



## Reformas legales en materia de subcontratación Abril 2021

El día 23 de abril de 2021 fue publicado el Decreto mediante el cual se reforman diversos ordenamientos legales en materia de subcontratación o “outsourcing”.

En nuestra opinión, las modificaciones más importantes son las siguientes:

### 1. Ley Federal del Trabajo (“LFT”)

Se prohíbe de manera explícita y expresa la subcontratación de personal, la cual es definida como el acto jurídico mediante el cual una persona física o moral proporciona o pone a disposición trabajadores propios en beneficio de otra.

Se establece que las agencias de empleo o intermediarios podrán participar en el reclutamiento, entrenamiento y capacitación de personal; pero se enfatiza que no se considerarán patrones, dado que ese carácter lo tendrá el beneficiario de sus servicios.

Se permitirá la subcontratación de servicios especializados o la ejecución de obras especializadas, que no sean parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante del beneficiario de las mismas.

Se considerarán servicios especializados los servicios y obras complementarias o compartidas que se presten entre empresas de un mismo grupo empresarial, siempre que no formen parte del objeto social ni de la actividad preponderante de quien los reciba.

La prestación de servicios especializados y la ejecución de obras especializadas deberá formalizarse mediante un contrato escrito, en el que se señale el objeto de los servicios u obras de que se trate y el número de trabajadores que participarán en su ejecución.

El contratante de dichos servicios será responsable solidario con el contratista, esto es, con el patrón de los trabajadores, respecto de las obligaciones laborales de quienes hayan intervenido en los servicios y obras de que se trate.

Para poder prestar servicios especializados o realizar obras especializadas, el contratista deberá contar con un registro de la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (“STPS”), para lo cual deberán acreditar el carácter especializado de sus servicios, así como estar al corriente en sus obligaciones laborales, fiscales y de seguridad social.





Si al momento de ajustarse al nuevo marco normativo, una empresa que presta servicios de subcontratación hace la sustitución patronal de los trabajadores en favor del beneficiario de los servicios, también se deberán transmitir los bienes objeto de la empresa o establecimiento.

Complementariamente, se establecen límites al monto de la participación en las utilidades de la empresa que recibirá cada trabajador: dicha cantidad no podrá ser mayor a tres meses de salario o al promedio de la PTU recibida en los últimos tres años, según sea el monto mayor.

## **2. Ley del Seguro Social y Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores**

Se reforman dichos ordenamientos en materia de seguridad social, a efecto de armonizarlos con las reformas a la LFT.

De manera particular, se prevé que el contratante de servicios u obras especializadas será responsable solidario con el contratista, respecto de las cuotas de los trabajadores que intervengan en la ejecución del contrato.

Adicionalmente, los contratistas deberán informar a las autoridades de manera periódica, respecto de los contratos de prestación de servicio o ejecución de obras que celebren.

Por último, se elimina la posibilidad legal que tenían quienes prestan servicios de personal o subcontratación, de tener un registro patronal por cada clase de trabajadores de los que fuera patrón, a efecto de que tengan un registro único.

## **3. Código Fiscal de la Federación (“CFF”)**

Se reforma el CFF a efecto de establecer de manera expresa que no tendrán efectos fiscales de deducción ni de acreditamiento las contraprestaciones pagadas por concepto de subcontratación de personal.

Tampoco tendrá efecto fiscal alguno la subcontratación de servicios cuando los trabajadores originalmente hubieran sido empleados del contratante, o bien cuando las actividades de aquéllos abarquen las actividades preponderantes del beneficiario.





En armonía con la LFT se podrán dar efectos fiscales a la subcontratación de servicios especializados o ejecución de obras especializadas, siempre que no formen parte del objeto social o de la actividad preponderante del contratante.

En la misma línea, se considerarán especializados los servicios u obras complementarias o compartidas que se presten entre empresas del mismo grupo, siempre que no comprendan el objeto social ni la actividad preponderante del beneficiario.

Adicionalmente, el contratante será responsable solidario respecto de las contribuciones a cargo de los trabajadores del contratista que hayan intervenido en los servicios de que se trate.

En materia de multas fiscales, se considerará un agravante a efecto de determinar la sanción, deducir gastos de subcontratación que no sean de obras y servicios especializados, así como acreditar el IVA trasladado correspondiente.

Por último, es importante señalar de forma destacada, que se constituirá el delito de defraudación fiscal calificada (i) la utilización de esquemas simulados de prestación de servicios u obras especializadas; y (ii) la subcontratación de personal.

Al tratarse de defraudación fiscal calificada, en términos de la reforma penal fiscal del año 2020, es un delito que amerita prisión preventiva oficiosa en tanto se lleva el juicio correspondiente.

#### **4. Ley del Impuesto sobre la Renta ("LISR) y Ley del Impuesto al Valor Agregado ("LIVA")**

Se reforman las leyes mencionadas, a efecto de prohibir la deducción de las erogaciones por servicios de subcontratación, así como el acreditamiento del impuesto al valor agregado trasladado correspondiente.

