



UNIVERSIDAD PANAMERICANA

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
EMPRESARIALES
MAESTRÍA EN IMPUESTOS
INCORPORADA A LA SECRETARÍA DE EDUCACIÓN
PÚBLICA RVOE 20100838**

ELABORACIÓN DE CASO

**“LA IMPORTANCIA DE LAS EMPRESAS
PRESTADORAS DE SERVICIOS Y SU DISTINCIÓN
FISCAL CON LAS ACTIVIDADES QUE SEAN
CONSIDERADAS COMO SUBCONTRATACIÓN EN
TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 15A DE LA LEY FEDERAL
DEL TRABAJO, POR LA REFORMA DEL IMPUESTO
SOBRE LA RENTA PARA 2020, EN LA INDUSTRIA DE
LA CONSTRUCCIÓN EN LA CIUDAD DE MÉXICO”**

**QUE PARA OBTENER EL GRADO ACADÉMICO DE:
MAESTRO EN IMPUESTOS**

PRESENTA:

Adrián Gómez Hernández

DIRECTOR:

Dr. Andrés Gómez García

CO-DIRECTOR:

Mtra. Miriam Paniagua Pinto

Ciudad de México, 2021.

UNIVERSIDAD PANAMERICANA

Posgrados Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

**“LA IMPORTANCIA DE LAS EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVICIOS Y
SU DISTINCIÓN FISCAL CON LAS ACTIVIDADES QUE SEAN
CONSIDERADAS COMO SUBCONTRATACIÓN EN TÉRMINOS DEL
ARTÍCULO 15A DE LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO, POR LA REFORMA
DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA 2020, EN LA INDUSTRIA DE LA
CONSTRUCCIÓN EN LA CIUDAD DE MÉXICO”**

Autor: Adrián Gómez Hernández

Asesor: Dra. Antonia Terán Bustamante

Ciudad de México, México, Julio 2021

DEDICATORIA

Dedico este trabajo a mi papá Rafael Gómez Osorio y a mi mamá Alejandra Hernández Victoriano, porque siempre me han apoyado en mis proyectos.

A la Universidad Panamericana, ya que gracias a esta me encuentro en posibilidades de tener mayores recursos humanos e intelectuales que me ayudan a desarrollarme mejor como persona.

A los profesores Jorge Huerta Bleck y Andrés Gómez García, quienes siempre han sido un gran apoyo y guía en mis actividades.

A mis amigos, Manuel Espinosa Jaime, Alan Casanova Carreto, Bernardo Pichardo Caballero, Fabián Alcántara Meza, Heriberto Marín Ortega, Christian Giovanni Rojas Ojeda y Juan Manuel Rojas García, porque siempre han estado conmigo apoyándome en los buenos y malos momentos.

Resumen

Actualmente, a razón de la reforma fiscal para 2020 del Impuesto sobre la Renta, se establecieron nuevos requisitos que deben cumplirse para la deducción de actividades por las que se ponga personal a disposición de quien contrate servicios; con el objeto de que el gasto por este concepto pueda ser deducible.

Asimismo, esto tiene una repercusión para el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado, ya que la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que para que se pueda realizar el acreditamiento de un servicio o actividad que haya sido pagado, este debe ser deducible de acuerdo con la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Cabe mencionar, que en la reforma que se realizó en enero de 2017, también se establecieron nuevos requisitos para la deducción en el Impuesto sobre la Renta y el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado, por actividades que sean consideradas subcontratación en términos del artículo 15A de la Ley Federal del Trabajo.

Ahora bien, a causa de estas reformas, los Contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, se encuentran con la interrogante sobre las condiciones y requisitos que se deben cumplir en deducciones y acreditamientos, por cumplir con la Ley Federal del Trabajo y/o posteriormente con las regulaciones fiscales.

