



Outsourcing a examen:

efectos fiscales y laborales

Mtro. Omar Contreras Borbón



“ En Europa, Estados Unidos y Japón lograron contratar a empresas que produjeran lo mismo a costos relativamente menores, sin sacrificar la calidad de los productos que llegaban al mercado para su consumo ”



“In Europe, the United States, and Japan it was possible to hire companies that produced the same at relatively lower costs without sacrificing the quality of the products that arrived at the market for its consumption”



Los antecedentes de la subcontratación de personal se remontan a principios del siglo XX; la demanda del Modelo T desarrollado por Henry Ford fue tan alta que la alternativa en ese tiempo estuvo basada en subcontratar a terceros en diferentes partes del proceso. Algo similar ocurrió poco después en la década de los veinte, también en Estados Unidos, con la construcción del ferrocarril que demandó tal cantidad de productos que la mayoría de las empresas se vieron obligadas a buscar soluciones fuera de sus centros de trabajo.

La reconstrucción de la Europa de la posguerra requirió mano de obra del norte de África, lo hicieron los japoneses en el oriente de Asia y los estadounidenses con los países latinoamericanos. En Europa, Estados Unidos y Japón lograron a contratar empresas que produjeran lo mismo a costos relativamente menores, sin sacrificar la calidad de los productos que llegaban al mercado para su consumo.

Examination to outsourcing: Fiscal and work effects

The history of personnel subcontracting goes back to the beginning of the XX century; the demand of the T-Model by Henry Ford was so high that the alternative in that time was based on subcontracting third parties in different parts of the process. Something similar occurred a little bit later in the twenties, also in the United States, with the construction of the railway that demanded such quantity of products that most of the companies were obligated to search for solutions out of their working centers.

The post-war reconstruction of Europe required workforce from North Africa, the Japanese did it in the East of Africa, and the Americans with the Latin-American countries. In Europe, the United States, and Japan it was possible to hire companies that produced the same at relatively lower costs without sacrificing the quality of the products that arrived at the market for its consumption.



Mtro. Omar Contreras Borbón

Político y Abogado fiscalista, socio del despacho TLC Soluciones Fiscales y fundador de Intellex. Estudió Política y Gestión Pública en la UAM y Derecho en la UNAM. Maestro en Derecho Fiscal. Cuenta con la especialidad en Evaluación del Impacto Legislativo. Ha sido asesor del Senado de la República, de la Cámara de Diputados, y Director y Coordinador de Asesores del Congreso del Estado. Participa como articulista en diversas revistas especializadas en materia fiscal y aduanera, y colabora semanalmente en dos programas de Radio Fórmula.

Political scientist and Fiscal lawyer, partner of the Firm TLC Soluciones Fiscales and founder of Intellex. Studied Politics and Public Management in UAM and Law in UNAM. Has a major on Assessment of the Legislative Impact. Has been a consultant for the Senate of the Republic, for the Chamber of Deputies, and Director and Coordinator of Consultants for the Congress of the State. Participates as a columnist in different magazines specialized on fiscal and customs matters, and collaborates weekly in two programs of Radio Fórmula.



“ **El TLCAN brindó la posibilidad a empresas extranjeras de contratar mano de obra a menor costo para la producción de bienes, y así abordar mercados internacionales de manera más competitiva** ”



“The NAFTA granted the possibility to foreign companies to hire workforce at a lower cost for the manufacturing of goods, and thus cover international markets in a more competitive way”

Outsourcing es visualizada hoy como *terciarización, externalización, administración de personal* o incluso *administración de nómina*; pero lo conceptualizamos como **el proceso mediante el cual una empresa contrata a otra para que le proporcione el personal necesario, suficiente y capacitado para realizar una parte de sus procesos productivos.**

Outsourcing is seen today as *tertiarization, externalization, administration of personnel*, or even *administration of payroll* but we conceptualize it as **the process through which a company hires another to provide the first one with the necessary personnel, sufficient and trained to carry out a part of its productive processes.**

Maximizar Beneficios sin Conculcar Derechos Laborales

En México la subcontratación del personal es relativamente reciente, en las últimas cuatro décadas aparecieron esquemas de outsourcing como estrategia de negocios, acentuada con la entrada en vigor del Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN) en 1994, finalmente, para efectos prácticos del tratado ¿Qué es México sino un outsourcing de Estados Unidos? El TLCAN brindó la posibilidad a empresas extranjeras de contratar mano de obra a menor costo para la producción de bienes, y así abordar mercados internacionales de manera más competitiva.

Pero su crecimiento exponencial se da con la entrada en vigor de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) a partir de 2008 y hasta su abrogación en 2013, la Ley del IETU no permitía la deducción total de salarios, solamente su acreditamiento en un 17.5%. Las empresas de outsourcing representaron la solución para este problema que enfrentaron las compañías en México, mientras que los salarios se acreditaban en un 17.5%, las facturas por servicios administrativos son deducibles en un 100%.

Maximize Benefits without Infringing Labor Rights

In Mexico, subcontracting personnel is relatively new, in the last four decades outsourcing schemes appeared as a business strategy, used more after the entrance into force of the North American Free Trade Agreement (NAFTA) in 1994, finally, for the practical effects of the treaty, what is Mexico but an outsourcing of the United States? The NAFTA granted the possibility to foreign companies to hire workforce at a lower cost for the manufacturing of goods, and thus cover international markets in a more competitive way.