A su vez, la deducción de los servicios y obras especializadas, así como el acreditamiento del impuesto trasladado, está sujeto a diversos requisitos y condicionantes.

Para poder deducir la erogación de la base del ISR, el contratante deberá verificar que el contratista está registrado ante la STPS, recabar los comprobantes fiscales de pago de salarios emitidos a favor de los trabajadores involucrados, el comprobante bancario del entero de las retenciones hechas a éstos, así como de las aportaciones de seguridad social respecto de sus trabajadores.





Por su parte, para acreditar el IVA trasladado, además de verificar el registro del contratista, el contratante deberá obtener de éste copia de su declaración del IVA del mes de que se trate y el comprobante bancario del pago correspondiente.

Si el contratista no proporciona dicha documentación al contratante, será sancionado y multado en los términos del CFF, hasta por \$300,000 por cada obligación no cumplida.

De manera específica, se reforma la LIVA a efecto de derogar el supuesto de retención del impuesto, en los casos en que una persona ponga trabajadores propios a disposición de un tercero.

## **5. Régimen transitorio**

Mediante disposiciones transitorias se establece que las reformas legales entrarán en vigor al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, con excepción de las modificaciones al CFF, la LISR y la LIVA, las cuales cobrarán vigencia el 1 de agosto de 2021.

Quienes presten servicios o realicen obras especializadas, deberán obtener su registro ante la STPS dentro de los 90 días naturales siguientes a la publicación de las reglas generales que deberá emitir dicha dependencia (para lo cual cuenta con un plazo de 30 días naturales desde la entrada en vigor de la reforma).

Para el caso de la sustitución patronal, no será necesaria la transmisión de los bienes de la empresa que preste servicios de subcontratación a favor de la beneficiaria de los servicios dentro del plazo de 90 días naturales posteriores a la entrada en vigor de la reforma; ello, siempre que se transfieran a los trabajadores dentro de dicho plazo.

## **6. Comentarios finales**

Encontramos algunos aspectos que, dada la ambigüedad de las disposiciones legales, pueden generar controversia entre los particulares y las autoridades laborales y fiscales.

**a)** A efecto de que un servicio u obra se considere como especializado, no hay una línea clara que indique cuándo no es parte del objeto social o la actividad preponderante del contratante.





Hay servicios y obras que de manera clara no son parte de dicho objeto o actividad, así como otros que es evidente que sí están dentro de ese ámbito; pero hay algunas actividades en que la distinción no es tan diáfana, por lo cual particular y autoridad pueden tener una diferencia de criterio.

Esta diferencia de criterio, además de las controversias en materia laboral y fiscal que puede suscitar, pudiera llevar a procesar a un contribuyente por defraudación fiscal calificada, dados los términos en que está tipificado el delito.

**b)** Mediante el concepto de obras y servicios complementarios o compartidos entre empresas de un mismo grupo, se pretende regular el llamado "insourcing"; no obstante, consideramos que no resuelve el problema práctico que se genera para los grupos empresariales.

Existen funcionarios y puestos clave dentro de los grupos que desarrollan las actividades preponderantes y el objeto social de todas las empresas relacionadas, como pueden ser el director general, el director de operaciones, directores de ventas, entre otros.

El problema práctico radica en determinar cuál de dichas empresas deberá asumir las obligaciones laborales y de seguridad social de dichos funcionarios, así como la forma legal en que podrán realizar las actividades de las otras empresas.

Ello, en adición al problema ya identificado de delimitar qué labores son parte del objeto social y de la actividad preponderante de la empresa.

**c)** En relación con las obras y servicios especializados, dada la redacción específica de las disposiciones que las regulan, pareciera que lo previsto es la contratación de los servicios y no así del personal para su realización.

Por tanto, la autoridad podría considerar que toda prestación de servicios independientes de carácter especializado, como cualquier actividad profesional, tuviera que cumplir con los requisitos de ley para poder ser válido para efectos laborales y susceptible de surtir efectos fiscales.

Por ejemplo, que el prestador de servicios profesionales independientes tuviera que estar registrado ante la STPS y





proporcionar a su cliente toda la documentación requerida para la deducción del gasto y el acreditamiento del IVA.

En este caso, el criterio de distinción sería definir si los trabajadores son puestos a disposición o no del contratante: si la respuesta es afirmativa, se trata una subcontratación de personal para obras y servicios especializados; si la respuesta es negativa, puede sostenerse que es un servicio personal independiente.

**d)** En nuestra opinión carece de justificación y vulnera el derecho de seguridad jurídica, la atribución de una responsabilidad solidaria a la empresa contratante de servicios u obras especializadas, de las obligaciones laborales, de seguridad social y fiscales a cargo del contratista respecto de sus trabajadores.

A la luz de todo lo anterior, la transición y migración a un régimen de contratación que cumpla las nuevas disposiciones legales, sea mediante una transferencia de personal o una reestructura corporativa, deberá analizarse de manera detallada caso por caso, en función de las circunstancias particulares de cada empresa, para lo cual nos ponemos a sus órdenes.

Atentamente,