Si bien es cierto, nos enfocaremos en la Industria de la Construcción, ya que esta industria, en México, y particularmente en la Ciudad de México, tiene un desarrollo muy importante, además de ser una de las principales industrias que afectan en el crecimiento económico del País, reflejado en el Producto Interno Bruto; además, utiliza muchos servicios que pueden ser considerados como subcontratación, ya sea a través de sus compañías de servicios o de terceros, por lo que surge la necesidad de definir la diferencia entre actividades consideradas subcontratación del artículo 15A de la Ley Federal del Trabajo y actividades sean un servicio.

En este sentido, en la industria de la construcción y demás, existe un riesgo muy importante ya que al no distinguir las actividades de prestación de servicios con las actividades que pudieran ser consideradas como subcontratación, pudiera incumplirse con las condiciones establecidas en la Ley Federal del Trabajo y con la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo que estos gastos podrían ser considerados como no deducibles.

Índice

Capítulo 1 Introducción, objetivos e hipótesis	6
1.1 Introducción	6
1.2 Objetivo	7
1.3 Hipótesis	7
Capítulo 2 Marco Teórico	8
2.1 Antecedentes legales	8
2.2 Bases teóricas	12
Capítulo 3 Metodología	22
Capítulo 4 Resultados	23
Capítulo 5 Discusión	24
Capítulo 6 Conclusiones	26
Capítulo 7 Bibliografía	28

Capítulo 1 Introducción, objetivos e hipótesis

1.1 Introducción

La subcontratación laboral ha sido un tema que se ha venido cuestionando y regulando por distintas autoridades, que van desde el aspecto laboral, fiscal, de seguridad social y local, durante los últimos años.

Algunas de estas regulaciones y que son las que nos ocupan, se publicaron en el Diario Oficial de la Federación, desde el 30 de noviembre y 1º. de diciembre, ambos de 2016, y se han venido modificando, hasta las más recientes en 2020, entre otras, la Ley del Impuesto sobre la Renta y la Ley del Impuesto al Valor Agregado, las cuales incluían regulaciones adicionales aplicables a los servicios realizados en materia de la subcontratación que se ubiquen en los términos del artículo 15A de la Ley Federal del Trabajo.

En este sentido, diversos contribuyentes desean conocer las implicaciones fiscales o riesgos en los que pudieran incurrir al realizar actividades de subcontratación o servicios, especialmente con sus compañías internas que presten servicios a las operativas.

1.2 Objetivo

El Objetivo del estudio es lograr identificar el escenario con menor riesgo fiscal en que operen las compañías en la industria de la construcción, para lograr que su esquema de operación sea el más eficiente posible, distinguiendo entre actividades de subcontratación y prestación de servicios.

En este sentido, se busca lograr distinguir entre las actividades que sean consideradas subcontratación en los términos del artículo 15A de la Ley Federal del Trabajo y las actividades que sean un servicio, para que puedan ser gastos deducibles de acuerdo con lo establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

1.3 Hipótesis

La hipótesis que se va a probar es, que tener empresas prestadoras de servicios es conveniente y que las actividades que estas realizan son distintas a las de subcontratación, en términos de la Ley Federal del Trabajo; además de que es conveniente cumplir con los requisitos de esta Ley, para disminuir el riesgo de no deducibilidad para determinar el Impuesto sobre la Renta y que el gasto sea acreditable para determinar el Impuesto al Valor Agregado.

Capítulo 2 Marco Teórico:

2.1 Antecedentes legales

En las reformas fiscales vigentes a partir de enero 2017, tanto en materia de la Ley del Impuesto sobre la Renta, como de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la autoridad fiscal ha referido diversas disposiciones fiscales a la Ley Federal del Trabajo y establecido nuevos lineamientos que condicionan la deducción del gasto para efectos del Impuesto sobre la Renta, así como el acreditamiento correspondiente del Impuesto al Valor Agregado por los multicitados servicios, cuando se cumplan los supuestos de subcontratación, en términos del artículo 15-A de la Ley Federal del Trabajo.