But its exponential growth happened with the entrance into force of the Flat Rate Business Tax Law from 2008 and up to its abrogation in 2013, the Law of the IETU did not allow the total deduction of salaries, only its accreditation in a 17.5%. The outsourcing companies represented a solution for this problem that the Mexican companies confronted, while the salaries were accredited in a 17.5%, the invoices for the administrative services were deductible in a 100%.





Con la abrogación de la Ley del IETU en 2014, la reforma fiscal que creó una nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta estableció la deducibilidad solo del 47 o 53% de sueldos y salarios; aun contra el principio de proporcionalidad establecido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Conforme a la fracción XXX del artículo 28 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta los ingresos exentos pagados a los trabajadores únicamente podrían ser deducibles en un 53% o un 47%, limitante aplicable para erogaciones efectuadas por una relación subordinada, respecto de las que sean ingresos exentos para los trabajadores.

Su base reglamentaria se encuentra en la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, en la regla 3.3.1. 29., que establece el procedimiento para determinar si el total de los ingresos exentos pagados a los trabajadores podrá aplicar la deducibilidad autorizada al 53% o 47% conforme a la identificación de conceptos y limitantes.

De acuerdo con las cifras dadas a conocer por el Servicio de Administración Tributaria (SAT), de 2008 a 2014, años de vigencia del IETU, se detectaron 512 empresas que ofrecían el servicio de outsourcing que facturaron 198 mil 92 millones de pesos en el período a 29 mil 487 clientes distintos; la evasión fiscal detectada en este lapso fue de 79 mil 236 millones de pesos.

De ahí, que el SAT haya establecido criterios no vinculativos para evitar que figuras como Cooperativas o Sindicatos sean utilizadas para generar estrategias fiscales con la intención de disminuir cargas fiscales.

La disyuntiva para quienes contratan los servicios de outsourcing siempre ha sido maximizar sus beneficios económicos sin conculcar derechos laborales; y minimizar costos sin presumir actos de evasión fiscal. Esa es la delgada línea sobre la cual los empresarios socialmente responsables deben caminar.

“In accordance with the numbers provided by the Tax Administration Service, from 2008 to 2014, validity years of the IETU, 512 companies that offered the outsourcing service were detected”

With the abrogation of the Law of the IETU in 2014, the fiscal reform that created a new Income Tax Law established the deductibility of only 47 or 53% of wages or salaries; even against the proportionality principle by the Nation’s Supreme Court of Justice. According to the section XXX of the article 28 of the Income Tax Law, the exempted incomes paid to the employees could only be deductible in a 53% or in a 47%, limiting condition that was applicable to the expenditures carried out by a subordinated relation in regards to the ones that are exempted incomes to the employees.

Its regulatory base is found in the Fiscal Miscellaneous Resolution for 2016 in the rule 3.3.1.29., which established the procedure to determine if the total of the exempted incomes paid to the employees could implement the deductibility authorized to 53% or 47% according to the identification of concepts and limiting conditions.

In accordance with the numbers provided by the Tax Administration Service, from 2008 to 2014, validity years of the IETU, 512 companies that offered the outsourcing service were detected that billed 198 thousand 92 million of pesos in the period to 29 thousand 487 different clients; the tax evasion detected in this lapse of time was 79 thousand 236 million pesos.

Hence that the SAT has established non-binding criteria to avoid that figures as Cooperatives or Unions are used to generate fiscal strategies with the intention of decreasing tax burden.

The dilemma for those that contract the outsourcing services has always been to maximize the economic benefits without infringing labor rights and minimize costs without possible actions of tax evasion. This is the thin line where the socially responsible entrepreneurs must walk.

“ De acuerdo con las cifras dadas a conocer por el Servicio de Administración Tributaria, de 2008 a 2014, años de vigencia del IETU, se detectaron 512 empresas que ofrecían el servicio de outsourcing ”



Camisa de Fuerza al Outsourcing

Sabemos que los trabajadores representan el mayor costo para las empresas, dar empleo genera obligaciones fiscales y cargas administrativas; entre otras: la retención y entero del Impuesto Sobre la Renta, la Carga Social que implica la inscripción y el pago del entero de las cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) y las del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT); la participación de Utilidades a los Trabajadores; la obligación de emitir Comprobantes Fiscales Digitales a través de Internet (CFDI) con entrega o envío a los trabajadores obteniendo el respectivo acuse de recibido, la generación de la declaración anual e informativas de cada uno de ellos y el pago del Impuesto Sobre Nóminas que determine cada entidad federativa. La decisión de las empresas entre mantener su nómina interna o contratar los servicios de subcontratación siempre pasa por responder a la disyuntiva entre producir o administrar.

Sin embargo; la normatividad que rige el esquema de subcontratación laboral cada vez es más complicada. El régimen de subcontratación está establecido, a raíz de la reforma de 2012, en el artículo 15 A de la Ley Federal del Trabajo, que a la letra señala:

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.

Straightjacket to the Outsourcing

We know that the employees represent the higher cost for the companies, employing generates tax obligations and administrative burdens; among others; the withholding and declaring the Income Tax, the Social Burden that the enrollment and payment of the total of quotas to the Mexican Institute of Social Security implicates and, the ones to the National Housing Fund Instituto for Workers; the obligation of emitting Digital Tax Receipts through the Internet (CFDI) with delivery or issuance to the employees obtaining the corresponding receipt notice, the generation of the annual statement and informing of each of them and the payment of the Payroll Tax that each federative entity determines. The decision of the companies to maintain their internal payroll or contracting the services of subcontracting always goes through responding the dilemma between producing or administrating.

However; the normativity that rules the scheme of labor subcontracting is each time more complicated. The regime of subcontracting is established, due to the reform of 2012, in the article 15 A of the Federal Labor Law, which indicates:

Article 15-A.

