

Contaduría

pública

Seguridad social



ISSN 2594-1976
Año 49-582-FEBRERO 2021

Instituto Mexicano de
Contadores Públicos



MENSAJE DE LA PRESIDENCIA

El 19 de enero de 1943 se emitió la Ley del Seguro Social, por lo que a partir de ese año se crea Instituto Mexicano del Seguro Social, cuyo objetivo es garantizar el derecho a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo, así como otorgar una pensión que, previo cumplimiento de los requisitos legales, será garantizada por el Estado. Por lo antes citado, siendo la seguridad social un tema de gran importancia nos dimos a la tarea de desarrollar, en esta edición, temas de gran relevancia en esta materia.

Por otro lado, como recordarán, el 12 de noviembre de 2020, el Ejecutivo Federal presentó la Iniciativa que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones con la finalidad poner orden en todo lo relacionado con la subcontratación, conocida como *outsourcing*, ya que, el Ejecutivo consideró que, en algunos casos, se ha utilizado esta figura como una forma de defraudación fiscal y, sobre todo, que afecta a los trabajadores porque se les niegan prestaciones. La Iniciativa regula tres figuras: la subcontratación de personal, los servicios y obras especializadas, así como las agencias de colocación. Al respecto, en diciembre de 2020 se firmó el Acuerdo tripartita entre el sector empresarial,

el sector obrero y el Gobierno de México, respecto a la subcontratación, en el cual se destaca que en este mes de febrero de 2021 se retomará la discusión parlamentaria de la Iniciativa, misma que se señalará como preferente, para que, en un plazo no mayor a 30 días, pueda discutirse y, en su caso, aprobarse; por ello, en el IMCP nos daremos a la tarea de participar una vez más en el Parlamento Abierto para manifestar nuestra postura técnica y sus impactos, dando puntual seguimiento a este tema tan relevante.

En materia fiscal, respecto a las erogaciones efectuadas por salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal subordinado, en algunas ocasiones los patrones se ven en la necesidad de pagarlas en efectivo; por lo que, estas podrán ser deducibles, siempre que, además de cumplir con todos los requisitos que señalan las disposiciones fiscales para la deducibilidad de dicho concepto, se cumpla con la obligación de la emisión del comprobante fiscal correspondiente por concepto de nómina.

Referente al Seguro de Riesgos de Trabajo, que es otro de los conceptos que se da en materia laboral, el cual consiste en medir el grado de siniestralidad al que está expuesto el trabajador por la realización de sus actividades que, además, en caso de que le llegara a ocurrir al trabajador, sus familias tendrán derecho a percibir prestaciones en dinero y en especie; y en caso de que se incapaciten o fallezcan a causa de un accidente de trabajo, un accidente en trayecto de su domicilio al centro laboral o viceversa, o bien, una enfermedad profesional ocasionada por la exposición constante en su ambiente laboral.

Por lo anterior, es importante tener un *compliance* laboral con el objetivo de detectar y gestionar los riesgos de incumplimiento normativo, mismos que emanan de obligaciones exigibles por terceros como de compromisos asumidos por la empresa voluntariamente, por lo que, el área laboral necesita una mayor vigilancia, con la finalidad de realizar los ajustes necesarios y a la brevedad, para que la empresa tenga el correcto funcionamiento y así evitar caer en irregularidades.

La presente edición de nuestra revista *Contaduría Pública*, contiene temas de gran interés además de los antes mencionados, como lo son la determinación presuntiva de aportaciones al Seguro Social, la reingeniería de las obligaciones patronales ante el IMSS y la necesaria reestructura del sistema fiscal en México.





CONTPAQi®
Contabilidad

Integra y **controla tu proceso contable, fiscal y financiero.**

Olvídate de la captura manual y los procesos difíciles, con el sistema más completo y versátil para cualquier contador.

Conoce más en www.contpaqi.com

CONTPAQi®



COMITÉ EJECUTIVO NACIONAL

C.P.C. y Mtra. Diamantina Perales Flores
PRESIDENTE

C.P.C. y Dra. Laura Grajeda Trejo
VICEPRESIDENTE GENERAL

C.P., Dra. y PCCAG Ludivina Leija Rodríguez
VICEPRESIDENTE DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

C.P.C., Dr. y PCNIF Miguel Ángel Cervantes Penagos
VICEPRESIDENTE DE LEGISLACIÓN

Mtro. Tomás Humberto Rubio Pérez
VICEPRESIDENTE DE DOCENCIA

C.P.C., Mtro. y PCCAG Alejandro Álvarez González
VICEPRESIDENTE DE SECTOR GUBERNAMENTAL

C.P.C. Arturo Salvador Reyes Figueroa
VICEPRESIDENCIA DE SECTOR EMPRESAS

C.P.C. y Mtro. Juan Pascual Felipe de Jesús Martínez Tizcareño
VICEPRESIDENTE DE PRÁCTICA EXTERNA

P.C.FI y Lic. Héctor Amaya Estrella
VICEPRESIDENTE DE FISCAL

C.P.C., Dra. y PCF Sylvia Meljem Enriquez de Rivera
VICEPRESIDENTE DE ASUNTOS INTERNACIONALES

C.P.C., L.D. y Mtro. Leobardo Meraz Barragán
VICEPRESIDENTE DE APOYO A FEDERADAS

C.P.C. y Mtro. Rogelio Ávalos Andrade
VICEPRESIDENTE DE CALIDAD DE LA
PRÁCTICA PROFESIONAL

C.P.C. y PCCAG Ramiro Ávalos Martínez
SECRETARIO

C.P.C. Víctor Manuel Meraz Castro
TESORERO

C.P.C. y P.C.FI Juan Gabriel Sánchez Martínez
PROTESORERO

C.P.C. y P.C.FI Ubaldo Díaz Ibarra
VICEPRESIDENTE REGIÓN CENTRO

C.P.C. Mario Alberto Meza Alfaro
VICEPRESIDENTE REGIÓN
CENTRO-ISTMO-PENINSULAR

C.P.C., L.D. y M.F. Esteban Elías Navarro
VICEPRESIDENTE REGIÓN
CENTRO-OCCIDENTE

C.P.C. Alfredo Esquivel Boeta
VICEPRESIDENTE REGIÓN NORESTE

C.P.C. José Hugo López Leal
VICEPRESIDENTE REGIÓN NOROESTE

C.P.C. Omar Josué Ramírez Torres
AUDITOR DE GESTIÓN

C.P.C. Fernando Holguín Maillard
AUDITOR FINANCIERO

COMISIÓN DE REVISTA

C.P. y Dr. Moisés Alcalde Virgen
PRESIDENTE

C.P.C. y P.C.FI Arturo Luna López
VICEPRESIDENTE Y COORDINADOR DE DOSSIER

C.P.C. y M.A. José de la Fuente Molina
C.P.C. y M.I. Víctor Alfonso Calderón Derat
C.P.C., M.F. y M.A.P. Sandra Luz Carvajal Magaña
L.C. y M.A. Emilia del Carmen Díaz Solís
L.C. y M.F. Bernardo Alid Espinoza Urzúa
C.P.C. Jorge Luis López Ayala
C.P.C. Fernando Medrano Vásquez
C.P.C., Dra. y PCF Sylvia Meljem Enriquez de Rivera
C.P.C. Fidel Moreno de los Santos
C.P.C. Christian Natera Niño de Rivera

C.P.C. Armando Nuricumbo Ramírez
C.P.C. y Dr. Javier Elliott Olmedo Castillo
C.P.C. Francisco Javier Orozco Bendímez
Lic. César Adrián Oyervides Vaquera
Dr. Carlos Enrique Pacheco Coello
C.P.C. Sergio Quezada Quezada
C.P.C. Cristal Rojas Munive
L.C.P. y PCDFI Rolando Silva Briceño
L.C.P. Alma Elisa Ramírez Cano
C.P.C. y E.F. Héctor Vázquez González

EDITORIAL

Azucena García Nares
GERENTE EDITORIAL

José Luis Raya Cruz
COORDINADOR DE DISEÑO

Norma Berenice San Martín López
COORDINADORA EDITORIAL

Nicolás M. Centeno Bañuelos
Rubén Lara Corona
CORRECCIÓN DE ESTILO

Eduardo Martín Sosa Uruga
PRODUCCIÓN

Eugenio Alejandro Cruz Sánchez
María Antonieta Oliver Morales

ANUNCIOS IMCP
Shutterstock® Images
BANCO DE IMÁGENES

COMERCIAL

Héctor Benavides Castillo
5552676449

hbenavidesc@imcp.org.mx
COORDINADOR COMERCIAL

Contaduría Pública* es una publicación mensual editada por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP). Domicilio en: Bosque de Tabachines 44, Fracc. Bosques de las Lomas, 11700, Ciudad de México, Tel. 55 5267 6400, www.imcp.org.mx. Editora responsable: Azucena García Nares. Reserva de derechos al uso exclusivo 04-1990-00000001609-102, ISSN (versión digital) 2594-1976, ISSN (versión impresa) 1870-4863, otorgados por el Instituto Nacional del Derecho de Autor. Licitud de título No. 1721 y Licitud de Contenido No. 995, ambos otorgados por la Comisión Calificadora de Publicaciones y Revistas Ilustradas de la Secretaría de Gobernación. Autorización como publicación periódica por el Servicio Postal Mexicano No. 0130572 con fecha 28 de septiembre de 1972. Circulación auditada por el Instituto Verificador de Medios, A.C. 07/13/.

El IMCP considera sus fuentes como confiables y verifica los datos que aparecen en su contenido en la medida de lo posible, pudiendo generar errores o variaciones en la precisión de los mismos, por lo que los lectores utilizan esta información bajo responsabilidad propia. El contenido de los artículos no refleja necesariamente la opinión o postura del editor. El IMCP investiga sobre la seriedad de sus anunciantes sin responsabilizarse por las ofertas, productos y servicios relacionados con sus espacios publicitarios. Todos los derechos reservados. © Copyright 2021 por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Queda estrictamente prohibida la reproducción total o parcial de los contenidos e imágenes de la publicación sin previa autorización por escrito del IMCP incluyendo cualquier medio electrónico o magnético. Para referencia en medios periodísticos será suficiente con citar la fuente.

DOSSIER

- 08 *Compliance* laboral
- 12 Cumplimiento fiscal de la nómina en México
- 16 Subcontratación ¿Vive o muere?
- 20 La necesaria reestructura del sistema fiscal en México
- 26 ¿Qué sigue para México en materia de seguridad social?
- 30 Determinación presuntiva de aportaciones al Seguro Social
- 36 Normas para la clasificación en el seguro de riesgos de trabajo, ¿son suficientes?
- 40 Reingeniería de las obligaciones patronales ante el IMSS
- 46 Importancia de los CFDI en la seguridad social

MISCELÁNEOS

- 50 Evaluación administrativa de los costos ocultos en una organización
- 52 El pasivo por concepto de aguinaldo para efecto de determinar el ajuste anual por inflación
- 54 Perspectivas contables del sector agropecuario

SECCIONES

- 60 **Factor humano**
El capitalismo consciente y el rol de la profesión contable

COMISIONES

- 61 **IMCE**
Índice de diciembre
- 62 **CONIF**
Cambios recientes a la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*

COLUMNA

- 64 **Temas selectos para PyMES**
Plan de contingencia y crecimiento para enfrentar la crisis
- 66 **Noticias IFAC**
Políticas sugeridas para el trabajo a distancia

Folio 13/2020-2021. Atención en línea del INFONAVIT.

Folio 14/2020-2021. El Consejo Internacional de Informes Integrados (IIRC) y el Consejo de Normas Contables de Sostenibilidad (SASB) anuncian fusión.

Folio 15/2020-2021. Cordial Invitación al 50º Congreso Mundial de la IAFEI.

Folio 16/2020-2021. Cordial Invitación a la Semana Anti-Corrupción de la AIC.

Folio 17/2020-2021. El IMSS declara inhábiles los días del 17 de diciembre de 2020 al 6 de enero de 2021.

Folio 18/2020-2021. Modificaciones al Reglamento de la Norma de Desarrollo Profesional Continuo.

Folio 19/2020-2021. Tabla de Puntuación 2021 que emite la Comisión de Desarrollo Profesional Continuo del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Folio 20/2020-2021. Formatos e instructivos para manifestar el cumplimiento anual 2020.

Seguridad Social

Esta edición de febrero de 2021 está a cargo de la Comisión Representativa ante Organismos de Seguridad Social (CROSS), dependiente de la Vicepresidencia Fiscal, del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP), la cual aporta una serie de artículos muy interesantes de esta materia que forma parte de nuestro quehacer profesional.

Esta especialidad se encuentra vinculada a la observación de diversas leyes que obligan a todo aquel interesado en el tema, a conocer los cambios y novedades que de manera continua se generan. De ahí que los contenidos que tratan los articulistas sean relevantes y necesarios para conocer y aplicar en la práctica.

