

ASPECTO FISCAL Y LABORAL DEL

# OUTSOURCING

2020

Conceptos relevantes  
para su correcta  
aplicación



EDITORIAL ISEP  
EMPRESA LÍDER

L.C. Javier Martínez Gutiérrez

L.C. Javier Martínez Gutiérrez

ASPECTO FISCAL Y LABORAL DEL OUTSOURCING 2020

Materia con fines educativos y sin fines de lucro PROHIBIDA SU VENTA

**ASPECTO FISCAL Y LABORAL DEL**

---

# **OUTSOURCING**

---

al con fines educativos y sin fines de lucro. PROHIBIDA SU

**L.C. Javier Martínez Gutiérrez**

Primera edición  
Mayo de 2017

Tercera edición  
Enero de 2020

© Derechos reservados conforme a la Ley,  
por el Autor y por la Empresa Editorial.  
EDICIONES FISCALES ISEF, S.A.  
Av. Del Taller No. 82 P.A.  
Col. Tránsito, Cuauhtémoc  
C.P. 06820, Ciudad de México.  
Tel. Conmutador: 55 5096-5100

Prohibida la reproducción total o parcial  
de esta obra por cualquier medio, sin  
la autorización escrita del Autor o de esta  
Empresa Editorial.

Número de Registro de la CANIEM 564

**ISBN-978-607-541-232-0**

CONTIENE INFORMACION PUBLICADA EN EL D.O.F. HASTA EL 9 DE  
DICIEMBRE DE 2019.

LOS COMENTARIOS Y EJEMPLOS EXPUESTOS EN ESTA OBRA SON  
RESPONSABILIDAD DEL AUTOR.

IMPRESO EN MEXICO  
PRINTED IN MEXICO

## DATOS DEL AUTOR

Contador Público Certificado egresado de la Universidad Nacional Autónoma de México, cuenta con un Diplomado en Impuestos en el ITAM Postgrado en Derecho Económico y Corporativo en la Universidad Panamericana y es profesor del idioma inglés por el Centro Cultural Benjamín Franklin, S.C.

Ha sido profesor en materia fiscal en el Instituto Tecnológico de Estudios Superiores de Monterrey y en la Universidad Panamericana.

Director General de su propio despacho especializado en dictamen fiscal y de Seguro Social, ha ejercido como auditor por más de 20 años.

Es miembro del Colegio de Contadores Públicos de México, A.C. (CCPM) y del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP).

Participante permanente y asesor del programa de radio por Internet "ISEF en la Radio".

Desde 1999 es expositor titular del Instituto Superior de Estudios Fiscales ISEF, participando en temas como: Diplomado en Consultoría Fiscal, Régimen Fiscal de Sueldos y Salarios, Pensiones y Jubilaciones ante el IMSS, Contabilidad Fiscal Electrónica, Efectos Fiscales de la Ley "Anti Lavado", Diplomado en Sueldos y Salarios, Recuperación de Saldos a Favor y Régimen Legal y Fiscal del *Outsourcing*. Además, por su experiencia en estos giros, también imparte en ISEF los cursos: Régimen Fiscal del Autotransporte, Régimen Fiscal de Escuelas y Universidades, Régimen Fiscal de Restaurantes y Régimen Fiscal de Gasolineras.

Ha sido autor de más de 15 libros editados por Ediciones Fiscales ISEF entre ellos:

- Reformas Fiscales 2020.
- El ABC de Sueldos y Salarios.
- 60 Casos Prácticos de ISR, IMPAC, IVA e IMSS.
- 40 Casos Prácticos sobre Deducciones Autorizadas.
- Aspectos Administrativos Contables y Fiscales de la Ley Antilavado de Dinero.

DESPACHO MARTINEZ DE LA PEÑA

Tel. (01 55) 5290-9052 al 55

Email: [contadorjaviermartinez@hotmail.com.mx](mailto:contadorjaviermartinez@hotmail.com.mx)

Sitio web: [www.isef.com.mx/martinezdlp.html](http://www.isef.com.mx/martinezdlp.html)

al con fines educativos y sin fines de lucro. PROHIBIDA SU

## DEDICATORIA

A mi esposa la Lic. Patricia Gómez Ríos, mis hijos Juan Pablo y Marifer con todo cariño y agradecimiento, porque sin su apoyo no sería posible el presente libro.

A mis padres y hermanos.

Al C.P.T. Javier Martínez De la Peña por transmitir mucho de lo que aquí se presenta.

A todos mis compañeros del Instituto Superior de Estudios Fiscales, que de una manera directa o indirecta han colaborado en esta obra.

al con fines educativos y sin fines de lucro. PROHIBIDA SU

## **AGRADECIMIENTOS**

Al C.P. Efraín Lechuga Santillán y M.B.A. Graciela Lechuga por su apoyo y confianza.

A todo el equipo de Ediciones Fiscales ISEF, por su paciencia y ayuda.

al con fines educativos y sin fines de lucro. PROHIBIDA SU

## INDICE

### INTRODUCCION

### ABREVIATURAS

### CAPITULO I. CONCEPTO Y NECESIDAD DEL OUTSOURCING

- 1.1. QUE ES Y SUS CARACTERISTICAS
- 1.2. **OUTSOURCING** EN TODOS LADOS
- 1.3. CUANDO Y DONDE SE REQUIERE
- 1.4. VENTAJAS Y AHORROS ECONOMICOS
- 1.5. EL **OUTSOURCING** FUERA DE LOS LINEAMIENTOS Y SUS ABUSOS

### CAPITULO II. SUBCONTRATACION Y LA SUBORDINACION

- 2.1. QUE SE CONSIDERA PATRON
- 2.2. LA IMPORTANCIA DE LA SUBORDINACION Y SUS EFECTOS LABORALES Y FISCALES
- 2.3. QUE SE ENTIENDE POR SUBCONTRATACION Y LA SUBORDINACION
- 2.4. PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES
- 2.5. PRESTACIONES DE LOS TRABAJADORES
- 2.6. PRESCRIPCION EN LOS DERECHOS DE LOS TRABAJADORES Y DE LOS PATRONES
- 2.7. RIESGOS QUE SE CORREN

### CAPITULO III. IMSS E INFONAVIT

- 3.1. QUIENES SON SUJETOS DE ASEGURAMIENTO Y LA SUBORDINACION
- 3.2. ARTICULO 15-A DE LA LEY DEL SEGURO SOCIAL Y RESPONSABILIDADES PARA LOS PATRONES
- 3.3. AVISOS QUE DEBEN PRESENTARSE EN EL CASO DE SUBCONTRATACION
- 3.4. CAPITALES CONSTITUTIVOS Y RIESGOS CON EL PERSONAL EN SUBCONTRATACION

- 3.5. EMPRESAS DE **OUTSOURCING** CON REGISTROS PATRONALES PARA CADA ACTIVIDAD
- 3.6. SIROC-Servicio Integral de Registro de Obras de Construcción
- 3.7. INFONAVIT Y AVISOS A PRESENTAR
- 3.8. SOCIEDADES COOPERATIVAS Y SUS INTEGRANTES PARA EL IMSS

#### **CAPITULO IV. LEY DEL ISR Y LEY DEL IVA**

- 4.1. RETENCION DEL IVA para LA DISPOSICION DE PERSONAL
- 4.2. EXPEDICION DE RECIBOS DE LA NOMINA Y SU DEDUCIBILIDAD
- 4.3. REQUISITOS DE LA NOMINA DE ACUERDO CON EL COMPLEMENTO DE NOMINA 1.2 Y LA DIM
- 4.4. FIRMA EN LOS RECIBOS DE NOMINA
- 4.5. IDENTIFICACION DEL **OUTSOURCING** CON LOS NUEVOS REQUISITOS DE NOMINA
- 4.6. REQUISITOS DE DEDUCIBILIDAD Y ACREDITAMIENTO
- 4.7. RESOLUCIONES DE TRIBUNAL: **OUTSOURCING**, CAUSA O NO IVA
- 4.8. CRITERIOS NORMATIVOS DEL SAT RELATIVOS A LA SUBCONTRATACION
  - 4.8.1. Subcontratación. Retención de Salarios
  - 4.8.2. Pago de Sueldos, Salarios o Asimilados a Estos a Tráves de Sindicatos o Prestadoras de Servicios de Subcontratación Laboral
  - 4.8.3. Sociedades civiles universales. Ingresos en concepto de alimentos
- 4.9. CONSIDERACIONES EN DEVOLUCIONES DE IVA EN SUBCONTRATACION POR LA PRODECON
- 4.10. SOCIEDADES COOPERATIVAS

#### **CAPITULO V. DEFRAUDACION FISCAL**

- 5.1. QUE ES EL DELITO DE DEFRAUDACION FISCAL
- 5.2. OPERACIONES INEXISTENTES

#### **CAPITULO VI. LEY ANTILAVADO DE DINERO**

**CAPITULO VII. IMPUESTO SOBRE NOMINAS**  
**CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

al con fines educativos y sin fines de lucro. PROHIBIDA SU

## INTRODUCCION

A partir del año de 2020 la Ley del IVA contempla un supuesto más amplio para la disposición de personal, según se muestra en el presente libro.

*Outsourcing*: del inglés Out, fuera, Source, fuente, es decir, fuente externa de trabajo; se conoce como subcontratación, definida en la Ley Federal del Trabajo en su artículo 15-A.

La intención de la presente obra, es dar a conocer al público, en forma general, en qué consiste el llamado *Outsourcing* o subcontratación, cuándo se requiere, sus ventajas y desventajas, cuáles son sus principales lineamientos y deberes en materia fiscal y legal en México para llevar una sana aplicación del mismo en su empresa.

Desde el año 2017 y hasta 2019, la Ley del ISR, así como la Ley del IVA establecían lineamientos importantes para efectos de la deducibilidad y acreditamiento de impuestos, adicionalmente los tribunales resolvieron de manera diversa sobre la aplicación del IVA en la subcontratación, pues también existen múltiples empresas que proveen de servicios de subcontratación que ofrecen servicios al empresario. No obstante, como se comentó, en el año 2020 existen más reformas a este tema.

También a partir del año 2017 y hasta la fecha se establecen requisitos para la emisión de nóminas con la intención de identificar, entre otras, las actividades de la figura de *Outsourcing*.

Que en ocasiones el propio empresario, o responsable de la administración de un negocio o del área de nóminas debe conocer, para no incurrir en errores que pudieran representar un detrimento en las finanzas de la organización o responsabilidades fiscales, legales, laborales, de seguridad social, impuestos locales o de lavado de dinero.

Al final del presente libro el lector deberá ser capaz de identificar la figura de subcontratación, los requisitos y lineamientos que debe observar para su sana aplicación de acuerdo con la normatividad legal que prevalece en México.

Será útil para contadores, abogados, empresarios, administradores, encargados de recursos humanos y de nómina.

## ABREVIATURAS

CFDI	Comprobante Fiscal Digital por Internet
DO	Diario Oficial de la Federación
IDSE	IMSS desde su Empresa
IMSS	Instituto Mexicano del Seguro Social
INFONAVIT	Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores
ISR	Impuesto sobre la Renta
IVA	Impuesto al Valor Agregado
LFPORPI	Ley Federal para la Prevención de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita
LFT	Ley Federal del Trabajo
LGSC	Ley General de Sociedades Cooperativas
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
LIVA	Ley del Impuesto al Valor Agregado
LSS	Ley del Seguro Social
PRODECON	Procuraduría de la Defensa al Contribuyente
PTU	Participación de Trabajadores en las Utilidades
RACERF	Reglamento de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización del Seguro Social
SAT	Servicio de Administración Tributaria
SIRESO	Sistema de Responsabilidad Solidaria del Infonavit
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público

## CAPITULO I.

### CONCEPTO Y NECESIDAD DEL OUTSOURCING

#### 1.1. QUE ES Y SUS CARACTERISTICAS

El *Outsourcing* consiste en que una empresa contrata a otra que se especializa en un área que no tiene la primera. Es una porción del negocio que puede ser desempeñada más eficientemente por otra empresa, la cual es contratada para desempeñarla. Esto libera a la primera organización para enfocarse primordialmente en su objeto.

En México y en el mundo se utiliza constantemente esta figura. Como ejemplo podemos encontrar empresas de vigilancia, computación, limpieza, construcción y otros servicios.

Al *Outsourcing* también se le ha denominado tercerización o externalización de los servicios. En la Ley Federal del Trabajo la encontramos como subcontratación.

Algunas características las podemos encontrar a continuación:

- Son actividades que se llevan a cabo por personas externas a la empresa.
- Se identifican normalmente con una actividad especializada con la que no se cuenta dentro de la organización.
- Se aprovechan experiencias y conocimientos de personas externas que puedan llevarlas a cabo dentro de la empresa.
- Desarrollar esas actividades dentro de la organización representaría un costo mayor al que pudiera ser de contratarlas de manera externa.
- La empresa no cuenta con los conocimientos de la actividad correspondiente por lo que prefiere acudir a un experto externo.
- No es la actividad principal de la empresa por lo que de llevarla a cabo desviaría su objeto primordial.

La Ley Federal del Trabajo en su artículo 15-A lo define como: el trabajo en régimen de subcontratación es aquel por medio del cual un patrón denominado contratista ejecuta obras o presta servicios con sus trabajadores bajo su dependencia, a favor de un contratante, persona física o moral, la cual fija las tareas del contratista y lo supervisa en el desarrollo de los servicios o la

ejecución de las obras contratadas. Adicionalmente se establecen requisitos que serán vistos más adelante.

La Ley del Seguro Social en su artículo 15-A, por su parte, contiene lineamientos que identifican a la figura de subcontratación, tendientes principalmente a la asignación de responsabilidades para los patrones: cuando un patrón o sujeto obligado, cualquiera que sea su personalidad jurídica o su naturaleza económica, en virtud de un contrato, cualquiera que sea su forma o denominación, como parte de las obligaciones contraídas, ponga a disposición trabajadores u otros sujetos de aseguramiento para que ejecuten los servicios o trabajos acordados bajo la dirección del beneficiario de los mismos, en las instalaciones que éste determine, el beneficiario de los trabajos o servicios asumirá las obligaciones establecidas en la Ley del Seguro Social en relación con dichos trabajadores, en el supuesto de que el patrón omita su cumplimiento, siempre y cuando el Instituto Mexicano del Seguro Social hubiese notificado previamente al patrón el requerimiento correspondiente y éste no lo hubiera atendido.

Como se ha dicho el objetivo del presente libro, es analizar esta figura desde el punto de vista fiscal y legal, por lo que también deberemos observar lineamientos relativos a la Ley del ISR, Ley del IVA, Ley de Impuesto sobre Nóminas local y la llamada Ley Anti Lavado de Dinero cuyo nombre es Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, que veremos más adelante.

Se llevará a cabo la identificación de los lineamientos a seguir para una sana aplicación de la figura de subcontratación, desde el punto de vista fiscal y en lo conducente lo legal, que deberán observarse, en contratos, la manera como se desempeñen las actividades, avisos a presentar en su caso, requisitos de deducibilidad y responsabilidades, entre otros aspectos.

## **1.2. OUTSOURCING EN TODOS LADOS**

En alguna de las pláticas de carácter fiscal que tengo oportunidad de impartir, un participante me preguntaba ¿En la construcción de una casa podría existir el *Outsourcing*?, la respuesta naturalmente es que sí, dado que el dueño de la obra contrata personas externas como albañiles, peones, electricistas, plomeros, etc., no obstante esta contratación no la hace directamente el dueño de la obra, sino que se hace a través de un arquitecto, ingeniero, empresa constructora o con el "maestro de obras".

Lo anterior lleva al dueño de la obra, en principio, a una situación de responsabilidad legal, fiscal, laboral, y de seguridad social, entre otras, que serán vistas más adelante.

Otra experiencia que tuve fue la oportunidad de prestar servicios a una empresa manufacturera muy afamada, con grandes instalaciones; se observaba bien organizada, con muchos controles internos y demás, y hubo la necesidad de que una contadora de mi despacho debía quedarse dentro de las instalaciones correspondientes; de inmediato me preguntaron si la contadora estaba dada de alta en el IMSS, porque de no ser así, no se le permitiría el acceso para llevar a cabo sus actividades.