The labor in regime of subcontracting is that by which an employer called contractor executes works or provides services with employees under his/her charge, to the favor of a contracting party, either natural or legal person, which settles the tasks of the contractor and supervises this in the development of the services or the execution of the contracted works.

This type of labor must comply with the following conditions:

- a)** Cannot cover the totality of the activities, equal or similar in their totality, that are developed in the work center.
- b)** Must be justified by its specialized character.
- c)** Cannot cover equal or similar tasks to the ones carried out by the rest of the employees in the service of the contractor.

If these conditions are not fulfilled, the contractor will be considered the boss for all the purposes of this Law, including the obligations in matters of social security.

“ **Para evitar conculcar derechos laborales o la pérdida de derechos adquiridos de los trabajadores, el legislador estableció prohibiciones en el artículo 15 D de la Ley Federal del Trabajo** ”



“To avoid infringing labor rights or the loss of acquired rights of the employees, the legislator established prohibitions in the article 15 D of the Federal Labor Law”

Del anterior precepto legal se desprende que la subcontratación no puede abarcar, por ningún motivo, la totalidad de las actividades de la empresa que se contrata, debe justificarse además por su carácter especializado, de ahí que muchas empresas de outsourcing hayan establecido nuevas razones sociales con objeto social de administradora de negocios, no basta ya que los empleados de una empresa estén dados de alta para servicios de mantenimiento o la vigilancia.

Para evitar conculcar derechos laborales o la pérdida de derechos adquiridos de los trabajadores, el legislador estableció prohibiciones en el artículo 15 D de la Ley Federal del Trabajo, ahí expresamente se prohíbe la transferencia deliberada de trabajadores, la multa se establece en el artículo 1004 C del mismo ordenamiento.

Artículo 15-D.

No se permitirá el régimen de subcontratación cuando se transfieran de manera deliberada trabajadores de la contratante a la subcontratista **con el fin de disminuir derechos laborales**; en este caso, se estará a lo dispuesto por el artículo 1004-C y siguientes de esta Ley.

Artículo 1004-C.

A quien utilice el régimen de subcontratación de personal en forma dolosa, en términos del artículo 15-D de esta Ley, se le impondrá multa por el equivalente de 250 a 5000 veces el salario mínimo general.

From the previous legal precept is noted that subcontracting can never be, under any circumstance, the totality of the activities of the company that is contracted, it must be justified also by its specialized character, from this that many outsourcing companies have established new businesses names with the social objective of business administrator, it is not enough anymore for the employees of a company to be registered for maintenance services or surveillance.

To avoid infringing labor rights or the loss of acquired rights of the employees, the legislator established prohibitions in the article 15 D of the Federal Labor Law, where it was expressly established that the deliberate transfer of employees is prohibited, establishing a fine in the article 1004 C of the same Law.

Article 15-D.

The subcontracting regime will not be permitted when the employees are deliberately transferred from the contracting party to the subcontractor **to decrease the work rights**; in this case, the established in the article 1004-C and following articles of this law will be applicable.

Article 1004-C.

To whom uses the subcontracting regime of personnel in a malicious way, in terms of the article 15-D of this Law, a fine equal to 250 to 5000 times the general minimum wage will be imposed.





Por si fuera poco, la camisa de fuerza impuesta a las empresas que contraten los servicios de outsourcing se ha venido ajustando cada vez más mediante Criterios No Vinculativos. El Criterio No Vinculativo 22/ISR/NV Outsourcing Retención de Salarios, establece como práctica fiscal indebida a quien constituya o contrate Sociedades de Solidaridad Social, Cooperativas, Civil, Civil Universal, Civil Particular, Fideicomisos, Sindicatos, Asociación en Participación o Empresas Integradoras, para que éstas le presten servicios idénticos, similares o análogos a los que sus trabajadores o prestadores de servicios le prestan o hayan prestado; supuesto en el cual se omite efectuar las retenciones del Impuesto Sobre la Renta a sus trabajadores y con el pago de alguna contribución, estableciendo que se da la relación laboral subordinada y por lo tanto siguen siendo trabajadores de la empresa.

El mismo Criterio establece como práctica fiscal indebida el deducir para efectos del Impuesto Sobre la Renta (ISR) y acreditar para efectos del Impuesto al Valor Agregado (IVA) el comprobante fiscal que ampare los servicios del outsourcing sin recabar la documentación en donde conste la retención y entero del IVA; disposición que en la práctica se vuelve imposible de llevar a cabo, pues las empresas acreditan de manera global y no por cliente.

On top of that, the straightjacket that was put on companies that hire the outsourcing services has been adjusted more each time through Non-Binding Criteria. The Non-Binding Criterion 22/ISR/NV Outsourcing Withholding of Salaries, establishes as improper fiscal practice to those who constitute or hire Social Solidarity Societies, Cooperatives, Civil, Universal Civil, Specific Civil, Trusts, Union, Joint Venture Association, or Integrator Companies, for these to provide identical, similar, or analog services, to those that their employees or service providers give or have given; assumption where the withholding of Income Tax to the employees is omitted and with the payment of any contribution, establishing that there is a subordinate employment relationship and therefore, they are still employees of the company.

The same Criterion establishes as improper fiscal practice deducting for the effects of the Income Tax and proving for the purposes of the Value Added Tax the fiscal receipt that contains the outsourcing services without gathering the documentation where the withholding and declaring the VAT; disposition that in the practice becomes impossible to carry out since the companies credit globally and not by client.