Desde ese año, se han venido publicando y modificando distintas reglas misceláneas aplicables a estas disposiciones, tanto en materia de Impuesto sobre la Renta como de Impuesto al Valor Agregado. Las últimas modificaciones, se han realizado en las reformas fiscales de la Ley del Impuesto sobre la Renta y la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ambas para 2020.

En el mes de Febrero de 2012, se publicó la Tesis I.3o.T. J/28 (9a.) “CONTRATO CIVIL DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS PROFESIONALES”, correspondiente a la prestación de servicios profesionales, en la que se establece que si a través de un tercero se obliga a suministrar personal a un patrón real con el compromiso de relevarlo de cualquier obligación laboral y además lográndose entre ambas el bien o servicio producido, cumpliendo ambas con el objeto social de la unidad económica, ambas

empresas constituyen la unidad económica, por lo tanto, ambas entidades son responsables de la relación laboral para con el trabajador.

Posteriormente, en octubre de 2016 se publicó la Tesis No. J/28 “UNIDAD ECONÓMICA”, en la que se establecían mayores elementos que regulan el criterio para definir si existe una unidad económica. Principalmente, porque se menciona que forman una unidad económica, un grupo societario integrado por una sociedad madre y varias filiales, con el fin de evitar que con esta figura se evada la responsabilidad que les corresponde a estas frente a los trabajadores.

Estos antecedentes son importantes para nuestro análisis, ya que anterior a la regulación en materia fiscal a partir de enero 2017, se venía regulando esta figura con las empresas de servicios, en las que se puede observar que la autoridad puede considerar al conjunto de empresas como una unidad económica, sin embargo, no hace distinción entre servicios o suministro de personal.

En estos temas, la autoridad consideró otro elemento, que es que el gasto trasladado era considerado como la nómina o sueldo, hay que considerar que este es un acto no objeto al Impuesto al Valor Agregado, por lo que en un grupo societario dicho gasto no tendría por qué incluir este impuesto y no debería haber sido trasladado en su momento, en caso de existir una unidad económica, y por lo tanto no debiera haber sido acreditable; adicionalmente, al ser un grupo societario, se debió haber determinado una

Participación en las Utilidades de las Empresas grupal y haber hecho el correspondiente pago de este concepto a los empleados del grupo, elemento que tampoco es definido en alguna regulación.

Como se puede observar, la autoridad fiscal ha estado regulando la figura de las empresas de servicios y actualmente al servicio de subcontratación.

Asimismo, es importante mencionar, que la actividad de subcontratación no puede verse como un elemento separado de la unidad económica, ya que por lo que podemos observar, ambas figuras están reguladas y primero debiera considerarse cumplir con los requisitos para no caer en el supuesto de unidad económica; posteriormente, cumplir con los requisitos de subcontratación y por último, poder cumplir con las regulaciones fiscales, todo con el objetivo de poder asegurar mayores elementos que ayuden a que el gasto por los servicios objeto de estudio del presente puedan ser deducibles.

Po último, y aunque pudiera parecer lejano, la autoridad fiscal está llevando a cabo revisiones en las que de conformidad a lo establecido en el artículo 69B del Código Fiscal de la Federación, bajo el concepto de Sustancia económica, en el cual el fundamento es la materialidad de las transacciones realizadas por algunos contribuyentes.

Lo anterior, partiendo de la actividad manifestada como preponderante para efectos fiscales y correlacionando esta con los recursos humanos y materiales con que el contribuyente cuenta o no, la Autoridad concluye si este cuenta con la infraestructura y/o capacidad material para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes, según corresponda, a cada transacción y de no ser así, también presume de la inexistencia de dichas transacciones.

A estas operaciones, la autoridad fiscal ha definido a este tipo de operaciones y contribuyentes de la siguiente forma:

Empresas Facturadoras de Operaciones Simuladas, a aquellas que no tiene personal o este no es el idóneo o suficiente para llevar a cabo las operaciones que se especifican en los comprobantes fiscales o aquellas que no tiene activos o estos no son los idóneos o suficientes para llevar a cabo las operaciones que se especifican en los comprobantes fiscales.

