

Colegio de Contadores Públicos
de México



Afiliado al
IMCP

Reforma a la **subcontratación laboral** *(outsourcing)*

Contenido

05 Introducción

Acerca de la reforma

06 Reforma al *outsourcing*, la gran oportunidad

Laboral

10 Servicios especializados y ejecución de obras especializadas

16 *Insourcing* y la nueva reforma

20 Registro ante la STPS. Servicios especializados y obra especializada

24 Aspectos a considerar acerca de la PTU 2020-2021

26 Revisión de contratos frente a la prohibición de la subcontratación

30 Aspectos controvertidos de la reforma

Seguridad social

34 Consideraciones de la sustitución laboral

38 IMSS e Infonavit. Efectos de la sustitución patronal

44 Reforma a la Ley del Seguro Social. Registro patronal por clase a nivel nacional

48 IMSS e Infonavit. Información a presentar

Legal

52 Responsabilidad solidaria, eje transversal

54 Modificaciones legales: objeto social y actividad preponderante

Fiscal

58 Aspectos fiscales de la reforma

62 Efectos para precios de transferencia

Comercio exterior

68 Consideraciones para comercio exterior

PLD

72 Implicaciones en prevención de lavado de dinero

Finanzas

76 Impactos financieros y contables

80 Reflexiones

82 Anexos

Presentación



Estar a la vanguardia significa atreverse, innovar, romper paradigmas, pero siempre con una gran responsabilidad y compromiso; fundamentados en experiencia, conocimiento, estudio, análisis y vinculación pragmática con todos los entornos. El tema que atañe a este documento técnico es de gran importancia e impacto para las empresas y organizaciones.

Es por ello que, en cumplimiento con la misión de orientar a los tomadores de decisiones y a la sociedad en general, el Colegio de Contadores Públicos de México ha realizado esta publicación con la aportación de profesionales de la contaduría, cada uno desde sus áreas de especialidad y experiencia. Después de realizar mesas de discusión, análisis e investigación, se presenta esta síntesis, que tiene por objetivo apoyar a las empresas, organizaciones e instituciones en su proceso de cambio.

Los contadores públicos, por su formación académica, desempeño profesional y constante actualización son los expertos idóneos para acompañar, durante la implementación de los cambios y decisiones estratégicas, a quienes deben cumplir cabalmente con las nuevas disposiciones sobre subcontratación laboral.

Reconozco el esfuerzo realizado por los integrantes del Colegio, quienes aportaron su trabajo para la realización de esta obra y sin duda, la sociedad en su conjunto aprecia el apoyo brindado a través de este proyecto.

Sumados al engrandecimiento de nuestra nación, los contadores públicos aportan conocimiento y experiencia.

M.C.I. y C.P.C. Juan Carlos Bojorges Pérez
Presidente del Colegio de Contadores Públicos de México





Introducción

Desde hace algunos años, la subcontratación laboral, también conocida como *outsourcing*, ha sido la protagonista de reformas legales, tanto en el ámbito laboral como de seguridad social y fiscal. El 23 de abril, se publicó el decreto de reformas a distintos ordenamientos legales en torno de esta figura, que cambia de manera drástica la prestación de servicios que involucran personal, lo que representa grandes retos para las empresas en México.

Esta reforma es reducida en cuanto a las disposiciones legales que afecta, pero profunda en cuanto al impacto que provoca, ya que no sólo prohíbe lisa y llanamente la utilización del esquema de contratación laboral como lo conocemos hasta ahora, sino que limita la prestación de servicios especializados, estableciendo barreras que impiden su realización plena. Su uso “ilegal” genera consecuencias desastrosas por la imposición de multas onerosas como por las consecuencias fiscales, que alcanza no sólo a quienes brindan este servicio reconocido internacionalmente, sino también a quienes legítimamente se benefician del mismo. Las empresas deberán replantear

su modelo de negocios, modificar su estructura de personal y realizar los ajustes necesarios en tiempo muy limitado. Las estructuras de personal que las empresas han creado en el transcurso de muchos años, deberán ajustarse en 90 días, bajo dos premisas fundamentales: evitar riesgos innecesarios y costos excesivos, así como utilizar instrumentos legales que permitan una transición ordenada y sin contratiempos, lo que representa un gran reto, en estas circunstancias difíciles de la economía actual en nuestro país.

Ante este panorama, en el presente documento se analizan desde una perspectiva general los temas más importantes de esta reforma, como un análisis y orientación para enfocar las acciones que se derivan, desde el concepto mismo de subcontratación, los trámites que deben realizarse, el proceso de sustitución patronal, las implicaciones en seguridad social, los aspectos legales, fiscales, financieros, de comercio exterior y de prevención de lavado de dinero, entre los más importantes.

La información contenida en este material está actualizada al 31 de mayo de 2021.✽

Reforma al *outsourcing*, la gran oportunidad

C.P.C. y P.C.CA. Orlando Corona Lara

Vicepresidente de Comunicación e Imagen del Colegio
orlando.corona@crowe.mx



Los principales cambios con la reforma laboral implican tener claros los procesos y reforzar conceptos como el objeto social, los servicios especializados, el tope en PTU y la sustitución patronal.

La reglamentación considera diversos puntos, por lo que para cumplirla cabalmente y llevar a cabo de forma correcta los procesos que se derivan, es necesario considerar los aspectos más relevantes de la reforma, mismos que se describen a continuación.

Eliminación del régimen de subcontratación laboral

Con la entrada en vigor de la reforma, se prohíbe la utilización del régimen de subcontratación laboral, que consiste en poner a disposición trabajadores en beneficio del prestatario, para que éste fije tareas y supervise la prestación de servicios u obras. Su uso indebido provocará que los pagos realizados por este concepto no tengan efectos fiscales de deducción del Impuesto Sobre la Renta (ISR) ni de acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA); la aplicación de multas que pueden ser hasta de 4.5 millones de pesos; y que los delitos de defraudación fiscal, cuando en su comisión se utilice el esquema de subcontratación laboral, adquiera el carácter de calificado, con el consecuente incremento de las penas.

Subcontratación de servicios y obras especializados

Se limita la prestación de servicios, ahora calificados como subcontratación de servicios; por tanto, sólo podrán brindarse cuando no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante de la beneficiaria; asimismo,

se requerirá que el contratista esté registrado en el padrón público ante la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (STPS).

Se permite la contratación de servicios obras complementarias o compartidas prestadas entre empresas de un mismo grupo empresarial, siendo indispensable demostrar el vínculo de partes relacionadas con las empresas que reciben el servicio.

Continúa la responsabilidad solidaria entre quien presta los servicios y quien se beneficia de ellos, para efectos fiscales, laborales y de seguridad social. De igual forma se establece la obligación, sólo para la prestadora de servicios, de presentar información ante el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) e Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los trabajadores (Infonavit), relativa a los contratos celebrados, dentro de los plazos y términos que se establecerán mediante disposiciones complementarias.

Se condiciona la deducibilidad para efectos del ISR, así como para acreditar el IVA correspondiente, al cumplimiento de condiciones tales como que los servicios brindados no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante de la prestataria; que cuenten con el registro en el padrón de empresas establecido por la STPS; que se obtenga copia de comprobantes fiscales por el pago de salarios a los trabajadores; que se proporcione copia de las declaraciones de entero de las retenciones de impuestos y del pago de las cuotas al IMSS e Infonavit.



El Tope en el pago de PTU

No obstante que se mantienen las disposiciones relativas a la determinación de la base, la tasa del 10%, así como el procedimiento de reparto, se establecen para su otorgamiento límites máximos: tres meses de salario promedio; o bien, el promedio de la participación recibida en los últimos tres años, lo que resulte más favorable al trabajador. Es importante destacar que los topes referidos se aplican por trabajador, por lo que el importe de la PTU (reparto de utilidades) por empresa, cuando ésta sea mayor a los límites establecidos, dependerá del número de trabajadores con los que cuente.

El gran reto: reestructurar el modelo de negocio

Durante muchos años, los grupos corporativos han creado estructuras de personal atendiendo a dos factores fundamentales: la Participación de los Trabajadores en las Utilidades (PTU) y la clasificación de la empresa en el seguro de riesgos del trabajo. Lo anterior, ha dado como consecuencia, la creación de estructuras robustas y poco eficientes desde el punto de vista de la operatividad del negocio. La reforma de subcontratación laboral, paradójicamente, nos brinda la oportunidad de reestructurar el modelo de negocios atendiendo lo que en realidad importa: la eficiencia operativa, pero protegiendo y privilegiando los derechos de los trabajadores. Para ello, no basta sólo con transferir a los trabajadores de la empresa prestadora de servicios a la empresa operativa; es menester, replantear la estructura corporativa a partir de identificar y segmentar actividades esenciales, complementarias, y estratégicas, para posteriormente ubicar a los trabajadores en donde realmente corresponde.

Segmentar por empresa las actividades del modelo de negocio del grupo empresarial, de acuerdo con las actividades esenciales, complementarias, estratégicas y compartidas, nos brindará los siguientes beneficios:

- ❑ Identifica la eficiencia/deficiencia operativa por actividad.
- ❑ Fomenta la especialidad y crecimiento del negocio.
- ❑ Separa utilidad que corresponde para cada empresa o elemento del negocio, que será repartida entre los trabajadores que contribuyan a su realización.
- ❑ Delimita objetos sociales con la actividad esencial por cada empresa, evitando los riesgos de contratar servicios que conflictúen con el objeto social, cuando éste es demasiado amplio.
- ❑ Separa actividades de riesgo, lo que permite una adecuada clasificación de la empresa y pago de cuotas de acuerdo con su actividad de riesgo.

Subcontratar servicios especializados, sin cumplir con los requisitos establecidos, producirá los mismos efectos que utilizar el esquema de subcontratación laboral, prohibido a partir de la reforma.

Instrumentos legales

Para lograr este objetivo, será necesario recurrir a esquemas legales que nos permitan facilitar el proceso de transición, tanto para segregar empresas por actividades esenciales como la reubicación del personal a las empresas operativas que correspondan. A continuación, mencionamos algunos de los principales instrumentos legales que serán útiles:

- ❖ **Sustitución patronal.** Se requieren de dos elementos esenciales, el elemento objetivo consistente en la transmisión por cualquier medio, de los bienes objeto de la explotación del negocio, y el elemento subjetivo, el ánimo de continuar el negocio. La reforma contempla disposiciones transitorias que permitirán facilitar los procesos de sustitución patronal; en ese sentido, el solo hecho de transferir personal de una empresa a otra, bajo ciertas condiciones, podrá generar los mismos efectos que una sustitución patronal, siempre que dicha transferencia se realice dentro de los 90 días naturales contados a partir de la entrada en vigor de la reforma.
- ❖ **Fusión.** Será útil cuando no sólo se transfieran trabajadores, sino también bienes.
- ❖ **Escisión.** Se podrá utilizar cuando las empresas operativas, al segregar segmentos del negocio, requiera la separación de bienes objeto de la explotación del segmento que corresponda, así como la consecuente reasignación de personal.

Todos estos esquemas tienen efectos laborales, fiscales y de seguridad social, que será necesario evaluar adecuadamente con el propósito de evitar consecuencias

negativas, tal es el caso de un posible incremento en la prima de riesgos de trabajo que generaría costos innecesarios; al respecto, la reforma contempla disposiciones transitorias que permitirán, bajo ciertas condiciones, conservar la misma prima de riesgos de trabajo.

Preparando la transición

La reforma contempla que una vez entrando en vigor, se tendrán 90 días hábiles naturales para reubicar a los trabajadores a las empresas operativas, de acuerdo con su objeto social, utilizando principalmente la figura de sustitución patronal; por ello, es indispensable iniciar a la brevedad las acciones necesarias para realizar una transición, eficiente y sin riesgos. Es importante considerar las siguientes acciones:

- La reestructuración de las empresas de grupo, en torno de la ubicación del personal, es un proceso que resultará inevitable en el corto plazo.
- Costos adicionales que se pueden generar por una mala planeación, costos que pueden prevalecer en el tiempo, afectando la rentabilidad de las empresas, por lo que la reestructuración debe atender la optimización de los recursos en función de la búsqueda de la eficiencia operativa.
- Evaluación modelo actual del negocio, identificando actividades esenciales, complementarias, de servicios compartidos, etc.
- Identificar actividades esenciales del negocio y evaluar su segmentación por empresa, para posteriormente ubicar al personal en el segmento o empresa operativa que corresponda, misma que deberá ajustar su objeto social para reflejar la esencia de su negocio.
- Realizar la reubicación "teórica" del personal, así como medir sus efectos laborales, fiscales y de seguridad social (PTU, primas de riesgos de trabajo, etc.), así como sus efectos financieros.
- Definir la figura legal para facilitar el proceso de reestructuración (fusiones, escisiones, sustitución patronal, etc.), evaluando sus efectos legales, laborales, fiscales y de seguridad social.
- Definir el esquema óptimo y discutirlo con las distintas áreas de la empresa.
- Alejarse de prácticas que la autoridad considera indebidas y que pueden configurar delitos de defraudación fiscal y delitos de defraudación a los regímenes de seguridad social. Al ser un objetivo principal de la reforma, se espera una fiscalización intensa por parte de las autoridades.



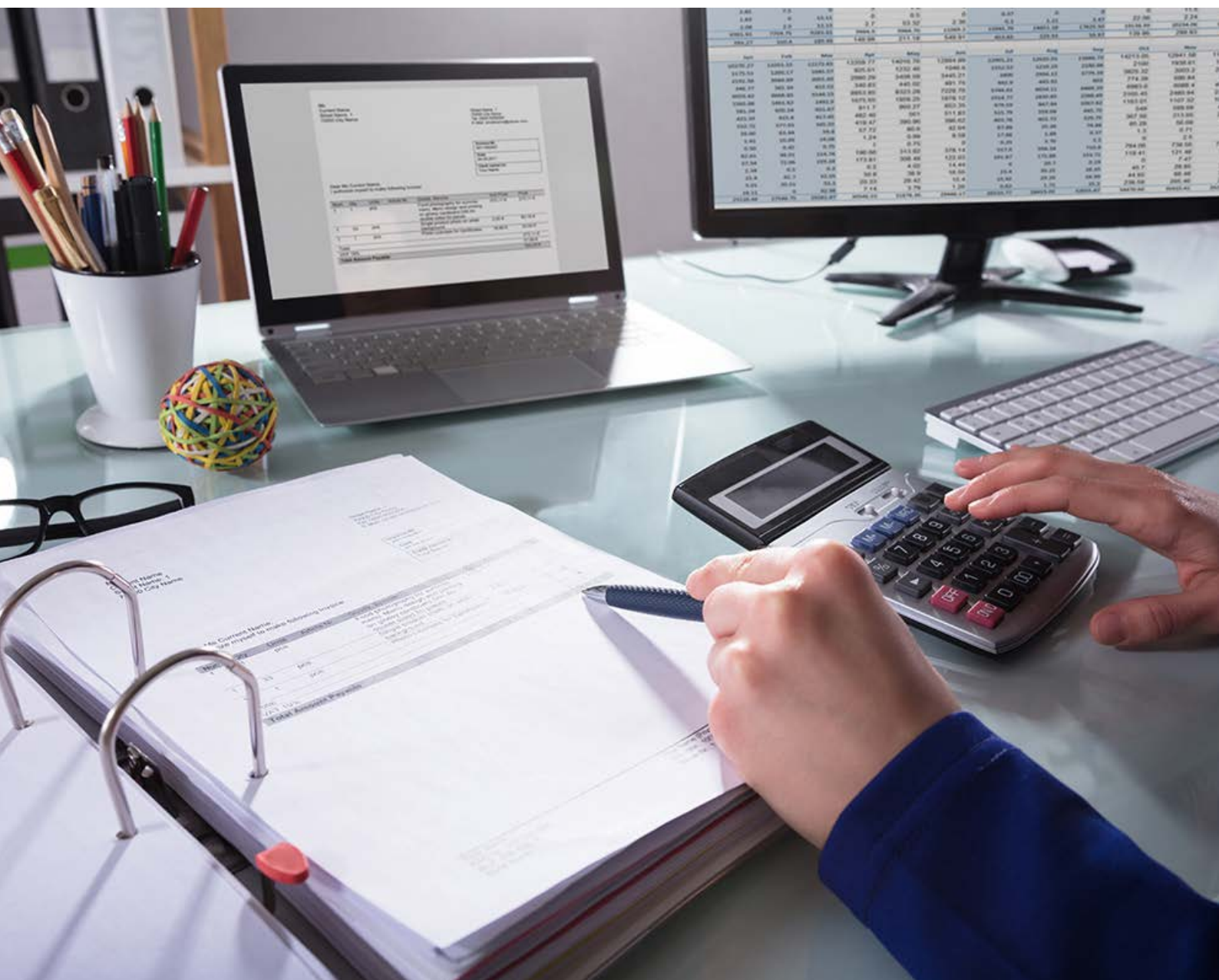
En términos generales, incurrir en un delito de defraudación fiscal, utilizando en su comisión un esquema de subcontratación prohibida en virtud de la reforma, será considerado como un delito calificado con el consecuente incremento de penas. Si se ha usado total o parcialmente algún esquema de riesgo, es necesario regularizar su situación fiscal para evitar consecuencias mayores.

- Modificar los contratos de servicios. No existe un contrato de subcontratación de servicios especializados, sino un sinfín de contratos que por sus características pueden configurarse como subcontratación de servicios especializados; por ello, es importante incorporar en tales contratos, algunos elementos necesarios con motivo de la reforma, por ejemplo, revisar los objetos sociales, el objeto del contrato para dejar claro que no se pone a disposición trabajadores, establecer obligaciones

del prestador de servicios como en su caso proporcionar el registro ante la STPS, actualizar su vigencia de manera periódica, informar inmediatamente de su revocación, obligación de proporcionar comprobante de pago de nómina, entre muchos otros elementos.

- Deberán de evaluarse otros aspectos como el riesgo de continuidad del negocio en marcha, nuevos parámetros para los estudios de precios de transferencia, obligaciones para prevención lavado de dinero, valuación de activos y empresas, entre otros temas.

Con una visión estratégica, la reforma de subcontratación laboral nos brinda la gran oportunidad de replantear el modelo de negocio, teniendo como principal objetivo la eficiencia operativa, que tenga como consecuencia, una mayor rentabilidad en las empresas.✱



Servicios especializados y ejecución de obras especializadas

Lic. Hugo Tulio Meléndez Nieto
Conferencista invitado del Colegio
hugotulio@mlsb.com.mx



El surgimiento de una figura poco clara que abre camino para regular aquellos servicios o ejecución de obras especializadas, requiere que un tercero asigne personal en favor de un beneficiario.

Con la subcontratación laboral, se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal del Trabajo (LFT); Ley del Seguro Social (LSS); Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (Ley del Infonavit); Código Fiscal de la Federación (CFF); Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR); Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA); Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado (LFTSE), reglamentaria del apartado B) del artículo 123.º constitucional, y Ley Reglamentaria de la fracción XIII bis del apartado B) del artículo 123.º de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de subcontratación de personal.

Derivado de estos cambios, se prohíbe la subcontratación de personal (*outsourcing/insourcing*), definiéndola como aquella por la que una persona física o moral proporciona o pone a disposición trabajadores propios en beneficio de otra. En consecuencia, se debe entender que ya no es posible que una persona física o moral proporcione o ponga a disposición trabajadores propios en beneficio de otra, ya que esto se traducía en que el beneficiario fije tareas y supervise a los trabajadores.

1. Servicios especializados o ejecución de obras especializadas

Como excepción se permite únicamente la subcontratación de servicios especializados o la ejecución de obras especializadas, siempre y cuando se cumpla con los requisitos siguientes:

- Que los servicios o la ejecución de obras que se subcontraten no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante del beneficiario;
- Que los servicios o la ejecución de obras que se subcontraten se formalicen mediante contrato escrito, en el que se señale el objeto de lo que va a realizarse, así como el número aproximado de trabajadores que participarán para ello; y,
- Que quien proporcione los servicios de subcontratación cuente con registro ante la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (STPS).

Se considerarán también como servicios especializados, los servicios u obras complementarias prestadas entre empresas de un mismo grupo empresarial, siempre y cuando no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante de la empresa que lo reciba. Para entender lo que es un grupo empresarial, debemos remitirnos al artículo 2.º, fracción X de la Ley del Mercado de Valores.

Se crea un nuevo padrón de subcontratistas de servicios especializados u obras especializadas a cargo de la STPS, que será público y estará disponible en un portal de internet, en donde se registrarán previamente quienes pretendan prestar servicios o ejecutar obras especializadas, para lo cual tendrán que estar al corriente de sus obligaciones laborales, fiscales y de seguridad social, y renovar su registro cada tres años.



La STPS podrá negar o cancelar el registro a quienes no cumplan con los requisitos establecidos en la LFT.

Afirmativa ficta. Una vez solicitado el registro a la STPS por quienes pretendan proporcionar servicios especializados o ejecución de obras especializadas, se seguirá el siguiente procedimiento:

- » La STPS deberá pronunciarse en un plazo máximo de 20 días.
- » De no hacerlo, podrá ser requerida por los solicitantes para que dicte la resolución correspondiente, dentro de los tres días siguientes.
- » En caso de que la STPS no emita y notifique la resolución dentro del plazo antes mencionado, se tendrá por efectuado el registro.

Plazo para tramitar el registro. A partir del 23 de abril de 2021, la STPS tiene 30 días naturales para expedir las disposiciones de carácter general. Por su parte, los contratistas que pretendan obtener este registro cuentan con 90 días naturales una vez publicadas las disposiciones reglamentarias antes mencionadas (artículos 2.º y 3.º transitorios).

2. Explicativo de la figura de la subcontratación de servicios especializados o ejecución de obras especializadas

Esta figura resulta compleja y confusa, ya que no se encuentra dentro de la LFT ni de los demás ordenamientos que fueron afectados por esta reforma, una definición clara que permita comprenderla.

Por lo anterior, se definirá a esta nueva figura como “aquellos servicios o ejecución de obras que para su realización, cumplimiento y desarrollo requieren que un

tercero asigne personal en favor de un beneficiario, inclusive en el caso de un mismo grupo empresarial, sin que el beneficiario pueda disponer de éste, les dé instrucciones o les fije tareas”. Ejemplos muy claros de estos servicios son limpieza, seguridad privada, desarrollo de sistemas en el domicilio del cliente, entre muchos otros.

En este orden de ideas, aquellos proveedores, que con motivo de la reforma se ubiquen como prestadores de servicios especializados o ejecutantes de obras especializadas, tendrán que tramitar su registro ante la STPS para continuar prestando sus servicios, debiendo además suscribir con sus clientes un contrato que contenga esta nueva situación jurídica y la relación de obligaciones a cumplir en materia laboral, fiscal y de seguridad.

3. Servicios “ordinarios” (civiles o mercantiles)

Existe una gran inquietud y confusión respecto a qué servicios podrán continuar recibiendo las empresas y cómo se verán afectadas sus relaciones contractuales con sus clientes y proveedores, si es necesario modificar su objeto social a fin de no limitar sus cadenas productivas o los servicios que reciben.

Para ello, existen otros servicios o realización de obras que se llamarán “ordinarios” por utilizar un concepto diferenciados a los que fueron limitados en el artículo 13.º de la LFT, los que podrán seguirse recibiendo y contratando, aun cuando éstos tengan relación con su objeto social o con sus actividades económicas preponderantes del beneficiario, siempre y cuando para su realización, cumplimiento y desarrollo no requieran que un tercero asigne personal en favor de un beneficiario, inclusive en el caso de un mismo grupo empresarial.

En este contexto, los servicios “ordinarios”, tendrán un carácter independiente en el que el proveedor, disponga plenamente del personal para llevarlos a cabo sin necesidad de asignarlos al beneficiario.