22/ISR/NV Outsourcing. Retención de salarios.

Se considera que realiza una práctica fiscal indebida quien:

I. Constituya o contrate de manera directa o indirecta a una persona física o moral, cuando entre otras, se trate de Sociedades de Solidaridad Social, Cooperativas, Civil, Civil Universal, Civil Particular; Fideicomisos, Sindicatos, Asociación en Participación o Empresas Integradoras, para que éstas **le presten servicios idénticos, similares o análogos a los que sus trabajadores o prestadores de servicios le prestan o hayan prestado**, y con ello omita el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido en perjuicio del fisco federal.

II. Derivado de la práctica señalada en la fracción anterior, se omita efectuar la retención del ISR a los trabajadores o prestadores de servicios sobre los que, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 20 de la Ley Federal del Trabajo, **mantiene una relación laboral por estar bajo su subordinación** y toda vez que dichos trabajadores o prestadores de servicios perciben un salario por ese trabajo subordinado, aunque sea por conducto del intermediario o subcontratista.

III. Deduzca, para efectos del ISR, el comprobante fiscal que ampare la prestación de servicios que emite el intermediario laboral y **no recabe de dicho intermediario la documentación en donde conste la retención y entero del ISR.**

IV. acredite, para efectos del IVA, el impuesto contenido en el comprobante fiscal que ampare la prestación de servicios que emite el intermediario y **no recabe de dicho intermediario la documentación en donde conste la retención y entero del ISR y del IVA.**

V. Asesore, aconseje, preste servicios o participe en la realización o la implementación de cualquiera de las prácticas anteriores.

22/ISR/NV Outsourcing. Withholding of salaries

Those who carry out the below stated are considered to make an improper fiscal practice:

I. Constitute or contract directly or indirectly a natural personal or legal entity, when among others, it is a Social Solidarity Societies, Cooperatives, Civil, Universal Civil, Specific Civil, Trusts, Union, Joint Venture Association, or Integrator Companies for these **to provide identical, similar, or analog services, to those that their employees or service providers give or have given**, and with it omit the payment of any contribution or obtain an undue benefit to the detriment of the Tax Authority.

II. From the practice indicated in the previous section, omit to carry out the withholding of the ISR to the employees or service providers upon which, according to the indicated by the article 20 of the Federal Labor Law, **there is an employment relationship due to being under your subordination**, and since such employees or service providers receive a salary because of that subordinate work, even through an intermediary or subcontractor.

III. Deduct, for the purposes of the ISR, the tax receipt that contains the providing of services that the labor intermediary emits and **does not gather from such intermediary the documentation where the withholding and declaring of the ISR is states.**

IV. Prove for the purposes of the VAT, the tax contained in the tax receipt that contains the providing of services that the intermediary emits and **does not gather from such intermediary the documentation where the withholding and declaring of the ISR is states.**

V. Advises, recommends, provides services or takes part in the making or the implementation of any of the previous practices.



SANCTIONS

Las sanciones de las conductas anteriores son tipificadas en los artículos 89 y 90 del Código Fiscal de la Federación y se sancionan con multa de 49 mil 200 pesos a 77 mil 350 pesos, considerando como agravante la asesoría, consejo o prestación de servicio, incrementando la multa entre un 10% a un 20% de la contribución omitida.

Criterio No Vinculativo similar es el 16/ISR/NV Sociedades cooperativas, Salarios y Previsión Social, aplicable también a sociedades en nombre colectivo o en comandita simple, que considera práctica fiscal indebida la constitución o contratación de manera indirecta a una sociedad cooperativa para omitir total o parcialmente el pago de contribución. El Criterio considera además como práctica fiscal indebida que la sociedad deduzca cantidades entregadas a los cooperativistas provenientes del Fondo de Previsión Social o que los socios cooperativistas no consideren dichas cantidades como ingresos para el pago del ISR.

En cuanto a la simulación de constancias, el Criterio No Vinculativo 23/ISR/NV Simulación de constancias, considera como práctica fiscal indebida constituir o contratar a persona física o moral para que funjan como retenedores y les efectúen el pago de diversas remuneraciones y como resultado de ello se omita total o parcialmente el pago de alguna contribución. El Criterio además establece como práctica fiscal indebida el acreditar para efectos del ISR una retención sin recabar del retenedor la documentación en donde conste la retención y entero correcto.

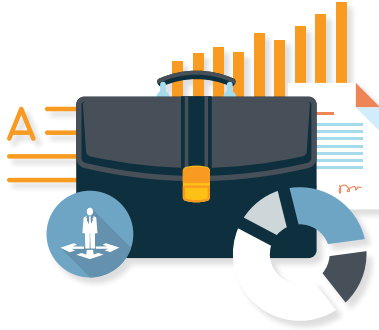
The sanctions of the previous conducts are typified in the articles 89 and 90 of the Fiscal Code of the Federation and are sanctioned with a fine of 49 thousand 200 pesos to 77 thousand 350 pesos, considering as an aggravating factor the consultancy, recommendation, or providing of service, increasing the fine between a 10% to 20% of the omitted contribution.

A similar Non-Binding Criterion is the 16/ISR/NV Cooperative societies, Salaries, and Social Provision, also applicable to societies in collective name or in a limited partnership, that considers as an improper fiscal practice the constitution of contracting indirectly a cooperative society to totally or partially omit the payment of contribution. The Criterion also considers as an improper fiscal practice that the society deducts quantities given to the cooperatives from the Social Provision Fund or that the cooperative partners do not consider such quantities as incomes for the payment of Income Tax.