En orden de presentación del *dossier*, aparece el artículo escrito por la L.C.P. y L.D., Karla Arlaé Rojas Quezada, “*Compliance* laboral: instrumento para garantizar los derechos fundamentales de los trabajadores”, que, de acuerdo con los cambios en la legislación laboral, hoy se requiere un oficial de cumplimiento en esta materia para implementar y vigilar su funcionamiento. El siguiente artículo proporcionado por la L.C.P. y MBA Zoé Gómez Benavides, “Cumplimiento fiscal de la nómina en México”, nos indica que existen varios aspectos que debemos tomar en cuenta al preparar y determinar las nóminas, para no cometer errores u omisiones. El artículo siguiente trata el tema de la “Subcontratación” y su problemática, la cual ha generado conflictos al ser utilizado por algunas personas con el único fin de realizar prácticas ilegales y beneficiarse con la evasión de las contribuciones sociales, así como sus efectos dañinos para los trabajadores y la Hacienda Pública, y el cuestionamiento de si con la cancelación de esta figura jurídica se controlará su práctica indebida.

El artículo denominado “Sistema fiscal en México y su necesaria reestructura” escrito por el C.P.C. y P.C.FI. Eduardo López Lozano, tiene por objeto realizar una revisión de las reformas fiscales en México y sus motivaciones, así como proponer un marco para su reestructura, a largo plazo y en apego a los principios constitucionales.

“¿Qué sigue para México en materia de seguridad social?”, desarrollado por el C.P.C. y M.I. Oscar de Jesús

Castellanos Varela, señala que México requiere estar a la vanguardia en materia de seguridad social y para ello debe alinear sus coberturas a los estándares internacionales.

El C.P.C. y L.D. José Sergio Ledezma Martínez enfatiza en el artículo “Determinación presuntiva de aportaciones al seguro social” que nos encontramos ante la figura de la autodeterminación de cuotas, tomando en cuenta los elementos de la contribución, particularmente la base de cotización. El punto de partida para ser sujeto del régimen obligatorio es la existencia de la relación laboral.

El C.P.C. Crispín García Viveros, nos brinda en su artículo “Normas para la clasificación en el seguro de riesgos de trabajo, ¿son suficientes?” que los instrumentos para cumplir con la clasificación, comprendidos en el reglamento de la ley del seguro, no aportan lo necesario para cumplir con dicha obligación, ya que no define lo que debe entenderse por “actividad de la negociación” y lo que involucra el concepto “riesgos inherentes”.

“Reingeniería de las obligaciones patronales ante el IMSS”, escrito por el L.C.P. Didier García Maldonado, señala que con el objetivo de brindar más y mejores prestaciones a sus derechohabientes; se considera que el registro patronal nacional puede ser la reestructura que, con el apoyo de las herramientas tecnológicas vigentes, permitirá contar con un mejor modelo para el cumplimiento de obligaciones patronales ante el IMSS.

El *dossier* se cierra con un interesante artículo denominado “Importancia de los CFDI en la seguridad social” donde el C.P.C. Leobardo Muñoz Tapia, nos señala que el cumplimiento formal de la norma para la elaboración de los CFDI de nómina, evitará problemas innecesarios a las empresas, entre otros puntos de importancia.

De esta forma, la Comisión Representativa ante Organismos de Seguridad Social espera que la lectura de los temas que integran esta edición sea de su agrado y aprovechamiento, deseándoles un año de éxitos y, sobre todo, salud a todos ustedes y su familia.

C.P.C. y P.C.FI Arturo Luna López
Coordinador de dossier



Instituto Mexicano de
Contadores Públicos



Aprovecha
cuota temprana:
\$11,000
más IVA
hasta el
30 de marzo



98 Asamblea
Convención
Nacional
Mérida 2021
20 al 22
de octubre
*Evolucionando
con ética y calidad*

<https://convencion.imcp.org.mx/>



Hotel sede:
Fiesta americana



[https://www.facebook.com/
ConvencionIMCP](https://www.facebook.com/ConvencionIMCP)

Irma García: convencion@imcp.org.mx
Aide Chávez: achavez@imcp.org.mx

[https://twitter.com/
ConvencionIMCP](https://twitter.com/ConvencionIMCP)



Compliance laboral

Instrumento para garantizar
los derechos fundamentales de
los trabajadores

L.CP., L.D. MSS KARLA ARLAÉ ROJAS QUEZADA

Socia MSN Consultores, S.C.

Integrante de la Comisión Representativa ante Organismos de
Seguridad Social (CROSS)

karla.rojas@msnconsultores.com

Síntesis

Analizaremos los derechos fundamentales en México y cómo el *compliance* laboral ayuda a garantizarlos, por medio del sistema de gestión de riesgos que, entre otras acciones, permite la revisión del cumplimiento de obligaciones, analizando que la toma de decisiones sea bajo la ética y responsabilidad social. Para entender la vinculación entre *compliance* y derechos fundamentales, se explica cuáles son los derechos que nuestra legislación contempla, cómo es que la programación de gestión de riesgos desempeña un papel importante en el cumplimiento de obligaciones y la trascendencia de involucrar las buenas prácticas.

Cada vez es más común que, en materia laboral nos preocupemos por la importancia de las relaciones humanas dentro de la relación laboral, así pues, las empresas están volteando a ver más allá de los temas de prestaciones y obligaciones. Es por ello por lo que escuchamos con más frecuencia las palabras “Responsabilidad Social”, en el ámbito empresarial.

Hablar de Derechos Fundamentales de los trabajadores se ha vuelto indispensable en estos tiempos en los que nos encontramos no solo con la observancia de leyes, sino que también, debemos atender Normas Oficiales Mexicanas (NOM), Convenios Internacionales, Recomendaciones de la Organización Internacional del Trabajo (OIT), Normas ISO (International Organization for Standardization), requerimientos de clientes, además del cumplimiento voluntario, en el caso de Empresas Socialmente Responsables.

Empezaré por clarificar que los Derechos Fundamentales, a diferencia de los Derechos Humanos, que son universales, son aquellos que tienen aplicación en el territorio nacional pues están incluidos dentro de la Carta Magna de un Estado, siendo México el primer país en insertar derechos laborales en su Constitución en 1917.

Se ha vuelto prioridad
crear **normas**
que protejan la
integridad de
trabajadores
e implementar
mecanismos para lograr
mayor efectividad de
cumplimiento de los
protocolos de actuación

Algunos de los derechos fundamentales actuales son: libertad para ejercer cualquier profesión lícita, trabajo equitativo y digno, salario remunerador, condiciones seguras e higiénicas, libertad de asociación sindical, acceso a seguridad social, capacitación continua, no discriminación, entre otros. En los últimos años, nuestra legislación laboral ha sufrido reformas gracias a convenios como el T-MEC y los ocho convenios fundamentales ratificados por México con la OIT que son:

- > Trabajo Forzoso (Co29).
- > Libertad sindical y la protección del derecho de sindicación (Co87).
- > El derecho de sindicación y de negociación colectiva (Co98).
- > La igualdad de remuneración (C100).
- > La abolición del trabajo forzoso (C105).
- > La discriminación (C111).
- > La edad mínima (C138).
- > Las peores formas de trabajo infantil (C182).

Por lo anterior, se ha vuelto prioridad la creación de normas que protejan la integridad de las personas en el trabajo y la implementación de mecanismos adecuados para lograr una mayor efectividad de cumplimiento mediante los protocolos de actuación.

Como podemos ver, no basta con crear políticas, códigos o reglamentos para afirmar que se garantiza la protección de estos derechos fundamentales. Será necesario crear lineamientos adecuados que establezcan las medidas de acción a considerar en el supuesto de que sean trasgredidos. Además, el procedimiento deberá contemplar los pasos a seguir en la investigación que culminará en una resolución y, en su caso, los correctivos aplicables a los trabajadores involucrados para procurar la eliminación de estas situaciones que atentan contra esta nueva cultura empresarial.

Considerando que la intención es que la conciencia social, no solo quede en el ámbito jurisdiccional, sino que trascienda a la actuación espontánea de las empresas, el *compliance* laboral es la herramienta idónea para lograrlo, pues su objetivo principal es, por medio de un comité o de un oficial de cumplimiento, que las empresas logren la prevención y gestión de riesgos derivados de la relación de trabajo.

Algunos temas que debemos incluir en la agenda de los programas de mejora son, entre otros, la prevención de impactos económicos generados por sanciones en caso de incumplimientos, minimizar el desgaste provocado por demandas laborales, que en algunos casos la cuantía de sus laudos puede ser mayor a los montos que corresponde pagar por ley, fortalecer la imagen hacia el interior o exterior de la empresa y la repercusión de las decisiones en el entorno laboral.

Para lograr estas metas, los programas de evaluación, reestructura e implementación de controles internos, deberán adecuarse a las regulaciones vigentes, considerando las características de la empresa, las exigencias de terceros relacionados, como son los clientes o proveedores, pero, sobre todo, cuidando las necesidades de sus propios trabajadores.

Todo esto deberá desarrollarse conforme a las recomendaciones establecidas en la Norma ISO 19600, "Sistema de Gestión de Compliance" y la norma ISO 31000, "Gestión de Riesgo", pero, principalmente, se deberá enfocar en la verificación del cumplimiento de los derechos fundamentales comentados.

Como podemos observar, no solo debemos ocuparnos de que la empresa tome en cuenta lo establecido en la Ley Federal del Trabajo (LFT) que, dicho sea de paso, muchas empresas no han logrado cumplir

En los últimos años, **nuestra legislación laboral ha sufrido reformas** gracias a convenios como el T-MEC y los ocho convenios fundamentales ratificados por México con la OIT

cabalmente. Actualmente las empresas necesitan reconocer y atender cuáles son los derechos aplicables conforme a los convenios internacionales, pues no es de extrañar que, algunas empresas para contratarnos exigen cumplimientos adicionales que se adecuan a sus estándares o políticas internas respecto a la protección social que una empresa debería tener hacia sus trabajadores.

Como consecuencia, nos debemos preocupar por la creación de políticas, códigos y protocolos, basados en ética y buenas prácticas. Por tanto, se deben vincular estos elementos con la protección de los derechos fundamentales, no por obligación, sino por conciencia y responsabilidad social. Para ello, se deberán incentivar los valores que la empresa quiera transmitir, por ejemplo: la lealtad, el compromiso, la confianza, el respeto o cualquier otro que genere identidad y pertenencia.

Iniciar un *Compliance* Laboral requiere el compromiso de la empresa para la aplicación de estos valores y principios en todos los procesos del sistema de prevención y gestión de riesgos. Para lograrlo, la empresa deberá facilitarle al oficial de cumplimiento las autorizaciones para ejecutar los cambios necesarios que permitan que la generación de políticas, procedimientos y protocolos no solo sean manifestaciones de buenas intenciones.

En definitiva, la comunicación es vital, no solo para transmitir y dar a conocer a todos los niveles de la empresa las adecuaciones realizadas, sino también para conocer las necesidades, las limitaciones y la repercusión interna de las decisiones tomadas sobre la productividad, el clima laboral y la satisfacción personal de los trabajadores.

En concordancia con lo anterior, será necesario generar líneas de comunicación claras y eficientes que,

incluso, puedan funcionar como canal de denuncia ante el incumplimiento de las políticas establecidas o en caso de prácticas contrarias a un entorno organizacional favorable. En este punto, el reto de una empresa es lograr que el trabajador se sienta seguro y respaldado ante este panorama.

Otros aspectos relevantes son la evaluación, el monitoreo y el seguimiento de resultados que, a través de herramientas de medición, nos ayuda a conocer la eficiencia del sistema de gestión o, en su caso, nos permite la corrección oportuna de las deficiencias detectadas en el diseño del programa.

Para lograr lo anterior, la OIT pone a disposición herramientas gratuitas para hacer mediciones y diagnósticos empresariales sobre negocios responsables, competitivos y sostenibles; empleos verdes comprometidos con el medio ambiente; formación dual de aprendices; formalización de empresa y empleo; promoción de cultura de trabajo seguro; sistema de integral de comunicación, identificación y solución de problemas; prevención de riesgos psicosociales y bienestar en el trabajo. Estas herramientas pueden servir de soporte dentro del programa de gestión de riesgos (<http://herramientasoit.org/main/desktop.html>).

