

# IVA EN SUBCONTRATACIÓN DE PERSONAL

# Introducción

El presente artículo tiene como objeto, analizar el punto de vista de la autoridad respecto a la subcontratación de personal y al acreditamiento del IVA, un tema que actualmente ha generado polémica entre los contribuyentes.

#### **Antecedentes**

Para efectos de nuestro estudio es importante tener en consideración el siguiente sustento legal:

# Artículo 5 Fracción II (LIVA). Acreditamiento

Que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes fiscales a que se refiere la fracción III del artículo 32 de esta ley. Adicionalmente, cuando se trate de actividades de subcontratación laboral en términos de la Ley Federal del Trabajo, el contratante deberá obtener del contratista copia simple de la declaración correspondiente y del acuse de recibo del pago del impuesto, así como de la información reportada al Servicio de Administración Tributaria sobre el pago de dicho impuesto. A su vez, el contratista estará obligado a proporcionar al contratante copia de la documentación mencionada, misma que deberá ser entregada en el mes en el que el contratista haya efectuado el pago. El contratante, para efectos del acreditamiento en el mes a que se refiere el segundo párrafo del artículo 4o. de esta ley, en el caso de que no recabe la documentación a que se refiere esta fracción deberá presentar declaración complementaria para disminuir el acreditamiento mencionado".

Artículo14 penúltimo párrafo (LIVA). No se considera prestación de servicios independientes la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, ni los servicios por los que se perciban ingresos que la Ley del Impuesto sobre la Renta asimile a dicha remuneración.

Para estos efectos y para que la autoridad no considere la prestación de servicios de subcontratación de personal como una relación subordinada, es necesario remitirnos al artículo 15-A de la Ley Federal del Trabajo.

Artículo 15-A. (LFT). El trabajo en régimen de subcontratación es aquel por medio del cual un patrón denominado contratista ejecuta obras o presta servicios con sus trabajadores bajo su dependencia, a

favor de un contratante, persona física o moral, la cual fija las tareas del contratista y lo supervisa en el desarrollo de los servicios o la ejecución de las obras contratadas.

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

- a) No podrá abarcar la totalidad de las actividades, iguales o similares en su totalidad, que se desarrollen en el centro de trabajo.
- b) Deberá justificarse por su carácter especializado.
- c) No podrá comprender tareas iguales o similares a las que realizan el resto de los trabajadores al servicio del contratante.

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

Una vez revisado el marco legal y cumpliendo los requisitos del artículo 15-A de la Ley Federal del Trabajo, el artículo 32, fracción VIII de la Ley del IVA establece que los obligados al pago del impuesto tendrán las siguientes obligaciones:

Artículo 32 Fracción VIII (LIVA) "Proporcionar mensualmente a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el Servicio de Administración Tributaria, la información correspondiente sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado del impuesto al valor agregado en las operaciones con sus proveedores, desglosando el valor de los actos o actividades por tasa a la cual trasladó o le fue trasladado el impuesto al valor agregado, incluyendo actividades por las que el contribuyente no está obligado al pago, dicha información se presentará, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda dicha información. Tratándose de operaciones de subcontratación laboral, el contratista deberá informar al citado órgano administrativo desconcentrado la cantidad del impuesto al valor agregado que le trasladó en forma específica a cada uno de sus clientes, así como el que pagó en la declaración mensual respectiva".

#### Desarrollo

Analizando las normas fiscales que regulan la subcontratación de personal y los requisitos que cada una de ellas menciona para su acreditamiento, podemos definir que al realizar una operación de subcontratación de personal se contrata un servicio, por lo que nos encontramos bajo el supuesto del artículo 14 de la LIVA.

Definimos también que el IVA generado en una operación de subcontratación laboral es una figura que de cumplir con todas las normas y regulaciones establecidas por la Ley del IVA, por la Ley Federal del Trabajo tanto como por la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es perfectamente acreditable, sin embargo para que esto ocurra, los contribuyentes están sujetos a una verdadera sobre regulación, por lo que no será tarea fácil que la totalidad de casos de subcontratación laboral cumplan con todos y cada uno de los requisitos impuestos.

Para tenerlo claramente y fundamentar nuestra respuesta me remitiré a la siguiente Tesis:

Décima Época Núm. de Registro: 2012122 CONTRADICCIÓN DE TESIS

Instancia: Plenos de Circuito

Semanario Judicial de la Federación Fuente:

Materia(s): Jurisprudencia (Administrativa)

PC.III.A. J/18 A (10a.)