4. Obligaciones derivadas de la reforma para las personas físicas o morales que presten servicios o realicen obras especializadas

A Generales

Actividad	Fecha máx. de cumplimiento	Consecuencias o sanciones por incumplimiento
Alineación de su objeto social con las actividades a subcontratar, a fin de establecer su especialización.	24 de abril de 2021	Multa de \$4,200.00 a \$8,390.00 por no presentar los avisos o cambios del RFC.
Contrato comercial en términos del artículo 14.º LFT.	24 de abril de 2021	La sanción consiste en que no se considere subcontratación de servicios especializados o ejecución de obras especializadas, para todos los efectos legales.
Contar previamente con el registro ante la STPS, para prestar este tipo de servicios o ejecutar obras de carácter especializado.	Una vez emitidas las reglas de carácter general de la STPS	No podrán prestarse jurídicamente la subcontratación de servicios especializados o ejecución de obras especializadas.



B Laborales

Actividad	Fecha máx. de cumplimiento	Consecuencias o sanciones por incumplimiento
Cumplir con lo dispuesto en el artículo 13.º de la LFT, por lo que hace a su condición de contratista (no podrá subcontratar servicios especializados o la ejecución de obras especializadas que formen parte de su objeto social y de su actividad económica).	24 de abril de 2021	La sanción por no cumplir, es que además de multas, pueda considerarse como la utilización de esquemas simulados de prestación de servicios especializados, la ejecución de obras especializadas o realizar la subcontratación de personal, lo que tiene consecuencias penales.
Pago de la PTU a los trabajadores asignados al beneficiario bajo el límite máximo de tres meses del salario o el promedio de la PTU recibida en los últimos tres años, aplicándose el monto que resulte más favorable al trabajador.	24 de abril de 2021	Multa de 250 a 5000 de Unidad de la Medida y Actualización (UMA) al patrón que no cumpla las obligaciones en materia de la PTU (por trabajador).

Aquellos servicios que han sido catalogados como especializados podrán prestarse sólo que no tengan relación con el objeto social o con la actividad preponderante del beneficiario.

C De seguridad social

Actividad	Fecha máx. de cumplimiento	Consecuencias o sanciones por incumplimiento
Alta ante el IMSS. (prima de riesgo que corresponda, no podrá solicitarse o continuarse con registros patronales por clase).	Obligación anterior a la reforma Cancelación registro por clases a partir del 23 de julio de 2021	Multa equivalente al importe de 20 a 65 veces el salario mínimo diario general vigente en la CDMX.
Alineación de actividades ante el IMSS. (prestación de servicios especializados o ejecución de obras especializadas).	Obligación anterior a la reforma 24 de abril de 2021 Inicio de reforma	Multa equivalente al importe de 20 a 210 veces el salario mínimo diario general vigente en la CDMX, así como el pago de las aportaciones no realizadas en la prima correcta.
Informe cuatrimestral al IMSS. Presentar a más tardar el día 17 de los meses de enero, mayo y septiembre de cada año, respecto a la información de los contratos celebrados en el cuatrimestre de que se trate, conforme a lo siguiente: ■ De las partes en el contrato. Nombre, denominación o razón social; Registro Federal de Contribuyentes (RFC), domicilio social o convencional en caso de ser distinto al fiscal, correo electrónico y teléfono de contacto. ■ De cada contrato. Objeto, periodo de vigencia, relación de trabajadores u otros sujetos que prestarán los servicios especializados o ejecutarán las obras especializadas a favor del beneficiario, indicando su nombre, CURP, Número de Seguridad Social (NSS) y salario base de cotización, así como nombre y RFC del beneficiario de los servicios por cada uno de los contratos. ■ Copia simple del registro emitido por la STPS para la prestación de servicios especializados o la ejecución de obras especializadas.	23 de julio de 2021	Multa equivalente al importe de 500 a 2000 veces el valor de la UMA.
Informe cuatrimestral al Infonavit. Presentar a más tardar el día 17 de los meses de enero, mayo y septiembre de cada año, respecto a la información de los contratos celebrados en el cuatrimestre de que se trate, conforme a lo siguiente: ■ Datos generales. ■ Contratos de servicio. ■ Los montos de las aportaciones y amortizaciones. ■ Información de los trabajadores. ■ Determinación del salario base de aportación. ■ Copia simple del registro emitido por la STPS. Los requisitos antes señalados y las fechas de presentación deben cumplirse conforme a los procedimientos que publique a través de medios electrónicos. Nota. El Infonavit deberá expedir las reglas que establezcan los procedimientos para proporcionar la información de los contratos celebrados, a más tardar el 23 de junio de 2021.	23 de julio de 2021	Multa equivalente al importe de 3 a 350 veces el valor diario de la UMA vigente en el tiempo en el que se cometa la violación.

D Fiscales

Actividad	Fecha máx. de cumplimiento	Consecuencias o sanciones por incumplimiento
Alineación de actividades de subcontratación de servicios especializados o ejecución de obras especializadas ante el Servicio de Administración Tributaria (SAT).	1 de agosto de 2021	N/A
Definición de concepto de facturación con el cliente, bajo concepto a definirse por el SAT.	1 de agosto de 2021	Multa de \$1.00 a \$10.00 por cada Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI) enviado que contenga información que no cumple con las especificaciones tecnológicas determinadas por el SAT.
Verificación y entrega de documentación comprobatoria como requisito para deducción del ISR. El contratista deberá entregar al beneficiario: ▪ Copia del registro a que se refiere el artículo 15.º de la LFT. ▪ Copia de los comprobantes fiscales por concepto de pago de salarios de los trabajadores con los que le hayan proporcionado el servicio o ejecutado la obra. ▪ Copia de la declaración de entero de las retenciones de impuestos efectuadas a dichos trabajadores. ▪ Copia del pago de las cuotas obrero patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) y de las aportaciones al Infonavit.	1 de agosto de 2021	No se dará efectos fiscales de deducción al pago de servicios especializados o ejecución de obras especializadas. Multa equivalente a \$150,000.00 hasta \$300,000.00 por cada obligación no cumplida.
Verificación y entrega de documentación comprobatoria como requisito para deducción del IVA. El contratista deberá entregar al beneficiario: ▪ El registro a que se refiere el artículo 15.º de la LFT. ▪ La declaración del IVA y del acuse de recibo del pago correspondiente al periodo en que el contratante efectuó el pago de la contraprestación y del IVA que le fue trasladado. Esta información tendrá que entregarse a más tardar el último día del mes siguiente a aquel en que el contratante haya efectuado el pago de la contraprestación por el servicio recibido y el del IVA trasladado.	1 de agosto de 2021	No se dará efectos fiscales de acreditamiento al IVA transferido. Multa equivalente a \$150,000.00 hasta \$300,000.00 por cada obligación no cumplida.
Responsabilidad solidaria frente a la hacienda pública. Aplicable para quienes reciban servicios o contraten obras especializadas, por las contribuciones que se hubieran causado a cargo de los trabajadores con los que se preste el servicio.	1 de agosto de 2021	N/A

Nota general. Las obligaciones antes mencionadas NO son excluyentes de las obligaciones generales en materia laboral, de seguridad social y fiscales que le puedan corresponder a todo patrón.



Conclusiones

La subcontratación laboral, que se encontraba regulada en el artículo 15.º-A de la LFT hasta el 22 de abril de 2021, y que se manifestaba como una excepción a la regla general de la relación laboral, en el que los trabajadores intervenían en una relación triangular, es decir, en una doble subordinación, fue expresamente prohibida, por lo que debe dejar de utilizarse.

Como única excepción, el surgimiento de una figura confusa y poco clara que se abre camino para regular aquellos servicios o ejecución de obras “especializadas” que por su naturaleza y para su realización, cumplimiento y desarrollo, requiere que un tercero asigne personal en favor de un beneficiario.



Es importante, diferenciar aquellos servicios que, como consecuencia de la reforma, han sido catalogados como especializados y que podrán prestarse sólo que no tengan relación con el objeto social o con la actividad preponderante del beneficiario; de aquellos “ordinarios” que no se limitan por su relación con el objeto social ni las actividades del beneficiario.*





Insourcing y la nueva reforma

L.C.P. y P.C.FI. Rolando Silva Briceño

Integrante de la comisión técnica de Seguridad Social del Colegio
rolando.silva@insightta.com

Conceptos importados como el *insourcing* son utilizados ya de manera coloquial en nuestro país como una modalidad de subcontratación laboral. Sin embargo, es interesante conocer un poco sobre su significado antes de hablar acerca del papel que éstos juegan en la transición hacia nuevos esquemas de contratación de servicios y de ejecución de obras en nuestro país, nacida de la reciente publicación de diversas reformas en materia de subcontratación.

La traducción literal del término *insourcing* es la de “autoaprovechamiento”, aunque el Diccionario de la Universidad de Cambridge lo define como el trabajo ejecutado por los empleados de una compañía, en lugar de contratar a otra organización para hacerlo.

En este sentido se puede entender que la figura nació con la intención pura de eficientar los procesos mediante la adquisición de capital humano experto que provea a la empresa de productos o servicios complementarios que, si bien no forman parte de su actividad principal, sí son fundamentales para lograr los objetivos de la compañía.

Uso que le dieron al *insourcing*

En México este término comenzó a utilizarse para hacer referencia a la tercerización de la nómina a través de una empresa filial o “hermana”, que absorbe a los trabajadores de la principal, siendo esta última la que regularmente genera la mayoría de las ganancias que derivan del negocio.

Esta modalidad de subcontratación florece en nuestro país por el año de 1985, cuando el porcentaje de Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las empresas (PTU) fuera incrementado de 8 a 10% por la Comisión Nacional para la PTU como una estrategia para evitar pagar a los trabajadores por este concepto.

Otra de los estímulos para utilizar esta clase de modalidad de subcontratación ha sido, en muchos casos, la del control sobre el ejercicio de los derechos colectivos de los trabajadores como son los de asociación sindical, contratación colectiva auténtica o derecho de huelga.

El *insourcing*, como el trabajo ejecutado por los empleados de una compañía, nació con la intención de eficientar procesos mediante la adquisición de capital humano experto; sin embargo, comenzó a utilizarse para hacer referencia a la tercerización de la nómina a través de una empresa filial. ¿Indicios de su extinción?



Una vez analizado el origen del *insourcing* desde una perspectiva que deja ver afectación a los derechos de los trabajadores que son contratados bajo esta modalidad, resulta lógico entender que eliminarlo haya sido en principio, uno de los principales objetivos de la reforma, desde los primeros años en que comenzaron a discutirse propuestas en el legislativo.

Pese a todo, de las negociaciones llevadas entre empresarios, representantes de los trabajadores y gobierno, se abrió una ventana para los denominados grupos empresariales aún con la prohibición expresa de la subcontratación de servicios de personal. Se cita el recién reformado artículo 13.º de la Ley Federal del Trabajo (LFT) en su segundo párrafo para mayor claridad.

A través del artículo aludido parecería claro que las empresas podrán subcontratar servicios u obras de la empresa filial, considerándose éstos como “especializados” por el simple hecho de prestarse entre las compañías pertenecientes al mismo grupo empresarial con la única condición de no formar parte de la actividad económica preponderante ni del objeto social de la empresa que los reciba.

Para conocer el concepto de grupo empresarial en este contexto, se puede consultar lo establecido en el artículo 2.º, fracción X de la Ley del Mercado de Valores (LMV), que se refiere en la LFT, como “...el conjunto de personas morales organizadas bajo esquemas de participación directa o indirecta del capital social, en las que una misma sociedad mantiene el control de dichas personas morales...”. Esta referencia deja en evidencia la facilidad con la que grandes empresas seguirán teniendo acceso a los servicios de subcontratación, dejando a los pequeños empresarios en una posición algo más complicada.

Pero al parecer, no sólo se habla de una autorización expresa y emanada de la ley para subcontratar servicios u obras especializados, sino que bien se puede encontrar ante la posibilidad de subcontratar servicios de personal, así lo

señala el “Acuerdo por el que se dan a conocer las Disposiciones de Carácter General para el Registro de Personas Físicas o Morales que presten servicios especializados o ejecuten obras especializadas a que se refiere el artículo 15.º de la Ley Federal del Trabajo”, publicado finalmente el pasado 24 de mayo, y mismo que viene a dejar atrás el atropellado y atípico procedimiento de escrutinio a cargo de la Comisión Nacional de Mejora Regulatoria (CONAMER).

A continuación, un breve análisis de lo vertido en “el acuerdo”.

En su primera sección denominada erróneamente “considerando”, no contiene concretamente los razonamientos jurídicos que justifiquen la parte dispositiva del documento, sino que, principalmente, hace las veces de resumen de lo plasmado en los artículos subsecuentes.

Y es en este apartado en el que la STPS establece una aseveración fundamental para la transición que habrán de recorrer los beneficiarios y prestadores de servicios por subcontratación, al afirmar que la subcontratación de personal está permitida, de manera excepcional, cuando se trate de servicios u obras especializadas que no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante.

Lo anterior se reitera en el primer artículo de las disposiciones, en el que literalmente se señala que el registro es para quienes ejecuten o realicen obras especializadas “...y que para ello proporcionen o pongan a disposición trabajadores propios en beneficio de otra...”.

Esto podría llevar a la simplista conclusión de que habrá “una excepción” de grandes dimensiones, en la que bien pueden caber la mayoría de los servicios de subcontratación de personal legalmente establecidos que ponen trabajadores propios a disposición de un tercero, sin que para continuar prestando sus servicios debieran hacer mucho más que cumplir con sus obligaciones fiscales y de seguridad social y tener sincronía en los objetos sociales y en las actividades económicas.

Las empresas podrán subcontratar servicios, considerándose como “especializados” por el simple hecho de prestarse entre las compañías pertenecientes al mismo grupo empresarial.

Y esta “excepción” aplica también para los denominados *insourcing*, que se mencionan en el primer artículo del acuerdo cuando se establecen como parte de los sujetos obligados.

Otro punto trascendente es la eliminación en el proyecto enviado por el Ejecutivo de un par de requisitos importantísimos, si de proteger los derechos de los trabajadores se trata: uno es la obligación del contratista de cumplir con las obligaciones laborales para la obtención y conservación del registro ante la STPS (dejando únicamente las fiscales y de seguridad social) y otro es el requisito de acreditar la especialización. Esto último, de manera enfática cuando se habla de *insourcing*, ya que, como se mencionó, parecería que la ley le dota de la característica de especializado por el simple hecho de prestar los servicios dentro de un grupo empresarial.

Si bien el amortiguamiento de la responsabilidad y de la carga administrativa que implica requerir y, en consecuencia, evaluar el cumplimiento de las obligaciones laborales y la especialización del contratista, podría haber llevado al legislador a la eliminación de estos requisitos; otra razón poderosa pudo haber sido la distracción que conlleva para el objetivo principal de la reforma, que al parecer es la de servir como una herramienta de fiscalización, a través de la cual se constriña a las empresas a cumplir con sus obligaciones; las contributivas, evidentemente.

Conclusiones

Así es, como finalmente se podría concluir, tal vez de manera pesimista y apresurada, que “del plato a la boca” se cayó alguna porción de la sopa y una significativa que podría contener incluso parte importante de la principal consigna de la reforma en materia de subcontratación, que era la de otorgarle a los trabajadores, bajo el esquema de subcontratación, la certeza de estar cobijados por la legalidad y la protección de sus derechos laborales.✱



Outsourcing desde la perspectiva de *Manpower*

Entrevista con Mónica Flores,
presidenta de *ManpowerGroup* para Latinoamérica



Consúltala aquí





Registro ante la STPS. Servicios especializados y obra especializada

C.P.C. Miguel Arnulfo Castellanos Cadena

Representante Prodecon de la comisión técnica de Seguridad Social del Colegio
miguel.castellanos@rsmmx.mx

Con la reforma laboral y fiscal en materia de subcontratación, la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (STPS) modificó el artículo 15.º de la Ley Federal del Trabajo (LFT), estableciendo que las personas físicas o morales que presten servicios de subcontratación (aquí no señalan de la subcontratación de servicios especializados o ejecución de obras especializadas) deberán de obtener un registro ante la STPS, aclarando, en el artículo 2.º transitorio del decreto, que la STPS contará con 30 días naturales para expedir las disposiciones de carácter general para obtener dicho registro. Es importante mencionar que la sustitución laboral, contemplada hasta el día 23 de abril de 2021 en el artículo 41.º de la LFT, señalaba que: de la sustitución al sindicato o a los trabajadores.

Las personas físicas o morales que presten servicios de subcontratación deberán contar con un registro ante la STPS.

Precisamente el último día que tenía la STPS (24 de mayo de 2021) cuando se publica en el *Diario Oficial de la Federación* (DOF) el acuerdo por el que se dan a conocer las disposiciones de carácter general para el registro de personas físicas o morales que presten servicios especializados o ejecuten obras especializadas a que se refiere el artículo 15.º de la LFT.

El acuerdo consta de cinco capítulos:

- I. Disposiciones generales (artículos 1.º al 7.º).
 - II. Del registro en el padrón (artículo 8.º).
 - III. Del procedimiento del registro (artículos 9.º al 13.º).
 - IV. De la negativa, cancelación y renovación del registro (artículos 14.º al 16.º).
 - V. Disposiciones finales (artículos 17.º al 19.º).
- Transitorio. Único.

Disposiciones generales

En las modificaciones a la LFT, se reformó el artículo 13.º para señalar que “se permite la subcontratación de servicios especializados o de ejecución de obras especializados...”, aunque no se definieron éstos. En este capítulo, se indica que las disposiciones “...aplican para las personas físicas o morales que ejecuten servicios especializados o ejecuten obras especializadas y que para ello proporcionen o pongan a disposición trabajadores propios en beneficio de otro para ejecutar los servicios o realizar las obras especializadas en los términos a que se refieren los artículos 13.º y 15.º de la LFT”. El registro aplica también para las empresas que presten servicios u obras complementarias en un mismo grupo empresarial.

En el artículo 2.º de este apartado se definen diversos términos y sobresale el numeral VII, que define a los servicios u obras especializadas como “aquellos que reúnen elementos o factores distintivos de la actividad que desempeña la contratista, que se encuentran sustentados, entre otros, en la capacitación, certificaciones, permisos o licencias que regulan la actividad, equipamiento, tecnología, activos, maquinaria, nivel de riesgo, rango salarial promedio y experiencia, los cuales aportan valor agregado a la beneficiaria”.

Se celebrarán convenios entre la STPS, el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) y el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (Infonavit) para llevar a cabo acciones coordinadas para verificar el cumplimiento de lo dispuesto en el acuerdo.

Del registro en el padrón

El registro se realizará a través del sitio <https://repse.stps.gob.mx/> y al ingresar aparecerá la siguiente imagen:



En la parte inferior de la página aparece el icono del registro. Para acceder se requiere de la firma electrónica.



La información que se requiere para llevar a cabo el registro es la siguiente:

De la empresa

- Firma electrónica.
- Nombre, denominación o razón social (persona moral); nombre(s) y apellidos (persona física).
- Nombre comercial.
- Entidad federativa.
- RFC.
- Domicilio completo y geolocalización.
- Teléfono(s) fijo(s), número de celular(es) y correo electrónico.
- Número del acta constitutiva (empresa), datos del notario o corredor público que la expidió, fecha de protocolización y objeto social (en caso de ser persona moral).
- Registro patronal ante el IMSS.
- Afiliación ante el Infonavit.
- Número total de trabajadores (número de mujeres y hombres) al momento de la solicitud de registro.
- Actividad económica especializada conforme al catálogo de actividades para la clasificación de las empresas en el seguro de riesgos de trabajo, incluido en el Reglamento de la Ley del Seguro Social (LSS) en materia de afiliación, clasificación de empresas, recaudación y fiscalización.
- Actividad o actividades que desea sean registrada en el padrón.
- Actividad económica preponderante.

Del representante legal

- Apellidos y nombre(s), teléfono fijo y celular, identificación oficial vigente (credencial para votar, pasaporte o cédula profesional), CURP y correo electrónico.

Vale la pena considerar que a la fecha de la solicitud el interesado deberá de estar al corriente en sus obligaciones fiscales (SAT) y en materia de seguridad social (IMSS, Infonavit).

Para obtener el registro se deberá establecer de manera precisa (por cada uno de ellos) el servicio o servicios que desean prestar o el tipo de obra u obras que desean ejecutar (deben de estar incluidos en el objeto social) y acreditar bajo protesta de decir verdad, el carácter especializado de ellas, sustentando los elementos o factores que le dan el carácter excepcional.

Para sustentar el carácter especializado es necesario aportar información y documentación, tales como capacitación, certificaciones, permisos o licencias que regulan la actividad, equipamiento, tecnología, activos, capital social, maquinaria, nivel de riesgo, rango salarial promedio, experiencia, entre otros.

Adjuntar, en el formato solicitado (PDF o XML), la siguiente información, que sea legible (de no cumplir formato y legibilidad no serán tomados en cuenta):

1. Identificación oficial vigente de la persona física o del representante legal de la empresa (credencial para votar, pasaporte vigente o cédula profesional) en PDF.
2. Poder notarial en PDF.
3. Comprobante de nómina, en XML (recibo de nómina).
4. Acta constitutiva y el objeto social vigente en PDF.
5. Constancia de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) en PDF.
6. Registro(s) Patronal(es) ante el IMSS en PDF.
7. Comprobante de domicilio (luz, predial, teléfono) en PDF.

La STPS podrá solicitar información o documentación adicional.

Del procedimiento para el registro

Concluido el proceso de carga de información y documentación la plataforma entregará un folio al solicitante para dar seguimiento al trámite. Si el proceso se llevó a cabo en hora o día inhábil, el folio será generado en el siguiente día y horario hábil.

La respuesta al trámite a través de la plataforma la dará la STPS en un plazo de 20 días hábiles posteriores a la conclusión del registro. Si en ese plazo no da respuesta, el interesado podrá solicitar que se emita una respuesta, a partir de su solicitud, en un plazo de tres días hábiles. Si durante ese lapso no se emite respuesta, se considerará que el trámite se realizó.

Después de que la STPS efectúe el análisis y validación de la información, de la documentación y corroborado el carácter de especializado de las actividades por las cuales se solicitó el registro, procederá a inscribir al solicitante en el padrón creado para estos fines, lo que le será comunicado a éste, a través de los medios establecidos mediante un aviso de registro que incluirá: número de registro, número de folio y nombre por cada servicio u obra especializada registrados, así como el nombre de la persona física o moral que quedará como titular de ellos.

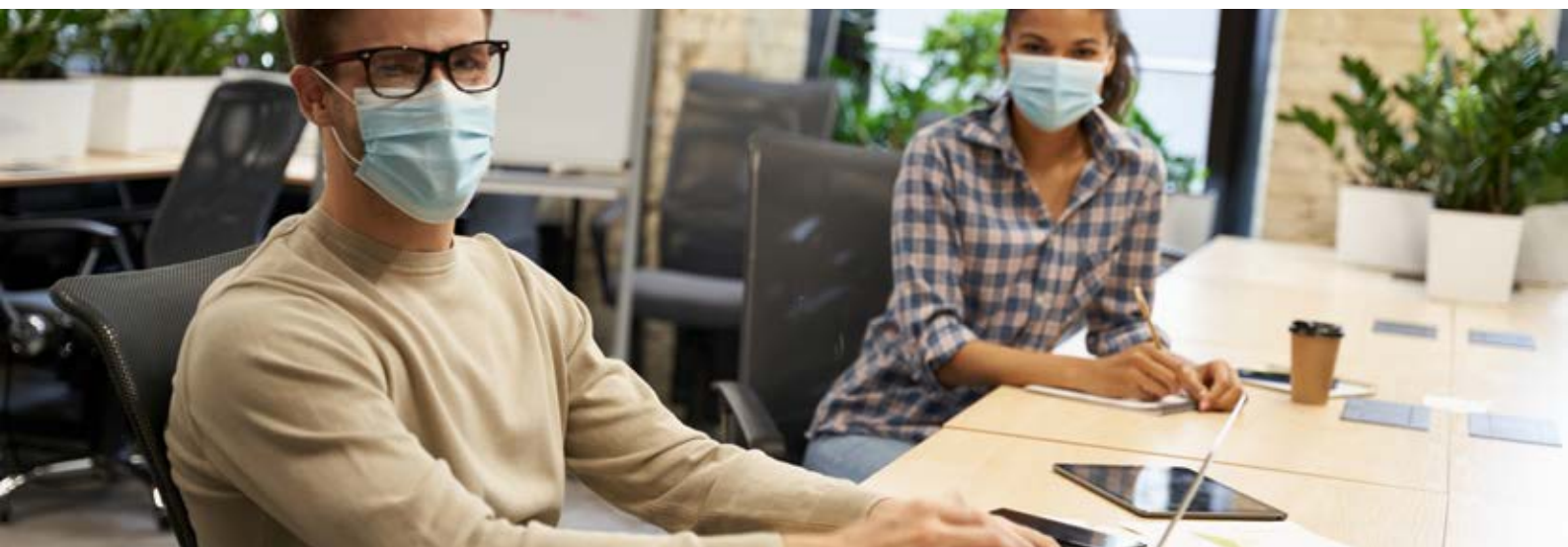
El registro tendrá una vigencia de tres años, a partir de los cuales podrá ser renovado (tres meses antes del vencimiento).

