisos y Pagos al IMSS se hacen en Pesos y Centavos, aunque algunos formularios indiquen que se cierre a pesos.

Los Abonos a INFONAVIT y la Cuota de mantenimiento se pagan en Pesos y centavos, por así disponerlo el artículo 19, Fracción IV inciso "C" del instructivo de inscripción de Patrones y Trabajadores.

Para determinar las contribuciones se tomará en cuenta las fracciones de peso y para efectuar el pago se hará el ajuste a pesos cerrados. Si la Fracción es de .51 ó más se sube al peso (Diario Oficial 20 de Julio de 1992, CFF Art. 20. Penúltimo Párrafo SHCP).

OBLOGACIONES PATRONALES

ANTE LA SECRETARIA DE HACIENDA

- * PAGAR EL CAS A LOS TRABAJADORES.
- * RETENER Y ENTERAR EL ISPT PROVISIONAL
Y ANUAL DE LOS TRABAJADORES.

ANTE EL IMSS

- * CEDULA DE CUOTAS OBRERO-PATRONALES.
- * ENTERO PROVISIONAL A CUENTA DE
CUOTAS OBRERO PATRONALES.
- * CUOTAS DEL SEGURO DE RETIRO.

ANTE EL INFONAVIT

SAR

- * APORTACION AL FONDO DE VIVIENDA.
- * RETENCION Y ENTERO DE ABONOS INFONAVIT DE TRA-
BAJADORES CREDITOHABIENTES.
- * RETENCION Y ENTERO DE CUOTA DE MANTENIMIENTO
DE CREDITOHABIENTES CON LINEA 1

CONTRIBUCIONES	PERIODO	PLAZO PARA PAGO
HACIENDA:		
* ISPT	MENSUAL	DIA 17 DEL MES POSTERIOR
* DECLARACION ANUAL	ANUAL	MES DE FEBRERO DE CADA AÑO
IMSS:		
* CEDULA CUOTAS OBRERO-PATRONALES	BIMESTRAL	DIA 15 DEL MES POSTERIOR AL BIMESTRE
* ENTERO PROVISIONAL	BIMESTRAL	DIA 15 DEL MES POSTERIOR AL BIMESTRE
SAR:		
* SEGURO DE RETIRO	BIMESTRAL	DIA 17 DEL MES POSTERIOR AL BIMESTRE
* FONDO DE VIVIENDA	BIMESTRAL	DIA 17 DEL MES POSTERIOR AL BIMESTRE
INFONAVIT:		
* ABONO INFONAVIT Y CUOTA DE MANTENIMIENTO	BIMESTRAL	DIA 17 DEL MES POSTERIOR AL BIMESTRE

OBLIGACIONES FISCALES DEL PATRON

1.- RETENER POR NOMINA:

- A.- El ISPT de sus trabajadores y de los asimilables.
- B.- La Cuota Obrera del IMSS.
- C.- Si el trabajador es Creditohabiente, el abono de Infonavit y la Cuota de mantenimiento en su caso.

2.- SOLICITAR CONSTANCIAS O COMUNICADOS A QUIEN CONTRATE.

- A.-De Percepciones y Retenciones.
- B.-Preguntar si presta servicios a otro patrón y si este ya le hace la aplicacion del CAS.
- C.-Si tiene personal por Honorarios, solicitarles en Enero que den aviso de Preponderancia.

3.- EXPEDIR CONSTANCIAS.

- A.-Dentro del mes siguiente a la baja del trabajador, la constancia de Percepciones y Retenciones.
- B.-A más tardar el 31 de Enero, Constancias de Percepciones y Retenciones a todo el personal.
- C.- En el mes de Febrero, Constancia de Subsidio Acreditable y no Acreditable a todo el Personal.

4.- ENTERO DE CONTRIBUCIONES.

- A.- En forma mensual el ISPT de los trabajadores y asimilables.
- B.- En forma bimestral la Cedula de Cuotas Obrero Patronales.
- C.- En forma bimestral el SAR.
- D.- En forma bimestral los abonos de Infonavit.

5.- APlicar EL CRÉDITO AL SALARIO "CAS".

- A.- Pagar el CAS mensual a favor de cada trabajador.
- B.- Disminuir el CAS pagado, de los Impuestos Federales a su cargo.
- C.- Pagar el CAS anual a favor del trabajador, si tuvo ingresos en los 12 meses del año.

6.- REALIZAR CALCULOS ANUALES.

A.-Del ISPT de los trabajadores, a excepcion de:

- * Cuando dejen de prestar sus servicios antes de Diciembre.
- * Cuando le comuniquen que presentaran su propia Declaración Anual.

B.- Del CAS anual de los trabajadores, a excepción de:

- * Cuando no tengan ingresos en los 12 meses del año.

C.- Del Crédito General Anual, de los pagos que se asimilan a Salarios, a excepción de:

- * Cuando dejen de prestar servicios antes de diciembre.
- * Cuando le comuniquen que presentarán su propia Declaración Anual.

7.- PRESENTAR DECLARACIONES ANUALES.

A.- En el mes de Febrero, Declaración Anual de Grado de Riesgo y Prima ante el Imss.

B.- En el mes de Febrero, Declaración Anual del CAS (Formulario 26) ante la SHCP, o dentro del mes siguiente en caso de fusion o de liquidación.

C.- En el mes de Febrero, Declaración Anual de los pagos asimilables a Salarios (formulario 27) ante la SHCP.

EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

GENERALIDADES.

El RFC de los trabajadores ha recibido diferentes nombres a través de los años, desde el antes llamado Registro Federal de Causantes, pasando por la llamada Cédula cuarta y hasta llegar al actual Registro Federal de Contribuyentes.

El trabajador debe inscribirse en el RFC porque va a ser contribuyente del Impuesto sobre la Renta por los ingresos que recibe derivados de su relación de trabajo.

Hasta la década de los 70's a esta contribución se le llamaba Impuesto sobre productos del trabajo (ISPT), que por tratarse de un término más acertado, se sigue utilizando por costumbre, ya que indica que todo lo que reciba el trabajador por su trabajo tiene un tratamiento fiscal.

LAS OFICINAS FEDERALES DE HACIENDA.

Hasta 1992 el trámite de la obtención del RFC era muy sencillo, bastaba que el trabajador llenara la forma HRFC-2, la presentara en las Oficinas Federales de Hacienda y en ese acto le entregaban una credencial con el número de su RFC, mismo que utilizaría durante toda su vida laboral, aún cuando llegare a cambiarse de domicilio.

El RFC consta de 4 partes: Cuatro caracteres alfabéticos, la fecha de nacimiento del trabajador, dos caracteres alfanuméricos de clave homonimia y un dígito de verificación.

EL SAR Y EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

Al crearse el SAR en 1992, se dijó que dichas cuentas serían controladas con el RFC de cada trabajador, lo cual fue visto con agrado, por tratarse de un sistema estable y conocido por todos, pero se le ocurrió a la SHCP que ya no era necesario tramitar el RFC de los trabajadores, lo cual creó un verdadero caos que no se ha podido remediar hasta el año actual de 1996.

Si un trabajador no tiene RFC, el Patrón se enfrenta a los siguientes problemas:

- *.- El IMSS se lo exige en el aviso de Inscripción del Trabajador, ante lo cual el patrón se ve obligado a inventarlo o no le resiven el susodicho aviso.
- *.- El INFONAVIT se lo exige en los trámites que realizan los trabajadores para la obtención de créditos de vivienda.
- *.- Algunos Bancos no le mandan los comprobantes de sus aportaciones, porque todavía no tiene su RFC.
- *.- En la Declaración Anual del CAS tiene que omitir el RFC porque todavía no lo ha recibido.
- *.- Cuando llega la Constancia del RFC, que envía SHCP al Patrón, el trabajador ya no labora con él o dicho RFC no coincide con el que le asignó el Banco al trabajador.
- *.- Si acude el Banco a hacer las aclaraciones, éste no sabe qué hacer, pues al parecer no hay procedimiento para corregir los errores en el número del RFC.

EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

- *.- El Patrón deberá tramitar la inscripción de sus trabajadores en el RFC (Art. 27 2do. Pár. CFF y 83-IV LISR).
- *.- A partir de la fecha de ingreso del trabajador, el Patrón tiene 30 días para hacer dicho trámite (Art. 15-III RCFF).
- *.- Obtenido el RFC, el Patrón se lo comunicará al Trabajador dentro de los 7 días siguientes (Art. 15-III 2do. Pár. LISR).
- *.- Si no hace el trámite espontáneo, el Patrón se hará acreedor a una multa (Art. 80-II CFF).
- *.- Si el trabajador ya tiene su RFC deberá proporcionar una copia a su Patrón, y si no, lo solicitará por sí o por medio de su Patrón (Art. 17 RCFF y 83-VI LISR).

Es bien sabido que la fuente de las obligaciones es la Ley, es decir, para el trámite del RFC estamos obligados a sujetarnos a lo señalado en los párrafos anteriores, más sin embargo, por las Facultades que tiene la SHCP para emitir reglas de Carácter General, que más que facilitar la aplicación de las disposiciones de la Ley, lo que hacen es contravenirlas, ha modificado el texto de la Ley para establecer otros procedimientos en la obtención del RFC. Lo anterior sobre el RFC es lo que establece el Código Fiscal de la Federación en términos generales; pero siendo México el país de las contradicciones, no podría faltar una disposición contraria, así la Secretaría de Hacienda, en el Diario Oficial de la Federación del 13 de abril de 1992, en la Regla 18-A disponía:

- A) Los trabajadores están exentos de solicitar su inscripción en el RFC para efectos de obtener la Cédula correspondiente.
- B) El Patrón se abstendrá de solicitar a sus trabajadores el comprobante de inscripción en el RFC.
- C) El Patrón hará el trámite de inscripción de sus trabajadores en el RFC, utilizando el formato HISR-90, por tanto, ya no presentará el formato HRFC2.

De este modo, al presentar el Patrón la Declaración Anual de Salarios forma HISR 90-91, Hacienda asignaría el RFC a aquéllos trabajadores que no lo tenían y se los haría llegar a través de su Patrón.

Pero continuamos con las contradicciones, en el Diario Oficial de la Federación del 24 de Julio de 1992, la SHCP dispuso en la regla 18-B, que para efectos del Sistema de Ahorro para el Retiro, el propio Banco sería quien asignaría el RFC de los trabajadores, según lineamientos señalados por aquélla.

Y por si fuera poco, la SHCP en el Diario Oficial de la Federación del 31 de Marzo de 1993, establecía que cuando los Patrones inscribieran a sus Trabajadores en el SAR también se considerarán inscritos para efectos del RFC.

Y eso no es todo, la SHCP en el Diario Oficial de Junio de 1993 en la Regla 19 de la Miscelánea Fiscal para 1994, dispuso en palabras más sencillas:

- A) Si el trabajador no tiene RFC, al presentar el Patrón la forma SAR-04 al Banco, se considerará inscrito dicho trabajador tanto para el SAR como para el RFC.
 - B) El Banco turnará la SAR-04 a la SHCP y ésta asignará la clave del RFC.
 - C) Asignada la clave, la SHCP se lo enviará al banco, además también enviará la constancia del RFC al Patrón para que se la entregue al Trabajador.
 - D) El trabajador recibirá dos constancias del RFC, una del Banco y otra de la SHCP, y si encuentra errores deberá acudir al propio banco a hacer las aclaraciones pendientes. En la práctica, cuando el trabajador o su Patrón acuden al Banco a señalar los errores en el RFC, éste no sabe qué hacer y simplemente dice que para el SAR maneje el que le comunicó el Banco.
- Ante dos RFC, el Patrón para efectos del SAR, deberá utilizar el que le comunicó el Banco y para efectos de ISPT el que le asignó la SHCP, en tanto se hacen las correcciones y le dicen cuál es el bueno.
- Si el Trabajador cambia de empleo, primeramente presentará a su nuevo Patrón la constancia del RFC que le asignó la SHCP, si no la tiene, entonces le mostrará el último recibo de aportaciones al SAR, bien sea la forma SAR-02 o la forma SAR-03.

PARA 1995.

La Regla 27 de Resolución Miscelánea para 1995, establecía que si el Trabajador no estaba inscrito en el RFC, el Patrón lo inscribiría conforme a las Reglas que expediera la SHCP en el mes de Agosto de 1995.

Al parecer se tenía al menos la intención de corregir el caos de los RFC, pero terminó 1995 y nos quedamos esperando el tan anhelado procedimiento, sobre todo para corregir los casos de trabajadores con dos RFC.

Por tanto, continuamos igual que antes, tramitando el RFC de quienes no lo tienen, a través del formulario SAR-04 del SAR.

PARA 1996.

La Resolución Miscelánea del mes de Marzo, no contempla nada sobre el RFC de los Trabajadores, por lo que creemos que se seguirá con el mismo procedimiento del año anterior, es decir, el RFC se tramita a través del Formulario SAR-04 que se presenta al Banco.

EL REGISTRO FEDERAL DE LOS ASIMILABLES.

El artículo 78 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece una diversidad de casos, en los cuales quienes reciban ingresos pueden optar por pagar sus impuestos bajo la modalidad del tratamiento asimilable a salario, es decir, mediante el cálculo del ISPT que le retenga quien le pague.

La Miscelánea Fiscal, Regla 15 para 1993 disponía que: "Las personas que reciban ingresos en los términos del Artículo 78 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que se asimilan a salarios, serán inscritos por el empleador en el RFC al presentar los formularios HISR-90-91". La Miscelánea Fiscal, Regla 195to. Pár. 1994, 27 2do. Pár. para 1995 y 27 1er. Pár. para 1996, establecen que tratándose de personas con pagos similares a salarios que no cuenten con RFC, serán inscritos por el empleador en el citado Registro, al presentar el Formulario 27 de la Declaración Anual de pagos asimilados a salarios.

Con esto se comprueba una vez más, que las personas que reciben pagos similares a salarios, no tienen obligación de darse de alta por su cuenta en la SHCP, ya que dichas percepciones las reciben en una Nómina de pagos similares a salarios, pues no son trabajadores.

CONTRIBUYENTES CON OTROS INGRESOS, APARTE DE ASIMILABLES A SALARIOS.

La Miscelánea Fiscal, Reglas 27 3er. Pár. para 1995 y 27 2do. Pár. para 1996, establecen que si quien percibe ingresos similares a salarios, tiene otros ingresos por los que deba presentar declaraciones periódicas, deberá llenar para efectos del RFC la Forma R-1 Formulario de Registro, para dar aviso de aumento de obligaciones fiscales.

PAGOS SIMILARES A SALARIOS

Principios Generales.

