

ANEXO 2

COMENTARIOS A LAS OTRAS LEYES MODIFICADAS POR LA REFORMA QUE PROHIBE LA SUBCONTRATACIÓN DE PERSONAL

Dando continuidad a nuestro trabajo, en esta segunda parte comentaremos los cambios que se publicaron en el Decreto del Ejecutivo Federal publicado el viernes 23 de abril del 2021, a las siguientes leyes¹:

- Ley del Seguro Social.
- Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.
- Código Fiscal de la Federación.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado.
- Ley Reglamentaria del Apartado B) del Artículo 123 Constitucional de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

A. Ley del Seguro Social (LSS).

Requisitos para contratar los servicios de subcontratación permitidos (Artículo 15-A).

Como ya vimos, la LFT² va a permitir la subcontratación en los casos de servicios especializados y/o la ejecución de obras especializadas³.

Para efectos de la LSS, se especifica que la persona física o moral que contrate los servicios de algún PES que incumpla las obligaciones en materia de seguridad social, será responsable solidaria en relación con los trabajadores utilizados para ejecutar dichas contrataciones.

Además, al PES se le obliga a 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, con los siguientes datos:

- De las partes en el contrato: Nombre, denominación o razón social; Registro Federal de Contribuyentes, 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 y salario base de cotización, así como nombre y Registro Federal de Contribuyentes del beneficiario de los servicios por cada uno de los contratos.

¹ La reforma principal, referente a los cambios en la Ley Federal del Trabajo (LFT), se comentó en el anexo 1.

² LFT: Ley Federal del trabajo.

³ Para efectos de este trabajo manejaremos como PES a la prestación de los servicios especializados y/o la ejecución de obras especializadas.

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

El IMSS y la STPS deberán celebrar convenios de colaboración, para el intercambio de información y la realización de acciones de verificación conjuntas, en su respectivo ámbito de competencia. El primero deberá informar a la STPS del incumplimiento a los requisitos indicados en este artículo para los efectos señalados en la LFT.

Posibilidad para el patrón de manejar distintas clases de riesgo de trabajo (Artículo 75).

Se deroga este importante Artículo que le permitía al patrón manejar distintas clases de riesgo de trabajo en su empresa. A partir de la reforma sólo podrá contar con una sola clase de riesgo patronal.

Infracciones y Sanciones (Artículos 304 A y 304 B)

Se establece como una nueva infracción el no presentar o presentar fuera del plazo legal establecido, la información señalada en el Artículo 15 A de esta Ley (fracción XXII del Artículo 304 A).

La sanción será una multa equivalente al importe de 500 a 2000 veces el valor de la UMA⁴.

Disposiciones transitorias.

Primera. Entrada en vigor.

Las reformas a la ley del IMSS *entrarán en vigor el 1º de septiembre de 2021.*

Quinto. Trámites en proceso para asignación de registros patronales por clase.

Aquellos patrones que, en términos del segundo párrafo del Artículo 75 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 de la Ley del Seguro Social, para realizar la inscripción de sus trabajadores a nivel nacional, tendrán *hasta el 1º de septiembre de 2021* 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.

Sexto. Información que deben proporcionar los PES.

⁴ UMA: Unidad de Medida y Actualización.

Las personas físicas o morales que presten servicios especializados o ejecuten obras especializadas, deberán empezar a proporcionar la información a que se refieren las fracciones I y II del Artículo 15-A de la Ley del Seguro Social, y **tendrán hasta el 1º de septiembre de 2021 para proporcionarla**. La información a que se refiere la fracción III del citado artículo deberá ser presentada, una vez que la Secretaría del Trabajo y Previsión Social ponga a disposición de dichas personas, el mecanismo para la obtención del documento de referencia.

Séptimo. Sustitución patronal.

Para efectos de la Ley del Seguro Social, **desde la entrada en vigor de la presente reforma y hasta el 1º de septiembre de 2021**, 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.

Se dan las siguientes reglas para ello:

- La empresa que absorba a los trabajadores deberá auto clasificarse conforme a los criterios que se establecen en la ley⁵, debiendo conservar la prima con la que venía cotizando la empresa que tenía los trabajadores registrados en el IMSS, siempre y cuando dicha empresa haya estado correctamente clasificada conforme a los riesgos inherentes a la actividad de la negociación de que se trataba y a las disposiciones normativas aplicables, 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 ajustar su clasificación a las nuevas actividades que llevará a cabo; la clase y fracción se determinará atendiendo a los riesgos inherentes a la actividad de la negociación de que se trate y la prima se obtendrá de aplicar el procedimiento siguiente:

- | |
|---|
| <p>a) 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.</p> <p>b) Se sumarán los productos obtenidos conforme al inciso 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.</p> <p>c) 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.</p> <p>d) 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.</p> |
|---|

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

⁵ Los Artículos correspondientes son el 71, 73 y 75 de la Ley del Seguro Social, y los Artículos 18, 20 y al Catálogo de Actividades previsto en el Artículo 196, del Reglamento de la Ley del Seguro Social en materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización.

