

¡Capacitación con Experiencia!

ISR SOBRE NOMINAS

MODULO III

Ley del Impuesto sobre la Renta

Expositor:

L.C. Telésforo Ávila García

telesforo.avila@laboral.com.mx

L.C. TELÉSFORO AVILA GARCIA

Reseña Profesional

Licenciado en Contaduría por parte de la Universidad Nacional Autónoma de México.

Dentro de su trayectoria se ha destacado como Consultor, Especialista en Sueldos y Salarios, Seguro Social e Infonavit, de la firma Consultoría Integral en Sueldos y Salarios, S.C.

Como Catedrático y Expositor imparte Diplomados, Talleres y Conferencias en diferentes Capacitadoras y Universidades.

Especialista en estrategias de Pensiones IMSS.

Fue Miembro de la Comisión de Contabilidad y Finanzas del Colegio de Contadores Públicos de México, A.C.

Es autor de software para contadores y administradores.

Invitado a programas de Radio UNAM y Televisión Canal 22

Es autor de las Calculadoras Laborales y Fiscales en Línea de **www.laboral.com.mx**



Contacto
Oficinas | México
telesforo.avila@laboral.com.mx
Cel. 044 55 8581 2994.

INDICE

NORMATIVIDAD APLICABLE	4
DEDUCIBILIDAD DE LOS SALARIOS	4
INGRESOS POR LA PRESTACION DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO.....	17
INGRESOS NO OBJETO	19
INGRESOS EXENTOS	20
VIATICOS	24
LA PREVISION SOCIAL	26
RETENCION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA "ISPT".....	28
APLICACIÓN DEL SUBSIDIO PARA EL EMPLEO	28
OBLIGACIONES DE LOS TRABAJADORES.....	33
OBLIGACIONES DE LOS PATRONES	34
CASOS PRACTICOS	37

NORMATIVIDAD APLICABLE

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos 31-IV
- Ley Federal del Trabajo 110 y 516
- Ley del Impuesto sobre la Renta 7, 25, 27, 94-99 y Artículo Décimo
- Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta 43,46-52, 58, 144,162-183
- Resolución Miscelánea Fiscal. I.3.11. y II.3.6.

DEDUCIBILIDAD DE LOS SALARIOS

Se establece en la Ley del Impuesto sobre la Renta la posibilidad de **deducir** las erogaciones por concepto de ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, y de los ingresos que se asimilan a éstos.

Para deducir fiscalmente los conceptos anteriores es importante cumplir con los requisitos establecidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente.

DEDUCCIONES

Art. 25 de la LISR

Los contribuyentes **podrán** efectuar las deducciones siguientes:

II. El costo de lo vendido.

III. Los **gastos netos** de descuentos, bonificaciones o devoluciones.

VI. Las **cuotas a cargo de los patrones** pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluidas las previstas en la Ley del Seguro de Desempleo.

IX. Los **anticipos** y los **rendimientos** que paguen las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros, cuando los distribuyan en los términos de la fracción II del artículo 94 de esta Ley.

X. Las **aportaciones** efectuadas para la creación o incremento de **reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal**, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social, y de primas de antigüedad constituidas en los términos de esta Ley,....

REQUISITOS DE LAS DEDUCCIONES

Art. 27 de la LISR

Las deducciones autorizadas en este Título **deberán** reunir los siguientes requisitos:

ACTO QUE LE DE ORIGEN

I. Ser **estrictamente indispensables** para los fines de la actividad del contribuyente,...

PAGOS CON CHEQUE, EFECTIVO Y OTROS

III. Estar **amparadas** con un **comprobante fiscal** y que los **pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00** se efectúen mediante **transferencia** electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México; **cheque** nominativo de la cuenta del contribuyente, **tarjeta de crédito**, de **débito**, de **servicios**, o los denominados **monederos electrónicos** autorizados por el Servicio de Administración Tributaria.

REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Artículo 43. Para efectos del artículo 27, fracción III de la Ley, **las erogaciones** efectuadas por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado a que se refiere el artículo 94 de la Ley, **pagadas en efectivo podrán ser deducibles, siempre que además** de cumplir con todos los requisitos que señalan las disposiciones fiscales para la deducibilidad de dicho concepto, **se cumpla** con la obligación inherente a la emisión del comprobante fiscal correspondiente por concepto de nómina.

REGISTRO EN CONTABILIDAD

IV. Estar debidamente **registradas en contabilidad** y que sean restadas una sola vez.

REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

RLISR Artículo 44. Para efectos del artículo 27, fracción IV de la Ley, se entenderá que se cumple con el requisito de que las deducciones estén debidamente registradas en contabilidad **inclusive** cuando se lleven en cuentas de orden.

CUMPLAN SIGUIENTES OBLIGACIONES FISCALES.

V. Cumplir con las obligaciones establecidas en esta Ley en materia de **retención y entero** de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de éstos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos.....

Los **pagos** que a la vez sean ingresos en los términos del **Capítulo I** del Título IV, de esta Ley, se **podrán deducir** siempre que se **cumpla** con las **obligaciones** a que se refiere el **artículo 99, fracciones I, II y VI** de la misma, así como las disposiciones que, en su caso, regulen el **subsidio para el empleo** y los contribuyentes cumplan con la obligación de **inscribir** a los trabajadores en el **Instituto Mexicano del Seguro Social** cuando estén obligados a ello, en los términos de las leyes de seguridad social.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Artículo 99. *Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, tendrán las siguientes obligaciones:*

- I. **Efectuar las retenciones** señaladas en el artículo 96 de esta Ley.*
- II. **Calcular el impuesto anual** de las personas que les hubieren prestado servicios subordinados, en los términos del artículo 97 de esta Ley.*
- VI. **Proporcionar** a más tardar el 15 de febrero de cada año, a las personas a quienes les hubieran prestado servicios personales subordinados, **constancia** y el **comprobante fiscal** del monto total de los **viáticos** pagados en el año de calendario de que se trate, por los que se aplicó lo dispuesto en el artículo 93, fracción XVII de esta Ley.*

PAGOS A ADMINISTRADORES, COMISARIOS, CONSEJEROS Y OTROS

IX. Tratándose de **honorarios o gratificaciones** a administradores, comisarios, directores, gerentes generales o miembros del consejo directivo, de vigilancia, consultivos o de cualquiera otra índole, éstos **se determinen**, en cuanto a **monto total y percepción mensual o por asistencia**, afectando en la misma forma los resultados del contribuyente y satisfagan los supuestos siguientes:

a) Que el **importe anual establecido** para cada persona **no sea superior** al sueldo anual **devengado** por el funcionario de mayor jerarquía de la sociedad.

Ejemplo:

CONCEPTO	REMUNERACION ANUAL
Honorarios pagados al administrador.	\$ 450,000.00
- Salario pagado al Contador.	\$ 220,000.00
= Gasto No Deducible	\$230,000.00

b) Que el **importe total** de los honorarios o gratificaciones establecidos, **no sea superior** al monto de los sueldos y salarios anuales **devengados** por el personal del contribuyente;

Ejemplo:

CONCEPTO	REMUNERACION ANUAL
Honorarios ó gratificaciones pagados al administrador, comisario, gerentes, y miembros del consejo.	\$ 12,500,000.00
- Salarios pagados a los trabajadores	\$ 11,800,000.00
= Gasto No Deducible	\$700,000.00

c) Que **no excedan** del 10% del monto total de las **otras deducciones** del ejercicio.

