ABRIL 2018
BOLETÍN FISCAL
Comisión Fiscal AMCPDF
NÚMERO 25

Timbrado de viáticos

Los viáticos en los términos de la Fracción V del artículo 28 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) son las cantidades de dinero que un patrón entrega a un trabajador para cubrir gastos de transporte, hospedaje, alimentación y en su caso para uso o goce temporal de automóviles y pago de kilometraje cuando es comisionado a desempeñar su trabajo fuera del centro de trabajo habitual y para que sea deducible se debe trasladar (viajar) fuera de una faja de 50 kilómetros que circunde al establecimiento del patrón. Al concluir la comisión (el viaje), el trabajador debe comprobar los gastos con comprobantes de terceros que reúnan requisitos fiscales (CFDI) o en su caso reintegrar en dinero la parte no comprobada, esta regla también aplica para un prestador de servicios independientes.

Desde el 01 de enero de 2017 los viáticos deben de timbrarse, lo anterior en virtud de que desde esa fecha entró en vigor la versión 1.2 del complemento del recibo de pago de nómina (CFDI de nómina) actualizada a la versión 3.3 del Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI) y simultáneamente la autoridad publicó en su página de internet la "guía de llenado del comprobante de recibo de pago de nómina y su complemento", en esta guía se señala que las cantidades de dinero entregadas a los trabajadores por concepto de viáticos deben de reportarse en el recibo de nómina primeramente a la recepción como informativa y posteriormente al comprobarse reportarse como percepciones y deducciones, por lo tanto, a partir de esa fecha, es obligación del patrón reportar dichas cantidades en el recibo de nómina del trabajador comisionado y timbrarlo, convirtiéndose el timbrado en requisito para deducción, esto es independientemente de que los gastos ya están soportados con un CFDI emitido por un tercero que debería ser suficiente para su deducción (similar tratamiento a vales de despensa y otras prestaciones que se pagan o compran a un tercero y se dispersa a los trabajadores).

Los viáticos como ingresos exentos

El artículo 93 de la LISR que se refiere a los ingresos obtenidos que no pagarán ISR (ingresos exentos) señala en su fracción XVII a los viáticos como exentos:

"XVII. Los viáticos, cuando sean efectivamente erogados en servicio del patrón y se compruebe esta circunstancia con los comprobantes fiscales correspondientes."

De la expedición anual de la constancia de viáticos,

Dentro de las obligaciones de quienes hagan pagos por los conceptos previstos en el capítulo de sueldos y salarios a que se refiere el artículo 99 de la LISR incluye la obligación del patrón de proporcionar constancia de viáticos pagados en los siguientes términos.

"VI. Proporcionar a más tardar el 15 de febrero de cada año, a las personas a quienes les hubieran prestado servicios personales subordinados, constancia y el comprobante fiscal del monto total de los viáticos pagados en el año de calendario de que se trate, por los que se aplicó lo dispuesto en el artículo 93, fracción XVII de esta Ley."

Sustitución de la constancia y CFDI por concepto de viáticos con la emisión del CFDI de nómina.

La Regla 2.7.5.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018 (RMF 2018) exime de la obligación de expedir la constancia y CFDI por concepto de viáticos pagados a que hace referencia la fracción VI del artículo 99 de la LISR cuando ya se haya emitido el CFDI de nómina que incluya la información de estos conceptos, a continuación transcribo la regla.

"2.7.5.3 Para los efectos de los artículos 28, fracción V, 93, fracción XVII y 99 fracción VI de la Ley del ISR y 152 del Reglamento de la Ley del ISR, los contribuyentes que hagan pagos por concepto de sueldos y salarios podrán dar por cumplidas las obligaciones de expedir la constancia y el comprobante fiscal del monto total de los viáticos pagados en el año de calendario a los que se les aplicó lo dispuesto en el artículo 93, fracción XVII de la Ley del ISR, mediante la expedición y entrega en tiempo y forma a sus trabajadores del CFDI de nómina a que se refiere el artículo 99, fracción III de la Ley del ISR, siempre que en dicho CFDI hayan reflejado la información de viáticos que corresponda en términos de las disposiciones fiscales aplicables."

Timbrado de Recibo de nómina

Entre los requisitos que deben reunir las deducciones autorizadas a que se refiere el artículo 27 de la LISR es que deben soportarse con un CFDI, tratándose de pagos por concepto de remuneraciones el comprobante es un CFDI de egresos conocido como CFDI de nómina o recibo de nómina, la obligación de expedir recibos timbrados se establece en el segundo párrafo de la fracción V de dicho artículo como sigue:

"Los pagos que a la vez sean ingresos en los términos del Capítulo I del Título IV, de esta Ley, se podrán deducir siempre que las erogaciones por concepto de remuneración, las retenciones correspondientes y las deducciones del impuesto local por salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal independiente, consten en comprobantes fiscales emitidos en términos del Código Fiscal de la Federación y se cumpla con las obligaciones a que se refiere el artículo 99, fracciones I, II, III y V de la presente Ley, así como las disposiciones que, en su caso, regulen el subsidio para el empleo y los contribuyentes cumplan con la obligación de inscribir a los trabajadores en el Instituto Mexicano del Seguro Social cuando estén obligados a ello, en los términos de las leyes de seguridad social."

