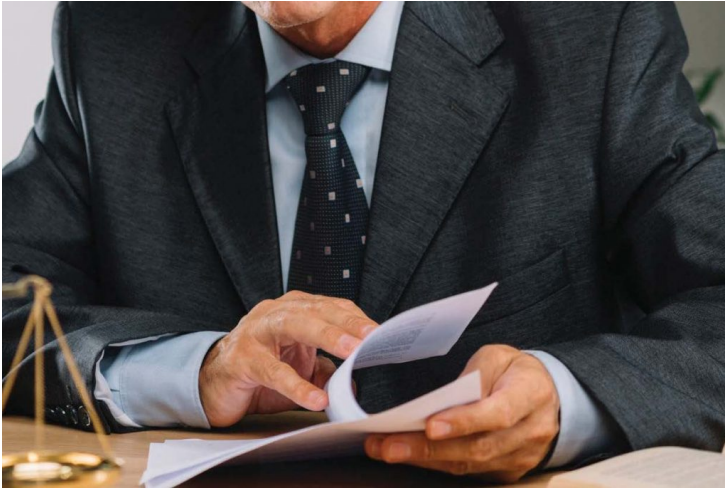


EL EFECTO FISCAL PENAL DE LA REFORMA AL OUTSOURCING



La reforma legal al outsourcing, efectuada mediante el Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de Abril de 2021, y en virtud de la cual se prohíbe la subcontratación que implique proporcionar o poner a disposición del contratante trabajadores para realizar actividades propias de su objeto o que constituya su actividad preponderante, trae aparejada por supuesto el establecimiento de diversas conductas que se van a considerar como infracciones a las disposiciones legales que regulan la subcontratación, así como también se contemplan conductas constitutivas de delito.

Recordando al respecto, que la subcontratación sólo está permitida legalmente en el caso de servicios especializados u obra especializada, pero siempre y cuando se cumpla además con los requisitos legales correspondientes.

Sobre tal tema, recomiendo leer previamente el siguiente artículo, en donde se señalan los requisitos a cumplir en este caso, y al cual remito al lector a fin de evitar repeticiones ahora:

<https://www.entornofiscal.com/2021/04/cuales-son-los-requisitos-y-obligaciones-a-cumplir-para-poder-llevar-a-cabo-la-subcontratacion-de-servicios-especializados/>

Una vez que conocemos los requisitos para poder realizar la subcontratación de servicios u obra especializada, entonces ahora abordamos lo relativo al efecto fiscal de la reforma, así como las sanciones que se impondrán a quien se coloque en el supuesto para ello.

EL EFECTO FISCAL DE LA REFORMA AL OUTSOURCING

La reforma legal realizada en torno a la subcontratación laboral, ocasiona que se hayan modificado diversos ordenamientos de carácter fiscal, como lo es el Código Fiscal de la Federación (CFF), la Ley del ISR y la Ley del IVA.

La reforma a esos tres ordenamientos fiscales **entra en vigor a partir del 1º de agosto de 2021**, según disposición contenida en el Artículo Primero Transitorio del Decreto de reformas correspondiente.

NO EFECTOS FISCALES A PAGOS POR SUBCONTRATACIÓN PROHIBIDA

Se adiciona el artículo 15-D al CFF para establecer que cuando se subcontrate personal para desempeñar actividades relacionadas con el objeto social o que constituyan la actividad económica preponderante del contratante, no tendrán efecto fiscal de deducción o acreditamiento, los pagos o contraprestaciones realizadas.

Tampoco se darán efectos fiscales de deducción o acreditamiento a los servicios en los que se proporcione o ponga personal a disposición del contratante, cuando se actualice cualquiera de los siguientes supuestos:

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.

En cuanto 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, serán deducibles para ISR y acreditable el IVA respectivo, siempre que el contratista cuente con el registro en la STPS, a que se refiere el artículo 15 de la Ley Federal del Trabajo, y 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 EN EL CASO DE SUBCONTRATACIÓN SIN EFECTOS FISCALES

En materia de responsabilidad solidaria se adiciona la fracción XVI al artículo 26 del CFF para establecer que son responsables solidarios con los contribuyentes las personas morales o personas físicas, que reciban servicios o contraten obras, cuyos pagos no tengan efectos fiscales, según lo dispuesto en el artículo 15-D del CFF, por las contribuciones que se hubieran causado a cargo de los trabajadores con los que se preste el servicio.

Esto es, que si alguien contrata a otra persona para que le proporcione servicios que impliquen el poner a su disposición trabajadores para llevar a cabo actividades propias del objeto social o que constituyan la actividad preponderante del contratante, éste será responsable solidario con el contratista en relación a las contribuciones a cargo de los trabajadores con los que se haya prestado el servicio.