Ejemplo:

CONCEPTO	REMUNERACION ANUAL
Honorarios ó gratificaciones pagados al administrador, comisario, gerentes, y miembros del consejo.	\$ 12,500,000.00
- 10 % de las Deducciones Fiscales	\$ 5,800,000.00
= Gasto No Deducible	\$6,700,000.00

PREVISIÓN SOCIAL (REQUISITOS GENERALES)

XI. Que cuando se trate de gastos de **previsión social**, las prestaciones correspondientes **se otorguen en forma general** en beneficio de todos los trabajadores.

REQUISITOS PARA TRABAJADORES SINDICALIZADOS

Tratándose de trabajadores **sindicalizados** se considera que las prestaciones de previsión social **se otorgan de manera general** cuando las mismas se establecen de acuerdo a los contratos colectivos de trabajo o contratos ley.

Cuando una persona moral tenga **dos o más sindicatos**, se considera que las prestaciones de previsión social **se otorgan de manera general** siempre que se otorguen de acuerdo con los contratos colectivos de trabajo o contratos ley y sean las mismas para todos los trabajadores del mismo sindicato, aun cuando éstas sean distintas en relación con las otorgadas a los trabajadores de otros sindicatos de la propia persona moral, de acuerdo con sus contratos colectivos de trabajo o contratos ley.

REQUISITOS PARA TRABAJADORES NO SINDICALIZADOS

Tratándose de **trabajadores no sindicalizados**, se considera que las prestaciones de previsión social **son generales cuando se otorguen** las mismas prestaciones a todos ellos y siempre que las erogaciones deducibles que se efectúen por este concepto, excluidas las aportaciones de seguridad social, **sean en promedio aritmético** por cada trabajador no sindicalizado, en un monto igual o menor que las erogaciones deducibles por el mismo concepto, excluidas las aportaciones de seguridad social, efectuadas por cada trabajador sindicalizado. **A falta de trabajadores sindicalizados**, se cumple con lo establecido en este párrafo cuando se esté a lo dispuesto en el último párrafo de esta fracción.

*Ejemplo:***CALCULO DEL PROMEDIO ARITMETICO**

Prestaciones de Previsión Social otorgadas en el año	Trabajadores Sindicalizados	Trabajadores No sindicalizados	
Vales de despensa	\$120,000.00	\$85,000.00	
Ayuda para transporte	\$30,000.00	\$12,000.00	
Fondo de Ahorro	\$220,000.00	\$175,000.00	
Seguros de vida	\$90,000.00	\$65,000.00	
Ayuda por defunción	\$20,000.00	\$8,000.00	
Becas	\$40,000.00	\$30,000.00	
Suma	\$520,000.00	\$375,000.00	\$895,000.00

CALCULO DEL PROMEDIO ARITMETICO

Vales de despensa	\$120,000.00	\$85,000.00
Ayuda para transporte	\$30,000.00	\$12,000.00
Ayuda por defunción	\$20,000.00	\$8,000.00
Becas	\$40,000.00	\$30,000.00
Suma	\$210,000.00	\$135,000.00
Número de trabajadores	50	20
Promedio aritmético	\$4,200.00	\$6,750.00

Nota: No incluir Fondo de Ahorro, Seguro de Gastos Médicos y Seguro de Vida.

CALCULO DE LA PREVISION SOCIAL NO DEDUCIBLE

Promedio aritmético (SINDICALIZADOS)		\$4,200.00	(a)
Menos:			
Promedio aritmético (NO SINDICALIZADOS)		\$6,750.00	(b)
Igual:			
Diferencia si (b) > (a)		\$2,550.00	
Por:			
No. De trabajadores NO SINDICALIZADOS		20	
Igual:			
PREVISIÓN SOCIAL ANUAL NO DEDUCIBLE			\$51,000.00
PREVISIÓN SOCIAL ANUAL DEDUCIBLE			\$844,000.00

Ver siguiente Tesis...

Registro No. 173 884

[J]; 9a. Época; Pleno; S.J.F. y su Gaceta; XXIV, Noviembre de 2006; Pág. 7

RENTA. EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN XII, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, ES INCONSTITUCIONAL AL LIMITAR LA DEDUCCIÓN DE LOS GASTOS DE PREVISIÓN SOCIAL (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2003).

El citado precepto es inconstitucional al limitar la deducción de los gastos de previsión social, condicionando a que las prestaciones relativas sean generales, entendiéndose que se cumple tal requisito, entre otros casos, cuando dichas erogaciones -excluidas las aportaciones de seguridad social- sean en promedio aritmético por cada trabajador no sindicalizado, en un monto igual o menor que las erogaciones deducibles por el mismo concepto efectuadas por cada trabajador sindicalizado; y al disponer que cuando el empleador no tenga trabajadores sindicalizados, las prestaciones de seguridad social no podrán exceder de diez veces el salario mínimo general del área geográfica que corresponda al trabajador, elevado al año. Ello es así, en virtud de que las finalidades perseguidas por la medida no resultan razonables, motivo por el cual no se justifica la afectación al derecho a su deducción como gastos necesarios e indispensables. Ahora bien, a partir del análisis del proceso legislativo que originó la mencionada norma tributaria, pueden identificarse 3 finalidades con la implementación de la medida: a) Promover la igualdad entre los trabajadores, con un énfasis en el mejoramiento de las condiciones sociales y económicas de los que perciben menos ingresos; b) El combate a las prácticas abusivas que pudieran dar lugar a fenómenos de elusión fiscal que favorecieran más a los trabajadores con mayores ingresos; y c) El fomento al sindicalismo. Así, aplicando el criterio utilizado por este Alto Tribunal al estudiar la admisibilidad de medidas legislativas, atendiendo a sus fines, racionalidad y razonabilidad, se concluye que las finalidades mencionadas no superan la prueba de constitucionalidad. En efecto, por lo que hace al primer objetivo señalado, se advierte que si bien resulta constitucionalmente aceptable -pues la Ley Fundamental no sólo no reprocha, sino que fomenta una mejor distribución del ingreso-, no es racional en la medida en que, buscando favorecer un mayor aprovechamiento de las prestaciones de previsión social por parte de los trabajadores de menores ingresos, establece la limitante a favor de un grupo que no es coincidente, como son los trabajadores sindicalizados. Adicionalmente, se aprecia que una medida que pretende favorecer a ciertos empleados -los de menores ingresos- no tiende a tal fin mediante un beneficio para éstos, sino a través de una limitante a los derechos de los trabajadores de mayores ingresos. Por lo que hace a la segunda finalidad, se aprecia que aun cuando el combate a la elusión fiscal encuentra apoyo en el texto constitucional -dada la importancia que tienen los recursos fiscales para la consecución de las finalidades sociales que han sido elevadas a la más alta jerarquía normativa-, se estima que las condiciones imperantes antes de la reforma publicada

en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2002, no generaban un fenómeno de elusión fiscal y, por ende, la medida legislativa reclamada no podía fundamentarse racionalmente en el combate a dicho tipo de conductas. Finalmente, en lo que concierne al fomento al sindicalismo, este Tribunal Pleno concluye que aunque tal finalidad resulta constitucionalmente aceptable y que la fracción XII del artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta efectivamente se encamina a dicho propósito, no sortea la tercera proporcional a los fines perseguidos, ya que si bien fomenta la promoción de la organización sindical, ello se pretende a partir de un sistema de desincentivos para la opción contraria, soslayando los derechos del patrón y de los trabajadores. Por todo lo anterior, es evidente que no se justifica razonablemente la afectación a los derechos del patrón a deducir un gasto necesario e indispensable, además de que las limitantes establecidas en este sentido pasan por alto que se trata de prestaciones que encaminadas a la superación física, social, económica o cultural de los trabajadores, así como al mejoramiento en su calidad de vida y en la de su familia, **motivo por el cual no resulta deseable que se limite o desincentive su otorgamiento.**