Entonces podemos concluir que el *compliance* laboral, no solo sirve para garantizar el cumplimiento de los derechos fundamentales en materia laboral, sino que también genera prácticas tendientes a crear un ambiente de trabajo que procura el bienestar integral de los trabajadores. Lograr esto, no solo nos hace una empresa que cumple, nos hace un lugar en donde el trabajador quiere estar, porque sabe que la empresa no solo se preocupa, se ocupa de él y en ocasiones hasta de su familia. ☞



NIF 2021

Disponibles en sus versiones:

Profesional

Normas de Información Financiera

Incluye boletines y circulares de la Comisión de Principios de Contabilidad del IMCP



NIF

Normas de Información Financiera considera la normativa emitida por el IMCP a partir del 1o. de enero de 2021, así como la NIF C-15, Descripción de activos de largo duración con entrada en vigor a partir del 1º de enero de 2022, y la NIF D-5, Arrendamientos, aprobada en enero de 2020 y la ONIF 5, Información para la transacción a la NIF D-5, Arrendamientos, aprobada en febrero de 2020.

eBook

Estudiantil

Encuétralos en librerías y tiendas en línea del IMCP, Colegios Federados y librerías de prestigio

Librería Tabachines, Bosque de Tabachines 44, Fracc. Bosques de las Lomas, Tel. 55 11 05 19 21, libtabachines@imcp.org.mx

Librería Río Rhin 29, local B, Col. Cuauhtémoc, Tel. 55 52 11 51 76, libriorhin@imcp.org.mx

Para pedidos de mayoreo contacta a: ventas@imcp.org.mx

Tel. 55 52 67 64 49

Consulta nuestro catálogo: <http://bit.ly/IMCPLYC>

Cumplimiento fiscal de la nómina en México



C.P.C. CRISTINA ZOÉ GÓMEZ BENAVIDES

Presidente de la Comisión Representativa ante Organismos de Seguridad Social

Socia de impuestos Payroll para Latam Norte EV México

zoe.gomez@mx.ev.com

Síntesis

Hay varios aspectos que debemos tomar en cuenta al preparar y determinar las nóminas para no cometer errores u omisiones y causar multas o retrasos en los pagos, ya que es bien sabido que esto puede provocar problemas de clima laboral en la empresa y afectaciones a la moral de los empleados, lo cual sin duda se verá reflejado en la productividad.

El pago de salarios es la obligación principal que tienen los patrones frente a sus trabajadores, al ser la retribución que les debe pagar por el trabajo prestado. Ya sean pequeños negocios con solo unos cuantos empleados o grandes empresas con presencia nacional y con plantillas de decenas de miles de empleados. Pero esta obligación no solo se reduce a cómo calcular los sueldos a pagar, también implica el cumplimiento de las obligaciones fiscales, tanto federales como estatales y de seguridad social que acompañan a la nómina.

Es común que empresas pequeñas calculen sus nóminas en hojas de cálculo, lo cual resulta útil y práctico, sobre todo si su personal no sobrepasa las 10 personas. Sin embargo, cuando la empresa empieza a crecer, rápidamente, resulta conveniente utilizar un software especializado que facilite el cálculo y la administración de las nóminas y que, además, sea capaz de ofrecer interacción con las otras áreas de la empresa, como la financiera, de impuestos y contabilidad.

Como podemos de ver, el cálculo y cumplimiento de la nómina resulta ser uno de los temas más complejos dentro de una empresa, ya que involucra términos de leyes laborales, fiscales y temas administrativos y financieros.

¿Qué es la nómina?

La nómina es un documento contable en el que se registran las percepciones a pagar a los empleados y las deducciones que se deberán restar del salario. También, se registran todos los bonos, premios por puntualidad y horas extras, además de las deducciones, tales como el impuesto sobre la renta o las cuotas obreras al Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS). De esta operación aritmética se obtiene la cantidad final que el trabajador recibirá en un determinado periodo tiempo comúnmente llamado periodo de nómina.

Resulta, por tanto, un elemento clave en toda empresa, quizá el más importante, ya que en ella se plasma una parte sustancial del flujo de capital, por lo que es necesario su registro, tanto para efectos legales laborales y fiscales como de control interno.

Representa el cumplimiento del patrón hacia los empleados. Simplemente, el buen funcionamiento del área de nóminas es una parte esencial para cualquier empresa. A continuación, encontramos cuáles son las leyes que establecen los requisitos legales que deben tener las nóminas. Entre ellas se destaca lo que sigue.

Ley del Instituto Mexicano del Seguro Social

En su artículo 15, la Ley del Seguro Social habla de las obligaciones a las que está sometido el patrón para con los empleados, en lo referente al IMSS y los requisitos mínimos que deben tener las nóminas. En este artículo, se habla de cómo los patrones están en la obligación de registrar e inscribir a sus empleados en el IMSS, así como registrar todas las modificaciones que presenten los salarios, las altas y las bajas y demás cambios en la situación del trabajador a no más tardar cinco días después de que se produzcan. También dice cómo se deben llevar los registros de nómina, en la que se deben reflejar el número exacto de días laborados y el salario percibido por los empleados.

Ley Federal del Trabajo

La LFT establece en su artículo 804 la obligación de conservar y exhibir en conjunto los contratos individuales que se realicen, cuando no exista un contrato colectivo de los trabajadores. También se debe conservar la nómina personal de los empleados o, en su defecto, los recibos de pago del salario, al igual que los controles de asistencia de los trabajadores. Igualmente, se deben tener los comprobantes de pagos de utilidades, de vacaciones, de aguinaldos y los pagos de primas que se otorguen a los empleados.

Código Fiscal de la Federación

En el Código Fiscal de la Federación se establece, en su artículo 67 que las autoridades fiscales determinan las contribuciones o aprovechamientos omitidos, así como también imponen las sanciones dadas por infracciones al reglamento fiscal. Estas contribuciones personales se deben ver reflejadas en las nóminas de empleados que posea la empresa, con el fin de tener una constancia de su pago y declaración.

Fundamentos legales de las deducciones en México

Todas las deducciones que marca la ley están estipuladas en el artículo 110 de la Ley Federal del Trabajo. Cualquier otro tipo de deducción, que no esté en la ley, está prohibido. Por lo tanto, los motivos por los que podemos hacer deducciones a la nómina son:

- > El pago de deudas al patrón o la empresa.
- > Abonos al INFONAVIT.
- > Cajas de ahorro.
- > Cuotas sindicales.
- > Abonos para el Fondo Nacional para el Consumo de los Trabajadores (FONACOT).
- > Fondo para el retiro.
- > Impuesto Sobre la Renta.
- > Cuota obrera del Seguro Social.

Es muy importante saber que algunas de estas deducciones son voluntarias, por lo que se necesita autorización de los trabajadores para poderlas hacer.

Riesgos de seguridad social

La ausencia de cotización de los trabajadores en el régimen Obligatorio del Seguro Social es una de las faltas derivadas por pagar fuera de nómina a los trabajadores. Por incumplir con esta obligación de ley se corre el riesgo de recibir una serie de multas e infracciones ante el IMSS.

Además, una de las consecuencias más perjudiciales en las que se puede caer por falta de atención, es la de no dar de alta a los trabajadores ante el IMSS al pagarles “por fuera”, es la propensión para recibir demandas por accidentes laborales. Por lo que, de acuerdo con la Ley del Seguro Social, amerita prisión por delito de defraudación a los regímenes del seguro social, con penas que van desde tres meses hasta nueve años de prisión.

El hecho del desconocimiento de las leyes no exime de su cumplimiento y también de sus consecuencias

Impactos del CFDI de nómina y su cumplimiento

Como lo ha sido para un gran número de patrones, la expedición del CFDI de nómina y su timbrado ha constituido todo un reto que va más allá de la parte tecnológica, ya que es un proceso que no solo implica la instrucción para sellar el recibo de nómina hacia un Proveedor Autorizado de Certificación (PAC), para estos efectos, sino que también involucra establecer controles robustos que permitan monitorear y validar el suministro y calidad de la información que deberá enviarse al SAT.

Lo antes expuesto resulta relevante, ya que sin el debido cuidado y análisis previo y posterior al timbrado, el contribuyente podría estar en una situación de incertidumbre ante la información que ha sido recibida por la autoridad a nombre de sus trabajadores, con lo que se enfrentarían a diversos problemas, tales como la duplicidad de los comprobantes fiscales, RFC no listados en las bases del Servicio de Administración Tributaria (SAT) y comprobantes fiscales rechazados, los cuales, como consecuencia, pondrían en riesgo la deducibilidad total o parcial del gasto de nómina.

El CFDI y la seguridad social

En los últimos años se ha reforzado la coordinación entre diversas autoridades fiscales en nuestro país, encaminada a combatir la evasión fiscal y la detección oportuna de esquemas de defraudación fiscal. De acuerdo con lo anterior, es imperante mencionar el convenio de colaboración signado entre el SAT y el IMSS, que establece diversos esquemas de colaboración, así como el ejercicio conjunto de actos de comprobación de las obligaciones en materia fiscal y de seguridad social.

Cabe resaltar la importancia que ha cobrado el CFDI de nómina en lo relativo al cumplimiento de obligaciones establecidas en la Ley del Seguro Social, pues uno de los anexos requerido por el Sistema de Dictamen Electrónico del IMSS (SIDEIMSS), es el de "Remuneraciones pagadas a los trabajadores", el cual re-

quiere que se plasme la información acumulada de la nómina por cada trabajador de manera anual, lo cual debe ser idéntico a lo timbrado en los CFDI de nómina durante todo el ejercicio.

El CFDI y sus implicaciones laborales

Es de notable relevancia la polémica que desató el CFDI de nómina sobre su validez como comprobante de recibo de pago para efectos de la legislación laboral a que se refieren los artículos 132, fracciones VII y VIII, y 804, primer párrafo, fracciones II y IV de la Ley Federal del Trabajo (LFT), hecho generado por la ausencia de firma autógrafa del trabajador.

Las impresiones de los recibos de nómina, aun cuando carezcan de la firma del trabajador, siempre que cuenten con el sello digital generado, correspondiente a la cadena de caracteres que permite autenticar la operación realizada, tienen valor probatorio en el juicio laboral, conforme al artículo 99, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que señala que quienes hagan pagos por salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal subordinado, deberán expedir y entregar comprobantes fiscales en la fecha en que se realice la erogación correspondiente, los que podrán utilizarse como constancia o recibo de pago para efectos de los numerales 132, fracciones VII y VIII, y 804, primer párrafo, fracciones II y IV, de la Ley Federal del Trabajo.

Con base en lo anterior y debido a la incertidumbre para los patrones es recomendable que, en la práctica, se cuente con los elementos probatorios suficientes para demostrar que se han puesto a disposición del trabajador dichos recibos de pago, con las características y requisitos que la normatividad vigente señale.

Impuesto Sobre Nóminas

También conocido como impuesto sobre erogaciones por remuneraciones al trabajo personal, se trata de un impuesto que los patrones deben cubrir por los pagos

de sueldos y prestaciones laborales que corresponden a una relación laboral.

Al tratarse de un impuesto con carácter local, la tasa del impuesto sobre nóminas varía de acuerdo con el estado al que pertenezca la empresa y donde se lleva a cabo el trabajo. Del mismo modo, las leyes que respaldan a este impuesto son varias y se encuentran en las leyes de Hacienda y Códigos Financieros de cada estado.

Pese a que se trata de un impuesto con carácter local, como en el caso de los impuestos federales, su omisión o incumplimiento puede generar al patrón sanciones o multas.

Consideraciones con respecto de la conservación de los registros de la nómina

La conservación de nóminas y contratos de trabajo está regularizada en diferentes leyes y códigos nacionales. La fracción primera del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación (CFF) establece que la documentación abarca:

- > Libros y registros sociales.
- > Sistemas y registros contables.
- > Papeles de trabajo.
- > Estados de cuenta.
- > Cuentas especiales.
- > Control de inventarios y método de valuación.
- > Medios procesables de almacenamiento de datos: cintas y discos.
- > Equipos o sistemas electrónicos.
- > Documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales.
- > Controles volumétricos (registros de volumen que se usan para determinar la existencia, adquisición y venta de combustible).

El artículo 30 del CFF menciona que el plazo de cinco años es necesario para conservar la documentación.

Por su parte la Ley del Seguro Social, en la fracción segunda del artículo 15, menciona que los patrones tienen la obligación de llevar registros de datos, como nóminas y listas de raya en las que se asiente invariablemente el número de días trabajados y los salarios percibidos por sus trabajadores.

La Ley Federal del Trabajo también hace mención a la obligación de almacenar la documentación. El artículo 804 obliga al patrón a conservar y exhibir en juicio los siguientes documentos:

- > Contratos individuales de trabajo que se celebren, cuando no exista contrato colectivo o contrato ley aplicable.
- > Listas de raya o nómina de personal, cuando se lleven en el centro de trabajo; o recibos de pagos de salarios.
- > Controles de asistencia, cuando se lleven en el centro de trabajo.
- > Comprobantes de pago de participación de utilidades, de vacaciones y de aguinaldos.
- > Pagos, aportaciones y cuotas de seguridad social.

Más adelante se detalla que los contratos individuales deberán conservarse hasta un año después de concluir la relación laboral.

Como se aprecia, existen diferencias entre los plazos que marcan la Ley del Seguro Social y el Código Fiscal respecto a la Ley del Trabajo. Por lo tanto, es recomendable que la conservación se practique, por lo menos, hasta los cinco años.

Conclusión

El cálculo de la nómina y su cumplimiento es un proceso más delicado de lo que uno podría pensar. Hay varios aspectos de las distintas autoridades que debemos tener siempre en mente para no cometer errores u omisiones y causar multas o retrasos en los pagos, ya que es bien sabido que esto puede provocar problemas de clima laboral en la empresa y afectaciones a la moral de los empleados, lo cual sin duda se verá reflejado en la productividad. El hecho del desconocimiento de las leyes no exime de su cumplimiento y también de sus consecuencias.

