



Tratamiento fiscal de la subcontratación en materia de impuesto al valor agregado (“IVA”).

Estimados clientes y amigos,

El pasado 5 de octubre de 2016, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió la contradicción de tesis número 202/2016, en el sentido de que no existe contradicción entre los criterios sostenidos por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito al resolver la revisión fiscal RF/61/2015; y el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito al resolver el juicio de amparo directo 467/2015, el cual dio origen a la tesis aislada número III.5o.A.15 A (10a.), con número de registro 2011578, ambos relacionados con el tema del IVA en la subcontratación de servicios.

Al respecto, cabe señalar que, por un lado, el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito al resolver la revisión fiscal RF/61/2015, sostuvo que, en la medida en que el artículo 14, penúltimo párrafo de la Ley del IVA **se refiere a la prestación de servicios de manera subordinada mediante el pago de una remuneración y sus asimilados**, es necesario que exista una relación directa con lo previsto en el artículo 94 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que refiere a los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado. En ese sentido, el artículo 14, penúltimo párrafo, de la Ley del IVA permite concluir que la prestación de servicios de manera subordinada mediante el pago de una remuneración y sus asimilados, a que se refiere, únicamente puede ser llevada a cabo por personas físicas, **resultando por ende incorrecto pretender que el pago que se realiza a una persona moral por servicios prestados y en la que existe la emisión de los comprobantes fiscales correspondientes no causa IVA o peor aun no se trata de un IVA acreditable.**

Por otro lado, el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito al resolver el juicio de amparo directo 467/2015, **resolvió que la subcontratación laboral derivada de un contrato de prestación de servicios celebrado entre dos personas morales, por virtud del cual una proporciona a la otra la totalidad de los empleados que necesita, no estará gravada por el IVA**, si no se acreditan todos los supuestos del artículo 15-A de la Ley Federal del Trabajo, lo que significa que el trabajo que desempeña es subordinado, mediante el pago de una remuneración o salario que se cubre por conducto de un tercero, sin que proceda el acreditamiento del IVA e incluso podría tener consecuencias respecto al tema de deducción en el impuesto sobre la renta.



Así las cosas, el criterio que se mantiene obligatorio es el que el pasado 15 de julio del año en curso se publicó en el Semanario Judicial y su Gaceta la tesis jurisprudencial: PC.III.A. J/18 A (10a.), con número de registro 2012122, como resultado de una contradicción de tesis emitida por el Pleno en Materia Administrativa del Tercer Circuito, y que establece lo siguiente:

Época: Décima Época

Registro: 2012122

Instancia: Plenos de Circuito

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Libro 32, Julio de 2016, Tomo II

Materia(s): Administrativa

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

Página: 1581

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

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido jurisprudencialmente que el principio de aplicación estricta de las leyes fiscales, contenido en el artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación, no impide que el intérprete acuda a los diversos métodos que permiten conocer la verdadera intención del legislador, cuando de su análisis literal se genere incertidumbre sobre su significado; ni tampoco constituye un obstáculo para que la ley tributaria se aplique en congruencia con otras que guarden relación con el tema y formen parte del contexto normativo en el que aquélla se encuentra inmerso, siempre que no exista prohibición expresa. De ahí que, como el concepto de "subordinación" previsto en el artículo 14, penúltimo párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que establece que no se considera prestación de servicios independientes la que realiza una persona de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, circunstancia que excluye el pago del impuesto relativo, se encuentra estrechamente vinculado con la definición de



relación laboral contenida en la Ley Federal del Trabajo, se concluye que para dilucidar en cada caso concreto si la subcontratación de personal encuadra o no en ese supuesto, no sólo resulta permisible, sino incluso necesario, acudir el artículo 15-A de la Ley Federal del Trabajo, ya que éste fija ciertas condicionantes sin las cuales ese tipo de contratos implica la existencia de una verdadera subordinación del trabajador hacia el contratante, lo cual no puede desconocerse para efectos fiscales, porque podría dar lugar a que una relación laboral quedara comprendida en la actividad de prestación de servicios independientes gravada por el impuesto al valor agregado, con la consiguiente posibilidad de que el contratante acredite el impuesto trasladado por el contratista, pese a que aquella norma lo excluye en forma expresa, siempre y cuando la prestación cumpla con los tres requisitos que señala el numeral aludido de la ley laboral, es decir, que ese tipo de trabajos cumpla con las condiciones de que: a) No podrá abarcar la totalidad de las actividades, iguales o similares en su totalidad, que se desarrollen en el centro de trabajo; b) Deberá justificarse por su carácter especializado; y c) No podrá comprender tareas iguales o similares a las que realizan el resto de los trabajadores al servicio del contratante. Así, corresponde a la contribuyente acreditar que la contratación de los servicios independientes o subcontratación que refiere el dispositivo 15-A mencionado, se actualizó para poder acreditar la devolución del impuesto que solicita.

Es el caso que, como resultado de dicha tesis jurisprudencial en materia administrativa, y con el fin de poder acreditar el IVA causado como consecuencia de un contrato de prestación de servicios independiente, vale la pena destacar que este criterio faculta de manera tácita a las autoridades fiscales para efecto de verificar que el régimen de subcontratación existente entre el contratante (empresa que requiere de ciertos servicios) y la contratista (empresa que proporciona a los trabajadores para ejecutar los servicios requeridos por la contratante) cumpla con los requisitos a que se refiere el artículo 15-A de la Ley Federal del Trabajo, es decir: a) no podrá abarcar la totalidad de las actividades, iguales o similares en su totalidad, que se desarrollen en el centro de trabajo; b) deberá justificarse por su carácter especializado, y; c) no podrá comprender tareas iguales o similares a las que realizan el resto de los trabajadores al servicio del contratante.

De no cumplirse el régimen de subcontratación con los requisitos previamente mencionados, el contratante, no sólo podrá verse impedido de acreditar el IVA, sino que también podrá ser considerado como patrón para todos los efectos legales, incluyendo las obligaciones relativas a la seguridad social.

Legal News



Por lo anterior, recomendamos ampliamente que cada vez que se desee contratar servicios, ya sea a través de una empresa, o bien, a través de un prestador independiente de servicios, se evalúe en primer término, si dicha contratación es viable conforme a los requisitos establecidos en la legislación laboral, y en segundo término, que en su caso se revise a detalle la documentación correspondiente (contratos de prestación de servicios) para procurar evitar el surgimiento de contingencias tanto fiscales como laborales.

Para obtener información adicional, contactar a:

Ana Paula Pardo, Socia: apardo@smps.com.mx

Jorge San Martín, Socio: jsanmartin@smps.com.mx

Eduardo Pizarro, Socio: epizarro@smps.com.mx

Natalia Cardona, Asociada: ncardona@smps.com.mx

Fernando de Buen, Asociado: fdebuen@smps.com.mx

Atentamente,
SMPS Legal

Ciudad de México, a 13 de octubre de 2016.