- 1.- Los pagos similares a salarios son pagos que se hacen a personas que no estando sujetas a Relación de Trabajo prestan sus servicios a la empresa y desean que se les haga la Retención del ISPT con la Tarifa del artículo 80 Ley del ISR.
- 2.- Estas personas no son trabajadores de la empresa, por tanto no son sujetos de aseguramiento al IMSS, al INFONAVIT ni SAR, de la misma manera no tienen derecho al INFONAVIT ni SAR, de la misma manera no tienen derecho al pago de aguinaldo, vacaciones, reparto de utilidades, ninguna otra prestación laboral.
- 3.- Se les da un tratamiento similar a salarios, para evitarles la molestia de darse de alta a la SHCP, de esta manera por el pago que les hace la empresa les retiene el ISPT.
- 4.- Para estos pagos, se utiliza una nómina de pagos similares a salarios, en donde aparece: el nombre, RFC, cantidad a pagar, retención del ISPT y neto a pagar.
- 5.- Estas personas no están obligadas a expedir recibos por su cuenta con cédula impresa del RFC (Regla 28-IV Resolución Miscelánea para 1994).

Cualquier persona no sujeta a relación de trabajo, que presta servicios a otra física o moral, puede solicitar que por los pagos que se le retenga el ISPT como si fuera un salario. Así se evita el prestador del servicio, las molestias de darse de alta a la SHCP y expedir recibos con cédula del RFC impresa.

CONTRIBUYENTES CON OTROS INGRESOS, APARTE DE ASIMILABLES A SALARIOS.
La Miscelánea Fiscal, Regla 27 3er. Pár. para 1995 y 27 2do. Pár. para 1996, establecen que si quien percibe ingresos similares a salarios, tiene otros ingresos por los que deba presentar declaraciones periódicas, deberá llenar para efectos del RFC la forma R-1 formulario de registro, para dar aviso de aumento de obligaciones fiscales.

Por tanto, por ejemplo, si un profesionista por honorarios, recibe de uno de sus clientes el tratamiento asimilable a salarios, por este simple hecho deberá presentar a Hacienda el mencionado formulario, pues está obligado a declarar ambos ingresos.

Esto no sería aplicable para aquéllos que su única fuente de ingresos es el pago con tratamiento asimilable a salarios, ya que no está obligado a darse de alta por su cuenta ante la SHCP y además en caso de no contar con su RFC, el empleador lo inscribirá en dicho registro al presentar el formulario 27 de pagos asimilables a salarios y otros (Regla 27 2do. Pár. Res. Misc. para 1996).

EL CREDITO GENERAL.

Como los prestadores de servicios, no están sujetos a Relación de Trabajo, no tienen derecho al Crédito al Salario (CAS), por tanto, en lugar de éste se les aplicará el llamado Crédito General.

A la base gravable se le aplica la tarifa del Art. 80 ó 141 (mensual o anual) y se le resta el subsidio del Art. 80-A ó 141-A y al resultado se le disminuye el Crédito General del Art. 141-B y el resultado será el ISPT neto a retener. Si el crédito general fuere mayor al impuesto, el ISPT a pagar sería cero y la diferencia sería no acreditable.

EL IVA Y LOS PAGOS SIMILARES A SALARIOS.

El artículo 14 de la Ley del IVA, en su penúltimo párrafo establece como regla general que los pagos similares a salarios no causan IVA.

La excepción son las comisiones pagadas a los comisionistas mercantiles, que aunque se les puede dar un tratamiento similar a salario, sí existe la obligación por Ley de que el comité le retenga el IVA.

EL SUBSIDIO ACREDITABLE.

Al aplicar a los pagos similares a salarios el art. 80-A de la Ley del ISR, existe la duda sobre la proporción que deberá utilizarse. En nuestra opinión, si se habla de similares, entendemos que se aplicaría la proporción que maneje la empresa para sus trabajadores sujetos a Relación de Trabajo, así por ejemplo, si es del 80%, ésta también deberá utilizarse para los similares. Si no tiene trabajadores, creemos que debería ser la proporción al 100%, ya que no tiene con que asemejarlo.

DECLARACIONES.

Los pagos similares a salarios se declaran en el formulario No. 27 (Regla 19 sexto párrafo, Resolución Miscelánea para 1994), de la llamada declaración anual de retenciones a contribuyentes que obtengan ingresos asimilados a salarios y otras retenciones excepto pagos al extranjero y crédito al salario.

Del mismo modo, el entero provisional del ISPT retenido a los pagos similares a salarios, será enterado a más tardar el día 17 del mes posterior al de la retención, a excepción de aquellos empresarios que por facilidades administrativas lo pueden enterar trimestralmente.

Es importante recordar que el ISPT retenido, deberá ser enterado a más tardar el 31 de Marzo del siguiente año, que es el último día para presentar la declaración anual de personas morales, a fin de que pueda entrara como deducible en el ejercicio al que corresponde (Art. 24-XXII LISR).

HONORARIOS A CONSEJEROS.

Los Honorarios pagados a los siguientes consejeros (Art. 78-III LISR):

- A.- Miembros del Consejo Directivo.
- B.- Miembros del Consejo de Vigilancia.
- C.- Miembros del Consejo Consultivo.
- D.- Miembros de Otros Consejos.

E.- El Administrador Unico.

F.- Comisarios.

G.-Gerente General.....

SE ASIMILAN A SALARIOS.

Estas personas radiquen o no en México, no son trabajadores del Patrón (persona física o moral) y en consecuencia no son sujetos de afiliación al IMSS ni aportaciones al SAR.

Como estos nombramientos se otorgan mediante Actas o en Escritura Constitutiva, estas personas no necesitan darse de alta en Hacienda por Honorarios, ya que no son prestadores de servicios independientes, por tanto, deberá pagárseles mediante Nómina de Honorarios a Consejeros, en donde aparecerá únicamente el nombre, el RFC, el importe de los Honorarios, el ISPT retenido y el neto a pagar.

Lo anterior significa que el Honorario a Consejero se le da un tratamiento similar a salario, pero únicamente para efectos de retención del ISPT y que no están obligados a extender por su cuenta recibos de Honorarios con el IVA (Art. 14 LIVA).

Toda empresa residente en México que pague Honorarios a consejeros nacionales o extranjeros (residentes o no en México), deberá retenerles un ISPT no menor del 30% sin deducción alguna (Arts. 145 2do. Pár. y 80 quinto párrafo LISR).

HONORARIOS 1,000

ISPT 30% 300

NETO A PAGAR 700

El procedimiento para la retención del ISPT sería como sigue:

A.- Aplicar la tarifa del Artículo 80.

B.- Aplicar la tarifa del Artículo 80-B.

C.- Al resultado restar el crédito general del Artículo 141-B.

D.- La diferencia será el ISPT.

E.- Dicho ISPT se compara contra el 30% de la base gravable y si éste es mayor, se le descontará esta cantidad como ISPT.

Si el Consejero, además de los Honorarios por este cargo, recibiera un sueldo por ocupar algún puesto dentro de la empresa, entonces, se sumarían el importe de ambas cantidades y se les aplicaría el procedimiento ordinario con las tarifas 80,80-A y 80-B, es decir se le daría tratamiento de trabajador normal. Por tanto sería sujeto de afiliación al IMSS, SAR, INFONAVIT y recibiría en general las prestaciones laborales.

Para efectos del salario integrado base de cotización para IMSS, SAR, e INFONAVIT, este cálculo se hará sobre el sueldo, sin incluir los honorarios, ya que el primero es derivado de la Relación de Trabajo y en cambio los Honorarios los recibe por su calidad de consejero, no de Trabajador.

Si un Patrón persona física otorga poder a un Gerente General, los pagos que se hagan a éste se consideran Honorarios y reciben en consecuencia un tratamiento similar a salarios para efectos del 30% mencionado; aunque si lo desea puede considerarlo trabajador por estar sujeto a un horario de trabajo y recibir órdenes del propietario del negocio, de este modo se le incluye en nómina de sueldos, es sujeto de afiliación al IMSS y se aportaría por él al SAR. Del mismo modo si un Administrador Único es a su vez Gerente General, los pagos que se le hagan por este cargo son Honorarios a Gerente General, no salario, ya que no puede ser trabajador de sí mismo, por tanto no es trabajador y no está sujeto al Seguro Social, ni SAR ni INFONAVIT.

Para los residentes en el extranjero, dicha retención del 30% se considera impuesto definitivo, es decir, no será necesario que elaboren su Declaración Anual de Ingresos.

Para efectos de deducibilidad, al efectuar pago de Honorarios a Consejeros, debe tenerse especial cuidado de que el monto anual individual pagado a cada uno de ellos no sea mayor al sueldo anual devengado por el funcionario de mayor jerarquía de la sociedad; además que la suma anual de lo pagado a todos los Consejeros no rebase el monto anual de sueldos devengados por el personal del contribuyente; y por si fuera poco, que dicho importe anual de honorarios no sea mayor del 10% del monto total de otras deducciones (Art. 24-X LISR).

HONORARIOS OPTATIVOS (Art. 78-V LISR).

Cualquier persona puede ofrecer sus servicios a otra, física o moral, sin importar la naturaleza de éstos, por ejemplo: Técnicos, de asesoría, etc.

Luego entonces cualquier técnico o profesionista, sin necesidad de estar dado de alta previamente ante la SHCP, puede solicitar a la empresa que por los pagos que le hagan les dé un tratamiento similar a salarios, es decir, que le retengan el ISPT como si fuera un salario. O bien, si ya está dado de alta en Hacienda, aún así puede solicitar desde el primer servicio que preste o en cualquier tiempo posterior, que en lugar de seguir extendiendo recibos con cédula impresa, la empresa le retenga el ISPT, independientemente de que siga extendiendo recibos a otras empresas a las que les preste servicios.

De esta manera, se les paga en la nómina de pagos similares a salarios. Y el propietario le dará una Constancia de Percepciones y Retenciones.

Estos prestadores de servicios independientes no son trabajadores del prestatario, por tanto, no son sujetos de afiliación al IMSS ni aportaciones al SAR.

Para recalcar que no son trabajadores del prestatario, es recomendable que en el Contrato de Prestación de Servicios, se asiente en una de sus clausulas "Que para el desempeño de su cometido no están sujetos a seguir las instrucciones o dirección alguna del prestatario", para que quede clara la ausencia del elemento subordinación y que por ende no existe Relación de Trabajo (1536/85 TTFF).

De esta manera, a los pagos se les aplicaría el Art. 80, luego el subsidio acredititable del Art. 80-A y finalmente el crédito general del Art. 141-B LISR.

HONORARIOS PREPONDERANTES (Art. 78-IV LISR).

Este supuesto, se refiere a aquéllos prestadores de servicios, que ya tienen un año calendario de estar prestando sus servicios preponderantemente a una empresa determinada y ya no desean seguir extendiéndole los recibos con cédula impresa.

Para que exista preponderancia, debe darse dos requisitos al mismo tiempo:

- 1.- Que exista preponderancia, es decir, que el 51% de sus ingresos del año pasado, los haya recibido de un mismo prestatario, independientemente de los recibidos de honorarios expedidos a otras empresas.
- 2.- Que el servicio lo presten en las instalaciones del prestatario.

Si concluido el año calendario, el 51% de sus ingresos provienen de un mismo prestatario, deberá informarselo por escrito para que los honorarios que le cubra en lo sucesivo les dé un tratamiento similar a salario. Si no son del 51% también deberá darle aviso de NO PREPONDERANCIA.

En este último caso si no hay aviso de NO PREPONDERANCIA, el prestatario la hará de todos modos la retención del ISPT en el mes de Enero y los siguientes meses (Art. 78-IV 3er Pár. LISR). Luego entonces, necesariamente el prestatario tendría que solicitarle al prestador de servicios, que le comunique si hay o no preponderancia.

Si se dan los dos supuestos de la Preponderancia, el primer pago de Enero, se haría en una nómina de pagos similares a salarios, aplicando la tarifa del Art. 80,80-A y 141-B LISR, y por su parte el prestador del servicio ya no le extendería recibos de honorarios con el iva, independientemente de que los siga extendiendo a otras empresas, a las que les preste servicios profesionales.

COMENTARIO.

Esta modalidad de Honorarios Preponderantes y la anterior de prestadores de servicios, creemos que es una maner sútil de obligarnos a reconocer la Relación de Trabajo, esto porque en la práctica muchos Patrones disfrazan dicha relación jurídica, aparentando que se trata de pago por Honorarios y que esa persona no es trabajador de la empresa.

De esta manera estas dos fracciones, ayudan al prestador de servicios, ya que puede pedir por escrito desde el primer día de labores que se le retenga el ISPT por los Honorarios que le paguen, y en caso de que se le olvide lo puede hacer al año por Preponderancia.

En ambos casos aparentemente no existe Relación de Trabajo, ya que a los pagos por Honorarios se les da un tratamiento similar a salario, pero no son salario por no tratarse de trabajadores. Pero tal situación da base al prestador de servicios, para que en caso de que ya no quieran sus servicios, intente una Demanda Laboral argumentando que trabajaba exclusivamente para un Patrón, que estaba sujeto a un horario y que seguía las instrucciones que se le daban, que obviamente obligan al Patrón a reconocer la Relación de Trabajo e indemnizar en consecuencia, además de que puede llamar a juicio al IMSS y al INFONAVIT, para obligar al Patrón a hacer los pagos correspondientes hasta de 5 años atrás.

BECARIOS.

Los Becarios son de dos tipos:

1.- Los llamados Aspirantes a ingresar a la empresa (Art. 153-M LFT), que reciben capacitación en un aula o escuela y se les da una ayuda económica en forma de BECA; la finalidad es contar con una reserva de personal capacitado para establecer a la planta.

2.- Los estudiantes o pasantes que prestan sus servicios a la empresa, en un horario de 4 a 6 horas diarias, con la finalidad de adquirir experiencia práctica sobre la carrera objeto de estudio.

Estos estudiantes o pasantes becados, a través de su escuela solicitan hacer sus prácticas en determinada empresa.

La diferencia entre ambos, estriba en que los aspirantes reciben capacitación en una aula vestibular y ocasionalmente realizan prácticas directas en la planta y los segundos ingresan directamente a practicar en los puestos de los diferentes departamentos de la empresa.

Ambos Becarios no son trabajadores de la empresa, por tanto no son sujetos de afiliación al IMSS ni aportaciones al SAR.

Por el pago que se les haga de la ayuda económica en forma de beca, se le dará un tratamiento similar a salario.

Además cabe señalar, que en el contrato-beca debe especificarse que no existe obligación del bacario de prestar servicios a la empresa (Art. 81 RISR).

Si un estudiante no está amparado por un Convenio Escuela-Industria o solicitud escolar de servicio social o práctica profesional, se dá por hecho que existe una Relación de trabajo entre el Patrón y el estudiante, por tanto, deberá incluirlo en nómina y darle el tratamiento general de trabajador, aunque sea por jornada reducida (4 horas diarias), quedando por tanto sujeto al ISPT, afiliación al IMSS y aportaciones al SAR, además de las prestaciones laborales.

RENDIMIENTOS Y ANTICIPOS A MIEMBROS DE COOPERATIVAS, ASOCIACIONES Y SOCIEDADES CIVILES.