Calcular la nómina requiere de profesionalismo y responsabilidad, usar un software especializado para el cálculo y administración de la nómina será siempre la mejor opción, por lo cual resulta indispensable el elegir la mejor herramienta tecnológica disponible y con el soporte necesario del proveedor de servicios que permitirá además de cumplir con las obligaciones establecidas, optimizando los tiempos y funciones del personal del área contable para enfocarse en lo que realmente importa, que es hacer crecer a la empresa. ☞

Subcontratación ¿Vive o muere?



C.P.C. y P.C.FI. ARTURO LUNA LÓPEZ

Integrante de la Comisión Representativa ante Organismos de Seguridad social

Socio Fundador de Arturo Luna Fuentes y Asociados, S.C.
aluna@alfsc.com.mx

Síntesis

Los esquemas de subcontratación ilegal han proliferado en los últimos años, afectando a los trabajadores al limitarles sus prestaciones que la ley laboral les otorga, así como las demás prestaciones establecidas en las leyes de seguridad social, teniendo como consecuencia, también, una afectación en las leyes fiscales locales federales. Ante esta situación el Ejecutivo federal, propone una reforma que pretende eliminar esta figura jurídica, afectando a otras empresas que cumplen con sus obligaciones, de manera razonable. Se encuentra en estudio dicha propuesta, en la cual se han manifestado los distintos sectores económicos de la sociedad.

El mercado laboral ha evolucionado enormemente. Sabemos que no es la misma forma de trabajar hoy, que hace 15 o 20 años. La tecnología ha influido y ha cambiado las maneras de realizar el trabajo e, indudablemente, continuará coadyuvando a transformarlo en los siguientes años.

Las actividades o jornadas laborales sin un horario fijo y de manera remota, se han incrementado y también han generado nuevos empleos, dando forma a otras maneras de trabajar, al ofrecer bienes y servicios de manera distinta e innovadora, diferentes a como se realizaban anteriormente, esto con el apoyo de la tecnología y de las plataformas digitales, lo que ha traído como consecuencia, la disminución de la población ocupada de manera subordinada en las instalaciones de las empresas.

Durante los años 2020 y 2021, con motivo de la pandemia y los problemas de salud que ha traído el COVID 19, las empresas en el mundo y también en nuestro país han generado que los negocios tengan la urgente necesidad de transformarse, buscando la manera de continuar con sus actividades, propias de su giro comercial o de la prestación de servicios, cualquiera que esta sea. Han tenido que buscar la manera de seguir adelante, ya sea innovando, transformándose, reconvirtiéndose para poder continuar ofreciendo sus bienes y servicios propios de su actividad.

Durante el mes de noviembre y los primeros días de diciembre de 2020, se desató una gran polémica y controversia, con respecto a una iniciativa de reforma que, el pasado mes de noviembre de 2020, el Ejecutivo Federal envió a la Cámara de Diputados con el fin de modificar las siguientes leyes:

- > Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- > Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- > Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para Trabajadores.
- > Ley del Seguro Social.
- > Ley Federal del Trabajo.
- > Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior, con el objeto de limitar a su más mínima expresión la figura de la subcontratación en nuestro país.

Son muchos los argumentos que se exponen y se han tratado en varias propuestas de iniciativas de regulación, modificación e incluso de eliminación de esta figura jurídica. Se han expuesto desde diversos ángulos, por ejemplo, la satanización hasta considerarla una actividad delictiva, la cual, según las distintas iniciativas, han propuesto considerar a quien las realiza, como un delincuente al proponer la conducta como un delito de carácter penal grave, que amerite prisión preventiva a quien la adopte, con una pena corporal de hasta trece años y medio de prisión.

La realidad es que si hablamos solamente de la Ley Federal del trabajo (ya que las otras leyes la habían incorporado y regulado con anterioridad), la figura de la subcontratación se incorporó mediante la reforma a esta ley, desde el 1 de diciembre de 2012, la cual fue publicada el 30 de noviembre del mismo año en el *Diario Oficial de la Federación*, al regularse en los artículos 15-A, 15-B, 15-C y 15-D, de la misma.

Desde nuestro punto de vista existen las disposiciones suficientes y necesarias, para sancionar a todo aquel que de manera continua utilice o haya utilizado prácticas indebidas y simulaciones. Sin embargo, los distintos organismos facultados para vigilar y sancionar dichas conductas no han realizado su trabajo, de manera eficiente.

La propuesta de reforma presentada por el Ejecutivo federal el pasado mes de noviembre de 2020, al Congreso de la Unión, prácticamente establece la desaparición de esta figura jurídica, terminando de un tajo con la misma, en lugar de sancionar a todos aquellos que han utilizado a esta figura para defraudar al fisco y lesionar los derechos de los trabajadores.

A continuación, señalaremos algunos aspectos y argumentos que dicha reforma propone para ser discutida y aprobada, en este año, o en la próxima legislatura,

que iniciará en el próximo mes de febrero de 2021. En la exposición de motivos se establece lo siguiente, entre otros argumentos, los aquí citados:

La finalidad de esta propuesta es complementar las disposiciones legales a efecto de que se diferencie el tratamiento fiscal aplicable a los pagos de servicios especializados o de la ejecución de obras especializadas respecto de los esquemas ilegales de pagos por subcontratación de personal, además constituye una medida que evitará prácticas de evasión fiscal y fortalecerá el control de obligaciones de los contribuyentes por parte de las autoridades fiscales ante las diferentes conductas que se han detectado en el uso de la figura de la subcontratación de personal.

Quienes recurren a esquemas agresivos de subcontratación afectan los derechos de las personas trabajadoras y disminuyen la competitividad de aquellas empresas que sí cumplen con sus contribuciones.

De ahí la importancia de la presente propuesta, la cual radica en **prohibir la subcontratación de personal**, consistente en que una persona física o moral proporcione o ponga a disposición trabajadores propios en beneficio de otra, ello mediante la reforma al artículo 13 de la Ley Federal del Trabajo.

Lo anterior, al prohibir la subcontratación de personal y establecer reglas precisas a fin de que las personas físicas o morales contraten únicamente la prestación de servicios de carácter especializado o la ejecución de obras especializadas, erradicando de este modo prácticas que operan en la actualidad a través de diversas formas de simulación en perjuicio de las personas trabajadoras y del erario.

De los argumentos señalados anteriormente, se desprende que el objetivo que persigue el Ejecutivo federal, mediante su iniciativa, es reconocer la prestación de servicios de carácter especializado o la ejecución de obras especializadas y, por lo tanto, prohibir la subcontratación servicios de personal (pero de manera general, terminando con esta figura jurídica), con el fin de ir erradicando de este modo prácticas que operan en la actualidad, y que a través de diversas formas de simulación han estado funcionando por varios años, afectando a las personas trabajadoras y a los organismos de seguridad social y fiscal, tanto Federal como locales, al declarar salarios menores de los que perciben los trabajadores y empleados.

Como es del conocimiento de muchos de nosotros, sabemos que existen empresas cuyo giro o actividad económica, requieren de trabajadores para realizar las operaciones propias de la entidad y han decidido contratar los servicios de personal, por medio de una empresa de subcontratación (un tercero que funge como patrón), la que supuestamente provee de todo el personal que necesita la beneficiaria de los servicios, sin que dicho contratista cuente con la infraestructura, tanto de trabajo como financiera. Siendo en muchos casos solo una pagadora (prácticamente, una empresa de papel).

También conocemos empresas que cumplen con todas sus obligaciones, que realizan sus pagos de contribuciones de seguridad social e impuestos, las cuales declaran, pagan y dan cumplimiento de manera correcta con sus compromisos y obligaciones, tanto de sueldos como con el registro de trabajadores ante los institutos de seguridad social y de impuestos retenidos a cargo de ellos. Por lo tanto, este tipo de subcontratación, de aprobarse la reforma, quedará prohibido para este año 2021.

Los diversos organismos empresariales y demás sectores de sociedad han participado en diversos foros con los Diputados y Senadores, en donde han manifestado los problemas que puede traer la eliminación de esta figura jurídica de la subcontratación, ya que existen diversas modalidades de contratación de servicios de personal, y no solamente aquellos que han afectado, de manera dolosa, a los trabajadores y a los organismos fiscales y de seguridad social. Los cuales deberán recibir las sanciones y multas que establecen, actualmente, distintas leyes.

Dentro de las modalidades de la prestación de servicios de personal, se encuentran aquellas empresas que forman grupos empresariales, y que han constituido empresas prestadoras de servicios, para proporcionar el personal que requieren sus otras empresas del grupo. Este tipo de tercerización de personal, podemos decir que no es un esquema de subcontratación en los términos de la ley vigente; sin embargo, de aprobarse la iniciativa de reformas propuestas, afectará a este sector, ya que no podrán seguir operando bajo este esquema, pues como veremos más adelante, pueden colocarse en las hipótesis de delitos graves y ser sancionados severamente.

La propuesta de reforma a las distintas leyes que se pretende modificar, adicionar y derogar, sin distinción de la manera en que se encuentran estructuradas, de conformidad con las leyes vigentes y que, además, representan, administrativamente, una enorme carga de trabajo para su control. Se pretende incorporar penas corporales y de carácter penal, a quiénes las practiquen y no se ajusten a los términos señalados en la propuesta.

Un punto muy importante en la iniciativa es el señalamiento, el cual deja sin definición dentro de las disposiciones legales que debemos entender el término no definido jurídicamente de prestación de “servicios especializados” o la ejecución de “obras especializadas”, para no ser consideradas actividades de subcontratación. Asimismo, requiere que el beneficiario de los servicios cumpla con las formalidades y requisitos que se establecen en el nuevo (de aprobarse) artículo 14 de la Ley Federal del Trabajo. Se reproduce la parte que señala, lo anteriormente descrito:

Asimismo, la iniciativa que presento plantea que no se considerará subcontratación de personal la

prestación de servicios especializados o la ejecución de obras especializadas, que no forman parte del objeto social ni de la actividad económica de la beneficiaria de estos, siempre que el contratista cuente con la autorización de la Secretaría del Trabajo y Previsión Social para dichos efectos.

Aunado a lo anterior, se instituyen las formalidades y requisitos que cualquier persona física y moral debe cumplir para contratar la prestación de servicios especializados o la ejecución de obras especializadas, tales como la formalización de un contrato en el que se señale el objeto de los servicios a proporcionar o las obras a ejecutar, y el número de trabajadores que participarán para dar cumplimiento al mismo, esto en apego al principio de seguridad jurídica que reviste a este tipo de actos y, por ende, para garantizar la observancia de las disposiciones aplicables en materia de condiciones de trabajo, seguridad, salud y medio ambiente en el trabajo. Requisitos que se proponen establecer en el artículo 14 de la ley Federal de Trabajo.

La propuesta planteada faculta a las autoridades laborales, a requerir la información del cumplimiento de las obligaciones en materia de trabajo mediante una notificación, apercibiendo al patrón que, de no hacerlo, la autoridad presumirá que no cuenta con ella, e impondrá una multa de 250 a 5000 veces la Unidad de Medida de Actualización (UMA), según lo establece el artículo 1004-A, de dicha iniciativa.

A quien realice subcontratación de personal referido en el artículo 13 de esa iniciativa, así como a las personas físicas o morales que presten servicios especializados o ejecuten obras especializadas sin la autorización correspondiente, conforme a lo establecido en los artículos 14 y 15 de la propuesta de iniciativa, se le impondrá multa de 2,000 a 50,000 veces la UMA, sin perjuicio de las demás responsabilidades a que hubiera lugar, de conformidad con la legislación aplicable.

Igual sanción será aplicable a aquellas personas físicas o morales que se beneficien de la subcontratación de personal en contravención a lo estipulado en el artículo 13 de la iniciativa, o de la prestación de servicios especializados o ejecución de obras especializadas, en contravención a lo previsto en los artículos 14 y 15 de la iniciativa.

Seguro Social

En materia del Seguro Social, la propuesta establece que la persona física o moral que contrate la prestación de servicios o la ejecución de obras con una empresa que incumpla con sus obligaciones en materia de seguridad social, será responsable solidaria en relación con las personas trabajadoras utilizadas para ejecutar dichas contrataciones.

Para la verificación del cumplimiento de las obligaciones establecidas en la Ley Federal del Trabajo y en la Ley del Seguro Social, el Instituto Mexicano del Seguro Social y la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, celebrarán convenios de colaboración, para el intercambio de información y la realización de acciones de verificación conjuntas, en sus respectivos ámbitos de competencia.

Fiscal

Impuesto Sobre la Renta

Hablando del impuesto sobre la renta, la reforma a la figura de la subcontratación se propone establecer que, de manera general, el costo de la prestación de servicios de personal no sea deducible para ISR ni acreditable para efectos del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

En el nuevo esquema, debe entenderse que las prácticas agresivas son aquellas en las que existe subcontratación de personal y su contratación tiene como finalidad proveer los trabajadores para llevar a cabo el objeto social o la actividad económica del contribuyente con calidad de contratante.