Por otro lado, a los clientes de estas, les ha denominado como Empresas que Deducen Operaciones Simuladas, ya que realizan la deducción por actos provenientes de una empresa que no tiene una sustancia económica.

2.2 Bases teóricas

Como bien se mencionó, en febrero de 2012 se publicó una jurisprudencia en donde se tienen precedentes legales de los servicios de suministro de personal, la cual se menciona a continuación:

“CONTRATO CIVIL DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS PROFESIONALES. SI A TRAVÉS DE ÉL UN TERCERO SE OBLIGA A SUMINISTRAR PERSONAL A UN PATRÓN REAL CON EL COMPROMISO DE RELEVARLO DE CUALQUIER OBLIGACIÓN LABORAL, AMBAS EMPRESAS CONSTITUYEN LA UNIDAD ECONÓMICA A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 16 DE LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO Y, POR ENDE, LAS DOS SON RESPONSABLES DE LA RELACIÓN LABORAL PARA CON EL TRABAJADOR.

Conforme al artículo 3o. de la Ley Federal del Trabajo, el trabajo no es artículo de comercio. Por otra parte, el numeral 16 de la citada legislación establece que la empresa, para efectos de las normas de trabajo, es la unidad económica de producción o distribución de bienes o servicios. En este contexto, cuando una empresa interviene como proveedora de la fuerza de trabajo a través de la celebración de un contrato civil de prestación de servicios profesionales, o de cualquier acto jurídico, y otra aporta la infraestructura y el capital, lográndose entre ambas el bien o servicio producido, cumplen con el objeto social de la unidad económica a que se refiere el mencionado artículo 16; de ahí que para efectos de esta materia constituyen una empresa y, por ende, son responsables de la relación laboral para con el trabajador.

*TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA DE TRABAJO DEL PRIMER
CIRCUITOⁱ”*

Como se puede observar, dentro de esta jurisprudencia se encuentra el primer elemento que debe considerarse es que se establece que el trabajo no es un artículo de comercio, por lo que en principio, todas las actividades que busquen tener un fin comercial con dicha actividad no deberían ser legales.

Asimismo, se empiezan a establecer conceptos adicionales para poder ver a las empresas de servicio como una unidad, en conjunto con las empresas operativas, ya que claramente si existe un complemento de recursos, siendo por una parte el aportar la fuerza de trabajo y por otra la infraestructura y el capital, se puede establecer que ambas entidades o grupo de entidades, persiguen el mismo fin.

Posteriormente, se publicó en octubre de 2016 una tesis aislada, con el concepto de unidad económica, la cual presentamos a continuación:

***“UNIDAD ECONÓMICA. LAS EMPRESAS QUE LA CONFORMAN SON
RESPONSABLES SOLIDARIAS FRENTE A LOS TRABAJADORES, NO
OBSTANTE NO HABERLOS CONTRATADO DIRECTAMENTE.***

De la interpretación conjunta de los artículos 15, fracción I y 16 de la Ley Federal del Trabajo, se advierte que el legislador atribuyó una responsabilidad solidaria a las empresas que, teniendo una personalidad jurídica propia, conforman una unidad económica, entendida ésta como un grupo societario, integrado por una sociedad madre y varias filiales controladas por aquélla; lo anterior, con el fin de evitar que al amparo de dicha figura evadan la responsabilidad que les corresponde frente a los trabajadores, en detrimento de sus derechos laborales; de ahí que, a fin de conocer la realidad económica que subyace atrás de las formas o apariencias jurídico-formales, es preciso levantar el "velo corporativo", analizando para ello, entre otros aspectos que puedan colegirse de las constancias que obran en el juicio, su objeto, domicilio, accionistas y porcentajes de capital que poseen, habida cuenta que para el trabajador es difícil saber quién es su empleador, ante la multiplicidad de contratos que pudieran celebrar las empresas que suministran personal y la que goza directamente de él.

*PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS CIVIL Y DE TRABAJO DEL
DÉCIMO SÉPTIMO CIRCUITOⁱⁱ. ”*

Como se puede observar, en esta tesis se incluyen mayores elementos a las relaciones laborales en las que existe una compañía prestadora de servicios, siendo estos el considerar objeto, domicilio, accionistas y porcentajes de capital que poseen las empresas, así como una multiplicidad de contratos que se hacen entre el personal y la compañía operativa.

Ahora bien, en noviembre de 2012 fueron aprobados cambios importantes para la Ley Federal del Trabajo. Dentro de los cuales, el más importante es el que regula la figura jurídica de la subcontratación, siendo este el artículo 15A que menciona:

“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 socialⁱⁱⁱ”

Como se puede observar, existen varios elementos que deben considerarse para poder cumplir con la definición de subcontratación en términos del artículo 15A de la Ley

Federal del Trabajo, los cuales los contribuyentes tienen dificultad en poder definir e incertidumbre en poder soportar que se cumple con dichos requisitos en una revisión por parte de la autoridad.

Por otra parte, también la autoridad de Seguridad Social ha puesto sus regulaciones para ciertos tipos de servicios que no cumplen con lo establecido en el artículo 15A de la Ley Federal del Trabajo, el cual es que se establecieron responsabilidades y obligaciones adicionales a quienes subcontratan trabajadores, bajo ciertas características, consistentes en comunicar al Instituto, mediante el formato “Solicitud de Registro de Información de los contratos de prestación de servicios Formato PS-1”, la información relativa a los contratos que hayan celebrado, que aplican tanto a quien provee el servicio como a quien lo recibe.

Ahora bien, como se mencionó anteriormente, también el Código Fiscal de la Federación puede estar regulando la figura de la subcontratación, considerando su artículo 69B que establece lo siguiente:

“Cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se

encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes”

Dentro de este concepto, es importante destacar, que la autoridad parece estar no considerando el elemento de contar con los recursos de una forma indirecta, por eso es que podemos tener un menor riesgo al tener una revisión que tenga como base esta regulación, cuando se trata de subcontratación.

Ahora bien, en la reforma de enero de 2017 se adiciona un tercer párrafo, para quedar de la siguiente forma:

“Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

V. Cumplir con las obligaciones establecidas en esta Ley en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de éstos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos.

.....

Tratándose de subcontratación laboral en términos de la Ley Federal del Trabajo, el contratante deberá obtener del contratista copia de los comprobantes fiscales por concepto de pago de salarios de los trabajadores que le hayan proporcionado el servicio subcontratado, de los acuses de recibo, así como de la declaración de entero de

las retenciones de impuestos efectuadas a dichos trabajadores y de pago de las cuotas obrero patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social. Los contratistas estarán obligados a entregar al contratante los comprobantes y la información a que se refiere este párrafo.^{iv}”

Como se puede observar, la regulación en Impuesto sobre la Renta, con el objetivo de evitar las prácticas de evasión fiscal ante el uso de la subcontratación laboral, trata de apoyarse del contribuyente para realizar su labor de control.

Adicionalmente, también en materia de subcontratación, y en lo que corresponde a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, a partir de enero de 2017, se adicionó a la fracción II del artículo 5 de esta Ley lo siguiente:

“II. Que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes fiscales a que se refiere la fracción III del artículo 32 de esta Ley. Adicionalmente, cuando se trate de actividades de subcontratación laboral en términos de la Ley Federal del Trabajo, el contratante deberá obtener del contratista copia simple de la declaración correspondiente y del acuse de recibo del pago del impuesto, así como de la información reportada al Servicio de Administración Tributaria sobre el pago de dicho impuesto. A su vez, el contratista estará obligado a proporcionar al contratante copia de la documentación mencionada, misma que deberá ser entregada en el mes en el que el contratista haya efectuado el

pago. El contratante, para efectos del acreditamiento en el mes a que se refiere el segundo párrafo del artículo 4o. de esta Ley, en el caso de que no recabe la documentación a que se refiere esta fracción deberá presentar declaración complementaria para disminuir el acreditamiento mencionado;^v”

Como se puede observar, las disposiciones tanto para Ley del Impuesto Sobre la Renta, como para la Ley del Impuesto al Valor Agregado, tienen dos objetivos, que son incluir la regulación laboral a la fiscal y que el contribuyente apoye en la verificación de información y recaudación a la autoridad fiscal.

