

FECHA: 2 de Mayo del 2024
DE: Santiago Galván
TEMA: Subsidio para el Empleo 2024

El Decreto¹

El Decreto que otorga el subsidio para el empleo publicado el 1 de mayo de 2024 con vigencia desde es mismo día, señala claramente que *los trabajadores a que se refiere el artículo 94, primer párrafo y fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta*, podrán gozar del subsidio para el empleo establecido en dicho decreto en sustitución del previsto por el diverso publicado en el Diario Oficial de la Federación en diciembre 11 el 2013 denominado "Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; de la Ley Federal de Derechos, se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta, y se abrogan la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, y la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo"; éste último alcanzaba no solo a trabajadores, sino a prestadores de servicio pues señalaba que sería aplicable a *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*.

Lamentablemente ambos decretos son imprecisos en su redacción al señalar en el original, que los beneficiarios del subsidio serían los contribuyentes referidos en el primer párrafo del Art. 94 de la LISR y el nuevo decreto de mayo del 2024, refiriéndose a la misma porción normativa, especifica que solo es aplicable a trabajadores.

Primero, hay que precisar que el primer párrafo del Art. 94 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, concluye al finalizar la fracción VII del mismo, pues es precisamente ahí donde se observa el punto y aparte al que el Diccionario de la Lengua Española identifica en nuestro idioma, como la culminación de un párrafo

párrafo

1. m. Fragmento de un texto en prosa constituido por un conjunto de líneas seguidas y caracterizado por el punto y aparte al final de la última.

...

Se transcribe el numeral 94 multicitado, para identificar el término del primer párrafo (aunque redundantemente la Ley haga referencia a la fracción I que, al hablar de *párrafo*, ya había quedado incluida:

Artículo 94. *Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación*

¹ El texto original se encuentra en el DOF en https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5725287&fecha=01/05/2024#gsc.tab=0

laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y 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. Las remuneraciones y demás prestaciones, obtenidas por los funcionarios y trabajadores de la Federación, de las entidades federativas y de los municipios, aun cuando sean por concepto de gastos no sujetos a comprobación, así como los obtenidos por los miembros de las fuerzas armadas.

II. Los rendimientos y anticipos, que obtengan los miembros de las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que reciban los miembros de sociedades y asociaciones civiles.

III. Los honorarios a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como los honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales.

IV. Los honorarios a personas que presten servicios preponderantemente a un prestatario, siempre que los mismos se lleven a cabo en las instalaciones de este último.

Para los efectos del párrafo anterior, se entiende que una persona presta servicios preponderantemente a un prestatario, cuando los ingresos que hubiera percibido de dicho prestatario en el año de calendario inmediato anterior, representen más del 50% del total de los ingresos obtenidos por los conceptos a que se refiere la fracción II del artículo 100 de esta Ley.

Antes de que se efectúe el primer pago de honorarios en el año de calendario de que se trate, las personas a que se refiere esta fracción deberán comunicar por escrito al prestatario en cuyas instalaciones se realice la prestación del servicio, si los ingresos que obtuvieron de dicho prestatario en el año inmediato anterior excedieron del 50% del total de los percibidos en dicho año de calendario por los conceptos a que se refiere la fracción II del artículo 100 de esta Ley. En el caso de que se omita dicha comunicación, el prestatario estará obligado a efectuar las retenciones correspondientes.

V. Los honorarios que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales a las que presten servicios personales independientes, cuando comuniquen por escrito al prestatario que optan por pagar el impuesto en los términos de este Capítulo.

VI. Los ingresos que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales, por las actividades empresariales que realicen, cuando comuniquen por escrito a la persona que efectúe el pago que optan por pagar el impuesto en los términos de este Capítulo.

VII. Los ingresos obtenidos por las personas físicas por ejercer la opción otorgada por el empleador, o una parte relacionada del mismo, para adquirir, incluso mediante suscripción, acciones o títulos valor que representen bienes, sin costo alguno o a un precio menor o igual al de mercado que tengan dichas acciones o títulos valor al momento del ejercicio de la opción, independientemente de que las acciones o títulos valor sean emitidos por el empleador o la parte relacionada del mismo.

El ingreso acumulable será la diferencia que exista entre el valor de mercado que tengan las acciones o títulos valor sujetos a la opción, al momento en el que el contribuyente ejerza la misma y el precio establecido al otorgarse la opción.

...

(en cursiva, el primer párrafo)

El Decreto del 1 de mayo de 2024 beneficia, pues, solo a aquellas personas con la calidad de “trabajadores”, mismos que no podrán encontrarse en las fracciones II a VII, pues éstas refieren a contribuyentes que siendo prestadores de servicios, socios, asociados y empresarios, para efectos del pago de su impuesto sobre la renta, se les permite tributar asimilando su ingreso (sin que pierda su naturaleza jurídica), a salarios.