A efecto de garantizar que las contribuciones retenidas a los trabajadores se enteren a la Tesorería de la Federación, se propone incorporar un supuesto de responsabilidad solidaria para el contratante de los servicios.

Es decir, incorporar un supuesto de reincidencia que, por consiguiente, deberá tener el tratamiento de agravante para efectos de la imposición de multas por deducir o acreditar servicios. A efecto de garantizar que las contribuciones retenidas a los trabajadores se enteren a la Tesorería de la Federación, se propone incorporar un supuesto de responsabilidad solidaria para el contratante de los servicios legales, acorde con las propuestas de reforma a la Ley del Impuesto Sobre la Renta y a la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Código Fiscal de la Federación

Se propone establecer en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, que la conducta consistente en utilizar esquemas simulados de prestación de servicios especializados o la ejecución de obras especializadas, constituyen calificativas en la comisión del delito de defraudación fiscal y sus equiparables.

Las consecuencias de este tipo de conductas, ayudará a identificar a los beneficiarios finales de los esquemas de subcontratación. Las conductas que se llevan a cabo por medio de una persona moral normalmente son en beneficio de un tercero, esto es, el patrón, incluyendo accionistas, administradores y las personas que tengan control efectivo de la empresa.

Lo anterior, con independencia de que los delitos fiscales relacionados con actos de simulación laboral o subcontratación ya pueden ser sancionados como delitos calificados, de conformidad con las disposiciones de la legislación vigente, bajo otro tipo de calificativas más genéricas, como la establecida en el inciso g), del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, consistente en utilizar datos falsos para acreditar o disminuir contribuciones.

Cabe destacar que esta propuesta mantiene congruencia con el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal Contra la Delincuencia Organizada, de la Ley de Seguridad Nacional, del Código Nacional de Procedimientos Penales, del Código Fiscal de la Federación y del Código Penal Federal, publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el 8 de noviembre de 2019, mismo que entró en vigor el 1 de enero de 2020, pues resulta aplicable la prisión preventiva oficiosa y penas agravadas a los casos de subcontratación y simulación de contratación de servicios especializados realizados por cualquier grupo de 3 o más personas, que se dedique de manera permanente o reiterada, a ofrecer, planear, asesorar o ejecutar estos esquemas ilegales que tengan como fin dañar al Fisco Federal, lo cual será perseguido como delincuencia organizada.

Conclusión

La propuesta de reforma, de aprobarse sin realizar cambios a la misma, podemos ver la muerte de la figura jurídica de la subcontratación, por lo que las empresas que tengan alguna estructura o tipo que se parezca o se asemeje a la subcontratación, se encontrarán en graves problemas para continuar así en el año de 2021 y los subsecuentes.

Esta reforma traería, como lo han manifestado muchas organizaciones, un problema de desempleo y, posiblemente, promovería el crecimiento informal de la actividad laboral en nuestro país.

Es nuestro deseo que se analice y se tomen en consideración todos los argumentos esgrimidos y aportados en los diversos foros o parlamentos abiertos, que se han realizado y que se busque la manera de desalentar mediante otros mecanismos las prácticas ilegales detectadas en los últimos años, por un grupo de personas que, con engaños y falsas estrategias, han generado una afectación a la actividad económica y formal del país. ☞

Fuente

Iniciativa con Proyecto de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal del Trabajo, de la Ley del Seguro Social, de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, del Código Fiscal de la Federación, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

La necesaria reestructura del sistema fiscal en México



L.C.C., P.C. EN FISCAL y M.A. EDUARDO LÓPEZ LOZANO
 Director de Grupo Reingeniería Patrimonial, Integrante de la CROSS del IMCP, asesor de la CROSS IMCP Centro e integrante del Colegio de Contadores Públicos de México
gruporeingenieriafiscal2019@gmail.com

Aquí está mi principio: los impuestos se percibirán de acuerdo con la capacidad de pago. Ese es el único principio americano.

Franklin Roosevelt

Síntesis

Realizar una revisión de las reformas fiscales en México y sus motivaciones, así como proponer un marco para su reestructura de largo plazo y de acuerdo con los principios constitucionales.

Al momento en que usted lea estas líneas ya se habrá publicado y estará aplicándose la miscelánea fiscal para 2021, que comprende una serie de reformas a las leyes fiscales incluido el Código Fiscal Federal (CFF), la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) y la Ley de Ingresos de la Federación (LIF) para 2021.¹

Considerando la economía de la nación, agravada por lo realizado para la pandemia de COVID-19, que llevará al país a un decremento en el PIB de, aproximadamente, 9%,² presento a su consideración algunas líneas de pensamiento, a efecto de estructurar algunas bases para delinear una reforma fiscal congruente con las necesidades del país.

Toda vez que es de explorado derecho, iniciaremos con el fundamento constitucional de las contribuciones, el artículo 31 fracción IV de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que patenta la obligación de los mexicanos de contribuir a los “gastos públicos”, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

La carga fiscal en México **recae en 60.96 millones de registros** en el padrón de contribuyentes

De ahí se derivan los principios básicos que, en México deben cumplir las contribuciones:

- > Generalidad:
 - » Que se deriva del “los mexicanos” (todos).
- > Proporcionalidad:
 - » La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de la capacidad contributiva del deudor de la carga fiscal, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. De conformidad con ello, las contribuciones para ser justas se fundarán, en primer término, en el ingreso del contribuyente, punto de partida para aquilatar su capacidad contributiva y poder significarse que, si aquél obtiene mayores ingresos, más alto tendrá que ser el impuesto que llegará a satisfacerse, correspondiendo al legislador y a su obra inmediata, esto es, la ley, fijar esa proporción.³
- > Equidad:
 - » La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

Pongo a consideración del lector una primera aproximación: qué tanto se cumplen los principios de generalidad, proporcionalidad y equidad en un país donde la informalidad⁴ antes de la pandemia en México, al primer trimestre de 2020 era de 56.1%,⁵ no hay datos más recientes, pero podemos imaginar sus dimensiones para 2021, dada la afectación económica por la pandemia y los efectos del cambio político del modelo económico.

Y ese es en México un problema grave; ningún gobierno en los últimos cincuenta años ha pugnado por disminuir drásticamente estas tasas, quizá porque al incorporar a la formalidad deberá proporcionar una serie de bienes, servicios y satisfactores que no proporciona, ni considera en el llamado “gasto público” un concepto etéreo, no definido en la ley ni la Constitución.

Este problema, la informalidad y baja tasa contributiva de la mayoría de la población que con frecuencia paga un impuesto al valor agregado que no se entera a las arcas del Estado, se acrecienta en la medida que las administraciones carecen de una política pública de largo plazo.

Así, la carga fiscal en México recae en 60.96 millones de registros en el padrón de contribuyentes divididos de la siguiente manera:

- > 56.5% de asalariados.
- > 40.4% de personas físicas.
- > 3.1% de personas morales.

Además de buscar incorporar al sector informal de la economía sería muy deseable que se hicieran estudios serios para determinar las políticas públicas a seguir para determinar:

- > Cuántas personas deberían incorporarse al padrón en función de su capacidad contributiva. Para ello, deberían delimitarse de manera seria conceptos como el mínimo vital, que implica que todos aquellos ingresos destinados a la satisfacción de las necesidades esenciales del individuo no formen parte de lo que debemos considerar capacidad contributiva.⁶
- > A qué tasa deberían contribuir.
- > Qué contribuciones deberíamos privilegiar y controlar, el impuesto al valor agregado no

Un concepto que hace un rato no se observa en las reformas efectuadas es la **evasión, observada por sectores, regiones y contribuyentes**

es suficientemente recaudado en países como México y los latinoamericanos. Los informes de nuestro vecino Guatemala confirman que cobran apenas uno de cada dos pesos posibles.

- > ¿Cómo estructurar gravámenes adecuados entre los diferentes niveles de gobierno y cómo redistribuirlos con base en la Ley de Coordinación Fiscal?
- > Con la centralización del gasto en la actual administración algunos estados del país han amagado con salirse de la coordinación fiscal; que es un pacto efectuado entre la Federación y los estados del país desde 1980, hace cuarenta años y que, según algunos, no responde a la recaudación de varios, sobre todo de los estados más productivos: Nuevo León y Jalisco.
- > ¿Cuál debe ser el modelo por seguir? ¿Uno donde los estados cobren una parte de manera directa y al Federación otro tanto, con que gravámenes?

No es algo menor, si revisamos lo acontecido en el pasado reciente, las administraciones de los presidentes Fox y Calderón establecieron gravámenes mínimos y a la informalidad: el Impuesto Suntuario, el Impuesto Sustitutivo del Crédito al salario, el Impuesto a los Depósitos en Efectivo.

El presidente Calderón estableció un impuesto que buscaba ser mínimo (el Empresarial a Tasa Única) que, incluso pervive en la fracción XXX del artículo 28 de la LISR que considera “no deducible” un porcentaje de casi la mitad de los ingresos exentos de los trabajadores, olvidando que se generan en todas las prestaciones (legales y contractuales) bajo la pretensión de “castigar” la previsión social”; un concepto establecido solamente en esa Ley del Impuesto Sobre la renta Federal⁷ olvidando que la exención se aplica en conceptos obligatorios de pago por ley laboral y que la LISR considera exentos parcial o

totalmente y por ello no se permite deducir a los patronos (y que la Suprema Corte de Justicia de la Nación declaró constitucional).

A partir de 2012 el nuevo gobierno del Lic. Peña acordó no modificar los impuestos, lo que en la práctica es muy relativo, pues se han modificado tasas, incorporado sujetos y perseguido grupos empresariales derivado de que no efectuar cambios fiscales, derivó en bajas recaudatorias que solo han podido compensarse, por medio de criminalizar diversas actividades y considerar como delitos de alto impacto, como delitos de “delincuencia organizada” o contra la seguridad nacional el contrabando y su equiparado, la defraudación fiscal y su equiparada y la compra y venta de comprobantes de operaciones “simuladas” y con ello dando la posibilidad de cobrar a quienes adquirieron dichos comprobantes,⁸ no a quienes los enajenaron (conocidos en el medio por su acrónimo; EFOS, empresas que facturan operaciones simuladas (operaciones ficticias) y que muchas veces fueron constituidas con falsas identidades o con identidades robadas) y que no son localizables.

En 2020, incluso, se excluyen del artículo 69 del Código Fiscal Federal que prevé el secreto fiscal, los adeudos (supuestos o reales) de empresas que cotizan o se financian en bolsas de valores y a algunas de ellas las han exhibido y obligado a pagar cantidades exorbitantes por supuestos diferendos en criterios de interpretación de las normas con la autoridad bajo la presión penal derivada de las reformas señaladas e incluso del amago de disolución de la persona moral por la incorporación de los delitos fiscales en el artículo 11 Bis del Código Penal Federal que contiene aquellos que pueden dar lugar a la responsabilidad de las personas morales y su disolución.⁹

Incluso introduciendo requisitos o conceptos ni siquiera contenidos en la legislación pero acordados, perfeccionados y definidos por los tribunales, la Suprema Corte de la Nación (SCJN) incluida, como la

“materialidad de las operaciones” o con reformas a las leyes como el recién incorporado en 2020 artículo 5-A en el Código Fiscal Federal y que faculta a la autoridad a “recharacterizar” las operaciones de un contribuyente cuando su “razón de negocios” sea menor al resultado de su beneficio fiscal o este sea cuestionado por las autoridades fiscales¹⁰ lo que muchos consideran en el perfeccionamiento de disposiciones inconstitucionales o su torcimiento o el de la Ley en favor de la recaudación.

Probablemente, coincidirá en que las modificaciones fiscales de los últimos años han sido contrarias a lo que establecía en su momento Adam Smith en relación con los siguientes principios:

- > **Certidumbre** (el impuesto debe ser cierto y no arbitrario. El tiempo de su cobro, la forma de su pago, la cantidad adeudada, todo debe ser claro y preciso, tanto para el contribuyente como para cualquier otra persona). Los cambios han sido constantes, por lo tanto, no se genera certidumbre.
- > **Comodidad en el pago** (todo impuesto debe cobrarse en el tiempo y de la manera que sean más cómodos para el contribuyente). Los cambios han sido para que todo sea más cómodo para la autoridad y no para él contribuyente en contrario a lo dispuesto por la Ley Federal de Derechos de los Contribuyentes.

La Exposición de Motivos de las reformas fiscales para 2021 se basan en los siguientes ejes:¹¹

- > **Simplificación Administrativa y Seguridad Jurídica** (a efecto de que el cumplimiento de las disposiciones fiscales sea más sencillo y los contribuyentes tengan claridad de sus derechos y obligaciones, se plantean actualizaciones, precisiones, así como el establecimiento de supuestos, requisitos y directrices claras, con lo que se busca otorgar mayor seguridad jurídica, al tiempo de que se simplifica el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias. Con lo anterior, además, se delimita la actuación de la autoridad fiscal, proscribiendo la arbitrariedad y la corrupción).