Guía de llenado del CFDI

Con fecha 10 de noviembre de 2017 el SAT publicó en su página la última modificación actualizada, de la "Guía de llenado del comprobante del recibo de pago de nómina y su complemento", de la versión 1.2 del CFDI de nómina, en este documento se establece el procedimiento para reportar (timbrar) en 2 momentos el concepto de viáticos, en el primer timbre se debe reportar la entrega al trabajador del anticipo y en un segundo timbrado una vez comprobados reportarlos clasificados en ingresos exentos o gravados según se trate.

Primer timbrado, informar entrega de anticipo para viáticos

Por la entrega al trabajador del importe para gastos de viaje o viáticos el patrón debe generar un CFDI dentro del periodo normal de pago, en el periodo siguiente o en nómina extraordinaria, de acuerdo a la guía de llenado, este primer timbrado no tiene efectos según texto siguiente:

"Los citados pagos se registran como datos informativos y no se suman a las percepciones obtenidas por el trabajador, ya que se trata de pagos que no son ingresos acumulables para éste."

El importe se reportará en la sección (nodo) de otros pagos por el importe total entregado al trabajador y toda vez que no corresponde a una percepción el importe no se sumará a las percepciones del recibo de nómina ni incrementará el total a pagar, no se debe perder de vista que el monto del anticipo ya fue entregado al trabajador ya sea en cheque, en efectivo o mediante transferencia a su cuenta por lo que no se debe volver a pagar vía nómina.

Para reportar el monto se debe activar el nodo otros pagos y señalar en tipo otro pago con la clave 003.-Viáticos (entregados al trabajador) según ejemplo.

Nodos	
	Percepciones
	Deducciones
✔	Otros pagos
✔	Otro pago

Tipo otro pago *	003
clave *	Clave interna asignada por la empresa
Concepto *	Anticipo para viáticos
Importe *	$0,000.00

001
002
003 Viáticos (entregados al trabajador).
004
005
999

* campo obligatorio

Las claves para las otras cantidades percibidas por el trabajador se encuentran en el catálogo c_TipoOtroPago del archivo en Excel denominado “catNomina” publicado en el Portal del SAT según cuadro siguiente.

Catálogo de otro tipo de pago.

Fecha inicio de vigencia	Fecha fin de vigencia
01/01/2017	

c_TipoOtroPago	Descripción
001	Reintegro de ISR pagado en exceso (siempre que no haya sido enterado al SAT).
002	Subsidio para el empleo (efectivamente entregado al trabajador).
003	Viáticos (entregados al trabajador).
004	Aplicación de saldo a favor por compensación anual.
999	Pagos distintos a los listados y que no deben considerarse como ingreso por sueldos, salarios o ingresos asimilados.

Segundo timbrado, reportar la comprobación clasificando en ingresos exentos o gravables.

Una vez concluida la comisión (viaje), el trabajador deberá comprobar los gastos y en función de lo comprobado se podrá clasificar y reportar en el recibo de nómina los viáticos convertidos en ingresos, para lo anterior se pueden presentar varios supuestos:

Caso 1.- Comprobados al 100% con CFDI, se reportarán como ingresos exentos.

Caso 2.- Comprobados parcialmente con CFDI y con comprobantes que no reúnen requisitos fiscales, Según política de la empresa se podrá considerar como comprobado aun cuando algunos comprobantes no cumplan con requisitos, en

este supuesto se reportarán como ingresos exentos para el trabajador siempre que el patrón considere no deducible por la parte de comprobantes no deducibles de conformidad con el texto de la guía de llenado que inserto.

> *"Los viáticos que no se comprueben por parte del trabajador o no reúnan los requisitos fiscales y a los que no les aplique lo dispuesto en el artículo 152 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ni se consideren como gasto no deducible por el patrón, deberán reflejarse en el CFDI de nómina en el campo "TipoPercepción" como percepciones gravadas del trabajador, …"*

Caso 3.- Parcialmente comprobados y diferencia de anticipo no reintegrado, se reportará como ingresos exentos por la parte comprobada y gravados para el trabajador por la parte no comprobada y no reintegrado.

Caso 4.- No comprobados, se reportarán como ingresos gravados para el trabajador.

En los supuestos o casos 2, 3 y 4 podrá aplicar lo previsto en el artículo 152 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que permite *"no presentar comprobantes fiscales hasta por un 20% del total de viáticos erogados en cada ocasión, cuando no existan servicios para emitir los mismos, sin que en ningún caso el monto que no se compruebe exceda de $15,000.00 en el ejercicio fiscal …"* siempre que no se trate de hospedaje o de pasaje de avión.