Las Asociaciones Civiles no persiguen fines de lucro y por tanto sus utilidades se reinvierten para cumplir con los fines de la misma; pero el Art. 68 LISR dispone que sus integrantes consideraran como remanente distribuible los ingresos que éstas les entreguen, luego entonces, en el caso de que a alguno de sus miembros asociados llegare a pagarsele por el desempeño de un cargo, a éste pago se le llamaría Remanente o Anticipo, al cual se le daría un tratamiento similar a salario para efectos del cálculo del ISPT. Pero al no ser trabajadores, no son sujetos de afiliación al IMSS ni aportaciones al SAR.

Como las Sociedades Civiles si persiguen fines de lucro, a los pagos que se les hagan quincenalmente a sus socios se les llama anticipos a cuenta de utilidades, y se les dará un tratamiento similar a salario para efectos del cálculo del ISPT. Pero al no ser trabajadores, no son sujetos de afiliación al IMSS ni aportaciones al SAR.

Los miembros de las cooperativas de trabajadores, a los pagos que reciben semanalmente se les llama anticipos a cuenta de Rendimientos, y se les dá un tratamiento similar a salario, para efectos del cálculo del ISPT.

La cooperativa no es Patrón propiamente y sus miembros no son trabajadores sino cooperativistas; pero como los cooperativistas están incluidos en el Régimen Obligatorio del Seguro Social (Art. 12 LSS), si serían sujetos del 2% de la cuota del Seguro de Retiro del SAR, como el Art. 136 de la Ley Federal del Trabajo no menciona a las cooperativas, éstas no están obligadas a aportar el 5% de la subcuenta de vivienda del SAR, pero podría hacerse algún convenio con el INFONAVIT al respecto.

De esta manera, se llevaría en los tres casos, una nómina de pagos similares a salarios, donde se aplicaría la tarifa del Art. 80, 80-A y 141-B del crédito general.

Si la cooperativa, la asociación o la sociedad civil, llegaren a contratar personas ajenas a la misma, éstos se convertirían en trabajadores de las mismas y tendrían que cumplir con todas las obligaciones fiscales con respecto a ellos, es decir, el ISPT, el Seguro Social, y el SAR.

COMISIONISTA MERCANTIL.

El comisionista mercantil persona física, sí lo desea, puede solicitar al comitente que por las comisiones que le pague les de un tratamiento similar a salario (Art. 136 RISR).

De esta manera, a la comisión se le aplicaría el Art. 80, 80-A y el 141-B LISR; pero en este caso, el comitente sí deberá retenerle el iva (Art. 26, 3er. Pár. LIVA).

RETIRO DEL SALARIO DE MERCADO.

La persona física propietaria de un negocio, deberá asignarse así mismo un sueldo mensual, equivalente al que se le pagaría a una persona de su mismo puesto (Art. 133-A LISR).

Estos retiros son a cuenta de utilidades y se les dará un tratamiento similar a salario, es decir, se les aplica el Art. 80, 80-A y 141-B LISR y se pagan mediante una nómina de pagos similares a salarios, en donde aparece únicamente: Nombre, RFC, Salario, ISPT y Neto a Pagar.

TRABAJADOR TEMPORAL EXTRANJERO (Art. 145 LISR).

Si un trabajador extranjero viene temporalmente a prestar servicios a México, aunque su Patrón sea o no residente en México, deberá pagar un ISPT del 30% (sin deducción alguna).

Si el Patrón reside en México, a éste le corresponderá hacerle dicha retención del 30%.

A.-Si el Patrón es residente en el extranjero, se hará lo siguiente (Art. 146 LISR):

1.- No pagará el 30% si el servicio tuvo una duración menor a 183 días consecutivos o no en 12 meses.

B.-Sí el servicio duró más de 183 días, se hará lo siguiente:

1.-No pagará el ISR hasta por ingresos de 32,000.00

2.-Si son de 32,000.00 a 256,000.00 sobre el excedente pagará un ISR del 15%.

3.-Si rebasa los 256,000.00 pagará un ISR del 30% sin deducción alguna.

EXTRANJERO PRESTADOR DE SERVICIOS INDEPENDIENTES RESIDENTES EN MEXICO.

Si un extranjero tiene su base fija establecida en México, deberá proceder como todo prestador de servicios independientes mexicano, es decir, extenderá recibos de honorarios y hará sus declaraciones trimestrales y anual.

Si lo desea puede proceder como en el caso de los Honorarios Preponderantes y prestadores de servicios antes comentado.

Estos prestadores de servicios no son trabajadores, por tanto no son sujetos del ISPT, afiliación al IMSS ni aportación al SAR.

PRESTADORES DE SERVICIOS INDEPENDIENTES CON RESIDENCIA EN EL EXTRANJERO.

También son sujetos del ISR los residentes en el extranjero (Mexicanos o de otra nacionalidad) que presten servicios independientes (Art. 1ero. - III LISR) en México, aunque no tenga base fija en México o realicen el trabajo a través de un intermediario (Art. 2 2do. Pár. LISR).

Y por su parte, el Art. 4to. 2do. Pár. LISR, establece que son ingresos atribuibles a una base fija en el país (aunque no exista físicamente), los que perciba el residente en el extranjero por Honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente.

Estos prestadores de servicios residentes en el extranjero no son trabajadores de a quienes les sirvan, por tanto, no son sujetos del ISPT, ni afiliación al IMSS ni aportaciones al SAR.

Si quien le paga es residente en México, deberá retenerle un ISR del 30% sin deducción alguna.

Estos extranjeros extienden recibos de Honorarios que no llevan RFC e incluso pueden estar hechos en otro idioma. (Art. 163-A RISR).

Si quien les paga es residente en el extranjero, se hará lo siguiente (Art. 147-A LISR).

A.- No pagará el ISR del 30% si el servicio tuvo una duración menor a 183 días consecutivos o no en un período de 12 meses.

B.- Si el servicio duró más de 183 días:

1.- Esta exento del ISR hasta por ingresos de 32,000.00

2.- Si fueron de 32,000.00 a 256,000.00, se aplicará sobre el excedente un 15%.

3.- Si son más de 256.000.00 se pagará el ISR del 30%.

RETENCION.

Honorarios:	N\$ 1000.00	ART. 80	ART. 80-A
-------------	-------------	---------	-----------

Límite Inferior.	-193.32	CF 5.80	CF 2.89
------------------	---------	---------	---------

Exedente:	806.68 X 10%	=	80.67 X 50% =	40.33
-----------	--------------	---	---------------	-------

86.47	S 43.22
-------	---------

S - 43.22

43.25

Credito General. Art. 141-B:	69.27
------------------------------	-------

ISR a Retener:	0.00	Neto a Pagar: \$ 1000.00 ISR 00.00= \$1000.00
----------------	------	---

Fundamento Legal: LISR Art. 78-V, LIVA Art. 14, Penultimo Parrafo.

ANALISIS DE LA RESOLUCION MISCELANEA FISCAL PARA 1997

Con fundamento en el Art. 33, inciso g) del Código Fiscal de la Federación , la S.H.C.P. dio a conocer en el DOF. La Resolución Miscelánea Fiscal para 1997, en la cual se agrupan aquellas disposiciones de carácter general aplicables a los Impuestos y Derechos Federales excepto a los relacionados con el comercio exterior.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

Regla 2.1.1 Cuentas Bancarias de Inversión a nombre de Misiones Diplomáticas.

De conformidad con el artículo 1ero. , tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación (CFF) , los Estados Extranjeros en caso de Reciprocidad, no estarán obligados a pagar Impuestos. Con base en ellos, se adiciona una Regla que expresamente dispone que los intereses derivados de las Inversiones en Cuentas Bancarias a nombre de las Misiones Diplomáticas debidamente acreditadas ante el Gobierno Mexicano, estarán exentos del ISR en la medida en que exista Reciprocidad. Para estos efectos, se considera que las misiones diplomáticas sólo incluyen a las Embajadas, Consulados Generales de Carrera y Consulados de Carrera, así como a los Agentes Diplomáticos y Consulares de Carrera. Sin embargo, para obtener este beneficio se indican una serie de requisitos que en esencia son:

- 1.- Solicitar a la SHCP (Administración Especial Jurídica de Ingresos) para que las Instituciones Financieras no retengan impuesto alguno.
- 2.- Exhibir la constancia emitida por la Dirección General de Protocolo de la Secretaría de Relaciones Exteriores, en la que se certifique la Reciprocidad en Materia de ISR.
- 3.- Las Misiones Diplomáticas deberán acreditar ante las Instituciones Financieras correspondientes, que cuentan con la autorización de la SHCP, en los términos del punto No. 1.

Regla 2.1.2 Personas Morales que dejaron de ser Residentes en Territorio Nacional para efectos Fiscales.

En atención a la última Reforma que sufrió el artículo 9no. del CFF, a partir de 1997 la Residencia en Territorio Nacional de las Personas Morales se adquiere para efectos Fiscales siempre y cuando las mismas se hayan constituido de conformidad con las Leyes Mexicanas. Sin embargo, anteriormente, la residencia se adquiría cuando se hubiera establecido en Mexico la Administración principal del negocio.

Con motivo de la Reforma, se presentaron los casos de personas morales cuya administración principal del negocio está en Territorio Nacional, pero que se constituyeron de conformidad con las Leyes de otros países. Así estas personas, con la entrada en vigor de la Reforma, dejaron de ser residentes en Territorio Nacional para efectos Fiscales, a pesar de que en el Ejercicio anterior sí lo eran.

Para tal efecto, se adiciona una Regla que incorpora un Régimen de Transición para aquellas personas que tengan pérdidas pendientes de disminuir, inversiones pendientes de deducir o ingresos pendientes de acumular, a fin de que continúen aplicando dichas disminuciones y deducciones y acumulando esos ingresos durante el Ejercicio de 1997. Sin embargo, deberán cumplir con varios requisitos ante la Dirección General de Asuntos Fiscales Internacionales.

Regla 2.1.3. Residentes en el Extranjero que a partir de 1997 se considerán Residentes en Territorio Nacional.

Con motivo de las Reformas al Artículo 9no. del CFF, también se presentó la situación de Residentes en el Extranjero que constituyan establecimiento permanente o base fija en el ejercicio de 1996 y que a partir de 1997 se consideran residentes en Territorio Nacional. Para tales Contribuyentes, se adiciona una Regla que de manera expresa les señala que no considerarán el ejercicio de 1997 como el primero para efectos Fiscales.

Regla 2.1.5 Vacaciones de la SHCP

Anteriormente, el periodo de Vacaciones de la SHCP abarcaba del 20 de Diciembre de 1996, al 6 de Enero de 1997, y el 4 y 5 de Abril de 1996. Con la nueva Regla, el periodo vacacional será el siguiente:

- 1.- El comprendido por los días 27 y 28 de Marzo de 1997, y
- 2.- El comprendido a partir del 22 de Diciembre de 1997 hasta el 6 de Enero de 1998, inclusive.

Cabe señalar, que a diferencia de la Regla anterior (9), la nueva elimina lo referente a la prórroga del plazo, cuando en días hábiles durante el horario normal de labores, las oficinas de la SHCP ante las que se debía presentar una promoción permanecían cerradas.

Regla 2.2.1 Devolucion de Saldos a Favor de IVA.

Desde el 27 de Septiembre de 1996, la SHCP derogó de la Resolución anterior la opción que tenían los contribuyentes que dictamanarán sus Estados Financieros, de solicitar la Devolución del IVA presentando únicamente la forma oficial 32 y la declaratoria de Contador Público a que hace referencia el Art. 15-A del Reglamento de la Ley del IVA, sin acompañar las Declaraciones donde aparecerá el saldo a favor y los anexos de dicha forma.

Sin embargo, como lo señalamos con anterioridad, la derogación no implicaba que los contribuyentes perdieran la opción de solicitar la devolución mediante la presentación de la solicitud y la declaratoria, ya que la facilidad no derivaba de la Resolución, sino de un ordenamiento de jerarquía superior (REGLAMENTO).

A partir del 1ero. de abril de 1997, de nuevo se incorpora a la Resolución esa opción, con la salvedad de que además de acompañar a la solicitud la declaratoria, también se deberá adjuntar el anexo 1 de la forma oficial 32, el cual será presentado únicamente con la información que se indica en la Regla.

Regla 2.3.1 Documentos de Identidad para Inscribirse al RFC

Se adiciona un nuevo documento para que las personas físicas de nacionalidad mexicana que soliciten su inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, puedan identificarse. Anteriormente, sólo se aceptaban las copias certificadas o copias fotostáticas certificadas del Acta de Nacimiento o, en su caso, de la Cartilla del Servicio Militar o del Pasaporte.

Ahora también se acepta copia certificada de la Credencial para Votar con Fotografía.

Regla 2.3.2. Inscripción o Aumento de Obligaciones en el RFC por Conducto de Agrupación de Productores.

Anteriormente, las personas Físicas que en los términos de la Ley del IEPS tenían derecho al acreditamiento o a la devolución del Impuesto que les hubiese sido trasladado en la adquisición de Diesel, contaban con la opción de solicitar su inscripción en el RFC por conducto de la agrupación de productores a la que pertenecieran. Con la nueva Regla, se mantiene el beneficio, pero además, también podrán hacer el aumento de obligaciones en dicho registro a través de la agrupación.

Por otro lado, se precisa que esas agrupaciones deberán presentar la forma oficial R-1 por cada integrante que solicite su inscripción, dentro del plazo establecido en el Artículo 15 del Reglamento del Código.

Regla 2.3.6 Empresas que operan con el Pùblico en General. Inscripción al RFC en el Régimen opcional.

Las personas Físicas con Actividades Empresariales que opten por pagar el ISR conforme al Régimen opcional establecido en la sección III del Capítulo VI del Título IV de la Ley del ISR, para efectos de darse de alta en dicho régimen, deben presentar la forma oficial R-1, aumentando la clave de obligación fiscal 521 (Actividad Empresarial Régimen Opcional) y disminuyendo en su caso las claves a que estén sujetas en la fecha en que se tomen la opción. Ahora, mediante la nueva Resolución, se incluye como nueva clave para aumentar, la 990 (Productores, envasadores, fabricantes o importadores del IEPS), tratándose de contribuyentes que sean productores, envasadores, fabricantes e importadores de los bienes a que se refiere la Ley de la materia, además de señalar las que les correspondan por el mismo impuesto y que se indican en el reverso de la forma.

Regla 2.3.7 RFC de las Misiones Diplomáticas.

Se precisa que las Misiones Diplomáticas de Estados Extranjeros debidamente acreditadas, deberán solicitar su RFC ante la Administración Especial de Recaudación.

Regla 2.4.2 Requisitos que deben cumplir quienes soliciten autorización para imprimir comprobantes fiscales.

A partir del 1ero. de Abril de 1997, la persona interesada en obtener autorización para imprimir comprobantes para efectos Fiscales deberá acreditar que se trata de un contribuyente del Régimen General del ISR dedicado únicamente a la impresión de documentos. Anteriormente, la Regla 32 sólo exigía que se acreditara que se trataba de contribuyentes del Régimen General del ISR.

Regla 2.4.4. Contribuyentes autorizados para imprimir sus propios comprobantes.