Aunque en la práctica no encontramos trámites simplificados o aplicación de esta premisa.

- > **Modernización** (la utilización de instrumentos tecnológicos, tales como el buzón tributario, correo electrónico, sellos digitales para emisión de comprobantes, página de Internet y datos biométricos de las personas físicas inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes

configuran una administración tributaria moderna que permite comunicación permanente con el contribuyente, incluso en situaciones de fuerza mayor, como el caso de la actual contingencia sanitaria; por ello, se plantea la incorporación de nuevas herramientas, como el video y las fotografías, que permitirán el registro de los hechos que se conozcan).

Este objetivo, la incorporación de nuevas herramientas, como el video y las fotografías, que permitirán el registro de los hechos que se conozcan, no transitó por su amplio tufo inconstitucional e inconveniente.¹²

- > **Gestión tributaria** (se privilegia el ejercicio de las facultades de gestión tributaria [asistencia, control y vigilancia], sobre las facultades de comprobación [inspección, verificación, determinación y liquidación], lo cual es congruente con el principio de autodeterminación y confianza ciudadana, que parte de la idea inicial de que el contribuyente cumple adecuadamente con sus obligaciones fiscales).
- > **Eficiencia recaudatoria** (se plantea mejorar la eficiencia del ciclo tributario, con una reingeniería de la función de asistencia al contribuyente, el impulso de la cultura contributiva, la obtención de información relevante de los contribuyentes, el empleo de la tecnología disponible, el fortalecimiento de las facultades de gestión de la autoridad fiscal para controlar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, así como el reforzamiento de la seguridad jurídica).

Si concatenamos estos dos últimos puntos se podrían traducir en una mayor presencia o percepción de riesgo a los contribuyentes para que contribuyan, no basados en la Ley, la correcta aplicación del gasto derivada de la misma, sino de la presión. Evidentemente, la reforma no es precisamente la que se requiere, en mi opinión, para mejorar la economía, el empleo post pandemia y hasta recuperar (actualizado) el nivel de crecimiento y PIB que traíamos como país al inicio de la administración; no insta medidas que promuevan la creación de empresas y el empleo.

Determinar el tipo de contribuciones, tasas e hipótesis legales debería ser el resultado de la aplicación de un grupo de expertos tributarios privilegiando a zonas económicas deprimidas y sectores vulnerables. No acontece así en la reforma; se sanciona a personas morales no contribuyentes a pagar contribuciones cuando no obtengan (lo que es sumamente complejo) un comprobante fiscal en zonas deprimidas y actividades agrícolas del país o incluso la entrega de apoyos a personas vulnerables.

En México, las reformas se han basado en cancelar exenciones, no sujeciones y modificar tasas partiendo de la base de que todas ellas son una merma en la recaudación y no las razones originales del legislador al proponerlas. No obstante que las leyes de ingresos establecen medidas como las siguientes:

Artículo 28.¹³ En el ejercicio fiscal de 2021, toda iniciativa en materia fiscal, incluyendo aquéllas que se presenten para cubrir el Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2022, deberá incluir en su exposición de motivos el impacto recaudatorio de cada una de las medidas propuestas. Asimismo, en cada una de las explicaciones establecidas en dicha exposición de motivos se deberá incluir claramente el artículo del ordenamiento de que se trate en el cual se llevarían a cabo las reformas.

Toda iniciativa en materia fiscal que envíe el Ejecutivo Federal al Congreso de la Unión observará lo siguiente:

- I. Que se otorgue certidumbre jurídica a los contribuyentes.
- II. Que el pago de las contribuciones sea sencillo y asequible.
- III. Que el monto a recaudar sea mayor que el costo de su recaudación y fiscalización.
- IV. Que las contribuciones sean estables para las finanzas públicas.

Los aspectos anteriores deberán incluirse en la exposición de motivos de la iniciativa de que se trate, mismos que deberán ser tomados en cuenta en la elaboración de los dictámenes que emitan las comisiones respectivas del Congreso de la Unión. La Iniciativa de Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2022 incluirá las estimaciones de las contribuciones contempladas en las leyes fiscales.

La Iniciativa de Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2022 deberá especificar la memoria de cálculo de cada uno de los rubros de ingresos previstos en la misma, así como las proyecciones de estos ingresos para los próximos 5 años. Se deberá entender por memoria de cálculo los procedimientos descritos en forma detallada de cómo se realizaron los cálculos, con el fin de que puedan ser revisados por la Cámara de Diputados.

Se mide como subrecaudación las exenciones o las deducciones, lo que da lugar a contracciones de la actividad económica, distorsiones en el mercado y fomento a la informalidad.

Los estudios sobre recaudación son efectuados en países desarrollados donde la informalidad es mínima, mientras que en México por razones político-electorales y hasta culturales se promueve o no se busca disminuir, dando como resultado que se privilegie la recaudación del IVA en lugar de la del ISR. Por ejemplo, en los EE.UU., la subfacturación, según

estudios serios es mayor en las empresas (sobre todo las grandes) que, en las personas físicas, pero a nivel macro, es más rentable para el IRS perseguir a las personas físicas por el ISR que a las empresas por el IVA.

Parece que la actual administración eligió perseguir a los grandes contribuyentes, allá parecen confluir las reformas fiscales de 2020 y 2021 y la llamada reforma penal fiscal que inició vigencia en 2020.

Un concepto que hace un rato no se observa en las reformas efectuadas es la evasión, observada por sectores, regiones y contribuyentes. Para este efecto es útil la metodología de excedente de explotación de cuentas nacionales para, con base en este, estimar la base gravable de las personas morales y en consecuencia la evasión.

Sería fundamental conocer los niveles de evasión, tanto en personas físicas como en morales en relación con el ISR y el IVA. Para el ISR se estima en 32.6 y 39.5% del potencial del impuesto. Esta cifra representa un rango entre 1.64 y 1.9% del PIB para los años 2002 y 2003.¹⁴

Un problema que considero grave es que las autoridades, al detectar fugas o evasión en parte de las empresas (como las donatarias para 2021) que se les pretende quitar el patrimonio incluso por una falla en la presentación de sus ingresos,¹⁵ cancelan operaciones, deducciones o figuras jurídicas como la “subcontratación” en una cuestionada iniciativa que reforma las leyes laborales, de seguridad social y fiscales.

Sería deseable un marco legal transparente de largo plazo, promotor de la inversión y la seguridad jurídica, que parta de la buena fe de los contribuyentes, consignada en los artículos 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente,¹⁶ 257 y 807¹⁷ del Código Civil Federal (CCF)¹⁸ y con ánimo transexenal que cubra los siguientes temas:


1. Estructurar un nuevo acuerdo de coordinación fiscal considerando las desviaciones observadas en el suscrito desde 1980 (hace 40 años) y distribuir a los Estados en función de sus contribuciones sin descuidar el sentido solidario con las otras zonas del país.
2. Estructurar las políticas de pensiones en máximos y lograr un equilibrio en la informalidad y evasión en el rubro de ISR por retenciones y el sub entero de cuotas obrero-patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social y a los Institutos de Vivienda.
3. Modificar las reformas que han incorporado acciones violatorias de derechos humanos y

privilegiado a la amenaza a los cautivos, cancelando la ilegalidad en los procedimientos de fiscalización y recaudación.

4. Darle plena vigencia a la autodeterminación de las contribuciones y a los principios expresados al inicio de esta nota.
5. Segmentar las tasas, obligaciones y sanciones por incumplimiento y vincularlas a la capacidad contributiva, administrativa, la actividad económica y condiciones geográficas y estructurales, revisando el mejoramiento paulatino de las organizaciones y la recaudación.
6. Que nunca más se logre recaudación por coacciones penales o ilegalidades en contra de las convenciones y Tratados firmados por México, por ejemplo, las de Mérida, Yucatán y Palermo, Italia contra el crimen transnacional donde se señala que los delitos fiscales no pueden tipificarse “Delincuencia organizada”. Menos aún quitar o amedrentar a un contribuyente con despojarlo de sus bienes por un tema fiscal. Si hay delincuencia organizada u otros crímenes de alto impacto, el origen de los recursos y la actividad dan lugar a dichas sanciones.
7. Un acuerdo político en materia de política tributativa que tienda a:
 - a) Incrementar el padrón de contribuyentes.
 - b) Combatir la informalidad.
 - c) Acabar la simulación en regímenes que fomentan la informalidad e incluso el lavado de dinero.
 - d) Incorporar un monto de exención por persona o familia (mínimo vital) conforme a los estándares internacionales.
 - e) Fomentar las facilidades en la deducción para incentivar el control fiscal.
8. Incorporar políticas de fomento a la inversión, señalar que apoyar a los pobres (en abstracto) y no a las empresas debe ser el camino es pretender ignorar o hacerlo; que el camino para el crecimiento, la estabilidad económica y el mejoramiento de las condiciones de vida pasa por el empleo y este solo lo crean las empresas.
9. Crear un Instituto autónomo o dar facultades a la PRODECON para la presentación y evaluación técnico-jurídica constitucional de reformas fiscales. Definir con precisión las razones

para modificar las tasas al alza o la creación de nuevas contribuciones y las correlativas obligaciones de transparencia y rendición de cuentas en el gasto público.

10. Reformar la Constitución para que los funcionarios de Fiscalización de cuentas del Ejecutivo sean propuestas y revisadas por el legislativo y el judicial.
11. Buscar un marco jurídico integral que considere la creación de empleos, la seguridad pública, las pensiones, los servicios educativos y de salud como prioritarios y un balance entre las contribuciones y su alcance a las mayorías del país, como reza el viejo refrán: “Den al César lo que es del César, y a Dios, lo que es de Dios”.

Mateo 22, 15-21 

- 1 Publicada el 25 de noviembre 2020.
- 2 https://expansion.mx/economia/2020/11/25/banxico-anticipa-caida-pib-mexico-de-hasta-9-3-este-2020?utm_source=push_notification
- 3 IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD DE LOS. NATURALEZA. Séptima Época. Núm. de Registro: 1011933. Instancia: Sala Auxiliar, Jurisprudencia. Fuente: Apéndice de 2011. Tomo I. Constitucional 3. Derechos Fundamentales Primera Parte - SCJN Vigésima Primera Sección - Principios de justicia tributaria. Materia(s): Constitucional. Tesis: 641. Página: 1787
- 4 La informalidad es el conjunto de empresas, trabajadores y actividades que operan fuera de los marcos legales y regulatorios. Conlleva a la evasión de la carga impositiva y regulatoria, pero, a la vez, a no gozar plenamente de la protección y los servicios que la ley y el Estado pueden proporcionar. El sector informal en México Hechos y explicaciones fundamentales. Norman Loayza, Naotaka Sugawara. <https://www.eltrimestreeconomico.com.mx/index.php/te/article/view/499/645#:~:text=La%20informalidad%20es%20el%20conjunto,y%20el%20Estado%20pueden%20proporcionar.>
- 5 <https://www.animalpolitico.com/2020/07/informalidad-laboral-mexico-problema-anos/>
- 6 Para mayor detalle revise: LA NECESIDAD DE IMPLEMENTAR EL CONCEPTO DEL DERECHO AL MÍNIMO VITAL EN LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA MEXICANA. Del Maestro Jorge Luis Revilla de la Torre. Visible en: <https://www.scjn.gob.mx/sites/default/files/transparencia/documentos/beccarios/188jorge-luis-revilla-de-la-torre.pdf>
- 7 Aunque algunos Estados la incorporaron en su legislación, como Campeche, por ejemplo.
- 8 Conocidos por su acrónimo EDOS “empresas que deducen operaciones simuladas”.
- 9 Revise lector el artículo 421 y siguientes del Código Nacional de procedimientos penales.
- 10 Más grave aun el hecho de que se reforma para 2021 el artículo 46 del mismo ordenamiento facultando a los auditores a poder “valorar” los documentos, operaciones y situación de un contribuyente, en contrario a una jurisprudencia de la SCJN que queda rebasada con esta nueva facultad.
- 11 Iniciativa de reformas fiscales 2021 presentada por el ejecutivo el 8 de septiembre 2020.
- 12 Se hace referencia a tratados y convenciones suscritos por nuestro país en materia de Derechos humanos.
- 13 LIF 2021.
- 14 http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Documents/2005_eva_fis_isr_pm.pdf
- 15 Según la exposición de motivos, las donatarias tienen muchos “otros ingresos” comparados con los donativos, sin considerar que escuelas, hospitales y museos, clasifican como “otros” ingresos propios de su actividad y por los que obtuvieron el registro de donatarias autorizadas
- 16 En todo caso la actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe, correspondiendo a la autoridad fiscal acreditar que concurren las circunstancias agravantes que señala el Código Fiscal de la Federación en la comisión de infracciones tributarias.
- 17 Artículo 807.-CCF La buena fe se presume siempre; al que afirme la mala fe del poseedor le corresponde probarla.
- 18 La buena fe se presume; para destruir esta presunción se requiere prueba plena.