In regards to the simulation of certificates, the Non-Binding Criterion 23/ISR/NV Simulation of certificates, considers as an improper fiscal practice to constitute or contract a natural persona or legal entity to act as withholders and carry out the payment of different remunerations and because of it, the total or partial payment of any contribution is omitted. The Criterion also establishes as an improper fiscal practice proving for the purposes of the Income Tax a withholding without gathering from the withholder the documentation where the withholding and correct declaration appear.



“ Si alguna vez ha escuchado decir que los Sindicatos están siendo perseguidos, créalo, para la Secretaría de Hacienda los Sindicatos son figuras que están siendo utilizadas para deducir gastos o contratar servicios comerciales ”



“If you ever heard that the Unions are being pursued, believe it, for the Secretariat of Finance the Unions are figures that are being used to deduct expenses or hire commercial services”

Si alguna vez ha escuchado decir que los Sindicatos están siendo perseguidos, créalo, para la Secretaría de Hacienda los Sindicatos son figuras que están siendo utilizadas para deducir gastos o contratar servicios comerciales. El Criterio No Vinculativo 24/ISR/NV Deducción de pagos a Sindicatos y el 25/ISR/NV considera que las aportaciones que realizan los contribuyentes a los sindicatos para cubrir sus gastos o costos, no son conceptos deducibles para los efectos de la Ley del ISR, pues no corresponden a erogaciones estrictamente indispensables para los contribuyentes y por ende, no cumplen con los requisitos para que el IVA sea acreditable.

De acuerdo al mismo Criterio los sindicatos de obreros no tienen la obligación de expedir ni recabar los comprobantes fiscales que acrediten las enajenaciones y erogaciones que efectúen, por lo que se considera práctica fiscal indebida deducir para efectos del ISR o acreditar el IVA, el pago realizado a los sindicatos para que cubran sus gastos o costos.

Evitar operaciones comerciales con un Sindicato se considera ya una buena recomendación. Los sindicatos que cumplen sus obligaciones fiscales conforme al Título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no tienen capacidad legal para ejercer en el comercio; por lo tanto, la Secretaría de Hacienda ha considerado como práctica fiscal indebida deducir para efectos del ISR o acreditar para efectos del IVA con el comprobante fiscal otorgado por un Sindicato, la contratación de alguna actividad comercial que lleven a cabo.

If you ever heard that the Unions are being pursued, believe it, for the Secretariat of Finance the Unions are figures that are being used to deduct expenses or hire commercial services. The Non-Binding Criterion 24/ISR/NV Deduction of payments to Unions and the 25/ISR/NV considers that the contributions that the taxpayers carry out to the unions to cover their expenses and costs, are not deductible concepts for the effects of the Income Tax Law since they do not correspond to expenditures strictly necessary for the taxpayers and therefore, do not comply with the requirements for the VAT to be provable.

In accordance with the same Criterion, the Labor Unions do not have the obligation to emit nor gather the fiscal receipts that credit the disposals and expenditures carried out, therefore it is considered as an improper fiscal practice to deduct for the purposes of the Income Tax or to credit the VAT, the payment made to the Unions for them to cover their expenses or costs.

Avoid commercial operations with a Union is now considered a good recommendation. The Unions that comply their tax obligations according to the Title III of the Income Tax Law do not have the legal capacity to have commercial activities; thus, the Secretariat of Finance has considered as an improper fiscal practice to deduct for the purposes of the Income Tax or to credit the VAT with the fiscal tax receipt granted by a Union, the hiring of any commercial activity that they carry out.





De hecho, la Secretaría de Hacienda ha establecido como indebido el que los patrones o empresas prestadores de servicios de subcontratación laboral, que paguen a través de sindicatos, total o parcialmente a los trabajadores sueldos, salarios o asimilados a estos, mediante presuntas cuotas sindicales, apoyos o gastos de cualquier índole incluso de previsión social, considerando que son obligatorios conforme al contrato colectivo de trabajo.

En cuanto a Previsión Social, si bien la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió mediante Tesis Jurisprudencial 2ª./J.39/97 que los vales de despensa deben considerarse como gastos de previsión social, para efectos de su deducción en el ISR; el artículo 27, fracción XI de la Ley del ISR establece que serán deducibles siempre que su entrega se realice a través de monederos electrónicos de vales de despensa que al efecto autorice el SAT.

Esta norma robustece su aplicación con la Tesis de Jurisprudencia por Contradicción 2ª./J.58/2007, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que confirma el criterio en el sentido de que las despensas otorgadas a los trabajadores en efectivo no tienen la naturaleza de previsión social, pues su destino es indefinido, ya que no necesariamente se emplean en la adquisición de los alimentos y otros bienes necesarios que aseguren una vida decorosa para el trabajador y su familia.

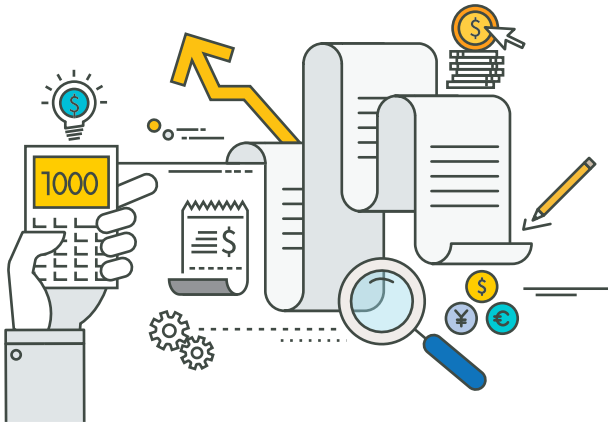
Es verdad que las Jurisprudencias emanadas de la Suprema Corte, la Ley del Impuesto Sobre la Renta y los Criterios No Vinculativos de la Secretaría de Hacienda contradicen lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley Federal del Trabajo que obliga el pago del salario en efectivo, no permitiendo ninguna otra forma de pago, salvo que el trabajador consienta lo contrario; para efectos fiscales, solo es deducible el pago de previsión social que se realice mediante monedero electrónico.