También está el caso de un amigo que fabrica nieves, helados y paletas y vende a través de tiendas departamentales, en dichas tiendas se exige que el personal para demostrar, y en su caso degustar el producto esté dado de alta ante el IMSS para evitar contingencias laborales y de seguridad social.

Esto da una clara idea de algunos lineamientos que deben considerarse en las organizaciones para evitar riesgos con el personal externo que presta sus actividades dentro del centro de trabajo, que pueden ser laborales, de riesgo de trabajo, de cuotas de seguridad social, capitales constitutivos del IMSS y otros.

### **1.3. CUANDO Y DONDE SE REQUIERE**

Cuando se tiene la necesidad de un servicio con el que no se cuenta dentro de la empresa, se busca a quien lo puede llevar a cabo, o se entra a la disyuntiva si hacerlo por cuenta propia o por parte de alguien externo especializado; se compara el costo de llevarlo a cabo de manera interna, y en su caso, la permanencia del mismo, con su costo externo y el tiempo que será requerido.

Son factores relevantes que nos darán la pauta de considerar un servicio externo, y en su caso habrá que observar los lineamientos correspondientes que sean aplicables.

Al contratarlos se deberán seguir los lineamientos legales, laborales, fiscales, de seguridad social, riesgo de trabajo, lavado de dinero, de deducibilidad y acreditamiento de impuestos, avisos, requisitos en las nóminas, etcétera.

El ¿Dónde? también es importante porque lineamientos como son los de subordinación, de acuerdo con la Ley Federal del Trabajo, o riesgos de trabajo que establece la Ley del Seguro Social influyen directamente en las responsabilidades que tienen los patrones, o en su caso los beneficiarios de los servicios prestados por los trabajadores sin importar el lugar donde se presten.

Esto es, que si un trabajador no importando el lugar o el tiempo, llega a tener un accidente o enfermedad, con motivo de trabajo, se entenderá para efectos del IMSS como un riesgo de trabajo, que por un lado si el trabajador está inscrito en el IMSS se le proporcionará la atención médica correspondiente y el patrón pagará un por ciento de sus cuotas de seguridad social mayor de acuerdo con el número de accidentes o enfermedades que ocurran en su empresa; pero

por otro lado si la persona que sufre el accidente o enfermedad, no está inscrita en el IMSS, y se le llega a proporcionar atención médica en el mismo IMSS, al patrón o al que pudiera llegarse a considerar su patrón de acuerdo con los lineamientos expuestos en el presente libro, se le asignará algo que se le llama capital constitutivo, que es el costo de los servicios médicos que pueden ser en ocasiones muy elevados.

al con fines educativos y sin fines de lucro. PROHIBIDA SU

## 1.4. VENTAJAS Y AHORROS ECONOMICOS

Es un hecho que los servicios de subcontratación representan un beneficio, dado el conocimiento que se tiene en cada área, que en ocasiones es difícil contar con él dentro de la organización.

Desarrollar una actividad que normalmente se contrata vía *outsourcing* puede ser costoso e incluso en algunas ocasiones inviable.

Ejemplos como hemos citado el de construcción, servicios de abogados, contadores, arquitectos, ingenieros, etcétera.

Incluso el tiempo que podamos llegar a requerirlos puede ser corto, por ejemplo, en el caso de informática, especialistas en el tema podrán acudir a nuestra empresa por el tiempo que se requiera el desarrollo de un sistema o se resuelva una contingencia en especial. En algunas ocasiones si se desarrollara un departamento específico para la informática dentro de la empresa podría ser muy costoso.

Claro que lo anterior depende del tamaño y las necesidades de cada empresa.

## 1.5. EL *OUTSOURCING* FUERA DE LOS LINEAMIENTOS Y SUS ABUSOS

Desafortunadamente, la figura del *Outsourcing* se ha mal usado para aprovechar desde el punto de vista legal y fiscal "lagunas" o situaciones que pudieran dar una "ventaja" al patrón, por tanto desventajas al trabajador y en su caso, a las autoridades hacendarias.

Desde el punto de vista laboral se ha usado el *Outsourcing* para dar beneficios menores al trabajador, como son prestaciones laborales, incluso la PTU, manteniendo al trabajador en una entidad que aparentemente se encuentra aislada para proporcionar los beneficios mencionados de manera inferior a la que le corresponderían, esto conlleva un riesgo laboral y fiscal.

Fiscalmente se traslada al trabajador a otra organización con la idea de disminuir cuotas de seguridad social e impuestos, como puede ser el ISR, disminuyendo también la base salarial para el pago de dichas contribuciones, con riesgos fiscales y laborales.

En ocasiones se utiliza en operaciones inexistentes, dando lugar a situaciones que pueden considerarse defraudación fiscal y hasta de carácter penal.

Se tratará más de este tema en el capítulo de defraudación fiscal que se considera en este libro.

## CAPITULO II.

### SUBCONTRATACION Y LA SUBORDINACION

#### 2.1. QUE SE CONSIDERA PATRON

Se entiende que existe una relación laboral cuando se presta un servicio personal subordinado.

Como contraste podemos mencionar a un servicio personal independiente, como el consultorio de un médico; pagamos por el servicio, se está obligado hasta cierto punto a que se nos proporcione, pero el médico no está subordinado a nosotros, no podríamos decirle "Doc, láncese por los refrescos", pues nos contestaría que no, porque él no trabaja para nosotros, pero si lo mismo se lo decimos al mensajero de la empresa, nos respondería "de qué sabor los quiere".

Entonces se entiende que es patron el que recibe servicios personales subordinados y trabajador el que presta dichos servicios, lo anterior se fundamenta en los artículos 8o. y 20 de la Ley Federal del Trabajo.

#### 2.2. LA IMPORTANCIA DE LA SUBORDINACION Y SUS EFECTOS LABORALES Y FISCALES

Lo mencionado en el punto anterior es de gran importancia, porque tiene una repercusión laboral y fiscal de manera inmediata.

El considerar que una persona es nuestro trabajador implica que el pago que se lleve a cabo por sus servicios conlleva responsabilidades laborales y de pago de impuestos o contribuciones, llevar nómina, retener ISR, pagar impuestos locales, etcétera.

El que sea su trabajador implica inscribirlo en el Instituto Mexicano del Seguro Social y pagar las cuotas respectivas.

En caso que el trabajador se accidente o tenga una enfermedad con motivo del trabajo que desempeña, el IMSS cubre su atención médica y pago de su salario base de cotización, pero de no estar inscrito en el IMSS, el patrón tendrá que pagar el costo en su caso, de dichos servicios médicos que entre otros también se le llama capital constitutivo.

Consideremos que lo anterior también tuviera que llevarse a cabo por cuenta nuestra, es decir, de los trabajadores contratados por un externo a la organización.

Lo lógico sería decir, ¿por qué, si no son mis trabajadores? y obviamente se tiene razón, no obstante, los lineamientos legales establecen que de no cumplirse con ciertos requisitos los trabajadores externos pudieran considerarse nuestros trabajadores por el simple hecho de que nosotros somos los beneficiarios de los servicios que ellos prestan.

La responsabilidad, como se ha dicho, no sólo sería laboral sino también fiscal, de seguridad social y de pago de contribuciones.

Por eso la importancia de cuidar los lineamientos legales que se mencionan a continuación.

### **2.3. QUE SE ENTIENDE POR SUBCONTRATACION Y LA SUBORDINACION**

Como hemos planteado, la Ley Federal del Trabajo establece en su artículo 15-A los siguientes requisitos para no considerar patrón al que recibe los servicios de subcontratación u *outsourcing*, no obstante, de no cumplirse con esos requisitos se considerará patrón para efectos laborales con sus correspondientes efectos fiscales entre otros.

**“ARTICULO 15-A LFT.** *El trabajo en régimen de subcontratación es aquél por medio del cual un patrón denominado contratista ejecuta obras o presta servicios con sus trabajadores bajo su dependencia, a favor de un contratante, persona física o moral, la cual fija las tareas del contratista y lo supervisa en el desarrollo de los servicios o la ejecución de las obras contratadas.*

*Este tipo de trabajo, deberá cumplir con las siguientes condiciones:*

**a)** *No podrá abarcar la totalidad de las actividades, iguales o similares en su totalidad, que se desarrollen en el centro de trabajo.*

**b)** *Deberá justificarse por su carácter especializado.*

**c)** *No podrá comprender tareas iguales o similares a las que realizan el resto de los trabajadores al servicio del contratante.*

*De no cumplirse con todas estas condiciones, el contratante se considerará patrón para todos los efectos de esta Ley, incluyendo las obligaciones en materia de seguridad social.”*

Aquí la importancia de cuidar estas condiciones, de otra manera se tiene una vulnerabilidad laboral, fiscal, entre otras.

De hecho, resoluciones de Tribunal relativas a la causación o no del IVA, se han basado en el mencionado artículo 15-A de la Ley Federal del Trabajo, por esto aumenta la importancia de esta

disposición desde el punto de vista fiscal, según se verá más adelante.

## **2.4. PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES**

La importancia mencionada en los puntos anteriores de considerar cuándo es un trabajador por los efectos de subordinación o requisitos de subcontratación, llevan a repercusiones de repartir utilidades a los trabajadores que pudieran estar considerados como externos de la organización.

Como se ha dicho, si los externos no son trabajadores de la empresa y se tuviera que distribuir una PTU, se puede pensar, si no son realmente trabajadores, ¿por qué repartirles PTU o proporcionarles otras prestaciones? Pero debe recordarse que se debe aplicar lo que la ley dice, a veces justo, a veces injusto, pero depende mucho de cómo se manejen las situaciones de contratación, el cumplimiento de las normas, para ubicarse dentro o fuera del marco jurídico que sea el adecuado y no caer en una situación que no es la que corresponde.

En general la PTU es un derecho constitucional que tienen los trabajadores de las empresas que se les otorga cada año, sesenta días después de la obligación de presentar la declaración anual del ISR, mayo para personas morales y junio para personas físicas.

Consiste en un 10% de las utilidades, aunque su cálculo puede variar dependiendo de la persona que lo reparta (moral o física), de ciertas circunstancias y requisitos; un ejemplo para personas morales que tributan en el Título II de la Ley del ISR se contempla a continuación:

Ingresos acumulables

Menos:

Parte no deducible por la aplicación del artículo 28 fracción XXX de la LISR que consiste en un 47% o 53% de la parte exenta para ISR que reciben los trabajadores

Menos:

Deducciones autorizadas

Igual:

Base gravable

Por:

10%

Igual:

Participación de los Trabajadores en las Utilidades (PTU)

No se disminuyen pérdidas de ejercicios anteriores ni la propia PTU pagada en el ejercicio.

La PTU que se menciona se divide en dos: un cincuenta por ciento se distribuye en proporción a los días trabajados; y el otro cincuenta por ciento en proporción a los salarios percibidos en el año que corresponda.

Aplican requisitos que podrán consultarse en los artículos 117 al 131 de la Ley Federal del Trabajo y artículos 9 y 28 fracción XXX de la Ley del ISR.

## **2.5. PRESTACIONES DE LOS TRABAJADORES**

De no cuidar los aspectos de subordinación o contratación de externos por el *outsourcing* se puede caer en la situación de tener que proporcionar prestaciones a personas que en ocasiones no son considerados trabajadores de las empresas. Prestaciones como las que se mencionan a continuación:

Las prestaciones mínimas de la Ley Federal del Trabajo son aguinaldo, vacaciones y prima vacacional, que le corresponden al trabajador.

Aguinaldo de 15 días en proporción al tiempo trabajado durante el año y deberá entregarse antes del día 20 de diciembre de cada año.

Vacaciones de 6 días el primer año de trabajo, 8 días el segundo año, 10 días el tercer año, 12 días el cuarto año, y después del cuarto año se incrementará en dos días por cada cinco de servicios.

Prima vacacional del 25% del pago que se lleve a cabo en los días de vacaciones.

Como se decía son prestaciones mínimas de ley, pero pueden existir más, depende del patrón, pues en ocasiones, con la idea de mantener contento a su personal y repercutiendo en beneficios generales para ambos, patrón y trabajador, les proporciona más días de aguinaldo, vales de despensa, fondo de ahorro, etcétera.

Prestaciones adicionales como las mencionadas en el párrafo anterior también deberán proporcionarse a una persona externa que en su caso pudiera considerarse como trabajador, dado que, de ser así, los derechos de los trabajadores dentro de la empresa deben ser de igual manera para todos.

## **2.6. PRESCRIPCIÓN EN LOS DERECHOS DE LOS TRABAJADORES Y DE LOS PATRONES**

Alguna de las preguntas que pueden surgir es que, si el externo o el trabajador tienen derecho a las prestaciones que establece la ley o las que en su caso el patrón establece de manera adicional, y no se le han proporcionado, ¿hasta cuándo el trabajador las puede

exigir? Entonces se habla de la prescripción de los derechos que se contemplan de la manera siguiente:

En un año prescribe el derecho para que el trabajador pueda exigir, en su caso, el salario, aguinaldo, vacaciones, prima vacacional, Participación de Trabajadores en las Utilidades o prestaciones adicionales; la Ley Federal del Trabajo en su artículo 516 les llama acciones de trabajo.

En dos meses prescriben los derechos que pueden exigir los trabajadores cuando son separados de su trabajo, como pueden ser en su caso las indemnizaciones por rescisión del contrato de trabajo de manera injustificada.

## **2.7. RIESGOS QUE SE CORREN**

De no cuidar aspectos laborales como los que se han mencionado se corren riesgos como los siguientes:

- 1) Que el trabajador externo pueda considerarse trabajador del beneficiario del servicio, con ello el pago del propio salario, aguinaldo, vacaciones, prima vacacional y demás prestaciones.
- 2) Al considerarse patrón al beneficiario del servicio se conlleva obligaciones de carácter fiscal, como son el pago de cuotas de seguridad social, pago del ISR de los trabajadores, impuesto sobre nómina que es un impuesto local, en su caso la no deducibilidad de los servicios que se están prestando por carecer, en principio, del cumplimiento de los requisitos mencionados.

Más adelante se mencionará en cada capítulo de este libro los riesgos que pudieran existir en cada caso.

## CAPITULO III.

### IMSS E INFONAVIT

#### 3.1. QUIENES SON SUJETOS DE ASEGURAMIENTO Y LA SUBORDINACION

Como ya hemos comentado, si una persona presta un servicio personal subordinado se entiende que es un trabajador, y por tanto, será sujeto de aseguramiento para el IMSS, de acuerdo con el artículo 12 de la Ley del Seguro Social, no importando que el trabajador se encuentre a prueba, en capacitación, inicial, por temporada, por obra determinada o por tiempo indefinido; si es un trabajador, es obligatorio inscribirlo al IMSS desde el primer día que tenga sus actividades.

El artículo 15-A de la Ley Federal del Trabajo que habla directamente del tema de subcontratación, que ya hemos comentado, establece que de no cumplirse con los requisitos que ahí se establecen se considerará que el beneficiario de los servicios es patrón.

Esto nos lleva al tema de *Outsourcing*, que como hemos dicho, se puede considerar que un externo sea trabajador si no se cuidan los lineamientos adecuados.

También hay que cuidar, por parte del beneficiario del servicio, que un trabajador externo haya sido dado de alta en el IMSS por quien lo contrató y se vigile esta situación constantemente. De hecho, en la reforma fiscal de 2017 y hasta 2019 se consideraba que es requisito de deducibilidad para el ISR que el beneficiario de los servicios de subcontratación u *Outsourcing* solicite copia de los pagos de cuotas del seguro social, Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI), y pago del impuesto sobre la renta que se hubiera generado de los trabajadores externos mencionados. Esto cada vez que pagaban dichos servicios.

De no cuidar aspectos como los anteriores se corren riesgos como los siguientes:

- 1) Que el trabajador externo pueda considerarse trabajador del beneficiario del servicio, lo que conlleva prestaciones como son el propio salario, aguinaldo, vacaciones, prima vacacional, etcétera.
- 2) Sea sujeto de aseguramiento para efectos del IMSS, por lo tanto se quedan a deber cuotas de seguridad social por parte del beneficiario del servicio.