En este sentido, parecería que el SAT, como Autoridad Fiscal, estaría conforme con el cumplimiento precisamente fiscal, con independencia de que contratante y contratista cumplan con el artículo 15A de la Ley Federal del Trabajo.

Lo anterior, se puede reforzar con las reformas fiscales para 2020 en las Leyes del Impuesto sobre la Renta y del Impuesto al Valor Agregado.

Ley del Impuesto sobre la Renta:

“Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

V. Cumplir con las obligaciones establecidas en esta Ley en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de éstos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos...”

Ley del Impuesto al Valor Agregado:

“Están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:

...

IV. Sean personas morales o personas físicas con actividades empresariales, que reciban servicios a través de los cuales se pongan a disposición del contratante o de una parte relacionada de éste, personal que desempeñe sus funciones en las instalaciones del contratante o de una parte relacionada de éste, o incluso fuera de éstas, estén o no bajo la dirección, supervisión, coordinación o dependencia del contratante, independientemente de la denominación que se le dé a la obligación contractual. En este caso la retención se hará por el 6% del valor de la contraprestación efectivamente pagada

Asimismo, la autoridad fiscal ha publicado el siguiente criterio normativo^{vi}, que de igual forma ayuda a comprender que la misma estaría conforme con el cumplimiento precisamente fiscal, con independencia de que se cumpla la Ley Federal del Trabajo.

“El artículo 1o-A, fracción IV de la Ley del IVA señala que están obligadas a retener el impuesto que se les traslade, aquellas personas morales o personas físicas con actividades empresariales que reciban servicios a través de los cuales se pongan a disposición del contratante o de una parte relacionada de éste, personal que desempeñe sus funciones en las instalaciones del contratante o de una parte relacionada de éste, o incluso fuera de éstas, estén o no bajo la dirección, supervisión, coordinación o dependencia del contratante, independientemente de la denominación que se le dé a la obligación contractual y dicha disposición específica que la retención se hará por el 6% del valor de la contraprestación efectivamente pagada...

En este sentido, aun y cuando en el proceso legislativo que dio origen a la reforma al artículo 1o-A, fracción IV de la Ley del IVA inicialmente se hacía mención a la retención del impuesto respecto de los servicios de subcontratación laboral a que se refiere la Ley Federal del Trabajo, durante la dictaminación efectuada por la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados se eliminó tal referencia y el precepto fue aprobado en esos términos, por lo que, para efectos fiscales, debe tenerse que, los servicios objeto de retención son los que se describen en el citado precepto, es decir, todos aquellos en los que se pone a disposición del contratante o de una parte relacionada de éste, personal que, esté o no bajo su dirección, supervisión, coordinación o dependencia, e independientemente de la denominación que se le dé a la obligación contractual”.

Por lo anterior, cuando una persona moral del Título II o del Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta o una persona física con actividad empresarial, en su calidad de contratante, reciba servicios en los que se ponga personal a su disposición, se entiende que habrá retención cuando las funciones de dicho personal sean aprovechados de manera directa por el contratante o por una parte relacionada de éste, independientemente de la denominación del contrato. Por el contrario, no habrá retención si los servicios prestados corresponden a un servicio en el que el personal del contratista desempeña funciones que son aprovechadas directamente por el propio contratista, sin que el personal este a disposición del contratante.

Capítulo 3 Metodología:

Se va a realizar una investigación mediante métodos cuantitativos, al recopilar información del sector de la construcción, para poder identificar su importancia en la Ciudad de México y lograr dimensionar su magnitud.