De la negativa, cancelación y renovación del registro

Negativa

La STPS podrá negar el registro por las siguientes causas:

- No acreditar el carácter especializado de los servicios u obras solicitados.
- No estar al corriente con las obligaciones fiscales (SAT) y de seguridad social (IMSS e Infonavit).
- No cumplir con los requisitos y requerimientos que realice la STPS.
- Proporcionar información falsa o documentos apócrifos o que la documentación subida a la plataforma no haya sido legible o en el formato solicitado.
- Negarse a atender los requerimientos de información o documentación complementarios, requeridos por la STPS.
- Se detecte incongruencia o diferencia entre los datos requisitados en la plataforma y los datos e información contenidos en los documentos ingresados.



La negación del registro será notificada al solicitante y éste contará con cinco días hábiles para manifestar lo que a su derecho convenga.

Cancelación

La STPS podrá cancelar el registro, en los casos siguientes:

- Se presten servicios u obras especializadas no registradas.
- Se presten servicios u obras especializadas que formen parte del objeto social o actividad económica preponderante de la beneficiaria.
- Existan adeudos por créditos firmes derivados del incumplimiento de obligaciones fiscales (SAT) y de seguridad social (IMSS e Infonavit).
- Dejar de cumplir con los requisitos o requerimientos que fueron base para la obtención del registro.
- Por incumplimiento a lo establecido a la LFT en materia de subcontratación.
- Negarse a atender cualquier requerimiento de información o documentación que sea requerida por parte de la STPS.
- No realizar la renovación del registro cumplido el plazo de tres años.

La STPS notificará del posible incumplimiento a la persona física o moral, quien contará con un plazo de cinco días hábiles para manifestar lo que a su derecho convenga.

Renovación

La renovación del registro se hará cada tres años y tendrá que realizarse dentro del plazo de tres meses anteriores al vencimiento.

Disposiciones finales

De acuerdo con lo establecido en el artículo 14.º de la LFT, la subcontratación de servicios u obras especializadas deberá de constar por escrito, por lo que en el contrato que se celebre se anotarán el registro y folio de la actividad u obra especializada, los cuales, si fuera necesario, podrán ser verificados en cualquier momento en la plataforma de la STPS.

Conclusiones

Llama la atención que en las disposiciones finales del acuerdo publicado el 24 de mayo de 2021, se establezca una obligación adicional para dichas personas físicas o morales, ya que el artículo 17.º señala que aquellas personas que obtengan el registro estarán obligadas a identificar plenamente a sus trabajadores mediante la imagen, nombre, gafete o código de identidad que los vincule con la empresa que presta el servicio especializado o ejecuta la obra especializada durante el desarrollo de sus labores en las instalaciones de la empresa que contrata los servicios. El acuerdo entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el DOF (vigencia a partir del 25 de mayo de 2021).✳



Aspectos a considerar acerca de la PTU 2020-2021

C.P. Alberto Miranda

Socio Impuestos y Servicios Legales en Deloitte
almiranda@deloittemx.com

La participación de los Trabajadores en las Utilidades es un tema abordado en la reforma laboral y para ello, se generaron nuevos límites. A continuación, los aspectos más relevantes.

Antecedentes

Como se ha señalado en otros apartados, en la publicación de la reforma laboral, se destaca la prohibición de la subcontratación de personal, la regulación de la subcontratación de servicios especializados distintos del objeto social y de la actividad económica preponderante de la empresa contratante, el registro ante la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (STPS), y la inscripción al padrón público de las empresas de subcontratación de servicios y obras especializadas.

Y, muy importante, el acuerdo sobre Participación de los Trabajadores en las Utilidades (PTU) para evitar posibles distorsiones en empresas de uso intensivo de capital, creando dos modalidades para el cálculo del reparto, consistente en el tope de tres meses de salario o el promedio de la participación recibida en los últimos tres años, en resumen.

Lo anterior, con un plazo de tres meses para que los trabajadores subcontratados pasen a formar parte de la nómina del patrón "real".

Dado lo anterior, los grupos empresariales han empezado a reorganizar el acomodo de los empleados pertenecientes al grupo empresarial que se trate, como su forma de operar, en la mayoría de sus casos. Dichos cambios, no son modificaciones menores, por las implicaciones dentro de la administración, cargos por servicios entre las empresas, y relación con sus clientes y proveedores.

Por lo anterior, empresas que, en los últimos años, que al menos en el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2020

no habían generado la obligación del pago de la PTU, a partir del ejercicio que terminará en diciembre de 2021, es muy probable que comiencen a tener la mencionada obligación.

PTU

Al considerar que la mayoría de empresas "operativas", a principios de 2021, no contaban generalmente con empleados, debido a que subcontrataban diversos servicios a compañías del grupo o terceros, a partir del mes de agosto, comenzarán a fungir como patrones y contarán con empleados.

La principal consecuencia de lo anterior, es que tendrán la obligación de pagar la PTU. Esta hipótesis supone, de entrada, que habría una partida más dentro del estado de resultados en dicha empresas operadoras, además de la PTU generada en las compañías de servicios donde se encontraban los empleados.

Lo anterior es por consecuencia de lo establecido en la Ley Federal del Trabajo (LFT), que señala el derecho de los trabajadores a participar en las utilidades de la empresa donde prestan sus servicios subordinados, siendo así que, si en un año, el 2021, por ejemplo, prestan servicios para dos patrones diferentes, tendrán derecho a recibir PTU de ambos.

Dicho lo anterior, independiente de la manera que cambien de patrón (sustitución patronal o renuncia y recontratación, fusión, etc.), los mismos podrán participar, de manera legítima de la PTU de la empresa que fungía de patrón, y a su vez, en la empresa que será el nuevo.





Esto probablemente les sucederá a muchos grupos empresariales, donde se generará PTU, tanto en la empresa de servicios como en las compañías operativas.

En este contexto, dentro de la mencionada reforma laboral, se estableció un límite. En términos generales el procedimiento para la determinación de la PTU es como sigue:

- ❑ Determinación de la utilidad fiscal de conformidad con el artículo 9.º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR), disminuidas de las cantidades que no hubiesen sido deducibles en los términos de la fracción XXX del artículo 28.º (salarios y prestaciones exentas no deducidas para efectos de la ISR).
- ❑ Una vez obtenida la renta gravable en materia de la PTU se multiplica por el 10 por ciento.
- ❑ La PTU se divide en dos partes iguales: la primera se repartirá por igual considerando el número de días trabajados en el año, independiente del monto de los salarios. La otra parte se repartirá en proporción al monto de los salarios devengados por el trabajo prestado durante el año.
- ❑ Finalmente, la PTU a pagar por cada trabajador no excederá del salario que perciba el trabajador sindicalizado mejor pagado, o a falta de éste al trabajador de planta con la misma característica, aumentado en un 20%, como salario máximo.

Las determinaciones de la utilidad fiscal tienen sus bases en los artículos 9.º en conjunto con la fracción XXX del 28.º de la LISR.

Efectos Fiscales

Las disposiciones fiscales relativas a los efectos por el pago de la PTU, no han sido modificadas, siendo las siguientes:

- El pago que se realice a los trabajadores será deducible en su totalidad, excepto la parte que es exenta para el trabajador, en 47 o 53%, según corresponda para cada patrón.
- El importe no deducible para determinar el Impuesto Sobre la Renta (ISR), será posible disminuirlo de la base para determinar la propia PTU, en el ejercicio que se pague.
- El trabajador gozará de una exención del ISR hasta por 15 Unidades de Medida y Actualización (UMA).

En resumen, si bien para efectos fiscales no ha cambiado el tratamiento para el cálculo de la PTU por parte de los patrones, su pago y exenciones para el trabajador, sin duda dentro de su patrimonio se verán reflejados los efectos de la reforma laboral. ✖



Revisión de contratos frente a la prohibición de la subcontratación

L.D. Antonio Alberto Vela Peón

Integrante de la comisión técnica Fiscal del Colegio
a.vela@bakertilly.mx

Por qué la prohibición

Independiente de la justificación que motivó esta reforma, lo cierto es que la manera de prestar servicios bajo dirección de un empleador en México era y es escandalosa, máxime que la autoridad laboral no defendía los intereses de los trabajadores de aquellas empresas que abusan de los derechos laborales.

Así, lo que empezó como una estrategia de carácter fiscal para “regular” la PTU en las empresas “prostituyó” las relaciones laborales en perjuicio de la clase trabajadora al mercantilizarse la fuerza laboral, prohibida incluso por la Ley Federal del Trabajo (LFT), al proliferar un sinnúmero de empresas prestadoras de servicios defraudadoras.

Así, desde noviembre de 2012, con una reforma a la LFT, se introdujo el concepto y regulación legal de la subcontratación

en el ámbito laboral, pretendiendo atacar la mercantilización de la fuerza laboral que, con mucha desfachatez, en contratos llamaban –y ahora se prohíbe–: subcontratación de personal.

Tengamos presente que un contrato de subcontratación de personal es aquel en virtud del cual una persona pone a disposición la fuerza de trabajo en beneficio de un empleador que paga por éste una contraprestación para llevar a cabo un objetivo, propósito o tarea específicos.

Sin duda, esta forma de prestar servicios, en la época de Don Mario de la Cueva, distinguido laboralista mexicano, o de Don Arsenio Farell Cubillas como titular de la Secretaría de Trabajo y Previsión Social (STPS) o, incluso, de Don Fidel Velázquez Sánchez, famoso líder sindical, hubieran puesto el grito de alto a esta práctica indebida y violación a la LFT, aun sin que estuviera el concepto o regulación



Para contratar es necesario conocer la naturaleza del contrato o relación jurídica (civil, mercantil, administrativa o laboral); sin embargo, si se trata de una subcontratación especializada, es indispensable obtener el registro ante la STPS y citarlo en el contrato respectivo.

de la subcontratación de personal. Muchos dirán que en esa época no había globalización y descentralización económica ni un consumismo feroz; otros señalarían que la interpretación de la ley evoluciona en su aspecto social, como en Francia o Alemania.

Lo anterior, no servirá de contexto para entender y saber cómo las empresas deberán actuar al contratar y concertar sus relaciones jurídicas y cumplir, sobre todo, el espíritu de la reforma, con independencia de que ésta queda a deber a los trabajadores, ya que es más recaudadora que protectora de los derechos laborales de los trabajadores.

El alcance de la reforma, ¿estrictamente laboral o para todas las relaciones jurídicas?

La ambigüedad de las disposiciones legales reformadas en los diversos ordenamientos impactados, que ahora permite la subcontratación especializada, sea de prestación de servicios o ejecución de obras, en vigor desde el 24 de abril de 2021, ha motivado a las empresas y personas —que requieren contratar o prestar servicio o realizar obras— a tomar cartas en el asunto.

La reforma permite la subcontratación especializada en materias laboral, de seguridad social y tributaria bajo un concepto jurídico indeterminado —flexible para ajustarse a cada caso— para lo cual deben cumplirse dos supuestos: (i) que no formen parte del objeto social del empleador beneficiario; y, (ii) que no formen parte de la actividad económica y preponderante del empleador beneficiario.

Si entendemos que es un concepto jurídico indeterminado no será posible llegar a una definición jurídica de servicios u obras especializadas, sino que para ello deberá atenderse caso por caso y adentrarse a las actividades y labores o tareas económicas y productivas que se realizan para encontrar un acercamiento o conceptualización en particular.

Así, la especialización de la prestación de servicios o de la ejecución de las obras, los objetos sociales de las empresas intervinientes y la actividad económica y preponderante de las personas involucradas serán los ejes rectores de la subcontratación especializada permitida, adicionalmente del registro ante la STPS, demostrables, entre otros, con la escritura constitutiva, el contrato, la constancia de situación fiscal del Registro Federal de Contribuyentes, el comprobante fiscal y la transferencia electrónica de fondo que acredite el pago, entre otros elementos probatorios.

Al respecto, es importante puntualizar que los tribunales federales han establecido, como estándar probatorio, en la materialización de operaciones que estos instrumentos probatorio enumerados no son los únicos con los que una empresa subcontratista y beneficiaria pueda acreditar la especialización y la actividad económica y preponderante de la subcontratación permitida, que son esencialmente de forma, sino que será necesario contar con elementos de prueba que demuestren las actividades y tareas económicas y productivas que se desarrollan, ejecutan o realizan; la naturaleza de éstas, la finalidad o propósito que persigue, los beneficios obtenidos, costos, eficiencia y

eficacia de la actividad o tarea realizada, las credenciales de la especialización, entre otros aspectos.

Lo anterior, lleva a las empresas a ocuparse de estos temas bajo un equipo interdisciplinario de especialistas, que va desde contadores, administradores, ingenieros, actuarios, financieros, abogados, entre otros más dependiendo de la actividad de la empresa. Empero, la labor fundamental será la del abogado que ahora tendrá que constituir la prueba idónea y suficiente sobre este tema, para lo cual, en primer lugar, éste tendrá la gran tarea de entender y aprender lo que hace su cliente y cómo lo lleva a cabo, en el entorno económico y situación actual.

La reforma fundamentalmente es de índole laboral y de seguridad social, por lo que será necesario revisar las relaciones laborales vigentes.



Contratación después de la reforma

Dado que la reforma fundamentalmente es de índole laboral y de seguridad social, será necesario revisar las relaciones laborales vigentes; referente a los aspectos tributarios, que inciden en las deducciones y acreditamientos fiscales, también deberán revisarse los contratos actuales en los que se presten servicios o ejecuten obras, sean especializadas o no, en los términos que se han comentado.

No debe caerse en pánico y temor, ya que una relación jurídica de carácter civil, mercantil o administrativa, en principio, no debe sufrir cambio alguno a menos que en el mundo de los hechos existan dudas, inquietudes o presunciones de que la fuerza de trabajo ahí involucrada se está poniendo en beneficio de una persona a cambio de una contraprestación, que es precisamente lo que la reforma prohíbe.

Por ejemplo, en una construcción de una casa habitación o de un edificio de uso múltiples, habitacional, oficinas y esparcimiento, como los que ahora se construyen, seguirá siendo un contrato de obra, desarrollada o ejecutada por una persona jurídica o física, siempre que así sea en la realidad y pueda acreditarse.

Aquí, lo interesante es cuidar las relaciones jurídicas que derivan para desarrollar o ejecutar esa obra, pues habrá maestros carpinteros de cimentación; supervisores, albañiles y peones; electricistas, alumineros, cristalers; ingeniero estructuralista, en fin, un largo etcétera, en el que habrá relaciones contractuales o de subcontratación especializada o no, de naturaleza civil o mercantil, donde pudiera actualizarse la subcontratación prohibida.

Cada caso es diferente, en otro ejemplo, tendríamos una empresa de logística que tenga como objeto el desplazar ciertos bienes de un lugar a otro, bajo instrucciones detalladas de su cliente, en donde lo fundamental es el transporte, almacenaje y estibamiento, que son propios e inherentes a esta actividad económica; bajo esa perspectiva podría interpretarse que esa empresa no podría contratar o subcontratar una transportación, por ejemplo, aérea o marítima, un almacenaje o un servicio de estiba dado que le es propio e inherente a su objeto y, con ello, considerarse ilegal, pues hay que atender a las circunstancias y al contexto que se desenvuelve esta actividad.

Por tanto, es un hecho que el conocimiento del negocio para desarrollar cualquier empresa es un recurso indispensable

que busca en todo momento un posicionamiento en el mercado que les beneficie a un mediano y largo plazo. Por ello, ahora las empresas al contratar servicios u obras, sean especializados o no, debe atender, entre otros aspectos, al valor agregado, si la actividad o tarea es complementaria, accesoria o accidental o no; la eficacia de los resultados, para discernir cuáles son principales y propias, en fin, voltear a la actividad económica y productiva.

Antes de contratar...

Lo primero, es conocer la real y verdadera naturaleza del contrato o relación jurídica de que se trate, si es civil, mercantil, administrativa o laboral; si trata de una subcontratación especializada obtener el registro ante la STPS y citarlo en el contrato respectivo.

Además, si se refiere a una contratación o subcontratación especializada, se deberá obtener las credenciales, certificados, constancias, registros o cualquier documento

que avale o acredite tal situación, la que puede ser otorgada por una autoridad o un particular, según sea el caso.

En los contratos, se sugiere anotar todos los datos y registros laborales, de seguridad social y fiscales, que resulten aplicables a la naturaleza del contrato; señalar todas y cada una de las obligaciones que se tienen en estas materias y cumplirlas efectivamente, teniendo la evidencia legal correspondiente.

Un aspecto importante será describir de manera clara y precisa cuál es el objeto de la relación jurídica y cómo ello incide en el objeto social de la empresa beneficiaria; no hacerlo de manera genérica, vaga o ambigua, como se realiza ahora, sino de manera específica.

Por último, cumplir con los requisitos que cada contrato requiere para su existencia y validez, pero con la asesoría legal para contar con respaldo jurídico en este tema contractual o de las relaciones jurídicas de la empresa.✱



Aspectos controvertidos de la reforma

L.D. Pablo Ramírez Morales

Integrante de la comisión técnica Fiscal del Colegio
pramirez@oat.com.mx

El término de subcontratación de personal, abordado en la recién aprobada reforma laboral, abre aristas que pueden generar discrepancias entre empresas y autoridades, debido a la imprecisión del concepto.

A efecto de prohibir la subcontratación de personal, se reformaron diversos ordenamientos legales de carácter laboral y fiscal. A partir de estos cambios legales, dicha práctica de contratación de personal está prohibida, se desconoce cualquier efecto fiscal que pudiera generarse e, incluso, pudiera ser constitutiva de delito. Dada la amplitud y ambigüedad del texto de las nuevas disposiciones legales, hay una serie de aspectos que pueden dar origen a controversias entre las autoridades y los contribuyentes, pudiendo quedar éstos en un estado de incertidumbre jurídica.

En sustancia, la reforma prohíbe la contratación de personal a través del esquema de subcontratación; dicho modelo se define en la Ley Federal del Trabajo (LFT) como el acto, por el cual una persona física o moral proporciona o pone a disposición trabajadores propios en beneficio de otra.

La única excepción es que se contrate personal para la prestación de servicios o ejecución de obras especializadas; se entiende que son especializadas cuando no formen parte del objeto social ni de la actividad preponderante del contratante.

Ahora bien, para los grupos de empresas en los que una misma persona desempeña funciones de varias entidades relacionadas, se contempla la posibilidad de que los funcionarios realicen obras y servicios complementarios o compartidos, siempre que no formen parte del objeto social ni de la actividad preponderante.

En materia fiscal, se prohíbe de manera total la deducción de las erogaciones realizadas por concepto de subcontratación de personal, así como el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA), que se hubiera trasladado con la contraprestación correspondiente, salvo que sean de carácter especializado, en los términos señalados anteriormente.

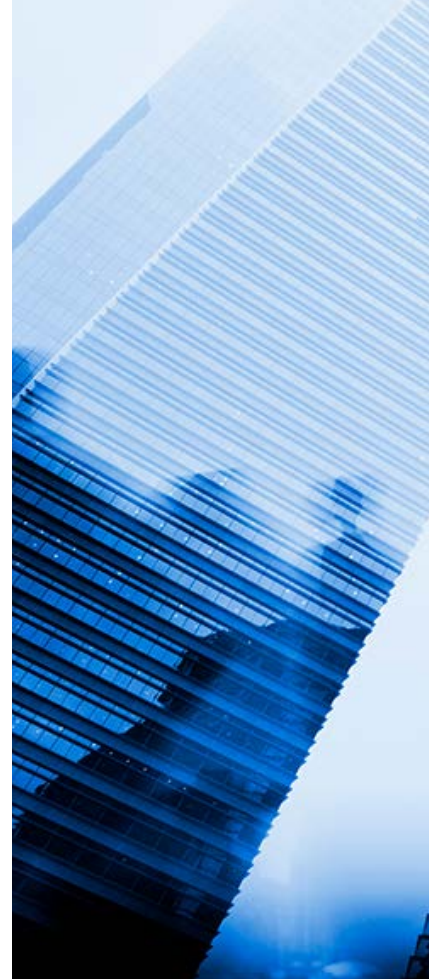
Es relevante que se constituirá como defraudación fiscal calificada, la subcontratación de personal y la utilización de esquemas simulados de servicios u obras especializadas.

La forma y términos en que quedó formulado el nuevo marco legal y jurídico relativo a la subcontratación de personal abre muchas áreas de controversia entre las autoridades y las empresas, mismas que se analizarán con detalle en las secciones siguientes.

Servicios y obras especializadas

En primer lugar, a efecto de que un servicio u obra se considere especializado, no hay una línea clara que indique cuándo no es parte del objeto social o la actividad preponderante del contratante.

El objeto social de una persona moral está contenido en sus estatutos, pero en muchas ocasiones está descrito en términos muy amplios y se prevén muchas actividades, a efecto de no limitar la operación de las entidades; por tanto, casi cualquier actividad comercial puede ser parte de dicho objeto, sin que necesariamente sea su negocio principal.





Por su parte, el artículo 45.º del Reglamento del Código Fiscal de la Federación (CFF) define como actividad preponderante aquella por la que se tenga la mayor cantidad de ingresos, respecto a las otras que se hayan realizado en un ejercicio; sin embargo, se trata de una definición general que no permite delimitar en qué casos una actividad particular está dentro de ese ámbito o no.

Hay actividades que de manera clara no son parte de dicho objeto o actividad, como las actividades de intendencia, vigilancia o mantenimiento de sistemas computacionales; hay otras que es evidente que sí están dentro de ese ámbito, como el director general, director de operaciones o todo el personal de ventas.

Pero hay algunas actividades en que la distinción no es tan diáfana, como las áreas de contabilidad, el departamento jurídico o el área de finanzas; si bien, pueden no ser parte de la actividad preponderante, son indispensables para el funcionamiento de una entidad económica.

Al no ser claro si actividades como las mencionadas son especializadas o no, es previsible que autoridad y contribuyentes tengan diferencias de criterio en cuanto a si las personas dedicadas a tales actividades pueden contratarse o no, a través de un tercero bajo un esquema de servicios especializados.

Servicios y obras complementarias o compartidas

Mediante el concepto de obras y servicios complementarios o compartidos entre empresas de un mismo grupo, se

pretende regular el llamado *insourcing*; no obstante, no se resuelve el problema práctico que se genera para los grupos empresariales.

Dentro de los grupos existen funcionarios y puestos clave que desarrollan las actividades preponderantes y el objeto social de todas las empresas relacionadas, como pueden ser el director general, el director de operaciones, directores de ventas, entre otros.