Respecto a los requisitos que deben cumplir a fin de que un contribuyente obtenga la autorización para imprimir sus propios comprobantes, se incluyen en la nueva Regla dos situaciones no previstas anteriormente:

1.- Los Organismos Descentralizados sujetos a control presupuestal, en los términos del Presupuesto de Egresos de la Federación, para el ejercicio Fiscal de que se trate, podrán ser autorizados para imprimir sus propios comprobantes fiscales, siempre que cumplan con los requisitos establecidos en esta Regla.

2.- La SHCP podrá revocar la autorización otorgada, cuando con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación detecte que los contribuyentes autorizados han dejado de cumplir con los requisitos establecidos en esta Regla, o hayan incurrido en las infracciones previstas en el Artículo 83, fracción VII y IX, del CFF.

Regla 2.4.13 Comprobantes en Establecimientos abiertos al Público en General.

Se actualiza el importe de las operaciones, para determinar si el contribuyente que enajena bienes o presta servicios en establecimientos abiertos al público en general, debe expedir un comprobante simplificado. Anteriormente, el importe era por operaciones superiores a \$32.00 ahora, es por operaciones mayores de \$41.00 Además, anteriormente, cuando dicho importe era igual o menor a lo precisado en el párrafo anterior (\$32.00), el contribuyente no estaba obligado a expedir el comprobante simplificado, siempre y cuando no contara con las máquinas registradoras de comprobación fiscal. Con la nueva regla, además de actualizar el importe a \$41.00, se incluye dentro de la condición para no expedir los comprobantes, que tampoco se cuente con equipos electrónicos de registro fiscal o equipos automatizados por la SHCP.

Por otro lado, en la regla vigente hasta el 31 de marzo de 1997 se señalaba lo que debía entenderse por comprobante simplificado. Con la nueva regla, desaparece tal definición.

Regla 2.5.1 Autofacturación. Facilidades para comprobar la adquisición de algunos bienes. Desde el 18 de junio de 1996, se incorporaron a la resolución las reglas que regulaban lo referente a la facilidad de comprobar la adquisición de ciertos bienes sin la necesidad de contar con la documentación que reúna los requisitos fiscales previstos en los artículos 29 y 29-A del CFF.

A partir del 1ero de abril de 1997, dicha facilidad continúa, pero expresamente se señala que la misma se podrá aplicar durante el ejercicio fiscal de 1997. En este sentido, no debe perderse de vista que aunque la resolución estará vigente hasta el 31 de marzo de 1998, la regla en comento realmente se podrá aplicar sólo durante el presente año, a menos que la SHCP en un futuro modifique la regla para efectos de abarcar también el próximo ejercicio fiscal (1998).

Por otro lado a fin de que las enajenaciones realizadas por un pequeño minero puedan entrar en el beneficiode autofacturación previsto en la presente regla es necesario que esa persona física haya obtenido ingresos brutos anuales por venta de minerales, en el año de calendario anterior (1996), hasta por un monto equivalente a 884 mil 596 pesos. Anteriormente, la cantidad de \$ 692,368.00 era suficiente para considerarla como "pequeña". Como podemos observar, la nueva regla actualiza el importe.

Regla 2.5.2 Lineamientos para poderse Acoger a las facilidades de la Autofacturación.

En la resolución vigente hasta el 31 de marzo de 1997, la regla 47-B precisaba determinadas condiciones que tenían que cumplir los contribuyentes que se acogieran al beneficio de la facturación. Entre ellos, destacaba que aquellos contribuyentes que en el ejercicio inmediato anterior hubieren obtenido ingresos acumulables superiores a \$593,813.00, para poder comprobar sus adquisiciones, debían cumplir con lo establecido en los artículos 24, fracción III, y 136, fracción III, y 136, fracción IV, de la ley del ISR, según se tratará de personas morales o físicas, respectivamente, por los pagos que efectuaran por las adquisiciones realizadas. Con la nueva regla, la condición se conserva, pero se actualiza el monto de los ingresos acumulables a 758 mil 678 pesos, a fin de determinar qué contribuyentes deben cumplir con dicha condición.

Otra condición que se modifica, es aquella que establece la obligación por parte de los contribuyentes que autofacturen, de presentar un aviso mediante la forma oficial 46 ante la Administración Local de Recaudación; anteriormente, se indicaba que esta obligación informativa debía cumplirse dentro de los tres primeros meses siguientes a diciembre de 1996; ahora, de una manera más sencilla, se establece que deberá cumplirse a más tardar el 31 de marzo de 1998. Además, en cuanto a la información que debía proporcionarse en dispositivos magnéticos, sobre las operaciones realizadas durante el semestre julio-diciembre de 1996, se modifica el periodo, señalando que será por las operaciones efectuadas durante el año de 1997.

Regla 2.6.1 Importaciones Transportadas en Región Fronteriza.

En esta regla, al igual que en su antecedente (regla 48), se señalan los requisitos que deben cumplirse para el transporte de mercancías importadas dentro de la región fronteriza. Sin embargo, la diferencia entre una y la otra, es que la vigente define el alcance y significado de "región fronteriza" con base en el último párrafo del artículo 2do. de la Ley del IVA, mientras la derogada lo determinaba a partir del decreto por el que se establece el esquema arancelario de transición al régimen comercial general del país para la industria, construcción, pesca y talleres de reparación y mantenimiento ubicados en la región fronteriza, publicado en el DOF el 24 de diciembre de 1993.

Regla 2.7.2 Aprobación del Dispositivo de Seguridad.

A partir del 1ero de abril de 1997, los fabricantes o importadores de máquinas registradoras de comprobación fiscal, deberán solicitar por escrito a la Administración General de Auditoria Fiscal Federal tanto la aprobación del dispositivo de seguridad de dichas máquinas, como de los demás equipos electronicos.

Regla 2.7.10 Autorización para utilizar Equipos propios para el Registro de Operaciones.

Por lo que hace a la autorización para que ciertos contribuyentes (obligados a dictaminar sus estados financieros) utilicen sus propios equipos para el registro de operaciones con el público en general, se incorpora la posibilidad de que la SHCP revoque la autorización otorgada cuando con motivo de sus facultades de comprobación detecte que los contribuyentes autorizados han dejado de cumplir con los requisitos previstos en esta regla o hayan incurrido en la fracción que se señala en el artículo 83, fracción VII, del CFF.

Regla 2.10.2 Formas Oficiales para pagos provisionales, primera parcialidad y/o Retenciones.

Dentro de las novedades más importantes contenidas en la nueva resolución , resalta a todas luces la establecida en la regla 2.10.2, ya que en la misma se incorporan nuevas formas oficiales para efectuar pagos provisionales y, en su caso, el pago de la primera parcialidad y/o retenciones; pero destaca, sobre todo, la adición de una obligación informativa para determinados contribuyentes, que conllevará a la implantación de una serie de controles contables y administrativos, a fin de cumplir con dicha obligación. A continuación señalamos los aspectos principales de está regla.

1.- Se enlistan las formas oficiales que deberán utilizarse para efectuar los pagos provisionales del ISR, impuesto al Activo, IVA,IEPS y, en su caso, el pago de la primera parcialidad y/o retenciones que deban entrar los contribuyentes de dichos impuestos. Para tal efecto son:

A) Forma Oficial que deberán utilizar:

- *.- Las personas Físicas con actividades empresariales que tributen bajo el régimen de contribuyentes menores, en los términos del Artículo 115 de la Ley del ISR.
- *.- Las personas Fisicas con actividades émpresariales que realicen operaciones exclusivamente con el público en general, a las que se refiere el Artículo 119-M de la Ley del ISR.
- *.- Las personas Morales y personas Físicas del régimen simplificado que tributen conforme al título II-A o IV, capítulo VI, sección II, de la Ley de ISR, cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior hayan excedido de la cantidad de 7 millones 586 mil pesos, incluyendo a las que opten por facilidades administrativas.
- *.- Las personas Físicas señaladas en los tres párrafos anteriores que además de realizar actividades empresariales obtengan ingresos por concepto de honorarios, arrendamiento u otro tipo de ingresos, en los términos del título IV de la Ley del ISR.

*.- Las personas Morales y personas Físicas no comprendidas en los incisos b) y c) siguientes.

B) Forma Oficial 1B, que deberán utilizar:

*.- Las personas Morales y personas Físicas con actividades empresariales, obligadas a presentar declaraciones de pago provisionales mensuales o trimestrales en los términos de los Artículos 12,57-N,57-Ñ y 111 de la Ley del ISR

*.- Las personas Físicas señaladas en el párrafo anterior, que además de realizar actividades empresariales obtengan ingresos por concepto de Honorarios, Arrendamiento u otro tipo de ingresos, en los términos del título IV de la Ley del ISR.

C) Forma Oficial 1S, que deberá utilizar:

*.- Las personas Morales y pesonas Físicas del Regímen Simplificado que tributen conforme al título II-A o IV, capítulo VI, sección II, de la Ley del ISR, cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior hubieran excedido de la cantidad de 7 millones 586 mil 783 pesos, incluyendo las que opten por facilidades administrativas.

*.- Las personas Fícas señaladas en el párrafo anterior, que además de realizar actividades empresariales, obtengan ingresos por concepto de Honorarios, Arrendamiento u otro tipo de ingresos, en los términos del título IV de la Ley del ISR.

Está claro que a partir del 1ero. de abril de 1997 para efectuar los pagos privisionales, los contribuyentes deberan observar la presente regla para efectos de precisar cual es la forma oficial que deben utilizar, ya que anteriormente solo existia la forma 1 y ahora se incorporan 2 nuevas (1B y 1S) al respecto, es importante recordar que desde el año pasado, la SHCP pretendio que diversos contribuyentes efectuaran sus pagos provisionales mediante el formato 1B; sin embargo por diversas razones dicha forma no fue publicada en el DOF.

2.- Por el ejercicio de 1997, los contribuyentes personas morales y personas físicas con actividades empresariales, deberán presentar trimestralmente una relación de los comprobantes que amparen las operaciones de la empresa, cuando por los datos del ejercicio fiscal de 1995 se encuentren en cualquiera de los siguientes supuestos:

- a).- La suma de los Impuestos causados por concepto de ISR,IA,IVA y retenciones sea mayor a 11 millones 500 mil pesos.
- b).- El valor total de los actos o actividades afectos al IVA sea mayor a 800 millones de pesos.
- c).- El total de ingresos o entradas sea mayor a mil 200 millones de pesos.
- d).- Las deducciones de sueldos y salarios sean superiores a 50 millones de pesos.
- e).- Las compras de importación sean superiores a 130 millones de pesos.
- f).- Sociedades Mercantiles controladoras, sin excepción .
- g).- Las empresas competencia de la Administración Especial de Recaudación, pertenecientes al sector financiero, cuando la suma de los impuestos causados por concepto de ISR, IA, IVA y retenciones, sea mayor a 2 millones de pesos.

Como podemos observar, con la nueva resolución no sólo se incorporan tres formas para pagos provisionales, sino tambien se adiciona una obligación informativa de amplias dimensiones, que no se encuentra prevista en ley o reglamento y que va dirigida a fiscalizar prácticamente todas las operaciones de los contribuyentes arriba realcionados. Sin embargo, no hay que olvidar que para la determinación antes señalada, la regla precisa en la mayoría de los casos, una serie de supuestos que se encuentran basados en datos económicos de los contribuyentes, pero que necesariamente deben corresponder al ejercicio fiscal de 1995. En este sentido, consideramos que aquellos contribuyentes (con excepción de las controladoras) que iniciaron sus actividades empresariales en el ejercicio de 1996 o 1997, simplemente no están obligados a cumplir con dicha obligación, ya que no cuentan con datos del ejercicio de 1995.

La información que deberá proporcionar de manera trimestral representará una importante carga administrativa y financiera para los contribuyentes, ya que los datos se obtendrán de todos y cada uno de los siguientes comprobantes:

- a).- Comprobantes de ventas, uso o goce temporal de bienes o prestación de servicios, expedidos por el contribuyente a clientes nacionales.
- b).- Comprobantes de ventas, uso o goce temporal de bienes o prestación de servicios, expedidos por el contribuyente a residentes en el extranjero.
- c).- Comprobantes de las compras efectuadas y de los servicios recibidos de proveedores nacionales.
- d).- Comprobantes de las compras efectuadas y de los servicios recibidos de proveedores extranjeros.

De estos comprobantes, el contribuyente deberá obtener datos que en términos generales serán los siguientes:

- a).- Folio de cada uno de los comprobantes.
- b).- Clave completa del RFC del cliente (letra,fecha,homonimia y dígito verificador), sólo en operaciones con nacionales.
- c).- Monto de la operación de cada uno de los comprobantes (sin incluir el IVA).
- d).- Monto y tasa correspondiente del iva.
- e).- Número del pedimento de exportación e importación, en operaciones con extranjeros.

Esta información deberá presentarse en medios magneticos conforme a un instructivo y será entregará ante las administraciones locales de recaudación correspondiente, de manera trimetal, de acuerdo con el calendario siguiente:

INFORMACION DEL TRIMESTRE

Enero - Marzo

Abril - Junio

Julio - Septiembre

Octubre - Diciembre

FECHA DE ENTREGA

15 de Mayo

15 de Agosto

14 de Noviembre

13 de Febrero de 1998

Regla 2.11.3 Opción de consultar antes de presentar solicitud de resolución sobre operaciones entre partes relacionadas.

A partir del 1ero. de Enero de 1997 y con motivo de la entrada en vigor del artículo 34-A del CFF, los contribuyentes pueden solicitar a las autoridades fiscales la solución de consultas sobre la metodología empleada en la determinación de los precios o montos de las contraprestaciones, en operaciones con partes relacionadas. Sin embargo, a fin de que los interesados estén totalmente seguros sobre la metodología que estén totalmente seguros sobre la metodología que estén utilizando antes de solicitar la resolución por parte de la autoridad, se adiciona una regla que otorga la opción de que los contribuyentes puedan, previamente a la presentación de la solicitud de resolución, analizar conjuntamente con la Dirección General de Asuntos Fiscales Internacionales, la información y metodología que pretendan someter a su consideración, sin necesidad de identificarse ellos o sus partes relacionadas.

Como se puede observar, se crea una instancia previa a la solicitud de resolución, que pretende dar seguridad al contribuyente, pues éste puede someter a consideración de una manera abstracta (sin identificarse él o las partes relacionadas) la metodología que se esté aplicando para la determinación de los precios o montos de las contraprestaciones.

Regla 2.12.2 Requisitos para que la SHCP resuelva la solicitud sobre la metodología utilizada en operaciones con partes relacionadas.

En atención a que el artículo 34-A del CFF entró en vigor el 1ero. de Enero de 1997, mediante la presente regla la SHCP señalo los requisito que deberá cumplir los contribuyentes, al presentar la solicitud de resolución sobre la consulta relativa a la metodología utilizada en la determinación de los precios o montos de las contraprestaciones, en operaciones con partes relacionadas. En este sentido, en la nueva regla se indica la información y documentación que deberá anexarse a la solicitud que presente el contribuyente interesado en obtener una resolución.

Regla 2.13.1 Pago en parcialidades con autorización previa requisitos.