Actually, the Secretariat of Finance has established as undue when the employers or companies that give labor subcontracting services, pay totally or partially through the unions the wages, salaries, or similar to these to the workers, through alleged union dues, supports, or expenses of any kind, even of social provision, considering that they are compulsory in accordance with the labor collective contract.

In regards to the Social Provision, although the Second Chamber of the Nation's Supreme Court of Justice solved through the Jurisprudential Thesis 2ª./J.39/97 that the vouchers for groceries must be considered as social provision expenses for the purposes of its deduction in the Income tax; the article 27, section XI of the Income Tax Law establishes that they will be deductible if their delivery is made through electronic wallet of vouchers for groceries that the SAT authorizes for such purpose.

This rule strengthens its implementation with the Thesis of Jurisprudence by Contradiction 2ª./J.58/2007, emitted by the Second Chamber of the Nation's Supreme Court of Justice that confirms the criterion in the sense that the pantries granted to the workers in cash do not have the nature of social provision since their destiny is indefinite because they are not implemented necessarily in the acquisition of groceries and other necessary goods that ensure a decent life for the workers and their families.

It is true that the Jurisprudences issued by the Supreme Court, the Income Tax Law, and the Non-Binding Criteria of the Secretariat of Finance contradict the established in the article 27 of the Federal Labor Law that obliges the payment of the salary in cash, not allowing any other form of payment, unless the worker agrees to the contrary; for fiscal purposes, the payment of social provision is only deductible if made through electronic wallet.



Outsourcing Sí Paga IVA

Recientemente ha sido publicada una Jurisprudencia emitida por el Tercer Tribunal Colegiado, vinculada con identificar cuándo se causa el Impuesto al Valor Agregado en la prestación de servicios de subcontratación, denominada *outsourcing*.

PRESTACIÓN DE SERVICIOS INDEPENDIENTES. PARA DETERMINAR SI LA SUBCONTRATACIÓN ACTUALIZA EL SUPUESTO EXCLUYENTE DE ESA FIGURA, NECESARIO ACUDIR AL NUMERAL 15-A DE LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO.

(...) 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, (...). 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.



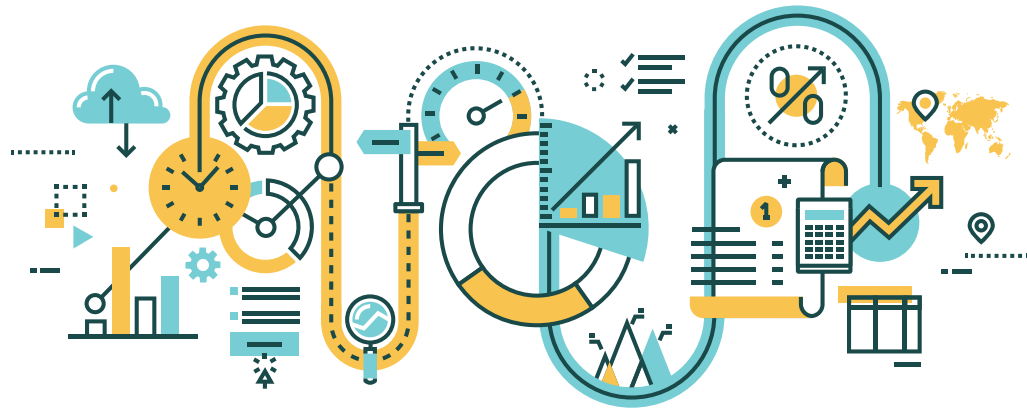
Outsourcing does pay VAT

Recently, the Jurisprudence emitted by the Third Collegiate Tribunal linked with identifying when the Value-Added Tax is caused in the subcontracting service delivery called *outsourcing* was published.

DELIVERY OF INDEPENDENT SERVICES. TO DECIDE IF SUBCONTRACTING MATERIALIZES THE EXCLUDING CONDITION OF THAT FIGURE, NECESSARY TO CONSULT THE NUMERAL 15-A OF THE FEDERAL LABOR LAW.

(...) From this that, like the concept of “subordination” established in the article 14, second last paragraph, of the Value-Added Tax, that indicates that it is not considered independent service providing the one carried out subordinately by a person through the payment of a remuneration, circumstance that excludes the payment of the mentioned tax, is closely linked with the definition of working relationship contained in the Federal Labor Law, is concluded that to elucidate in each concrete case if subcontracting personnel matches that assumption or not, is not only permissible but necessary to consult the article 15-A of the Federal Labor Law since this sets certain conditioning factors that if missing, those types of contracts implicate the existence of a true subordination of the employee towards the contractor, which can't be denied for fiscal purposes (...). Also, it corresponds to the taxpayer to accredit that the hiring of the independent services or subcontracting referred in the article 15-A mentioned, has materialized to be able to prove the return of the tax required.





De la Jurisprudencia del Tercer Colegiado de Circuito se concluye que aunque la interpretación en materia fiscal es estricta, también se puede acudir a otros ordenamientos que se vinculen con la hipótesis legal regulada para conocer el sentido de la norma, en este caso, la Ley Federal del Trabajo.

