

Reparto de la PTU conforme a la reforma de subcontratación laboral de 2021

Lineamientos



L.D. y L.C.P.F. Anakaren Valdez Saucedo, Gerente del Área Fiscal de Garrido Licona y Asociados

Actividades: Especialista en consultoría fiscal de empresas nacionales e internacionales
Cuenta con siete años de experiencia

INTRODUCCIÓN

El 23 de abril del presente año se publicó en el DOF el “Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal del Trabajo; de la Ley del Seguro Social; de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores; del Código Fiscal de la Federación; de la Ley del Impuesto sobre la Renta; de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; de la Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado, Reglamentaria del Apartado B) del Artículo 123 Constitucional; de la Ley Reglamentaria de la Fracción XIII Bis del Apartado B, del Artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de Subcontratación Laboral”.

Entre otras modificaciones, mediante este decreto, se limitó el monto de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas (PTU) a tres meses del salario del trabajador o el promedio de la participación recibida en los últimos tres años, debiendo aplicar la que resulte más favorable al empleado.

En este contexto, en virtud de que el decreto entró en vigor el 24 de abril de 2021, las modificaciones efectuadas con respecto al reparto de la PTU, serán aplicables en el ejercicio 2022, por las utilidades que se generen en el presente año.

Es importante destacar que a la fecha no se han publicado reglas específicas que aclaren las dudas suscitadas

derivadas de las modificaciones, tales como si el salario del trabajador que se debe considerar para la determinación de la limitante conforme a los tres meses es el nominal u otro, o bien, si en el caso de determinar un excedente de la PTU este sea considerado simplemente como un ahorro para las empresas.

Por tanto, la presente colaboración tiene como objetivo identificar, de manera práctica y ejemplificativa, las situaciones derivadas de las modificaciones a la PTU.

ANÁLISIS

En primer lugar, es importante destacar que la mecánica de determinación de la PTU no fue sujeta de reforma, es decir, el monto a repartir consiste en el 10% de la utilidad gravable de conformidad con lo previsto en el artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) vigente, tal y como se ejemplifica a continuación con la empresa "X":

Determinación de la PTU del ejercicio 2021

Concepto	Importe
Ingresos acumulables en el ejercicio	\$21'223,271
menos:	
Cantidades no deducibles en el ejercicio (artículo 28, fracción XXX, de la LISR)	380,750
menos:	
Deducciones autorizadas en el ejercicio	18'474,781
igual:	
Utilidad gravable para distribuir la PTU	2'367,740
por:	
Tasa de la PTU	10%
igual:	
PTU generada en el ejercicio	236,774

De esta manera, una vez determinada la PTU generada en el ejercicio, es necesario identificar el límite máximo a distribuir por empleado conforme a lo estipulado en el reformado artículo 127 de la Ley Federal del Trabajo (LFT) que se cita a continuación:

Artículo 127. *El derecho de los trabajadores a participar en el reparto de utilidades, reconocido en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se ajustará a las normas siguientes:*

...

VIII. *El monto de la participación de utilidades tendrá como límite máximo tres meses del salario del trabajador o el promedio de la participación recibida en los últimos tres años; se aplicará el monto que resulte más favorable al trabajador.*

En este sentido, y continuando con el ejemplo de la empresa "X", el cálculo siguiente determina el límite conforme a los tres meses del salario del trabajador:

Empleado	Sueldo de los últimos tres meses			Total
	Febrero 2022	Marzo 2022	Abril 2022	
Empleado 1	\$17,035	\$17,035	\$17,035	\$51,105
Empleado 2	\$9,085	\$9,085	\$9,085	\$27,255
Empleado 3	\$11,357	\$11,357	\$11,357	\$34,071

Posteriormente, de acuerdo con lo previsto por el citado ordenamiento, es necesario identificar el promedio de la participación recibida por los trabajadores en los últimos tres años.

Para ello, en el ejemplo se consideran las reparticiones efectuadas durante los ejercicios 2019, 2020 y 2021. En el caso de este último ejercicio, la empresa no efectuó repartición de la PTU al no tener utilidad gravable:

PTU repartida en años anteriores

Empleado	2019	2020	2021	Promedio
Empleado 1	\$37,781	\$65,765	\$0	\$34,515
más:				
Empleado 2	33,560	28,418	0	20,659
más:				
Empleado 3	23,922	41,641	0	21,854
igual:				
Total de la PTU	95,263	135,824	0	

Una vez concluido el cálculo de la mecánica establecida en la fracción VIII del artículo 127 de la LFT, es necesario determinar el límite máximo a repartir por empleado.