- 3) En caso que el trabajador externo no esté dado de alta en el IMSS y sufra un accidente o enfermedad motivo del servicio que se está prestando, al beneficiario del servicio se le asumirá como patrón, y en su caso deberá cubrir los costos de la atención médica por parte del IMSS, a los que se les conoce como capitales constitutivos.
- 4) El beneficiario del servicio al considerarse patrón, le corresponderá, como deudor solidario, el pago de las retenciones del ISR que le pudieran considerar a los trabajadores.
- 5) La no deducibilidad de los servicios prestados para ISR.

### **3.2. ARTICULO 15-A DE LA LEY DEL SEGURO SOCIAL Y RESPONSABILIDADES PARA LOS PATRONES**

El artículo 15-A de la Ley del Seguro Social establece obligaciones para los patrones que contraten a trabajadores que presten un servicio externo.

También obligaciones para los beneficiarios que reciban el servicio externo.

#### **“ARTICULO 15-A LSS.**

*...cuando un patrón o sujeto obligado, cualquiera que sea su personalidad jurídica o su naturaleza económica, en virtud de un contrato, cualquiera que sea su forma o denominación, como parte de las obligaciones contraídas, ponga a disposición trabajadores u otros sujetos de aseguramiento para que ejecuten los servicios o trabajos acordados bajo la dirección del beneficiario de los mismos, en las instalaciones que éste determine, el beneficiario de los trabajos o servicios asumirá las obligaciones establecidas en esta Ley en relación con dichos trabajadores, en el supuesto de que el patrón omita su cumplimiento, siempre y cuando el Instituto hubiese notificado previamente al patrón el requerimiento correspondiente y éste no lo hubiera atendido”.*

Como se observa para efectos del IMSS, si el patrón que proporciona los servicios externos no asegura a sus trabajadores, y no responde por ellos, el beneficiario asumirá las obligaciones en relación con dichos trabajadores.

Esto como se ha dicho lo hace responsable del pago de cuotas ante el IMSS, y en su caso por el pago de los servicios médicos que pudiera requerir el trabajador en su caso.

El costo de los servicios médicos es elevado y como se verá más adelante se les denomina Capitales Constitutivos para efectos del IMSS.

### **3.3. AVISOS QUE DEBEN PRESENTARSE EN EL CASO DE SUBCONTRATACION**

#### **“ARTICULO 15-A LSS.**

*Los contratantes deberán comunicar trimestralmente ante la Subdelegación correspondiente al domicilio del patrón o sujeto obligado, y del beneficiario respectivamente, dentro de los primeros quince días de los meses de enero, abril, julio y octubre, en relación con los contratos celebrados en el trimestre de que se trate la información siguiente:*

*I. De las partes en el contrato: Nombre, denominación o razón social; clase de persona moral de que se trate, en su caso; objeto social; domicilio social, fiscal y, en su caso, convencional para efectos del contrato; número del Registro Federal de Contribuyentes y de Registro Patronal ante el IMSS; datos de su acta constitutiva, tales como número de escritura pública, fecha, nombre del notario público que da fe de la misma, número de la notaría y ciudad a la que corresponde, sección, partida, volumen, foja o folio mercantil, en su caso, y fecha de inscripción en el Registro Público de la Propiedad y el Comercio; nombre de los representantes legales de las partes que suscribieron el contrato.*

*II. Del contrato: Objeto; período de vigencia; perfiles, puestos o categorías indicando en este caso si se trata de personal operativo, administrativo o profesional y el número estimado mensual de trabajadores u otros sujetos de aseguramiento que se pondrán a disposición del beneficiario de los servicios o trabajos contratados.*

*El patrón incorporará por cada uno de sus trabajadores, el nombre del beneficiario de los servicios o trabajos contratados en el sistema de cómputo autorizado por el Instituto.*

*Cuando el patrón se obligue a poner a disposición del beneficiario, trabajadores para prestar los servicios o ejecutar los trabajos en varios centros de trabajo ubicados en la circunscripción territorial de más de una subdelegación del Instituto, el patrón y el beneficiario deberán comunicar la información a que se refiere el quinto párrafo de este artículo, únicamente ante la subdelegación dentro de cuya circunscripción se ubique su respectivo domicilio fiscal”.*

Lo que se mencionó en este punto, de dar avisos que deben presentarse en el caso de subcontratación ante el IMSS, no es nuevo, se publicó en Diario Oficial de la Federación del 9 de julio de 2009, por lo que de no haber cumplido con estas obligaciones, será conveniente tomarlo en cuenta de ahora en adelante y en su caso subsanar lo anterior.



		(14)	(15)	
<b>A.12 Registro Público de la Propiedad y el Comercio</b>				
Sección,	(16)	Fecha de inscripción (17)		
Partida,				
Volumen y				
Foja o		<input type="text"/> Día	<input type="text"/> Mes	<input type="text"/> Año
Folio mercantil				

al con fines educativos y sin fines de lucro. PROHIBIDA SU



<b>B. Del beneficiario de los servicios o trabajos contratados</b>		
<b>B.1</b> Nombre, denominación o razón social ( 18 )	<b>B.2</b> Clase de persona moral ( 19 )	
<b>B.3</b> Objeto social: ( 20 )		
<b>B.4</b> Registro Federal de contribuyentes ( 21 )	<b>B.5</b> Registro patronal ( 22 )	
<b>B.6 Domicilio fiscal ( 23 )</b>		
Calle:	Número y/o letra exterior:	Número y/o letra interior:
Entre la calle de:	y la calle de:	
Colonia:	Localidad:	
Municipio o delegación:	Entidad federativa:	Código Postal:
<b>B.7 Domicilio social ( 24 )</b>		
Calle:	Número y/o letra exterior:	Número y/o letra interior:
Entre la calle de:	y la calle de:	
Colonia:	Localidad:	
Municipio o delegación:	Entidad federativa:	Código Postal:
<b>B.8 Domicilio convencional para efectos del contrato ( 25 )</b>		
Calle:	Número y/o letra exterior:	Número y/o letra interior:
Entre la calle de:	y la calle de:	
Colonia:	Localidad:	
Municipio o delegación:	Entidad federativa:	Código Postal:
<b>B.9 Datos del acta constitutiva</b>		
Número de la escritura pública ( 26 )	Fecha ( 27 )	
	Día	Mes Año
<b>B.10 Nombre del representante legal del Beneficiario de los servicios o trabajos contratados ( 28 )</b>		
<b>B.11 Datos del notario público</b>		
Nombre ( 29 )	Notaría	
	Número ( 30 )	Ciudad ( 31 )
<b>B.12 Registro Público de la Propiedad y el Comercio</b>		
Sección, Partida, Volumen Foja Folio mercantil ( 32 )	Fecha de inscripción ( 33 )	
	Día	Mes Año

Prohibida su venta con fines educativos y similares de I.M.S.S.



al con fines educativos y sin fines de lucro. PROHIBIDA SU



IV. Instructivo de llenado		
No.	Dato	Anotar
1	Patrón o sujeto obligado/ Beneficiario de los servicios o trabajos contratados	Marcar con una "X" el recuadro que corresponda a la persona que presenta el Formato.
<b>I. De las partes en el contrato</b>		
<b>A. Del patrón o sujeto obligado.</b> Este apartado debe ser llenado por el prestador de servicios y el beneficiario de éstos.		
2	A.1 Nombre, denominación o razón social	Nombre(s), apellido paterno y materno del patrón o sujeto obligado, si es persona física, o bien la denominación o razón social si se trata de persona moral, sin abreviaturas.
3	A.2 Clase de persona moral	El tipo de persona moral que corresponda (sociedades civiles, mercantiles, sindicatos, asociaciones profesionales, sociedades cooperativas, mutualistas, asociaciones, fundaciones temporales o perpetuas, entre otras).
4	A.3 Objeto social	Giro mercantil o actividad que realiza el patrón conforme a su acta constitutiva.
5	A.4 Registro Federal de Contribuyentes	Clave que emite el Servicio de Administración Tributaria (SAT) (a personas físicas en 13 posiciones y a personas morales en 12 posiciones), del patrón o sujeto obligado que presta el servicio.
6	A.5 Registro Patronal	El número de Registro Patronal asignado por el Instituto Mexicano del Seguro Social.
7	A.6 Domicilio fiscal	Corresponde al domicilio registrado ante el Servicio de Administración Tributaria (SAT). Anotar: calle, avenida, calzada, boulevard; número exterior y/o número interior; entre la calle de y la calle de; el nombre de la colonia; localidad; municipio o delegación; entidad federativa y código postal. Sin abreviaturas.
8	A.7 Domicilio social	Corresponde al domicilio donde se halle establecida su administración. Anotar: calle, avenida, calzada, boulevard; número exterior y/o número interior; entre la calle de y la calle de; el nombre de la colonia; localidad; municipio o delegación; entidad federativa y código postal. Sin abreviaturas.
9	A.8 Domicilio convencional para efectos del contrato	Corresponde al domicilio convencional establecido en el contrato de prestación de servicios. Anotar: calle, avenida, calzada, boulevard; número exterior y/o número interior; entre la calle de y la calle de; el nombre de la colonia; localidad; municipio o delegación; entidad federativa y código postal. Sin abreviaturas.
<b>A.9 Datos del acta constitutiva</b>		
10	Número de la escritura constitutiva	El número de la escritura otorgada ante el notario público, del patrón o sujeto obligado.
11	Fecha	Día, mes y año en que se otorgó la escritura ante el Notario Público.
12	A.10 Nombre del representante legal del patrón o sujeto obligado	Nombre (s), apellido paterno y materno del representante legal del patrón o sujeto obligado. Sin abreviaturas.
<b>A.11 Datos del Notario Público</b>		
13	Nombre	Nombre (s), apellido paterno y materno, del Notario Público ante el que se otorgó el acta constitutiva. Sin abreviaturas.
14	Número	El número asignado al notario.
15	Ciudad	La entidad federativa en donde se encuentra ubicada la notaría.
<b>A.12 Registro Público de la Propiedad y el Comercio</b>		
16	Sección, Partida, Volumen y Foja, o folio mercantil	Señalar la sección, partida, volumen y foja, o en su caso el folio mercantil, asignado por la Dirección General del Registro Público correspondiente a la entidad federativa.

Prohibida su  
reproducción  
al con fines educativos y científicos



No.	Dato	Anotar
17	Fecha de inscripción	Día, mes y año de inscripción en la Dirección General del Registro Público correspondiente a la entidad federativa.
<b>B. Del Beneficiario de los Servicios o Trabajos Contratados.</b> Este apartado debe ser llenado por el prestador de servicios y el beneficiario de éstos.		
18	B.1 Nombre, denominación o razón social	Nombre(s), apellido paterno y materno del representante legal del beneficiario de los servicios o trabajos contratados. Sin abreviaturas.
19	B.2 Clase de persona moral	El tipo de persona moral que corresponda (sociedades civiles, mercantiles, sindicatos, asociaciones profesionales, sociedades cooperativas, mutualistas, asociaciones, fundaciones temporales o perpetuas, entre otras).
20	B.3 Objeto social	Giro mercantil o actividad que realiza el patrón conforme a su acta constitutiva.
21	B.4 Registro Federal de Contribuyentes	Clave que emite el Servicio de Administración Tributaria (SAT) (a personas físicas en 13 posiciones y a personas morales en 12 posiciones), del patrón o sujeto obligado que presta el servicio.
22	B.5 Registro Patronal	El número de Registro Patronal asignado por el Instituto Mexicano del Seguro Social.
23	B.6 Domicilio fiscal	Corresponde al domicilio registrado ante el Servicio de Administración Tributaria (SAT). Anotar: calle, avenida, calzada, boulevard; número exterior y/o número interior; entre la calle de y la calle de; el nombre de la colonia; localidad; municipio o delegación; entidad federativa y código postal. Sin abreviaturas.
24	B.7 Domicilio social	Corresponde al domicilio donde se halle establecida su administración. Anotar: calle, avenida, calzada, boulevard; número exterior y/o número interior; entre la calle de y la calle de; el nombre de la colonia; localidad; municipio o delegación; entidad federativa y código postal. Sin abreviaturas.
25	B.8 Domicilio convencional para efectos del contrato	Corresponde al domicilio convencional establecido en el contrato de prestación de servicios. Anotar: calle, avenida, calzada, boulevard; número exterior y/o número interior; entre la calle de y la calle de; el nombre de la colonia; localidad; municipio o delegación; entidad federativa y código postal. Sin abreviaturas.
<b>B.9 Datos del acta constitutiva</b>		
26	Número de la escritura constitutiva	El número de la escritura otorgada ante el notario público, del Beneficiario de los servicios o trabajos contratados.
27	Fecha	Día, mes y año en que se otorgó la escritura ante el Notario Público.
28	B.10 Nombre del representante legal del Beneficiario de los servicios o trabajos contratados	Nombre(s), apellido paterno y materno del representante legal del beneficiario de los servicios o trabajos contratados. Sin abreviaturas.
<b>B.11 Datos del notario público</b>		
29	Nombre	Nombre(s), apellido paterno y materno, del notario público ante el que se otorgó el acta constitutiva. Sin abreviaturas.
30	Número	El número asignado al notario.
31	Ciudad	La Entidad Federativa en donde se encuentra ubicada la notaría.
<b>B.12 Registro Público de la Propiedad y el Comercio</b>		
32	Sección, Partida, Volumen y Foja, o folio mercantil	Señalar la sección, partida, volumen y foja, o en su caso el folio mercantil, asignado por la Dirección General del Registro Público correspondiente a la entidad federativa.
33	Fecha de inscripción	Día, mes y año de inscripción en la Dirección General del Registro Público correspondiente a la Entidad Federativa.
<b>II. Del Contrato.</b> Esta sección debe ser llenada por el prestador de servicios y el beneficiario de éstos.		
34	C.1 Objeto	Giro mercantil o actividad que realiza el patrón conforme a su acta constitutiva.

**C.2 Período de vigencia**



Instituto Mexicano del Seguro Social

Información de los contratos a que se refiere el quinto párrafo del artículo 15-A de la Ley del Seguro Social (PS-1)

No.	Dato	Anotar
35	Fecha de inicio	Día, mes y año de inicio de la vigencia contrato.
36	Fecha de conclusión	Día, mes y año en que finaliza la vigencia del contrato.
<b>C.3 Datos del Personal</b>		
37	No.	El número progresivo de acuerdo al personal contratado.
38	Perfiles, puestos o categorías	Especificar el cargo de acuerdo a la función que desempeña el personal contratado.
39	Señalar el tipo de personal: Operativo Administrativo Profesional	Marcar con una "X" el recuadro para señalar el tipo de personal contratado.
40	Número estimado mensual de personal	El número estimado mensual de trabajadores u otros sujetos de aseguramiento que se pondrán a disposición del beneficiario de los servicios o trabajos contratados.
<p><b>Nota: Los datos requeridos del punto 1 al 46 deberán ser proporcionados por ambas partes del contrato, esto es el patrón o sujeto obligado que presta el servicio y el beneficiario de éstos. Con excepción de los puntos 41 a 43 que deberán ser presentados sólo por el patrón o sujeto obligado de manera transitoria hasta que se cuente con el sistema de cómputo a que hace referencia el Decreto del 9 de julio de 2009.</b></p>		
<p><b>III. Datos adicionales que proporciona el patrón o sujeto obligado.</b> Esta sección sólo debe ser llenada por el patrón o sujeto obligado.</p>		
<b>D.1 Información del beneficiario de los servicios o trabajadores contratados</b>		
41	Monto estimado mensual de la nómina	El importe mensual estimado que perciben los trabajadores. Este rubro únicamente se deberá llenar hasta el 16 de marzo de 2010.
42	Señalar si el beneficiario de los servicios o trabajadores contratados es responsable de: Dirección Supervisión Capacitación de los trabajadores	Marcar con una "X" el o los recuadros para señalar si el beneficiario de los servicios o trabajadores contratados es responsable de ejercer las tres funciones relacionadas. <b>Este rubro será llenado durante el plazo de 250 días en que el Instituto debe autorizar el sistema de cómputo que utilizará el patrón para cumplir con las obligaciones correspondientes al sexto párrafo del artículo 15-A de la Ley del Seguro Social.</b>
43	<b>D.2 Domicilios donde se prestarán los servicios</b>	Anotar: calle, avenida, calzada, boulevard; número exterior y/o número interior; entre la calle de y la calle de; el nombre de la colonia; localidad; municipio o delegación; entidad federativa y código postal. Sin abreviaturas. <b>Este rubro será llenado durante el plazo de 250 días en que el Instituto debe autorizar el sistema de cómputo que utilizará el patrón para cumplir con las obligaciones correspondientes al sexto párrafo del artículo 15-A de la Ley del Seguro Social.</b>
44	Nombre y firma del patrón o representante legal	Nombre(s), apellido paterno y materno y firma del patrón o representante legal.
45	Lugar y Fecha	La ciudad o localidad, día, mes y año de la elaboración del documento.
46	Delegación	El nombre de la Delegación que por su circunscripción territorial resulta competente.
47	Subdelegación	El nombre de la Subdelegación que por su circunscripción territorial resulta competente.
48	Sello	El sello de recepción de la Subdelegación que por su circunscripción territorial resulta competente.