El problema práctico radica en determinar cuál de estas empresas deberá asumir las obligaciones laborales y de seguridad social de dichos funcionarios, así como la forma legal en que podrán realizar las actividades de las otras empresas, a efecto de que se le puedan dar los aspectos legales y fiscales a tales servicios.

Ello, en adición al problema ya identificado de delimitar qué labores son parte del objeto social y de la actividad preponderante de la empresa.

Servicios personales independientes

En relación con las obras y servicios especializados, dada la redacción específica de los artículos 13.º de la LFT y 15-D del CFF, pareciera que lo previsto es la contratación de los servicios y no así del personal para su realización.

Por tanto, la autoridad podría considerar que toda prestación de servicios independientes de carácter especializado, por ejemplo, un servicio profesional, tuviera que cumplir con los requisitos de ley para ser válido para efectos laborales y susceptible de surtir efectos fiscales.

Requisitos como que el prestador de servicios profesionales independientes tuviera que estar registrado ante la Secretaría de Trabajo y Previsión Social (STPS) y proporcionar a su cliente toda la documentación requerida para la deducción del gasto y el acreditamiento del IVA.

Las controversias pueden derivar de la sola diferencia de criterio entre ambas partes.

En este caso, el criterio de distinción sería definir si los trabajadores son puestos a disposición o no del contratante, es decir, si éste ejerce dirección, supervisión y control sobre aquellos: si la respuesta es afirmativa, se trata una subcontratación de personal para obras y servicios especializados; si la respuesta es negativa, puede sostenerse que es un servicio personal independiente.

No obstante, no puede descartarse la posibilidad de controversia a este respecto entre autoridades y empresas, dependiendo del servicio, actividad y contrato específico que se celebre entre dos entidades, para el desarrollo de diversas actividades especializadas.

Defraudación fiscal calificada

Un aspecto especialmente delicado es el de las consecuencias penales de la reforma: se cometerá el delito de defraudación fiscal calificada la subcontratación de personal prohibida por la LFT y el CFF; así como la implementación de esquemas simulados de obras y servicios especializados.

Dadas las recientes reformas en materia penal, el delito de defraudación fiscal calificada amerita prisión preventiva oficiosa en perjuicio del probable responsable.

Si la subcontratación de personal puede dar lugar al delito de defraudación fiscal calificada, una empresa y sus funcionarios pueden ser sometidos a proceso penal por la sola diferencia de criterio con la autoridad, respecto a si un servicio u obra es especializado y, por tanto, si puede realizarse con trabajadores de otra empresa.

Si una empresa contrata personal para la realización de actividades que considera especializadas, pero la autoridad es de la opinión de que son parte de su actividad preponderante, podrá iniciar un proceso penal por defraudación fiscal calificada.

Conclusiones

Lo anterior son sólo algunos aspectos sobre los cuales pueden surgir controversias entre las autoridades y las empresas, en torno a la subcontratación de personal.

Controversias que pueden derivar de la sola diferencia de criterio entre ambas partes, dada la formulación tan ambigua y general del texto de las nuevas disposiciones legales.



Es una fuente de riesgos y costos quizá innecesarios o excesivos para los contribuyentes, quienes además de verse obligados a adaptarse al nuevo marco normativo, sea mediante una transferencia de personal o una reestructura corporativa, deberán asumir la posibilidad de una controversia con las autoridades fiscales.

La intención de la reforma es eliminar esquemas de subcontratación que precarizan las condiciones laborales de los trabajadores y permiten la evasión de contribuciones; de ahí la formulación tan general y abierta, en cuanto a su sentido y alcance, de las nuevas disposiciones legales.

Sin embargo, la reforma parte del supuesto de que en cualquier esquema de subcontratación se evaden responsabilidades laborales, fiscales y de seguridad social, cuando no necesariamente es así.

Es por ello que su aplicación puede generar perjuicios, daños, costos y riesgos excesivos para empresas que, incluso contratando sus recursos humanos por la vía del *outsourcing*, se conducen con ética y legalidad respecto a sus obligaciones laborales, fiscales y de seguridad social.

Sin tener la oportunidad de demostrar que implementaron sus esquemas de contratación de forma legal, se ven obligados a adecuarse a un nuevo marco normativo que, al menos en los aspectos referidos, los pone en un estado de inseguridad jurídica.✖





Consideraciones de la sustitución laboral

M.D. Jorge Eugenio Martínez Vargas
Socio del Colegio
martinezvargasycia@hotmail.com

La reforma contempla tiempos específicos y nuevas obligaciones de las empresas para cambiar la figura contratante, lo cual incluye no sólo a los trabajadores, sino también los bienes objeto.

De acuerdo con lo publicado con la reforma laboral en materia de subcontratación, y en función de que inició su vigencia al día siguiente de su publicación, algunas leyes fueron reformadas, pero no se hizo de manera integral, para abordar un tema que es más técnico que lo legislado y hace énfasis en los severos castigos que buscan reprimir las subcontrataciones que lleguen a simular relaciones laborales o que inciden afectando los derechos esenciales de los trabajadores.

Es importante mencionar que la sustitución laboral, contemplada hasta el día 23 de abril de 2021 en el artículo 41.º de la Ley Federal del Trabajo (LFT), señalaba que:

Artículo 41.º

La sustitución de patrón no afectará las relaciones de trabajo de la empresa o establecimiento. El patrón sustituido

será solidariamente responsable con el nuevo por las obligaciones derivadas de las relaciones de trabajo y de la ley, nacidas antes de la fecha de la sustitución, hasta por el término de seis meses; concluido éste, subsistirá únicamente la responsabilidad del nuevo patrón.

El término de seis meses a que se refiere el párrafo anterior, se contará a partir de la fecha en que se hubiese dado aviso de la sustitución al sindicato o a los trabajadores.

Como se puede apreciar, solamente tenía dos requisitos a cumplir por parte de las empresas, la sustituida y la sustituta, una responsabilidad para el nuevo patrón de los trabajadores involucrados por un término de hasta seis meses en forma solidaria para aquellas obligaciones que no hayan sido cumplidas por el patrón antecesor y dicho término se iniciaría desde el momento en el que son

avisados los trabajadores o el sindicato con el cual se haya celebrado el contrato colectivo correspondiente.

Todo ello, independientemente de la voluntad de hacerse un verdadero y real patrón sustituto, sin ninguna planeación, simplemente por adquirir una empresa en su integridad y sobre todo con el mayor de los valores, que es la fuerza de trabajo.

Es común que las empresas con operaciones normales, al adquirir una organización, invariablemente se queden con la planta laboral, absorban todas sus obligaciones conforme lo hayan negociado con la empresa sustituida, precisando, en su caso, las causales de responsabilidad en las que se puede incurrir como son cuestiones fiscales, civiles, mercantiles y laborales, quedando en muchas ocasiones con garantías de carácter económico para respaldar esas operaciones o hasta fondos de resguardo para garantizar el cumplimiento de obligaciones, ejemplo de ello se puede encontrar en la industria de la construcción.

A la reforma publicada se le agregó un tercer párrafo, que introduce un elemento adicional que es más complejo y queda así. "Artículo 41.º La sustitución de patrón no afectará las relaciones de trabajo de la empresa o establecimiento. El patrón substituido será solidariamente responsable con el nuevo por las obligaciones derivadas de las relaciones de trabajo y de la ley, nacidas antes

de la fecha de la sustitución, hasta por el término de seis meses; concluido éste, subsistirá únicamente la responsabilidad del nuevo patrón".

El término de seis meses a que se refiere el párrafo anterior se contará a partir de la fecha en que se hubiese dado aviso de la sustitución al sindicato o a los trabajadores.

Bienes objeto

Al incluir la transmisión de los bienes objeto de la negociación o establecimiento como requisito para que surta efectos o sea efectiva dicha sustitución patronal, viene a tratar a los trabajadores en caso de los cambios bruscos en las fuentes de trabajo y que normalmente son ignorados por ellos al realizarse una operación de compraventa de la empresa sin su conocimiento y mucho menos, con su consentimiento. Situación muy diferente es cuando se trata de una operación transparente, además de real, en la que se incluye a la planta laboral para que siga operando la empresa: entonces se compra todo, tanto los bienes como la mano de obra que en esa empresa puede considerarse calificada al encontrarse laborando previamente ahí.

Surgen varias dudas al respecto relacionadas con:

- ◆ Empresas sin bienes.
- ◆ Empresas sin trabajadores.
- ◆ Empresas con bienes, pero sin trabajadores.

Luego entonces, si no hay bienes, ¿qué pasará con esa figura de sustitución patronal en materia laboral posterior al periodo de gracia conferido en un transitorio? Atentos al mismo decreto publicado el 23 de abril de 2021, señala en su 4.º artículo transitorio:

Cuarto. Para fines de lo dispuesto en el párrafo tercero del artículo 41.º de la LFT, tratándose de empresas que operan bajo un régimen de subcontratación, no será requisito la transmisión de los bienes objeto de la empresa o establecimiento durante el plazo de 90 días naturales contados a partir de la entrada en vigor del presente decreto, siempre que la persona contratista transfiera a la persona beneficiaria a los trabajadores en dicho plazo. En todo caso se deberán reconocer los derechos laborales, incluida su antigüedad, que se hubieran generado por el efecto de la relación de trabajo.

Con este confuso artículo transitorio, se quiere aclarar precisamente el tema de los bienes, que no son necesarios al menos en el plazo de 90 días naturales posteriores a la entrada en vigor de dicho ordenamiento. Al ser el inicio de vigencia el 24 de abril, las empresas tendrán hasta el 22 de julio de 2021 para regularizarse en el ámbito laboral y se considerará que por ese motivo sí surte efectos la sustitución patronal.



Una cuestión inquietante, sin lugar a dudas, es que si el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) y el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (Infonavit) tuvieran servicio con empresas de subcontratación, al serles aplicables las disposiciones de la LFT, por mandamiento expreso o de sus respectivas leyes de cada institución, deben también absorber a todos aquellos que tengan contratados en dicha modalidad, pues el mandamiento viene del artículo 4.º transitorio, que obliga a la transferencia de trabajadores de la contratista a la contratante. Ante la interrogativa de cuántas personas se deben integrar al personal de dichos institutos, el Poder Judicial de la Nación se ha pronunciado en el sentido de que la sustitución laboral no aplica para el Estado, abundando más en la confusión; eso sin mencionar ni omitir preguntarnos qué pasará con todos aquellos que se tienen contratados por asimilables a salarios o por honorarios.

Para analizar más en el tema, citamos la siguiente jurisprudencia:

Sustitución patronal. Si la demandada sustituta Niega tener tal carácter, a ella le corresponde La carga de la prueba. De la interpretación sistémica de la Ley Federal del Trabajo, y en especial de sus artículos 41.º y 784.º, se concluye que cuando el trabajador alegue en cualquier etapa del procedimiento de trabajo la existencia de una sustitución patronal y la persona física o moral en su calidad de patrono sustituto niegue tal carácter, a éste corresponderá la carga de la prueba, en virtud de que la sustitución patronal es una figura jurídica en la cual participan únicamente la parte patronal sustituta y la patronal sustituida, es decir, se realiza solamente entre el transmisor y el adquirente de la unidad económico-jurídica, sin que los trabajadores tengan participación alguna en su realización, de ahí que le corresponda a la parte patronal la carga de la prueba cuando se alegue la sustitución patronal y éste la niegue, en cualquier plazo, en el entendido de que el patrón sustituido será solidariamente responsable con el sustituto por las obligaciones derivadas de las relaciones de trabajo y de la legislación laboral, nacidas antes de la fecha de la sustitución y hasta por el término de seis meses, por lo que, concluido este lapso, subsistirá hacia el futuro únicamente la responsabilidad del patrón sustituto.

Contradicción de tesis 7/2008-SS. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado en Materia de Trabajo del Primer Circuito y el Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Sexto Circuito. 13 de febrero de 2008. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Alfredo Aragón Jiménez Castro.

Tesis de jurisprudencia 28/2008. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veinte de febrero de dos mil ocho.



Para que surta efectos la sustitución patronal deberán transmitirse los bienes objeto de la empresa o establecimiento al patrón sustituto.

Algo que se ha reiterado es que la decisión de contratar o no a una prestadora de personal, es única y exclusivamente de una empresa que sea o no patrón, pero que requiere de personal para cumplir con su objeto económico, de ahí la importancia y trascendencia de esta tesis de jurisprudencia, en la cual no se resalta a la empresa o patrón por sí mismo, sino que se trata de un contrato de subcontratación mediante el cual se dispone de enviar y recibir personal con el cliente asignado y ahí los trabajadores son remitidos para cumplir con los mandamientos laborales de quien los contrata y ocupa.

Al hacer un análisis del artículo 41.º de la LFT ya vigente y este artículo 4.º transitorio del decreto que reforma diversos ordenamientos, se encuentra una contradicción, pues por una parte en el cuerpo de la LFT se impone la obligación de que también se transmitan los bienes y por otra, de manera transitoria lo exime de ese cumplimiento, luego entonces reconoce que hay empresas con una situación diferente a la que está regulando y eso es lo que genera controversias en uno u otro sentido por parte de los sujetos obligados al cumplimiento de dichas normas, favoreciendo los litigios por interpretación.

A manera de ejemplo se cita la siguiente tesis, que señala la interpretación muy acertada de la sustitución patronal y la continuidad de la negociación.

Sustitución patronal. Cuándo opera.

Existe sustitución de patrón en relación con una unidad económica de producción, siempre y cuando haya íntima relación entre dicho fondo de trabajo y el patrono, sin interrupción de las actividades laborales de producción o servicios, esto es, cuando el patrono sustituto siga el desarrollo de las actividades del anterior, dentro del centro de trabajo, empleando la misma maquinaria y herramientas, ocupando ese local, manteniendo el mismo giro comercial, sosteniendo la misma productividad y siempre que no exista paralización de labores. En otros términos, debe entenderse que hay sustitución de patrono, no sólo cuando el que lo ha sido traspasa directa o indirectamente, mediata o inmediatamente su negocio a un tercero, sino que se requiere, como elemento esencial, la continuación de la empresa sin paralización de labores, y teniendo como fin la misma productividad y giro; de lo contrario, de existir previamente paralización de labores con motivo de haberse declarado rotas las

relaciones de trabajo, como puede suceder después del estallamiento de un movimiento de huelga, en que los bienes de la empresa que se dice sustituida pasan mediante un remate a otra empresa, es claro que no se presenta la sustitución patronal contemplada legalmente.

Tribunal colegiado en materia de trabajo del tercer circuito.

Amparo en revisión 47/96. Luis Miguel Ramos Mena. 30 de abril de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Hugo Gómez Ávila. Secretario: Eugenio Isidro Gerardo Partida Sánchez.

Conclusiones

Las empresas dedicadas a la subcontratación que operan, sin bienes o con bienes, pueden transferir en el plazo de los 90 días mencionados solamente a los trabajadores y la empresa que los reciba debe reconocer la antigüedad laboral y sus derechos laborales, con lo cual se adquiere un pasivo laboral por ley, debiendo instrumentar adecuadamente esa relación laboral a que está obligada.✱



IMSS e Infonavit. Efectos de la sustitución patronal

C.P. y P.C.FI. José Luis Calvillo Barbet

Representante Infonavit de la comisión técnica de Seguridad Social
del Colegio
jcalvillo@dfkmx.mx



La reforma laboral en materia del *outsourcing* ha dejado lagunas importantes y que, por lo delicado del tema, hace que su implementación represente un riesgo inherente alto para aquellas empresas que venían utilizando este esquema.

Es importante destacar que antes de proceder a la transición del personal es mandatorio hacer un análisis del objeto social e identificación de la actividad económica preponderante, para a partir de ello tomar las mejores decisiones.

De los temas delicados a considerar en el análisis es el de definir el tratamiento que debe darse a los servicios especializados o a la ejecución de obras especializadas, ya que son opciones que la ley permite subcontratar; siempre y cuando no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante.

En este orden de ideas, la semántica de las palabras subcontratar y contratar pudiera representar una controversia en la aplicación práctica para cada una de las disposiciones fiscales que regulan la subcontratación de servicios de personal, como se muestra a continuación:

SS Art. 15.º A.

La contratación de servicios especializados o la ejecución de obras especializadas deberán cumplir con las condiciones y requisitos establecidos en la LFT...

LFT Art. 13.º

Se permite la subcontratación de servicios especializados o de ejecución de obras especializadas que no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante...

CFF Art. 15.º D.

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, se podrán dar efectos fiscales de deducción o acreditamiento a los pagos o contraprestaciones por subcontratación de servicios especializados o la ejecución de obras especializadas, que no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante de la beneficiaria de los mismos, siempre que el contratista cuente con el registro a que se refiere el artículo 15.º de la LFT y se cumplan con los demás requisitos establecidos para tal efecto en la LISR y en la LIVA...



Entender el objeto social de la empresa e identificar su actividad económica preponderante, clave para definir la mecánica a seguir para los contribuyentes que utilizan el esquema de subcontratación de personal.

La redacción del artículo 15.º-A de la Ley del Seguro Social (LSS) no definió con exactitud si los servicios especializados son de personal o engloba a todos los servicios que sean contratados por el patrón o contribuyente, ya que hace referencia a contratación y no a subcontratación no importando que el prestador de servicios ponga o no a disposición del beneficiario a sus trabajadores. En este sentido, de acuerdo con el artículo 2.º transitorio del mencionado decreto, la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (STPS) deberá expedir las disposiciones de carácter general para que los prestadores de servicios especializados obtengan su registro conforme lo estipula el artículo 15.º de la Ley Federal del Trabajo (LFT). Hasta en tanto no salgan publicadas las reglas, se podría entender para efectos del seguro social que cualquier servicio especializado tendría la obligación de cumplir con el artículo 15.º-A.

Para tomar la decisión de pasar a la totalidad de trabajadores o utilizar a un servicio especializado es imprescindible entender con claridad el objeto social de la empresa e identificar su actividad económica preponderante, ya que es clave para definir la mecánica a seguir para aquellos contribuyentes que venían utilizando el esquema de subcontratación de personal, todo dependerá del análisis en particular que cada empresa evalúe. Lo que es un hecho, es que todas aquellas empresas que utilizan la subcontratación de personal deberán hacer una sustitución patronal de la totalidad o parte de sus trabajadores para dar cabal cumplimiento al decreto.

LINFO Art. 29.º bis.

Las personas físicas o morales que se encuentren registradas en términos del artículo 15.º de la LFT para llevar a cabo la prestación de servicios especializados o la ejecución de obras especializadas que no forman parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante de la beneficiaria de los mismos, deberán...

LIVA Art. 5.º, fracción II.

Cuando se trate de servicios especializados o de la ejecución de obras especializadas a que se refiere el artículo 15.º D, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, cuando se efectúe el pago de la contraprestación por el servicio recibido, el contratante deberá verificar que el contratista cuente con el registro a que se refiere el artículo 15.º de la Ley Federal del Trabajo...

ISR Art. 27.º, fracción V.

Tratándose de la prestación de servicios especializados o de la ejecución de obras especializadas a que se refiere el artículo 15.º D, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, el contratante deberá verificar cuando se efectúe el pago de la contraprestación por el servicio recibido, que el contratista cuente con el registro a que se refiere el artículo 15.º de la Ley Federal del Trabajo...

Efectos de la sustitución

Se adiciona en el artículo 41.º de la LFT que para que surta efectos la sustitución patronal deberán transmitirse los bienes objeto de la empresa o establecimiento al patrón sustituto; sin embargo, el artículo 4.º transitorio del decreto establece que tratándose de empresas que operan bajo un régimen de subcontratación, no será requisito la transmisión de los bienes objeto de la empresa o establecimiento durante el plazo de 90 días naturales contados a partir de la entrada en vigor del mencionado decreto, siempre que la persona contratista transfiera a la persona beneficiaria a los trabajadores en dicho plazo. También se establece que en todo caso deberán reconocer los derechos laborales, incluida la antigüedad, que se hubieran generado por el efecto de la relación de trabajo.

Para efectos de las contribuciones de seguridad social lo que deberán considerar las empresas que caigan en el supuesto de tener a la totalidad o parte de su personal contratado a través de mecanismos de subcontratación a personal que contribuyen a las labores de su objeto social y de la actividad económica preponderante es lo siguiente:

I.- En el caso del Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), de acuerdo con el artículo 7.º transitorio del decreto, durante los 90 días naturales siguientes a la entrada en vigor de la reforma se considerará como sustitución patronal la migración de trabajadores de las empresas que operaban bajo el régimen de subcontratación laboral, siempre y cuando la empresa destino de los trabajadores reconozca sus derechos laborales, incluyendo la antigüedad de los mismos y los riesgos de trabajo terminados, ante las instancias legales correspondientes.

En estos supuestos aplicarán las siguientes reglas, para efectos de la determinación de la clase, fracción y prima del seguro de riesgos de trabajo:

- La empresa que absorba a los trabajadores deberá autoclasificarse, según los criterios establecidos en la Ley del Seguro Social (LSS) y a lo previsto y en el Catálogo de actividades del reglamento de la LSS en materia de afiliación, clasificación de empresas, recaudación y fiscalización.
- Se debe conservar la prima con la que venía cotizando la empresa que tenía a los trabajadores registrados en el IMSS, siempre y cuando dicha empresa haya estado correctamente clasificada como a los riesgos de trabajo inherentes a la actividad de la negociación de que se trate. En caso contrario, deberá cotizar con la prima media de la clase que le corresponda.
- Tratándose de una empresa que absorba a los trabajadores de otra u otras empresas, con la misma o distintas clases, y que en virtud de ello deban a justar su clasificación a las nuevas actividades que llevará a cabo; la clase y fracción se determinará atendiendo los riesgos



inherentes a la actividad de la negociación de que se trate y la prima se obtendrá de aplicar el procedimiento siguiente:

- ◆ Por cada registro patronal, tanto de la empresa que absorbe como de la otra u otras empresas a sustituir, se multiplicará la prima asignada por el total de los salarios base de cotización de los trabajadores comprendidos en el mismo. El salario base de cotización a considerar, será el del mes previo al que se comunique la sustitución al instituto.
- ◆ Se sumarán los productos obtenidos conforme al punto anterior y el resultado se dividirá entre la suma de los salarios base de cotización del total de los trabajadores comprendidos en todos los registros patronales.
- ◆ La prima así obtenida se aplicará al registro patronal de la empresa que absorbe a los trabajadores y estará vigente hasta el último día del mes de febrero posterior a la sustitución.
- ◆ Para efectos de la determinación de la prima del ejercicio siguiente, la empresa que absorbe a los trabajadores deberá considerar los riesgos de trabajo terminados que les hubiesen ocurrido a dichos trabajadores en el ejercicio correspondiente.

Lo anterior, siempre y cuando las empresas que se pretendan sustituir hayan estado correctamente clasificadas acorde con los riesgos inherentes a la actividad de la o las negociaciones de que trataban y a las disposiciones normativas aplicables, en caso contrario deberán cotizar la prima media de la clase que les corresponda.



Las empresas que cuenten a la fecha de la entrada en vigor de las presentes disposiciones con un convenio de subrogación de servicios médicos con reversión de cuotas vigente, y que en términos de estas disposiciones lleven a cabo una sustitución patronal, no serán objeto de modificación de las condiciones pactadas en el mismo. Vencido el plazo de 90 días naturales aplicarán las reglas previstas en la LSS como en el Reglamento de la LSS en materia de afiliación, clasificación de empresas, recaudación y fiscalización.

II.- Para efectos del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (Infonavit) dentro del plazo de 60 días naturales a partir de la entrada en vigor del presente decreto, deberá expedir las reglas que establezcan los procedimientos a que se refiere el artículo 29.º bis.