Contradicción de tesis 41/2005-PL. Entre las sustentadas por la Primera y la Segunda Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. 8 de junio de 2006. Mayoría de seis votos. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Presidente Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Israel Flores Rodríguez. Encargado del engrose: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo. El Tribunal Pleno, el veintitrés de octubre en curso, aprobó, con el número 128/2006, la tesis jurisprudencial que antecede. México Distrito Federal, a veintitrés de octubre de dos mil seis

PREVISION SOCIAL (FONDO DE AHORRO)

En el caso de las aportaciones a los **fondos de ahorro**, éstas sólo serán deducibles cuando, además de ser **generales** en los términos de los tres párrafos anteriores, el monto de las **aportaciones** efectuadas por el contribuyente sea **igual** al monto aportado por los trabajadores, la aportación del contribuyente no exceda del **trece por ciento** del salario del trabajador, sin que en ningún caso dicha aportación exceda del monto equivalente de **1.3 veces** el salario mínimo general del área geográfica que corresponda al trabajador, elevado al año y siempre que se cumplan los requisitos de **permanencia** que se establezcan en el Reglamento de esta Ley.

Ejemplo:

Del límite máximo de la aportación deducible patronal al Fondo de Ahorro.

DATOS:

	Trabajador	Trabajador	
Salario mensual devengado	\$ 100,000.00	\$ 300,000.00	
Aportación del patrón 10 % (1)	\$ 10,000.00	\$ 30,000.00	
Aportación del trabajador 10 %	\$ 10,000.00	\$ 30,000.00	B6
TOTAL DE APORTACION AL FONDO	\$20,000.00	\$60,000.00	B7
SMGAG del trabajador (2)	\$ 73.04	\$ 73.04	B9
SMGAG elevado al año.	\$26,659.60	\$26,659.60	b11
Importe anterior multiplicado por 1.3	\$34,657.48	\$34,657.48	b13
Monto deducible máximo por año	\$34,657.48	\$34,657.48	b15
Aportación patronal deducible	\$10,000.00	\$30,000.00	B17
Aportación patronal no deducible	\$ -	\$ -	

(1) Se otorga de manera general y sobre el salario mensual devengado.

(2) Salario Mínimo General del Area Geográfica del trabajador.

REQUISITOS DE PERMANENCIA DEL FONDO DE AHORRO

REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

*Artículo 49. Las aportaciones que efectúen los contribuyentes a fondos de ahorro, en términos del artículo 27, fracción XI, párrafo quinto de la Ley, serán deducibles cuando cumpla con lo previsto en la Ley y los siguientes **requisitos de permanencia**:*

I. Que el plan establezca que el trabajador pueda retirar las aportaciones de que se trata, únicamente al término de la relación de trabajo o una vez por año;

II. Que el fondo se destine a otorgar préstamos a los trabajadores participantes y el remanente se invierta en valores a cargo del Gobierno Federal inscritos en el Registro Nacional de Valores, así como en títulos valor que se coloquen entre el gran público inversionista o en valores de renta fija que el SAT determine, y

III. Que en el caso de préstamos otorgados a trabajadores que tengan como garantía las aportaciones del fondo, dichos préstamos no excedan del monto que el trabajador tenga en el fondo, siempre que éstos sean otorgados una vez al año. Cuando se otorgue más de un préstamo al año, las aportaciones que se efectúen al fondo de ahorro serán deducibles, siempre que el último préstamo que se hubiera otorgado al mismo trabajador se haya pagado en su totalidad y siempre que haya transcurrido como mínimo seis meses desde que se cubrió la totalidad de dicho préstamo

.

PREVISION SOCIAL (PRIMAS DE SEGUROS DE VIDA Y DE GASTOS MÉDICOS)

Los pagos de **primas de seguros de vida** que se otorguen en beneficio de los trabajadores, serán deducibles sólo **cuando los beneficios de dichos seguros cubran la muerte** del titular **(1)** o en los casos de **invalidez (2)** o **incapacidad** del titular **(3)** para realizar un trabajo personal remunerado de conformidad con las leyes de seguridad social, que se entreguen como pago único o en las parcialidades que al efecto acuerden las partes. Asimismo, serán deducibles los pagos de **primas de seguros de gastos médicos** que efectúe el contribuyente en beneficio de los trabajadores.

Tratándose de las prestaciones de previsión social a que se refiere el párrafo anterior, se considera que éstas **son generales** cuando sean las mismas para todos los trabajadores de un mismo sindicato o para todos los trabajadores no sindicalizados, aun cuando dichas prestaciones sólo se otorguen a los trabajadores sindicalizados o a los trabajadores no sindicalizados. Asimismo, las erogaciones realizadas por concepto de **primas de seguros de vida y de gastos médicos y las aportaciones a los fondos de ahorro y a los fondos de pensiones y jubilaciones** complementarios a los que establece la Ley del Seguro Social a que se refiere el artículo 33 de esta Ley, **no se considerarán para determinar el promedio aritmético** a que se refiere el cuarto párrafo de esta fracción.

AMPLIACION DE LOS BENEFICIOS

REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Artículo 50. *Para efectos del artículo 27, fracción XI, párrafo sexto de la Ley, los contribuyentes podrán deducir los pagos de primas de seguros de gastos médicos que efectúen, cuando los beneficios de dichos seguros además de otorgarse a sus trabajadores, se otorguen en beneficio del cónyuge, de la persona con quien viva en concubinato, o de ascendientes o descendientes en línea recta, de dichos trabajadores.*

LIMITE DE DEDUCIBILIDAD PARA TRABAJADORES NO SINDICALIZADOS

El monto de las prestaciones de previsión social deducibles otorgadas a los **trabajadores no sindicalizados, excluidas** las aportaciones de seguridad social, las aportaciones a los fondos de ahorro, a los fondos de pensiones y jubilaciones complementarios a los que establece la Ley del Seguro Social a que se refiere el artículo 33 de esta Ley, las erogaciones realizadas por concepto de gastos médicos y primas de seguros de vida, **no podrá exceder de diez veces** el salario mínimo general del área geográfica que corresponda al trabajador, elevado al año.

Ejemplo: (límite anual por trabajador)

A	73.04	X	10	X	365	=	\$266,596.00
---	-------	---	----	---	-----	---	--------------

GASTOS NO DEDUCIBLES EN MATERIA DE SALARIOS

Art. 28 de la LISR

Para los efectos de este Título, **no serán deducibles**:

I.

Tampoco serán deducibles las cantidades provenientes del **subsidio para el empleo** que entregue el contribuyente, en su carácter de retenedor, a las personas que le presten servicios personales subordinados ni los accesorios de las contribuciones, a excepción de los recargos que hubiere pagado efectivamente, inclusive mediante compensación.