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 tanto en la Ley del Seguro Social como en el Reglamento de la Ley del Seguro Social en materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización.

B. Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (LEY INFONAVIT).

Sustitución patronal (Artículo 29).

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

Información que deberán presentar los PES (Artículo 29 Bis).

Se les obliga a los PES registrados en la STPS a presentar 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 a lo siguiente:

- a) Datos Generales;
- b) Contratos de servicio;
- c) Los Montos de las Aportaciones y Amortizaciones;
- d) Información de los trabajadores;
- e) Determinación del salario base de aportación, y
- f) Copia simple del registro emitido por la Secretaría del Trabajo y Previsión Social.

Los requisitos antes señalados y las fechas de presentación ante el Instituto deberán cumplirse conforme a los procedimientos que el Instituto publique a través de medios electrónicos.

La persona física o moral que contrate la prestación de servicios PES con una empresa que incumpla las obligaciones contenidas en la presente Ley, será responsable solidaria en relación con los trabajadores utilizados para ejecutar dichas contrataciones.

Para la verificación del cumplimiento de las obligaciones establecidas en la LFT y del INFONAVIT, el Instituto y la STPS deberán celebrar convenios de colaboración, para el intercambio de información y la realización de acciones de verificación conjuntas, en su respectivo ámbito de competencia.

El Instituto informará a la STPS del incumplimiento a los requisitos indicados en este artículo para los efectos señalados en la propia LFT.

Disposiciones transitorias.

Primera. Entrada en vigor.

Las reformas a la ley del INFONAVIT *Entrarán en vigor el 1º de septiembre de 2021.*

Octavo. Plazo para expedir las reglas (Artículo 29 bis.)

Dentro del plazo de 60 días naturales contados a partir de la entrada en vigor de la reforma, el INFONAVIT deberá expedir las reglas que establezcan los procedimientos a que se refiere el Artículo 29 Bis, párrafo segundo, de la Ley del INFONAVIT.

La información a que se refiere a la entrega de la copia simple del registro emitido por la STPS para los PES deberá ser presentada, una vez que la STPS ponga a disposición de dichas personas, el mecanismo para la obtención del documento de referencia.

C. Código Fiscal de la Federación (CFF).

Efectos fiscales de la subcontratación (Artículo 15-D).

Está es una modificación central, nos dice claramente que ***“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 señalan otros casos donde tampoco se darán efectos fiscales de deducción o acreditamiento a los servicios en los que se proporcione o ponga personal a disposición del contratante.

Estos casos se darán cuando se actualice cualquiera de los siguientes supuestos:

- 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
- Cuando los trabajadores que provea o ponga a disposición el contratista ***abarquen las actividades preponderantes del contratante.***

Por el contrario, se podrán dar efectos fiscales de deducción o acreditamiento a ***los pagos a PES que no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante*** de la beneficiaria de los mismos, siempre que se cumpla con:

- Que el contratista cuente con el registro a que se refiere el Artículo 15 de la Ley Federal del Trabajo.
- Que se cumplan con los demás requisitos establecidos para tal efecto en la Ley del Impuesto Sobre la Renta y en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, respectivamente.

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.

Responsabilidad Solidaria (Artículo 26, fracción XVI)

Se establece en esta fracción la responsabilidad solidaria a las personas morales o personas físicas, que reciban servicios o contraten obras a que se refiere el Artículo 15-D del presente Código, por las contribuciones que se hubieran causado a cargo de los trabajadores con los que se preste el servicio.

Agravantes en la Comisión de delitos Fiscales (Artículo 75, fracción II, inciso h).

Se agrega como agravante en la comisión de los delitos fiscales “Realizar la deducción o acreditamiento, en contravención a lo señalado en los Artículos 28, fracción XXXIII de la Ley del Impuesto Sobre la Renta o 4o., tercer párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado”, las cuales se refieren a los servicios de subcontratación distintos a los PES.