Información que se debe proporcionar a las instituciones de seguridad social

La persona física o moral que preste servicios especializados o ejecute obras especializadas deberá proporcionar cuatrimestralmente a más tardar el día 17 de los meses de enero, mayo y septiembre, la información de los contratos celebrados en el cuatrimestre de que se trate, conforme al siguiente cuadro:

IMSS (Art. 15.º-A)	Infonavit (Art. 29.ºbis)
I. De las partes del contrato: nombre, denominación o razón social; RFC, domicilio social o convencional en caso de ser distinto al fiscal, correo electrónico y teléfono del contacto.	a. Datos generales. b. Contratos de servicio.
II. De cada contrato: objeto, periodo de vigencia, relación de trabajadores u otros sujetos que prestarán los servicios especializados o ejecutarán las obras especializadas a favor del beneficiario, indicando su nombre, CURP, NSS y SBC, así como nombre y RFC del beneficiario de los servicios de cada uno de los beneficiarios.	c. Los montos de las aportaciones y amortizaciones. d. Información de los trabajadores. e. Determinación de SBA.
III. Copia simple del registro emitido por la STPS para la prestación de servicios especializados o la ejecución de obra especializada.	f. Copia simple del registro emitido por la STPS.

Requisitos y fechas de presentación

IMSS (sexto transitorio)	Infonavit (octavo transitorio)
Deberán empezar a proporcionar la información a que se refiere las fracciones I y II del artículo 15.º-A de la LSS dentro del plazo de 90 días naturales contados a partir de la entrada en vigor del presente decreto.	Los requisitos y fechas de presentación ante el Instituto deberán cumplirse según los procedimientos que el mismo publique a través de medios electrónicos, para lo cual dentro de los 60 días naturales contados a partir de la entrada en vigor del decreto deberá expedir las reglas que establezcan los procedimientos a que se refiere el artículo 29.º bis.
La información a que se refiere la fracción III deberá ser presentada una vez que la STPS ponga a disposición el mecanismo para la obtención del documento de referencia.	Por lo que respecta al inciso f) del artículo 29.º bis tendrán la obligación de presentarse una vez que la STPS ponga a disposición el mecanismo para la obtención del documento de referencia.
Multas (artículos 304.º-A y 304.º-B). El no presentar o presentar fuera de plazo legal establecido la información referida en el artículo 15.º-A representa una multa de 500 a 2,000 veces el valor de la Unidad de Medida y Actualización (UMA).	Multas. No sufrió cambios por no presentar o presentar fuera de plazo.

Registro patronal por clase

Se deroga el segundo párrafo del artículo 75.º de la LSS que permitía a los patrones poner a disposición trabajadores bajo la dirección del beneficiario, obtener registros patronales por clase, por lo que se contará con un plazo de 90 días naturales contados a partir de la entrada en vigor del decreto para dar de baja dichos registros patronales y de ser procedente, solicitar al instituto se le otorgue un registro patronal en términos de lo dispuesto por el Reglamento de la LSS en materia de afiliación, clasificación de empresas, recaudación y fiscalización.

Conclusiones

Es evidente que el abuso en la utilización de esquemas agresivos de subcontratación de personal originó diversas problemáticas como es la elusión y evasión fiscal, competencia desleal, afectación en el patrimonio y derecho de los trabajadores, entre otros, y su combate era necesario. Sin embargo, las disposiciones vigentes hasta antes de la entrada en vigor de este decreto eran suficientes, siempre y cuando las autoridades hubieran ejercido sus facultades de fiscalización de manera puntual e inteligente, y actuar en consecuencia contra los evasores; a cambio de ello, dejaron un decreto recaudatorio que pone la responsabilidad de la fiscalización a cargo del contribuyente, lo que le representa una mayor carga administrativa que se verá reflejada eventualmente en su productividad.✱







Reforma a la Ley del Seguro Social. Registro patronal por clase a nivel nacional

L.C.P.C. Mauricio Valadez Sánchez

Integrante de la comisión técnica de Seguridad Social del Colegio
mvaladez@deloittemx.com

De las modificaciones a las principales leyes, tras la publicación de la reforma laboral en materia de subcontratación, el artículo 5.º transitorio de la Ley del Seguro Social se reformó. A continuación, un breve análisis del impacto y sus efectos.

En el 2009, el artículo 75.º de la Ley del Seguro Social (LSS) fue modificado mediante decreto, el cual reformó y derogó diversas disposiciones y se adicionó un segundo párrafo, que establecía que “para efectos de la clasificación en el seguro de riesgos de trabajo, tratándose de los patrones a que se refiere el tercer párrafo del artículo 15.º-A, de esta ley, a solicitud del patrón, el instituto le asignará un registro patronal por cada una de las clases, que así se requiera, de las señaladas en el artículo 73.º de esta ley, con el que realizará la inscripción de sus trabajadores a nivel nacional. Los patrones o sujetos obligados que se hayan clasificado en términos de lo dispuesto en este párrafo, revisarán anualmente su siniestralidad conforme al artículo 74.º de esta ley de manera independiente por cada uno de los registros patronales asignados”.

Alcances

Sin embargo, no todos los patrones podrían optar por la modalidad de solicitar un registro patronal por clase a nivel nacional, esta categoría aplicó exclusivamente a aquellos patrones que se ubicaron en el supuesto del tercer párrafo del artículo 15.º-A de la Ley del Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), vigente hasta el 23 de abril de 2021, esto es, patrones que contrataban personal para ponerlo bajo la dirección y supervisión de un tercero que se beneficia de los servicios.

Con el propósito de explicar de manera clara los alcances del registro patronal por clase, a continuación, un caso hipotético de los patrones que optaron por esta modalidad.

Supuesto hipotético

Una empresa, cuya denominación social es “Servicios, La Oportunidad, S.A. de C.V.” con las siguientes características en el año 2010, ejerció en el adoptó la modalidad de registro patronal por clase a nivel nacional:

- a** El objeto social de acuerdo con su acta constitutiva consiste en contratar personal para ponerlo bajo la dirección y supervisión de sus clientes, quienes se benefician de los servicios.

- b** Conforme a lo anterior, se ubicó dentro del supuesto señalado en el tercer párrafo del artículo 15.º-A de la Ley del IMSS (ya derogado), por lo que este patrón aplicó a la opción de solicitar registros patronales por clase a nivel nacional.
- c** Este patrón cumplió con las obligaciones que establecía a partir del 5.º párrafo del artículo 15.º-A de la Ley del IMSS, esto es, informó a la autoridad respecto a los contratos celebrados con sus clientes en el trimestre que corresponde a través del formato PS-1.
- d** El tipo de personal contratado consta de 50 secretarías, 30 trabajadores que se dedican a la edición e impresión de periódicos y revistas, y 200 choferes para transporte de pasajeros.
- e** La empresa contó con un registro patronal ante el IMSS en la Ciudad de México, el cual tuvo vigencia a partir del 8 de julio de 2009 y se encontró en clase IV, fracción 711, que comprende a las empresas que se dedican al transporte de pasajeros, pagando con prima de 4.65325 por ciento.

- f** Las secretarías prestan sus servicios a despachos de abogados y contadores; los trabajadores que se dedican a la impresión y edición de periódicos prestan sus servicios a un solo cliente del ramo editorial; los choferes son enviados a empresas que se dedican al transporte de pasajeros.

De acuerdo con los antecedentes antes descritos la administración de la compañía "Servicios La Oportunidad, S.A. de C.V." decidió implementar desde el ejercicio de 2010 la conveniencia de tramitar registros patronales por clase a nivel nacional y para ello consideraron lo siguiente:

Identificar las clases por las que solicitarían registros patronales adicionales

En este caso solicitaron dos registros patronales por clase de acuerdo con lo siguiente:

I. Primer registro. Para las trabajadoras que desempeñan actividades de secretariado, que son enviadas a despachos de abogados y contadores, solicitaron un registro para la clase I, fracción 841, que corresponde a las empresas que prestan servicios profesionales o técnicos, según el artículo 196.º del reglamento de la Ley del IMSS en materia de afiliación, clasificación de empresas, recaudación y fiscalización, en este registro patronal pagaron con prima del 0.54355% a partir de la fecha expedición.

II. Segundo registro. Para los trabajadores que se dedican a la impresión y edición de periódicos que son enviados a una empresa del ramo editorial, les correspondió la clase III, fracción 291, que comprende a las empresas que se dedican a hacer trabajos de edición e impresión en términos del reglamento antes citado, en este registro patronal pagaron con prima del 2.59840% a partir de la fecha expedición.

III. Los choferes conservaron su clasificación en la clase IV, fracción 711.

Impacto financiero

A efecto de ejemplificar el impacto financiero a favor que le implicó a esta empresa la modalidad de registro patronal por clase a nivel nacional; a continuación, se describe el costo del seguro de riesgos de trabajo que pagaba esta empresa antes de adoptar la modalidad:

Base pago mensual para el seguro de RT	% de prima del seguro de RT	Pago mensual actual por el seguro de RT
\$6,000,000.00 (280 trabajadores, choferes, secretarías y edición e impresión)	4.65325%	\$279,195.00



Al adoptar la modalidad de registro patronal por clase, el costo de la prima del seguro riesgos de trabajo para esta empresa se distribuyó de la siguiente manera:

Base pago mensual	Clase	Fracc.	% prima seguro RT	Pago mensual del seguro de RT por clase
\$3,000,000.00 (200 choferes)	IV	711	4.65%	\$139,597.50
\$2,000,000.00 (50 secretarías)	I	841	0.54%	\$10,871.00
\$1,000,000.00 (30 edición e impresión)	III	291	2.60%	\$25,984.00
				\$176,452.50

El ahorro que en su momento obtuvo esta empresa al adoptar la modalidad de registro patronal por clase resulta claro y evidente, como se puede observar, la base más alta es para los choferes por haber un mayor número de ellos, los cuales se quedaron en la clase IV para continuar pagando con la prima media de esta clase; para las secretarías y los trabajadores de edición e impresión al separarlos de su registro patronal de origen de clase IV les correspondió pagar el seguro de riesgos de trabajo en una clase inferior; para las secretarías clase I y a los trabajadores de edición e impresión clase III, la prima del seguro de riesgos de trabajo que se pagaría por ellos, disminuyó notablemente.

Efectos del artículo 5.º transitorio del decreto

Por disposición del decreto antes citado, las empresas que optaron por implementar la modalidad de registro patronal por clase la deberán cancelar éstos y solicitar nuevos registros patronales.

Artículo 5.º transitorio. "Aquellos patrones que, en términos del segundo párrafo del artículo 75.º de la Ley del Seguro Social, previo a la entrada en vigor del presente decreto, hubiesen solicitado al Instituto Mexicano del Seguro Social la asignación de uno o más registros patronales por clase, de las señaladas en el artículo 73.º de la LSS, para realizar la inscripción de sus trabajadores a nivel nacional, contarán con un plazo de 90 días naturales contados a partir de la entrada en vigor de las presentes reformas legales para dar de baja dichos registros patronales y de ser procedente, solicitar al mencionado Instituto se le otorgue un registro patronal en términos de lo dispuesto por el reglamento de la Ley del Seguro Social en materia de afiliación, clasificación de empresas, recaudación y fiscalización. Una vez concluido dicho plazo, aquellos registros patronales por clase que no hayan sido dados de baja, serán dados de baja por el Instituto Mexicano del Seguro Social".

La modalidad de solicitar un registro patronal por clase a nivel nacional aplicó a aquellos patrones que contrataban personal para ponerlo bajo la dirección y supervisión de un tercero que se beneficia de los servicios.

La modalidad de registro patronal se deroga, desaparece, en virtud de que fue creada y diseñada para aquellas empresas que subcontrataban personal para ponerlo a disposición de un beneficiario de los servicios, quienes supervisan las tareas, modalidad que queda prohibida a partir del 24 de abril de 2021 con lo publicado en la reforma laboral.

Los patrones que adoptaron esta modalidad tienen hasta el 24 de julio de 2021 para cerrar sus registros patronales por clase y solicitar un nuevo registro patronal al IMSS.

Los efectos económicos que causará a los patrones que se verán obligados a cerrar estos registros patronales por clase resultan evidentes.



Una vez que desaparezcan los registros patronales, en el ejemplo referido, esta compañía en términos del artículo 5.º transitorio deberá solicitar un registro patronal al IMSS en términos del reglamento de la LSS en materia de afiliación, clasificación de empresas, recaudación y fiscalización, debiendo darse de alta este registro patronal en la prima media de la actividad fundamental de la compañía, en el presente caso la Clase IV fracción 711.

A continuación, y tomando en cuenta el caso planteado, se describen los efectos económicos que causará deshacer el registro patronal por clase.

Base pago mensual	Clase	Fracc.	% prima seguro RT	Pago mensual del seguro de RT por clase
\$3,000,000.00 (200 choferes)	IV	711	4.65%	\$139,597.50
\$2,000,000.00 (50 secretarias)	IV	711	4.65%	\$ 93,065.00
\$1,000,000.00 (30 edición e impresión)	IV	711	4.65%	\$ 46,532.50
				\$279,195.00

Como se puede observar hay una afectación económica importante en el pago de la prima del seguro de riesgos de trabajo en este contribuyente.

Esta empresa deberá evaluar si se ubica en los supuestos de servicios especializados que quedaron definidos en el artículo 15.º de la Ley Federal del Trabajo (LFT), y de ser el caso, deberá solicitar su registro ante la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (STPS) en los términos que dispone la reforma.

Una vez que esta empresa obtenga su registro ante la STPS, por cada una de las actividades especializadas de transporte de pasajeros, secretarias y de edición e impresión, deberá cerciorarse de que estas actividades no coinciden con el objeto social de sus clientes o de la principal actividad económica de éstos, a efecto de continuar prestando sus servicios.*





IMSS e Infonavit.

Información a presentar

C.P.C. y P.C.FI. Rubén Darío Dávalos Palomera

Integrante de la comisión técnica de Seguridad Social del Colegio
rdavalos@deloittemx.com

En materia de seguro social, el impacto más importante en lo que respecta a la subcontratación de servicios u obra especializada es la información que debe presentarse a la autoridad. La Ley de Seguridad Social (LSS) establece como primera obligación que la subcontratación cumpla los requisitos y condiciones establecidas en la Ley Federal del Trabajo (LFT).

Seguro social

Antes de entrar de lleno en el tema, es necesario comentar que, con esta reforma, ahora está prohibida la subcontratación de personal, es decir, aquellos esquemas en el que alguien más que se ostentaba como patrón mandaba personal, que al final era dirigido o cumplía órdenes del beneficiario, ya no resulta aplicable y, sólo se puede contratar servicios u obra especializada, partiendo de la base que no tiene que ver con el objeto social o actividad económica y dando por descontado que, el personal que participe en la ejecución propia no tiene subordinación alguna para con el beneficiario del servicio (contratante).

A este respecto, resultaría válido que el proveedor o contratista presente información a la autoridad sobre los servicios especializados que preste o las obras especializadas que ejecute partiendo de la base de que ya está inscrito

en un padrón controlado por la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (STPS).

No obstante, lo anterior, las modificaciones a la LSS establecen la obligación para quien preste servicios especializados o ejecute obra especializada; la obligación de proporcionar trimestralmente a más tardar el día 17 de enero, mayo y septiembre, la siguiente información:

I. De las partes del contrato:

- A) Nombre, denominación o razón social
- B) Registro Federal de Contribuyentes (RFC)
- C) Domicilio social o convencional en caso de ser distinto al fiscal
- D) Correo electrónico
- E) Teléfono de contacto

II. De cada contrato:

- A) Objeto
- B) Periodo de vigencia
- C) Relación de trabajadores u otros sujetos que prestarán los servicios especializados o ejecutarán las obras especializadas a favor del beneficiario, indicando su nombre, CURP, Número de Seguridad Social (NSS) y salario base de cotización, así como el nombre y RFC del beneficiario de los servicios por cada uno de los contratos.

III. Copia simple del registro emitido por la STPS para la prestación de servicios especializados o la ejecución de obras especializadas.



Nuevas obligaciones, requisitos y condiciones de la Ley Federal del Trabajo después de la reforma laboral en materia de subcontratación.

Tratándose de la relación de los trabajadores propiamente se debe presentar la información relacionada con su afiliación al seguro social, incluyendo al beneficiario de los servicios o la obra. Al referirse de servicios especializados no necesariamente cada trabajador está asignado a un solo beneficiario y durante todo el cuatrimestre, sino que la asignación puede ser por día o incluso por una fracción del mismo, siendo este punto el que más carga administrativa pudiera representar.

Dentro de este mismo requerimiento de información se indican "otros sujetos", los cuales, desde el punto de vista no existirán, ya que se estaría incumpliendo las disposiciones de la LFT, pues no es permitida la subcontratación de personal y alguien más que no sea empleado, no podría participar en la obra, más que se tratara de un contratista independiente que, de ser el caso, éste tendría que presentar su propia información.

Finalmente, de este análisis práctico de la información a presentar, ésta proporciona copia simple del registro emitido por la STPS para la prestación de servicios o ejecución de obra especializada, también sin apurar si se debe presentar cada cuatrimestre o sólo el primero, en caso de que no exista modificación.

Análisis práctico de la información que debe presentarse y la problemática que pudiera enfrentarse para proporcionarla

De los contratos. Sobre esta información, pareciera que no debería existir mucho problema para proporcionarla, pues simplemente es un resumen de toda la operación cuatrimestral que tendría el contratista en ese periodo con referencia a sus contratantes, sin desconocer que es una carga administrativa.

De cada contrato. Al referirse al objeto (ejecución de obra especializada o la prestación de servicios especializados), sin definir en este punto si la autoridad esperaría que se indique algún detalle como "demolición, telemarketing, instalaciones eléctricas, etc."; sólo por poner algunos ejemplos y sin que éstos deban entenderse como una definición para tratar de explicar la intención de la autoridad.

Cuando se refiere al periodo de vigencia, es importante considerar que los contratos pueden tener una duración diferente a la obra misma, es decir, se puede tener un contrato por uno o varios años y que se refieran a una o varias obras o proyectos, no sólo abarcando obra, sino servicios. En este escenario, existirá también una carga administrativa importante, tratando de identificar si la intención de la autoridad es que se proporcione información por cada obra o servicio que se proporcione.



El seguro social ha dado a conocer en diversas presentaciones que, para cumplir con la obligación de informar los contratos celebrados por las empresas de servicios especializados, pondrá en operación un sistema que solicitará al contratista un ínfimo de datos relacionados con el contrato, las partes del contrato y los trabajadores que participarán en el cumplimiento del mismo.

Este sistema privilegiará la simplificación y sólo requerirá de nueve datos a reportar. Las presentaciones de la autoridad indican que el sistema eliminará los datos relacionados con el acta constitutiva, notario, registro público de la propiedad y comercio, entre otros, sin embargo, dichos datos no están indicados en las disposiciones fiscales.

Como características del sistema se indican:

- 1 Aplicativo web de acceso totalmente en línea
- 2 Disponibilidad del sistema las 24 horas del día, los 365 días del año
- 3 Capacidad de carga de archivos
- 4 Uso de la firma electrónica
- 5 Apartado para consulta y emisión de reportes
- 6 Centro de ayuda con materiales de capacitación y normativos

La obligación de reportar la información trimestralmente es del contratista, sin embargo, es de destacar la responsabilidad que tiene el contratante o beneficiario de los servicios.

El artículo 15.º-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) señala que la persona física o moral que contrate la prestación de servicios o ejecución de obra con otra persona física o moral que incumpla las obligaciones en materia de seguridad social, será responsable solidaria en relación con los trabajadores utilizados para ejecutar dichas contrataciones.

Sobre este respeto, lo primero que destaca es que los servicios a los que se refiere, así como a las obras indicadas, no están acotadas a servicios especializados y obras especializadas, con lo cual pudiera aplicarse a cualquier tipo de servicios y obras, no obstante, por estar dentro del propio artículo 15.º-A de la LIS debe entenderse que son precisamente los especializados y no cualquiera.

Con independencia de la interpretación indicada, lo que debe considerarse es la responsabilidad solidaria que tendrá el beneficiario de los servicios o el contratante respecto del incumplimiento de obligaciones que tiene el contratista, destacando en particular las de seguridad social.



Las modificaciones a la LSS establecen la obligación de proporcionar trimestralmente información de las partes del contrato y de cada contrato

Esta reforma adicionalmente señala un acuerdo que deberá suscribirse entre el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) y la STPS, para vigilar el cumplimiento de las obligaciones en materia laboral y de seguridad social, señalando una multa de 500 a 2,000 UMAS por no proporcionar la información que nos ocupa o presentarla incluso fuera de tiempo.

Infonavit

Para efectos del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (Infonavit) las personas físicas o morales que se encuentren registradas para prestar servicios especializados o realizar la ejecución de obra especializada en términos de la LFT, siempre que los mismos no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante de la beneficiaria de los mismos, deberán presentar información cuatrimestral en los meses de enero, mayo y septiembre, a más tardar el día 17 de dichos meses.

La información a presentar es la siguiente:

- A) Datos generales
- B) Contratos de servicios
- C) Los montos de las aportaciones y amortizaciones
- D) Información de los trabajadores
- E) Determinación del salario base de aportación
- F) Copia simple del registro emitido por la STPS

Análisis práctico de la información solicitada

De los datos generales se debe presuponer que se tratan de la persona física o moral que presta los servicios especializados o ejecuta la obra especializada y posiblemente deba referirse a nombre, razón o denominación social, RFC, número patronal y tal vez NSS, así como domicilio fiscal o social.

Los montos de las aportaciones y amortizaciones pudiesen esperarse que fuera solamente el total de las mismas y así el Infonavit podría revisar el importe pagado de forma bimestral, sin embargo, considerando que también solicita la determinación del salario base de aportación, seguramente la información debería presentarse por cada uno de los trabajadores.

En el Infonavit la redacción de la información a presentar no es clara para interpretar, debe ser específica de los trabajadores que participen en cada contrato de servicios u obra especializada; considerando la intención de la disposición pareciera que se debe interpretar, que debe circunscribirse precisamente a cada uno de los contratos u obra de que se trate para que tuviera sentido el control de la misma.

Como ventaja a este respecto, las modificaciones a la Ley del Infonavit, señalan que los requisitos y fechas deberán cumplirse conforme a los procedimientos que publique el instituto mediante medios electrónicos, lo que permite presuponer que existirán aclaraciones y tal vez hasta una herramienta para estos efectos.

La persona física o moral contratante de los servicios o de la obra con personas que incumplan las obligaciones contenidas en la Ley del Infonavit serán responsables solidarias en relación con los trabajadores utilizados para la ejecución de dichas contrataciones.

La modificación a la Ley del Infonavit en materia de subcontratación establece la celebración de un convenio de colaboración para el intercambio de información y realización de acciones de verificación conjuntas con la STPS.

Para efectos del seguro social como del Infonavit existe responsabilidad solidaria para quien contrate servicios especializados o reciba los servicios de ejecución de obra especializada, si el contratista no cumple con sus obligaciones no existe una situación particular para “detonar” dicha responsabilidad solidaria, ya sea indicando que el patrón original o contratista debe ser requerido y no cumplir con sus obligaciones para que el beneficiario o contratante deba cumplir con las mismas y previa notificación del hecho particular.

Pese a la reforma tan robusta efectuada en materia laboral, el beneficiario de los servicios o contratante de los mismos, incluye to la obra especializada deba continuar con una labor de fiscalización detallada del cumplimiento de las obligaciones del proveedor, no sólo en materia fiscal, sino también en materia laboral, considerando de origen lo que podría ser el punto de partida principal, definir qué debe entenderse por servicio u obra especializada que no tenga que ver con el objeto social o con la actividad económica preponderante del beneficiario del servicio o contratista del mismo.

Conclusiones

Los prestadores de servicios especializados o de obra especializada deberán presentar la información de forma cuatrimestral, esperando, en el caso del Infonavit, las reglas particulares.

Se intensifica la carga administrativa relacionada con la fiscalización que tienen que cumplir los prestadores de servicios especializados o de obra especializada y se mantiene la fiscalización que deben realizar los contratantes o beneficiarios del servicio para tratar de mitigar los efectos de la posible responsabilidad solidaria que impone la ley en caso de que el contratista incumpla con sus obligaciones.