**Nota:** Lo anterior se presenta con el propósito de dar una idea del detalle de información que requiere el IMSS, no obstante, los formatos pueden haber cambiado, incluso se conoce que su uso es a través del sistema de Internet conocido como IMSS desde su Empresa IDSE.

### **3.4. CAPITALES CONSTITUTIVOS Y RIESGOS CON EL PERSONAL EN SUBCONTRATACION**

Recordemos que en el tema de *Outsourcing* o subcontratación el beneficiario de un servicio externo puede ser considerado como patrón, según lo expuesto con anterioridad en este libro.

Por lo anterior se puede tener el riesgo de lo que se llama capital constitutivo que debe pagarse si el trabajador no se encuentra inscrito en el IMSS.

El artículo 77 de la Ley del Seguro Social indica que el patrón que estando obligado a asegurar a sus trabajadores no lo hiciera, deberá enterar al IMSS, en caso de que ocurra un siniestro, los capitales constitutivos de las prestaciones en dinero y en especie, sin perjuicio de que el Instituto otorgue desde luego las prestaciones a que haya lugar.

Los capitales constitutivos se integran, entre otros, con el importe de alguna o algunas de las prestaciones siguientes:

- I. Asistencia médica;
- II. Hospitalización;
- III. Medicamentos y material de curación;
- IV. Servicios auxiliares de diagnóstico y de tratamiento;
- V. Intervenciones quirúrgicas;
- VI. Aparatos de prótesis y ortopedia;
- VII. Gastos de traslado del trabajador accidentado y pago de viáticos en su caso;
- VIII. Subsidios;
- IX. En su caso, gastos de funeral.

Lo anterior está contenido en el artículo 79 de la Ley del Seguro Social.

Adicionalmente a lo anterior, el IMSS publica cada año el costo de los servicios médicos; lo que se muestra a continuación es la publicación en el Diario Oficial de la Federación del 22 de marzo de 2019:

## Anexo 1

**Tabla que contiene los Costos Unitarios por Nivel de Atención Médica actualizados al 2019 para la determinación de créditos fiscales derivados de capitales constitutivos, inscripciones improcedentes y atención a no derechohabientes**

TIPO DE SERVICIO	COSTO UNITARIO ACTUALIZADO AL 2019 (pesos)
<b>ATENCIÓN EN UNIDADES DE PRIMER NIVEL</b>	
Consulta de Medicina Familiar <sup>1</sup>	783
Consulta Dental (Estomatología)	832
Atención de Urgencias	627
Curaciones	428
Estudio de Laboratorio Clínico	107
Estudio de Radiodiagnóstico	346
Estudio de Ultrasonografía	546
Traslado en Ambulancia	441
Sesión de Hemodiálisis	4,757
Sesión de Quimioterapia	7,034
Intervención de Tococirugía	10,106
Día Paciente en Hospitalización	8,333
Intervención Quirúrgica	6,531
Consulta/Sesión de Medicina Física y Rehabilitación	964
Terapia Psicológica	1,222
Estudio/Procedimiento de Endoscopia	1,559
Sesión de Diálisis	127
<b>ATENCIÓN EN UNIDADES DE SEGUNDO NIVEL</b>	
Consulta de Medicina Familiar	783
Consulta Dental (Estomatología)	832
Consulta de Especialidades <sup>2</sup>	1,359
Atención de Urgencias	1,164
Día Paciente en Hospitalización	8,333
Día Paciente en Incubadora	8,333
Día Paciente en Terapia Intensiva	37,410
Curaciones	428
Estudio de Laboratorio Clínico	113
Citología Exfoliativa	215
Estudio de Medicina Nuclear	745

Estudio de Electrodiagnóstico	511
Estudio de Radiodiagnóstico	346
Estudio de Ultrasonografía	546
Estudio de Tomografía Axial	2,598
Estudio de Resonancia Magnética	4,199
Estudio/Procedimiento de Endoscopia	1,559
Consulta/Sesión de Medicina Física y Rehabilitación	1,566
Sesión de Radioterapia	2,077
Estudio de Anatomía Patológica	215
Intervención Quirúrgica	22,829
Intervención de Tococirugía	10,106
Traslado en Ambulancia	1,978
Sesión de Quimioterapia	7,034
Sesión de Hemodiálisis	4,757
Estudio/Procedimiento de Hemodinámica	42,864
Terapia Psicológica	1,222
Estudio/Sesión de Gabinete de Tratamiento <sup>3</sup>	195
Sesión de Terapia/Reeducación Ocupacional	83
Servicio de Banco de Sangre	221
Consulta a Donadores	275
Sesión de Diálisis	127
Servicio de Litotripsia	1,928
<b>ATENCIÓN EN UNIDADES DE TERCER NIVEL</b>	
Consulta de Especialidades <sup>2</sup>	2,122
Atención de Urgencias	3,089
Día Paciente en Hospitalización	8,333
Día Paciente en Incubadora	8,333
Día Paciente en Terapia Intensiva	37,410
Estudio de Laboratorio Clínico	186
Citología Exfoliativa	256
Estudio de Medicina Nuclear	745
Estudio de Electrodiagnóstico	660
Estudio de Radiodiagnóstico	545
Estudio de Ultrasonografía	546
Estudios de Tomografía Axial	2,598
Estudios de Resonancia Magnética	4,199
Procedimiento de Cardiología Intervencionista Hemodinámica	42,864
Estudio/Procedimiento de Endoscopia	1,559
Consulta/Sesión de Medicina Física y Rehabilitación	2,608

Sesión de Radioterapia	2,077
Sesión de Quimioterapia	7,034
Estudio de Anatomía Patológica	256
Intervención Quirúrgica	37,473
Intervención de Tococirugía	12,768
Traslado en Ambulancia	5,990
Sesión de Hemodiálisis	4,757
Terapia Psicológica	1,222
Estudio/Sesión de Gabinete de Tratamiento <sup>3</sup>	195
Sesión de Terapia/Reeducación Ocupacional	83
Servicio de Banco de Sangre	331
Consulta a Donadores	275
Sesión de Diálisis	127
Servicio de Litotripsia	1,928
<p>1 Incluye las Consultas de Salud en el Trabajo en el Primer Nivel de Atención.  2 Incluye las Consultas de Salud en el Trabajo en el Segundo y Tercer Nivel de Atención.  3 Gabinete de Tratamiento incluye terapias de lenguaje, respiratoria, recreativa, fisiología pulmonar, entre otros tratamientos en gabinete.</p>	

Resalta el costo de un día de paciente en terapia intensiva por la cantidad de \$ 37,410, o intervención quirúrgica de \$ 37,473, entre otros.

Si un trabajador o trabajadores externos prestan servicios dentro de las instalaciones del beneficiario, como pueden ser muchas de las actividades que hemos mencionado, seguridad, construcción, logística, etcétera, y dichos trabajadores no se encuentran inscritos en el IMSS, y sufren un accidente o enfermedad de trabajo, se podría asumir que el beneficiario es patrón en los términos del artículo 15-A de la Ley del Seguro Social que comentamos con anterioridad, por lo tanto, al beneficiario podría el IMSS aplicarle el costo de los servicios médicos mencionados como un capital constitutivo.

### **3.5. EMPRESAS DE *OUTSOURCING* CON REGISTROS PATRONALES PARA CADA ACTIVIDAD**

Las empresas dedicadas al *Outsourcing* en forma, pueden llegar a tener muchas actividades dependiendo del giro que tengan sus clientes.

Dentro del pago de cuotas del seguro social, existe un por ciento que se aplica especialmente para el riesgo de trabajo, esto es, que cuando más riesgos tenga el giro del patrón, mayor importe de cuotas de seguridad social se pagará.

El por ciento a pagar de las cuotas de seguridad social se considera por Registro Patronal, éste se otorga en la práctica normalmente por la ubicación de las instalaciones, esto quiere decir

que si se tiene una ubicación, por ejemplo, para la planta de producción, se tendrá un registro patronal para ésta, y si se tiene otra ubicación muy independiente para las oficinas, se tendrá otro registro patronal, en este caso un solo patrón con dos registros patronales.

Implica que se pueda llegar a tener un por ciento distinto de pago de cuotas de seguro social por concepto de riesgo de trabajo en diferentes ubicaciones de una sola empresa o patrón.

Lo anterior podría tener el beneficio de un menor costo de cuotas de seguro social, debido a que el riesgo de trabajo en oficinas será mucho menor que el de la planta de producción. Por tanto, se pagará menos seguro social que si todas las actividades estuvieran en una sola ubicación.

Se conoce que a las empresas que proporcionan servicios externos de *Outsourcing*, dada su diversidad de actividades o giros que dependerá de sus clientes, el IMSS les permite contar con diferentes Registros Patronales, uno por cada actividad que desempeñen (máximo cinco que son también el máximo que contempla la Ley del Seguro Social), por tanto, un por ciento distinto para cada actividad, lo cual puede representar el beneficio de pagar menos cuotas de seguro social a que si todas las actividades de la empresa que proporciona servicios externos de *Outsourcing* estuvieran en un solo Registro Patronal.

### **3.6. SIROC-SERVICIO INTEGRAL DE REGISTRO DE OBRAS DE CONSTRUCCION**

Cuando se lleva a cabo la actividad de construcción, el IMSS pone especial atención para tratar de evitar que se evada el pago de contribuciones de seguridad social y el cumplimiento de obligaciones de los patrones.

La actividad de construcción primordialmente cuenta con diversas áreas de especialización, que en la práctica se llegan a subcontratar por costumbre con mucha facilidad.

Implica a trabajadores que prestan servicios a un beneficiario, el cual es el dueño de la obra, y en su caso será el responsable de manera laboral ante el IMSS, del ISR de los trabajadores, entre otros conceptos.

Por lo anterior, el IMSS ha establecido un control especial para el sector de la construcción denominado SIROC (Servicio Integral de Registro de Obras de Construcción).

A partir del 1o. de septiembre de 2017 es obligatorio el uso del SIROC (Servicio Integral de Registro de Obras de Construcción), anteriormente los patrones utilizaban el SATIC (Sistema de Afiliación de Trabajadores de la Industria de la Construcción) del cual ya no se requiere al iniciar una obra.

El SIROC consta de lo siguiente:

- a. Registro digital con FIEL, RFC y CURP en el escritorio virtual.
- b. Módulo de registro de obra (registrarse).
- c. Ubicación de la obra.
- d. Módulo de incidencia de obra.
  - i. Suspensión.
  - ii. Reanudación.
  - iii. Actualización.
  - iv. Terminación.
  - v. Reporte bimestral.
- e. Módulo de consultas.

Como se observa, el tema de subcontratación se deberá cuidar especialmente por lo que hemos comentado del artículo 15-A de la Ley del Seguro Social, que puede establecer obligaciones a los beneficiarios de servicios que prestan personas externas.

Para efectos del IMSS, si el patrón que proporciona los servicios externos no asegura a sus trabajadores, el beneficiario asumirá las obligaciones en relación con dichos trabajadores.

Esto como se ha dicho lo hace responsable del pago de cuotas ante el IMSS, y en su caso por el pago de los servicios médicos que pudiera requerir el trabajador en su caso.

### **3.7. INFONAVIT Y AVISOS A PRESENTAR**

En la reforma a la Ley del Infonavit publicada en el Diario Oficial de la Federación del 4 de junio de 2015 se da la adición del artículo 29 Bis, que establece la obligación a los patrones de informar de manera trimestral los contratos relativos con *Outsourcing*.

Se proporcionará la información correspondiente a través del SIRESO, Sistema de Responsabilidad Solidaria del Infonavit a través de su página de Internet.

Esta información se deberá proporcionar de manera trimestral de la siguiente forma:

Primer trimestre a reportar en el mes de abril.

Segundo trimestre a reportar en el mes de julio.

Tercer trimestre a reportar en el mes de octubre.

Cuarto trimestre a reportar en el mes de enero del año siguiente.

Y así sucesivamente en los períodos trimestrales siguientes.

### **3.8. SOCIEDADES COOPERATIVAS Y SUS INTEGRANTES PARA EL IMSS**

La sociedad cooperativa es considerada como mercantil, de acuerdo con el artículo 1 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

De conformidad con el artículo 21 de la LGSC se dan las siguientes clases de sociedades cooperativas:

- I. De consumidores de bienes y/o servicios.
- II. De productores de bienes y/o servicios.
- III. De ahorro y préstamo.

Nos referiremos a las sociedades cooperativas productores de servicios.

La sociedad cooperativa, al llevar a cabo sus actividades, cobra por los servicios que presta y a su vez realiza pagos a los socios cooperativistas que llevan a cabo dichas actividades, estos pagos representan para la Ley del Seguro Social que los socios sean sujetos de aseguramiento ante el Instituto Mexicano del Seguro Social, según el artículo 12 de la misma Ley.

De acuerdo con lo anterior se pagarán cuotas del seguro social por el socio cooperativista, de acuerdo con los ingresos que éste perciba.

Lo anterior se entiende así, dado que la idea de una sociedad cooperativa es que el socio sea trabajador, y se da una situación especial al trabajador como socio.

Se conoce que algunas sociedades cooperativas actúan como *Outsourcing* y prestan servicios que pueden considerarse de alto riesgo para el beneficiario de los mismos, dado que aplican estrategias agresivas que no cumplen con los lineamientos que establecen las disposiciones legales y fiscales.

Por lo que habrá que ser cautelosos y evitar a toda costa el ofrecimiento de servicios "mágicos" que prometen no pagar impuestos o pagar una cantidad sumamente inferior a la normal, porque se pudiera "comprar un problema" que a largo plazo sea un verdadero dolor de cabeza que le dé vuelta a las finanzas de la empresa y hasta provoque situaciones de carácter penal.

Claro está que no todas las sociedades cooperativas son así, y que hay muchas sociedades cooperativas y *Outsourcing* que actúan correcta y adecuadamente bajo el marco de la ley.

Más adelante se verá en este libro que de la misma manera se han considerado estos aspectos para efectos de ISR.

al con fines educativos y sin fines de lucro. PROHIBIDA SU

## CAPITULO IV.

### LEY DEL ISR Y LEY DEL IVA

#### 4.1. RETENCION DEL IVA PARA LA DISPOSICION DE PERSONAL

A partir de 2020 se considera una relación contractual más amplia de la que incluso pudiera manejarse como subcontratación en la Ley Federal del Trabajo (15-A LFT). El artículo 1-A de la Ley del IVA se refiere a personas morales o personas físicas con actividades empresariales, que reciban servicios a través de los cuales se ponga a disposición del contratante o de una parte relacionada de éste, personal que desempeñe sus funciones en las instalaciones del contratante o de una parte relacionada del mismo, o incluso fuera de éstas, estén o no bajo la dirección, supervisión, coordinación o dependencia del contratante, independientemente de la denominación que se le dé a la obligación contractual.