Asimismo, se buscará información correspondiente a diferentes contribuyentes y el gasto que tienen por el servicio de prestación de servicios para poder identificar las contingencias que se tiene por este servicio y lograr realizar la distinción entre servicios y subcontratación.

Por último, se realizó una recopilación de información mediante una técnica cuantitativa al realizar entrevistas con algunos directivos de empresas de la industria de la construcción.

Capítulo 4 Resultados:

De acuerdo con los pronósticos del Centro de Estudios Económicos del Sector de la Construcción (CEESCO), presentados ante la Cámara Mexicana de la Industria de la Construcción, la perspectiva en esta industria es un crecimiento entre el 2% y el 3%, en relación con los años anteriores.^{vii} Adicionalmente, en relación con el PIB, a finales de 2019 se estimó un crecimiento de 1% por esta industria, aunque no se descartó una posible contracción.^{viii} Esta industria, está dentro de las cinco principales industrias que aportan al PIB de México.

Asimismo, de acuerdo con el Instituto Nacional de Estadística y Geografía, sabemos que las remuneraciones reales pagadas, por persona, en la industria de la construcción, se encuentran entre \$7,846.00 MXN y 11,937.00 MXN, al mes ^{ix}; existiendo alrededor de 21 millones de trabajadores registrados en el IMSS a nivel nacional^x, en el primer semestre de 2019, en esta industria.

De acuerdo con la información que se obtuvo, se observó que en general, las empresas de la industria de la construcción, tienen márgenes de utilidad entre el 20% y el

40%, en las cuales, el costo por empresas prestadoras de servicios, representa entre 40% y 60% de dicho costo.

Las principales empresas que tienen utilidades, tienen un gasto de esta magnitud por estos servicios, por compañías internas prestadoras de servicios o terceros, por lo que se puede establecer que este gasto, es muy representativo para la industria.

Asimismo, sabemos por comentarios de representantes de empresas de la industria de la construcción, que muchas veces utilizan esquemas agresivos para disminuir el pago de cuotas al seguro social por los trabajadores.

En concreto, pagan el salario mínimo a través de una empresa prestadora de servicios, por lo que las cuotas de seguridad social son mínimas, y a través de distintas empresas pagan el diferencial de la nómina con esquemas diferentes. Por lo que el ahorro en las cuotas al IMSS e Impuesto sobre la Renta es evidente, además de que en su mayoría renuevan contratos para no generar antigüedad.

Capítulo 5 Discusión

Como se ha mencionado a lo largo de este trabajo, la prestación de servicios y la subcontratación han sido reguladas a lo largo de los años, buscando el objetivo de que se otorguen los beneficios necesarios y justos a los trabajadores, y que no se incurran en

prácticas fiscales abusivas que únicamente brinden beneficios a una parte de los implicados en una relación laboral.

Si bien es cierto, en la industria de la construcción el esquema de la prestación de servicios y la subcontratación laboral pueden ser utilizados de una forma que pudiera parecer abusiva, esta industria representa una parte muy importante en el desarrollo económico del País y para los individuos; representa un bien muy importante.

En este sentido, la decisión de cumplir o no con la subcontratación de acuerdo con la Ley Federal del Trabajo, puede no tener una implicación económica a las empresas, ya que de acuerdo con las Legislaciones y criterios de la autoridad fiscal, la propia autoridad fiscal, pudiera estar conforme con que se realice el cumplimiento fiscal.

Dicho lo anterior, de cumplir con las regulaciones fiscales pudiera existir seguridad jurídica y fiscal para que los contribuyentes continúen con sus operaciones sin tener grandes contingencias.

Capítulo 6 Conclusiones

En conclusión, el gasto por las actividades de prestación de servicios en la industria de la construcción es muy importante, sin embargo adicionalmente se tienen elementos que hacen que actualmente se tengan muchos ahorros en la prestación de este servicio.