Sujeto a las reglas y operación establecidas por la autoridad competente, se espera un aplicativo funcional que permita el cumplimiento de las obligaciones en materia de información a proporcionar por los contratistas y, en su caso, por los contratantes para consultar información de sus proveedores y el cumplimiento de sus obligaciones.✳



Responsabilidad solidaria, eje transversal

El concepto se incorporó en las leyes involucradas en aspectos laborales, seguro social, vivienda y en el Código Fiscal; conocerlo antes de realizar un contrato con una empresa de servicio, ayudará a prevenir posibles multas.

C.P.C.J. Guillermo Mendieta González

Consejero editorial de la revista *Veritas*

Integrante de la comisión de Auditoría Fiscal del Colegio

jmendieta@gmayasoc.com



Como parte de las acciones para la eliminación de la subcontratación laboral de personal y la incorporación de reglas a las legislaciones actuales que permitan a los contribuyentes contratar única y exclusivamente servicios especializados o de ejecución de obra especializada, siempre que éstas no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante del beneficiario de los mismos, es que se publicó el 20 de abril de 2021, el decreto mediante el cual se reforma, adiciona y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal del Trabajo (LFT), la Ley del Seguro Social (LSS), la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (Infonavit), Código Fiscal de la Federación (CFF), la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) y la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), que entró en vigor al día siguiente de su publicación, excepto lo referente a las obligaciones en materia fiscal, las cuales entrarán en vigor el 1° de agosto de 2021.

Uno de los puntos constantes en dichas modificaciones de ley y código antes mencionados es la **responsabilidad solidaria** concepto que se homologó, a efecto de que se entendiera como uno solo y se aplicara en el cumplimiento a las obligaciones correspondientes de dichos trabajadores. A continuación, se hace un resumen de los párrafos que señalan dicho concepto.

Ley Federal del Trabajo

Las personas físicas o morales que subcontraten la prestación de servicios especializados o la ejecución de obras especializadas con un contratista que incumpla con las obligaciones que deriven de las relaciones con sus trabajadores, será responsable solidario en relación con los trabajadores involucrados en dichas contrataciones.

Cabe mencionar que hay que considerar la presentación del aviso de la sustitución al sindicato o a los trabajadores al que hace referencia el artículo 41.º de la LFT (más información, véase artículo *Sustitución laboral*).

Ley del Seguro Social

La persona física o moral que contrate la prestación de servicios o ejecución de obra especializada será responsable solidaria con aquellos contratistas que incumplan con sus obligaciones en materia de seguridad social, entre las cuales están la inscripción de los trabajadores en el IMSS, pago de cuotas obrero-patronales, retenciones, informes, entre otros.

Ley del Infonavit

En caso de sustitución patronal, el patrón sustituido será solidariamente responsable con el nuevo respecto a las obligaciones derivadas de esta Ley, nacidas antes de la fecha de sustitución, hasta por el término de tres meses, concluido el cual todas las responsabilidades serán atribuibles al nuevo patrón.

Asimismo, también existirá responsabilidad solidaria de la persona física o moral que contrate la prestación de servicios o ejecución de obra especializada con contratistas que incumplan con sus obligaciones en materia de la Ley del Infonavit.

Las multas por incumplimiento van de 500 a 50,000 veces el valor de UMA y de \$150,000 a \$300,000 pesos, dependiendo la omisión, y hasta considerarse como defraudación fiscal.

Código Fiscal de la Federación

Son responsables solidarios las personas morales o personas físicas que reciban servicios especializados o contraten obra especializada, por las contribuciones que se hubieran causado a cargo de los trabajadores con los que se preste el servicio.

Como se puede observar, el común denominador **responsabilidad solidaria** se enfoca en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, laborales y de seguridad social que se tenga entre el contratante y los prestadores de servicios u obra especializada, la cual, como se sabe, no podrá ser parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante del beneficiario de estos y que en caso de que *el prestador de servicio u obra especializada no cumpla con dichas obligaciones, el contratante será el responsable solidario de cumplir con cada una de ellas desde la fecha en que se tuvo el servicio y en adelante.*

Multas y sanciones

La responsabilidad solidaria se detona en el momento en el cual alguna de las partes (contratante y/o prestador de servicio u obra especializada) no cumple a cabalidad con sus obligaciones a las que se hizo referencia a lo largo del presente artículo, y como una de las consecuencias del no cumplimiento de forma correcta, exista la posibilidad de que se detonen las multas y sanciones por cada ley o código en comento, siendo éstas:

Ley Federal del Trabajo

De 2,000 a 50,000 veces la Unidad de Medida y Actualización (UMA), sin perjuicio de las demás responsabilidades a que hubiera lugar de conformidad con la legislación aplicable.

Ley del Seguro Social y Ley del Infonavit

De 500 a 2,000 veces el valor de la UMA por cada información no presentada, o realizada de forma extemporánea, por periodo cuatrimestral a las autoridades del IMSS. Esta misma multa aplica también para el caso de Infonavit.

Código Fiscal de la Federación

Se considerará que se comete una infracción cuando el contratista no cumpla con la obligación de entregar a un contratante la información y documentación requerida en las leyes del ISR e IVA, en cuyo caso la multa será de \$150,000 a \$300,000 pesos por cada obligación de entregar información no cumplida. Asimismo, se considerará como un delito de defraudación fiscal calificado utilizar esquemas simulados de prestación de servicios especializados o la ejecución de obras especializadas, o realizar la subcontratación de personal.

Conclusiones

La responsabilidad solidaria es un concepto eje transversal en esta reforma en materia de subcontratación, por ende, es indispensable tomarlo en cuenta para llevar a cabo la contratación de servicios u obras de ejecución especializadas, así como solicitar en todo momento a los prestadores del servicio el cumplimiento cabal y completo de sus obligaciones tributarias, sociales y laborales, con el efecto de que en caso de cualquier contingencia, el contratante cuente con todos los elementos necesarios e indispensables para deslindar responsabilidades que las autoridades fiscales, de seguridad social y laborales pudieran imputar al contratante en caso de que no se cuente con la documentación soporte y materialidad necesaria para ello.✳



Modificaciones legales: objeto social y actividad preponderante

L.D. Ricardo Sanguino
Socio de Arochi & Lindner
rsanguino@arochilindner.com

L.D. David Quezada
Of Counsel de corporativo y regulatorio de Arochi & Lindner
dquezada@arochilindner.com



La nueva reforma laboral permite la subcontratación, siempre y cuando el contratista esté registrado en un padrón público a cargo de la Secretaría del Trabajo y Previsión Social; sin embargo, hay que revisar a detalle la relevancia del objeto social y la actividad preponderante de una empresa.

Con el propósito de establecer un nuevo marco legal para regular la subcontratación laboral (*outsourcing*), a finales de abril de 2021 se publicó el paquete de modificaciones y reformas a diversos instrumentos jurídicos —incluyendo la Ley Federal del Trabajo (LFT)—.

El presente análisis se centrará en una de las vertientes de la reforma aludida, a saber, su efecto sobre el objeto social y la actividad económica preponderante de las empresas. Asimismo, se presentan algunas recomendaciones jurídicas para atender esta nueva realidad.

Primeramente, es pertinente señalar que la reforma a la LFT entró en vigor el día siguiente a su publicación (24 de abril de 2021).

El artículo 12.º reformado de la LFT señala en su primer párrafo que “queda prohibida la subcontratación de personal, entendiéndose ésta cuando una persona física o moral proporciona o pone a disposición trabajadores propios en beneficio de otra”.

Por su parte, el artículo 13.º reformado de la LFT establece en su primer párrafo que “se permite la subcontratación de servicios especializados o de ejecución de obras especializadas que no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante de la beneficiaria de estos, siempre que el contratista esté registrado en el padrón público a que se refiere el artículo 15.º de esta ley”.

Realizar una asamblea general extraordinaria de accionistas que tenga como propósito la modificación del objeto social de la empresa, que refleje las actividades que lleva a cabo la misma.

Como se puede apreciar de los dos artículos existe una prohibición a la subcontratación de personal (artículo 12.º), pero al mismo tiempo se permite la subcontratación de servicios especializados o de ejecución de obras especializadas que no formen parte del objeto social ni de la actividad preponderante de la beneficiaria de estos, si el contratista está registrado en un padrón público a cargo de la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (STPS).

En este sentido, toma ahora una gran relevancia la redacción del objeto social en los estatutos de las empresas, sea que se trate de una empresa existente o bien de una que esté por crearse.

Por ejemplo, si la empresa llega a contratar servicios especializados o de ejecución de obras especializadas que estén mencionados dentro de su objeto social y que formen



parte de su actividad preponderante, la multicitada empresa estaría violando el artículo 13.º de la LFT.

En este caso, dicha empresa como beneficiaria de los servicios subcontratados, se haría acreedora a una multa de entre 2,000 y 5,000 veces la Unidad de Medida y Actualización (es decir, entre \$179,240.00 y \$448,100.00 pesos, considerando el valor actual de la UMA) conforme al artículo 1004.º-C, segundo párrafo, de la LFT, también reformado.

Adicionalmente, deberá tenerse presente que desde la perspectiva impositiva no tendrán efectos fiscales de deducción o acreditamiento, los pagos o contraprestaciones realizados por concepto de subcontratación de personal para desempeñar actividades relacionadas, tanto con el objeto social como con la actividad económica preponderante del contratante, conforme al nuevo artículo 15.º-D del Código Fiscal de la Federación (CFF), incluido en el paquete de reformas en análisis.

Este último precepto igualmente señala que se podrán dar efectos fiscales de deducción o acreditamiento a los pagos o contraprestaciones por subcontratación de servicios especializados o la ejecución de obras especializadas, que no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante de la beneficiaria de los mismos. Cabe señalar que el referido artículo 15.º-D del CFF entrará en vigor a partir del 1.º de agosto de 2021.

Conclusiones

A la luz de lo anteriormente expuesto, se puede concluir que, con motivo de la entrada en vigor de las reformas mencionadas, estamos ante un nuevo panorama en el ámbito jurídico-corporativo para las empresas en México.

Por ello, es recomendable hacer un análisis detallado del objeto social de todas las empresas en nuestro país a fin de valorar si las actividades incluidas en dicho objeto social se justifican plenamente y son efectivamente llevadas a cabo por la sociedad de que se trate.

En caso negativo, se sugiere la realización de una asamblea general extraordinaria de accionistas que tenga como propósito la modificación del objeto social de la empresa a fin de que éste refleje las actividades que lleva a cabo la misma.

De esta manera, se disminuirán los riesgos en materia laboral y fiscal que pudieran presentarse con motivo de las subcontrataciones que una empresa llegue a realizar con terceros.

Asimismo, se reitera que el análisis del objeto social de las empresas abarca tanto a las ya existentes como a aquellas que vayan a constituirse con posterioridad.

Cabe hacer mención que ha sido costumbre en nuestro país que, al momento de constituir una empresa, se establezca un objeto social amplísimo, atendiendo a las “probables actividades” que la empresa pudiera desempeñar en el futuro frente a terceros y para evitar que la misma cometa actos fuera del objeto social —este último fenómeno jurídico es conocido como actos “ultra vires” —.

En este aspecto, si bien puede existir el riesgo de la nulidad de actos fuera del objeto social, lo cierto es que esa doctrina se ha abandonado porque no puede restringirse la capacidad de las sociedades en sus operaciones cuando salgan ocasionalmente de las actividades definidas en su objeto, pues ello ocasionaría incertidumbre a los terceros con quienes celebren actos jurídicos ante la eventualidad de la nulidad.

En este orden de ideas, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ya ha emitido criterios en el sentido de que son válidos los actos fuera del objeto social, por lo cual es poco probable la declaración de nulidad de los mismos (cfr. Tesis con registros digitales 341468¹ y 341467²).

Resulta conveniente una redacción adecuada del objeto social para precisar en la medida de lo posible las actividades que va a desempeñar la empresa, teniendo en cuenta que, de darse un cambio de giro o un incremento de las actividades de la empresa, igualmente podrá modificarse el objeto social mediante una asamblea general extraordinaria de accionistas.

Por último, las empresas deberán contar con asesoría especializada en derecho corporativo, a fin de que el proceso de análisis y adecuaciones al objeto social de dichas empresas sea realizado con un gran rigor y conocimiento profesionales. ✖

¹ Dicha Tesis establece que “la determinación del objeto social depende de la voluntad de las personas que integran la persona moral. Por otra parte, los actos celebrados fuera de dicho objetivo, sólo afectan a los miembros de la empresa, de lo que se desprende que, en caso de nulidad de uno de dichos actos, sería de carácter relativo, y no una nulidad absoluta. Por tanto, no compete a un tercero la acción impugnadora de los actos celebrados fuera del objeto social de una sociedad, máxime si no se demuestra que los mismos lesionan los intereses jurídicos de dicho tercero.”

² Esta Tesis establece, que “...la sociedad en nombre colectivo no está circunscrita por la ley de la materia, a tener precisado y cumplir un objeto determinado y limitado que excluya cualquier actividad que no sea estrictamente de dicho objeto y, en lo tocante a la sociedad anónima, aunque sí debe tenerle precisado desde el momento de la constitución, ello no significa que los socios no puedan indicar de manera amplia el objeto de la empresa ni que los órganos de la misma efectúen accidentalmente actos distintos a dicho objeto social; lo que está fuera de duda es que exceso de actuación, separado del objeto social, le incumbe reclamarlo a los socios, mas no a un tercero ajeno”.





Aspectos fiscales de la reforma

La reforma conlleva implicaciones fiscales que se deben atender, y de la misma forma, es importante conocer en qué casos aplica deducción o acreditamiento y en cuáles no.

C.P.C. y P.C.FI. Guillermo Leopoldo Uribe Garay
Integrante de la comisión técnica Fiscal del Colegio
guribe@deloittemx.com

C.P. Teodoro Álvarez Martínez
Gerente Business Tax
talvarez@deloittemx.com

Con la finalidad de conocer los requisitos para la deducción de un servicio u obra especializada y/o compartida, en materia del Impuesto Sobre la Renta y acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado, se abordan en el presente material los principales aspectos del tema.

Derivado de la reciente reforma laboral en subcontratación, la iniciativa genera los siguientes supuestos en materia tributaria:

- 1 No dar efectos fiscales a la subcontratación, es decir, no considerarse como erogaciones deducibles para efectos del Impuesto Sobre la Renta (ISR), ni considerarse como acreditables para efectos al Impuesto al Valor Agregado (IVA).
- 2 En caso de ser servicios especializados o que se ejecuten obras especializadas, se podrán deducir para efectos del ISR y acreditar para efectos del IVA, siempre que los pagos o contraprestaciones realizadas por dichos servicios estén relacionados con aquellos en los que los contratistas cuentan con autorización correspondiente de la autoridad laboral.
- 3 Ampliar los supuestos en los que se configura responsabilidad solidaria en materia fiscal.
- 4 Incorporar nuevos supuestos de multas e infracciones.
- 5 Constituir situaciones calificativas en la comisión del delito de defraudación fiscal y defraudación fiscal equiparada.

En disposiciones transitorias se establece que las empresas contarán con 90 días (tres meses) para incorporar a sus trabajadores que se tengan subcontratados, como empleados permanentes.

I. Requisitos fiscales

► Ley Federal del Trabajo

De acuerdo con las reformas realizadas en la Ley Federal del Trabajo (LFT), se establece que está prohibida la subcontratación de personal, entendiéndose ésta cuando una persona física o moral proporciona o pone a disposición trabajadores propios en beneficio de otra¹.

En el caso de las agencias de empleo o intermediarios que intervienen en el proceso de contratación de personal, éstas podrán participar en el reclutamiento, selección, entrenamiento y capacitación, entre otras actividades y no se considerarán patrones, ya que este carácter lo tiene quien se beneficia de los servicios.

En su artículo 15.º, la LFT permite que se proporcionen servicios de subcontratación siempre y cuando se cuente con un registro que deberá ser renovado cada tres años, acreditar ante la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (STPS) y que la entidad se encuentre al corriente de sus obligaciones fiscales y de seguridad social.

Las personas que obtengan el registro quedarán inscritas en un padrón que deberá ser público y estar disponible en un portal de internet.

Las entidades que presenten servicios de subcontratación deberán obtener dicho registro en un plazo de 90 días



naturales, así como lo menciona el artículo 3.º transitorio del decreto de reforma laboral en materia de subcontratación.

En este sentido, una vez expuestos de manera general los cambios en materia laboral, será importante ahondar en los requisitos fiscales para dar cumplimiento a las modificaciones en subcontratación. Al respecto, comenzaremos en primera instancia con los cambios en el Código Fiscal de la Federación (CFF).

- I. Cuando los trabajadores que el contratista proporcione o ponga a disposición del contratante originalmente hayan sido trabajadores de este último y hubieren sido transferidos al contratista, mediante cualquier figura jurídica, y
- II. Cuando los trabajadores que provea o ponga a disposición el contratista abarquen las actividades preponderantes del contratante.

Es importante mencionar que el CFF, en congruencia con lo establecido en la LFT, establece que se podrán dar efectos fiscales de deducción o acreditamiento a los pagos o contraprestaciones por subcontratación de servicios especializados o la ejecución de obras especializadas, que no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante de la beneficiaria de los mismos, siempre que el contratista cuente con el registro a que se refiere el artículo 15.º de la LFT y se cumplan con los demás requisitos establecidos para tal efecto en la Ley del ISR y en la Ley del IVA que más adelante abordaremos.

Cabe mencionar que los servicios u obras complementarias o compartidas prestadas entre empresas de un mismo grupo empresarial también serán considerados como especializados, siempre y cuando no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante de la empresa que los reciba.

► Impuesto Sobre la Renta

Se incluye un nuevo párrafo a la fracción V del artículo 27.º de la LISR donde se establece que, tratándose de la prestación de servicios especializados o de la ejecución de obras especializadas a que se refiere el artículo 15.º-D del CFF, el contratante deberá verificar lo siguiente cuando se efectúe el pago de la contraprestación por el servicio especializado recibido:

1. Que el contratista cuente con el registro ante la STPS.
2. Obtener del contratista copia de los comprobantes fiscales por concepto de pago de salarios de los trabajadores con los que le hayan proporcionado el servicio o ejecutado la obra correspondiente.
3. Copia del recibo de pago expedido por institución bancaria por la declaración de entero de las retenciones de impuestos efectuadas a dichos trabajadores, del pago de las cuotas obrero patronales al IMSS, así como del pago de las aportaciones al Infonavit.

El contratista estará obligado a entregar al contratante los comprobantes y la información antes mencionada.

Asimismo, se incluye una nueva fracción (XXXIII) al artículo 28.º de la LISR, que establece los gastos no deducibles para efectos de la LISR; menciona que los pagos realizados por concepto de subcontratación de personal para desempeñar actividades relacionadas tanto con el objeto social como con la actividad económica preponderante del contratante, así como los pagos por servicios donde se ponga a personal a disposición del contratante, serán no deducibles.

► Impuesto al Valor Agregado

Cuando se trate de servicios especializados o de la ejecución de obras especializadas a que se refiere el artículo 15.º-D, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, el contratista deberá entregar, a más tardar el último día del mes siguiente a aquél en el que el contratante haya efectuado el pago de la contraprestación por el servicio y el impuesto al valor agregado que se le haya trasladado, la siguiente información:

1. Registro ante la STPS.
2. Copia de la declaración del IVA y del acuse de recibo del pago correspondiente al periodo en que el contratante efectuó el pago de la contraprestación.

Es indispensable para las empresas establecer mecanismos que les permitan transferir los activos necesarios para que los empleados realicen sus actividades.

► Otras consideraciones

No hay que perder de vista lo adicionado al artículo 41.º de la LFT, que establece a la letra lo siguiente:

“Para que surta efectos la sustitución patronal deberán transmitirse los bienes objeto de la empresa o establecimiento al patrón sustituto.”

Así las cosas, es dable considerar que el espíritu de esta disposición es que el patrón sustituto, además de contar con empleados, efectivamente cuente con elementos propios para dar cumplimiento a sus obligaciones patronales, tales como otorgar vehículos, computadoras o herramientas de trabajo en general, que sirvan a los trabajadores como instrumento para realizar sus actividades en la empresa a la cual fueron transferidos.

Asimismo, es importante mencionar que las disposiciones en materia del ISR e IVA entrarán en vigor el 1.º de agosto de 2021, de acuerdo con lo establecido en el artículo 1.º transitorio:

“El presente decreto entrará en vigor el día siguiente de su publicación en el *Diario Oficial de la Federación*, con excepción de lo previsto en los artículos 4.º, 5.º y 6.º del presente decreto, que entrarán en vigor el 1.º de agosto de 2021 y lo previsto en los artículos 7.º y 8.º del presente decreto entrarán en vigor en el ejercicio fiscal 2022.”

Conclusiones

Con la reforma en materia de subcontratación, si bien se logra un beneficio para los trabajadores, quienes antes eran limitados con esquemas agresivos de subcontratación tales como los *outsourcing* e *insourcing*, se presenta un nuevo reto para el sector empresarial en México, debido a que deberá absorber a los trabajadores como parte de una plantilla de la entidad, considerando la gestión correspondiente al capital humano y el factor del tiempo (90 días), por lo que dichos cambios en las empresas deberán realizarse de forma rápida, eficiente, estratégica y asesorada para evitar cualquier tipo de infracción o multa por parte de las autoridades correspondientes.

Por otro lado, quedará pendiente por parte de la Secretaría del Trabajo aclarar definiciones, como la de servicios especializados, toda vez que, con la prohibición de la subcontratación de personal, se permitirá únicamente la contratación de este tipo de servicios, siempre y cuando sean diferentes al objeto social y la actividad económica de la empresa.✖

¹ Artículo 12.º LFT





Efectos para precios de transferencia

C.P.C. y P.C.FI. Gerardo Aguila García
Socio del Colegio
gaguila@nortum.com.mx

Las empresas deberán replantear su modelo de negocios, modificar su estructura de personal y realizar los ajustes necesarios. La mayoría requerirá modificar objetos sociales de las empresas que prestan servicios de subcontratación entre empresas relacionadas.

A raíz de la reforma laboral, las reglas publicadas generarán un análisis detallado de los modelos de negocios de todos los sectores empresariales, ya que en su mayoría requerirá modificar objetos sociales de las empresas que prestan servicios de subcontratación entre empresas relacionadas, en algunos casos —y quizás en su mayoría— los empleados deberán pasar a la empresa en donde prestaban sus servicios, dicho traspaso implicará reconocer sus derechos laborales (antigüedad, salario y prestaciones, entre otros); habrá casos en los cuales quizás sí existe personal muy especializado que podría seguir dentro de las empresas de subcontratación, obviamente cumpliendo todos los lineamientos, registros y formalidades que establezcan las autoridades laborales, de seguridad social (IMSS e Infonavit) y las autoridades locales, en su caso.

Será inevitable reubicar a los trabajadores que realicen las actividades esenciales de las empresas operativas en función de su objeto social, tal como se mencionó, utilizando, la figura de sustitución patronal; iniciar a la brevedad las acciones necesarias para realizar una transición eficiente y sin riesgos. Para cumplir con este nuevo modelo, es importante considerar las siguientes acciones:

- ◆ Revisar el modelo actual del negocio identificando actividades esenciales, complementarias, de servicios compartidos y especializados.
- ◆ Identificar activos, en su caso, que deban transferirse a la empresa operativa.
- ◆ Realizar un estudio de los efectos financieros, riesgos y funciones.





