

# Régimen fiscal de los salarios caídos

Juan Moreno Escobar\*

## Introducción

El concepto “salarios caídos” no existe como expresión en el marco fiscal que comprende las percepciones de las personas físicas, ya que el uso de este vocablo corresponde generalmente al pago de salarios que derivan de laudos de carácter laboral, ya sean éstos por la terminación de un conflicto de huelga, o bien, de juicios individuales favorables a los trabajadores.

Así, por el hecho de que en algunos casos los pagos de salarios caídos están vinculados a otras percepciones que sí son objeto de exención, su tratamiento fiscal pudiera prestarse a interpretación diversa, por lo que debemos de analizar todos los elementos para sustentar el criterio que deberá aplicarse.

En primera instancia se deben diferenciar los salarios caídos que se pagan:

- ✓ Como consecuencia de la terminación de un conflicto laboral por la afectación de una huelga contra el patrón, situación en la que posteriormente los trabajadores regresan a sus labores.
- ✓ Los que se pagan a un trabajador derivado de laudo favorable por despido injustificado sin reinstalación.

En el primer caso, el impuesto se determina sobre los salarios normales (independientes a los salarios caídos) más los salarios caídos que el trabajador reciba, aplicando la tarifa del artículo 113 y las tablas de los artículos 114 y 115 de la Ley del impuesto sobre la renta.

Dada tal situación, el impuesto es elevado, la retención alta, lesionando económicamente al trabajador. Para evitar retenciones onerosas al trabajador, es conveniente utilizar la opción del artículo 148 del Re-

glamento de la Ley del impuesto sobre la renta, que será más justa y el trabajador se verá beneficiado por ser menor la retención provisional del impuesto al salario.

En el segundo caso, algunos especialistas han opinado que estas percepciones pueden considerarse como una prestación exenta por estimar que se trata de una indemnización, tomando como base y referencia la Ley Federal del Trabajo, así como las Jurisprudencias y otros elementos que nos permiten ubicar para efectos fiscales, la situación concreta de esas percepciones.

Al considerarse a los salarios caídos o vencidos como una indemnización, se deberá clasificar dentro de la exención del artículo 109 fracción X. Se le pagarán, además las prestaciones que se le adeuden como son el aguinaldo, la prima dominical y la prima vacacional; tomando en cuenta la exención de los noventa días de salario por cada año de servicios prestados.

## Definiciones

En primer término debemos remitirnos a la Legislación laboral, a fin de analizar los distintos conceptos que sobre el particular nos puedan aportar:

### Concepto de Trabajador

Trabajador es la persona física que presta a otra, física o moral, un trabajo personal subordinado.<sup>1</sup>

### Concepto de Patrón

Patrón es la persona física o moral que utiliza los servicios de uno o varios trabajadores.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Artículo 8 Ley Federal del Trabajo (LFT)

<sup>2</sup> Artículo 10 LFT

## Concepto de Salario

Salario es la retribución que debe pagar el patrón al trabajador por su trabajo.<sup>3</sup>

## Salario base para determinar las indemnizaciones

Para determinar el monto de las indemnizaciones que deban pagarse a los trabajadores se tomará como base el salario correspondiente al día en que nazca el derecho a la indemnización, incluyendo en él la cuota diaria y la parte proporcional de las prestaciones de Ley de previsión social.<sup>4</sup>

En los casos de salario por unidad de obra, y en general cuando la retribución sea variable, se tomará como salario diario el promedio de las percepciones obtenidas en los treinta días efectivamente trabajados antes del nacimiento del derecho. Si en ese lapso ocurriera un aumento en el salario, se tomará como base el promedio de las percepciones obtenidas por el trabajador a partir de la fecha del aumento.

Cuando el salario se fije por semana o por mes, se dividirá entre siete o entre treinta, según el caso, para determinar el salario diario.

## Salario, obligación de su pago

La obligación del patrón de pagar el salario no se suspende, salvo en los casos y con los requisitos establecidos en la Ley.<sup>5</sup>

## Huelga

Huelga es la suspensión temporal del trabajo llevada a cabo por una coalición de trabajadores.<sup>6</sup>

## Objetivos de la Huelga<sup>7</sup>

Fracción I: Conseguir el equilibrio entre los diversos factores de la producción, armonizando los derechos del trabajo con los del capital.