En la nueva regla se establece que en tanto se resuelva la solicitud, el contribuyente deberá pagar mensualmente parcialidades calculadas en función del número de las solicitadas, las cuales deberán comprender los recargos causados conforme a la tasa prevista en el artículo 21 del CFF, anteriormente, no se señalaba en la regla la obligación de calcular dichos recargos.

Por otro lado, se incluye como causal para considerar que el contribuyente se ha desistido de pagar en parcialidades, el hecho de que omita garantizar el interés fiscal anteriormente. sólo se contemplaba como causal el dejar de pagar después del vencimiento de cada parcialidad.

Regla 2.13.2 Mecánica para pagar en parcialidades los impuestos trasladados, retenidos o recaudados de terceros.

Para evitar confusiones entre el pago en parcialidades de impuestos propios y el pago en parcialidades de impuestos trasladados, retenidos o recaudados de terceros, la SHCP incorporó una nueva regla en donde se establece la mecánica a seguir por los contribuyentes que soliciten autorización para pagar en parcialidades impuestos trasladados, retenidos o recaudados de terceros. Para tal efecto, se deberá proceder de la manera siguiente:

- 1.- Se elaborará la declaración de pago provisional, anual o complementaria, según sea el caso, y se presentará ante la institución bancaria, sin importe a pagar.
- 2.- Realizado lo anterior, y de conformidad con las disposiciones fiscales, se determinará el importe a pagar de los impuestos trasladados, retenidos o recaudados de terceros, los cuales se consignarán por separado en las formas oficiales 1, 1B o 1S (según corresponda al contribuyente), por cada uno de los conceptos señalados; luego se calculará el monto de la primera parcialidad, misma que será pagada ante la institución bancaria correspondiente.
- 3.- A la solicitud para pagar en parcialidades (forma oficial 44) se anexará la copia de las formas oficiales 1, 1B o 1S, debidamente selladas en las que se halla pagado la primera parcialidad por separado de los impuestos trasladados, retenidos o recaudados de terceros.
- 4.- Conforme a los impuestos propios al aviso de opción o a la solicitud de autorización para pagar en parcialidades (forma oficial 44) se anexará la copia de las formas oficiales 1, 1B o 1S , debidamente selladas, en las que se haya pagado la primera parcialidad por separado de los impuestos propios.

Como podemos observar, con esta regla se pretende:

- 1.- Distinguir la declaración provisional , anual o complementaria en la que se determinarán los impuestos propios y de terceros (retenidos, trasladados y recaudados), sin efectuar pago alguno.
- 2.- Que los contribuyentes presenten por separado las formas oficiales 1, 1B o 1S , segun corresponda cubriendo en un formato la primera parcialidad de los impuestos propios ,m y en otro formato la primera parcialidad de los impuestos trasladados , retenidos o recaudados de terceros.
- 3.- A la solicitud de pago en parcialidades (forma oficial 44) por los impuestos trasladados, retenidos o recaudados de terceros, se anexará copia del formato oficial (1, 1B o 1S) en donde se haya pagado la primera parcialidad por dicho impuestos.
- 4.- En caso de que el contribuyente presente aviso de opción o solicitud de autorización para pago en parcialidades por impuestos propios, lo deberá hacer con la forma oficial 44, independientemente de la que presente en el punto 3. A esa forma se deberá anexar la copia de la declaración en donde se haya pagado la primera parcialidad por impuestos propios.

Regla 2.13.3 Pago en Parcialidades sin Autorización Previa.

Hasta el 31 de Marzo de 1997, sólo se podía tomar la opción de pagar en parcialidades sin autorización previa por el ISR y el impuesto al activo que se hubieran cubierto con anterioridad al 1ero. de Enero de 1996. Con la reforma a la regla se permite tomar esta opción por los mismos impuestos, pero con los pagados antes del 1ero. de Enero de 1997.

Anteriormente, para ejercer la opción de pago en parcialidades sin autorización previa, los contribuyentes sólo debían presentar la forma oficial 44, dentro de los 15 días hábiles siguientes a aquél en que hubiera efectuado el pago de la primera parcialidad. Aún permanece dicho requisito, pero se reduce el plazo para presentar la forma dentro de los cinco días hábiles siguientes.

Regla 2.13.6 Pago de las parcialidades segunda y sucesivas.

Anteriormente, para efectuar los pagos correspondientes a las parcialidades segunda y sucesivas, los contribuyentes debían remitirse a la regla 104, ya que mediante una extensa regulación, se precisaba la mecánica que la SHCP tenía que seguir para determinar las parcialidades. A partir del 1ero. de abril del año en curso, la nueva regla se limita a señalar que para determinar dichos pagos, la SHCP atenderá a lo establecido por el artículo 66, fracción I, del CFF.

Asimismo, hasta el 31 de marzo de 1997 se permitía utilizar el formato 1 para efectuar los pagos en parcialidades, hasta en tanto se resolviera la solicitud de autorización; conforme a lo señalado por la nueva regla, no se aceptarán los pagos efectuados en formatos diferentes a la forma oficial HFMP-1.

Regla 2.13.8 No acumulación en el ISR del importe de los beneficios previstos en el artículo 66 del CFF

De conformidad con el artículo 66, fracción I, antepenúltimo párrafo, del CFF, que entró en vigor el 1ero. de abril de 1997, los contribuyentes, que cubran en tiempo y monto la totalidad de las parcialidades convenidas, recibirán una bonificación del 5% calculada sobre el saldo del adeudo actualizado, en los términos del citado artículo. Sin embargo, por así disponerlo esta regla, el ingreso que reciba el contribuyente por dicho beneficio será no acumulable para el ISR.

Regla 2.13.9 Aviso para continuar el adeudo en parcialidades con base en los esquemas vigentes antes del 1ero. de abril de 1997.

Mediante la ley que establece y modifica diversas leyes fiscales, publicada en el DOF el 30 de diciembre de 1996, se reformó de manera íntegra la fracción I del artículo 66 del CFF, a fin de establecer un nuevo procedimiento para calcular las mensualidades, cuando se haya solicitado autorización para pagar las contribuciones en parcialidades.

Respecto a la segunda y restantes parcialidades, se incorpora una mecánica en donde el saldo pendiente así como las parcialidades se denominarán en unidades de inversión (UDIS). Con fundamento en las disposiciones transitorias del CFF, estas reformas entraron en vigor el 1ero. de abril de 1997.

Dicha situación no presenta ningún problema para aquellos contribuyentes que con posterioridad a esa fecha soliciten pagar sus adeudos en parcialidades, ya que para tales casos se aplicará la disposición vigente, con el nuevo procedimiento. Pero la SHCP consideró que existía un problema para los contribuyentes que con anterioridad al 1ero. de abril de 1997 ya tuvieran pagado sus adeudos fiscales en parcialidades. Para tal efecto, introdujo en la nueva resolución una regla, que en términos generales señala lo siguiente:

- 1.- Los contribuyentes que anterioridad al 31 de marzo de 1997 ya tuvieran pagado sus adeudos fiscales en parcialidades de conformidad con el artículo 66 del CFF, vigente hasta el 31 de marzo de 1997 o el vigente entre el 1ero. y el 31 de diciembre de 1995 y ejercicios anteriores, deberán manifestar dentro del periodo comprendido entre el 1ero. de abril al 30 de agosto de 1997, la intención de continuar pagando los adeudos de conformidad con las disposiciones vigentes en dichas fechas o ejercicios anteriores.
- 2.- Para manifestar el propósito de que se continúen aplicando las disposiciones vigentes con anterioridad al 1ero. de abril de 1997, el contribuyente interesado deberá presentar escrito libre en el que indique el deseo de continuar con el tratamiento, con el cual ha venido pagando, ante la administración local de recaudación correspondiente.
- 3.- En caso de que el contribuyente omita dicha manifestación en el plazo indicado (del 1ero. de abril y hasta el 30 de agosto de 1997), se considerará que está de acuerdo en que se le aplique al saldo pendiente de cubrir el nuevo esquema que está vigente a partir del 1ero. de abril del año en curso.

Desde el punto de vista de control de los adeudos que se pagan en parcialidades, consideramos relativamente aceptable que la SHCP solicite que los contribuyentes presenten un "aviso" para manifestar su intención de que se le siga aplicando un esquema anterior al 1ero. de abril de 1997. Pero estamos totalmente en desacuerdo, que el supuesto incumplimiento de un requisito formal (no previsto en la ley) ocasione que el contribuyente pierda el derecho (derecho adquirido) de que se le aplique el procedimiento que estuvo vigente en la fecha en que solicitó o tomó la opción de pagar en parcialidades. En otras palabras, la autoridad, mediante una regla miscelánea, pretende hacer retroactiva una disposición a situaciones de hecho y de derecho que se dieron con anterioridad a la vigencia del nuevo procedimiento para determinar las parcialidades. Además, no debe olvidarse que el esquema que ha venido utilizando el contribuyente para pagar sus parcialidades es un derecho adquirido que no se pierde por la simple omisión de presentar un escrito de "deseo".

En todo caso, la SHCP únicamente debería aplicar el nuevo esquema, siempre y cuando el contribuyente manifestara por escrito el deseo de que se le aplicara dicho esquema.

para determinar las parcialidades. Además, no debe olvidarse que el esquema que ha venido utilizando el contribuyente para pagar sus parcialidades es un derecho adquirido que no se pierde por la simple omisión de presentar un escrito de "deseo".

En todo caso, la SHCP únicamente debería aplicar el nuevo esquema, siempre y cuando el contribuyente manifestara por escrito el deseo de que se le aplicara dicho esquema.

Pero no en sentido opuesto; es decir, que para tener derecho a que se le continúe aplicando un derecho adquirido con anterioridad al 1ero. de abril de 1997, debe manifestar su conformidad. Es como pedir que los gobernados manifiesten por escrito que desean que se les apliquen todos y cada uno de los derechos y normas establecidas en las leyes.

Regla 2.13.11 Aplicación de las parcialidades.

Se señala la mecánica a seguir para aplicar el pago de las parcialidades (Multas, Recargos, Gastos de Ejecución y Contribuciones) que se determinan conforme al esquema establecido en el artículo 66 fracción I, del CFF, vigente a partir del 1ero. de abril de 1997.

Regla 2.13.12 Casos y Requisitos para dejar sin efectos el pago en parcialidades.

Anteriormente, cuando el contribuyente determinaba contribuciones a cargo y optaba por pagarlas en parcialidades, y en fechas posteriores se presentaba una declaración complementaria en donde se disminuían las contribuciones e incluso se determinaba el saldo a favor había la opción de solicitar que se dejara sin efectos el pago en parcialidades, con el único requisito de presentar un escrito libre. Ahora, además de presentar el escrito se deberá:

- 1.- Presentar ante la administración de recaudación la documentación que acredite la forma en que se hayan determinado las contribuciones manifestadas en la declaración complementaria.

- 2.- En caso de que los importes declarados coincidan con las disposiciones fiscales respectivas, se podrá dejar sin efectos el pago en parcialidades.

CONCLUSIONES GENERALES DE LOS CAMBIOS CONTENIDOS EN LA NUEVA RESOLUCION MISCELANEA RESPECTO DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

A diferencia de la Resolución Miselánea que estuvo en vigor hasta el 31 de marzo de 1997, la nueva incorpora importantes cambios de forma y de fondo. En comparación, consideramos que efectivamente la SHCP simplificó y agilizó la consulta de las reglas, ya que mediante la nueva formación, la incorporación de definiciones generales, la eliminación de reglas que repetían información ya precisada en el Código Fiscal de la Federación y la incorporación en un anexo de datos que constantemente aparecían en múltiples reglas, como era el caso de las características de los discos magnéticos, hacen de la nueva resolución un documento menos extenso y de la lectura más rápida.

Sin embargo, por lo que hace a los cambios de fondo, se continua consolidando la resolución como un cuerpo de normas que en algunos casos contradice disposiciones legales, en otros va más alla de lo que se señala o simplemente, en contradicción con su espíritu (otorgar derechos y facilitar el cumplimiento de las obligaciones), incorpora una serie de reglas, requisitos y condiciones que, en franca contradicción con la simplificación administrativa, hacen del ejercicio de un derecho o del cumplimiento de una obligación, una labor verdaderamente difícil. Para ejemplos, sobran, pero en particular llamar la atención las nuevas formas oficiales para pagos provisionales y la obligación informativa sobre todas las operaciones de los contribuyentes.

¿Cuándo comprenderá la autoridad que la mejor manera para que los contribuyentes cumplan oportunamente y eficientemente con sus obligaciones, no es a través de la saturación de requisitos, avisos, condiciones, etc.? Al contrario la mejor manera es simplificando y haciendo más sencillo su cumplimiento.

IMUESTO SOBRE LA RENTA

Reglas 3.1.2, 3.1.4, 3.6.4, 3.6.5, 3.6.6, 3.6.7, 3.7.27, 3.9.2, 3.9.3, 3.9.4, 3.13.1, 3.13.2, 3.13.3, 3.16.1, 3.16.2, 3.16.3, 3.16.4 y 3.26.1 Inversiones en Jurisdicción de baja imposición fiscal. Respecto al régimen fiscal aplicable a las inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal, establecido en la Ley del ISR, vigente a partir del 1ero. de enero de 1997, se adicionaron diversas reglas a la presente resolución con la finalidad de precisar las disposiciones que regulan dichas inversiones:

- 1.- Se indica que se consideran inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal, las que se realicen a través de establecimientos en estas jurisdicciones, de instituciones de crédito mexicanas, independientemente de que las acciones representativas de las instituciones estén colocadas entre el gran público inversionista en mercados reconocidos.
- 2.- Se establece que en el caso de que un contribuyente se ubique en alguna de las hipótesis de presunción de titularidad de cuentas abiertas en instituciones financieras ubicadas en jurisdicciones de baja imposición fiscal, señaladas en el penúltimo párrafo del artículo 5to. de la ley del ISR, y las personas que se mencionan en la fracción II del artículo 140 de dicha ley se encuentren inscritas en el RFC, estas últimas serán las obligadas a presentar la declaración informativa sobre inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal a que se refiere el último párrafo del artículo 74 del ordenamiento referido.
- 3.- Se señalan los supuestos en los que se considera que los contribuyentes tienen la contabilidad de la sociedad, entidad o fideicomiso, ubicados o residentes en jurisdicciones de baja imposición fiscal, a disposición de las autoridades fiscales. Los supuestos son los siguientes:

- a).- Cuando la contabilidad se encuentre en el domicilio fiscal o establecimiento del contribuyente.
- b).- Cuando la misma sea proporcionada a las autoridades fiscales, cuando éstas la requieran.
- 4.- Se indica a los contribuyentes que tengan la contabilidad de la sociedad, entidad o fideicomiso, ubicados o residentes en jurisdicciones de baja imposición fiscal, a disposición de las autoridades fiscales, que deberán cumplir con las obligaciones señaladas para los residentes en el país con establecimientos en el extranjero, establecidas en el artículo 59 de la ley del ISR.
- 5.- En cuanto a los dividendos o utilidades distribuidos por sociedades, entidades o fideicomisos, ubicados o residentes en jurisdicciones de baja imposición fiscal, provenientes de los ingresos acumulables del ejercicio o de su resultado fiscal, por los que el contribuyente beneficiario de los mismos ya haya pagado el impuesto correspondiente, motivo por el cual pueda acreditarse este impuesto contra el que le corresponda pagar por acumular dichos dividendos o utilidades, se otorga la opción de actualizar el impuesto acreditable, desde la fecha en que se haya acumulado el ingreso o resultado fiscal de donde provengan los dividendos o utilidades, hasta la fecha en que efectivamente se perciban los mismos.
- 6.- Tratándose de la deducción de pagos hechos a sociedades o entidades ubicadas o residentes en jurisdicciones de baja imposición fiscal a que se refieren las fracciones XXIII del artículo 25, y XVII del artículo 137 de la Ley del ISR, se señala lo siguiente:
- a).- Los pagos por regalías se podrán deducir, aun cuando no se demuestre que el precio o el monto de la contraprestación sea igual al que hubieran pactado partes no relacionadas en operaciones comparables.
- b).- Para que se puedan deducir los pagos bastará que el contribuyente residente en territorio nacional acredite que la sociedad o entidad a la que efectúa los pagos, no sea parte relacionada en los términos del penúltimo párrafo del artículo 64-A de la Ley del ISR, sin necesidad de comprobar que el precio o el monto de la contraprestación pagada a esta sociedad o entidad, sea igual al que hubieran pactado partes no relacionadas en operaciones comparables.
- 7.- Para efectos de la declaratoria informativa sobre inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal que deberán presentar las personas morales, es preciso considerar lo siguiente:
- a).- Deberá presentarse ante la Dirección General de Asuntos Fiscales Internacionales.
- b).- Se indica que deberán considerarse como inversiones en jurisdicción de baja imposición fiscal, tanto los depósitos como los retiros.
- c).- Cuando el saldo del total de estas inversiones al final del ejercicio sea cero, el contribuyente estará relevado de acompañar los estados decuenta a la declaración informativa, siempre que dicho saldo haya resultado de la transferencia de las inversiones a territorio nacional o a países con los que México tenga celebrado un acuerdo amplio de intercambio de información, y tal supuesto se pueda comprobar.