V. Los **viáticos o gastos de viaje**, en el país o en el extranjero, cuando no se destinen al hospedaje, alimentación, transporte, uso o goce temporal de automóviles y pago de kilometraje, de la persona beneficiaria del viático o cuando se apliquen dentro de una faja de 50 kilómetros que circunde al establecimiento del contribuyente. Las personas a favor de las cuales se realice la erogación, deben tener relación de trabajo con el contribuyente en los términos del Capítulo I del Título IV de esta Ley o deben estar prestando servicios profesionales. Los gastos a que se refiere esta fracción deberán estar amparados con un **comprobante fiscal** cuando éstos se realicen en territorio nacional o con la documentación comprobatoria correspondiente, cuando los mismos se efectúen en el extranjero.

Tratándose de gastos de viaje destinados a la **alimentación**, éstos sólo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de **\$750.00 diarios** por cada beneficiario, cuando los mismos se eroguen en **territorio nacional**, o **\$1,500.00** cuando se eroguen en **el extranjero**, y el contribuyente acompañe el comprobante fiscal o la documentación comprobatoria que ampare el hospedaje o transporte. Cuando a la documentación que ampare el gasto de alimentación el contribuyente únicamente acompañe el comprobante fiscal relativo al transporte, la deducción a que se refiere este párrafo sólo procederá cuando el pago se efectúe mediante tarjeta de crédito de la persona que realiza el viaje.

Los gastos de viaje destinados al **uso o goce temporal de automóviles** y gastos relacionados, serán deducibles hasta por un monto que no exceda de **\$850.00 diarios**, cuando se eroguen en territorio nacional o en el extranjero, y el contribuyente acompañe el comprobante fiscal o la documentación comprobatoria que ampare el hospedaje o transporte.

Los gastos de viaje destinados al **hospedaje**, sólo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de **\$3,850.00 diarios**, cuando se eroguen en el extranjero, y el contribuyente acompañe a la documentación comprobatoria que los ampare la relativa al transporte.

IX. **Las reservas que se creen para indemnizaciones al personal**, para pagos de antigüedad o cualquier otra de naturaleza análoga, con excepción de las que se constituyan en los términos de esta Ley.

XXI. **Los gastos en comedores** que por su naturaleza no estén a disposición de todos los trabajadores de la empresa y aun cuando lo estén, éstos excedan de un monto equivalente a un salario mínimo general diario del área geográfica del contribuyente por cada trabajador que haga uso de los mismos y por cada día en que se preste el servicio, adicionado con las cuotas de recuperación que pague el trabajador por este concepto.

El límite que establece esta fracción no incluye los gastos relacionados con la prestación del servicio de comedor como son, el mantenimiento de laboratorios o especialistas que estudien la calidad e idoneidad de los alimentos servidos en los comedores a que se refiere el párrafo anterior.

XXX. Los pagos que a su vez sean **ingresos exentos para el trabajador**, hasta por la cantidad que resulte de aplicar el factor de **0.53** al monto de dichos pagos. El factor a que se refiere este párrafo será del 0.47 cuando las prestaciones otorgadas por los contribuyentes a favor de sus trabajadores que a su vez sean ingresos exentos para dichos trabajadores, en el ejercicio de que se trate, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior.

INGRESOS POR LA PRESTACION DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO

TÍTULO IV DE LAS PERSONAS FÍSICAS INGRESOS ACUMULABLES (Art. 90 LISR)

Están obligadas al pago de este impuesto, todas las Personas Físicas residentes en México que obtengan ingresos en:

1. EFECTIVO,
2. EN BIENES,
3. DEVENGADO CUANDO EN LOS TÉRMINOS DE ESTE TÍTULO SEÑALE,
4. EN CRÉDITO,
5. EN SERVICIOS EN LOS CASOS QUE SEÑALE ESTA LEY,
6. DE CUALQUIER OTRO TIPO

INGRESOS EN CREDITO (Art. 94 LISR Penúltimo párrafo)

Los ingresos en crédito se declararán y se calculará el impuesto que les corresponda hasta el año de calendario en que sean cobrados.

INGRESOS (Art.90 LISR)	OBJETO (Art. 94 Primer párrafo)	GRAVADOS (Art. 94)	ACUMULABLES (Art. 94, primer párrafo)	Tasa variable (Art. 96)
				Tasa fija (35%)
	NO OBJETO (Art. 94 último párrafo)	EXENTOS (Art. 93)	No Acumulables (Art. 95)	

**INGRESOS POR LA PRESTACION DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO.
(ART. 94 LEY I.S.R.)**

Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado,

1. LOS SALARIOS
2. DEMÁS PRESTACIONES QUE DERIVEN DE UNA RELACIÓN LABORAL,
3. INCLUYENDO LA PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS Y
4. LAS PRESTACIONES PERCIBIDAS COMO CONSECUENCIA DE LA TERMINACIÓN DE LA RELACIÓN LABORAL.

PARA LOS EFECTOS DE ESTE IMPUESTO, SE ASIMILAN A ESTOS INGRESOS LOS SIGUIENTES:

I.	Pagos a funcionarios y empleados públicos.
II.	Rendimientos y anticipos a miembros de S.C.P.
	Anticipos a socios de S.C. y A.C.
III.	Honorarios a: Miembros de consejo Directivo, Vigilancia, Consultivo, Otro.
	Honorarios a Administradores, Comisarios, Gerentes Generales.
IV.	Honorarios preponderantes (únicos) percibidos de un prestatario
V.	Honorarios por la prestación de un servicio personal independiente (Opcional)
VI.	Pagos a Personas Físicas que realicen actividad empresarial (Opcional)
VII.	La diferencia que obtengan las “Personas Físicas” entre el valor de mercado y el precio establecido, por ejercer la opción otorgada por el empleador o una parte relacionada del mismo, para adquirir o suscribir acciones o títulos valor que representen bienes.

CLASIFICACION FISCAL

Para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado los podemos clasificar en:

1. **Salarios** (Remuneraciones a que se refiere la L.F.T.)
2. **Prestaciones** que deriven de una relación laboral (Previsión Social)
3. Participación de los trabajadores en las **utilidades** de las empresas
4. **Prestaciones** derivadas de la terminación de la Relación Laboral (Pensiones y Jubilaciones)
5. Becas, ayudas, compensaciones y **otros** en dinero o en bienes (Art. 137 del Reglamento del ISR)
6. Ingresos por conceptos **Asimilados** (ver cuadro)
7. Los ingresos que obtengan las Personas Físicas exclusivamente por concepto de **comisiones**. **Opcional** (Art. 155 del Reglamento del ISR)
8. Se podrán **asimilan** también los ingresos que perciban por su trabajo personal los Socios de las Sociedades de Solidaridad Social. **Opcional** (Art. 136 del Reglamento del ISR).

INGRESOS NO OBJETO

(Art. 94 y Artículo Décimo LISR)

- Servicio de comedor y comida
- Herramientas y equipo de trabajo
- Subsidio Empleo
- Primas por seguros de gastos médicos

REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Artículo 144. Para efectos del artículo 90, párrafo primero de la Ley, **no se considerará ingreso acumulable** el monto de las **primas por seguros de gastos médicos** que los patrones paguen en favor de sus trabajadores, siempre que se trate de seguros que, de haber sido pagadas las primas por el propio trabajador, serían deducibles para éste, en términos del artículo 151, fracción VI de la Ley, y que el comprobante fiscal que ampare el pago de dichas primas se expida a nombre del patrón.