Fracción VII: Exigir la revisión anual de los salarios contractuales.

<sup>3</sup> Artículo 82 LFT

<sup>4</sup> Artículo 89 LFT

<sup>5</sup> Artículo 106 LFT

<sup>6</sup> Artículo 440 LFT

<sup>7</sup> Artículo 450 LFT

## Laudo<sup>8</sup>

Resolución de los jueces árbitros o arbitradores sobre el fondo de la cuestión que se les haya sometido por las partes interesadas, dictada en el procedimiento seguido al efecto.

En nuestro derecho laboral, laudo es la resolución de fondo dictada por las Juntas de Conciliación y Arbitraje.

## Indemnización<sup>9</sup>

Cantidad de dinero o cosa que se entrega a alguien en concepto de daños o perjuicios que se le han ocasionado en su persona o en sus bienes (o en su persona y bienes, a la vez). Resarcimiento de un daño o perjuicio.

En segundo término la Real Academia de la Lengua Española define el término indemnización, como “resarcir un daño o perjuicio”.

Con estos antecedentes, para efectos fiscales los pagos por este concepto pueden enfocarse desde dos puntos de vista.

Uno: los que corresponden al pago del período que dura un conflicto laboral por un movimiento de huelga, en el que todo el tiempo prevalece el vínculo laboral, y por ende la obligación del patrón de cubrir los salarios de sus trabajadores y retener el Impuesto al salario aplicando el artículo 113 y las tablas de los artículos 114 y 115 de la Ley del impuesto sobre la renta, en cuyo caso, puede considerarse simplemente como el pago de los salarios contractuales normales, con el impacto a sus costos por la falta de productividad del ente económico afectado por la huelga.

Dos: como ya quedó expresado, el pago por este concepto derivado de la terminación de un juicio individual con laudo que condene al empleador al pago de salarios caídos.

En el primer caso, y considerando que la deducción de salarios está condicionada en el texto de Ley (artículo 31 fracción V aplicable a las personas morales y 172 fracción VII para las personas físicas, ambos del Impuesto sobre la renta) al cumplimiento de determina-

<sup>8</sup> Artículo 837 Fracción III LFT

<sup>9</sup> Artículo 947-II LFT

das obligaciones como retención, declaración y entero, pago de INFONAVIT y cuotas al IMSS, etcétera, los pagos por este concepto serán objeto de retención o en su caso de crédito al salario, según su monto y el período en que se cubran aplicando alguno de los procedimientos que se contemplan como opción en el Reglamento de la Ley del ISR en sus artículos 147 a 149; considerando siempre, que se tratan de pagos provisionales respecto al impuesto anual, incluso para aquéllos que se encuentren obligados a presentar declaración personal, esta situación como generadora del impuesto tiene su fundamento, en su concepto general, –cumpliendo el principio de legalidad tributaria– en el artículo 1º de la Ley, y en el caso concreto de los ingresos por salarios, en el Capítulo I del Título IV, dentro del cual el primer párrafo del artículo 110 define y determina como objeto del impuesto “los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado”, por lo que, en resumen, estas percepciones serán materia del gravamen, al no estar contempladas dentro de las exenciones a que se refiere el artículo 109.

Para concluir este criterio, se tiene como dato complementario las disposiciones del Reglamento de la Ley del seguro social, en materia de afiliación, clasificación de empresas, recaudación y fiscalización, que regula en sus artículos 10, 56, 58 y 124 los casos de huelga, enfatizándose la situación prevista tanto en el 58 como el 124 que a la letra establecen:

*Artículo 58. Durante el estado de huelga no procederá el aviso de baja presentado por el patrón, respecto de sus trabajadores involucrados en la suspensión colectiva de labores.*

*El Instituto, podrá operar la baja del trabajador únicamente a solicitud del mismo y bajo la responsabilidad de éste, cuando:*

*I. Antes del conflicto o durante el mismo, reúna los requisitos para obtener la pensión que, en su caso corresponda.*

*Para el cálculo de las pensiones no se considerarán semanas cotizadas las que se encuentren dentro del periodo de huelga, y*

*II. Continúe voluntariamente en el régimen obligatorio.*

Lo anterior sin perjuicio de los derechos derivados del procedimiento de huelga.