En este sentido, en el caso que nos ocupa, el límite sería el determinado conforme a los tres meses de salario, toda vez que es el que proporciona mayor beneficio para el trabajador, como a continuación se indica:

Total del límite de la PTU a repartir por empleado

Empleado	Importe
Empleado 1	\$51,105
más:	
Empleado 2	27,255
más:	
Empleado 3	34,071
igual:	
Total del límite de la PTU a repartir por empleado	112,431

Es de resaltar que, el cálculo del límite máximo de la PTU a repartir por empleado es lo único que tuvo afectación en la reforma del 23 de abril del año en curso, por lo que ninguna otra parte de la determinación fue modificada.

Dicho lo anterior, y continuando con el ejemplo, el siguiente paso es dividir la PTU generada en el ejercicio 2021 en dos partes iguales conforme a lo previsto en el artículo 123 de la LFT:

1. La primera parte se repartirá por igual entre todos los trabajadores, tomando en consideración el número de días trabajados por cada uno de ellos en el año, independientemente del monto de los salarios.

2. La segunda parte se repartirá en proporción al monto de los salarios devengados por el trabajo prestado durante el año.

Determinación de la mitad de la PTU a repartir

Concepto	Importe
PTU a repartir en 2022	\$236,774
entre:	
La mitad	2
igual:	
Mitad de la PTU a repartir	118,387

Determinación del factor de la PTU por días trabajados

Concepto	Importe
Mitad de la PTU a repartir	\$118,387
entre:	
Total de días trabajados	916
igual:	
Factor de la PTU por días trabajados	129.2434

Determinación del factor de la PTU por salarios devengados

Concepto	Importe
Mitad de la PTU a repartir	\$118,387
entre:	
Total de salarios devengados	449,729
igual:	
Factor de la PTU por salarios devengados	0.2632

Determinación de la PTU a repartir por días trabajados

Concepto	Empleado 1	Empleado 2	Empleado 3
Total de días trabajados	303	313	300
por:			
Factor de la PTU por días trabajados	129.2434	129.2434	129.2434
igual:			
PTU a repartir por días trabajados	39,161	40,453	38,773

Determinación de la PTU a repartir por salarios devengados

Concepto	Empleado 1	Empleado 2	Empleado 3
Salarios devengados totales	\$204,422	\$109,025	\$136,282
por:			
Factor por salarios devengados	0.2632	0.2632	0.2632
igual:			
PTU a repartir por salarios devengados¹	53,812	28,700	35,875

Ahora bien, en la tabla siguiente se puede observar que la PTU a repartir por empleado es mayor que la limitante establecida, por tanto, la empresa "X" tiene un excedente por este concepto:

Determinación del excedente de la PTU

Concepto	Empleado 1	Empleado 2	Empleado 3
PTU a repartir por días trabajados	\$39,161	\$40,453	\$38,773
más:			
PTU a repartir por salarios devengados	53,812	28,700	35,875
igual:			
Total de la PTU a repartir por empleado	92,973	69,153	74,648
menos:			
Límite de la PTU a repartir por empleado	51,105	27,255	34,071
igual:			
Excedente de la PTU	41,868	41,898	40,577

¹Variación en la cifra por el uso de decimales en el factor

De este ejemplo se puede observar que la empresa "X" tuvo un beneficio derivado de la adición de la fracción VIII al artículo 127 de la LFT, toda vez que, a pesar de haber determinado una PTU a repartir en 2022 en cantidad de \$236,774, la limitante le estableció un tope máximo de \$112,431.

En relación con lo anterior, se reitera que a la fecha no se han dado a conocer reglas o criterios para establecer el tratamiento que se le dará a ese excedente o si este simplemente implica un ahorro para la empresa.