Infracciones y Sanciones (Artículos 81, fracción XLV y 82 fracción XLI).

Se agregan a la lista de infracciones fiscales, las cometidas por el contratista cuando éste no cumpla con la obligación de entregar a un contratante la información y documentación a que se refieren los Artículos 27, fracción V, tercer párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 5o., fracción II, segundo párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que se refieren a los PES.

La multa respectiva será de \$150,000.00 a \$300,000.00, por cada obligación de entregar información no cumplida.

Delito de defraudación fiscal Calificada (Artículo 108, fracción I).

Se agrega a los delitos de defraudación fiscal calificada, el utilizar esquemas simulados de prestación de servicios especializados o la ejecución de obras especializadas (PES simulados), descritas en el Artículo 15-D, penúltimo párrafo, de este Código, o realizar la subcontratación de personal a que se refiere el primer y segundo párrafos de dicho artículo.

Disposiciones transitorias.

Primera. Entrada en vigor.

Las reformas al CFF *entrarán en vigor el 1º de septiembre de 2021.*

Noveno. Conductas delictivas cometidas con anterioridad.

Se aclara que “las conductas delictivas que hayan sido cometidas con anterioridad a la entrada en vigor del presente Decreto, serán sancionadas de conformidad con la legislación vigente al momento de la comisión de los hechos”.

D. Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR).

Requisitos para la deducibilidad de los Servicios de Subcontratación Permitidos (PES) (Artículo 27, fracción V)

Se adiciona un párrafo a esta importante fracción para establecer que en el caso de los PES⁶, el contratante deberá verificar cuando se efectúe el pago de la contraprestación por el servicio recibido, lo siguiente:

- Que el contratista cuente con el registro a que se refiere el Artículo 15 de la Ley Federal del Trabajo.
- Deberá obtener del contratista copia de:
 - Los comprobantes fiscales (CFDI's) por concepto de pago de salarios de los trabajadores con los que le hayan proporcionado el servicio o ejecutado la obra correspondiente.
 - 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.
 - 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.

Como ya vimos al hablar del CFF, la no entrega de estos documentos implicará una fuerte multa al contratista, en el caso del contratante la infracción es mayor, pues al no cumplir con requisitos, la partida se vuelve no deducible, aunque se trate de pagos a PES.

Un comentario que nos parece importante. En toda esta historia de combatir los esquemas simulados de subcontratación, las reformas fiscales del ejercicio 2017 plantaron como requisitos para deducir los pagos de estos servicios, algo similar a lo que se solicita ahora para los PES.

La historia que se dio al respecto no fue buena. Al principio se retardo la aplicación de la disposición por la falta de reglas generales para su aplicación. Posteriormente, al expedir las reglas se estableció un sistema de cómputo que facilitaba el cumplimiento de estas obligaciones a través del portal del SAT, el cual tardó en implementarse y sólo funcionó un semestre, pues las disposiciones se derogaron.

Una vez que se derogaron, ya en el ejercicio 2019, las reglas fueron substituidas por la obligación de retener el 6% del IVA en este tipo de servicios, regla que tuvo dificultades en su implantación, pero que se fueron depurando. Nos parece que este tipo de mecanismos resulta mucho más práctico que el nuevo papeleo e incertidumbre que van a provocar el regreso de este tipo de disposiciones.

Gastos no deducibles (Artículo 28, fracción XXXII).

⁶ Se refiere a los PES a los cuales se les pueden dar efectos de deducción a acreditamientos que señalamos al comentar el Artículo 15-D del CFF.

En correspondencia con lo dispuesto en el CFF, se consideran como no deducibles los pagos de subcontratación señalados en dicho código en su Artículo 15-D ya comentado.

Disposiciones transitorias.

Primera. Entrada en vigor.

Las reformas a la LISR entrarán en vigor el 1º de septiembre de 2021

E. Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA).

Retención del 6% del IVA en los Servicios de subcontratación (Artículo 1º, fracción IV)

En el momento en que entren en vigor las modificaciones, se va a derogar esta fracción que habla de la retención del IVA al 6%⁷

Acreditamiento del Impuesto (Artículo 4º)

Se especifica, también en correspondencia con lo dispuesto en el Artículo 15-D del CFF, que el IVA de las operaciones con los PES simulados y otros que señalan en este artículo, no será acreditable en los términos de la ley del IVA.

Requisitos adicionales para los pagos a los PES (Artículo 5º, fracción II).