**Artículo 124.** *En el caso de estallamiento de huelga, las cuotas se pagarán conforme a lo siguiente:*

*I. Las que se hubieran causado hasta antes de la suspensión de labores se enterarán dentro del plazo de pago oportuno que corresponda;*

*II. Las causadas durante el periodo de huelga serán cubiertas con los accesorios legales respectivos, en los términos de la resolución emitida por la autoridad competente al concluir el conflicto; esto sin perjuicio de que el patrón, durante dicho periodo, pueda efectuar el pago de las cuotas en los plazos establecidos en la Ley, determinándolas conforme a los salarios registrados ante el Instituto al momento de estallar la huelga, en este caso, al concluir el conflicto, deberá enterar las diferencias que resulten en términos de la resolución de la autoridad competente o solicitar la devolución si ésta fuera procedente, y*

*III. En caso de que durante el procedimiento de huelga y antes de que se resuelva sobre la inexistencia o imputabilidad de dicho conflicto, el patrón y los trabajadores celebren convenio para darlo por terminado, siempre que éste sea aprobado por la autoridad competente, las cuotas se cubrirán proporcionalmente a los salarios caídos cuyo pago se pacte.*

El patrón determinará las cuotas obrero patronales que correspondan y enterará su importe al Instituto. Debiendo para ello considerar las siguientes jurisprudencias:

No. Registro: 178,313

Tesis aislada

Materia(s): Laboral

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXI, Mayo de 2005

Tesis: X.1o.69 L

Página: 1543

### Salarios caídos. Sus incrementos están implícitos en la condena a su pago, aun cuando no se mencionen en el laudo

Si en el laudo se condenó al patrón a pagar indemnización constitucional y salarios caídos desde la fecha del despido hasta aquella en que se cumplimentó, debe entenderse que también se condenó respecto del pago de los incrementos salariales, en tanto que el concepto “monto del salario” que establecen los artículos 82 y 84 de la Ley Federal del Trabajo, especialmente la fracción XII del artículo 784 de esa ley, no puede desvincularse lógicamente del concepto “incremento del salario”, porque en cuanto éste se da, a través de cualquiera de las prestaciones referidas en el artículo 84, automáticamente repercute en el “monto”, siendo de tal manera evidente que carece de certidumbre y precisión aludir a cualquier incremento del salario si no es como referencia a éste; por tanto, aun cuando en el laudo no se mencione ese concepto, los incrementos salariales van implícitos en la condena al pago de salarios caídos.

**Primer tribunal colegiado del décimo circuito.** Amparo directo 386/2004. Arnoldo Sánchez Álvarez. 15 de octubre de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Roberto Alejandro Navarro Suárez. Secretaria: Nora María Ramírez Pérez.

No. Registro: 192,019  
Tesis aislada  
Materia(s): Laboral  
Novena Época  
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
XI, Abril de 2000  
Tesis: I.5o.T.194 L  
Página: 997

### Salarios caídos. Dejan de correr hasta que se cumplimenta totalmente el laudo

Los estipendios vencidos a que se condena en el fallo, no sólo deben abarcar a la fecha en que se emite el incidente de liquidación en que se cuantifican, si en esa data jamás se pagan íntegramente los emolumentos, sino que tienen que comprender hasta el día en que se remuneren completamente, cuando es en un momento posterior al que se pronunció aquél, pues de acuerdo al artículo 48 del código obrero, el trabajador tiene derecho, cualquiera que hubiere sido la acción

que intentó, a que se le retribuyan los gajes desde el despido al instante en que se observe lo decretado en la sentencia.

**Quinto tribunal colegiado en materia de trabajo del primer circuito.** Amparo en revisión 25/2000. Juan Valentín Castillo Mares. 7 de marzo de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Rafael Barredo Pereira. Secretaria: Adela Muro Lezama.

Ahora bien, aun cuando es frecuente que el pago de los salarios caídos sólo cubra un determinado porcentaje del monto original, es decir, no al 100 %, como resultado de negociaciones y acuerdos entre los trabajadores (sindicatos) y la empresa, esto no modifica la aplicación de la norma ya que, en todo caso esta situación implica únicamente el ajuste en el monto de la retención o en su caso del crédito al salario.

