

SUBSIDIO AL EMPLEO PAGADO POR ERROR, PROCEDE SU ACREDITAMIENTO CONTRA ISR?



[dropcap custom_class="normal"] C [/dropcap]

Como sabemos, la obligación para los patrones de calcular y, en su caso, entregar a los trabajadores el subsidio para el empleo, se encuentra vigente desde el ejercicio 2008, según se desprende de lo regulado en el artículo Octavo del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, del Código Fiscal de la Federación, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y se establece el Subsidio para el Empleo, publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 1º de Octubre de 2007.

Dicha obligación para los patrones se retomó para el ejercicio 2014, según 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 abroga la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única y la Ley de los Depósitos en Efectivo, publicado en el DOF el 11 de Diciembre de 2013. En dicho artículo se regula la forma de calcular el monto correspondiente al subsidio para el empleo y los requisitos para que el patrón pueda recuperar los montos entregados a los trabajadores por dicho concepto, a través del acreditamiento correspondiente contra el impuesto sobre la renta (ISR) a su cargo o del retenido a terceros.

De esta forma se establece que en los casos en que el impuesto a cargo del trabajador sea menor que el subsidio para el empleo mensual obtenido, el retenedor deberá entregar al trabajador la diferencia que se obtenga, pudiendo acreditar contra el impuesto sobre la renta a su cargo o del retenido a terceros las cantidades que haya entregado.

Por lo que en la fracción III de dicho Artículo Décimo se establece que 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 de salarios, 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 siguientes obligaciones:
 - Retener el impuesto sobre la renta a los trabajadores.
 - Calcular el impuesto anual de los trabajadores.
 - Solicitar a las personas que contraten los datos necesarios para inscribirlos en el Registro Federal de Contribuyentes, o cuando ya hubiesen sido inscritos con anterioridad, les proporcionen la clave de dicho registro.
- d) Conserve los escritos que les presenten los contribuyentes para que no les entreguen subsidio para el empleo, en el caso de trabajadores con 2 o más patrones.
- 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.
- 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.

Por lo tanto, para que proceda el acreditamiento contra el ISR del subsidio para el empleo pagado a los trabajadores, de inicio es necesario que se entregue a quienes tengan derecho al mismo, y luego que se cumplan con los requisitos que se han señalado.

En relación a quienes tienen derecho al subsidio para el empleo, la fracción I del 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 abroga la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única y la Ley de los Depósitos en Efectivo, publicado en el DOF el 11 de Diciembre de 2013, en relación con el primer párrafo y la fracción I del artículo 94 de la Ley del ISR, señala que tendrán derecho al subsidio para el empleo las siguientes personas:

- 1.- Las personas que perciban ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, salarios y demás prestaciones que deriven de una relación 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.
- 2.- Los funcionarios y trabajadores de la Federación, de las entidades federativas y de los municipios, al percibir remuneraciones y demás prestaciones por sus servicios subordinados, aun cuando sean por concepto de gastos no sujetos a comprobación.
- 3.- Los miembros de las fuerzas armadas, al percibir remuneraciones por sus servicios.

Por lo que de acuerdo a esto, quienes tienen derecho al subsidio para el empleo son todas las personas que perciben ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, y en relación a sus salarios y demás prestaciones que deriven de la relación laboral. Sin embargo, la fracción I del Artículo Décimo del Decreto citado establece ciertas excepciones a esta regla general, y así señala que no se tendrá derecho al subsidio para el empleo en el caso de remuneraciones percibidas por concepto de primas de antigüedad, retiro, indemnizaciones y otros pagos por separación.

Por lo tanto, cuando se entrega una cantidad al trabajador bajo el concepto de subsidio para el empleo al calcular el finiquito de su relación laboral, en donde se le liquida la prima de antigüedad e indemnización por terminación de la relación laboral, nos encontramos ante una cantidad entregada de manera indebida o por error, ya que este trabajador no tenía derecho al subsidio por la percepción de tales prestaciones.

Lo mismo ocurre cuando se entregan cantidades por concepto de subsidio para el empleo a una persona que presta un servicio y cuyo pago se asimila a salarios para efectos del ISR, ya que tampoco esa persona tiene derecho al subsidio para el empleo.

Por lo que en estos casos, en donde se han entregado por error cantidades por concepto de subsidio para el empleo a personas que no tenían derecho a ello, el patrón no podría acreditar tal monto de subsidio para el empleo contra el ISR ya que no se cumple con el principal requisito para ello, y que es que el subsidio para el empleo se entregue a las personas que tienen derecho a ello, según se establece en la fracción III del Artículo Décimo del Decreto citado.

Caso contrario sería si a las personas que si tienen derecho al subsidio para el empleo, se les entrega una cantidad en monto superior al que les correspondería en virtud de un error de cálculo, ya que en este caso el patrón si podría acreditar tal cantidad entregada de más por error, ya que cumple con el requisito de que se le dio a una persona que tenía derecho al subsidio, por supuesto debiendo cumplir además con todos los requisitos adicionales que ya se han mencionado, y que se señalan en la fracción III del Artículo Décimo del Decreto citado.

CONCLUSIONES

De acuerdo a todo lo anteriormente comentado, no existe en las disposiciones que regulan al subsidio para empleo un impedimento para que el patrón no pueda acreditar contra el ISR a su cargo o el retenido a terceros los montos que por tal concepto hayan entregado por error a las personas que tenían derecho al mismo (los trabajadores).

Recordando que de conformidad al segundo párrafo del Artículo Décimo del Decreto en cuestión, 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.

Por lo que tales cantidades de subsidio para el empleo pagadas por error al trabajador, no incrementarán la carga fiscal del trabajador ya que no formarán parte de la base gravable de ISR, ni integrará el salario para efectos de seguridad social.