Ahora bien, no en todos los casos las empresas se pueden ver beneficiadas por los cambios a la LFT. En el siguiente ejemplo que se muestra, se parte de la idea de que la empresa "Y" tiene los siguientes datos:

Determinación de la PTU del ejercicio 2021

Concepto	Importe
Ingresos acumulables en el ejercicio	\$19'165,285
menos:	
Cantidades no deducibles en el ejercicio (artículo 28, fracción XXX, de la LISR)	380,750
menos:	
Deducciones autorizadas en el ejercicio	18,474,781
igual:	
Utilidad gravable para distribuir la PTU	309,754
por:	
Tasa de la PTU	10%
igual:	
PTU generada en el ejercicio	30,975

De esta manera, considerando que la empresa "Y", para efectos de tener comparabilidad en ambas situaciones, tiene los mismos empleados, mismos salarios y, por ende, mismo límite máximo de la PTU a repartir que en el ejemplo anterior, por lo que su determinación quedaría como a continuación se señala:

Determinación de la mitad de la PTU a repartir

Concepto	Importe
PTU a repartir en 2022	\$30,975
entre:	
La mitad	2
igual:	
Mitad de la PTU a repartir	15,488

Determinación del factor de la PTU por días trabajados

Concepto	Importe
Mitad de la PTU a repartir	\$15,488
entre:	
Total de días trabajados	916
igual:	
Factor de la PTU por días trabajados	16.9080

Determinación del factor de la PTU por salarios devengados

Concepto	Importe
Mitad de la PTU a repartir	\$15,488
entre:	
Total de salarios devengados	449,729
igual:	
Factor de la PTU por salarios devengados	0.0344



Determinación de la PTU a repartir por días trabajados

Concepto	Empleado 1	Empleado 2	Empleado 3
Total de días trabajados	303	313	300
por:			
Factor de la PTU por días trabajados	16.9080	16.9080	16.9080
igual:			
PTU a repartir por días trabajados	5,123	5,292	5,072

Determinación de la PTU a repartir por salarios devengados

Concepto	Empleado 1	Empleado 2	Empleado 3
Salarios devengados totales	\$204,422	\$109,025	\$136,282
por:			
Factor por salarios devengados	0.0344	0.0344	0.0344
igual:			
PTU a repartir por salarios devengados²	7,040	3,755	4,693

Y de esta manera, el total de la PTU por trabajador sería como a continuación se señala:

Determinación del excedente de PTU

Concepto	Empleado 1	Empleado 2	Empleado 3
PTU a repartir por días trabajados	\$5,123	\$5,292	\$5,072
más:			
PTU a repartir por salarios devengados	7,040	3,755	4,693
igual:			
Total de la PTU a repartir por empleado	12,163	9,047	9,765
menos:			
Límite de la PTU a repartir por empleado	51,105	27,255	34,071
igual:			
Excedente de la PTU	0	0	0

²Variación en la cifra por el uso de decimales en el factor

Una vez concluido el análisis a empresa "Y", se pudo observar que esta entidad no tiene excedente de la PTU y, por tanto, deberá entregar la totalidad de la PTU determinada en la declaración anual 2021, al contrario de la empresa "X", la cual, se vio beneficiada por la reforma.

CONCLUSIONES

La reforma en materia de subcontratación trajo consigo diversos cambios en materia laboral, siendo uno de estos, el establecimiento de una limitante en la PTU a repartir.

Sin embargo, esta modificación realizada a la LFT cuenta con algunas lagunas jurídicas, por lo que estaremos a la espera de que se emitan reglas para aclarar algunos supuestos que la reforma no precisa, y que han sido ob-

jeto de análisis o estudio de diversos especialistas en la materia, como podrían ser:

- 1.** El salario a considerarse para la determinación de la limitante.
- 2.** Qué pasa con el excedente de la PTU de aquellas entidades cuya determinación es más alta que la limitante y, si en su caso, afecta la determinación de la limitante de los próximos ejercicios.
- 3.** Cómo determinar la limitante para aquellos empleados que vienen de empresas del mismo grupo empresarial, en otras palabras, cuando se actualice el supuesto de sustitución patronal previsto en la LFT; es decir, ¿se consideraría que no han tenido la PTU repartida, o se consideraría la PTU pagada por la *insourcing*? •

Para acceder al Decreto de reforma de subcontratación laboral escanee el Código QR