Regla 3.1.3 Participación indirecta de Personas Morales Mexicanas en sociedades Extranjeras. Con la adición de esta regla, se señala que para efectos del artículo 6to., tercer párrafo, de la Ley del ISR, se considera que la participación indirecta de la persona moral residente en México en la sociedad residente en el extranjero es aquella que el contribuyente en territorio nacional tenga a través de la sociedad residente en el extranjero en la cual participe directamente.

Regla 3.3.1 Actualización al límite de Ingresos para optar por el cálculo de Intereses. Se actualiza a \$7'484,533.00 la cantidad señalada en esta regla, a fin de que los contribuyentes que en el ejercicio inmediato anterior hubieran obtenido ingresos que no hayan excedido de dicha cantidad, puedan optar por calcular los intereses acumulables y deducibles del ejercicio fiscal de 1997, con base en los factores que publica trimestralmente la SHCP en el anexo 5 de esta resolución, siempre y cuando tampoco acumulen o deduzcan en el ejercicio, ganancia o pérdida inflacionaria.

Regla 3.5.3 Cálculo de Pagos Provisionales con Coeficiente de Utilidad del mismo ejercicio, en Fusión o escisión.

Tratándose de la reducción de Pagos Provisionales en Fusión o Escisión de Sociedades, se precisa que no se considerará para el cálculo del Coeficiente de utilidad del ejercicio en curso, con el que se harán Pagos Provisionales reducidos, la deducción inmediata señalada en el artículo segundo del Decreto por el que se otorgan estímulos Fiscales en diversas contribuciones, publicado en el DOF el 24 de Diciembre de 1996.

Asimismo, se indica que la solicitud para reducir los Pagos Provisionales del ejercicio en el que ocurra la Fusión o escisión de Sociedades, se presentará a más tardar el día 15 del primer mes del periodo por el que se solicite la disminución, utilizando la forma oficial 34 y su anexo 1, acompañada de la documentación que la misma indique.

Regla 127-A(anterior) Disminución de Pagos Provisionales sin Autorización Previa.

Se elimina esta regla, misma que establecía los lineamientos para que las empresas que hubieren dictaminado sus estados financieros para efectos fiscales, pudieran disminuir sus Pagos Provisionales del segundo semestre del ejercicio, sin autorización previa.

Regla 131(anterior) Determinación de la diferencia de los saldos de la Cufin, cuando el número de las acciones de la emisora haya variado.

Se elimina esta regla, debido a que a partir del 1ero. de Enero del presente año, el texto de la misma fue incorporado al artículo 19 de la Ley del ISR, mediante la Ley que establece y modifica diversas Leyes Fiscales, publicada en el DOF el 30 de Diciembre de 1996, y que se refería al procedimiento opcional en la determinación de la diferencia de los saldos de la Cufin, cuando el número de las acciones de la persona moral emisora de las mismas, hubieran

variado durante el periodo comprendido entre la fecha de adquisición y la enajenación de las acciones propiedad del contribuyente.

Regla 3.7.1 Requisitos de las Deducciones en 1997 para quienes celebren Contratos de Obra Inmueble.

Mediante la reforma a esta regla, se incorporan las obligaciones que deberán cumplir los contribuyentes que celebren contratos de obra inmueble y opten por deducir hasta un 3% del monto total de las erogaciones efectuadas en el ejercicio, relacionadas directamente con la construcción de las obras, sin considerar sueldos y salarios, intereses y pagos al extranjero, aun cuando los comprobantes de las deducciones no contengan todos los requisitos para ser deducibles.

Dichas obligaciones son las siguientes:

- 1.- Deberán retener y enterar por concepto de ISR, el 5% del monto total de la operación realizada, mismo que se enterará conjuntamente con la declaración de Pago Provisional correspondiente al periodo en que se efectúe la operación.
- 2.- Asimismo, deberán presentar durante los meses de Enero, Febrero y Marzo de 1998, aviso mediante la forma oficial 46 ante la Administración Local de Recaudación correspondiente, cumpliendo con los requisitos que para la facilidad de Autofacturación establece la regla 2.5.2 de esta resolución y acompañando los medios magnéticos en los que se proporcione la información sobre las operaciones efectuadas durante el periodo Julio-Diciembre de 1997.

Regla 140(anterior) Deducción de Compras de Mercancías sujetas al Régimen de Depósito Fiscal.

Se elimina esta regla, la cual señalaba que las compras de mercancías sujetas al régimen de depósito fiscal, en los términos del Capítulo IV del Título cuarto de la Ley Aduanera, serían deducibles cuando el contribuyente las enajenara, o bien, fueran retiradas del depósito fiscal por haber sido importadas definitivamente, dado que esa disposición fue incorporada a las fracciones XVI del artículo 24, y XV del artículo 136, de la Ley del ISR, a partir del 1ero. de Enero de 1997, mediante la Ley que establece y modifica diversas Leyes Fiscales, publicada en el DOF el 30 de Diciembre de 1996.

Regla 3.7.3 Deducción de gastos Estimados por Trasportación no utilizada.

Se precisa que los gastos estimados deducidos, relacionados directamente con la prestación del servicio correspondiente a la trasportación no utilizada por los que se hubieran acumulado en el mismo ejercicio los ingresos obtenidos, exceden de un 3% a los efectivamente erogados, ambos actualizados, se calcularán recargos sobre el excedente a partir del mes en que se presentó o debió presentarse la declaración del ejercicio en el que se dedujeron los gastos estimados, debiéndolos enterar conjuntamente con la declaración de que se trate.

Regla 3.7.8 Actualización de los Importes para la Deducción de Comprobantes Emitidos por Máquinas Registradoras.

Se actualizan los importes para la deducción de adquisiciones amparadas con comprobantes emitidos por Máquinas Registradoras de Comprobación Fiscal o Equipos Electrónicos de registro Fiscal, aun cuando no se haya trasladado en forma expresa y por separado el IVA. Estos importes son los siguientes:

- 1.- Que dichas adquisiciones no excedan de \$1,285.00 cada una.
- 2.- Que en su conjunto estas adquisiciones no excedan de \$ 102,904.00 en el ejercicio o del 1% de los ingresos acumulables de las personas que efectúe la deducción, lo que sea menor en el ejercicio.

Regla 3.7.11 Deducción de Gastos de Automóviles propiedad de Empleados.

Se actualiza a 68 centavos por kilómetro recorrido, la deducción de gastos erogados a que se refiere esta regla, por el uso de automóviles propiedad de empleados como consecuencia de un viaje realizado para desempeñar actividades propias del contribuyente.

Regla 3.7.14 Actualización del Importe de las Deducciones de Gastos de Restaurantes o Bares.
Se actualiza a \$442.00 diarios por participante al evento de que se trate, la cantidad deducible por consumos en Restaurantes o Bares, cuando éstos se efectúen como consecuencia de la organización de seminarios, convenciones o cursos de capacitación, fuera de una faja de 50 kilómetros donde el contribuyente tenga su establecimiento o base fija.

Regla 3.7.25 Asignación de automóvil a una persona en particular.

Mediante la reforma a esta regla, se actualiza a \$7'484,533.00 la cantidad señalada en la misma, para efectos de que los contribuyentes que en el ejercicio de 1996 hubieran obtenido ingresos inferiores a dicha cantidad, puedan optar por asignar un único automóvil a una persona en particular, y que el mismo no permanezca fuera del horario de labores en el lugar específicamente designado para ello pudiendo deducir únicamente el 50% del monto original de la inversión del automóvil.

Regla 168(anterior) Naturaleza de los Activos Computables dentro del Coeficiente de Liquidez.

Se elimina esta regla, la cual disponía que las instituciones de crédito podían seguir considerando como créditos los Activos que eran computables dentro del coeficiente de liquidez, que se reportan mensualmente al Banco de México mediante el formulario 958.

Regla 171 (anterior) Autorización para determinar el Resultado Fiscal Consolidado.

Se elimina esta regla, en vista de que le plazo para que las sociedades controladoras

presenten la solicitud de autorización a fin de determinar el Resultado Fiscal Consolidado, se incorporó a partir del 1ero. de enero de 1997, al artículo 57-B Fracción IV, de la Ley del ISR, mediante la Ley que establece y modifica diversas Leyes Fiscales, publicadas en el DOF el 30 de Diciembre de 1996.

Regla 3.8.4 Acreditamiento de Retenciones a Controladas.

Se adiciona esta regla para indicar que las sociedades controladoras podrán acreditar contra sus Pagos Provisionales, ajuste y declaración del ejercicio consolidado, la retención efectuada a sus controladas por intereses en la proporción de la participación accionaria correspondiente.

Reglas 3.10.1, 3.10.2 y 3.10.3 Facultades de las Autoridades Fiscales respecto de Operaciones con partes Relacionadas.

Con la adición de esta regla se precisan algunas disposiciones contenidas en los artículos 64-A y 65 de la Ley del ISR, en vigor a partir del 1ero de Enero de 1997, en relación con las Facultades de las Autoridades Fiscales respecto de operaciones con partes relacionadas.

- 1.- Se señala que cuando los ciclos de negocios o aceptación comercial de un producto del contribuyente cubran más de un ejercicio, se podrán considerar operaciones comparables correspondientes de dos o más ejercicios anteriores o posteriores.
- 2.- Se menciona que para determinar el rango de precios, de montos de contraprestaciones o de márgenes de utilidad, se podrá utilizar el rango intercuartil.
- 3.- Se indica que el concepto de utilidad global obtenida por partes relacionadas, se entenderá como la utilidad combinada generada en la o las transacciones por las partes relacionadas, incluyendo la eliminación de los efectos de operaciones entre estas partes relacionadas que pudieran efectuar la utilidad global.

Reglas 3.14.1, 3.14.2 y 3.14.3 Donatarias autorizadas en los términos de la Ley del ISR.

Con las adiciones y modificaciones a estas reglas, se señalan nuevos lineamientos para que las Autoridades Fiscales procedan a autorizar a las personas que se contemplan en los artículos 24, fracción I, y 140, fracción V, de la Ley del ISR, para percibir donativos, deducibles, así como para revocar dicha autorización. Los cambios más importantes son los siguientes:

- 1.- Se señala que la autorización se hará mediante la publicación de las denominaciones o razones sociales en el anexo 14 de la presente resolución. Para estos efectos, los interesados deberán presentar escrito libre ante la Administración Local Jurídica de Ingresos correspondiente.
- 2.- Se indica que en tanto continúen vigentes los supuestos y se sigan cumpliendo los requisitos y las obligaciones fiscales, no será necesario el trámite de renovación, ya que la SHCP incluirá a la donataria autorizada nuevamente en el anexo de referencia al expedir la resolución para el siguiente año.

- 3.- Se aclara que la Federación, Estados y Municipios, así como sus órganos desconcentrados, están autorizados por la Ley para recibir donativos deducibles; por lo tanto, no requieren de autorización ni de publicación en el anexo 14.
- 4.- Se establece que la SHCP revocará la autorización cuando los supuestos varíen o se dejen de cumplir los requisitos y obligaciones Fiscales. En caso de la primera revocación, la SHCP podrá emitir nueva autorización si la persona moral acredita cumplir nuevamente con los supuestos, requisitos y obligaciones fiscales omitidas. Sin embargo, en caso de la segunda o ulteriores revocaciones, la SHCP no emitirá nueva autorización durante el ejercicio de la revocación y el siguiente.
- 5.- Se elimina la consideración de que los activos de una persona autorizada para recibir donativos deducibles se destinan exclusivamente a los fines propios de su objeto social, cuando los ingresos obtenidos los dedique a dichos fines.
- 6.- Se señalan las instituciones fiduciarias y organismos descentralizados que podrán ser autorizados para recibir donativos deducibles del ISR, siempre que cumplan con los requisitos previstos en las disposiciones fiscales.
- 7.- Se indica que las áreas geográficas destinadas a la preservación de flora y fauna silvestre y acuática, son las que se incluyen en el anexo 13 de la presente resolución.

Reglas 3.15.1, 3.15.2, 3.15.3 y 3.15.4 Donatarias Autorizadas en los términos de los convenios suscritos por México para evitar la doble Imposición.

- 1.- Se precisa que sólo las personas autorizadas para recibir donativos deducibles en México, que se ubiquen en los supuestos de las fracciones VI, X y XI del artículo 70 de la Ley del ISR, también podrán solicitar autorización para recibir donativos deducibles en los términos de los convenios suscritos por México para evitar la doble tributación que así lo prevean.
- 2.- Se actualiza a \$ 192,500.00 la cantidad límite de prescepción para que los donatarios autorizados estén obligados a elaborar y mantener a disposición del público una relación de los Administradores y Empleados que hubieran percibido ingresos superiores a dicha cantidad.
- 3.- Se actualiza la cantidad a \$ 48,616.00, fijada como límite en la obtención de donativos, al señalar ciertas restricciones.
- 4.- El concepto de donativo por causa de muerte, pasa al capítulo anterior 3.14.
- 5.- Se elimina la obligación para presentar el escrito libre y la documentación correspondiente, a fin de que las instituciones ya autorizadas para recibir donativos deducibles en el impuesto sobre la renta, sean incluidas en la lista de donatarias autorizadas en los términos de los convenios suscritos por México para evitar la doble tributación.