- ◆ En algunos casos será necesario evaluar la reestructuración como ejemplo: fusiones (en este caso en particular, podría detonar efectos no deseados, por ejemplo, la confusión de cuentas por cobrar y por pagar, que detonarían el pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA), en las escisiones también pudiera tener efectos que deberán ser evaluados).
- ◆ Otros aspectos a considerar sería el riesgo de continuar sólo en parte, en sus casos de los servicios especializados.
- ◆ Este nuevo parámetro de servicios especializados tendrá un impacto en los comparables, riesgos y funciones para los estudios de precios de transferencia.
- ◆ En materia prevención de lavado de dinero, también se deberá hacer la valuación correspondiente juntos con sus procesos informativos a la autoridad respectiva.
- ◆ En materia de información financiera, las empresas tendrán efectos, quizás impacto en las empresas operativas de pasivos laborales, que se tendrán que reconocer.
- ◆ En materia fiscal, tendrán un impacto en la parte no deducible de prestaciones exentas, que afectará en su momento en la utilidad fiscal neta.
- ◆ Las empresas deberán replantear su modelo de negocios, modificar su estructura de personal y realizar los ajustes necesarios en tiempo muy limitado. Las estructuras de personal que las empresas han creado en el transcurso de muchos años deberán ajustarse en 90 días, bajo dos premisas fundamentales: evitar riesgos innecesarios y costos excesivos, lo que representa un gran reto en la situación actual de la economía del país.

En materia de precios de transferencia se deberá identificar durante el proceso de adaptación a la nueva legislación: Transacciones tales como:

- ▣ Ventas de cuentas por cobrar.
- ▣ Venta de activos fijos.
- ▣ En algunos casos venta de inventarios.
- ▣ Nuevos contratos de arrendamiento de inmuebles o muebles.
- ▣ Venta o uso y goce de sistemas electrónicos, tales como, softwares, aplicaciones de venta y cualquier tecnología entre las partes relacionadas.
- ▣ Pudiera haber marcas, derechos que se pudieran vender o arrendar.

De la Norma de Información Financiera (NIF):

- ◆ Es importante durante este proceso, revisar que se esté cumpliendo puntualmente con las NIF. Un efecto importante a considerar es el registro correcto de la Participación a los Trabajadores de Utilidades (PTU), ya que algunas empresas, no clasifican correctamente las cuentas adecuadas y esto puede representar una variación en los márgenes brutos o de operación.

Acuerdo Anticipados de Precios de Transferencia (APA)

- ◆ En los casos que hubiera un APA aprobados con las autoridades, se deberá iniciar, en su caso, un nuevo proceso para documentar y obtener un nuevo acuerdo.

Funciones

- ◆ Pudiera suceder que, derivado de los ajustes acorde con las nuevas leyes, las funciones en la empresa operativa, cambien radicalmente o suavemente sus funciones, que al realizar empresas comparables afecte los márgenes y rangos al momento de hacer el estudio de precios de transferencia, respecto de transacciones con otras partes relacionadas, ya sea nacionales o extranjeras.
- ◆ En el caso de que se conserven ciertos servicios especializados, también las funciones cambiarían y consecuentemente los comparables afecten los márgenes y rangos al momento de hacer el estudio de precios de transferencia, respecto de transacciones con la misma parte relacionada con la que se venía utilizando la figura de subcontratación.

Riesgos

- ◆ En relación con los riesgos asumidos entre las partes relacionadas, es de esperarse que sine qua non, que los riesgos de la empresa operadora tendrá un mayor riesgo respecto de los trabajadores que absorberá, por otro lado, si se conserva una parte de los servicios, por ser especializados, quizá no habría cambios sustanciales, a menos que se complemente cubriendo riesgos por ser especializado el servicio.



Los efectos en materia de precios de transferencia se deberán identificar durante el proceso de adaptación a la nueva legislación.

Contractualmente

- ◆ Los contratos, en el caso de que se conserven algunos servicios especializados, deberán estar diseñados puntualmente desde el objeto social, tanto mercantil como ante el SAT del tipo de servicios a prestar; asimismo, con las autoridades laborales en cuanto a su registro correspondiente, en la parte de autoridades de IMSS, órgano que vigilará este tipo de servicios, sería conveniente revisar perfectamente las actividades y los riesgos de los servicios especializados, lo mismo con el Infonavit, con las autoridades locales en materia de Impuesto Sobre Nóminas (ISN) sería aconsejable revisar los documentos que sirvieron para cumplir con esta obligación.
- ◆ La materialidad deberá estar perfectamente soportada con reportes, órdenes de servicios, trabajos especiales, bitácoras, soportes fotográficos o de filmación de los servicios prestados, ubicaciones geográficas, planos, ingenierías o cualquier evidencia del servicio prestado.
- ◆ Evidencia profesional del personal especializado, quizá con cédulas profesionales o evidencia de su especialidad.
- ◆ Estructurar los procedimientos de entrega y evidencia del pago de obligaciones fiscales, de seguridad social y de impuestos locales para la empresa operadora que utiliza los servicios especializados.
- ◆ Definir y tener los activos fijos, instrumental o equipo para la prestación de los servicios especializados.
- ◆ Tener sus propios sistemas para procesos de información financiera y de nóminas.
- ◆ Evitar los pagos por asimilables.
- ◆ En el caso de los trabajadores extranjeros o expatriados, revisar los métodos usados para la transferencia de prestaciones de su país de origen y la metodología de traslado de los costos inherentes.
- ◆ Sería conveniente revisar los salarios y homologarlos sin discriminación de género, para evitar conflictos acordes con los acuerdos establecidos en el T-MEC.
- ◆ Tratar de tener domicilio fiscal diferente entre la empresa operativa y la de servicios especializados, para cubrir cualquier sesgo interpretativo de una simulación.
- ◆ En el caso de los servicios a empresas extranjeras, fideicomisos o establecimientos permanentes, deberán cumplir con todo lo mencionado anteriormente.

Un tema de relevancia por su impacto probable es la PTU, con las modificaciones, en cuanto a los topes, desde el punto de vista de los precios de transferencia, es conveniente registrar este gasto en las cuentas

de activo (inventarios) así como del costo de ventas y de los gastos de administración y de venta, para reflejar correctamente los márgenes de utilidad bruta o de la utilidad o pérdida de operación.

Algunas consideraciones de la PTU a nivel mundial

A partir de un análisis de la legislación laboral de los 36 países que integran la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), se encontró que sólo tres países (Chile, Francia y México) tienen esquemas obligatorios de reparto de utilidades. Además, todos los países de la muestra regulan el *outsourcing*, ya sea en su legislación general o sectorial.



Países que regulan el *outsourcing* en su legislación general o sectorial

País	Reparto de utilidades obligatorio	Regula el <i>outsourcing</i>
Alemania	No tiene	Sí se regula
Australia	No tiene	Sí se regula
Austria	No tiene	Sí se regula
Bélgica	No tiene	Sí se regula
Canadá	No tiene	Sí se regula
Chile	Sí tiene un esquema obligatorio	Sí se regula
Corea del Sur	No tiene	Sí se regula
Dinamarca	No tiene	Sí se regula
España	No tiene	Sí se regula
Estados Unidos	No tiene	Sí se regula
Eslovaquia	No tiene	Sí se regula
Eslovenia	No tiene	Sí se regula
Estonia	No tiene	Sí se regula

País	Reparto de utilidades obligatorio	Regula el <i>outsourcing</i>
Finlandia	No tiene	Sí se regula
Francia	Sí tiene un esquema obligatorio	Sí se regula
Grecia	No tiene	Sí se regula
Hungría	No tiene	Sí se regula
Irlanda	No tiene	Sí se regula
Islandia	No tiene	Sí se regula
Israel	No tiene	Sí se regula
Italia	No tiene	Sí se regula
Japón	No tiene	Sí se regula
Letonia	No tiene	Sí se regula
Lituania	No tiene	Sí se regula
Luxemburgo	No tiene	Sí se regula
México	Sí tiene un esquema obligatorio	Sí se regula

País	Reparto de utilidades obligatorio	Regula el outsourcing
Noruega	No tiene	Sí se regula
Nueva Zelanda	No tiene	Sí se regula
Países Bajos	No tiene	Sí se regula
Polonia	No tiene	Sí se regula
Portugal	No tiene	Sí se regula
República Checa	No tiene	Sí se regula
Reino Unido	No tiene	Sí se regula
Suecia	No tiene	Sí se regula
Suiza	No tiene	Sí se regula
Turquía	No tiene	Sí se regula

Fuente: Listado de países por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). <https://www.oecd.org/acerca/miembros-y-socios/>

De los efectos desde el punto de vista de deducción

No se considerarán gastos estrictamente indispensables y no tendrán efectos fiscales de deducción o acreditamiento, los pagos o contraprestaciones realizados por concepto de subcontratación de personal para desempeñar actividades relacionadas, tanto con el objeto social como con la actividad económica preponderante del contratante. Se podrá dar efectos fiscales a los pagos por subcontratación de servicios y obras especializadas, que cuenten con el registro ante la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (STPS) y no forman parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante de la beneficiaria de los mismos y se cumplan con los demás requisitos. Los servicios u obras complementarias o compartidas prestadas entre empresas de un mismo grupo empresarial, también serán considerados como especializados, siempre y cuando no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante de la empresa que los reciba.



Las deducciones autorizadas en este título deberán reunir los siguientes requisitos:

Tratándose de la prestación de servicios especializados o de la ejecución de obras especializadas a que se refiere el artículo 15.º-D, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación (CFF), el contratante deberá verificar cuando se efectúe el pago de la contraprestación, que el contratista cuente con el registro ante la STPS y además obtener del contratista:

- Copia de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) por concepto de pago de salarios de los trabajadores con los que le hayan proporcionado el servicio o ejecutado la obra correspondiente,
- Copia del recibo de pago expedido por institución bancaria por la declaración de entero de las retenciones de impuestos efectuadas a dichos trabajadores.
- Copia del pago de las cuotas obrero patronales al IMSS, así como del pago de las aportaciones al Infonavit.

El contratista estará obligado a entregar al contratante los comprobantes y la información a que se refiere este párrafo.

Conclusiones

Los efectos de la subcontratación en la materia de precios de transferencia tienen que ser enfocado en el proceso de reestructuración de activos tangibles o intangibles, inventarios y cualquier transacción que tenga las partes relacionadas, contratos de arrendamiento de muebles e inmuebles, uso de sistemas electrónicos, bases de datos, *softwares* y cualquier aplicación de tipo tecnológico, que represente una transmisión de propiedad o uso, goce o de obligaciones derechos o cualquier acto afín.

Es conveniente revisar las NIF aplicables a la empresa operativa que absorbe las obligaciones laborales en cuanto a reconocimiento de los pasivos laborales, contratos de arrendamiento de inmuebles o muebles, en algunos casos será necesario realizar avalúos que soporte los valores de mercado de los activos tangibles o intangibles para su correcto registro.✱





Consideraciones para comercio exterior

Mtra. Magdalena Macías Ríos

Presidente de la comisión de Comercio Exterior del Colegio
mmacias@ayceconsultores.mx

En materia de comercio exterior algunas figuras como *"in house"* o *"insourcing"* ameritan un estudio detallado.

La reforma laboral está trayendo grandes impactos a las empresas mexicanas, un cambio que como se ha podido ver, afecta tanto a quienes, efectivamente han abusado de la figura, como a quienes han hecho un uso legal y ético de la misma.

En materia de comercio exterior, la operación como tal, es decir las importaciones y las exportaciones, no requieren algún ajuste directo por esta reforma, sin embargo, algunas figuras usadas ameritan un estudio detallado, tal es el caso de la prestación de servicios denominados *"in house"* o *"insourcing"*, que es parte del día a día en nuestra materia.

Los servicios de agentes aduanales y coordinación logística son, desde hace muchos años y en muchos casos, servicios prestados en las propias instalaciones de los importadores y exportadores, empresas multinacionales, cuyas áreas de logística se componen de forma importante por personal de las agencias aduanales, *brokers* o coordinadores logísticos; personal que si bien se encuentra legalmente contratado por la empresa proveedora del servicio que cumple con todas sus obligaciones patronales, también se trata de personal que dedica gran porcentaje de su tiempo laboral a un solo cliente, que está en sus instalaciones y tiene en algunos casos, acceso a sus sistemas o herramientas electrónicas para la realización de las actividades de importación y exportación.

La intención de estas figuras nunca ha sido la subcontratación, sino llevar a cabo la prestación del servicio de forma más eficiente, dado el alto nivel de coordinación que se necesita entre el prestador del

servicio y el personal propio de la empresa importadora o exportadora, lo que se facilita al estar dentro de la empresa; el servicio podría ser desarrollado en las instalaciones del prestador de servicios, pero resulta más eficiente la comunicación al estar en las instalaciones del cliente.

Así que, ésta es una de las figuras que deberán ser analizadas a raíz de la reforma de subcontratación, además de la prestación de otros servicios en las instalaciones de la empresa, como lo pueden ser la administración del sistema de control de inventarios (Anexo 24) y hasta del Anexo 31 para efectos del crédito del Impuesto al Valor Agregado (IVA) por las operaciones de comercio exterior, personal de despachos de asesoría en la materia, que realizan sus labores en las oficinas de la empresa, entre otros.

Pero existe una figura que sin duda tiene un impacto mucho mayor, que no es operativo o de facilitación en la coordinación, sino de completo cumplimiento fiscal/ aduanero, nos referimos al registro en el esquema de Certificación de empresas, en la modalidad del IVA e IEPS, Operador Económico Autorizado (OEA), comercializadora e importadora y socio comercial certificado, esquemas que dentro de sus requisitos señala que:

*"Deberán tener personal registrado ante el IMSS o mediante subcontratación de trabajadores en los términos y condiciones que establecen los artículos 15.º-A al 15.º-D de la LFT y cumplir con la obligación de retener y enterar el ISR a los trabajadores."*¹

Las empresas deben cumplir permanentemente con los requisitos previstos para su registro en el esquema de Certificación de empresas, bajo la modalidad y rubro otorgado.

Cuando revisamos los requisitos particulares para el caso de la certificación modalidad IVA/IEPS, por ejemplo, para empresas Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicio de Exportación (IMMEX), que reciben un crédito para el pago del IVA o el IEPS en la aduana para sus importaciones temporales, el requisito precisa:

*"Tener registrados ante el IMSS al menos 10 trabajadores y realizar el pago de la totalidad de cuotas obrero patronales o mediante subcontrataciones de trabajadores en los términos y condiciones que establecen los artículos 15.º-A al 15.º-D de la LFT".*²

Como se puede observar, las figuras permiten conforme a lo señalado en las Reglas Generales de Comercio Exterior, la figura de la subcontratación, la cual, al quedar eliminada, obliga a las empresas a realizar los ajustes internos necesarios para estar en cumplimiento laboral y ante el seguro social.

Asumimos que las reglas citadas deberán ser modificadas en una Resolución de Modificaciones en el futuro cercano, antes de la entrada en vigor de la reforma que elimina la subcontratación, para dar certeza jurídica a las empresas que cuenten con los registros.

Los tiempos, en estos casos, tienen una relevancia mayor, ya que estos registros requieren renovación, ya sea anualmente o cada dos o tres años, según sea la modalidad y rubro autorizado; sin embargo, la facultad de la autoridad para revisar el cumplimiento de los requisitos queda a salvo en cualquier momento, por lo que las empresas deberán tomar en consideración los ajustes en materia de subcontratación en miras a conservar su registro en el esquema de Certificación de empresas. Ahora bien, los tiempos están siendo un factor clave no sólo para quienes ya cuentan con el registro, sino para quienes al momento de darse este cambio laboral, tienen en proceso un trámite para la obtención de su registro en el esquema de Certificación de empresas.



Como sabemos, los plazos de respuesta en estos trámites son amplios, los más largos en materia de comercio exterior, y dependen de la "modalidad" solicitada, pueden ir desde los 60 hasta los 120 días, contados a partir del día siguiente a la fecha del acuse de recepción, siempre que se haya cubierto la totalidad de los requisitos.³

En todos los casos, esta misma regla contempla que en caso de que la autoridad aduanera detecte la falta o debilidad de algún requisito, emitirá por única ocasión, un requerimiento de información, que el promovente deberá atender dentro de un plazo de 15 días y de ser el caso, los plazos correrán de nuevo, a partir de que el requerimiento sea atendido.

Lo anterior nos lleva a que sea indispensable que las empresas con esquemas de subcontratación que hayan promovido su inscripción en el registro de Certificación de empresas antes de la publicación o entrada en vigor de la reforma que lo elimina, deberán analizar a detalle las implicaciones y acciones a tomar para su caso en particular, ya que si bien, al momento de la presentación de su solicitud, su esquema de contratación es permitido, la combinación de plazos de resolución del trámite con los plazos de la entrada en vigor que nos ocupa, los pone en un alto riesgo de caer en incumplimiento de la obligación inicial y general del esquema que señala expresamente:

"Cumplir permanentemente con los requisitos previstos en el registro en el esquema de Certificación de empresas bajo la modalidad y rubro otorgado". Este incumplimiento puede darse, incluso de manera inmediata a una resolución positiva del trámite.⁴

Regresemos a las empresas que ya cuentan con el registro en el esquema de Certificación de empresas y pongamos como ejemplo aquella con modalidad IVA/IEPS, que cuenta en sus inventarios con mercancías importadas temporalmente por las que la autoridad fiscal le ha otorgado un crédito del IVA (o el IEPS) y que al iniciar un procedimiento de cancelación tendrá que desvirtuar el incumplimiento en un plazo de 20 días y de no hacerlo, quedará cancelada, debiendo pagar los montos del IVA y el IEPS causados y actualizados.

Conclusiones

En este sentido, todas las empresas que cuenten con un esquema de subcontratación y que al mismo tiempo cuenten con alguna autorización de certificación en materia de comercio exterior (o en proceso de obtención) que haga referencia a tener personal para el desarrollo de sus actividades, deberá analizar su caso y efectuar un plan de acción inmediata que le permita garantizar mantenerse en cumplimiento en todo momento.✖

¹Regla General de Comercio Exterior 7.1.1 primer párrafo, fracción III

²Regla General de Comercio Exterior 7.1.2 primer párrafo, fracción II

³Regla General de Comercio Exterior 7.1.6.

⁴Regla General de Comercio Exterior 7.2.1.





Implicaciones en prevención de lavado de dinero

C.P.C., P.C.FI. y P.C.P.L.D. Silvia Rosa Matus de la Cruz

Integrante de la comisión técnica de Prevención de Lavado de Dinero del Colegio
silviamatus@zya.mx

Con la entrada en vigencia de las nuevas disposiciones en materia de subcontratación laboral, se modificaron siete de las principales leyes, pero ¿qué pasa con la LFPIORPI en el campo de la subcontratación? A continuación, un análisis de su importancia con respecto al tema de la tercerización.



Siete leyes fueron modificadas como parte de la reforma laboral: Ley Federal del Trabajo (LFT), Ley del Seguro Social (LSS), Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los trabajadores (Ley del Infonavit), Código Fiscal de la Federación (CFF), Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) y la Ley de los Trabajadores al Servicio del Estado, pero no hay que olvidar otra ley también muy importante (cumplimiento que nace el 17 de octubre de 2012): la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita (LFPIORPI), mejor conocida como la Ley Antilavado.

El fundamento legal se puede encontrar en el artículo 17.º fracción XI, que a la letra dice:

XI. La prestación de servicios profesionales, de manera independiente, sin que medie relación laboral con el cliente respectivo, en aquellos casos en los que se prepare para un cliente o se lleven a cabo en nombre y representación del cliente cualquiera de las siguientes operaciones:

... b) La administración y manejo de recursos, valores o cualquier otro activo de sus clientes...

La ley señala que por esta actividad vulnerable existe la obligación de darse de alta; sin embargo, no considera el tema de llegar a un umbral de identificación. De igual forma, en esta actividad vulnerable no existe lo que se conoce como umbral de aviso, ya que se notifica cuando en nombre y representación de un cliente se realice alguna operación financiera que esté relacionada con los actos señalados. En caso de no tener operaciones se presentará el informe en ceros.

El contratista al prestar el servicio de subcontratación actualiza el supuesto para ser considerada como actividad vulnerable.

También existen otras obligaciones como:

- ❶ Custodiar, proteger, resguardar y evitar la destrucción u ocultamiento de la información y documentación que sirva de soporte a la actividad vulnerable, así como la que identifique a sus clientes o usuarios, por un plazo de cinco años contados a partir de la fecha de la realización de la actividad.
- ❷ Brindar las facilidades necesarias para que se lleven a cabo las visitas de verificación por parte del Servicio de Administración Tributaria (SAT).
- ❸ Contar con un documento en el que desarrollen sus lineamientos de identificación de clientes y usuarios, así como los criterios, medidas y procedimientos internos para dar cumplimiento a lo establecido en la ley, su reglamento, reglas de carácter general y demás disposiciones que de ellas emanen.
- ❹ La conformación de los expedientes únicos de identificación.
- ❺ Para los casos en que se establezca una relación de negocios, solicitar información sobre actividad u ocupación.
- ❻ Pedir información acerca de si tiene conocimiento de la existencia del dueño beneficiario y, en su caso, exhibir documentación oficial que permita identificarlo, si ésta obrare en su poder; en caso contrario, declarar que no cuenta con ella.

Al inicio de la entrada en vigor de la ley, muchos consideraron que el *outsourcing* no era actividad vulnerable porque no decía tal cual la palabra, pero en noviembre de 2016, la Unidad de Inteligencia Financiera (UIF) emitió un comunicado dirigido a quienes prestan el servicio de subcontratación en términos del artículo 15.º-A de la LFT.

La UIF puntualizaba que el contratista al prestar el servicio de subcontratación en términos del artículo referido, actualiza el supuesto previsto por el inciso b) de la fracción XI del artículo 17.º de la LFPIORPI para ser considerada como actividad vulnerable, por lo tanto, está sujeto al cumplimiento de las obligaciones prevista por dicha ley y su normatividad secundaria, al llevar a cabo la administración y manejo de recursos del contratante; es decir, de su cliente, en la realización del servicio contratado.

Conforme a lo anterior se precisa la manera en que, quienes llevan a cabo dicha actividad, deben llenar el formato oficial para la presentación de los avisos correspondientes, a saber:

- Utilizar el anexo 11 de la resolución por la que se expiden los formatos oficiales de los avisos e informes que deben presentar, quienes realicen actividades vulnerables, correspondiente a la operación de administración y manejo de recursos, valores, cuentas bancarias, ahorro o valores, o cualquier otro activo.
- En la sección tipo de activos administrados utilizar el campo denominado otros activos, y en la descripción del activo administrado indicar, separados con una diagonal (/), por lo menos los siguientes datos:
 - Iniciar el campo con la palabra *outsourcing*.
 - Indicar como tipo del activo administrado, las palabras: manejo de nómina, recursos humanos o ambos, según corresponda.
 - Precisar el monto total de las operaciones financieras realizadas en el mes, desglosar lo que corresponda al pago del servicio prestado.

De esta manera se presenta el siguiente ejemplo:

Outsourcing/recursos humanos/operaciones financieras:
\$50,000. = , honorarios: \$5,000.=





Estar al corriente en el cumplimiento de la LFPIORPI y cumplir con todos los pendientes, ya que las multas por incumplimiento son cuantiosas.

También es necesario considerar que México tiene acuerdos internacionales, entre ellos, el Grupo de Acción Financiera Internacional (GAFI); si se requiere encontrar un antecedente, lo tenemos aquí.

El GAFI reconoce en su Recomendación 22 a las actividades relacionadas con la administración y manejo de recursos, lo refiere del siguiente modo:

Recomendación 22: APNFD (Actividades y Profesiones No Financieras Designadas), Debida diligencia del cliente.

Los requisitos de Debida Diligencia del Cliente (DDC) y el mantenimiento de registros establecidos en las Recomendaciones 10, 11, 12, 15 y 17, se aplican a las Actividades y Profesiones no Financieras Designadas (APNFD) en las siguientes situaciones:

- Casinos.
- Agentes inmobiliarios.
- Comerciantes de metales y piedras preciosas.
- Abogados, notarios, otros profesionales independientes y contadores cuando realicen las siguientes actividades:
 - Compraventa de inmuebles.
 - Administración de dinero, valores u otros activos del cliente.
 - Administración de cuentas bancarias, ahorros o valores.

