

Estimados Clientes:

Con motivo de la Reforma Laboral, en el ejercicio 2012 se incluye en la Ley Federal del Trabajo el artículo 15-A para regular el **RÉGIMEN DE SUBCONTRATACIÓN**. Mediante dicho artículo se parte de la premisa de que existe este régimen cuando un CONTRATISTA ejecute obras o preste servicios con sus propios trabajadores a favor de un CONTRATANTE, siendo este último quien fije las tareas del primero y lo supervise en el desarrollo o supervisión de la obra, estableciéndose además la existencia de tres supuestos que de NO cumplirse traen como consecuencia considerar al CONTRATANTE como PATRÓN de los trabajadores del CONTRATISTA para todos los efectos legales (por ejemplo el reparto de las utilidades del contratante hacia sus trabajadores pero además hacia los trabajadores del contratista). A continuación el texto del artículo 15-A de la mencionada Ley Federal del trabajo.

***Artículo 15-A.** 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.

Derivado de lo anterior, a partir del 01 de Enero del 2017 se reforman la Ley del **ISR** y la Ley del **IVA** para establecer la obligación del CONTRATANTE, de cerciorarse que el CONTRATISTA haya enterado el **ISR retenido** y las **cuotas obrero patronales al IMSS**, así como emitido los **CFDI de nómina** de los trabajadores que intervengan en el servicio subcontratado, como requisito para que el CONTRATANTE pueda deducir para efectos del ISR y acreditar para efectos del **IVA**, los importes pagados por este al contratista (artículos 27, fracción V tercer párrafo de la Ley del ISR y 5 fracción II segunda, tercera y cuarta oración de la Ley del IVA). Aunado a lo anterior, se establece la obligación del

CONTRATISTA de informar al SAT las cantidades de IVA que haya trasladado a sus diversos CONTRATANTES y comprobar que hayan sido enteradas ante la autoridad correspondiente (artículo 32, fracción VIII). Todo lo anterior, siempre y cuando se trate del **RÉGIMEN DE SUBCONTRATACIÓN**; por lo que será necesario definir primeramente en caso de un contrato de servicios, si existe RÉGIMEN DE SUBCONTRATACIÓN para que tanto el CONTRATANTE como el CONTRATISTA den cumplimiento a las obligaciones fiscales mencionadas.

Así pues, ante un servicio contratado en el que se corrobore la existencia del **RÉGIMEN DE SUBCONTRATACIÓN**; las obligaciones en materia fiscal del CONTRATANTE Y CONTRATISTA en resumen serían las siguientes:

- **CONTRATANTE.-** Deberá corroborar que el CONTRATISTA haya emitido los **CFDI de nómina** correspondientes y enterado el **ISR retenido** a los trabajadores y las **cuotas obrero patronales al IMSS e INFONAVIT**, todo lo anterior respecto de los trabajadores que intervienen en el trabajo contratado. El no cumplir con esta obligación traerá como consecuencia que los importes pagados al contratista se consideren como NO DEDUCIBLES para efectos fiscales y NO ACREDITABLE el IVA correspondiente.
- **CONTRATISTA.-** Deberá informar al SAT el **IVA** que traslado a todos sus CONTRATANTES y el entero de estas cantidades a dicha autoridad.

Para efectos de lo anterior, mediante diversas reglas administrativas publicadas en su origen desde la Resolución Miscelánea Fiscal 2017 la autoridad ha venido regulando la forma en que tanto el CONTRATANTE como el CONTRATISTA deben cumplir con las obligaciones antes mencionadas. Por lo que respecta al ejercicio 2017, la autoridad había otorgado prórroga a los contribuyentes para cumplir con esta obligación y es así como en la Resolución Miscelánea Fiscal 2018 y en su primera modificación (publicadas en el DOF del 22 de Diciembre del 2017 y 30 de Abril del 2018, respectivamente) se establecen plazos para cumplir con las obligaciones tanto del presente ejercicio, como las que se habían prorrogado para el ejercicio 2017.