Como se sabe, el tema de personal (*outsourcing*), que ahora incluye la ampliación de la relación contractual como se menciona en el párrafo anterior, ha sido muy observado por las autoridades por diversas razones; esto no quiere decir que las empresas que prestan personal sean malas, por el contrario, muchas de ellas son de gran renombre incluso a nivel internacional, y en estos casos normalmente cumplen con sus obligaciones laborales, legales y fiscales de una manera adecuada. No obstante, hay empresas que prestan servicios de personal, que desafortunadamente, llevan a cabo prácticas indebidas, por ejemplo, los trabajadores contratados de esta manera pueden llegar a perder sus derechos laborales, que llevan operaciones que pueden ser simuladas o inexistentes (lo cual se puede considerar hasta una falta grave), y debido a estas empresas, es que pagan justos por pecadores.

Por lo mencionado, se prevé la retención del IVA del 6% (1-A LIVA) del valor de la contraprestación pactada a las empresas que pongan a disposición del contratante o de una parte relacionada de éste, personal que desempeñe sus funciones en las instalaciones del contratante o de una parte relacionada de éste, o incluso fuera de ellas, estén o no bajo la dirección, supervisión, coordinación o dependencia del contratante, independientemente de la denominación que se le dé a la obligación contractual.

Según la redacción que se contempla en el artículo 1-A de la Ley del IVA, no se habla de subcontratación laboral, sino de disposición de personal, por lo que se deberán verificar las contrataciones que

tengan esa característica para aplicar, en su caso, la retención de IVA correspondiente.

A partir de 2020 se derogan requisitos (artículo 27 fracción V LISR) que se tenían que cumplir, como son que el contratante debía recabar del contratista recibos de pago de nóminas de los trabajadores, declaraciones de ISR retenido de los trabajadores, pago de cuotas del IMSS de los mismos, incluso declaración del IVA correspondiente.

Por su lado, en la Ley del ISR se aclara que como requisito para deducción se requiere se lleve a cabo la retención del IVA.

#### **ARTICULO 27 LISR.**

**VI.** *Que cuando los pagos cuya deducción se pretenda realizar se hagan a contribuyentes que causen el impuesto al valor agregado, dicho impuesto se traslade en forma expresa y por separado en el comprobante fiscal correspondiente. Asimismo, deberán cumplir con la obligación de retención y entero del impuesto al valor agregado que, en su caso, se establezca en la Ley de la materia.*

#### **4.2. EXPEDICION DE RECIBOS DE LA NOMINA Y SU DEDUCIBILIDAD**

De 2017 a 2019 el beneficiario de los servicios de *Outsourcing*, debía acceder a un desarrollo informático que se le conocía como “aplicativo” en la página del SAT, donde, para efectos de poder deducir, debía consultar que la empresa que proporciona los servicios de *Outsourcing*, considerada como el patrón, hubiera expedido a sus trabajadores comprobantes CFDI, entre otros aspectos, lo cual se deroga para el año 2020.

Si usted recibió servicios de *Outsourcing* en esos años, tuvo la facilidad de consultar estos comprobantes de la empresa correspondiente para poder deducir ISR y acreditar el IVA.

Además, para poder completar los requisitos de deducción de ISR y acreditamiento de IVA mencionados, se tenía que consultar de la empresa que proporciona los servicios de *Outsourcing* declaración y pago de ISR retenido, pago de cuotas obrero patronales de los trabajadores que prestan el servicio de *Outsourcing*, así como declaración sobre el pago de IVA.

El comprobante de pago de salarios se recomienda sea expedido en la fecha de pago, no obstante, se tiene la posibilidad de expedirlo de acuerdo con la regla de Resolución Miscelánea siguiente:

**“Fecha de expedición y entrega del CFDI de las remuneraciones cubiertas a los trabajadores**

**2.7.5.1.** ...los contribuyentes podrán expedir los

**CFDI por las remuneraciones que cubran a sus trabajadores o**

*a contribuyentes asimilados a salarios, antes de la realización de los pagos correspondientes, o dentro del plazo señalado en función al número de sus trabajadores o asimilados a salarios, posteriores a la realización efectiva de dichos pagos, conforme a lo siguiente:*

Número de trabajadores o asimilados a salarios	Día hábil
De 1 a 50	3
De 51 a 100	5
De 101 a 300	7
De 301 a 500	9
Más de 500	11

*En cuyo caso, considerarán como fecha de expedición y entrega de tales comprobantes fiscales la fecha en que efectivamente se realizó el pago de dichas remuneraciones.*

”

Los comprobantes mencionados desde el punto de vista fiscal e informático deben cumplir con ciertos requisitos, que serán vistos a continuación.

#### **4.3. REQUISITOS DE LA NOMINA DE ACUERDO CON EL COMPLEMENTO DE NOMINA 1.2 Y LA DIM**

Como se mencionó, los requisitos de carácter fiscal e informático que deben cumplir los comprobantes de nómina son los siguientes:

- 1) Deberán expedirse considerando la información contenida en el Anexo 20 de Resolución Miscelánea, versión 3.3.
- 2) Utilizando el Complemento 1.2.

El que expide el comprobante deberá verificar con su proveedor de software que se esté llevando a cabo con los lineamientos mencionados. Si lo expide a través de los desarrollos gratuitos de la página de Internet del SAT podrá verificarlos al ingresar a dichos desarrollos o verificar en el comprobante XML expedido que aparezcan las versiones comentadas.

Al expedirse este tipo de comprobantes se genera un archivo electrónico con extensión .XML, que al abrirlo en su computadora, además de encontrar instrucciones informáticas, encontrará que aparecen las versiones que estamos comentando, 3.3 así como la versión del Complemento 1.2.

#### **COMPLEMENTO DE NOMINA 1.2 REQUISITOS DE OUTSOURCING**

El contratista, que es quien proporciona el servicio de *Outsourcing*, cuando capture la nómina de acuerdo con los lineamientos del complemento de nómina 1.2 deberá considerar el Elemento de Subcontratación que se menciona a continuación:

#### Subcontratación

The screenshot shows a form titled 'Subcontratación'. It has two main input fields: 'RFC labora\*' with the value '014587018200074' and 'Porcentaje de tiempo\*'. Below these fields are 'Cancelar' and 'Aceptar' buttons. A blue 'Agregar' button is located above the form. A large red watermark 'Prohibida su...' is overlaid diagonally across the image.

RFC es el de la empresa beneficiaria de la prestación del servicio.

Porcentaje de tiempo es el tiempo que el trabajador prestó sus servicios al beneficiario del servicio.

Los fundamentos fiscales para la expedición de comprobantes son los siguientes:

- 1) Obligación de expedir los comprobantes: 29-A, 29 fracción VI CFF; 27 fracción V, 99 fracción III LISR.
- 2) Requisitos deducibilidad: 27 fracción IV LISR; 28 CFF.
- 3) Anexo 20 Resolución Miscelánea versión 3.3.
- 4) Complemento de nómina 1.2 vigente a partir del 1o. de enero 2017, Trigésimo Segundo Transitorio, Resolución Miscelánea 2017.
- 5) Por muchos años se tuvo la obligación por parte de los patrones de presentar la declaración anual informativa de sueldos identificada con las siglas **DIM**, Declaración Informativa Múltiple, el 15 de febrero del año siguiente al que corresponda, no obstante, se entiende que por todos los cambios que se han mencionado, en principio el último año fue el que corresponde a 2016, a presentar el 15 de febrero de 2017, de acuerdo con el Artículo Noveno Transitorio para 2014, fracción X, de la Ley del ISR.

#### 4.4. FIRMA EN LOS RECIBOS DE NOMINA

Aunque de manera expresa no es un requisito fiscal que los recibos de nómina estén firmados por los trabajadores, se recomienda que así sea para poder actuar en caso de cualquier contingencia.

Los recibos de pago deberán entregarse al trabajador en forma impresa o por cualquier otro medio, sin perjuicio de que el patrón lo deba entregar en documento impreso cuando el trabajador así lo requiera (DO 1o. mayo 2019).

Los recibos impresos deberán contener firma autógrafa del trabajador para su validez; los recibos de pago contenidos en comprobantes fiscales digitales por Internet (CFDI) pueden sustituir a los recibos impresos; el contenido de un CFDI hará prueba si se verifica en el portal de Internet del Servicio de Administración Tributaria (DO 1o. mayo 2019).

No obstante, se considera que en caso de juicio deben estar firmados de acuerdo con el artículo 804 fracción II de la Ley Federal del Trabajo.

Existe una resolución de Tribunal indicando que no es necesario que el recibo esté firmado si es que el pago se transfirió a la cuenta del trabajador, porque se considera que aunque no haya firmado queda registrado fehacientemente en la cuenta bancaria a nombre del mismo trabajador. Esto puede ser utilizado como una alternativa.

#### **RECIBO DE PAGO DE SALARIOS, 804-II LFT**

**SALARIO. LAS CONSTANCIAS DE NOMINA MEDIANTE DEPOSITOS ELECTRONICOS, AUNQUE NO CONTENGAN LA FIRMA DEL TRABAJADOR, TIENEN VALOR PROBATORIO COMO COMPROBANTES DEL PAGO DE AQUEL, SI LAS CANTIDADES CONSIGNADAS EN ELLAS COINCIDEN CON LAS QUE APARECEN EN LOS ESTADOS DE CUENTA BANCARIOS BAJO EL CONCEPTO "PAGO POR NOMINA" U OTRO SIMILAR**, publicado en el Semanario Judicial de la Federación, Décima Epoca, Materia Laboral, Tesis I.6o.T. J/29 (10a.), Jurisprudencia, Registro 2013167, 25 de noviembre de 2016.

#### **4.5. IDENTIFICACION DEL OUTSOURCING CON LOS NUEVOS REQUISITOS DE NOMINA**

Al observar los nuevos requisitos de la nómina comentados en el punto anterior, relativos al Complemento de nómina 1.2, encontramos que hay un especial señalamiento para las empresas de *Outsourcing* de identificar a quién le están prestando los servicios y quiénes son los trabajadores correspondientes.

El propio SAT emite una guía, entre la información contenida para la nómina relativa a este Complemento 1.2, donde indica los datos

del RFC de la empresa que es beneficiaria del servicio de *Outsourcing* de la manera siguiente:

La empresa "A" contrata a la empresa "B", para que esta última le proporcione trabajadores que desarrollarán sus actividades para la empresa "A", siendo dichos trabajadores contratados directamente por la empresa "B", misma que funge como su patrón. En este caso el RFC que se deberá expresar es el de la empresa "A". El RFC será validado en las bases de datos del SAT.

Esto es, que si usted recibe servicios de *Outsourcing* aunque no le pague directamente a los trabajadores, su RFC será reportado al SAT a través de la nómina de la empresa que provee los mencionados servicios de *Outsourcing*.

También deberá ser reportado el tiempo que prestan los servicios los trabajadores mencionados en el párrafo anterior.

#### 4.6. REQUISITOS DE DEDUCIBILIDAD Y ACREDITAMIENTO

De 2017 a 2019 se establecieron requisitos para llevar a cabo la deducibilidad en el caso de recibir servicios de *Outsourcing* o subcontratación, que en parte ya se han comentado en este libro.

- 1) El artículo 27 de la Ley del ISR, que especialmente hablaba de los requisitos de deducibilidad, en su fracción V establecía, de 2017 a 2019:

~~"Tratándose de subcontratación laboral en términos de la Ley Federal del Trabajo, el contratante deberá obtener del contratista copia de los comprobantes fiscales por concepto de pago de salarios de los trabajadores que le hayan proporcionado el servicio subcontratado, de los acuses de recibo, así como de la declaración de entero de las retenciones de impuestos efectuadas a dichos trabajadores y de pago de las cuotas obrero patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social. Los contratistas estarán obligados a entregar al contratante los comprobantes y la información a que se refiere este párrafo." 27 fracción V LISR.~~

**Nota:** Lo tachado fue derogado.

- 2) Por su parte, el artículo 5o. fracción II de la Ley del IVA, indicaba como requisito para el acreditamiento del impuesto lo siguiente:

~~"... cuando se trate de actividades de subcontratación laboral en términos de la Ley Federal del Trabajo, el contratante deberá obtener del contratista copia simple de la declaración correspondiente y del acuse de recibo del pago del impuesto, así como de la información reportada al Servicio de Administración Tributaria sobre el pago de dicho impuesto. A su vez, el contratista estará obligado a proporcionar al contratante~~

~~copia de la documentación mencionada, misma que deberá ser entregada en el mes en el que el contratista haya efectuado el pago. El contratante, para efectos del acreditamiento en el mes a que se refiere el segundo párrafo del artículo 4o. de esta Ley, en el caso de que no recabe la documentación a que se refiere esta fracción deberá presentar declaración complementaria para disminuir el acreditamiento mencionado.” 5o. fracción II de la LIVA.~~

**Nota:** Lo tachado fue derogado.

3) El artículo 32 fracción VIII de la Ley del IVA contenía lo siguiente:

Los obligados al pago del Impuesto al Valor Agregado, además de las obligaciones señaladas en otros artículos de la Ley del IVA, tendrán las siguientes:

~~Tratándose de operaciones de subcontratación laboral, el contratista deberá informar al SAT la cantidad del impuesto al valor agregado que le trasladó en forma específica a cada uno de sus clientes, así como el que pagó en la declaración mensual respectiva, 32 fracción VIII LIVA.~~

**Nota:** Lo tachado fue derogado.

#### **4.7. RESOLUCIONES DE TRIBUNAL: OUTSOURCING, CAUSA O NO IVA**

Con lo expuesto anteriormente a través del presente libro, tenemos elementos suficientes para analizar las resoluciones de Tribunal que se han llevado a cabo hasta la fecha relativas al tema de *Outsourcing*, aunque desafortunadamente existen criterios que se contradicen y que confunden para su debida aplicación.

Por un lado, existe el criterio de que si una persona provee del servicio de *Outsourcing* como una actividad empresarial o en su caso profesional, se entiende que causa el IVA.

Esto es así, debido a que el IVA se causa de acuerdo con las actividades que se lleven a cabo, en este caso, la actividad es de prestación de servicios independientes. Así lo indica el artículo 1o. de la Ley del IVA.

No obstante, en la propia Ley del IVA se establece, en su artículo 14, lo siguiente:

##### **“ARTICULO 14 LIVA.**

*No se considera prestación de servicios independientes la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, ni los servicios por los que se perciban ingresos que la Ley del Impuesto Sobre la Renta asimile a dicha remuneración”.*

Esto es, que como hemos comentado los servicios personales subordinados, que son salarios, no causan IVA.

Para efectos de explicación, consideramos en la figura de *Outsourcing*, al beneficiario del servicio que se le denominará "A", la empresa que provee el servicio de *Outsourcing* "B", y los trabajadores que proporcionan el servicio correspondiente "C", contratados por "B".

Entonces, si retomamos lo que hemos dicho en este libro, el beneficiario del servicio de *Outsourcing* "A" pudiera llegar a considerarse patrón de los trabajadores "C" que prestan el servicio si no cumple con los requisitos correspondientes. La figura de *Outsourcing* prácticamente desaparece y quedan únicamente dos, el patrón (que es el beneficiario del servicio) "A" y los trabajadores "C", por tanto, no existiría el IVA, dado que en una relación laboral no causa IVA, como se explicó anteriormente. La empresa que originalmente contrató a los trabajadores, "B", quedaría fuera de este esquema.

Lo anterior trae serias repercusiones fiscales, laborales y legales para el beneficiario de los servicios "A", dado que la manera que tenía de comprobar, deducir y acreditar fiscalmente era con una factura (CFDI) que la empresa proveedora de servicios de *Outsourcing* "B" emite con IVA, pero al quedar fuera del esquema la empresa que provee los servicios "B", la factura mencionada ya no tendría razón de ser. Lo que se requeriría serían comprobantes de nómina de los trabajadores "C" a nombre de la empresa beneficiaria del servicio "A", lo cual no existe, dado que no se había contemplado originalmente de esa manera.

Consecuencias de lo mencionado para la empresa beneficiaria del servicio "A": la no deducibilidad de la factura mencionada, el no acreditamiento del IVA, la obligación de pagar los impuestos de los trabajadores correspondientes "C", como ISR, cuotas de seguridad social, impuesto sobre nómina, independientemente de otras responsabilidades laborales y hasta pudieran llegar a ser de carácter penal.