Tesis:

PRESTACIÓN DE **SERVICIOS** INDEPENDIENTES. PARA **DETERMINAR** SI SUBCONTRATACIÓN DE PERSONAL ACTUALIZA O NO EL SUPUESTO EXCLUYENTE DE ESA FIGURA, GRAVADA POR EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, PREVISTO EN EL PENÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 14 DE LA LEY RELATIVA. ES NECESARIO ACUDIR AL NUMERAL 15-A DE LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido jurisprudencialmente que el principio de aplicación estricta de las leyes fiscales, contenido en el artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación, no impide que el intérprete acuda a los diversos métodos que permiten conocer la verdadera intención del legislador, cuando de su análisis literal se genere incertidumbre sobre su significado; ni tampoco constituye un obstáculo para que la ley tributaria se aplique en congruencia con otras que guarden relación con el tema y formen parte del contexto normativo en el que aquélla se encuentra inmerso, siempre que no exista prohibición expresa. De ahí que, como el concepto de "subordinación" previsto en el artículo 14, penúltimo párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que establece que no se considera prestación de servicios independientes la que realiza una persona de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, circunstancia que excluye el pago del impuesto relativo, se encuentra estrechamente vinculado con la definición de relación laboral contenida en la Ley Federal del Trabajo, se concluye que para dilucidar en cada caso concreto si la subcontratación de personal encuadra o no en ese supuesto, no sólo resulta permisible, sino incluso necesario, acudir el artículo 15-A de la Ley Federal del Trabajo, ya que éste fija ciertas condicionantes sin las cuales ese tipo de contratos implica la existencia de una verdadera subordinación del trabajador hacia el contratante, lo cual no puede desconocerse para efectos fiscales, porque podría dar lugar a que una relación laboral quedara comprendida en la actividad de prestación de servicios independientes gravada por el impuesto al valor agregado, con la consiguiente posibilidad de que el contratante acredite el impuesto trasladado por el contratista, pese a que aquella norma lo excluye en forma expresa, siempre y cuando la prestación cumpla con los tres requisitos que señala el numeral aludido de la ley laboral, es decir, que ese tipo de trabajos cumpla con las condiciones de que: a) No podrá abarcar la totalidad de las actividades, iguales o similares en su totalidad, que se desarrollen en el centro de trabajo; b) Deberá justificarse por su carácter especializado; y c) No podrá comprender tareas iguales o similares a las que realizan el resto de los trabajadores al servicio del contratante. Así, corresponde a la contribuyente acreditar que la contratación de los servicios independientes o subcontratación que refiere el dispositivo 15-A mencionado, se actualizó para poder acreditar la devolución del impuesto que solicita.

#### PLENO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.

Contradicción de tesis 13/2015. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Quinto y Cuarto, ambos en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 18 de abril de 2016. Unanimidad de cinco votos de los Magistrados José Manuel Mojica Hernández, presidente interino por autorización expresa del artículo 14 del Acuerdo General 8/2015 del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal, relativo a la integración y funcionamiento de los Plenos de Circuito, Rogelio Camarena Cortés, Filemón Haro Solís, Jorge Humberto Benítez Pimienta y Juan Bonilla Pizano, en suplencia por ausencia del Magistrado Roberto Charcas León. Ponente: Rogelio Camarena Cortés. Secretario: José Guadalupe Castañeda Ramos.

#### Criterios contendientes:

El sustentado por el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, al resolver el amparo directo 238/2015, y el diverso sustentado por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, al resolver la revisión fiscal 76/2015 y el amparo directo 215/2015.

Esta tesis se publicó el viernes 15 de julio de 2016 a las 10:15 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 01 de agosto de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

### Conclusión del tema

En las operaciones de subcontratación de personal es perfectamente válido el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado, siempre y cuando se cumplan con los requisitos que regulan cada una de las normas fiscales mencionadas en este documento.

Así mismo el tema de cumplimiento de las obligaciones del contratante y del contratista fue contemplado en la regla 3.3.1.44. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018.

Diferimiento del cumplimiento de obligaciones del contratante y del contratista en actividades de subcontratación laboral

**3.3.1.44.** Para los efectos de los artículos 27, fracción V, último párrafo de la Ley del ISR, 5, fracción II y 32, fracción VIII de la Ley del IVA, así como el Artículo Décimo Noveno Transitorio de la LIF 2018; tratándose de subcontratación laboral en términos de la Ley Federal del Trabajo, las obligaciones del contratante y del contratista a que se refieren las citadas disposiciones, podrán cumplirse utilizando el aplicativo informático que se dará a conocer en el Portal del SAT, a partir de enero de 2018.

Cabe mencionar que el aplicativo fue liberado durante el mes de enero de 2018 y en él, los contratistas podrán autorizar a los contratantes la consulta de documentación y también se podrá presentar el "Aviso para el cumplimiento de las obligaciones de subcontratación laboral".

Para acceder al aplicativo de subcontratación laboral, el contribuyente debe tener activo el Buzón Tributario.

Es muy importante cumplir con cada una de las disposiciones aplicables, para evitar cualquier tipo de problemas con la autoridad.

Las contratistas que utilicen el aplicativo durante 2018 estarán relevadas de cumplir con la obligación durante 2017, sin embargo, las que ya no vayan a prestar este servicio durante

2018 tienen la obligación de proporcionar la información a los contratantes a través del aplicativo o a través de archivos físicos y/o digitales independientes por el ejercicio 2017. Lo anterior para que estén en posibilidad los contratantes de hacer deducible el gasto y acreditable el IVA.

# ATENTAMENTE

C.P. y E.F. Raúl R. Riestra Gómez COMISIÓN FISCAL



Asociación Mexicana de Contadores Públicos, Colegio Profesional en el Distrito Federal, A.C.