INGRESOS EXENTOS

(Art. 93 LISR)

REMUNERACION	EXENCION	OBSERVACIONES
Prestaciones que se calculen sobre un Salario Mínimo.	100%	Cuando NO rebasen el límite permitido por la Ley Federal del Trabajo.
Aguinaldo	Hasta 30 días de SMGAG A 73.04 X 30 = \$2,191.20	
Primas Vacacional	Hasta 15 días de SMGAG A 73.04 X 15 = \$1,095.60	
Prima Dominical	Hasta 1 día de SMGAG A 73.04 X 1 = \$ 73.04	Por cada domingo laborado
Subsidios e Incapacidades Expedidas por el IMSS	100 % del Cobro	
Tiempo extraordinario	50 % de las remuneraciones que no excedan el límite previsto en la legislación laboral. Ingreso exento máximo por semana A 73.04 X 5 = \$ 365.20	Esta exención NO deberá exceder el equivalente a cinco veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada semana de servicios.

REMUNERACION	EXENCION	OBSERVACIONES								
Previsión social Los percibidos con motivo de subsidios por incapacidad, becas educacionales para los trabajadores o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, y otras prestaciones de previsión social, de naturaleza análoga, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por contratos de trabajo.	100%	Siempre que el importe de estas prestaciones sumadas a los demás ingresos no rebasen 7 veces el SMGAG elevado al año. Ver nota (1)								
Previsión Social - Comparación <table> <tr> <td>A</td> <td>73.04</td> <td>X</td> <td>365</td> <td>X</td> <td>7</td> <td>=</td> <td>\$186,617.20</td> </tr> </table>			A	73.04	X	365	X	7	=	\$186,617.20
A	73.04	X	365	X	7	=	\$186,617.20			
Fondo de Ahorro	Hasta 1.3 veces el SMGAG elevado al año	Siempre que se cumplan con los demás requisitos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.								
Fondo de Ahorro - Comparación <table> <tr> <td>A</td> <td>73.04</td> <td>X</td> <td>365</td> <td>X</td> <td>1.3</td> <td>=</td> <td>\$34,657.48</td> </tr> </table>			A	73.04	X	365	X	1.3	=	\$34,657.48
A	73.04	X	365	X	1.3	=	\$34,657.48			
Intereses sobre préstamos derivados del Fondo de Ahorro.	100 % de los percibidos									

REMUNERACION	EXENCION	OBSERVACIONES
Participación de los Trabajadores en las utilidades de las Empresas.	Hasta 15 días de SMGAG A 73.04 X 15 = \$1,095.60	
Días de descanso laborados.	50 % del importe recibido Ingreso exento máximo por semana A 73.04 X 5 = \$ 365.20	Esta exención NO deberá exceder el equivalente a cinco veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada semana de servicios.
Primas de Antigüedad, retiro e indemnizaciones.	90 veces del SMGAG por cada año de servicios.	Toda fracción de más de seis meses se considerará un año completo.
Primas de Antigüedad, retiro e indemnizaciones Ejemplo de 8 años con 7 meses A 73.04 X 90 X 9 = \$59,162.40 Cuando el trabajador convenga con el empleador en que el pago por estos conceptos se cura mediante pago único, no se pagará el impuesto, cuando el monto de dicho pago no exceda de noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador, elevados al año. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos del artículo 95 de la Ley del ISR. A 73.04 X 90 X 365 = \$2,399,364.00		

REMUNERACION	EXENCION	OBSERVACIONES						
Cuotas Obreras pagadas por el patrón.	100 % de la aportación patronal.							
Las jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, pensiones vitalicias, u otras formas de retiro.	Hasta 15 veces SMGAG diario <table><tr><td>A</td><td>73.04</td><td>X</td><td>15</td><td>=</td><td>\$1,095.60</td></tr></table>	A	73.04	X	15	=	\$1,095.60	por el total de los conceptos
A	73.04	X	15	=	\$1,095.60			
Viáticos a cargo del patrón	100 %	Siempre que se comprueben con documentación que reúna los requisitos fiscales.						

- (1) La exención aplicable a los ingresos obtenidos por concepto de prestaciones de previsión social se limitará cuando la suma de los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados o aquellos que reciban, por parte de las sociedades cooperativas, los socios o miembros de las mismas y el monto de la exención exceda de una cantidad equivalente a siete veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año; cuando dicha suma exceda de la cantidad citada, solamente se considerará como ingreso no sujeto al pago del impuesto un monto hasta de un salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año. Esta limitación en ningún caso deberá dar como resultado que la suma de los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados o aquellos que reciban, por parte de las sociedades cooperativas, los socios o miembros de las mismas y el importe de la exención, sea inferior a siete veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, no será aplicable tratándose de jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, pensiones vitalicias, indemnizaciones por riesgos de trabajo o enfermedades, que se concedan de acuerdo con las leyes, contratos colectivos de trabajo o contratos ley, reembolsos de gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral, concedidos de manera general de acuerdo con las leyes o contratos de trabajo, seguros de gastos médicos, seguros de vida y fondos de ahorro, siempre que se reúnan los requisitos establecidos en las fracciones XI y XXI del artículo 27 de esta Ley, aun cuando quien otorgue dichas prestaciones de previsión social no sea contribuyente del impuesto establecido en esta Ley.

VIATICOS

GASTOS DEDUCIBLES

Art. 28 LISR

Para los efectos de este Título, no serán deducibles:

- V. **Los viáticos** o gastos de viaje, en el país o en el extranjero, cuando no se destinen al hospedaje, alimentación, transporte, uso o goce temporal de automóviles y pago de kilometraje, **de la persona beneficiaria del viático** o cuando se apliquen dentro de una faja de 50 kilómetros que circunde al establecimiento del contribuyente. Las personas a favor de las cuales se realice la erogación, **deben tener relación de trabajo** con el contribuyente en los términos del Capítulo I del Título IV de esta Ley **o deben estar prestando servicios profesionales**.

INGRESOS EXENTOS

Art. 93 LISR

No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:

- XVII. Los viáticos, **cuando sean** efectivamente **erogados** en servicio del patrón **y se compruebe** esta circunstancia con documentación de terceros que reúna los requisitos fiscales.

Las exenciones previstas en las fracciones XVII, XIX inciso a) y XXII de este artículo, **no serán aplicables cuando los ingresos correspondientes no sean declarados** en los términos del tercer párrafo del artículo 150 de esta Ley, estando obligado a ello.

CONSTANCIAS DE VIATICOS

Art. 99 LISR

Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, tendrán las siguientes obligaciones:

- VII. Proporcionar a más tardar el 15 de febrero de cada año, a las personas a quienes les hubieran prestado servicios personales subordinados, constancia del monto total de los viáticos pagados en el año de calendario de que se trate, por los que se aplicó lo dispuesto en el artículo 93, fracción XVII de esta Ley.

ESTABLECIMIENTO DONDE SE PRESTAN LOS SERVICIOS

Art. 49 RLISR

Para los efectos de la fracción V del artículo 32 de la Ley, se entenderá por establecimiento del contribuyente aquel en el que presta normalmente sus servicios la persona a favor de la cual se realice la erogación.

LIMITES DE DEDUCIBILIDAD Y COMPROBACION

Tratándose del pago de viáticos o gastos de viaje que beneficien a personas que presten al contribuyente servicios personales subordinados o servicios profesionales por encargo de aquél, **serán deducibles** cuando dicha persona se desplace fuera de una faja de 50 kilómetros que circunde al establecimiento de dicho contribuyente. En este caso, quien presta el servicio deberá proporcionar al contribuyente una relación de los gastos anexando los comprobantes respectivos, los cuales deberán reunir los requisitos que señala el Código Fiscal de la Federación.