Es importante tener presente que la responsabilidad solidaria implica que el fisco puede cobrar de manera indistinta sea al contribuyente o al responsable solidario, por lo que no se requiere en realidad que el contribuyente, como responsable directo, sea omiso en el cumplimiento de sus obligaciones, para que el fisco pueda molestar o ejercer acciones de molestia con el responsable solidario.

REQUISITO PARA DEDUCIR EL PAGO POR SUBCONTRATACIÓN

Se adiciona un tercer párrafo a la fracción V del artículo 27 de la Ley del ISR para establecer como requisitos para deducir para efectos de ISR los pagos que el contratante haga por concepto de la prestación de servicios especializados o de la ejecución de obras especializadas, a los siguientes:

- 1.- Que el contratante verifique cuando se efectúe el pago de la contraprestación por el servicio recibido, que el contratista cuente con el registro en la STPS.
- 2.- Que el contratante obtenga del contratista copia de los siguientes documentos:
 - a) 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.
 - b) Del recibo de pago expedido por institución bancaria por la declaración de entero de las retenciones de impuestos efectuadas a dichos trabajadores.
 - c) Del pago de las cuotas obrero patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social, así como del pago de las aportaciones al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.

Dicha disposición establece la obligación para el contratista de entregar al contratante los comprobantes y la información antes mencionados.

INFRACCIÓN Y SANCIÓN POR NO CUMPLIR CON OBLIGACIÓN DE ENTREGAR INFORMACIÓN AL CONTRATANTE

Se adiciona la fracción XLV al artículo 81 del CFF para establecer como infracción **el que el contratista no cumpla con la obligación de entregar al contratante la información** y documentación antes citada, señalándose como **multa a dicha infracción la cantidad de \$150,000.00 a \$300,000.00**, por cada obligación de entregar información no cumplida, según nueva fracción XLI del artículo 82 del CFF.

NO DEDUCCIÓN DEL PAGO DE SUBCONTRATACIÓN

Se adiciona la fracción XXXIII al artículo 28 de la Ley del ISR para establecer que no serán deducibles los pagos que se realicen en los supuestos siguientes:

- 1.- Por la subcontratación de personal para desempeñar actividades relacionadas tanto con el objeto social como con la actividad económica preponderante del contratante.
- 2.- Por la contratación de servicios en los que se proporcione o ponga personal a disposición del contratante, cuando se actualice cualquiera de los siguientes supuestos:

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.

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

AGRAVANTE EN LA COMISIÓN DE INFRACCIONES

Se adiciona el inciso h) a la fracción II del artículo 75 del CFF para establecer como un agravante en la comisión de infracciones el realizar la deducción en contravención a lo señalado en el artículo 28, fracción XXXIII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

REQUISITOS PARA ACREDITAR EL IVA EN SUBCONTRATACIÓN

Se adiciona un segundo párrafo a la fracción II del artículo 5 de la Ley del IVA para establecer como requisitos para acreditar el IVA, en el caso de los pagos que el contratante haga por concepto de la prestación de servicios especializados o de la ejecución de obras especializadas, a los siguientes:

1.- Que el contratante verifique cuando se efectúe el pago de la contraprestación por el servicio recibido, que el contratista cuente con el registro en la STPS.

2.- Que el contratante obtenga del contratista copia de los siguientes documentos:

a) De la declaración del impuesto al valor agregado.

b) 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.

A su vez, el contratista estará obligado a proporcionar al contratante copia de la documentación mencionada, la cual deberá entregarse 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 impuesto al valor agregado que se le haya trasladado.

En caso de que el contratante no recabe la documentación antes citada en el plazo señalado, deberá presentar declaración complementaria en la cual disminuya los montos que hubiera acreditado por dicho concepto.

INFRACCIÓN Y SANCIÓN POR NO CUMPLIR CON OBLIGACIÓN DE ENTREGAR INFORMACIÓN AL CONTRATANTE

Se adiciona la fracción XLV al artículo 81 del CFF para establecer como infracción el **que el contratista no cumpla con la obligación de entregar al contratante la información** y documentación antes citada, señalándose como **multa a dicha infracción la cantidad de \$150,000.00 a \$300,000.00**, por cada obligación de entregar información no cumplida, según nueva fracción XLI del artículo 82 del CFF.

NO ACREDITAMIENTO DEL IVA EN SUBCONTRATACIÓN

Se adiciona un tercer párrafo al artículo 4 de la Ley del IVA para establecer que no será acreditable el impuesto que se traslade por los servicios siguientes:

1.- Por la subcontratación de personal para desempeñar actividades relacionadas tanto con el objeto social como con la actividad económica preponderante del contratante.

2.- Por la contratación de servicios en los que se proporcione o ponga personal a disposición del contratante, cuando se actualice cualquiera de los siguientes supuestos:

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.