Por otro lado, para la causación del Impuesto al Valor Agregado en subcontratación de personal, se requiere analizar si existe o no relación laboral; sino existe relación laboral se causa el IVA y, por el contrario, de darse la relación laboral no causa IVA.

Ahora bien, si la Jurisprudencia remite al texto del artículo 15 A de la Ley Federal del Trabajo, existirá subcontratación cuando un patrón denominado contratista ejecute 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 en la ejecución de las obras contratadas. Dicha subcontratación, además deberá cumplir con las siguientes condiciones:

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

En este caso, se dará la causación del Impuesto al Valor Agregado.

A contrario sensu, será subcontratación con efectos de relación laboral, cuando:

- 👉 Se abarca la totalidad de las actividades, iguales o similares en su totalidad, que se desarrollen en el centro de trabajo;
- 👉 No se justifique por su carácter especializado; y/o,
- 👉 Comprendan tareas iguales o similares a las que realizan el resto de los trabajadores al servicio del contratante.

En este caso, no se dará la causación del Impuesto al Valor Agregado, estará exento.

From the Jurisprudence of the Third Circuit Collegiate it is concluded that even though the interpretation in fiscal matters is strict, other regulations that are linked with the regulated hypothesis can be consulted to learn the sense of the rule; in this case, the Federal Labor Law.

Furthermore, for the causation of the Value-Added Tax in subcontracting of personnel it is required to analyze if there is a working relationship or not; if there is no working relationship, the Value-Added Tax is generated, if by the contrary, the working relationship does exist, the VAT is not caused.

Now, if the Jurisprudence sends to the text of the article 15-A of the Federal Labor Law, there will be subcontracting when the employer called contractor executes works or provides services with the workers under his/her dependency, in favor of a contracting party, natural person or legal entity, which sets the tasks of the contractor and monitors the development of the services or in the execution of the hired works.

This subcontracting must also comply with the following conditions:

- 👉 Can't cover the totality of the activities, equal or similar in its totality, that are developed in the work center.
- 👉 Must be justified due to its specialized character.
- 👉 Can't include tasks equal or like the ones carried out by the rest of the workers to the service of the contracting party.

In this case, the Value-Added Tax will be generated.

Conversely, it will be subcontracting with working relationship effects when:





- 👉 The totality of the activities, equal or similar in its totality, that are developed in the work center are covered;
- 👉 It is not justified by its specialized character; and/or,
- 👉 Includes tasks equal or like the ones carried out by the rest of the workers to the service of the contracting party.

In this case, the Value-Added Tax will not be generated, it will be exempt.






Requisitos de los Servicios de Outsourcing

La reforma a la Ley del Impuesto Sobre la Renta que entró en vigor el 1º de enero de 2017, adicionó una fracción V con un tercer párrafo que incluyó nuevos requisitos para deducir los servicios de subcontratación. Se incluye como requisito de las deducciones en el caso de subcontratación laboral en términos de la Ley Federal del Trabajo, que el contratante obtenga del contratista correspondiente a los trabajadores que le hayan proporcionado el servicio subcontratado, lo siguiente:

-  Copia de los CFDI emitidos por concepto de pago de salarios.
-  Copia de los acuses de recibo de CFDI entregados a los trabajadores.
-  Copia de las declaraciones de entero de las retenciones de impuestos efectuadas a dichos trabajadores.
-  Copia de las declaraciones de pago de las cuotas obrero patronales del IMSS.

La reforma a la Ley del Impuesto al Valor Agregado del artículo 32, fracción VIII, adicionó nuevas obligaciones acorde al requisito tratándose de actividades de subcontratación laboral:





-  Proporcionar mensualmente a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el SAT, en el caso de operaciones de subcontratación laboral, el contratista deberá:
 -  Informar al SAT la cantidad del impuesto al valor agregado que le trasladó en forma específica a cada uno de sus clientes,
 -  El que pagó en la declaración mensual respectiva.

De la misma manera la Ley del IVA señala que para efectos del acreditamiento, en el caso de no recabar la documentación, se deberá presentar declaración complementaria para disminuir el acreditamiento.






Requirements of the Outsourcing Services

The reform to the Income Tax Law that came into force on January 1st, 2017, added a section V with a third paragraph that included new requirements to deduct the subcontracting services. It is included as a requirement to the deductions in the case of labor subcontracting in terms of the Federal Labor Law that the contracting party obtains from the contractor corresponding to the workers that had been provided to the subcontracted service, the following:

-  A copy of the CFDI emitted for the concept of salary payment.
-  A copy of the proof of CFDI receipt delivered to the employees.
-  A copy of the declaring statements of the tax withholdings made to such employees.
-  A copy of the payment statements of the employer-employee quotas of the IMSS.

The reform of the Value-Added Tax Law of the article 32, section VIII, added new obligations according to the requirement in regards to activities of labor subcontracting:

-  Provide monthly to the fiscal authorities, through the means and electronic formats that the SAT indicates in the case of operations of labor subcontracting, the contractor must:
 -  Inform the SAT the amount of value added tax that was transferred specifically to each of their clients,
 -  The one paid in the corresponding monthly statement.



In the same way, the VAT Law indicates that for the purposes of accrediting, in the case of not gathering the documentation, the complementary statement must be filed to decrease the accreditation.