EXPEDICION DE LOS COMPROBANTES DE VIATICOS

Cuando los viáticos y gastos a que este artículo se refiere, **beneficien a personas que presten al contribuyente servicios profesionales**, los comprobantes **deberán ser expedidos** a nombre del propio contribuyente. Si benefician a personas que le prestan servicios personales subordinados, los comprobantes podrán ser expedidos a nombre de dichas personas, en cuyo caso y para los efectos de la fracción IX del artículo 20 de la Ley, se tendrá por cumplido el requisito de respaldar dichos gastos con documentación comprobatoria a nombre de aquél por cuenta de quién se efectuó el gasto.

VIATICOS QUE SE PODRÁN NO COMPROBAR

Art. 152 del RLISR

Para efectos del artículo 93, fracción XVII de la Ley, las personas físicas que reciban viáticos y efectivamente los eroguen en servicio del patrón, **podrán no presentar comprobantes fiscales** hasta por un 20% del total de viáticos erogados en cada ocasión, cuando no existan servicios para emitir los mismos, **sin que en ningún caso el monto que no se compruebe exceda de \$15,000.00 en el ejercicio** fiscal de que se trate, siempre que el monto restante de los viáticos se eroguen mediante tarjeta de crédito, de débito o de servicio del patrón. La parte que en su caso no se erogue deberá ser reintegrada por la persona física que reciba los viáticos o en caso contrario no le será aplicable lo dispuesto en este artículo.

Las cantidades no comprobadas se considerarán ingresos exentos para efectos del Impuesto, siempre que además se cumplan con los requisitos del artículo 28, fracción V de la Ley.

LA PREVISION SOCIAL

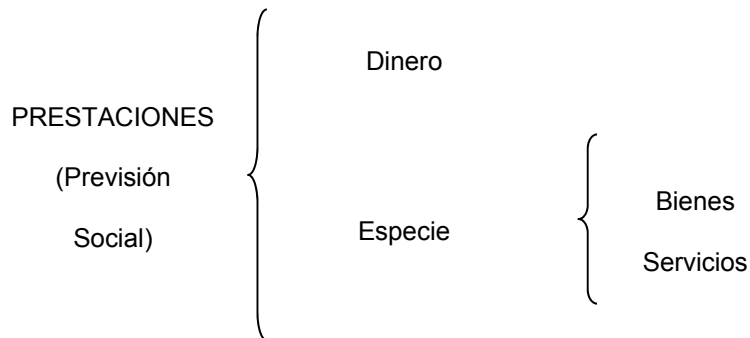
DEFINICIÓN

Artículo 7 Quinto Párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Para los efectos de esta ley, se considera previsión social las **erogaciones** efectuadas que tengan por **objeto** satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, así como el otorgar beneficios a favor de los trabajadores o *de los socios o miembros de las sociedades cooperativas*, **tendientes** a su superación física, social, económica o cultural, que les **permitan** el mejoramiento en su calidad de vida y en la de su familia. **En ningún caso se considerará previsión social** a las erogaciones efectuadas a favor de personas que no tengan el carácter de trabajadores o *de socios o miembros de sociedades cooperativas*.

EJEMPLOS:

Vales	• Vales para despensa • Vales para restaurante • Vales para gasolina • Vales para ropa.
Ahorro	• Fondo de ahorro • Caja de ahorro.
Primas	• Prima de seguro de vida • Primas de seguros de gastos médicos.
Ayudas	• Ayuda para gastos de funeral • Ayuda para renta • Ayuda para artículos escolares • Ayuda para transporte • Ayuda para anteojos.
Reembolsos	• Reembolso de gastos médicos • Reembolso de gastos dentales • Reembolso de gastos hospitalarios.
Actividades	• Actividades culturales • Actividades deportivas • Programas de salud ocupacional.
Cuotas	• Contribuciones a cargo del trabajador pagadas por el patrón • Cuotas sindicales pagadas por el patrón
Becas	• Para los trabajadores • Para los hijos de los trabajadores

CLASIFICACION FISCAL**CONSIDERACIONES**

- No se deben otorgar por el trabajo. (otorgar aún en el caso de ausentismo)
- Se deben otorgar por la relación laboral (no a personas que no tengan una relación laboral)
- No condicionar por el trabajo.
- Dar por la calidad de trabajador.
- Dar por "no hacer nada".

RETENCION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA "ISPT" ART. 96 LEY DEL I.S.R.

El impuesto retenido tiene el carácter de **pago provisional** a cuenta del impuesto anual.

No se retiene ISR a las **prestaciones** calculadas sobre un **salario mínimo**.

La tarifa se aplica sobre ingresos obtenidos en **un mes de calendario**.

OPCION de retención de ISR conforme al Art. 174 del RLISR, **a ingresos** derivados de aguinaldo, primas y P.T.U.

Retención mínima de impuesto del **35 % a ingresos asimilables** de la fracción III del Art. 94, salvo que exista la relación laboral.

Para los efectos del artículo 96 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se calculará el impuesto correspondiente conforme a las disposiciones contenidas en dicho precepto, aplicando la siguiente:
VER TARIFA

APLICACIÓN DEL SUBSIDIO PARA EL EMPLEO ART. DECIMO DE LA LEY DEL I.S.R.

El Subsidio para el empleo es un derecho que tienen los contribuyentes que obtengan ingresos en términos del Art. 94, primer párrafo y fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Las cantidades entregadas a los trabajadores **podrán disminuirse** de las contribuciones federales a su cargo del patrón o de las retenidas por él mismo, y previamente con los requisitos establecidos.

El Subsidio para el empleo entregado a los trabajadores **no formará parte del Subsidio**, ni será un ingreso acumulable para ningún impuesto.

NO tendrán derecho a este subsidio las personas que obtengan ingresos por conceptos Asimilados a salarios.

SUBSIDIO PARA EL EMPLEO

ARTÍCULO DÉCIMO. Se otorga el subsidio para el empleo en los términos siguientes:

PERSONAS QUE TIENEN DERECHO

- I. Los contribuyentes que perciban ingresos de los previstos en el primer párrafo o la fracción I del artículo 94 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, excepto los percibidos por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos por separación, gozarán del subsidio para el empleo que se aplicará contra el impuesto que resulte a su cargo en los términos del artículo 96 de la misma Ley. El subsidio para el empleo se calculará aplicando a los ingresos que sirvan de base para calcular el impuesto sobre la renta que correspondan al mes de calendario de que se trate, la siguiente:

TABLA

Monto de ingresos que sirven de base para calcular el impuesto		
Para ingresos de \$	Hasta ingresos de \$	Cantidad de subsidio para el empleo mensual \$
0.01	1,768.96	407.02
1,768.97	2,653.38	406.83
2,653.39	3,472.84	406.62
3,472.85	3,537.87	392.77
3,537.88	4,446.15	382.46
4,446.16	4,717.18	354.23
4,717.19	5,335.42	324.87
5,335.43	6,224.67	294.63
6,224.68	7,113.90	253.54
7,113.91	7,382.33	217.61
7,382.34	En adelante	0.00

En los casos en que el impuesto a cargo del contribuyente que se obtenga de la aplicación de la tarifa del artículo 96 de la Ley del Impuesto sobre la Renta sea menor que el subsidio para el empleo mensual obtenido de conformidad con la tabla anterior, el retenedor deberá entregar al contribuyente la diferencia que se obtenga. El retenedor podrá acreditar contra el impuesto sobre la renta a su cargo o del retenido a terceros las cantidades que entregue a los contribuyentes en los términos de este párrafo. Los ingresos que perciban los contribuyentes derivados del subsidio para el empleo no serán acumulables ni formarán parte del cálculo de la base gravable de cualquier otra contribución por no tratarse de una remuneración al trabajo personal subordinado.