Lo anterior es terrible en caso que así sucediera, y de esa manera han resuelto algunos tribunales. Por lo que habrá de evitarlo a toda costa cumpliendo con los requisitos que hemos mencionado a través del presente libro.

No obstante, los tribunales también han resuelto de manera contraria, es decir, que en el caso de *Outsourcing*, el que proporciona el servicio "B", causa IVA al emitir la factura correspondiente, la cual podría ser deducible y acreditable para la empresa beneficiaria del servicio "A". Y los trabajadores se consideran en todo momento que son contratados por la empresa proveedora del servicio "B". Esto se da cuidando todos los requisitos y formas que se han mencionado.

A continuación, se muestran la información más relevante de las resoluciones en comento:

**IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. LA SUBCONTRATACION DE PERSONAL A TRAVES DE EMPRESAS TERCERAS O DENOMINADAS "OUTSOURCING", PUEDE CONSIDERARSE PRESTACION DE SERVICIOS INDEPENDIENTES, QUE SON OBJETO DE CAUSACION Y ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO RELATIVO.** Cumplimiento de Ejecutoria resuelto en el Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2480/14-11-02-2-OT. Resuelto por la Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 1 de junio de 2016, por unanimidad de votos. Magistrado Instructor: Rubén Angeles Enríquez. Secretaria: Lic. Denisse Juárez Herrera. R.T.F.J.A. Octava Epoca. Año I. No. 5. Diciembre 2016. p. 242.

**RENTA. PARA LA PROCEDENCIA DE LA DEDUCCION DE UN GASTO DE SUBCONTRATACION LABORAL LA AUTORIDAD FISCAL NO PUEDE RECHAZARLO INVOCANDO EL INCUMPLIMIENTO DE NORMAS LABORALES.** Juicio Contencioso Administrativo Núm. 249; 26/14-17-13-7. Resuelto por la Décimo Tercera Sala; Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia; Fiscal y Administrativa, el 3 de septiembre de 2015, por unanimidad de votos. Magistrado Instructor: Alberto Machuca Aguirre. Secretario: Lic. César Iván Contreras López. R.T.F.J.F.A. Séptima Epoca. Año VI. No. 56. Marzo 2016. Pág. 802.

**IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. LA SUBCONTRATACION DE PERSONAL A TRAVES DE EMPRESAS TERCERAS O DENOMINADAS "OUTSOURCING", PUEDE CONSIDERARSE PRESTACION DE SERVICIOS INDEPENDIENTES, QUE SON OBJETO DE CAUSACION Y ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO RELATIVO,** visible en la Revista del TFJA, Octava Epoca, Año I, Número 5, Tesis VII-CASR-2NEM-8, pp. 242, 243 y 244, diciembre 2016.

**PRESTACION DE SERVICIOS INDEPENDIENTES. PARA DETERMINAR SI LA SUBCONTRATACION DE PERSONAL ACTUALIZA O NO EL SUPUESTO EXCLUYENTE DE ESA FIGURA, GRAVADA POR EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, PREVISTO EN EL PENULTIMO PARRAFO DEL ARTICULO 14 DE LA LEY RELATIVA, ES NECESARIO ACUDIR AL NUMERAL 15-A DE LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO. PLENO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.** Contradicción de tesis 13/2015. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Quinto y Cuarto, ambos en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 18 de abril de 2016. Unanimidad de cinco votos de los

Magistrados José Manuel Mojica Hernández, presidente interino por autorización expresa del artículo 14 del Acuerdo General 8/2015 del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal, relativo a la integración y funcionamiento de los Plenos de Circuito, Rogelio Camarena Cortés, Filemón Haro Solís, Jorge Humberto Benítez Pimienta y Juan Bonilla Pizano, en suplencia por ausencia del Magistrado Roberto Charcas León. Ponente: Rogelio Camarena Cortés. Secretario: José Guadalupe Castañeda Ramos. Criterios contendientes: El sustentado por el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, al resolver el amparo directo 238/2015, y el diverso sustentado por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, al resolver la revisión fiscal 76/2015 y el amparo directo 215/2015. Esta tesis se publicó el viernes 15 de julio de 2016 a las 10:15 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 01 de agosto de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013. No. de Registro 2012122. Semanario Judicial de la Federación. Décima Epoca. Plenos de Circuito. Materia administrativa. Tesis de jurisprudencia. Tesis PC.III.A. J/18 A (10a.). Publicación: viernes 15 de julio de 2016 10:15 horas. Nota: esta resolución está considerada en la revista del IMCP de marzo 2017 año 45 núm. 535.

**VALOR AGREGADO. LA SUBCONTRATACION LABORAL DERIVADA DE UN CONTRATO DE PRESTACION DE SERVICIOS NO ESTA GRAVADA POR EL IMPUESTO RELATIVO.** Visible en el Semanario Judicial de la Federación, Décima Epoca, Materia Administrativa, Tesis III.5o.A.15 A (10a.), Tesis Aislada, Registro 2011578, abril de 2016.

**VALOR AGREGADO. PARA DESENTRAÑAR EL SENTIDO Y ALCANCE DEL ARTICULO 14, FRACCION I Y PENULTIMO PARRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, ES JURIDICAMENTE VALIDO ACUDIR A LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO Y A SU INTERPRETACION POR LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION,** difundido en el Semanario Judicial de la Federación, Décima Epoca, Materia Administrativa, Tesis III.5o.A.14 A (10a), Tesis Aislada, Registro 2011579, abril de 2016.

**CONTRATO CIVIL DE PRESTACION DE SERVICIOS PROFESIONALES. SI A TRAVES DE EL UN TERCERO SE OBLIGA A SUMINISTRAR PERSONAL A UN PATRON REAL CON EL COMPROMISO DE RELEVARLO DE CUALQUIER OBLIGACION LABORAL, AMBAS EMPRESAS CONSTITUYEN LA UNIDAD ECONOMICA A QUE SE REFIERE EL ARTICULO 16 DE LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO Y, POR ENDE, LAS DOS SON RESPONSABLES**

**DE LA RELACION LABORAL PARA CON EL TRABAJADOR. TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA DE TRABAJO DEL PRIMER CIRCUITO.** Amparo directo 5183/2006. International Target, S.C. y otro. 27 de abril de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Héctor Arturo Mercado López. Secretaria: Alma Ruby Villarreal Reyes. Amparo directo 16803/2006. Martín Silva Rodríguez. 10 de noviembre de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Alicia Rodríguez Cruz. Secretario: Sergio Javier Molina Martínez. Amparo directo 3/2007. Pablo Alejandro Montero Ampudia. 31 de enero de 2007. Unanimidad de votos. Ponente: Héctor Arturo Mercado López. Secretario: Pedro Cruz Ramírez. Amparo directo 1394/2010. Juan Benítez Pérez. 17 de marzo de 2011. Unanimidad de votos. Ponente: Tarsicio Aguilera Troncoso. Secretaria: María Guadalupe León Burguete. Amparo directo 792/2011. Erika Yareth Hernández Gama. 17 de noviembre de 2011. Unanimidad de votos. Ponente: Héctor Arturo Mercado López. Secretaria: Yara Isabel Gómez Briseño. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro V, Tomo 3, p. 1991, Materia Laboral, Tesis I.3o.T. J/28 (9a.), Jurisprudencia, Registro 160,324, febrero de 2012.

#### **4.8. CRITERIOS NORMATIVOS DEL SAT RELATIVOS A LA SUBCONTRATACION**

El SAT, a través del Anexo 3 de Resolución Miscelánea que se publica en el Diario Oficial de la Federación, expresa su opinión en algo que llama Criterios no Vinculativos, en términos del artículo 33 fracción I inciso h) del Código Fiscal de la Federación.

En forma práctica lo que nos dice el SAT es qué considera que está bien o mal con respecto a ciertos temas que considera de interés.

Entre estos temas toma en cuenta algunos criterios, como es el de la subcontratación, de la manera siguiente:

##### **4.8.1. Subcontratación. Retención de Salarios**

##### **22/ISR/NV Subcontratación. Retención de salarios.**

Se considera que realiza una práctica fiscal indebida quien:

- I. Constituya o contrate de manera directa o indirecta a una persona física o moral, cuando entre otras, se trate de Sociedades de Solidaridad Social, Cooperativas, Civil, Civil Universal, Civil Particular; Fideicomisos, Sindicatos, Asociación en Participación o Empresas Integradoras, para que éstas le presten servicios idénticos, similares o análogos a los que sus trabajadores o prestadores de servicios le prestan o hayan prestado, y con ello omita el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido en perjuicio del fisco federal.

- II. Derivado de la práctica señalada en la fracción anterior, se omite efectuar la retención del ISR a los trabajadores o prestadores de servicios sobre los que, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 20 de la Ley Federal del Trabajo, mantiene una relación laboral por estar bajo su subordinación y toda vez que dichos trabajadores o prestadores de servicios perciben un salario por ese trabajo subordinado, aunque sea por conducto del intermediario o subcontratista.
- III. Deduzca, para efectos del ISR, el comprobante fiscal que ampare la prestación de servicios que emite el intermediario laboral, sin cumplir con lo establecido en el artículo 27, fracción V de la Ley del ISR.
- IV. acredite, para efectos del IVA, el impuesto contenido en el comprobante fiscal que ampare la prestación de servicios que emite el intermediario, sin cumplir con lo establecido en los artículos 5 y 32 de la Ley del IVA.
- V. Asesore, aconseje, preste servicios o participe en la realización o la implementación de cualquiera de las prácticas anteriores.

Origen	Primer antecedente
Tercera Resolución de Modificaciones a la RMF para 2013	Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de agosto de 2013, Anexo 3, publicado en la misma fecha de la Modificación, con número de criterio no vinculativo 31/ISR.

## GASTOS A FAVOR DE TERCEROS

**6/ISR/NV Gastos a favor de tercero. No son deducibles aquellos que se realicen a favor de personas con las cuales no se tenga una relación laboral ni presten servicios profesionales.**

El artículo 27, fracción I de la Ley del ISR establece que las deducciones autorizadas en el Título II de dicha Ley deben ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente.

Asimismo, la fracción XI del artículo referido dispone, *contrario sensu*, que no serán deducibles los gastos de previsión social cuando las prestaciones correspondientes no se otorgan en forma general en beneficio de todos los trabajadores.

De igual forma, el artículo 28, fracción V de la Ley del ISR, indica que no serán deducibles 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 y que 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 dicha Ley o deben estar prestando servicios profesionales, además de que los gastos 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.

En ese sentido, no son erogaciones estrictamente indispensables aquellas que se realizan cuando no exista relación laboral o prestación de servicios profesionales entre la persona a favor de la cual se realizan dichas erogaciones y el contribuyente que pretende efectuar su deducción, aun cuando tales erogaciones se encontraran destinadas a personal proporcionado por empresas terceras.

Por lo anterior, se considera que realizan una práctica fiscal indebida:

I. Los contribuyentes que efectúen la deducción de gastos de previsión social, viáticos o gastos de viaje, en el país o en el extranjero cuando no exista relación laboral o prestación de servicios profesionales entre la persona a favor de la cual se realizan dichas erogaciones y el contribuyente.

II. Quien asesore, aconseje, preste servicios o participe en la realización o la implementación de la práctica anterior.

Origen	Primer antecedente
RMF para 2013	Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre de 2012, Anexo 3, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 2012, con el número de criterio no vinculativo 8/ISR.

#### **4.8.2. Pago de Sueldos, Salarios o Asimilados a Estos a Través de Sindicatos o Prestadoras de Servicios de Subcontratación Laboral**

##### **32/ISR/NV Pago de sueldos, salarios o asimilados a éstos a través de sindicatos o prestadoras de servicios de subcontratación laboral.**

El artículo 356 de la Ley Federal del Trabajo señala que el sindicato es la asociación de trabajadores o patronos, constituida para el estudio, mejoramiento y defensa de sus respectivos intereses.

El artículo 110, fracción VI, de la misma Ley, establece que se realizará el descuento en los salarios de los trabajadores por concepto de pago de las cuotas sindicales ordinarias previstas en los estatutos de los sindicatos.

El artículo 132, fracción XXII, de la Ley en cita refiere, que los patrones tienen la obligación de hacer las deducciones que soliciten los sindicatos de las cuotas sindicales ordinarias, siempre que se compruebe que son las previstas en el artículo 110, fracción VI, de la misma Ley.

Por su parte, el artículo 79, fracción I, de la Ley del ISR vigente, establece que los sindicatos obreros no son contribuyentes del ISR, lo cual debe entenderse que para ubicarse en la citada exención, además de encontrarse registrados ante la Secretaría del Trabajo y Previsión Social ante los casos de competencia federal y, en las Juntas de Conciliación y Arbitraje, en casos de competencia local, en términos del artículo 365 de la Ley Federal del Trabajo los sindicatos deben asociar a trabajadores con el objeto de estudiar, mejorar y defender sus intereses.

Asimismo, el artículo 28, fracción XXX, de la Ley del ISR establece que no serán deducibles 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 o, en su caso, el factor de 0.47 cuando las prestaciones otorgadas a los trabajadores que a su vez sean ingresos exentos para dichos trabajadores no hayan disminuido respecto de las otorgadas en el ejercicio inmediato anterior.

Al efecto, se ha observado la práctica de ciertos empleadores de dispersar por medio de sindicatos una parte del salario de los trabajadores con los que tienen una relación laboral, a través de presuntas cuotas sindicales, gastos por servicios o de previsión social o apoyos previstos de manera general en el contrato colectivo de trabajo, con lo cual se deja de efectuar la retención del ISR o se realiza en una cantidad menor a la que corresponde conforme a Ley, además de hacer deducibles dichos pagos en forma total o parcial, no obstante que en ocasiones se trata de ingresos exentos parcialmente para el trabajador.

Por lo tanto, realizan una práctica fiscal indebida los patrones o empresas prestadores de servicios de subcontratación laboral, que paguen a través de sindicatos, total o parcialmente a los trabajadores sueldos, salarios o asimilados a éstos, mediante presuntas cuotas sindicales, apoyos o gastos de cualquier índole incluso de previsión social, considerando que son obligatorios conforme al contrato colectivo de trabajo, y con este procedimiento se ubiquen en cualquiera de los siguientes supuestos:

I. No incluyan los conceptos señalados en el párrafo anterior en el comprobante fiscal de pago que deben expedir a los trabajadores, en términos del artículo 99, fracción III de la Ley del ISR.

II. No realicen la retención y entero a los trabajadores para efectos del ISR o lo hagan en una cantidad menor a la que legalmente corresponda los conceptos señalados en el párrafo anterior.

III. Deduzcan las erogaciones señaladas en el párrafo anterior por el monto expresado en el comprobante fiscal emitido por el sindicato o con base en el contrato colectivo de trabajo.

IV. Deduzcan los pagos señalados en el párrafo anterior efectuados a los trabajadores, cuando se trate de ingresos exentos para estos en términos del artículo 28, fracción XXX, de la Ley del ISR.

Se considera que también realizan una práctica fiscal indebida, los sindicatos y empresas prestadores de servicios de subcontratación laboral, a través de las cuales se lleve a cabo esta conducta, así como quien asesore, aconseje, preste servicios o participe en la realización o la implementación de la práctica a que se refiere el presente criterio.

Origen	Primer antecedente
Segunda Resolución de Modificaciones a la RMF para 2016	Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 6 de mayo de 2016. Anexo 3 publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de mayo de 2016.

#### **4.8.3. Sociedades civiles universales. Ingresos en concepto de alimentos**

##### **14/ISR/NV Sociedades civiles universales. Ingresos en concepto de alimentos.**

El artículo 93, fracción XXVI de la Ley del ISR establece que no se pagará el ISR por los ingresos percibidos en concepto de alimentos por las personas físicas que tengan el carácter de “acreedores alimentarios” en términos de la legislación civil aplicable.

Invariablemente, para tener dicho carácter, la legislación civil requiere de otra persona física que tenga la calidad de “deudor alimentario” y de una relación jurídica entre éste y el “acreedor alimentario”.