Se agregan en esta fracción requisitos adicionales a los pagos de servicios a los PES, de los que sí se puede acreditar el IVA conforme al Artículo 15-D del CFF.

En estos casos, cuando se efectúe el pago de la contraprestación por el servicio recibido, el contratante deberá verificar lo siguiente:

- Que el contratista cuente con el registro a que se refiere el Artículo 15 de la Ley Federal del Trabajo.
- Deberá obtener del contratista copia de:
 - Del pago la declaración del IVA.
 - Del acuse de recibo del pago correspondiente al periodo en que el contratante efectuó el pago de la contraprestación y del Impuesto al Valor Agregado que le fue trasladado.

El contratista estará obligado a entregar al contratante los comprobantes y la información anterior. La información la 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 recibido y el IVA que se le haya trasladado.

⁷ Acabamos de comentar en el apartado del ISR algo de historia al respecto de esta retención.

El contratante, en caso de que no recabe esta documentación en el plazo señalado, deberá presentar declaración complementaria en la cual disminuya los montos que hubiera acreditado por dicho concepto⁸.

Disposiciones transitorias.

Primera. Entrada en vigor.

Las reformas a la LIVA *entrarán en vigor el 1º de septiembre de 2021*

F. Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado, Reglamentaria del Apartado B) del Artículo 123 Constitucional.

Prohibición de la subcontratación (Artículo 10. Bis)

Se agrega este artículo a esta ley, para especificar que “Se prohíbe la subcontratación de personal en beneficio de las dependencias e instituciones a que se refiere el Artículo 1º de la presente Ley. Se permitirá únicamente la subcontratación de servicios especializados o de ejecución de obras especializadas, siempre que el contratista esté registrado en el padrón público a que se refiere el Artículo 15 de la Ley Federal del Trabajo”.

G. Ley Reglamentaria de la Fracción XIII Bis del Apartado B, del Artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Prohibición de la subcontratación (Artículo 20. Bis)

Se agrega este artículo a la ley reglamentaria, para especificar que “Se prohíbe la subcontratación de personal en beneficio de las instituciones a que se refiere el artículo 1º de la presente Ley. Se permitirá únicamente la subcontratación de servicios especializados o de ejecución de obras especializadas, siempre que el contratista esté registrado en el padrón público a que se refiere el Artículo 15 de la Ley Federal del Trabajo”.

Disposiciones transitorias en estos dos últimos ordenamientos.

Primera. Entrada en vigor.

Las reformas a estas leyes entrarán en vigor en el ejercicio 2022.

Décimo. Adecuaciones que deberán realizar sin presupuesto adicional.

⁸ Recomendamos volver a leer nuestros comentarios sobre el regreso de estas disposiciones a nuestras leyes fiscales en el apartado respectivo de nuestros comentarios a los cambios a la Ley del ISR.

Se especifica que las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal involucradas en la implementación de esta reforma, “Realizarán las acciones necesarias para que las erogaciones que se generen con motivo de la entrada en vigor e implementación del mismo, se realicen con cargo al presupuesto aprobado a cada una de ellas en el presente ejercicio fiscal y subsecuentes, por lo que no requerirán recursos adicionales que tengan por objeto solventar las mismas y no se incrementará el presupuesto regularizable de éstas para el presente ejercicio fiscal ni posteriores”.

Un comentario final: Queremos destacar que las reformas a los trabajadores del estado entran en vigor hasta el ejercicio 2022, en tanto que las referentes al sector privado están entrando, con el nuevo plazo, a partir del 1º de septiembre de 2021.

¿Y la razón para este trato desigual?

G. Comentarios finales.

Finalmente, en los eventos en que se han presentado las autoridades han señalado enfáticamente los riesgos que se dan por el incumplimiento de las nuevas disposiciones fiscales relacionadas con la subcontratación, las cuales son:

- Que el gasto erogado no sea deducible para efectos del ISR.
- Que el IVA que se haya trasladado no sea acreditable.
Los dos puntos anteriores aumentan el costo en un 46% de la partida que no se deduzcan (30% del ISR más 16% del IVA) y otros 7 puntos adicionales por el aumento de la base del PTU (costo de la partida que no se disminuye para el PTU =10% de la base después del ISR (10% del 70%).
- Presentar declaraciones complementarias en las que se disminuya los montos que se hubiera acreditado o deducido el contribuyente, aumentando la base del impuesto.
- Pagar actualizaciones y recargos y
- La posibilidad de poderse tipificar como defraudación fiscal si se rebasan los topes establecidos en el CFF para ello.

Agosto 2021