En los casos en los que los empleadores realicen pagos por salarios, que comprendan periodos menores a un mes, para calcular el subsidio para el empleo correspondiente a cada pago, dividirán las cantidades correspondientes a cada una de las columnas de la tabla contenida en esta fracción, entre 30.4. El resultado así obtenido se multiplicará por el número de días al que corresponda el periodo de pago para determinar el monto del subsidio para el empleo que le corresponde al trabajador por dichos pagos.

Cuando los pagos por salarios sean por periodos menores a un mes, la cantidad del subsidio para el empleo que corresponda al trabajador por todos los pagos que se hagan en el mes, no podrá exceder de la que corresponda conforme a la tabla prevista en esta fracción para el monto total percibido en el mes de que se trate.

Cuando los empleadores realicen en una sola exhibición pagos por salarios que comprendan dos o más meses, para calcular el subsidio para el empleo correspondiente a dicho pago, multiplicarán las cantidades correspondientes a cada una de las columnas de la tabla contenida en esta fracción por el número de meses a que corresponda dicho pago.

Cuando los contribuyentes presten servicios a dos o más empleadores deberán elegir, antes de que alguno les efectúe el primer pago que les corresponda por la prestación de servicios personales subordinados en el año de calendario de que se trate, al empleador que les entregará el subsidio para el empleo, en cuyo caso, deberán comunicar esta situación por escrito a los demás empleadores, a fin de que ellos ya no les den el subsidio para el empleo correspondiente.

CALCULO DEL IMPUESTO ANUAL

- II. Las personas obligadas a efectuar el cálculo anual del impuesto sobre la renta a que se refiere el artículo 97 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por los conceptos a que se refieren el primer párrafo o la fracción I del artículo 94 de la misma Ley, que hubieran aplicado el subsidio para el empleo en los términos de la fracción anterior, estarán a lo siguiente:
- a) El impuesto anual se determinará disminuyendo de la totalidad de los ingresos obtenidos en un año de calendario, por los conceptos previstos en el primer párrafo o la fracción I del artículo 94 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el impuesto local a los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado que hubieran retenido en el año calendario, al resultado obtenido se le aplicará la tarifa del artículo 152 de la misma Ley. El impuesto a cargo del contribuyente se disminuirá con la suma de las cantidades que por concepto de subsidio para el empleo mensual le correspondió al contribuyente.
 - b) En el caso de que el impuesto determinado conforme al artículo 152 de la Ley del Impuesto sobre la Renta exceda de la suma de las cantidades que por concepto de subsidio para el empleo mensual le correspondió al contribuyente, el retenedor considerará como impuesto a cargo del contribuyente el excedente que resulte. Contra el impuesto que resulte a cargo será acreditable el importe de los pagos provisionales efectuados.
 - c) En el caso de que el impuesto determinado conforme al artículo 152 de la Ley del Impuesto sobre la Renta sea menor a la suma de las cantidades que por concepto de subsidio para el empleo mensual le correspondió al contribuyente, no habrá impuesto a cargo del contribuyente ni se entregará cantidad alguna a este último por concepto de subsidio para el empleo.

Los contribuyentes a que se refieren el primer párrafo y la fracción I del artículo 94 de la

Ley del Impuesto sobre la Renta, que se encuentren obligados a presentar declaración anual en los términos de la citada Ley, acreditarán contra el impuesto del ejercicio determinado conforme al artículo 152 de la misma Ley el monto que por concepto de subsidio para el empleo se determinó conforme a la fracción anterior durante el ejercicio fiscal correspondiente, previsto en el comprobante fiscal que para tales efectos les sea proporcionado por el patrón, sin exceder del monto del impuesto del ejercicio determinado conforme al citado artículo 152.

En el caso de que el contribuyente haya tenido durante el ejercicio dos o más patrones y cualquiera de ellos le haya entregado diferencias de subsidio para el empleo en los términos del segundo párrafo de la fracción anterior, esta cantidad se deberá disminuir del importe de las retenciones efectuadas acreditables en dicho ejercicio, hasta por el importe de las mismas.

REQUISITOS PARA ACREDITAR EL SUBSIDIO

- III. Quienes realicen los pagos a los contribuyentes que tengan derecho al subsidio para el empleo sólo podrán acreditar contra el impuesto sobre la renta a su cargo o del retenido a terceros, las cantidades que entreguen a los contribuyentes por dicho concepto, cuando cumplan con los siguientes requisitos:
- a) Lleven los registros de los pagos por los ingresos percibidos por los contribuyentes a que se refieren el primer párrafo o la fracción I del artículo 94 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, identificando en ellos, en forma individualizada, a cada uno de los contribuyentes a los que se les realicen dichos pagos.
 - b) Conserve los comprobantes fiscales en los que se demuestre el monto de los ingresos pagados a los contribuyentes, el impuesto sobre la renta que, en su caso, se haya retenido y las diferencias que resulten a favor del contribuyente con motivo del subsidio para el empleo.
 - c) Cumplan con las obligaciones previstas en las fracciones I, II y V del artículo 99 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
 - d) Conserve los escritos que les presenten los contribuyentes en los términos del sexto párrafo de la fracción I de este precepto, en su caso.

-
- e) **Presenten ante las oficinas autorizadas, a más tardar el 15 de febrero de cada año, declaración proporcionando información de las cantidades que paguen por el subsidio para el empleo en el ejercicio inmediato anterior**, identificando por cada trabajador la totalidad de los ingresos obtenidos durante el ejercicio de que se trate, que sirvió de base para determinar el subsidio para el empleo, así como el monto de este último conforme a las reglas generales que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.
- f) Paguen las aportaciones de seguridad social a su cargo por los trabajadores que gocen del subsidio para el empleo y las mencionadas en el artículo 93, fracción X, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que correspondan por los ingresos de que se trate.
- g) Anoten en los comprobantes fiscales que entreguen a sus trabajadores, por los ingresos por prestaciones por servicios personales subordinados, el monto del subsidio para el empleo identificándolo de manera expresa y por separado.
- h) Proporcionen a las personas que les hubieran prestado servicios personales subordinados el comprobante fiscal del monto de subsidio para el empleo que se determinó durante el ejercicio fiscal correspondiente.
- i) Entreguen, en su caso, en efectivo el subsidio para el empleo, en los casos a que se refiere el segundo párrafo de la fracción I de este precepto.

OBLIGACIONES DE LOS TRABAJADORES

(Art. 98 LISR)

I. **Proporcionar** a las personas que les hagan los pagos a que se refiere este Capítulo, los datos necesarios, para que dichas personas los inscriban en el **Registro Federal de Contribuyentes**, o bien cuando ya hubieran sido inscritos con anterioridad, proporcionarle su clave de registro al empleador.

II. **Solicitar las constancias** a que se refiere la fracción III del artículo 99 de esta Ley y proporcionarlas al empleador dentro del mes siguiente a aquél en el que se inicie la prestación del servicio, o en su caso, al empleador que vaya a efectuar el cálculo del impuesto definitivo o acompañarlas a su declaración anual. No se solicitará la constancia al empleador que haga la liquidación del año.