Se elimina la regla que señala el concepto de mercados reconocidos, para los efectos de los previsto por los artículos 77, fracción XVI, 151 y 151-B de la Ley del ISR.

Regla 3.18.1 Préstamos obtenidos del Empleador.

Con la reforma que sufre esta regla, se indica que el monto de los préstamos obtenidos del empleador, disminuidos con la parte que del mismo se haya reembolsado, es el saldo promedio insoluto anual de dicho préstamo. Asimismo, se adecúan fechas y referencias a que alude la misma.

Regla 3.18.3 Entero de las diferencias de Impuestos.

Mediante la reforma a esta regla, se señala que cuando los empleadores hayan optado por pagar por cuenta de sus trabajadores las diferencias de impuestos generados por ingresos en servicios por préstamos a los mismos, a que se refiere el segundo párrafo de la fracción III del artículo 20 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 1997, éstas deberán enterarse en una sola exhibición a más tardar el 31 de Enero de 1998.

Regla 196(anterior). Opción del Pago en Parcialidades de las diferencias del impuesto por ingresos en servicio.

Se elimina la opción que se otorgaba a los trabajadores de pagar hasta en 48 parcialidades, las diferencias del ISR que resultarán a su cargo en el ejercicio de 1996, por ingresos en servicio obtenidos por préstamos efectuados por los patrones.

Regla 3.18.10 Opción de Asimilar a Salarios los Ingresos de los miembros de Sociedades de Solidaridad Social.

Mediante la adición de esta regla, se otorga la posibilidad a los miembros de sociedades de solidaridad social, de dar el tratamiento señalado en la Ley del ISR para Salarios, a los Ingresos que obtengan por su trabajo personal, provenientes de dichas sociedades, siempre y cuando los ingresos hubieran sido determinados por la asamblea general de socios, conforme a la fracción V del artículo 17 de la Ley de Sociedades de Solidaridad Social.

Regla 3.19.2 Requisitos para obtener por calcular los Pagos Provisionales de Honorarios con base en un Coeficiente de Utilidad.

Con la reforma a esta regla, se precisa que la opción concedida durante 1996 a las personas físicas que perciben ingresos Honorarios, para que calcularan sus Pagos Provisionales con base en un coeficiente de utilidad, sólo podrá ser empleada durante 1997 por los contribuyentes que obtengan ingresos "unicamente" por concepto de Honorarios.

Asimismo, se adiciona un último párrafo para indicar que una vez que los contribuyentes hubieran aplicado la opción señalada en el párrafo anterior, la misma deberá aplicarse durante tres ejercicios como mínimo, contados a partir del ejercicio en que se eligió aplicar la opción.

Regla 3.19.3 Ampliación del Plazo de Presentación de Pagos Provisionales de Personas Físicas con Ingresos por Honorarios.

Se actualiza a \$ 913,262.00, la cantidad máxima de ingresos por concepto de Honorarios debiendo haber obtenido las Personas Físicas durante el ejercicio de 1996, a fin de que puedan efectuar sus Pagos Provisionales en los mismos plazos que las Personas Físicas del Régimen Simplificado.

Regla 3.22.1 Declaraciones por el Arrendamiento de bienes propiedad de Sociedad Conyugal o sujetos al Régimen de Copropiedad.

Se adiciona esta regla, la cual ratifica al artículo 73 del Reglamento de la Ley del ISR, al indicar la obligación que tienen de presentar declaraciones provisionales y del ejercicio, tanto el representante común como los representados y los integrantes de la sociedad conyugal, en la parte proporcional que les corresponda de los ingresos que obtengan por el Arrendamiento de bienes sujetos al régimen de copropiedad o que pertenezcan a la sociedad conyugal.

Regla 3.22.2 Ampliación del plazo de presentación de Pagos Provisionales de personas Físicas con Ingresos por Arrendamiento.

Se reforma esta regla, para establecer que podrán efectuar sus Pagos Provisionales durante 1997, en los mismos plazos que las personas físicas del régimen simplificado, aquellas personas físicas que obtengan ingresos "unicamente" por concepto de Arrendamiento de Inmuebles; se actualiza además a \$ 913,262.00 la cantidad máxima de ingresos que por concepto de Arrendamiento debieron haber obtenido los contribuyentes en el ejercicio de 1996 para poder tomar la opción que confiere esta regla.

Ello ha hecho que se haya eliminado su segundo párrafo, en donde se señalaba que las personas que optaran por aplicar la regla y que además obtuvieran ingresos por salarios, no tendrían derecho a acreditarse contra el impuesto que les resultara a cargo, el crédito general señalado en el artículo 141-B de la Ley del ISR.

Regla 3.25.5 Factor de Interese y Ganancia cambiaria Acumulable por Depósito en el Extranjero.

Será conocido el Factor de 0.01 aplicable al ejercicio de 1996, para determinar opcionalmente el monto acumulable de los ingresos por intereses y ganancia cambiaria que obtengan las Personas Físicas por depósitos o inversiones efectuadas en instituciones residentes en el extranjero que componen el Sistema Financiero.

Regla 3.26.2 Pago en Parcialidades del Impuesto Anual de Personas Físicas.

Aumenta a 1.188 el factor con el que se determinará el importe de la segunda y las siguientes parcialidades, las personas físicas que hayan optado por pagar hasta en seis parcialidades su impuesto anual sin autorización previa, y que deberá enterar en los nuevos formatos oficiales 1, 1-B y 1-S, según sea el caso.

Asimismo, se reforma el antepenúltimo párrafo de esta regla para señalar que las personas físicas que opten por pagar su impuesto anual en seis parcialidades, deberán presentar la forma oficial 44 "aviso de opción o solicitud de autorización para pagar adeudos en parcialidades", acompañada de la copia de su declaración anual, en los modulos de atención fiscal o de recepción de trámites fiscales de la Administración Local de Recaudación correspondiente a su domicilio fiscal, en un plazo máximo de cinco días hábiles contados a partir del siguiente día hábil de la fecha de recepción del aviso de referencia.

La redacción de esta regla no es muy clara; ya que, en nuestra opinión, debería señalar como plazo para presentar el formato 44, cinco días hábiles contados a partir del siguiente día hábil de la fecha de pago de la primera parcialidad.

Regla 3.30.3 Vigencia del Anexo 54 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1996

Con la adición de un último párrafo a esta regla, se señala que en tanto no sea publicado el anexo 54 "registro de bancos, entidades de financiamiento, fondos de pensiones y jubilaciones y fondos de inversión en el extranjero", conforme a lo establecido en los artículos 144, 154, fracciones I y II, y 154-A de la Ley del ISR, correspondiente a la resolución miscelánea fiscal para 1996.

Regla 3.31.2 Opciones para Extranjeros en el Pago del ISR por Salarios.

Se hace referencia a los nuevos formatos oficiales 1, 1B y 1S, para efectos del entero del ISR a cargo de las personas físicas obligadas a pagar el impuesto en cualquiera de las opciones que prevé esta regla, por la Retención de Salarios.

Regla 3.31.3 Acreditamiento de la Estancia Legal en Territorio Nacional del Prestador de Servicios.

Se adecúa esta regla, la cual señala la forma en que se podrá acreditar que la estancia del prestador de servicios en territorio nacional por concepto de servicios personales subordinados, fue por un periodo menor a 183 días naturales, consecutivos o no, en un periodo de doce meses, acorde con la reforma en vigor a partir del 1ero. de Enero de 1997, del artículo 146 de la Ley del ISR.

Regla 3.32.1 Requisitos para no ser considerados como Ingresos en Territorio Nacional los obtenidos por el Arrendamiento de Inmuebles en tiempo compartido.

Mediante la adición de esta regla, se indica que los minoristas y mayoristas residentes en el extranjero que realicen las actividades a que se refieren los artículos 30 y 31 del Reglamento de la Ley de Turismo, no considerarán como contratos del servicio de tiempo compartido los ingresos que obtengan por los paquetes turísticos que enajenen en el extranjero, cuando los inmuebles incluyan el ospedaje, se encuentren ubicados en territorio nacional, y además, cumplan con los siguiente:

- 1.- Que el servicio de hospedaje se preste directamente por un residente en territorio nacional o por un residente en el extranjero con establecimiento permanente en México.
- 2.- Que el residente en el extranjero que comercialice el servicio de hospedaje en territorio nacional, no sea titular de un derecho real o personal sobre el inmueble destinado al hospedaje.
- 3.- Que el residente en el extranjero no esté en alguno de los supuestos previstos en las fracciones II, III y IV del artículo 148-A de la Ley del ISR.
- 4.- Que dentro del hospedaje otorgado en los paquetes no se incluya ningún derecho accesorio de cualquier tipo o alguna obligación adicional o accesoria al contrato de hospedaje.

Regla 3.32.2 Información a presentar por Ingresos por Contratos de Servicios Turísticos.

Con la adición de esta regla, se da a conocer la información que deberán presentar ante la Dirección General de Asuntos Fiscales Internacionales, los residentes en el extranjero que obtengan ingresos derivados de contratos de servicio turístico de tiempo compartido, para poder ejercer la opción de considerar como ingreso proveniente de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional el 25% de los ingresos derivados del o de los inmuebles ubicados en territorio nacional, cuando la mayoría de los inmuebles que el contribuyente destine al servicio de tiempo compartido se ubiquen fuera del país.

En nuestra opinión, la regla en comento se refiere de manera incorrecta al último párrafo del artículo 148-A, cuando debería ser el penúltimo párrafo.

Regla 3.32.5 Documentación para solicitar autorización para trasmitir acciones de reestructuraciones corporativas.

Se adiciona esta regla, para señalar la documentación que deberá presentar ante la SHCP las sociedades que pertenezcan a un mismo grupo que con motivo de una restructuración corporativa soliciten autorización para trasnsmitir acciones a un valor distinto del que hayan utilizado partes independientes en operaciones comparables.

Regla 3.32.12 Fuentes de Riqueza en Territorio Nacional por la Adquisición de Derechos de Crédito de cualquier clase.

Con las adiciones de esta regla, se señala que únicamente se considera que los residentes en el extranjero obtienen de fuente riqueza en territorio nacional por la adquisición de derechos de crédito de cualquier clase, cuando el deudor del derecho enajenado al residente en el extranjero sea residente en territorio nacional.

Regla 3.32.16 Servicios relacionados con Espectáculos Públicos.

Se adiciona esta regla, para indicar que se consideran incluidos en los servicios prestados por un residente en el extranjero relacionados con la prestación de espectáculos públicos, aquellos que estén destinados a proporcionar su presentación o presentaciones, o cualquier otro servicio similar, incluso cuando sean presentados por el propio artista o deportista.

Regla 3.33.1 a 3.33.7 Maquiladoras.

1.- Se hacen precisiones y adecuaciones para señalar en qué casos las empresas maquiladoras cumplen con lo dispuesto por los artículos 64-A y 65 de la Ley del ISR. Estos casos son los siguientes:

a).- Cuando la utilidad que resulte en el ejercicio represente al menos el 5% del valor de los activos utilizados en la actividad de maquila, excepto cuando se hubiera solicitado a más tardar el 31 de Diciembre de 1996 la emisión de una resolución ante la SHCP que confirmara que no se encontraban en los supuestos de determinación presuntiva previstos en los artículos 64 y 64-A de la Ley del ISR, vigente a esa fecha.

b.- Cuando las empresas estimen que su utilidad fiscal por el ejercicio de 1997 represente menos del 5% del valor de los activos utilizados en la actividad de maquila, cuando así lo manifiesten a la Dirección General de Asuntos Fiscales Internacionales a más tardar el 31 de Mayo de 1997, y obtengan de la misma resolución en los términos del artículo 34-A del CFF que confirme que han cumplido con lo dispuesto por el artículo 64-A de la Ley del ISR.

2.- La información y documentación que debe contener la solicitud que se presente a la SHCP de la emisión de una resolución relativa a la metodología utilizada en la determinación de los precios o montos de las contraprestaciones, en operaciones con partes relacionadas, que hasta el 31 de Marzo de 1997 se regulaba en la regla 258, en la nueva resolución la contiene la regla 2.12.2.

Sin embargo, en esta regla erróneamente se remite a la regla 2.11.3

3.- Se señala que cuando la Dirección General de Asuntos Fiscales Internacionales emite una resolución que confirme que las empresas maquiladoras no se encuentran en el supuesto de determinación presuntiva previsto en los artículos 64 y 64-A de la Ley del ISR, y el impuesto, determinado por el contribuyente con base en la aplicación del método autorizado por esa dirección, sea mayor al enterado, obligará a recargos por dicha diferencia, a partir del quinto día hábil siguiente a aquél en que se notifique la resolución respectiva, siempre que se cumpla con lo establecido en la regla 3.33.7

IMPUUESTO AL ACTIVO.

Regla 262-A(anterior). Bienes gravados para personas que otorgan su Uso o Goce Temporal. Se elimina esta regla, misma que establecía la obligación de pagar el impuesto al activo a las personas distintas de las personas físicas con actividades empresariales y de las personas morales residentes en México, así como a las residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, que otorgan el uso o goce temporal de bienes inmuebles utilizados en la actividad de dichos contribuyentes, únicamente por esos bienes, ya que esta disposición se encuentra contemplada en el artículo 1ero. de la Ley del Impuesto al Activo, vigente en 1997.

Regla 270(anterior) Pagos Provisionales en Escisión de Sociedades.

Debido a que a partir del 11 de Mayo de 1996, esta regla fue incorporada al artículo 13-A de la Ley del Impuesto al Activo, mediante la Ley que modifica a las diversas de los Impuestos sobre la Renta, al Activo, IEPS y Servicio Federal de Derechos, publicada en el DOF el 10 de Mayo de 1996, se elimina su texto, en donde se señalaba que para los efectos del artículo 7-A de la Ley del Impuesto al Activo, la sociedad Escindiente podía considerar como Pagos Provisionales efectivamente enterados con anterioridad a la escisión, la totalidad de los pagos que hubiera efectuado en el ejercicio en que se diera la escisión, sin que se pudieran asignar a las Sociedades Escindidas, aun cuando la Escindiente desapareciera.

Regla 4.9 Opción de Cálculo para contribuyentes con Ingresos Pequeños en 1996.

Se actualiza a \$7'484,533.00 el monto máximo de ingresos que debieron haber obtenido en 1996 los contribuyentes de este impuesto, para poder determinar en 1997 el valor de su Activo de acuerdo con la mecánica simplificada que se establece en el artículo 12 de la Ley del Impuesto al Activo.

IMPUUESTO AL VALOR AGREGADO.

Regla 5.1.2 Tratamiento a bases fijas.

Con la adición de esta regla, se señala que tendrán el mismo tratamiento que el establecimiento que se define en el artículo 16 del CFF, las bases fijas a que se refiere la Ley del ISR, de personas físicas o morales residentes en el extranjero.