¿Qué sigue para México en materia de seguridad social?



C.P.C. y M.I. ÓSCAR DE JESÚS CASTELLANOS VARELA
Socio director de CARE Asesoría y Capacitación, S.C.
oscar@gruporemes.com.mx

Síntesis

México requiere estar a la vanguardia en materia de seguridad social y para ello debe alinear sus coberturas a los estándares internacionales. La experiencia vivida en 2020, con motivo de la pandemia que hemos sufrido a escala mundial y en nuestro país, ha evidenciado y requiere que, de manera prioritaria, se incorpore a nuestra legislación un seguro de desempleo, para atender emergencias como la que estamos viviendo.

En los años recientes hemos visto una diversidad de iniciativas en materia de seguridad social, la gran mayoría no han prosperado por diversas circunstancias, y otras, quizá de menor alcance y relevancia, han alcanzado a incorporarse en nuestra legislación, teniendo actualmente dentro de las más relevantes en discusión y análisis las relativas al tema pensionario, que si bien no resuelven problemas de raíz ni estructurales, buscan mejorar los parámetros del sistema con el fin de ampliar el espectro de trabajadores sujetos a una pensión y mejorar la cuantía de estas.

Lo anterior nos obliga a plantear cuáles deben ser las directrices y alcances que se deben proponer en México en materia de seguridad social, cuáles son o deben ser los objetivos de mediano y largo plazo, así mismo replantear

las coberturas pendientes de mejorar y/o incorporar, y qué retos operativos y financieros representan para para el ente asegurador y para nuestro país.

Por tradición legislativa y política en nuestro país los planes y objetivos que trascienden a un sexenio suelen carecer de seguimiento y las acciones que requieren la labor ejecutiva en el largo plazo se pierden en el tiempo, situación que no es ajena a la seguridad social, la cual ha venido operando bajo parámetros planteados en una reforma estructural de hace más de veinte años, pero que requiere actualizar sus parámetros y complementar las coberturas de conformidad con los estándares internacionales planteados en convenios de los cuales México forma parte y que son una excelente guía de acción para su implementación o, en su caso, una seria evaluación de su viabilidad legal y financiera.

México ratificó con la OIT,
en 1961, el **Convenio
102 sobre seguridad
social**, que establece
compromisos y normas
mínimas que los estados
miembros deben adoptar

En este contexto México como país miembro de la OIT, ratificó el 12 de octubre de 1961 el Convenio 102, denominado Convenio sobre la seguridad social (norma mínima) 1952, en el cual se establecen los compromisos y normas mínimas que los estados miembros deben adoptar en materia de seguridad social, cuyos principios establecidos son:

- > La garantía de prestaciones definidas.
- > La participación de los empleadores y de los trabajadores en la administración de los regímenes.
- > La responsabilidad general de los Estados en lo que se refiere a las prestaciones concedidas y a la administración de las instituciones.
- > El financiamiento colectivo de las prestaciones por medio de cotizaciones o de contribuciones.

El Convenio 102 sobre la seguridad social (norma mínima), es llamado un convenio faro relativo a la seguridad social, y más que un referente es el único instrumento internacional, basado en principios fundamentales de seguridad social, que establece normas mínimas aceptadas a nivel mundial para las ramas consideradas en este (OIT, 1952), existe también un Código europeo en la materia, diseñado conforme al modelo del Convenio 102, pero proporciona niveles de prestaciones más elevados.

De manera particular el Convenio 102 refiere que todo miembro para el cual esté en vigor este, tal es el caso de México, debe adoptar por lo menos tres de las nueve ramas fundamentales que integran los aspectos considerados como mínimos, las cuales son:

1. Asistencia médica.
2. Prestaciones monetarias de enfermedad.
3. Prestaciones de desempleo.
4. Prestaciones de vejez.
5. Prestaciones en caso de accidentes del trabajo y enfermedad profesional.
6. Prestaciones familiares.
7. Prestaciones de maternidad.
8. Prestaciones de invalidez.
9. Prestaciones de sobrevivientes.

A la fecha, México incorpora en su legislación, de los nueve aspectos considerados como mínimos, siete, que son: la asistencia médica, las prestaciones monetarias de enfermedad, prestaciones de vejez, prestaciones en caso de accidentes del trabajo y enfermedad profesional, prestaciones de maternidad, prestaciones de invalidez y prestaciones de sobrevivientes, teniendo no considerados las prestaciones por desempleo y las prestaciones familiares.

Lo anterior denota dos temas pendientes para coberturas en materia de seguridad social en México, que bajo nuestra consideración son temas que debiesen estar en la agenda legislativa nacional, por lo menos, en cuanto a su evaluación o investigación, con el fin de incorporarlos o determinar las razones por las cuales no debiesen ser considerados.

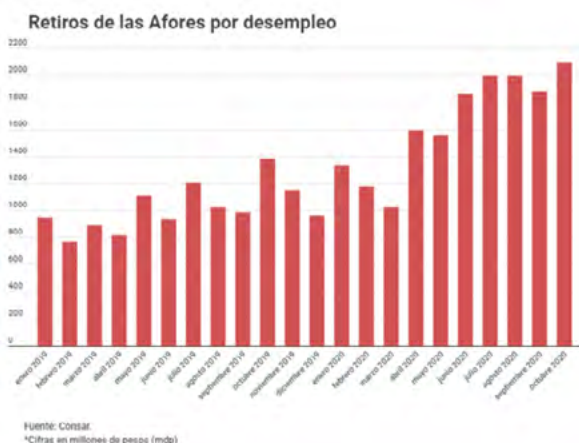
De manera prioritaria las prestaciones por desempleo son un gran pendiente en nuestro país, la situación laboral derivada de la pandemia SARS-CoV-2 que hemos vivido y padecido a nivel mundial en 2020, ha evidenciado la imperiosa necesidad de incorporar a nuestra legislación un seguro de desempleo, particularmente mediante la seguridad social, aunque tenemos antecedentes de iniciativas en este tema, incluso no como una reforma o adición a la legislación vigente, sino como una ley particular, la cual fue concebida como tal en el 2013, cuando el ejecutivo en turno envió al Congreso una iniciativa de ley denominada “Ley del seguro de desempleo”, la cual pretendía incorporar un seguro para estos efectos, pero no procedió y se quedó literalmente en el tintero.

La Ley del Seguro Social vigente considera en su artículo 191 un retiro parcial por situación de desempleo, que suele confundirse con un seguro de desempleo, pero que en definitiva no lo es.

Como crítica a lo regulado respecto del retiro parcial por situación de desempleo vigente, la Ley establece que “Durante el tiempo en que el trabajador deje de estar sujeto a una relación laboral, tendrá derecho a: (fracción segunda) retirar parcialmente por situación de desempleo los recursos de la Subcuenta de Retiro, Cesantía en Edad Avanzada y Vejez, a partir del cuadragésimo sexto día natural contado desde el día en que quedó desempleado, en los siguientes términos...” (Congreso, 1997), como se puede apreciar, los recursos que obtiene la persona en situación de desempleo provienen de su cuenta individual, de la subcuenta de RCV, es decir, son recursos que no provienen de una cobertura particular por desempleo.

En adición a lo anterior y generando un efecto desfavorable para la persona que solicite el retiro parcial por desempleo, la ley señala que “la disposición que realice el trabajador de los recursos de su cuenta individual por concepto del retiro por situación de desempleo, disminuirá en igual proporción las semanas de cotización efectuadas”, en nuestra opinión el actual procedimiento para otorgar este retiro implica una doble situación que afecta a la persona que lo ejerce, dado que le resta recursos de su cuenta individual y le disminuye la parte proporcional de semanas cotizadas, que aunque se prevé que pueden ser restituidos de manera total o parcial, en la práctica de quienes lo ejercen, solo un bajo porcentaje de estos los restituyen.

En el contexto actual las cifras del retiro por situación de desempleo muestran una tendencia creciente, en lo personal añadiría preocupante, tan solo de marzo a junio de 2020, las personas que lo ejercieron retiraron un monto de 6,025.3 millones de pesos, de acuerdo con cifras de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, lo que significa un 62.10% más que en el mismo periodo de 2019 (Marcos, 2020).



Sin duda, la necesidad de incorporar en México mediante la seguridad social un verdadero seguro por desempleo no requiere mayores justificaciones ni argumentos, dado que las cifras vigentes son notoriamente ilustrativas y evidentes, además de que la regulación existente al respecto de los retiros parciales por desempleo son notoriamente inconvenientes y perjudiciales para las personas que recurren a ellos, generando un alivio temporal y no tan inmediato a sus necesidades de recursos generados por el desempleo, con cargo a sus recursos acumulados en la cuenta individual y a sus semanas de cotización, en lo personal consideraría la inmediata derogación del artículo 191 de la Ley del Seguro Social, para dar lugar a un seguro por desempleo, sin embargo, el gran reto para su incorporación es su financiamiento.

En Latinoamérica son pocos países los que consideran el seguro de desempleo, cada uno de estos programas tienen características y alcances distintos, acorde a los medios de financiación de cada Estado y las características de sus sistemas de seguridad social, Argentina y Venezuela contemplan un sistema de contribuciones bipartito adicionados con aportaciones estatales, Brasil, Chile y Uruguay lo adecuan a sus formas de contribuir y seguros establecidos.

El gran pendiente de la seguridad social en México es el seguro de desempleo, el cual, sin duda implica un fuerte reto para su financiamiento e implementación, seguir postergándolo no entrando de lleno a su estudio y análisis, implica en gran medida no atender un fenómeno y una problemática común y reiterada en nuestro país, que genera severas afectaciones y atenta contra los medios de subsistencia de las familias, por lo que requiere ineludiblemente ser atendido, y que la forma bajo la cual se ha pretendido hacer frente a esta situación mediante el retiro parcial por desempleo, no solo resulta insuficiente, sino en mi opinión injusta.

México requiere estar a la vanguardia en materia de seguridad social y para ello debe alinear sus coberturas a los estándares internacionales como referente inmediato, convalidando una voluntad progresiva que beneficie de mejor manera a los beneficiarios de la seguridad social y haciendo patente la responsabilidad social del Estado Mexicano con el gran número de personas que padecen el desempleo. ☞

Referencias

- Congreso. (1997). Ley del Seguro Social. Obtenido de <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lss.htm>
- Marcos, L. (21 de julio de 2020). Expansión. Obtenido de <https://expansion.mx/finanzas-personales/2020/07/21/retirar-dinero-afore-desempleo-armate-paciencia>
- OIT. (1952). Organización Internacional del Trabajo. Obtenido de Convenio sobre la seguridad social: https://www.ilo.org/secsoc/areas-of-work/legal-advice/WCMS_222058/lang-es/index.htm

EN ESTE 2021 SUSCRÍBASE O RENUEVE

La revista fiscal de México

PAF

Evolucionamos y ahora somos un documento inteligente con temas de actualidad y *soluciones prácticas*

MODALIDADES SUSCRIPCIÓN ANUAL

**ELECTRÓNICA
BÁSICA**

Precio:
\$1,900

**ELECTRÓNICA
PLUS**

Precio:
\$2,890

**IMPRESA
BÁSICA**

Precio:
\$3,250

**IMPRESA
PLUS**

Precio:
\$3,650

COMBO PAF
(IMPRESA PLUS Y ELECTRÓNICA PLUS)

Precio normal: \$6,540
-10% ADICIONAL
Precio promoción: **\$5,886**

BENEFICIOS	TIPO DE SUSCRIPCIÓN				
	ELECTRÓNICA BÁSICA	ELECTRÓNICA PLUS	IMPRESA BÁSICA	IMPRESA PLUS	COMBO
24 ejemplares al año (uno cada quincena)	●	●	●	●	●
Se la llevamos a su domicilio			●	●	●
Visualicela desde nuestro portal www.revistapaf.com en cualquier dispositivo con internet	●	●			●
Opción de descarga en dos PC (archivo ejecutable, intransferible)		●			●
Descárguela desde nuestro portal dos días antes de la fecha de publicación		●			●
Consultas telefónicas ilimitadas (envíe por correo su consulta y le responderemos vía telefónica a más tardar en dos días hábiles)		●		●	●
Calculadoras fiscales		●		●	●
Videoteca de cursos en nuestro portal Casia Creaciones		●		●	●
Descuentos en nuestro Fondo editorial	●	●	●	●	●
Descuentos en nuestros cursos de actualización	●	●	●	●	●
Acceso a hemeroteca PAF (revistas de 2013 a la fecha)	●	●			●

www.revistapaf.com
www.casiacreaciones.com.mx

VENTAS Y SUSCRIPCIONES
55-5998-8903 y 04
ventas@casiacreaciones.com.mx



Determinación presuntiva de aportaciones al Seguro Social



C.P.C. y L.D. JOSÉ SERGIO LEDEZMA MARTÍNEZ
Socio director de Ledezma & Ledezma Consultores, S.C.
sergio@ledezma-ledezma.com

Síntesis

La obligación de determinar las cuotas obrero-patronales es a cargo del patrón, en el entendido de que nos encontramos ante la figura de la autodeterminación de cuotas, tomando en cuenta los elementos de la contribución, particularmente la base de cotización. El punto de partida para ser sujeto del régimen obligatorio es la existencia de la relación laboral.