III. **Presentar declaración anual** en los siguientes casos:

- a) Cuando además obtengan ingresos acumulables distintos de los señalados en este Capítulo.
- b) Cuando se hubiera comunicado por escrito al retenedor que se presentará declaración anual.
- c) Cuando dejen de prestar servicios antes del 31 de diciembre del año de que se trate o cuando se hubiesen prestado servicios a dos o más empleadores en forma simultánea.
- d) Cuando obtengan ingresos, por los conceptos a que se refiere este Capítulo, de fuente de riqueza ubicada en el extranjero o provenientes de personas no obligadas a efectuar las retenciones del artículo 96 de esta Ley.
- e) Cuando obtengan ingresos anuales por los conceptos a que se refiere este Capítulo que excedan de \$400,000.00.

IV. **Comunicar por escrito al empleador**, antes de que éste les efectúe el primer pago que les corresponda por la prestación de servicios personales subordinados en el año de calendario de que se trate, **si prestan servicios a otro empleador** y éste les aplica el subsidio para el empleo, a fin de que ya no se aplique nuevamente.

* El artículo 152 del reglamento establece que los contribuyentes que hayan dejado de prestar servicios personales subordinados antes del 31 de diciembre del año de que se trate, podrán no presentar la declaración, cuando la totalidad de sus percepciones provengan únicamente de ingresos obtenidos por la prestación en el país de un servicio personal subordinado, éstos no excedan de la cantidad señalada en el inciso e) de esta fracción y no deriven de la prestación de servicios a dos o más empleadores en forma simultánea.

OBLIGACIONES DE LOS PATRONES

(Art. 99 LISR)

- I. **Efectuar** las **retenciones** señaladas en el artículo 96 de esta Ley.
- II. **Calcular** el **impuesto anual** de las personas que les hubieren prestado servicios subordinados, en los términos del artículo 97 de esta Ley.
- III. **Expedir y entregar comprobantes fiscales** a las personas que reciban pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, en la fecha en que se realice la erogación correspondiente, los cuales podrán utilizarse como constancia o recibo de pago para efectos de la legislación laboral a que se refieren los artículos 132 fracciones VII y VIII, y 804, primer párrafo, fracciones II y IV, de la Ley Federal de Trabajo.
- IV. **Solicitar**, en su caso, las **constancias** y los **comprobantes** a que se refiere la fracción anterior, a las personas que contraten para prestar servicios subordinados, a más tardar dentro del mes siguiente a aquél en que se inicie la prestación del servicio y cerciorarse que estén inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes.
- Adicionalmente, deberán **solicitar** a los trabajadores que les comuniquen por **escrito** antes de que se efectúe el primer pago que les corresponda por la prestación de servicios personales subordinados en el año de calendario de que se trate, si prestan servicios a otro empleador y éste les aplica el subsidio para el empleo, a fin de que ya no se aplique nuevamente.
- V. **Solicitar** a las personas que contraten para prestar servicios subordinados, les proporcionen los **datos** necesarios a fin de inscribirlas en el **Registro Federal de Contribuyentes**, o bien cuando ya hubieran sido inscritas con anterioridad, les proporcionen su clave del citado registro.
- VI. **Proporcionar** a más tardar el 15 de febrero de cada año, a las personas a quienes les hubieran prestado servicios personales subordinados, **constancia y el comprobante fiscal del monto total de los viáticos pagados en el año** de calendario de que se trate, por los que se aplicó lo dispuesto en el artículo 93, fracción XVII de esta Ley.
- VII. **Presentar**, ante las oficinas autorizadas a más tardar el 15 de febrero de cada año, **declaración** proporcionando información sobre las personas que hayan ejercido la opción a que se refiere la fracción VII del artículo 94 de esta Ley, en el año de calendario anterior, conforme a las reglas generales que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.

Quedan exceptuados de las obligaciones señaladas en este artículo, los organismos internacionales cuando así lo establezcan los tratados o convenios respectivos, y los estados extranjeros.

PLAZO PARA LA PRESENTACION DEL ESCRITO POR PARTE DE LOS TRABAJADORES.

Artículo 181 del RLISR.

El escrito a que se refiere el artículo 97, párrafo último, inciso c) de la Ley, **deberá presentarse a más tardar el 31 de diciembre del ejercicio** por el que se va a presentar la declaración.

Los retenedores no harán el cálculo del Impuesto anual respecto de aquellos trabajadores obligados a presentar declaración anual, en términos del artículo 98, fracción III, incisos a) y c) de la Ley, siempre que éstos les presenten el escrito respectivo en el plazo mencionado en el párrafo anterior.

MODELO DE ESCRITO PARA PRESENTAR AL PATRON

Lugar y fecha,

Nombre del Patrón
Representante en su caso
Dirección

El que suscribe, (Nombre del trabajador), con Registro Federal de Contribuyentes (RFC), me permito informarle que, de conformidad con los artículos 97 párrafo séptimo, inciso c) y 98 fracción III, inciso b) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y 151 de su Reglamento, voy a presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta por los ingresos percibidos por concepto de sueldos y salarios correspondiente al ejercicio fiscal de **2016**.

Lo anterior se hace de su conocimiento, a fin de solicitar atentamente no se efectúe el cálculo del impuesto anual del suscrito por los ingresos por concepto de sueldos y salarios percibidos por el ejercicio de **2016**.

Asimismo, me permito solicitar a Usted la constancia de remuneraciones cubiertas y retenciones efectuadas en el año de **2016**, la que de conformidad con el artículo 99, fracción III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, debe ser entregada a más tardar el 31 de enero de **2017**, a fin de estar en posibilidad de cumplir con la presentación de mi declaración anual en el plazo previsto por la Ley.

Atentamente,

Nombre y firma del trabajador.

Fuente: Servicio de Administración Tributaria

CRITERIOS INTERNOS DEL SAT 2012

82/2012/ISR Devolución de saldos a favor. No es requisito indispensable la presentación del escrito a que se refiere el artículo 151 de la Ley del Impuesto sobre la Renta por parte del trabajador.

El artículo 116 de la Ley del Impuesto sobre la Renta impone al retenedor, entre otras obligaciones, la de calcular el impuesto anual de cada persona que le hubiere prestado servicios personales subordinados, con excepción del supuesto en el cual el trabajador le haya comunicado por escrito, a más tardar el 31 de diciembre del ejercicio fiscal de que se trate, que presentaría la declaración anual por su cuenta según el artículo 151 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El artículo 238 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece que las personas físicas a que se refiere dicha disposición, podrán presentar su declaración anual siempre que en la misma derive un saldo a su favor como consecuencia de la aplicación de las deducciones previstas por el artículo 176, fracciones I o II de la ley de la materia.

En ese sentido, de conformidad con el artículo 238 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta no es necesario que las personas físicas a que se refiere el artículo en comento hayan presentado el escrito de aviso al patrón, en el que se haya precisado que presentaría la declaración anual por su cuenta, para solicitar la devolución del saldo a su favor, siempre que se cumpla lo dispuesto por el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación y las demás disposiciones aplicables.

Finalmente, lo señalado en el párrafo anterior coincide con el criterio establecido por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación mediante la tesis de jurisprudencia 2ª./J.110/2011.

CASOS PRACTICOS

Ver Cédulas...