Para reportar la comprobación o no comprobación del anticipo recibido para viáticos deberá reflejarse en el CFDI de nómina en el campo "TipoPercepción" por el total del anticipo recibido como percepciones del trabajador usando la clave 050 (Viáticos) del catálogo de tipo de percepciones separando en exentos y gravables como el siguiente ejemplo:

Nodo					
✔	Percepciones				
✔	Tipo percepción *				
	050 ▼	=	050	Viáticos	
	clave *			Clave interna asignada por la empresa	
	Concepto *			Anticipo para viáticos	
	Importe gravado *	$0,000.00	Importe exento *	$0,000.00	

* campo obligatorio

La suma de los importes gravados y exentos debe coincidir con el anticipo que en el primer timbrado de reportó en el nodo otros pagos con la clave 003 viáticos (entregados al trabajador).

Al reportar como percepción con la clave 050 viáticos en el recibo de nómina y sumar a sus demás percepciones del trabajador y toda vez que el importe ya había sido entregado con anterioridad es necesario reflejar en el lado de deducciones el descuento correspondiente usando las claves 081 ajuste en viáticos gravados y clave 100 ajuste en viáticos exentos para que en el neto a pagar refleje en cero.

Las claves para las percepciones así como para las deducciones se encuentran en el catálogo c_TipoPercepción y c_TipoDeducción del archivo en Excel denominado "catNomina" publicado en el Portal del SAT según cuadros siguientes.

Catálogo de tipos de percepciones.

Fecha inicio de vigencia	Fecha fin de vigencia	Versión	Revisión
01/01/2017		1.1	0

c_TipoPercepcion	Descripción	Fecha inicio de vigencia	Fecha fin de vigencia
001	Sueldos, Salarios Rayas y Jornales	01/11/2016	
002	Gratificación Anual (Aguinaldo)	01/11/2016	
…			
049	Premios por asistencia	01/11/2016	
050	Viáticos	06/01/2017	

Catálogo de tipos de deducciones.

Versión	Revisión
2.0	0

c_TipoDeduccion	Descripción	Fecha inicio de vigencia	Fecha fin de vigencia
001	Seguridad social	01/11/2016	
002	ISR	01/11/2016	
003	Aportaciones a retiro, cesantía en edad avanzada y vejez.	01/11/2016	
004	Otros	01/11/2016	
…	…		
079	Ajuste en Pagos distintos a los listados y que no deben considerarse como ingreso por sueldos, salarios o ingresos asimilados.	06/01/2017	
080	Ajuste en Viáticos gravados	06/01/2017	
081	Ajuste en Viáticos (entregados al trabajador)	06/01/2017	
100	Ajuste en Viáticos exentos	06/01/2017	
101	ISR Retenido de ejercicio anterior	05/12/2017	

Adicional al guía de llenado, el SAT publicó el material denominado "Caso de Uso Reporte de viáticos en el recibo de nómina" incluido como Apéndice 4.

En la sección de "Preguntas y respuestas sobre el Complemento de nómina versión 1.2" incluido como Apéndice 3 en el mismo documento se plantea la siguiente pregunta y su correspondiente respuesta:

> *"20.¿Cómo se deben reportar en el CFDI de nómina el reintegro, devolución o las cantidades descontadas al trabajador por concepto de viáticos entregados que no fueron utilizados?*

En el caso de descuento vía nómina por concepto de viáticos, se deberá reflejar en el apartado de deducciones con la clave TipoDeduccion 004 Otros.

Los reintegros o devoluciones de viáticos que realice el trabajador directamente al patrón (ejemplo depósito, efectivo, transferencia) no se reportarán a través del CFDI de nómina."

Conclusión

La deducción de los gastos por concepto de viáticos se vuelve complicada ya que es necesario recurrir a 3 documentos fiscales, uno que es el emitido por el tercero que prestó los servicios, documento que debería ser suficiente para su deducción, los otros 2 comprobantes corresponde al patrón expedirlos y timbrarlos, uno para reportar la entrega del anticipo y otro por la comprobación y clasificación como percepción, sobre si este concepto es percepción o es herramienta de trabajo será necesario hacer otro análisis, mediante el documento "Guía de llenado del comprobante del recibo de pago de nómina y su complemento", la autoridad los ha clasificado como percepciones sin que sean parte de su salario y toda vez que no benefician al trabajador sino al patrón, hay otros casos que también requieren de doble documento timbrado tales como las erogaciones por gastos de previsión social en donde el objetivo del gasto sí es en beneficio del trabajador.

A T E N T A M E N T E

L.C. Francisco de la Cruz Hernández
COMISIÓN FISCAL

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