¿CÓMO Y CUÁNDO DEBEN CUMPLIR CADA UNA DE LAS PARTES CON ESTAS OBLIGACIONES, TANTO POR LO QUE RESPECTA AL TRABAJO CONTRATADO EN EL EJERCICIO 2017, COMO POR LO QUE RESPECTA AL TRABAJO CONTRATADO EN EL EJERCICIO 2018?:

A continuación manifestamos a ustedes a nivel resumen lo que las disposiciones administrativas vigentes a la fecha señalan, de las que se concluye que es necesario que el contratista emita en tiempo y forma los CFDI de nómina correspondiente, entere en tiempo y forma las contribuciones de nómina correspondientes, así como el IVA respectivo y que los contratos objeto del servicio subcontratado contengan un número de contrato, el detalle de los trabajadores que intervendrán en el servicio y una vigencia definida, entre otras cosas :

- **CONTRATANTE (Regla 3.3.1.50).**-

- Deberá utilizar el aplicativo denominado “**Consulta por el contratante del CFDI y declaraciones**” que está disponible en el buzón tributario.
- Deberá realizar, **cada día día 27 del mes siguiente a aquel que se requiera consultar**, el procedimiento de **CONSULTA** previsto en la regla miscelánea **3.3.1.50**, en la que se señala que el contratante podrá verificar:
 - Si aparecen los CFDI emitidos por el CONTRATISTA a favor del CONTRATANTE con motivo del servicio subcontratado.
 - Si el nombre y número de trabajadores objeto del contrato es el mismo que se manifiesta en dicho aplicativo,
 - Si el contratista cumplió con las obligaciones en materia de entero del ISR retenido por salarios IVA, cuotas-obrero patronales al IMSS e INFONAVIT
 - Si el contratista cumplió con las obligaciones en materia de emisión de CFDI de nómina.

Con base en est

a consulta CONTRATANTE obtendrá un “**ACUSE**” emitido por el portal del SAT con el que compruebe que realizó la misma y que deberá salir **LIBRE DE INCONSISTENCIAS**, ya que de salir con INCONSISTENCIAS, se considerará que el CONTRATANTE no cumplió con esta obligación y en consecuencia no sería deducible ni acreditable el importe pagado al contratista. En dicha regla también se establecen los tipos de INCONSISTENCIAS que puedan darse y el procedimiento correspondiente para que, en su caso, las subsanen el CONTRATISTA.

- **CONTRATISTA (Regla 3.3.1.49).**

- Deberá utilizar el aplicativo denominado “**Autorización del contratista para la consulta del CFDI y declaraciones**” que está disponible en el buzón tributario.
- Deberá realizar el procedimiento de **AUTORIZACIÓN Y CAPTURA** previsto en la regla miscelánea **3.3.1.49**, en la que el CONTRATISTA autorizará al CONTRATANTE para acceder a su portal y capturará (subirá a la página del SAT) la siguiente información para que el CONTRATANTE pueda hacer la CONSULTA a la que está obligado:
 - La clave del RFC del contratante
 - El número del contrato objeto de la subcontratación
 - El periodo del servicio subcontratado
 - La autorización para que el CONTRATANTE pueda CONSULTAR si cumplió con sus obligaciones en materia de entero de contribuciones de nómina y emisión de CFDI de nómina.

Esta captura se deberá realizar a más tardar el día 26 de cada mes siguiente a la información que corresponda, ya que el CONTRATISTA según la disposición respectiva, deberá consultar el día 27.

SERVICIOS DISTINTOS A LOS DE UN RÉGIMEN DE SUBCONTRATACIÓN:

Por otro lado, la autoridad mediante una regla miscelánea alterna (3.3.1.45) establece de forma “**OPCIONAL**” la posibilidad de que tratándose de otro tipo de servicios que NO SE TIPIFIQUEN COMO RÉGIMEN DE SUBCONTRATACIÓN, los contribuyentes (CONTRATANTE y CONTRATISTA) puedan optar por usar el mismo procedimiento de CONSULTA, AUTORIZACIÓN Y CAPTURA, respectivamente, siempre que por ese servicio el CONTRATISTA ponga a disposición del CONTRATANTE o de una parte relacionada de este, personal que desempeñe sus funciones principalmente en las instalaciones del contratante o una parte relacionada de este, estén o no bajo la dirección o dependencia del contratante,. Es decir la regla miscelánea en comento amplía, no solo a los servicios de SUBCONTRATACIÓN sino a cualquier servicio que se contrate, la posibilidad de acogerse, de forma opcional, a este procedimiento de CONSULTA AUTORIZACIÓN Y CAPTURA, pero esto, reiteramos, **sólo sería aplicable a aquellos servicios en los que los trabajadores del CONTRATISTA desempeñen sus funciones en las instalaciones del CONTRATANTE, aún cuando los dirija o no dicho CONTRATANTE** y siempre que quien pague la nómina, obviamente, sea el CONTRATISTA; caso por ejemplo de los servicios de vigilancia o limpieza que se subcontratan con terceros en los que el PATRÓN para efectos laborales es la empresa CONTRATISTA y pone a ciertos trabajadores a prestar las funciones dentro de las instalaciones del CONTRATANTE, no tratándose de un régimen de subcontratación. En este orden de ideas, este tipo de empresas deberán estar preparadas para que, si el CONTRATANTE toma la opción de esta regla miscelánea, CAPTUREN los datos en la aplicación respectiva del buzón tributario a efecto de que el CONTRATANTE pueda hacer la CONSULTA. Esto podría ser con la finalidad de que el CONTRATANTE tenga la seguridad de que no existe contingencia alguna en la deducibilidad y acreditamiento de los impuestos respectivos, además de que se podría utilizar como un medio probatorio de que el proveedor no quedaría comprendido dentro de aquellos que prevé el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación (proveedores con operaciones inexistentes).