Outsourcing: Actividad Vulnerable

La reciente interpretación de la Unidad de Inteligencia Financiera, estableció que el contratista al prestar el servicio de subcontratación en términos del artículo 15-A de la Ley Federal del Trabajo, actualiza el supuesto previsto por el inciso b) de la fracción XI del artículo 17 de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita (LFPIORPI), Ley Antilavado, para ser considerada como Actividad Vulnerable y, por lo tanto, está sujeto al cumplimiento de las obligaciones previstas por la LFPIORPI y su normatividad secundaria, al llevar a cabo la administración y manejo de recursos del contratante, es decir de su cliente, en la realización del servicio contratado.

Las infracciones y sanciones están contempladas en la misma Ley y son conforme lo siguiente:



-  Por incumplir con la obligación de presentar en tiempo los avisos por actividades vulnerables, desde 200 y hasta 2 mil UMAs.
-  Por incumplir con la obligación de presentar avisos sin reunir los requisitos, desde 200 y hasta 2 mil UMAs.

Como vemos, las reglas que entraron en vigor en 2017 son resultado de un proceso evolutivo de la norma que tiene como propósito fiscalizar de manera exhaustiva las actividades realizadas por las empresas de outsourcing. Existe hoy mayor solicitud de información por parte de las autoridades fiscales y esquemas más agresivos de fiscalización.

Outsourcing: Vulnerable Activity

The recent interpretation of the Financial Intelligence Unit established that the contractor when providing the subcontracting service in terms of the article 15-A of the Federal Labor Law materializes the assumption indicated by the letter b) of section XI of article 17 of the Federal Law for the Prevention and Identification of Operations with Illegally obtained Resources (LFPIORPI), Anti-money laundering Law, to be considered a Vulnerable Activity, and hence it is subjected to the compliance of the obligations indicated by the LFPIORPI and its secondary normativity when carrying out the administration and management of the resources of the contracting part, this is, in the making of the contracted service.

The infractions and sanctions are contemplated in the same Law and are according to the following:

-  For violating the obligation of timely submitting the notices due to vulnerable activities, from 200 up to 2 thousand UMAs.
-  For violating the obligation of submitting notices without the requirements, from 200 up to 2 thousand UMAs.

As we can see, the rules that came into force in 2017 are the result of an evolutionary process of the norm that has the purpose of monitoring thoroughly the activities carried out by the outsourcing companies. Nowadays, there is a greater request for information by the fiscal authorities and more aggressive audit schemes.



Los efectos de la jurisprudencia deben ser analizados a detalle por cada empresa que tenga contratados los servicios de outsourcing para corregir su situación fiscal antes que la autoridad lo requiera. Hay que recordar que en cada caso en concreto, es decir en cada contrato de subcontratación el contribuyente (contratista) tendrá la carga de la prueba ante la autoridad hacendaria para demostrar si se trata o no de una subcontratación desde el punto de vista laboral; esto es que si la relación jurídica entre el contratista y el contratante es o no de subordinación, como lo regula el último párrafo del artículo 15 A de la Ley Federal del Trabajo; como vimos, se pagará el IVA en el caso de prestación de servicios independientes y no cuando se realiza de manera subordinada.

Por lo que respecta a las operaciones realizadas a la fecha en las que se hubiere seguido el criterio contrario a la Jurisprudencia, tenemos:

- ☛ Si el contratista dio el efecto de repercutir el IVA (traslado), considerado en su pago mensual definitivo, tendrá como consecuencia un pago de lo indebido regulado en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación
- ☛ Por su parte, el contratante, acreditó el IVA que le repercutió el contratista y deberá disminuir dicho acreditamiento en el pago mensual definitivo y enterar el impuesto correspondiente con sus accesorios (recargos y, en su caso, multas).
- ☛ Entre las partes deberán saldar los pagos que se hubieren hecho en exceso, con motivo de una repercusión indebida del IVA; por lo tanto el contratante deberá solicitar una devolución de los pagos en exceso y el contratista pagar lo que cobró de más o bien efectuar una nota de crédito.

Pero los efectos de la Jurisprudencia no son solo respecto del IVA; sino que también impactan el Impuesto Sobre la Renta y la Participación de los Trabajadores en las Utilidades. La subcontratación laboral, a raíz de las actualizaciones normativas, tiene efectos fiscales que deben ser analizados a detalle por especialistas.

The effects of the jurisprudence must be analyzed in detail by each company that has contracted the outsourcing services to correct their tax situation before the authority requires it. We must remember that in each concrete case, this is in each subcontracting arrangement the taxpayer (contractor) will have the burden of proof to the tax authority to prove if it is subcontracting or not from the labor point of view; this means, if the legal relationship between the contractor and the contracting party is subordination or not as regulated by the last paragraph of the article 15 A of the Federal Labor Law; as we already learned, the VAT will be paid in the case of independent service providing and it will not be paid when it is made subordinately.

With regards to the operations made up to the date that the criterion contrary to the Jurisprudence has been followed, we have:

- ☛ If the contractor gave the effect of passing on the VAT (transfer), considered on its monthly final payment, will have as a consequence a payment of the undue regulated in the article 22 of the Fiscal Code of the Federation.
- ☛ On the other hand, if the contractor accredited the VAT that was passed on to the contracting party then he/she must decrease such accreditation in the monthly final payment and declare the corresponding tax with its accessories (recharges and, in if appropriate, fines).
- ☛ Between the parties, there must be a settlement in the payments that had been made in excess due to an undue repercussion of the VAT; thus, the contracting party will have to request a return of the excess payments and the contractor must pay what was overcharged or make a credit not.

But the effects of the Jurisprudence are not only in regards to the VAT but also impact the Income Tax and the Employees' Statutory Profit Sharing. Labor subcontracting, as a result of the regulatory updates, has fiscal effects that must be analyzed in detail by specialists.