Reglas 5.2.5, 5.2.6, 5.2.7 y 5.2.8 Misiones Diplomáticas.

Se adicionan varias reglas, con objeto de señalar diversas disposiciones relativas a las misiones diplomáticas debidamente acreditadas ante el gobierno mexicano.

1.- Se indica que las misiones diplomáticas gozarán de las exenciones fiscales en los términos que establecen la legislación fiscal y los tratados internacionales. Las misiones diplomáticas sólo incluyen las oficinas consulares de carrera.

- 2.- Se señala que para efectos de los artículos 23 y 34 de la Convención de Viena sobre Relaciones Diplomáticas, 32 y 49 de la convención de Viena sobre Relaciones consulares y 3ero. de la Ley del IVA, las Misiones Diplomáticas deberán aceptar imvariablemente la traslación de dicho impuesto, y que sólo en los casos y cuando exista reciprocidad, las mismas tendrán derecho a solicitar la devolución del IVA que les haya sido trasladado. Por ello, se establece el procedimiento para solicitar la confirmación de reciprocidad.
- 3.- Se indican los lineamientos que deberán seguir las misiones diplomáticas para solicitar la devolución del IVA que les hubieran trasladado.
- 4.- Se establece que la Administración Especial de Recaudación podrá solicitar la documentación adicional que sea necesaria para el trámite de devolución del IVA, misma que deberá presentarse por la misión diplomática en un plazo no mayor a 30 días hábiles, contados a partir de la fecha de la notificación del requerimiento formulada por dicha administración. En caso contrario, se tendrá por negada la solicitud de devolución.

Regla 279(anterior) Exenciones aplicables en la Región Fronteriza.

Se elimina esta regla, misma que especifica que la enajenación en la región fronteriza del suelo y construcciones adheridas al mismo, destinadas o utilizadas para casa-habitación, también se encontraban exentas del pago del IVA.

En nuestra opinión, esta regla era innecesaria, ya que la exención del pago de este impuesto por la enajenación de esos bienes emana del artículo 9no., fracciones I y II, de la Ley del IVA, con independencia de que la enajenación se realice o no en la región fronteriza.

Regla 286(anterior). Opción de Separar el IVA del Precio en Franja Fronteriza.

Se deroga esta regla, misma que otorgaba la opción a los proveedores de bienes y servicios residentes en la región fronteriza, de poder anunciar el precio en que ofrecieran los bienes y servicios al público en General y prestarlos en los aparadores, sin la inclusión del IVA, o bien, incluyendo el impuesto en forma expresa y por separado del precio.

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRUDUCCION Y SERVICIOS.

Regla 287(anterior) Países con tasa del ISR aplicable a Personas Morales superior al 30% Derivado de la reforma sufrida por el artículo 2do. , fracción III, de la Ley del IEPS, vigente a partir del 1ero. de Enero de 1997, se elimina esta regla, misma que remitía a un anexo de la resolución en el que se daba a conocer la lista de los países en donde el impuesto sobre la renta aplicable a personas morales se paga a una tasa superior al 30%.

Regla 6.1.3 Devolución del IEPS para Agricultores o Silvicultores de Compras de Diesel.

Se precisa en esta regla, que cuando los contribuyentes opten por solicitar la devolución del monto del IEPS pagado por la adquisición de diesel, por encontrarse en los supuestos señalados en el artículo 4o-C de la Ley del IEPS, la misma deberá hacerse en los términos establecidos en esta regla, ante la Administración Local de Recaudación correspondiente. Se modifica el plazo para que la autoridad realice la devolución de las cantidades que procedan. Anteriormente, se señalaba un plazo no mayor a 30 días de calendario; con la reforma a la regla, ahora se indica el plazo establecido por el artículo 22 del CFF.

Reglas 6.1.5 Lineamientos para presentar la Declaración Informativa por enajenación de Bebidas Alcohólicas y Tabacos Labrados.

Con la adición de esta regla, se establecen los lineamientos respecto de la declaración informativa por la enajenación de bebidas alcohólicas y tabacos labrados, así como del valor de los activos y de los ingresos percibidos en el ejercicio inmediato anterior, que están obligados a presentar los contribuyentes que únicamente enajenen bienes o presten servicios al público en general, exentos del pago del IEPS, y que en el ejercicio inmediato anterior hubieran percibido el 90% o más de sus ingresos por la enajenación de bebidas alcohólicas. Dichos lineamientos son los siguientes:

- 1.- La declaración se deberá presentar ante la Administración Local de Recaudación correspondiente, en Escrito Libre, en el mes de Febrero de cada año. Por el ejercicio fiscal de 1997, se podrá presentar la declaración informativa a más tardar el 31 de Julio de dicho año, por el periodo correspondiente de Abril a Junio de 1997.
- 2.- En el Escrito se deberá señalar el valor total de los Ingresos obtenidos, el Valor de los Activos utilizados en el periodo que se informa y los datos respecto de Proveedores y Ventas.
- 3.- Esta información se presentará de la siguiente forma:
 - a) Nombre y RFC de los Proveedores, así como el valor total de las adquisiciones realizadas con cada uno de ellos y clave de los productos, conforme al anexo 11 de esta resolución y cantidad adquirida.
 - b) Valor de las ventas realizadas en el periodo que se informa y clave de los productos vendidos, conforme al anexo 11 de la resolución.

Reglas 6.3.1 a 6.4.4 De las Obligaciones de los Contribuyentes del IEPS

Se hacen diversas adecuaciones y precisiones, además de que se señalan los requisitos y lineamientos para que los contribuyentes del IEPS puedan cumplir con las obligaciones fiscales señaladas en el artículo 19 de la Ley de la materia. Destaca lo siguiente:

- 1.-Se indica que a partir del 1ero. de Abril de 1997, podrá cumplirse con la obligación establecida en el tercer párrafo de la fracción II, del artículo 19, de la Ley del IEPS, de cerciorarse que los datos relativos al nombre, denominación o razón social de la persona a favor de quien se expida un comprobante fiscal con el traslado expreso y por separado del IEPS, correspondan al registro con que la persona acredite que es contribuyente de dicho impuesto.
- 2.- En realción con la obligación que se establece en el punto anterior, se señala que se considera cumplida la misma, cuando los datos asentados en los comprobantes con el traslado expreso y por separado del IEPS, coincidan con los de la constancia de inscripción en el RFC que para efectos de dicho impuesto expida la SHCP, y se anote el número de la constancia en el comprobante que se expida. Para estos efectos, se indica el procedimiento que deberá seguirse para solicitar la constancia antes referida.
- 3.- Se señala que los contribuyentes obligados a proporcionar en forma semestral la relación de las personas a las que en el semestre inmediato anterior al que se declare, les hubieren trasladado el IEPS en forma expresa y por separado, presentarán ante la Administración Local de Recaudación correspondiente a su Domicilio Fiscal, dicha información mediante el formato contenido en el anexo 1 de la presente resolución, debiendo llenar únicamente los recuadros correspondientes a la sección. Sin embargo, en el anexo no se encuentra un formato específico para este fin, por lo que debemos esperar a que la SHCP lo dé a conocer a través de publicaciones posteriores.

Los fabricantes, productores, envasadores e importadores de bebidas alcohólicas sólo deberán llenar los recuadros correspondientes a la información a que se refiere la Regla 6.4.1

- 4.- Se establece para los contribuyentes obligados a adherir marbetes o prescintos a los recipientes o envases que contengan bebidas alcohólicas, la obligación de solicitarlos a la administración Local de Recaudación correspondiente a su Domicilio Fiscal.

Cabe señalar, que los contribuyentes que en los términos del artículo 19, fracción IV, segundo y cuarto párrafo, de la Ley del IEPS, se encuentren obligados a adherir precintos a los recipientes que contengan bebidas alcohólicas a granel, podrá cumplir con este requisito a partir del 16 de Junio de 1997.

- 5.- Se indica que los contribuyentes obligados a colocar precintos o marbetes con motivo de la importación de bebidas alcohólicas, deberán anotar en el campo de observaciones del pedimento de importación respectivo, los números de folio inicial y final de los precintos o marbetes adquiridos, según corresponda.

- 6.- Tratándose de los fabricantes, productores o envasadores nacionales de bebidas alcohólicas obligados a adherir marbetes o prescintos, que opten por llevar un control físico del volumen producido en fábrica, se efectuaron los siguientes cambios:

- a) Se precisa que el aviso de opción deberá presentarse a más tardar el 15 de Abril de cada año.

- b) Se señala que la información semestral de la lectura de los ingresos mensuales del semestre inmediato anterior de cada uno de los meses de Julio y Enero de cada año, en medios magnéticos.

Para estos efectos la información contenida en los medios magnéticos deberá cumplir con lo señalado en el inciso (G), punto 4, del inciso c, del anexo 1 de esta resolución.

- c) Presentar en los meses de Julio y Enero de cada año. Escrito con la información del semestre inmediato anterior sobre el volumen producido, volumen envasado y número y capacidad de los recipientes a granel, por tipo de producto conforme a las claves del anexo 11 de esta resolución.

- 7.- Se precisa que la información semestral que presentarán a la SHCP, los fabricantes, productores, envasadores e importadores obligados al pago del IEPS respecto del precio de enajenación de cada producto, valor y volumen de los mismos, y la información sobre sus 50 principales clientes y proveedores del semestre inmediato anterior al de su declaración, deberá hacerse en medios magnéticos.

Cabe señalar, que las características que deberán cumplir estos medios magnéticos se encuentran señaladas en el inciso (i), punto 4, del inciso c, del anexo 1 de esta resolución.

- 8.- Los contribuyentes distintos de los señalados en el punto anterior, obligados al pago del IEPS y que enajenen bebidas alcohólicas, para cumplir con la obligación semestral de informar sobre el importe y volumen de estas ventas por tipo de producto en cada uno de los meses del semestre que se reporte, utilizarán el formato que se encuentra contenido en el anexo 1 de esta resolución, debiendo llenar únicamente los recuadros correspondientes a la sección B. Sin embargo en dicho anexo no se encuentra un formato específico para este fin, por lo que debemos esperar a que la SHCP lo dé a conocer a través de publicaciones posteriores.

- 9.- Los contribuyentes a que se refiere el punto anterior, que además tengan que cumplir con la obligación señalada en el punto 3 antes mencionado, podrán presentar ambas en forma conjunta llenando los recuadros correspondientes a las secciones A y B del referido formato.

- 10.- Los productores e importadores de cigarros que estén obligados a proporcionar a la SHCP la información mensual sobre el precio de enajenación al consumidor de cada producto, valor y volumen de enajenación de cigarros por marca, y el precio al detallista base para el cálculo del impuesto, deberán hacerlo a través de medios magnéticos, los cuales reunirán las características señaladas en el inciso (i), punto 4, del inciso c, del anexo 1 de esta resolución.

Conclusiōnes

EN MATERIA DE SUELDOS Y SALARIOS EN NUESTRO PAÍS HA SUFRIDO DIVERSOS CAMBIOS PARA EL CALCULO DEL ISPT, DEBIDO AL CONSTANTE INCREMENTO EN LOS PRECIOS, NO SOLO A LOS DE LA CANASTA BASICA POR LAS CONSTANTES DEVALUACIONES SUFRIDAS EN LAS ÚLTIMAS DECADAS DEL PESO FRENTE AL DOLAR.

PARA TRATAR DE ALIVIAR LA PERDIDA DEL PODER ADQUISITIVO POR PARTE DE LOS TRABAJADORES SE HAN CREADO A LO LARGO DE ESTA NUEVA ERA POLÍTICA-ECÓNOMICA-SOCIAL UNA SERIE DE MECÁNISMOS LOS CUALES LAS MÁS DE LAS VECES NO REMEDIAN LAS NECESIDADES GENERALES NI DE LOS TRABAJADORES SUPERIORES DE SALARIO MÍNIMO.

UNO DE ESTOS MECÁNISMOS ES EL CRÉDITO AL SALARIO, EL CUAL SE PÚBLICO EN LA LEY DEL ISR EN EL AÑO DE 1993, ESTE CRÉDITO AL SALARIO ES UNA AYUDA CREADA PARA LOS TRABAJADORES DE MENORES INGRESOS, A LOS CUALES EN VEZ DE QUE SE LES RETENGA EL ISPT POR PARTE DEL PÁTRON PARA ENTERARLO ANTE LA SHCP, SE LE BONIFIQUE DETERMINADA CANTIDAD CUNJUNTAMENTE CON SU SUELDO NOMINAL; A MEDIDA DE QUE EL TRABAJADOR OBTENGA MAYORES INGRESOS EL BENEFICIO DEL CRÉDITO AL SALARIO SERÁ MENOR HASTA LLEGAR A CAUSAR OTRA VEZ ISPT A RETENER POR PARTE DEL PÁTRON.

AUNADO A LO ANTERIOR TENEMOS EL NUEVO SISTEMA DE AUTODETERMINACION "SUA" EL CUAL ES ORIGINADO POR LAS MODIFICACIONES ALA LEY DEL SEGURO SOCIAL, EL MENCIONADO ENTRO EN VIGOR A PARTIR DEL 1ERO DE JULIO DE 1997. DE ESTA MANERA LOS PAGOS ANTE EL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL, SE HARAN EN FORMA MENSUAL. EL INFONAVIT Y EL ANTERIOR 2% DEL SISTEMA DE

AHORRO PARA EL RETIRO SE HARAN EN FORMA BIMESTRAL.

ESTOS CAMBIOS SON ORIGINADOS PARA QUE SE TENGA UN CONTROL AL FIN BIEN LLEVADO TANTO DE LAS APORTACIONES ANTE EL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL COMO EL INFONAVIT Y EL SAR.

PARTE DE ESTOS FONDOS SERAN ADMINISTRADOS POR LAS AFORES ADMINISTRADORES DE FONDOS DE RETIRO, LAS CUALES

A SU VEZ LE COBRARAN A LOS TRABAJADORES UN % POR EL MANEJO DE DICHOS FONDOS PARA EL RETIRO, Y LE OFRECERAN VARIAS OPCIONES PARA INVERTIR. DICHOS FONDOS SE INVERTIRAN BAJO DIFERENTES TASAS PARA INCREMENTAR EL MONTO TOTAL DE ESTOS AL FINAL DEL PLAZO A ENTERARLOS AL TRABAJADOR.

SIN LAS CARENCIAS A LAS CUALES SE ENFRENTAN LA MAYORIA DE LOS PENSIONADOS ACTUALES DEL SEGURO SOCIAL, POR NO ESTAR A LA PAR CON EL NIVEL DE INFLACIÓN DE LOS PRECIOS EN NUESTRO PAÍS. LO CUAL ES UNA INJUSTICIA A TODAS LUCES Y COMPLETAMENTE CONTRADICTORIO EN UN PAÍS DE TANTAS LEYES, ESPERANDO CON TODOS ESTOS NUEVOS MECÁNISMOS UN VERDADERO VENEFICIO A FUTURO PARA TODOS LOS TRABAJADORES EN NUESTRO PAÍS.