Así pues, las ventajas de tomar esta opción cuando se trata de un servicio contratado que no tipifique como RÉGIMEN DE SUBCONTRATACIÓN LABORAL en el que los empleados presten sus servicios en las instalaciones del CONTRATANTE, serían, por ejemplo, las siguientes:

- Hacerle ver a la autoridad mediante el uso de esta facilidad OPCIONAL, que no se trata de un SERVICIO DE SUBCONTRATACIÓN.
- Tener la certeza en que no hay contingencias en la deducibilidad para efectos del ISR y acreditamiento para efectos del IVA.
- Como medio probatorio de que es una empresa con operaciones existentes y que no son de los previstos en el artículo 69-B
- El prestador del servicio (CONTRATISTA) se vería obligado a emitir los CFDI de nómina en tiempo y forma y a pagar las contribuciones (ISR RETENIDO POR SALARIOS, IVA, IMSS e INFONAVIT) en tiempo y forma.

A continuación la regla miscelánea comentada:

3.3.1.45. Cumplimiento de obligaciones en prestación de servicios diversos a la subcontratación

Los contribuyentes podrán aplicar la facilidad establecida en la regla 3.3.1.44., **en los casos de prestación de servicios a través de los cuales se ponga a disposición del contratante o de una parte relacionada de éste, personal que desempeñe sus funciones principalmente en las instalaciones del contratante o una parte relacionada de éste, estén o no bajo la dirección o dependencia del contratante, que no sean consideradas como subcontratación en términos del artículo 15-A de la Ley Federal del Trabajo, y siempre que quien pague la nómina sea la empresa contratista**, para lo anterior deberán:

I. Ingresar al aplicativo "Autorización del contratista para la consulta de CFDI y declaraciones" que se indica en la regla 3.3.1.44., el cual está disponible en el buzón tributario.

II. Seleccionar la opción en donde se especifica **que no es una prestación de servicios bajo el régimen de subcontratación laboral**, en términos del artículo 15-A de la Ley Federal del Trabajo y autoriza a su contratante para que consulte la información de los CFDI y declaraciones, de conformidad con los artículos 27, fracción V, último párrafo, de la Ley del ISR, así como 5o, fracción II de la Ley del IVA, y de acuerdo a la regla 3.3.1.49.

III. Aplicar el procedimiento establecido en la regla 3.3.1.49. y el contratante deberá realizar el procedimiento establecido en la regla 3.3.1.50.

LISR 27, LIVA 5, Ley Federal del Trabajo 15-A, RMF 2018 3.3.1.44., 3.3.1.49., 3.3.1.50.

Nuestra recomendación es valorar la posibilidad de tomar esta opción, tratándose de servicios que no se tipifiquen bajo un RÉGIMEN DE SUBCONTRATACIÓN, por las razones antes enlistadas.

Derivado de lo anterior, y por lo que respecta tanto a **servicios de subcontratación** por los que se tiene la obligación de CONSULTAR (por parte del CONTRATANTE), AUTORIZAR Y CAPTURAR (por parte del CONTRATISTA), así también por lo que respecta a **servicios que no son de subcontratación** pero por los que se toma la opción de la regla **3.3.1.45** de CONSULTAR (por parte del RECEPTOR DEL SERVICIO), AUTORIZAR Y CAPTURAR (por parte de quien OTORGA EL SERVICIO), que se llevaron a cabo en el **ejercicio 2017**, se da como plazo para realizar el procedimiento de CONSULTA, AUTORIZACIÓN Y CAPTURA, **el día 31 de Mayo del 2018**.