En este sentido, una sociedad civil universal –tanto de todos los bienes presentes como de todas las ganancias– nunca puede tener el carácter de “deudor alimentario” ni una persona física el de “acreedor alimentario” de dicha sociedad.

Además, la obligación de una sociedad civil universal de realizar los gastos necesarios para los alimentos de los socios, no otorga a éstos el carácter de “acreedores

alimentarios” de dicha sociedad, ya que la obligación referida no tiene las características de la obligación alimentaria, es decir, no es recíproca, irrenunciable, intransmisible e intransigible.

Por lo anterior, se considera que realiza una práctica fiscal indebida:

I. Quien para omitir total o parcialmente el pago de alguna contribución, o para obtener un beneficio en perjuicio del fisco federal, constituya o contrate de manera directa o a través de interpósita persona a una sociedad civil universal, a fin de que ésta le preste servicios idénticos, similares o análogos a los que sus trabajadores o prestadores de servicios le prestaron o prestan.

II. El socio de una sociedad civil universal que considere las cantidades recibidas de dicha sociedad, como ingresos por los que no está obligado al pago del ISR.

III. Quien asesore, aconseje, preste servicios o participe en la realización o la implementación de cualquiera de las prácticas anteriores.

Este criterio también es aplicable a las sociedades en nombre colectivo o en comandita simple.

Origen	Primer antecedente
Segunda Resolución de Modificaciones a la RMF para 2010	Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 3 de diciembre de 2010, Anexo 3, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 7 de diciembre de 2010, con número de criterio no vinculativo 19/ISR.

#### **4.9. CONSIDERACIONES EN DEVOLUCIONES DE IVA EN SUBCONTRATACION POR LA PRODECON**

La Procuraduría de Defensa al Contribuyente, expresó su punto de vista a favor del contribuyente en el sentido que el SAT no debe negar la devolución de IVA por considerar en su caso patrón al beneficiario del servicio de subcontratación. Lo anterior de acuerdo con la página de Internet de la Prodecon de la manera siguiente:

Prodecon, a través del procedimiento de modificación de normatividad interna previsto en el artículo 5o., fracción X, de su Ley Orgánica, logró que el SAT acepte que sus unidades administrativas no califiquen, para negar una devolución de IVA, la naturaleza de patrón del solicitante, por ser el artículo 15-A de la LFT (que regula la subcontratación laboral) una norma eminentemente de naturaleza no fiscal; pues la relación de trabajo regulada en el artículo 123 constitucional es competencia exclusiva de las autoridades laborales, sin que la

fiscal pueda unilateralmente determinar si un contribuyente que solicitó devolución de un saldo, tiene o no relación de trabajo con las personas que le prestan sus servicios.

Por lo tanto, la unidad administrativa que conozca de la solicitud de devolución, debe partir para resolverla de la valoración integral de la documentación e información del contribuyente para verificar la materialidad y veracidad de las operaciones.

Pronunciamiento de la Prodecon. La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon) respecto del tópicó en comentario realizó un estudio como resultado de una consulta exhibida por un pagador de impuestos afectado por la postura adoptada por el SAT de la que derivó el criterio sustantivo 5/2015/CTN/CS-SASEN, mismo que a continuación se reproduce:

**VALOR AGREGADO. PARA ACREDITARLO NO SE REQUIERE EL CUMPLIMIENTO DE REQUISITOS PREVISTOS EN EL ARTICULO 15-A DE LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO.** *El artículo 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), establece cuáles son los requisitos que se deben cumplir para el acreditamiento de dicha contribución, entre otros, que el impuesto corresponda a servicios por los cuales se deba pagar el IVA establecido en ley, que haya sido trasladado expresamente, que conste en comprobantes fiscales por separado y que se haya pagado efectivamente en el mes de que se trate. Por su parte el artículo 15-A de la Ley Federal del Trabajo (LFT), regula relaciones de orden estrictamente laboral bajo el régimen de subcontratación, estableciendo una serie de supuestos o condiciones normativas que de no cumplirse, generan derechos y obligaciones para las partes en materia de trabajo y de seguridad social, razón por la que, en opinión de esta Procuraduría, no es jurídicamente correcto que la autoridad fiscal condicione la procedencia del saldo a favor materia del acreditamiento al cumplimiento de requisitos establecidos en un ordenamiento de carácter laboral; de ahí que para determinar si un contribuyente tiene o no derecho a acreditar el IVA pagado por la prestación de servicios que recibió, basta con probar el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 5o. de la LIVA; máxime que la Ley Federal del Trabajo, no es supletoria a la materia fiscal.*

#### **4.10. SOCIEDADES COOPERATIVAS**

La sociedad cooperativa es considerada como mercantil, de acuerdo con el artículo 1 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

De conformidad con el artículo 21 de la LGSC se dan las siguientes clases de sociedades cooperativas:

I. De consumidores de bienes y/o servicios.

II. De productores de bienes y/o servicios.

III. De ahorro y préstamo.

Nos referiremos a las sociedades cooperativas productores de servicios.

La idea de una sociedad cooperativa es que el socio sea trabajador, y dar una situación especial al trabajador como socio.

Se conoce que algunas sociedades cooperativas actúan como *Outsourcing* y prestan servicios que pueden considerarse de alto riesgo para el beneficiario de los servicios dado que aplican estrategias agresivas que no cumplen con los lineamientos que establecen las disposiciones legales y fiscales.

Por lo que habrá que ser cautelosos y evitar a toda costa cuando se ofrecen servicios "mágicos" que prometen no pagar impuestos o pagar una cantidad sumamente inferior a la normal, porque se pudiera estar en la presencia de "comprar un problema" que a largo plazo sea un verdadero dolor de cabeza que pudiera darle vuelta a las finanzas de la empresa y hasta situaciones de carácter penal.

Claro está que no todas las sociedades cooperativas son así, y que hay muchas sociedades cooperativas y *Outsourcing* que actúan correcta y adecuadamente bajo el marco de la ley.

La Ley del ISR ha contenido la exención para los conceptos de previsión social durante muchos años, según se puede apreciar a continuación.

**"ARTICULO 93 LISR.** *No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:*

**VIII.** *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".*

De manera independiente a lo anterior la Ley General de Sociedades Cooperativas ha contenido la siguiente disposición que tiene mucha similitud.

**"ARTICULO 57 LGSC.** *El Fondo de Previsión Social no podrá ser limitado; deberá destinarse a reservas para cubrir los riesgos y enfermedades profesionales y formar fondos de pensiones y haberes de retiro de socios, primas de antigüedad y para fines diversos que cubrirán: gastos médicos y de funeral, subsidios por incapacidad, becas educacionales para los socios o sus hijos, guarderías infantiles, actividades*

culturales y deportivas y otras prestaciones de previsión social de naturaleza análoga. Al inicio de cada ejercicio, la Asamblea General fijará las prioridades para la aplicación de este Fondo de conformidad con las perspectivas económicas de la sociedad cooperativa”.

Adicionalmente la Ley del ISR tiene limitantes para la exención de dichas prestaciones, que serán vistas más adelante, no obstante, las limitantes de exención se entendía que únicamente aplicaban a los trabajadores, pero no así para los socios cooperativistas.

Por lo anterior, se entiende que la Ley del ISR se reforma y se publica en el Diario Oficial de la Federación del 4 de junio de 2009, para indicar que las limitaciones de exención también le aplican a los socios cooperativistas.

Dichas reformas prevalecen hasta nuestros días según se puede apreciar en los artículos siguientes de la Ley del ISR.

#### **“ARTICULO 7 LISR.**

*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”.*

**“ARTICULO 27 LISR.** Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

**XXI.** Que tratándose de gastos que conforme a la Ley General de Sociedades Cooperativas se generen como parte del fondo de previsión social a que se refiere el artículo 58 de dicho ordenamiento y se otorguen a los socios cooperativistas, los mismos serán deducibles cuando se disponga de los recursos del fondo correspondiente, siempre que se cumpla con los siguientes requisitos:

**a)** Que el fondo de previsión social del que deriven se constituya con la aportación anual del porcentaje, que sobre los ingresos netos, sea determinado por la Asamblea General.

**b)** Que el fondo de previsión social esté destinado en términos del artículo 57 de la Ley General de Sociedades Cooperativas a las siguientes reservas:

**1.** Para cubrir riesgos y enfermedades profesionales.

2. Para formar fondos y haberes de retiro de socios.

3. Para formar fondos para primas de antigüedad.

4. Para formar fondos con fines diversos que cubran: gastos médicos y de funeral, subsidios por incapacidad, becas educacionales para los socios o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas y otras prestaciones de previsión social de naturaleza análoga.

Para aplicar la deducción a que se refiere este numeral la sociedad cooperativa deberá pagar, salvo en el caso de subsidios por incapacidad, directamente a los prestadores de servicios y a favor del socio cooperativista de que se trate, las prestaciones de previsión social correspondientes, debiendo contar con los comprobantes fiscales expedidos a nombre de la sociedad cooperativa.

c) Acreditar que al inicio de cada ejercicio la Asamblea General fijó las prioridades para la aplicación del fondo de previsión social de conformidad con las perspectivas económicas de la sociedad cooperativa”.

Las prestaciones derivadas del Fondo de Previsión Social, serán independientes de las prestaciones a que tengan derecho los socios por su afiliación a los sistemas de seguridad social.

Las sociedades cooperativas en general, deberán afiliar obligatoriamente a sus trabajadores y socios que aporten su trabajo personal, a los sistemas de seguridad social, e instrumentar las medidas de seguridad e higiene en el trabajo, así como de capacitación y adiestramiento, gozando del beneficio expresado en los artículos 116 y 179 de la Ley del Seguro Social.

**“ARTICULO 93 LISR.** No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:

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”.

Durante una época se interpretaba que pudiera ser un beneficio especial para los socios cooperativistas, no obstante, con dicha reforma se entiende que la limitante para la exención de previsión social es la misma que para los trabajadores.

al con fines educativos y sin fines de lucro. PROHIBIDA SU

## CAPITULO V.

### DEFRAUDACION FISCAL

#### 5.1. QUE ES EL DELITO DE DEFRAUDACION FISCAL

El artículo 108 del Código Fiscal de la Federación considera el delito de defraudación fiscal de la siguiente forma.

**“ARTICULO 108 CFF.** *Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal”.*

Lo cual es importante en las actividades que se lleven a cabo como contribuyente; las declaraciones, avisos, servicios prestados o recibidos, que sean apegados a la realidad, ya que de otra manera se corre el riesgo de que puedan ser interpretados como delito de defraudación fiscal.

#### 5.2. OPERACIONES INEXISTENTES

Se les han llamado EFOS a las empresas que facturan operaciones simuladas o inexistentes, los llamados “factureros” y que en ocasiones son empresas de “Outsourcing”, y están también las EDOS, empresas que deducen las operaciones simuladas o inexistentes, que por supuesto tienen penalizaciones.

Las EFOS aparecen en las “listas negras” publicadas en el Diario Oficial de acuerdo con el artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, no por cada comprobante que expiden, sino toda la empresa por todos los comprobantes que haya expedido. Ocurre que estas EFOS pueden llevar a cabo operaciones simuladas (por comprobante) con algunos de sus clientes EDOS, pero con otros no (o sea, algunos comprobantes son simulados o inexistentes y otros comprobantes corresponden a operaciones reales, legítimas y legales, que provienen de una sola empresa EFO).

Si alguna empresa adquirió bienes y servicios que no son operaciones simuladas ni son inexistentes (por comprobante) de una EFO, tendrán el mismo tratamiento que las empresas que adquirieron operaciones simuladas o inexistentes EDOS.

Esto se da porque las disposiciones no distinguen operaciones por comprobante, distinguen operaciones con la empresa; la operación por comprobante (simulada o no, inexistente o no) de adquisición de bienes o servicios con una EFO se presume inexistente o simulada. Cuando realmente podría no serlo.

Lo anterior pone en grave situación a una empresa que adquirió de una EFO cuando su operación realmente no es simulada, ni inexistente. En ocasiones ni siquiera tiene conocimiento que es una EFO.

El SAT normalmente notifica a las empresas EFOS de su situación, pero a las empresas que adquieren bienes o servicios de estas EFOS no las notifica de la misma manera.

Lo que tienen que hacer todos los contribuyentes sin esperar que se les notifique, es revisar las "listas negras" para verificar si han adquirido algún bien o servicios de una EFO.

Por lo anterior, es tarea de todos los contribuyentes, sean EDOS o no, revisar en las "listas negras" del Diario Oficial si han deducido algún comprobante con alguna EFO publicada en el Diario Oficial, para, en su caso, aclarar su situación fiscal o llevar a cabo la corrección correspondiente.

Como antes se dijo, pagan justos por pecadores, y pone al contribuyente en un terrible estado de indefensión, con todas las implicaciones que conlleva.

al con fines educativos y sin fines de lucro. PROHIBIDA SU U

## **CAPITULO VI.**

### **LEY ANTILAVADO DE DINERO**

La llamada Ley Antilavado de Dinero, cuyo nombre realmente es Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 17 de octubre de 2012 e inició su vigencia a partir del 17 de julio de 2013, con la obligación de presentar avisos a partir del 31 de octubre de 2013, y restricciones al uso de efectivo en la misma fecha.

Esta Ley tiene por objeto identificar actividades que pudieran ser vulnerables para efectos de operaciones con recursos de procedencia ilícita y que no se manejen a través de entidades financieras.

Las actividades que son consideradas como vulnerables en esta Ley, y por tanto susceptibles de seguimiento y en su caso de dar aviso a las autoridades, son las siguientes:

1. Juegos con apuestas, concursos o sorteos.
2. Tarjetas de servicios, crédito o prepagadas no emitidas por entidades financieras.
3. Cheques de viajero no emitidos por entidades financieras.
4. Operaciones de mutuo, garantía o préstamos por entidades no financieras.
5. Construcción o intermediación de inmuebles.
6. Comercialización o intermediación de metales preciosos.
7. Comercialización de obras de arte.
8. Comercialización o distribución de vehículos.
9. Servicios de blindaje a vehículos terrestres o inmuebles.
10. Servicios de traslado o custodia de dinero o valores.
11. Servicios profesionales independientes.
  - 11.1 Servicios profesionales independientes por compraventa de inmuebles.
  - 11.2 Servicios profesionales independientes por manejo de recursos o valores.

- 11.3** Servicios profesionales independientes por manejo de cuentas bancarias de ahorro o valores.
- 11.4** Servicios profesionales independientes por organización de aportaciones de capital; constitución, operación y administración de sociedades mercantiles.
- 11.5** Servicios profesionales independientes por constitución, escisión, fusión, operación de personas morales; fideicomisos; compraventa de entidades mercantiles y otros.

## **12. Servicios de fe pública.**

### **12.1** Notarios.

- 12.1.1** Notarios en transmisión de inmuebles.
- 12.1.2** Notarios por el otorgamiento de poderes.
- 12.1.3** Notarios por constitución, aumentos o disminuciones de capital; fusión, escisión compraventa de acciones.
- 12.1.4** Notarios por fideicomisos traslativos de dominio.
- 12.1.5** Notarios en contratos de mutuo o crédito en los que el acreedor no sea del sistema financiero.

### **12.2** Corredores públicos

- 12.2.1** Corredor en avalúos.
- 12.2.2** Corredor por constitución, aumento, disminución de capital, fusión, escisión, compraventa de acciones.
- 12.2.3** Corredor en constitución, modificación de derechos de fideicomiso.
- 12.2.4** Corredor por contratos de mutuo o crédito en los que el acreedor no sea del sistema financiero.

### **12.3** Servidores públicos que otorguen fe pública en términos de ley que intervengan en actividades vulnerables.

## **13. Donativos a asociaciones o sociedades sin fines de lucro.**

## **14. Agentes aduanales.**

- 14.1** Agente aduanal por vehículos.
- 14.2** Agente aduanal por máquinas de juegos y apuestas.
- 14.3** Agente aduanal por equipos y materiales para tarjetas de pago.