Pagos Provisionales de ISR del trabajador

Dicho subsidio, aplicable contra el ISR causado por el propio trabajador será del 11.82% de la UMA mensual, esto es, 390.12 (UMA 3,300.53 x 0.1182) y aplicará únicamente a aquellos trabajadores con ingresos mensuales acumulables en el mes de que se trate, derivados de la relación laboral activa, que no excedan de \$9,081.00 (nueve mil ochenta y un pesos M.N.), es decir, no se computarán en dicho tope, los ingresos por primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos por separación

	Opción 1 Subsidio Decreto 2013	Opción 2 Subsidio Decreto 2024
Ingreso Bruto	9,081.00	9,081.00
Límite Inferior	6,332.06	6,332.06
excedente	2,748.94	2,748.94
porcentaje /Exc	10.88%	10.88%
excedente	299.08	299.08

cuota fija	371.83	371.83
impuesto	670.91	670.91
Subsidio	0.00	390.12
ISR	670.91	280.79
Ingreso Neto	8,410.09	8,800.21

Si el impuesto a cargo del trabajador es inferior a 390.12 (subsidio mensual), no se generará ningún “saldo a favor” esto es, la diferencia no se podrá aplicar en pagos posteriores ni se entregará al trabajador subsidio alguno; este escenario podría suceder en el caso de trabajadores que obtuvieran menos ingresos en el mes derivado de menos días trabajados, por ejemplo.

En el caso de que el patrón hiciera pagos por periodos inferiores a un mes, el subsidio a aplicar sería proporcional, esto es, se dividiría entre el promedio de días mensual y se multiplicaría por el número de días al que corresponda el periodo de pago, a saber:

Días del periodo (menor a un mes)	Subsidio del periodo
1	12.83
10	128.33
14	179.66
15	192.49

Notas:

- en ningún caso, el subsidio del mes podrá exceder de \$390.12
- si el pago corresponde a dos o más meses, el subsidio se aplicará proporcionalmente
- Cuando el trabajador perciba ingresos de varios empleadores, le corresponde elegir cual patrón les aplicará el subsidio contra su ISR por ingresos por salarios, debiendo comunicárselo
- Los patrones deben conservar como parte de su contabilidad el escrito mediante el cual el trabajador les informe si perciben salarios de otro patrón y a quién de ellos eligió para que le entregue el subsidio al empleo.

Impuesto Anual

Si el subsidio se entrega a quienes perciben hasta \$9,081.00, en primer instancia, su patrón no estaría obligado a realizar el cálculo anual, pues su ingreso anualizado no superaría los 400,000.00 que el propio Art. 97 de la LISR prevé como excluyente de dicha obligación.

No obstante, el decreto señala que únicamente los patrones obligados a retener el ISR por salarios (están exceptuados de retener quienes paguen a sus trabajadores únicamente un salario mínimo general) periódicamente, cuando realicen el cálculo anual del trabajador, deberán observar lo siguiente:

Al ingreso obtenido en el año de calendario por salarios, se le restará el impuesto local a los ingresos por salarios que se le hubiere retenido y al resultado se le aplicará la tarifa anual (Art 152 LISR). Al impuesto determinado, se le disminuirá el total de subsidio para el empleo que le hubiera correspondido al trabajador:

- Si el impuesto anual fuere mayor que el subsidio para el empleo que le hubiera correspondido, el retenedor considerará como ISR a cargo del trabajador dicha diferencia, pudiendo acreditar contra dicho importe los pagos provisionales (retenciones de ISR efectivamente practicadas en cada mes).
- Si el ISR anual fuera menor que las cantidades de subsidio para el empleo que le hubieran correspondido al trabajador, no habrá ISR a cargo del trabajador ni se le entregará importe alguno por concepto de subsidio para el empleo al trabajador.

Cabe señalar que éste Decreto deroga el artículo 1.12. del "Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa", publicado en el Diario Oficial de la Federación el 26 de diciembre de 2013 que contenía la tabla del subsidio que sustituyó a la contenida en el Artículo Décimo del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; de la Ley Federal de Derechos, se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta, y se abrogan la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, y la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 11 de diciembre de 2013.

Finalmente, el Decreto establece que el subsidio para el empleo no será considerado como ingreso acumulable ni deberá formar parte de la base sobre la que se calcule cualquier otra contribución y otorga al SAT la facultad para emitir reglas de carácter general para la correcta y debida aplicación del citado Decreto.