Así mismo por lo que respecta a los servicios prestados en lo que va del año 2018 la autoridad ha manifestado que tratándose de los servicios subcontratados que se hayan recibido en Enero, Febrero y Marzo del presente año 2018, la CONSULTA, AUTORIZACIÓN Y CAPTURA, se podría realizar a más tardar **el 27 de Mayo del 2018**, esto es así toda vez que la última disposición que regula lo relacionado con el cumplimiento formal de esta obligación, fue publicada con fecha 30 de Abril del 2018 y sin dejar de recordar que la fecha mensual para la CONSULTA del contratista es los días 27 de cada mes (según lo hemos mencionado en párrafos anteriores). A continuación la normatividad que regula las fechas mencionadas:

PRIMERA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL 2018:

Tercero Transitorio.

*Para efectos de lo establecido en el Décimo Noveno Transitorio de la LIF para 2018 **se entenderá que durante 2017 se ha dado cumplimiento a lo dispuesto en las reglas 3.3.1.44., 3.3.1.45., 3.3.1.49. y 3.3.1.50., cuando los contribuyentes utilicen en 2018 el aplicativo informático "Autorización del contratista para la consulta del CFDI y declaraciones" que está disponible en el buzón tributario.***

En el supuesto de que en el ejercicio de 2018 los contribuyentes no vayan a realizar subcontratación bastará con que presenten a través del buzón tributario, el Aviso de cumplimiento de las obligaciones del ejercicio de 2017, a más tardar el 28 de febrero de 2018.

CUARTO RESOLUTIVO:

*La fecha a partir de la cual el contratante realizará la consulta de la información autorizada por el contratista por actividades de subcontratación laboral respecto a los meses **de enero, febrero y marzo de 2018** y sucesivos a que se refiere la regla 3.3.1.50., en relación con el Artículo Segundo Transitorio, fracción I, **será 27 de mayo de 2018.***

*El aviso de cumplimiento de las obligaciones del ejercicio de 2017 a que se refiere el Artículo Tercero Transitorio, segundo párrafo, dado a conocer en el Portal del SAT el 7 de febrero de 2018, **podrá presentarse a más tardar el 31 de mayo de 2018.***

En resumen y considerando las disposiciones antes transcritas, tendríamos las siguientes fechas, tratándose ya sea de la obligación ante un RÉGIMEN DE SUBCONTRATACIÓN o bien de la opción, en un servicio prestado y recibido que no se tipifique como RÉGIMEN DE SUBCONTRATACIÓN:

- **27 DE MAYO DEL 2018.**- CONSULTA (por parte del CONTRATANTE o RECEPTOR DEL SERVICIO) y AUTORIZACIÓN Y CAPTURA (por parte del CONTRATISTA u OTORGANTE DEL SERVICIO); respecto de servicios prestados en los meses de **Enero, Febrero y Marzo del 2018**, por los que se tenga la OBLIGACIÓN, si se trata de un RÉGIMEN DE SUBCONTRATACIÓN, o bien por los que se tome la OPCIÓN si no se trata de un RÉGIMEN DE SUBCONTRATACIÓN.
- **31 DE MAYO DEL 2018.**- CONSULTA (por parte del CONTRATANTE o RECEPTOR DEL SERVICIO) y AUTORIZACIÓN Y CAPTURA (por parte del CONTRATISTA u OTORGANTE DEL SERVICIO); respecto de servicios prestados en el **ejercicio 2017**, por los que se tenga la OBLIGACIÓN, si se trata de un RÉGIMEN DE SUBCONTRATACIÓN, o bien por los que se tome la OPCIÓN si no se trata de un RÉGIMEN DE SUBCONTRATACIÓN.
- **27 DE JUNIO DEL 2018 y CADA DÍA 27 DE MES.**- CONSULTA (por parte del CONTRATANTE o RECEPTOR DEL SERVICIO) y AUTORIZACIÓN Y CAPTURA (por parte del CONTRATISTA u OTORGANTE DEL SERVICIO); respecto de servicios prestados en los meses de **Abril del 2018 y en adelante**, por los que se tenga la OBLIGACIÓN, si se trata de un RÉGIMEN DE SUBCONTRATACIÓN, o bien por los que se tome la OPCIÓN si no se trata de un RÉGIMEN DE SUBCONTRATACIÓN.

Adjuntamos a ustedes un compilado, elaborado por nuestra firma, de la normatividad correspondiente a lo mencionado en este documento.

ATENTAMENTE

FICACHI Y ASOCIADOS, S.C.