En el caso de salarios caídos derivados de la terminación de un conflicto individual, prevalece también el criterio de gravarlos en forma independiente a los ingresos por separación, sin embargo se presentan situaciones que pueden desvirtuar la base, como en los casos en que algunas entidades tienen creadas las reservas conforme a lo dispuesto en el Boletín D-3 de las Normas de información financiera (NIF) relativo a las obligaciones laborales, por lo que clasifican y califican estas partidas contable y fiscalmente dentro del concepto “remuneraciones al término de la relación laboral” y no como remuneraciones directas, en cuyo caso se consideran dentro de los conceptos que forman parte de dichas reservas, sin realizar separación expresa entre salarios e indemnizaciones, ya que se da este caso tomando el criterio de algunas jurisprudencias como la siguiente:

Novena Época.  
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito.  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.  
Tomo: XV, Marzo de 2002  
Tesis: VI.2º.T.6 L  
Página: 1457

Si el primer párrafo del artículo 48 de la Ley Federal del Trabajo establece el derecho a favor del trabajador para que se indemnice con el importe de tres meses de salario y, a continuación, en el segundo párrafo dicho precepto legal establece que en el caso de que el patrón no compruebe la causa de la rescisión (lo que constituye un despido injustificado), cualquiera que



hubiese sido la acción intentada, tiene derecho, además, al pago de los salarios vencidos desde la fecha del despido hasta que se cumplimente el laudo.

Del texto de este numeral se desprende la naturaleza indemnizatoria de los salarios caídos, por ser una prestación que está comprendida en ese artículo y es consecuencia propia del despido, la cual se genera por el hecho de haberse roto la relación laboral, por la decisión unilateral e injustificada del patrón. Lo que significa que, por ello, el trabajador tiene derecho a la misma como si hubiese seguido laborando y, por ende, el monto debe ser aquel que percibía antes del despido y debe pagarse conforme a lo dispuesto por los diversos 84 y 89 de la referida ley.

**Segundo tribunal colegiado en materia de trabajo del sexto circuito.** Amparo Directo 153/2001. José Luis Acosta Ponce de León. 20 de abril de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Eugenio Gustavo Núñez Rivera- Secretario: Waldo Guerrero Lázcars.

En casos excepcionales, en los que el conflicto abarca más allá del año calendario, pudiera también surgir una interpretación diversa al primer párrafo del artículo 112 de la Ley, específicamente cuando se hace mención a “otros pagos por separación”, ya que, independientemente de que ya no existe la base para acumular a los salarios caídos otros ingresos en el año en que se paguen y calcular el impuesto en los términos de la fracción I de ese numeral, y por ello tampoco tener la posibilidad de determinar el porcentaje

de tasa real a los ingresos no acumulables, el pago de salario caídos, las cantidades así calificadas representan una auténtica indemnización, al darse la situación concreta de reparación de un daño (por ejemplo una suspensión o rescisión injustificada, que tenga como consecuencia no sólo privar de su ingreso a una persona, sino además evitar que pueda obtenerlo de otras fuentes).

En suma, encuadrarse como “otros pagos por separación” considerando que al ya no existir las condiciones para continuar cubriendo cuotas y aportaciones normales sobre sueldos durante el plazo que dura el juicio (la excepción pudiera ser un capital constitutivo) generalmente las empresas ya no las consideran remuneraciones directas, y de ahí el criterio para calcular el impuesto, considerando como base gravable el monto total, sin hacer la separación expresa entre “salarios” e “ingresos por separación”, en cuyo caso las percepciones pagadas serán gravadas, deduciendo la exención prevista en la fracción X del artículo 109 de la Ley del impuesto sobre la renta.



\* C.P. Juan Moreno Escobar  
Socio Director de Moreno Contadores  
Consultoría Profesional, S.C.  
ley.el@hotmail.com



DEFENSORÍA DE LOS  
DERECHOS  
UNIVERSITARIOS

*La Defensoría hace valer sus derechos*

Emergencias al 5528 7481

Lunes a Viernes  
9:00 - 14:00 y 17:00 - 19:00 hrs.

Teléfonos: 5622 6220 al 22

Fax: 5606 5070

Edificio “D”, nivel rampa frente a Universum  
Circuito Exterior, Ciudad Universitaria, Estacionamiento 4

ddu@servidor.unam.mx