Conclusiones

- Es una medida que obviamente se aplaude por aquellos trabajadores que se verán beneficiados y aunque éste no alcanza a todos los contribuyentes que obtienen sus ingresos vía salarios, el subsidio para el empleo regresa efectivamente para aquellos que ganan 9,081.00 a través de una minoración en el impuesto que se les retiene.

- Se ignora si la medida es el resultado de la congruencia entre el programa político de éste Gobierno que dijo que buscaría beneficios para los que menos ganan², o simplemente se trata de aplicar parte del presupuesto federal en una -sana- medida coincidente con otras formas de oferta electoral.
- Se espera que en las Reglas que publique el SAT, -ojalá- se amplie su espectro de beneficio, pues ha quedado limitado a quienes perciben hasta 9,081.00 es decir, no beneficia a todos los que perciben ingresos por salarios e indique si habrá un periodo de transición para la aplicación de éste beneficio, pues la adecuación a los sistemas de nómina es complicada de implementar de forma inmediata.
- También esperemos que las Reglas aclaren el mecanismo para que aquellos trabajadores que ya se encuentran laborando en una empresa, le emitan el comunicado indicando si tienen o no otras fuentes de ingreso por salarios, pues es requisito contar con dicho documento como parte de la contabilidad; queda claro que durante la contratación, como parte de ésta negociación, se puede incorporar éste nuevo requisito al proceso, pero habrá que dilucidar la forma y tiempo para hacerlo con el personal activo.
- Es importante también conocer si la decisión sobre la aplicación de éste subsidio corresponde al trabajador o al patrón que realizará la retención, situación que también se espera sea aclarada en Reglas. Además, habrá que conocer cómo es que éste Decreto prevé el cálculo anual para realizar un “ajuste” en el subsidio en trabajadores por los que no se está obligado a realizar el cálculo anual.
- En tratándose de trabajadores que ganan únicamente el Salario mínimo, la Ley del ISR prevé que el patrón no deberá retener cantidad alguna (no está exento, simplemente NO se le retiene), sin embargo, un peso arriba del salario mínimo, el trabajador si se verá beneficiado con la aplicación de éste nuevo subsidio para el empleo, con el equivalente a 90 pesos semanales de disminución en su ISR.
- Finalmente, en zona fronteriza, no alcanzarán la aplicación del subsidio para el empleo, toda vez que el salario mínimo supera el tope de ingresos al que el nuevo subsidio para el empleo, pretende beneficiar.

santiagogalvan

Facebook: SG&C Defensa e Ingeniería Fiscal

Website: www.santiagogalvan.com

E-mail: info@santiagogalvan.com

----- Nota Importante -----

La opinión, conclusión y/o posturas plasmadas en el presente documento, mismo que puede llegar a considerarse como la materialización de la consultoría, asesoría o consejo brindados por quien lo firma, constituye única y exclusivamente su interpretación unilateral y personal sobre cada tema sobre los que versa o implica dicho documento, así como aquellos de los que deriva, complementa o generará sobre el mismo asunto o temas vinculados; por lo expuesto, en calidad de tercero del contribuyente, expresamente se manifiesta que de ninguna manera se ubica o pretende ubicarse dentro de las hipótesis previstas en las fracciones I, II y III del Artículo 89 del Código Fiscal de la Federación. En razón de lo anterior, el contenido del presente documento, inclusive cuando pudiera llegar a ser contrario o distinto a la interpretación de las autoridades fiscales, o llegar a considerarse diverso a los criterios dados a conocer por cualquier autoridad fiscal al amparo del inciso h) de la fracción I del Artículo 33 del citado ordenamiento legal, no fue confeccionado ni para omitir total o parcialmente el pago de alguna contribución en contravención a las disposiciones fiscales, ni para colaborar en la alteración o la inscripción de cuentas, asientos o datos falsos en la contabilidad o en los documentos que se expidan por o para el contribuyente ni, mucho menos, ser cómplice en cualquier forma no prevista, en la comisión de infracciones o delitos fiscales. Finalmente, el contenido del presente documento no implica, en forma alguna, algún tipo de materialización de asesoría fiscal, ni el diseño, comercialización, organización, implementación o administración de algún esquema reportable en los términos del Art. 199 del Código Fiscal de la Federación y sus correlativos, ni es parte de alguno que haya sido puesto a disposición por un tercero para su implementación

² Plan Nacional de Desarrollo 2019-2024, publicado en el DOF el 12 de julio de 2019, específicamente en el Epílogo: Visión de 2024 que planteaba un 20% de recuperación del poder adquisitivo del salario