El 24 de mayo se publicó en el *Diario Oficial de la Federación* la resolución que modifica la diversa por la que se expiden los formatos y avisos oficiales que deben presentar quienes realicen actividades vulnerables. Que a la letra señala para efectos del *outsourcing* lo siguiente:

Que en el Anexo 11 de la Resolución mencionada en el párrafo anterior, se estableció el formato oficial por medio del cual los prestadores de servicios que realicen la actividad vulnerable prevista en el artículo 17.º, fracción XI de la ley, deben presentar los avisos correspondientes; sin embargo, en dicho formato no se prevé la posibilidad de desglosar la información recibida por prestadores de servicios de subcontratación laboral, también conocidos como *outsourcing* o servicios especializados cuando cumplan el supuesto previsto en dicha fracción para ser consideradas como actividad vulnerable;



Que debido a los cambios en el anexo 11 para integrar información específica sobre los actos u operaciones realizados por los *outsourcing* o servicios especializados que sean considerados como actividad vulnerable en términos de la fracción XI del artículo 17.º de la ley, es necesario ajustar algunos campos de dicho anexo en su estructura, numeración, longitud o formato, relacionados con las demás operaciones que pueden realizar los prestadores de servicios en términos de la citada fracción XI y no sólo los *outsourcing* o servicios especializados; Que conforme al artículo 3.º, fracción II del reglamento de la ley, la UIF está facultada para requerir a quienes realicen las actividades vulnerables a que se refiere el artículo 17.º de la ley, la información, documentación, datos e imágenes necesarios para el ejercicio de sus facultades, las cuales están dirigidas a recabar elementos útiles para prevenir, investigar y perseguir los delitos de operaciones con recursos de procedencia ilícita, los relacionados con éstos, las estructuras financieras de las organizaciones delictivas y evitar el uso de esos recursos para su financiamiento, conforme a lo establecido por el artículo 1.º del reglamento de la ley;

Que dado lo anterior, es necesario que en el anexo 11 de la resolución que nos ocupa también se adicionen diversos campos relacionados con los demás actos u operaciones que pueden realizar los prestadores de

servicios en términos de la citada fracción XI y no sólo los *outsourcing* o servicios especializados, a saber:

- a) Los campos relativos a identificar cuando una persona física que sea cliente o usuario de quien realiza la actividad vulnerable en términos de la fracción XI del artículo 17.º de la ley actúe a través de un apoderado legal, con el objeto de que proporcione los datos para la identificación de éste, tales como su nombre completo, RFC, CURP o fecha de nacimiento.

Conclusiones

Muchos de los cambios legislativos en esta materia, y en otras más, son acordes al cumplimiento y compromisos internacionales.✖

Para mayor información, se recomienda visitar las siguientes páginas web:

<https://www.gob.mx/shcp/documentos/uif-outsourcing-presentacion-de-avisos>

<https://www.gob.mx/shcp/documentos/uif-interpretaciones-de-la-lfpiorpi-outsourcing>

http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5619125&fecha=24/05/2021





Impactos financieros y contables

C.P.C. Gilberto Leonardo Pereda Careaga
Presidente del consejo editorial de la revista *Veritas*
lpereda@deloittemx.com

Antecedentes

La reforma en materia de subcontratación laboral conlleva muchos aspectos legales, fiscales y de seguridad social que deben atenderse, pero sin duda los principales impactos que al final evalúan las empresas son los financieros. En la medida y forma en que cada entidad tiene actualmente subcontratados servicios, será la magnitud de los efectos que tendrá la reforma en sus operaciones, desde algunos intrascendentes hasta otros que pueden afectar la viabilidad del negocio como empresa en funcionamiento. A continuación, se enlistan de manera enunciativa, más no limitativa, los principales efectos financieros en las empresas derivados de esta reforma.

EMPRESAS OPERADORAS

El primer desembolso que las empresas ya están incurriendo, es el relativo a la contratación de asesores especializados para analizar a profundidad los efectos que tendrá la reforma específicamente en la entidad, con la finalidad de definir las estrategias más adecuadas y convenientes. Esto incluye:

- 1) La identificación de todos los contratos de servicios actuales;
- 2) El análisis de si éstos podrían constituir servicios especializados (dada la falta de claridad de la reforma en este concepto); y 3) La definición de los servicios que podrían ser subcontratados y los que no. En todos los casos, se requiere un análisis exhaustivo de los impactos operativos, legales, fiscales, entre otros, y la forma en que afectarán los resultados de operación, flujos de efectivo y situación financiera del negocio. A continuación, presentamos los que toda empresa debería tomar en cuenta:

1 Inversiones y gastos iniciales:

- a. Asesoría fiscal, legal y en materia laboral para el análisis específico de los impactos en la operación de la entidad derivados de la reforma.
- b. Probables liquidaciones de personal asignado a la empresa, que no formarán parte del nuevo esquema de personal (o que vayan a ser recontratados directamente como nuevos empleados), que las empresas subcontratadas tengan que realizar y por

Una empresa operadora o de servicios debe evaluar si los efectos de la reforma son relevantes para la entidad; incluir las revelaciones pertinentes respecto a los principales efectos para su operación y sus estados financieros.



las cuales se tenga estipulado con ellas que deben ser cubiertas por la entidad.

- c. Gastos relacionados a los procesos de sustituciones patronales, homologación de prestaciones y términos de las nuevas contrataciones.
- d. Gastos legales por la revisión y adaptación de contratos por servicios especializados a subcontratar con los nuevos términos y alineación del objeto social.
- e. Inversiones relacionadas con una empresa con empleados, como la adquisición de sistemas, equipos y licencias, así como la implementación de nuevos procesos para desarrollar las nuevas actividades.

2 Gastos de operación recurrentes:

- a. Depreciación de los nuevos sistemas, equipos, oficinas, licencias, entre otros.
- b. Pago de compensaciones del personal a emplear de manera directa, tales como sueldos, prestaciones recurrentes y al retiro.
- c. Pago directo de contribuciones sociales e impuestos sobre nóminas.
- d. Pago de Participación de los Trabajadores en las Utilidades (PTU) sobre una base muy probablemente mayor a la pagada actualmente por las empresas de servicios.
- e. Incremento en gastos del área de capital humano de la empresa para la atención de los diversos asuntos del personal a contratar, relación con sindicatos, etc.
- f. Otros gastos, como la contratación de actuarios para la determinación anual de obligaciones laborales al retiro.

3 Beneficio en los gastos de operación recurrentes:

- a. Ahorro del pago a empresas anteriormente subcontratadas, con el respectivo margen de utilidad que implicaba (compensado por los nuevos gastos descritos anteriormente).

Sin embargo, es difícil pensar que una empresa en lo individual pueda tener las mismas eficiencias que el de una empresa de servicios especializada, por lo que la definición de lo que serán servicios especializados que proporcione la autoridad es fundamental, ya que la pérdida de sinergias relacionadas con la utilización de equipos y personal especializado (que ahora se dedicará exclusivamente a atender a una sola empresa y no a un universo mucho mayor que atienden las empresas de servicios), incrementará los costos de las entidades en lo individual.

4 Reconocimiento de nuevos activos o pasivos

- a. Nuevos pasivos laborales en el caso de sustituciones laborales en las que se reconozca la antigüedad de los empleados y por las nuevas contrataciones de personal, con sus efectos del ISR y PTU diferidos.
- b. Reconocimiento de pasivos por PTU que serán pagados al año siguiente, bajo los nuevos topes establecidos en la reforma.
- c. Evaluación del reconocimiento de efectos de PTU diferida, en caso de que la información financiera sea presentada bajo las Normas de Información Financiera mexicanas (NIF). Si genera un activo, debe evaluarse la recuperabilidad del mismo y considerar el reconocimiento de su efecto Impuesto Sobre la Renta (ISR) diferido de esta partida.

Es de suma importancia evaluar el cumplimiento cabal de las disposiciones fiscales para evitar incumplimientos en la contratación de servicios prohibidos bajo los nuevos términos de la reforma, ya que podría generarle a la entidad pasivos que la autoridad le pueda determinar como pago de multas y efectos muy significativos por la no deducción del ISR y acreditamiento del IVA. Adicionalmente, en materia del ISR, debe considerarse que la NIF D-4 requiere evaluar posiciones fiscales inciertas para el posible reconocimiento de pasivos contingentes.

5 Efectos que implican la revisión del cumplimiento de compromisos y acuerdos

Los desembolsos por los conceptos mencionados en los puntos anteriores, tendrán en mayor o menor medida impactos en el flujo operativo de las empresas, el cual puede tener otras implicaciones que deben analizarse, principalmente:

- a. Impacto en las razones financieras basadas en el flujo de efectivo generado por la empresa, UAFIDA (Utilidad antes de intereses, impuestos, depreciaciones y amortizaciones o EBITDA, por sus siglas en inglés) que puede comprometer el cumplimiento de las razones financieras establecidas en los contratos de préstamos bancarios o con terceros.
- b. Necesidad de apoyo financiero adicional, ya sea de los accionistas o de fuentes externas para financiar inversiones o gastos iniciales o de la operación recurrente, considerando que las empresas podrían tener otros impactos generados por los efectos de la pandemia con la expectativa de una lenta recuperación de la economía nacional.

6 Efectos que implican riesgos de deterioro de activos

En los casos en que el impacto en los flujos de efectivo futuros sea muy relevante, será necesario revisar la determinación del valor de uso de los activos de larga duración para evaluar un posible deterioro en su valor contable.

EMPRESAS DE SERVICIOS SUBCONTRATADOS

El punto esencial para las empresas que prestan servicios subcontratados, es la evaluación de si los servicios que actualmente presta pueden ser considerados como especializados o no. De ello dependerá incluso su supervivencia. Los gastos que tendrán estas empresas como resultado de la sola entrada en vigor de la reforma son, enunciativamente, los siguientes:

- Gastos de asesores especializados para la evaluación de su situación particular respecto a los impactos que tendrá la entidad por esta reforma, que incluyen la revisión de los nuevos términos de los contratos de sus servicios.
- Gastos recurrentes en materia fiscal y de seguridad social de sus actuales y futuros empleados.
- En casos de reducciones de procesos por servicios que no califiquen como especializados, los gastos de liquidaciones de personal. Vale la pena revisar que en principio las liquidaciones debieran asumirlas las empresas que contrataron el servicio, por lo que es relevante revisar los términos de los contratos actuales para asegurarse de que así se encuentre estipulado y gestionar las negociaciones pertinentes. Asimismo, costos por pérdida en venta de equipos, terminación anticipada de contratos de arrendamiento de activos, cancelación de licencias para el uso de sistemas, etc.



- Gastos de reorganización para la revisión inmediata de sus procesos por la reducción de su operación o cambio en su enfoque de negocio.
- En caso de la discontinuación del negocio, habrá que considerar los costos relacionados con el cierre total de sus operaciones, como gastos de liquidaciones de personal y otros costos relacionados al cierre de operaciones.

Revelaciones en las notas a los estados financieros

Ya sea en una empresa operadora o de servicios, debe evaluarse si los efectos de la reforma son relevantes para la entidad e incluir las revelaciones pertinentes respecto a sus principales efectos para su operación y sus estados financieros, sin pretender exponer la normativa, la cual debe ser analizada caso por caso, lo siguiente debe ser considerado:





- Revelación del evento subsecuente significativo para los estados financieros con cifras al 23 de abril de 2021 (fecha de la publicación del decreto de reformas a los distintos ordenamientos legales) o anterior, pero autorizados para emisión después de esa fecha.

Se debe analizar a profundidad los efectos financieros que tendrá la reforma, específicamente en la entidad, con la finalidad de definir las estrategias más adecuadas y convenientes.

- Por un evento significativo para los estados financieros con cifras al 23 de abril de 2021 o fecha posterior.

Para las entidades prestadoras de servicios, la administración debe realizar una evaluación minuciosa del impacto que tendrá esta reforma en la entidad como empresa en funcionamiento. Es muy probable que el auditor externo, en estos casos, considere incluir en su informe un párrafo de énfasis por la importancia de esta reforma en la entidad y, como es requerido por las normas de auditoría, evaluar el análisis que realizó la administración de la entidad como empresa en funcionamiento, así como lo adecuado de la revelación incluida en los estados financieros. Para el auditor, dicha evaluación podría requerir apoyo de un especialista.✳





Reflexiones

C.P.C. Gilberto Leonardo Pereda Careaga
Presidente del consejo editorial de la revista *Veritas*
lpereda@deloittemx.com

Como se ha planteado a lo largo de este material, esta reforma traerá a las empresas en México múltiples retos, que tienen que ser atendidos de manera pronta y eficaz. La anticipación de sus administraciones y el involucramiento de sus gobiernos corporativos —y de expertos en las distintas materias— coadyuvará a tomar las mejores decisiones para el negocio, desde las de índole financiero y de cumplimiento, hasta las relacionadas con la responsabilidad social, que comprende asegurarse que los empleados cuenten con condiciones de seguridad social apropiadas y justas, y evitar esquemas de elusión fiscal.

Los retos son distintos para las empresas prestadoras de servicios, de las que los reciben. Lo más importante será tener claridad de la definición de los servicios especializados, ya que esto deberá ser sustentado una vez que la autoridad emita mayor reglamentación al respecto, por ambas partes, de tal forma que las prestadoras puedan continuar operando. Para las empresas que reciben los servicios, el primer reto es repensar y redefinir el “*core business*” del negocio y considerar cuáles actividades deberán asumir y cuáles subcontratar. Siempre con la responsabilidad solidaria como eje transversal de la reforma. El segundo reto será analizar las distintas opciones que tendrá la empresa para adoptar dichas actividades con empleados propios y la forma legal de hacerlo, ya sea por contratación directa nueva o por sustitución laboral —en los casos que así pueda realizarse—, y analizar las ventajas, desventajas y costos de las opciones.



La evaluación de los efectos financieros será primordial considerando no sólo las nuevas obligaciones y pasivos laborales como la Participación de los Trabajadores en las Utilidades (PTU) y pasivos al retiro, sino efectos indirectos como posibles incrementos en la prima de riesgo de trabajo, que puede impactar a toda la plantilla de empleados y las cuotas de seguridad social. También los posibles efectos de contribuciones que deben cubrirse, efectos fiscales, e incluso, baja en eficiencias operacionales que podrían verse reflejadas en los resultados de la operación y en los indicadores financieros clave de uso de terceros.

Cambios legales que deben contemplarse como la revisión de contratos del personal, por subcontratación de servicios y del objeto social de la entidad para no caer en supuestos de incumplimiento con las nuevas disposiciones, haciéndolo de tal forma que haya una afectación de ciertas actividades que en la actualidad realice o tenga que realizar la empresa que sean similares a los servicios que se pretenda subcontratar y la empresa tenga repercusiones por la falta de deducibilidad o acreditamiento de impuestos o bien, el pago de multas en los diversos escenarios que se plantean en este boletín.

Insospechadas consecuencias en los servicios de comercio exterior en caso de que las reglas no se emitan de manera apropiada y terminen por no permitir ciertos servicios de subcontratación. Consideraciones en materia de lavado de dinero o en precios de transferencia que requerirán la evaluación de que las transacciones que se deriven de la reforma queden adecuadamente valuados a precios de transferencia (por ejemplo, las implicaciones de las sustituciones patronales), así como las posibles reestructuras de empresas de servicios de partes relacionadas que con la reforma no se justifiquen y que haya que dejar inactivas, fusionar o liquidar; o si cuentan con otras actividades, la revisión de su objeto social.

Todos los cambios deberán ser documentados y en su caso, reportados a las autoridades para que se cuente con la seguridad de que la adopción de la reforma en la empresa fue exitosa. Es importante que la administración no sólo supere estos retos, sino que, como se menciona al inicio del boletín, se visualicen las oportunidades que esta reforma representará para la empresa y las ventajas competitivas que pueden surgir, para lo cual, quienes lleven el timón de los negocios tendrán la oportunidad primaria de demostrar la resiliencia que imprimirán ante los cambios que esta reforma implicará para muchas organizaciones. ✱

Anexos

C.P.C. Jorge Luis López Ayala

Consejero editorial de la revista *Veritas*

Integrante de la comisión técnica de Seguridad Social del Colegio

jllopez@ayalaarredondo.com

Reforma de subcontratación

Responsabilidad solidaria				
Concepto	LFT	LSS	Ley del Infonavit	CFF
Incumplimiento con las obligaciones que deriven de las relaciones con sus trabajadores	Art. 14.º	Art. 15.º-A Incumpla en seguridad social	Art. 29.º bis Obligaciones de esta ley	Art. 26.º – XVI Por las contribuciones
Sustitución patronal	6 meses	6 meses	3 meses Art. 29.º tercer párrafo	
Simulación	Art. 1004.º-C		Art. 29.º bis	
Sin registro	Art. 1004.º-C		Art. 29.º bis	

Requisitos de deducción y acreditamiento por servicios especializados y ejecución de obra			
Concepto	CFF	LISR	LIVA
Registro ante STPS de SE u OE	Art. 15.º-D Verificar que cuente	Art. 27.º-V Al momento del pago "cuenta"	Art. 5.º-II Verificar que cuente
CFDI de los empleados	Y demás requisitos No deducible cuando no se entregue	Deducción	
Recibo de pago expedido por institución bancaria	Y demás requisitos No deducible cuando no se entregue	Deducción	
Declaración entero de retención ISR	Y demás requisitos No deducible cuando no se entregue	Deducción	
Pago cuota IMSS	Y demás requisitos No deducible cuando no se entregue	Deducción	
Pago aportación Infonavit	Y demás requisitos No deducible cuando no se entregue	Deducción	
Pago declaración IVA	Y demás requisitos No deducible cuando no se entregue		Acreditamiento
¿Cuándo?			Último día mes siguiente
Retención 6% del IVA			Se elimina Art. 1.º fracción IV



Requisitos contrato por escrito de servicios o de obra especializada

Concepto	LFT Art. 14.º	LSS Art. 15.º-A	Ley del Infonavit Art. 29.º bis	CDMX locales Art. 156.º bis
Relación de trabajadores, nombre, CURP, RFC, NSS		X		X
SBC, nombre y RFC del beneficiario		X		
Copia de registro en la STPS		X	X	
Monto de aportaciones y amortizaciones			X	
Determinación salario base de aportaciones			X	
Fecha de entrega		Cuatrimestrales Día 17 del mes de enero, mayo y septiembre 90 días después de entrar en vigor este decreto	Cuatrimestrales Día 17 del mes de enero, mayo y septiembre 60 días después de entrar en vigor este decreto	10 días después de celebrarlo y modificarlo
Infracción Art. 304.º-A fracción XXII		Por no presentarlo o fuera de plazo		
Sanción Art. 304.º fracción V		500 a 2000 UMAS \$44,810.00 a \$179,240.00		\$3,713.00 a \$9,413.00 Por cada contrato o aviso extemporáneo
Objeto de los servicios u obras a proporcionar	X			
Número aproximado de trabajadores	X			
DE LAS PARTES: ■ Nombre, denominación o razón social		X	Datos generales X	X
RFC		X	Datos generales X	X
Domicilio fiscal, social o el convencional		X	Datos generales X	X
Correo electrónico		X	Datos generales X	
Teléfono de contacto		X	Datos generales X	
Periodo de vigencia		X		

Sanciones y multas							
Concepto	LFT	LSS	Ley del Infonavit	CFF	LISR	LIVA	CDMX
LFT – Art. 1004.º-A No permitir inspección y vigilancia o información requerida	250 A 5,000 UMAS \$22,405.00 a \$448,000.00						
LFT – Art. 1004.º-C ■ Subcontratación prohibida	2,000 A 50,000 UMAS \$179,240.00 a \$4,481,000.00	Responsabilidad solidaria	Responsabilidad solidaria	Art. 26.º fracción XVI Responsabilidad solidaria	No deducible	No acreditable	
■ Subcontratación especializada. ■ Sin registro	2,000 A 50,000 UMAS \$179,240.00 a \$4,481,000.00	Responsabilidad solidaria	Responsabilidad solidaria	No deducible No acreditable	No acreditable	No acreditable	
Simulación SE u OE (subcontratación prohibida)	2,000 a 50,000 UMAS \$179,240.00 a \$4,481,000.00	Responsabilidad solidaria	Responsabilidad solidaria	Art. 108.º Defraudación fiscal 2 a 9 años de prisión			
Infracción Art. 304.º-A fracción XXII		Por no presentarlo o fuera de plazo					
Sanción Art. 304.º fracción V		500 a 2000 UMAS \$44,810.00 a \$179,240.00					
Trabajadores que el contratista ponga a disposición siendo anteriormente del contratante				Art. 15.º-D Agravante Sin efectos fiscales	No deducible	No acreditable	
Abarca actividades preponderantes				Agravante Sin efectos fiscales	No deducible	No acreditable	
No proporcionar información del ISR e IVA Art. 81.º fracción XLIV Art. 82.º fracción XLI				\$150,000.00 a \$300,000.00 por cada acto			
No presentar avisos							\$3,713.00 a \$9,413.00 por cada contrato o aviso extemporáneo





Coordinadores



C.P.C. y P.C.CA. Orlando Corona Lara

Vicepresidente de Comunicación e Imagen



C.P.C. Gilberto Leonardo Pereda Careaga

Presidente del consejo editorial de la revista *Veritas*



L.C.C. Jorge Luis López Ayala

Asesor de la vicepresidencia de Desarrollo
y Capacitación Profesional

Consejero editorial de la revista *Veritas*

Integrante de la comisión técnica de Seguridad Social



C.P.C. Guillermo Mendieta González

Asesor de la vicepresidencia de Desarrollo
y Capacitación Profesional

Consejero editorial de la revista *Veritas*

Integrante de la comisión técnica de Auditoría Fiscal

Integrante de la comisión técnica de Seguridad Social

relacionespublicas@colegiocpmexico.org.mx

Comité Ejecutivo 2020-2022

M.C.I. y C.P.C. Juan Carlos Bojorges Pérez
Presidente

C.P.C. Adolfo Ramírez Fernández del Castillo
Vicepresidente de Gobierno

C.P.C. y P.C.CA. Orlando Corona Lara
Vicepresidente de Comunicación e Imagen

C.P.C. Julián Agustín Abad Riera
Vicepresidente de Desarrollo y Capacitación Profesional

Dr., C.P.C. y P.C.FI. José Manuel Velderrain Sáenz
Vicepresidente de Vinculación Universitaria

C.P.C., M.I. y P.C.FI. Alejandro Jorge Guevara Perea
Vicepresidente de Desarrollo Profesional Continuo

C.P.C. Victoria Rodríguez Gómez
Vicepresidenta de Promoción y Membrecía

C.P.C. María Isabel Romero Miranda
Vicepresidenta de Finanzas

C.P.C. y P.C.FI. Juan Manuel Puebla Domínguez
Vicepresidente de Estrategia, Organización y Control

C.P.C. Carlos Antonio Álvarez Balbás
Auditor Financiero

Mtra. María Luisa Ramírez Hernández
Directora Ejecutiva

Colegio de Contadores Públicos de México

El Colegio de Contadores Públicos de México agrupa a profesionales asesores integrales de negocios, con alto nivel técnico y calidad moral para apoyar a la gestión de empresas. Se conforma por expertos en fiscal, auditoría, capital humano, seguridad social, prevención de lavado de dinero, contabilidad, tecnología financiera y otros.

www.contadoresmexico.org.mx

Esta publicación es generada exclusivamente con fines informativos y no pretende ser una guía de implementación. Es recomendable consultar a su especialista para recibir orientación puntual. El contenido de los artículos firmados o las expresiones contenidas en éstos son responsabilidad exclusiva de su autor.

2021 Colegio de Contadores Públicos de México, A.C.