**14.4** Agente aduanal por joyas, piedras, metales preciosos.

**14.5** Agente aduanal por obras de arte.

**14.6** Agente aduanal por materiales de resistencia balística para blindaje.

**15.** Constitución de derechos personales de uso o goce de bienes inmuebles.

La Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita establece, entre otras obligaciones, las de dar aviso a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cuando se lleven a cabo operaciones de las mencionadas, tomando en cuenta en algunas ocasiones el monto de la operación.

Lo anterior proporcionará información del que lleva a cabo la actividad así como del beneficiario de la misma.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de la Unidad de Inteligencia Financiera (UIF) dio a conocer en noviembre de 2016, en su página de Internet [www.sppld.sat.gob.mx](http://www.sppld.sat.gob.mx), que las operaciones de subcontratación, en términos del artículo 15-A de la Ley Federal del Trabajo, son consideradas actividades vulnerables, y corresponden al 11.2 de la lista anterior (artículo 17 fracción XI inciso b) de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita.

Por lo anterior se infiere que el prestador de servicios de *Outsourcing* tendrá, entre otras obligaciones, la de presentar avisos informando quiénes son los beneficiarios de los mencionados servicios.

Entre otras obligaciones del prestador de servicios de *Outsourcing* estarían las siguientes:

- 1)** Presentar los avisos en tiempo y forma previstos en la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita.
- 2)** Identificar a los clientes y usuarios con quienes realice actividades vulnerables.
- 3)** Proteger y custodiar la información y documentación que sirva de soporte a la actividad vulnerable.

Esto quiere decir que si recibe servicios de *Outsourcing* será reportado a la Secretaría de Hacienda por considerarse una actividad vulnerable en los términos de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita.

Lo anterior no importando que las actividades vulnerables consideradas se lleven a cabo en efectivo, con cheque,

transferencia electrónica u otro.

Algunas personas han supuesto que la llamada Ley Anti Lavado de Dinero, Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita únicamente aplica a las operaciones en efectivo, pero no es así, aplica, como ya se ha dicho, a operaciones en transferencia electrónica, cheque, efectivo o algún otro medio.

La no presentación de avisos tiene como consecuencia para la empresa que presta los servicios de *Outsourcing*, multas cuantiosas que pueden llegar a cantidades como las siguientes:

#### **Multas por extemporaneidad en la presentación de los avisos**

Multa a quienes incumplan con la obligación de presentar en tiempo los Avisos, doscientos y hasta dos mil UMAS, \$ 17,400.00 a \$ 174,000.00 considerando la UMA en \$ 87.00; artículos 53 y 54 de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, siempre que se realicen a más tardar dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que debieron haber sido presentados.

Se abstendrá de sancionar al infractor, por una sola vez, en caso de que se trate de la primera infracción, siempre y cuando cumpla de manera espontánea y previa al inicio de las facultades de verificación; artículo 55 de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita.

#### **Multa por omisión en cumplimiento de la presentación de avisos**

A quienes omitan presentar los Avisos mencionados se aplicará multa de diez mil y hasta sesenta y cinco mil UMAS, \$ 870,000.00 a \$ 5,655,000.00, considerando la UMA en \$ 87.00, o del diez al cien por ciento del valor del acto u operación, cuando sean cuantificables en dinero, la que resulte mayor; artículos 53 y 54 de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita.

#### **Restricciones en el manejo de efectivo**

De manera muy independiente a la consideración de las actividades vulnerables y la presentación de los Avisos mencionados, hay restricciones del manejo de efectivo que se consideran en el artículo 32 de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita.

#### **Prohibido el manejo de efectivo**

##### **1. Prohibido efectivo en transmisión de bienes inmuebles:**

- I. Constitución o transmisión de derechos reales sobre bienes inmuebles por valor igual o superior a ocho mil veinticinco

UMAS, \$ 698,175.00 considerando la UMA en \$ 87.00.

**2. Prohibido efectivo en vehículos nuevos o usados aéreos marítimos o terrestres:**

**II. Transmisiones de propiedad o constitución de derechos reales sobre vehículos, nuevos o usados, ya sean aéreos, marítimos o terrestres por valor igual o superior a tres mil doscientas diez UMAS, \$ 279,270.00 considerando la UMA en \$ 87.00.**

**3. Prohibido efectivo en relojes, joyería, metales preciosos, piedras preciosas y obras de arte:**

**III. Transmisiones de propiedad de relojes, joyería, metales preciosos y piedras preciosas, ya sea por pieza o por lote, y de obras de arte, por valor igual o superior a tres mil doscientas diez UMAS, \$ 279,270.00 considerando la UMA en \$ 87.00.**

**4. Prohibido efectivo en boletos de juegos de apuesta concursos o sorteos:**

**IV. Adquisición de boletos que permitan participar en juegos con apuesta, concursos o sorteos, así como la entrega o pago de premios por haber participado en dichos juegos con apuesta, concursos o sorteos por un valor igual o superior a tres mil doscientas diez UMAS, \$ 279,270.00 considerando la UMA en \$ 87.00.**

**5. Prohibido efectivo en prestación de servicio de blindaje de vehículos aéreos, marítimos, terrestres o de bienes inmuebles:**

**V. Prestación de servicios de blindaje sobre vehículos, nuevos o usados, ya sean aéreos, marítimos, terrestres o bien, para bienes inmuebles por valor igual o superior a tres mil doscientas diez UMAS, \$ 279,270.00 considerando la UMA en \$ 87.00.**

**6. Prohibido efectivo en transmisión de acciones, títulos o partes sociales:**

**VI. Transmisión de dominio o constitución de derechos de cualquier naturaleza sobre los títulos representativos de partes sociales o acciones de personas morales por valor igual o superior a tres mil doscientas diez UMAS, \$ 279,270.00 considerando la UMA en \$ 87.00.**

**7. Constitución de derechos personales de uso o goce de bienes inmuebles, vehículos nuevos o usados aéreos, marítimos o terrestres, de blindaje de vehículos aéreos marítimos terrestres o de bienes inmuebles:**

**VII.** Constitución de derechos personales de uso o goce de cualquiera de los bienes a que se refieren los números 1, 2 y 5 anteriores, por valor igual o superior a tres mil doscientas diez UMAS, \$ 279,270.00 considerando la UMA en \$ 87.00.

**8.** Multas por quien participe en actos prohibidos del manejo de efectivo.

Se aplicará la multa a quienes participen en cualquiera de los actos u operaciones prohibidos mencionados de diez mil y hasta sesenta y cinco mil UMAS, \$ 870,000.00 a \$ 5,655,000.00 considerando la UMA en \$ 87.00 la que resulte mayor; artículos 53 y 54 de la LFPORPI.

**Nota:** Cantidades expresadas en Unidades de Medida de Actualización estimada de \$ 87.00.

al con fines educativos y sin fines de lucro. PROHIBIDA SU

## CAPITULO VII.

### IMPUESTO SOBRE NOMINAS

Es importante analizar la legislación local del impuesto sobre nóminas que de alguna manera pueda llegar a gravar de manera directa o indirecta a los servicios de *Outsourcing*.

Por ejemplo, en el Código Financiero del Estado de México CFEM se prevé lo siguiente:

#### **“ARTICULO 56 CFEM.**

*Están obligadas a retener y enterar este impuesto, las personas físicas y jurídico colectivas que contraten la prestación de servicios de contribuyentes domiciliados en otro Estado o entidad federativa, cuya realización genere la prestación de trabajo personal dentro del territorio del Estado. La retención del impuesto se efectuará al contribuyente que preste los servicios contratados, debiendo entregarle la constancia de retención correspondiente durante los quince días siguientes al período respectivo”.*

Pudiera ser que una persona contrate servicios de otra entidad federativa, por ejemplo de la Ciudad de México, y al ser prestados dentro del territorio del Estado de México, el beneficiario del servicio estará obligado a retener y enterar el impuesto sobre nóminas correspondiente.

La tasa de impuesto sobre nómina en el Estado de México es del 3%.

Lo anterior pudiera llegar al extremo de causar el impuesto en las dos entidades federativas, y sería inconstitucional, porque se estaría gravando dos veces a la misma base, sin embargo en la práctica llega a suceder, por lo que deberán tomarse las precauciones necesarias al respecto.

La base para determinar el impuesto sobre nómina para cada entidad federativa es distinta, por lo que se deberá revisar en cada caso.

A continuación se muestran los conceptos que se gravan con este impuesto y los que están exceptuados.

#### **“ARTICULO 56 CFEM.**

*Cuando para la determinación de la retención del impuesto se desconozca el monto de las remuneraciones al trabajo*

personal realizadas por el contribuyente de que se trate, la retención deberá determinarse aplicando la tasa del 3.0% al valor total de las contraprestaciones efectivamente pagadas por los servicios contratados en el mes que corresponda, sin incluir el IVA e independientemente de la denominación con que se designen.

Para efectos de este impuesto se consideran remuneraciones al trabajo personal, las siguientes:

- I. Pagos de sueldos y salarios.
- II. Pagos de tiempo extraordinario de trabajo.
- III. Pagos de premios, bonos, estímulos, incentivos y ayudas.
- IV. Pagos de compensaciones.
- V. Pagos de gratificaciones y aguinaldos.
- VI. Pagos de participación patronal al fondo de ahorros.
- VII. Pagos de primas de antigüedad.
- VIII. Pagos de participación de los trabajadores en las utilidades.
- IX. Pagos en bienes y servicios, incluyendo la casa habitación, inclusive con la reserva del derecho de su dominio.
- X. Pagos de comisiones.
- XI. Pagos realizados a administradores, comisarios, accionistas, socios o asociados de personas jurídicas colectivas, que provengan de una relación de trabajo personal.
- XII. Pagos en efectivo o en especie, directa o indirectamente otorgados por los servicios de comedor y comida proporcionados a los trabajadores.
- XIII. Pagos de despensa en efectivo, en especie o vales.
- XIV. Pagos en efectivo o en especie directa o indirectamente otorgados por los servicios de transporte proporcionados a los trabajadores.
- XV. Pagos de primas de seguros para gastos médicos o de vida.
- XVI. Pagos que se asimilen a los ingresos por salarios en los términos de la Ley de ISR.
- XVII. Cualquier otra de naturaleza análoga a las señaladas en esta disposición que se entregue a cambio del trabajo

*personal, independientemente de la denominación que se le otorgue.*

*Cuando se desconozca el valor de los bienes o servicios, el monto de los mismos se considerará a valor de mercado”.*

### **Conceptos que se exceptúan del pago del impuesto 3% del Estado de México, artículo 59 CFEM**

**“ARTICULO 59 CFEM.** *No se pagará este impuesto, por las erogaciones que se realicen por concepto de las siguientes remuneraciones otorgadas de manera general:*

**I.** *Derogada.*

**II.** *Derogada.*

**III.** *Becas educacionales y deportivas para los trabajadores.*

**IV.** *Derogada.*

**V.** *Indemnizaciones por despido o terminación de la relación laboral, riesgos o enfermedades profesionales.*

**VI.** *Pensiones, jubilaciones y gastos funerarios.*

**VII.** *Derogada.*

**VIII.** *Pagos a personas discapacitadas...*

**IX.** *Derogada.*

**X.** *Contraprestaciones pagadas por:*

**A) a C)** *Derogados.*

**D)** *Las instituciones de Asistencia Privada reconocidas por el Estado.*

**E) a I)** *Derogados.*

**XI.** *Pagos realizados a personas físicas por la prestación de su trabajo personal independiente, por el cual se deba pagar y en su caso retener el IVA”.*

En la Ciudad de México no existe la situación de retención de impuesto sobre nóminas como se plantea para el Estado de México, no obstante, la recomendación es revisar la legislación de cada entidad federativa.

Se muestran los conceptos que gravan el impuesto sobre nóminas de la Ciudad de México.

### **Conceptos gravados con el impuesto del 3% sobre nóminas de la Ciudad de México**

**“ARTICULO 156 CFCDMX.** *Se encuentran obligadas al pago del impuesto sobre nóminas, las personas físicas y morales que, en la Ciudad de México, realicen erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, independientemente de la designación que se les otorgue.*

*Para los efectos de este impuesto, se considerarán erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado, las siguientes:*

- I. Sueldos y salarios;*
- II. Tiempo extraordinario de trabajo;*
- III. Premios, primas, bonos, estímulos e incentivos;*
- IV. Compensaciones;*
- V. Gratificaciones y aguinaldos;*
- VI. Participación patronal al fondo de ahorros;*
- VII. Primas de antigüedad;*
- VIII. Comisiones; y*
- IX. Pagos realizados a administradores, comisarios o miembros de los consejos directivos de vigilancia o administración de sociedades y asociaciones”.*

**Conceptos que se exceptúan del pago del impuesto del 3% de la Ciudad de México**

**“ARTICULO 157 CFCDMX.** *No se causará el impuesto sobre nóminas, por las erogaciones que se realicen por concepto de:*

- I. Instrumentos y materiales necesarios para la ejecución del trabajo;*
- II. Aportaciones al Sistema de Ahorro para el Retiro;*
- III. Gastos funerarios;*
- IV. Jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro; las indemnizaciones por riesgos de trabajo de acuerdo a la ley aplicable;*
- V. Aportaciones al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores y al Fondo de Vivienda del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado destinadas al crédito para la vivienda de sus trabajadores;*

**VI. Cuotas al IMSS e ISSSTE;**

**VII. Las aportaciones adicionales que el patrón convenga otorgar a favor de sus trabajadores por concepto de cuotas del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, del sistema obligatorio y las que fueren aportadas para constituir fondos de algún plan de pensiones, establecido por el patrón o derivado de contratación colectiva que voluntariamente establezca el patrón. Los planes de pensiones serán sólo los que reúnan los requisitos que establezca la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro;**

**VIII. Gastos de representación y viáticos;**

**IX. Alimentación, habitación y despensas onerosas;**

**X. Intereses subsidiados en créditos al personal;**

**XI. Primas por seguros obligatorios por disposición de ley, en cuya vigencia de la póliza no se otorguen préstamos a los trabajadores por parte de la aseguradora;**

**XII. Prestaciones de previsión social regulares y permanentes que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o contratos de trabajo;**

**XIII. Las participaciones en las utilidades de la empresa; y**

**XIV. Personas contratadas con discapacidad.**

*Para que los conceptos mencionados en este precepto, se excluyan como integrantes de la base del Impuesto sobre Nóminas, deberán estar registrados en la contabilidad del contribuyente, si fuera el caso."*

## CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

El no observar adecuadamente las disposiciones puede traer serias repercusiones fiscales, laborales y legales.

Consecuencias como la no deducibilidad, el no acreditamiento del IVA, la obligación de pagar los impuestos de los trabajadores como ISR, cuotas de seguridad social, impuesto sobre nómina, independientemente de otras responsabilidades laborales y hasta pudieran llegar a ser de carácter penal.

Por lo que habrá de evitarse a toda costa cumpliendo, entre otros, con los requisitos que hemos mencionado a través del presente libro.

al con fines educativos y sin fines de lucro. PROHIBIDA SU

® **EDICIONES FISCALES ISEF, S.A.** apoya la protección del Copyright.

El Copyright estimula la creatividad, defiende la diversidad en el ámbito de las ideas y el conocimiento, promueve la libre expresión y favorece una cultura viva. Gracias por comprar una edición autorizada de este libro y por respetar las leyes del Derecho de Autor y Copyright. Al hacerlo está respaldando a los autores y permitiendo que **Ediciones Fiscales Isef, S.A.**, continúe publicando libros para todos los lectores.

Queda prohibido bajo las sanciones establecidas por las leyes escanear, reproducir total o parcialmente esta obra por cualquier medio o procedimiento, así como la distribución de ejemplares mediante alquiler o préstamo público sin previa autorización.

Si necesitas fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra diríjase a CeMPro (Centro Mexicano de Protección y Fomento de los Derechos de Autor, <https://cempro.com.mx> y/o <https://cempro.org.mx>).

Esta obra se terminó de imprimir el  
2 de enero de 2020 en  
DG Impresiones  
Topacio No. 272,  
Col. Transito, Cuauhtémoc  
C.P. 06820, Ciudad de México  
Tel. 5741-1041

Revisó \_\_\_\_\_