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

AGRAVANTE EN LA COMISIÓN DE INFRACCIONES

Se adiciona el inciso h) a la fracción II del artículo 75 del CFF para establecer como un agravante en la comisión de infracciones el realizar el acreditamiento del IVA en contravención a lo señalado en el artículo 4o., tercer párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

RETENCIÓN DE IVA POR SUBCONTRATACIÓN

Se deroga la fracción IV del artículo 1-A de la Ley del IVA, en al cual se imponía la obligación de retener el 6% del valor de la contraprestación efectivamente pagada, a las personas morales o personas físicas con actividades empresariales, que recibían servicios a través de los cuales se ponían a disposición del contratante o de una parte relacionada de éste, personal que desempeñaba sus funciones en las instalaciones del contratante o de una parte relacionada de éste, o incluso fuera de éstas, estando o no bajo la dirección, supervisión, coordinación o dependencia del contratante, y con independencia de la denominación que se le dé a la obligación contractual.

Por lo que a partir del 1° de Agosto de 2021, que es la fecha en que entra en vigor esta reforma, ya no se tendrá la obligación de retener el 6% de IVA por este tipo de operaciones.

SANCIONES EN MATERIA LABORAL Y DE SEGURIDAD SOCIAL PARA QUIEN NO CUMPLE

El no cumplir con lo dispuesto en materia de subcontratación de personal tendrá las siguientes consecuencias y sanciones:

1.- **La persona que realice la subcontratación de personal prohibida por la ley**, es decir, aquella en donde una persona física o moral proporciona o pone a disposición trabajadores propios en beneficio de otra, para realizar actividades propias de su objeto social o que constituya su actividad preponderante, **será multado con el equivalente a 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 (Artículo 1004-C de la LFT).

Tal multa con base en el valor de la UMA actual, se encuentra en el rango de \$ 179,240.00 a \$ 4,481,000.00.

En este caso, la STPS dará vista de los hechos a las autoridades que resulten competentes.

2.- Las personas físicas o morales que presten servicios de subcontratación sin contar con el registro correspondiente ante la STPS, serán multados con el equivalente a 2,000 a 50,000 veces la UMA, sin perjuicio de las demás responsabilidades a que hubiera lugar de conformidad con la legislación aplicable (Artículo 1004-C de la LFT).

Tal multa con base en el valor de la UMA actual, se encuentra en el rango de \$ 179,240.00 a \$ 4,481,000.00.

La STPS dará vista de los hechos a las autoridades que resulten competentes.

3.- Las personas físicas o morales que se beneficien de la subcontratación en contravención a lo estipulado en los artículos 12, 13, 14 y 15 de la LFT, serán multados con el equivalente a 2,000 a 50,000 veces la UMA, sin perjuicio de las demás responsabilidades a que hubiera lugar de conformidad con la legislación aplicable (Artículo 1004-C de la LFT).

Tal multa con base en el valor de la UMA actual, se encuentra en el rango de \$ 179,240.00 a \$ 4,481,000.00.

La STPS dará vista de los hechos a las autoridades que resulten competentes.

4.- La persona física o moral que preste servicios especializados o ejecute obras especializadas que no presente o presente fuera del plazo legal establecido, la información cuatrimestral al IMSS será multado por el equivalente al importe de 500 a 2000 veces el valor de la UMA (Artículo 304 A, fracción XXII, y 304 B, fracción V, de la LSS).

Tal multa con base en el valor de la UMA actual, se encuentra en el rango de \$ 44,810.00 a \$ 179,240.00.

Es importante hacer notar que **esta multa aplicará incluso cuando la información se presente de manera espontánea, pero fuera del plazo legal.**

DEFRAUDACION FISCAL CALIFICADA

Se adiciona un nuevo supuesto por el cual el delito de defraudación fiscal y el de defraudación fiscal equiparada serán calificados, y así en un inciso i) del artículo 108 del CFF, se contempla como supuesto el que tales delitos se originen por alguna de las siguientes situaciones:

- 1.- Por utilizar esquemas simulados de prestación de servicios especializados o la ejecución de obras especializadas.
- 2.- Por realizar la subcontratación de personal para desempeñar actividades relacionadas tanto con el objeto social como con la actividad económica preponderante del contratante.
- 3.- Por realizar la contratación de servicios en los que se proporcione o ponga personal a disposición del contratante, cuando se actualice cualquiera de los siguientes supuestos:

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.

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

Recordando que la consecuencia de que un delito fiscal sea considerado como calificado, es que la pena que corresponda por el delito se aumentará en una mitad.

DELITOS COMETIDOS CON ANTERIORIDAD

Las conductas delictivas que hayan sido cometidas con anterioridad a la entrada en vigor del Decreto de reforma serán sancionadas de conformidad con la legislación vigente al momento de la comisión de los hechos.