Las actividades de subcontratación laboral son las que cumplen con las características del artículo 15-A de la Ley Federal del Trabajo, siendo aquellas en las que un patrón (contratista) ejecuta obras o presta servicios con sus trabajadores bajo su dependencia, a favor de un contratante, quien fija las tareas del contratista y lo supervisa en el desarrollo de los servicios o la ejecución de las obras contratadas, debiéndose 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

En este sentido, la actividad de subcontratación se distingue de la prestación de un servicio ya que en este, el prestador del servicio realiza todo el trabajo para el que es contratado sin que el contratante fije sus tareas o lo supervise, además de que no pone

personal a disposición de este, y al final proporciona el producto o servicio para el que fue contratado.

Dicho lo anterior, la autoridad fiscal da mayor importancia al cumplimiento de las obligaciones fiscales, sin hacer mención a cumplir con las condiciones de la Ley Federal del Trabajo por actividades de subcontratación.

La autoridad fiscal, toma como principal hecho para el cumplimiento fiscal, el hecho de poner personal a disposición de un contratante, por lo que en este supuesto es cuando surge la obligación fiscal de retener el impuesto correspondiente, independientemente del tipo de contrato que se haya convenido.

Lo anterior, ayuda a dar certeza al realizar actividades con empresas internas o con terceros en la prestación de servicios, además de que otorga estabilidad a esta industria al ayudar a que los costos se mantengan y sí ayuda a la recaudación, ya que se deberá cumplir con la retención, en dado caso, para disminuir las contingencias en gastos no deducibles.

Como se mencionó, existen elementos que ayudan a continuar con el esquema de prestación de servicios y que permiten el cumplir con los requisitos fiscales aunque no se cumplan con los requisitos en materia laboral.

Capítulo 7 Bibliografía

ⁱ Tesis No. J/28 visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Tribunales Colegiados de Circuito, Libro V, Febrero de 2012, Tomo 3, Pág. 1991.

ⁱⁱ Tesis XVII.1o.C.T.59 L visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Tribunales Colegiados de Circuito, Libro 35, Octubre de 2016, Tomo IV, Pág. 3141..

ⁱⁱⁱ Artículo 15A Ley Federal del Trabajo

^{iv} Fracción V, Artículo 27 Ley del Impuesto sobre la Renta

^v Fracción II, Artículo 5 Ley del Impuesto al Valor Agregado

^{vi} 46/IVA/N Retención del 6% al impuesto al valor agregado a que se refiere la fracción IV del artículo 1o-A de la Ley del IVA

^{vii} Centro de Estudios Económicos del Sector de la Construcción. Situación Actual y Perspectivas de la Industria de la Construcción en México. (20 de enero 2020).
https://www.cmic.org.mx/cmic/ceesco/2019/SITUACI%C3%93N%20Y%20PERSPECTIVAS%20DE%20LA%20ACTIVIDAD%20PRODUCTIVA%20DE%20LA%20INDUSTRIA%20DE%20LA%20CONSTRUCCI%C3%93N_%20DICIEMBRE%202018_CEEESCO.pdf

^{viii} Centro de Estudios Económicos del Sector de la Construcción. El PIB de la construcción mexicana tiene su peor caída en 17 años. (23 agosto 2019).
<https://obras.expansion.mx/construccion/2019/08/23/el-pib-de-la-construccion-mexicana-tiene-su-peor-caida-en-17-anos>

^{ix} INEGI. Datos Construcción. (noviembre 2019).
<https://www.inegi.org.mx/temas/construccion/>

^x Centro de Estudios Económicos del Sector de la Construcción. Situación del Empleo en el Sector de la Construcción. (mayo 2019)
https://www.cmic.org.mx/cmic/ceesco/2019/PDF/Situaci%C3%B3n%20del%20Empleo%20en%20el%20Sector%20de%20la%20Construcci%C3%B3n%20al%20mes%20de%20Mayo%202019_CEEESCO_04_07_2019.pdf