Las aportaciones de seguridad social, son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el Estado; la obligación originaria para los patrones está dada en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, particularmente, en la fracción XIV del artículo 123, apartado A, donde se dispone que los patrones serían los responsables de los accidentes de trabajo y de las enfermedades profesionales de los trabajadores, sufridas con motivo o en ejercicio de su trabajo. Así, con la idea de asegurar esa protección a los trabajadores, se crea, por parte del Estado, el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) y, en consecuencia, la Ley del Seguro Social (LSS), que busca, históricamente, establecer seguros de invalidez, de vejez, de vida, de cesación involuntaria del trabajo, de enfermedades y accidentes, de servicios

La primera parte de la obligación de determinar las cuotas obrero-patronales es a cargo del patrón, debido a que nos encontramos ante la figura de la autodeterminación de cuotas

de guardería y cualquier otro encaminado a la protección y bienestar de los trabajadores, campesinos, no asalariados y otros sectores sociales y sus familiares.

Asimismo, posteriormente al contenido de la Constitución, se establece en la Ley Federal del Trabajo (LFT), en el título IX que regula todo lo referente a los riesgos de trabajo, la responsabilidad del patrón respecto de los accidentes y enfermedades a que están expuestos los trabajadores con motivo o en ejercicio de su trabajo, considerando las indemnizaciones que deban pagarse a los trabajadores ante tal contingencia, además de las bases para el pago de estas y otros aspectos. Con la creación de la LSS, se sustituye a los patrones en el cumplimiento de las obligaciones que establece la ley laboral, y se instituye la figura de la subrogación, actualmente en el artículo 53 de la Ley, donde se establece que, el patrón que haya asegurado a los trabajadores a su servicio contra riesgos de trabajo, quedará relevado, en los términos que señala la ley, del cumplimiento de las obligaciones sobre la responsabilidad por esa clase de riesgos establecidos en la Ley Federal del Trabajo (LFT).

El punto de partida para ser sujeto del régimen obligatorio es la existencia de la relación laboral, de conformidad con la LFT, en la que no importa si es permanente o eventual, basta con que se den los elementos fundamentales que consisten en la prestación de un servicio personal subordinado a cambio de un salario, el detonante particular en este sentido es la existencia de la subordinación, lo que se entiende como el poder jurídico de mando que tiene una persona sobre otra y el correlativo deber de obediencia de aquel; igualmente serán obligados otros sujetos a partir de la incorporación a este denominado régimen obligatorio como son los socios cooperativistas, los trabajadores del hogar, luego los que voluntariamente se incorporen al régimen obligatorio.

Las aportaciones de seguridad social se determinan aplicando las tasas a las bases establecidas por la norma y corresponde al patrón o sujeto obligado la determinación de las cuotas a su cargo, ello constituye en primer término un grado de confianza hacia los patrones, considerando que las cuotas se han pagado correctamente; en alcance a ello, existe la fiscalización que realiza la autoridad fiscal que consiste en la verificación del correcto cumplimiento de las obligaciones, atendiendo a las facultades que le han sido dadas por la ley, en ese sentido debe recordarse que las autoridades pueden hacer solo aquello que les está permitido y con las reglas establecidas en protección al ciudadano.

En esa determinación, deben tomarse en consideración los elementos de la contribución, a saber, la base de cotización y las tasas establecidas en la ley para cada una de las ramas del seguro social de acuerdo con lo dispuesto en la ley, tomando en consideración que la base la constituyen todas las cantidades que se entreguen al trabajador por su trabajo excluyendo los conceptos y montos permitidos en el artículo 27 de la LSS.

En el ejercicio de las facultades de comprobación, de conformidad con el artículo 251 de la ley, las autoridades pueden solicitar la información y documentación necesaria para verificar su correcto cumplimiento; determinar los créditos fiscales a favor del Instituto; la existencia, contenido y alcance de las obligaciones incumplidas, aplicando los datos con los que cuente o con apoyo en los hechos que conozca con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación de que goza como autoridad fiscal, o bien, por medio de los expedientes o documentos proporcionados por otras autoridades fiscales; igualmente, pueden ordenar y practicar visitas domiciliarias o revisar los dictámenes formulados por Contadores Públicos.

La determinación de contribuciones puede hacerse sobre una base cierta que consiste en el análisis documental y circunstancialmente material por parte del patrón,

El punto de partida para ser sujeto del régimen obligatorio es **la existencia de la relación laboral**, de conformidad con la LFT

de tal manera que le permite realizar los cálculos necesarios para determinar la cuantía de las obligaciones; o bien puede hacerse sobre una base estimada o presunta, cuando la ley lo permite y atendiendo a que no existen los elementos para cuantificar, y con ello se tomen en cuenta otros elementos obtenidos por diversos medios, pero en todo caso esas estimaciones no pueden ir más allá de lo razonable.

En todo tiempo, las autoridades en el ejercicio de sus facultades deben fundar y motivar sus actos, ceñirse a lo dispuesto en el marco normativo respetando siempre el principio de legalidad, el cual implica que cualquier carga que se establezca a los particulares debe contenerse en una ley; así entonces en el momento en el que la autoridad pretende determinar cargas debe definir de manera clara y precisa las disposiciones legales aplicables al caso concreto, verificando que la realidad coincida con la hipótesis, de lo contrario nos encontraremos ante una arbitrariedad que puede devenir en una ilegalidad y, finalmente, en la nulidad de los actos.

Un mecanismo especial, como se ha comentado, para la cuantificación de las cuotas obrero-patronales lo constituye la determinación presuntiva contemplada en el artículo 39-C de la LSS y que trasciende en un momento especial al Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado en su artículo 18; asimismo, nos encontramos ante las presunciones en materia tributaria que consiste en facultar a la autoridad a tener por probado un hecho a cargo del contribuyente para evitar el incumplimiento, desde luego siempre y cuando se ubique en los supuestos establecidos en la ley.

El hecho de que las autoridades determinen de manera presunta hace que se determinen diferencias por cuotas obrero-patronales a cargo, causando un perjuicio adicional como consecuencia de las omisiones, actualización y recargos. Por ello, en principio, debe

recomendarse cumplir con lo dispuesto en la ley de manera correcta y oportuna; luego, en el extremo, verificar los supuestos en que la autoridad está facultada para hacerlo con el mecanismo especial y no permitir arbitrariedades en aras de la recaudación.

Al efecto el artículo 39-C de la Ley del Seguro Social, dispone a la letra:

Artículo 39-C. En el caso en que el patrón o sujeto obligado no cubra oportunamente el importe de las cuotas obrero-patronales o lo haga en forma incorrecta, el Instituto podrá determinarlas presuntivamente y fijarlas en cantidad líquida, con base en los datos con que cuente o con apoyo en los hechos que conozca con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación de que goza como autoridad fiscal o bien a través de los expedientes o documentos proporcionados por otras autoridades fiscales. Esta determinación deberá considerar tanto los saldos a favor del Instituto como los que pudiera haber a favor del patrón debido a errores en lo presentado por este último.

En la misma forma procederá el Instituto, en los casos en que, al revisar las cédulas de determinación pagadas por los patrones, detecte errores u omisiones de los que se derive incumplimiento parcial en el pago de las cuotas.

Las cédulas de liquidación que formule el Instituto deberán ser pagadas por los patrones, dentro de los quince días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación, en los términos del Código.

En el caso de que el patrón o sujeto obligado, espontáneamente opte por regularizar su situación fiscal, conforme a los programas de regularización que en su caso se establezcan, el Instituto podrá proporcionarle, previa solicitud por escrito, la emisión correspondiente sea de manera impresa, o bien, a través de medios magnéticos, digitales, electrónicos, ópticos, magnetoópticos o de cualquier otra naturaleza.

En la aplicación de este precepto, debe observarse que el punto de partida es la facultad discrecional que se

otorga a la autoridad, lo que implica que la autoridad pueda hacer, en un caso concreto, una apreciación con vistas en la oportunidad o en razones de orden público, técnico o de equidad, pero siempre con los límites consignados en la ley; que las circunstancias del acto estén perfectamente delimitadas en las normas legales aplicables y no se deja a la autoridad el poder de obrar según su prudente arbitrio, por lo que para poder ejercer esa facultad, primero debe estarse en los supuestos que establece la norma, en este caso, que el patrón o sujeto obligado no cubra oportunamente el importe de las cuotas obrero-patronales o lo haga en forma incorrecta, o bien como se dispone en el segundo párrafo, cuando se detecten errores u omisiones de los que se derive incumplimiento parcial en el pago de las cuotas, con lo que la autoridad no puede ejercer esa facultad discrecional, si antes no se han dado los supuestos.

Aún en el extremo en que se haya ubicado en el supuesto, debe tomarse en cuenta que atendiendo a lo dispuesto en el artículo 191 del Código Federal de Procedimientos Civiles, “las presunciones sean legales o humanas, admiten prueba en contrario, salvo cuando para las primeras exista prohibición expresa”, por lo que si el patrón aporta los elementos necesarios para determinar la cuantía de las obligaciones que desvirtúen las presunciones, la autoridad debe tomarlo en cuenta en primer término y solo hasta que realmente sean insuficientes hacerlo de manera presuntiva; en ello debe recordarse que de conformidad con el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación (CFF), los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho.

Un aspecto particular de determinación presuntiva se encuentra en el artículo 18 del Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado, estableciendo su aplicación como punto de partida, cuando el patrón no cumpla con las obligaciones a su cargo previstas en la ley y en sus reglamentos, caso en el que serán notificados por el Instituto, para que dentro de los cinco días hábiles siguientes a aquél en que surta efectos la notificación respectiva, le proporcionen los elementos necesarios para determinar el número de trabajadores, sus nombres, días trabajados y salarios devengados que permitan precisar la existencia, naturaleza y cuantía de las obligaciones incumplidas.

En esta primera hipótesis se observa que la solicitud de información es para determinar de manera cierta las cuotas, de tal forma que en el caso de cumplir aportando todos los elementos, de ninguna forma existe necesidad de determinarlas de manera diferente, ya

que el segundo párrafo del mencionado artículo contiene el supuesto para que se pueda determinar de manera presuntiva, disponiendo que:

[...]

transcurrido dicho plazo sin que el patrón haya entregado tales elementos, el Instituto, en ejercicio de sus facultades, fijará en cantidad líquida los créditos cuyo pago se haya omitido, aplicando en su caso, los datos con los que cuente y los que de acuerdo con sus experiencias considere como probables, siguiendo a tal efecto, el procedimiento que a continuación se detalla:

[...]

Finalmente, deja la oportunidad expresa para que se realicen las aclaraciones que estime pertinentes.

Históricamente, el patrón de la construcción se encuentra a expensas de criterios de funcionarios que pretenden arbitrariamente determinar cuotas de manera estimada tomando como base el segundo párrafo del artículo 18 y el procedimiento ahí establecido aun cuando el patrón ha cumplido entregando toda la información que permite cuantificar de manera cierta y en atención al primer párrafo. Sin duda, esa práctica se debe, entre otras cosas a:

- > A la intención maliciosa de concluir de manera rápida con una determinación.
- > Para agilizar la recaudación.
- > Porque el patrón de la construcción lo permite, en muchas ocasiones generado por el compromiso que ha adquirido con sus clientes de entregar un oficio de conclusión y entonces liberar algunos fondos finales como pago del contrato.
- > Por el desconocimiento total de los auditores que no conocen otra forma de calcularlo, más que con el llenado de algún formato de Excel que les permite pensar lo menos, ya que es más cómodo aplicar un factor que hacer análisis de cada uno de los elementos, en perjuicio del patrón desde luego.
- > Por considerar que la información aportada ha sido insuficiente.

Así las cosas, en el caso de que pretendan que ha sido insuficiente la información, se encuentran obligados a informar las razones por las que consideran insuficiente para cuantificar, de no hacerlo deviene en ilegal su procedimiento, pero más aún, cuando se han entregado los elementos de ninguna forma pueden estimar las cuotas sino hacerlo con lo aportado.

Por su relevancia, insertamos la siguiente tesis:

VII-J-SS-134

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA. SUPUESTO EN EL QUE NO PROCEDE CONFORME AL ARTÍCULO 18 DEL REGLAMENTO DEL SEGURO SOCIAL OBLIGATORIO PARA LOS TRABAJADORES DE LA CONSTRUCCIÓN POR OBRA O TIEMPO DETERMINADO.- El artículo 18 del Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado establece la facultad del Instituto Mexicano del Seguro Social para que, en el ejercicio de sus facultades de comprobación requiera a los patrones que no cumplan con sus obligaciones, la información y documentación que contenga los elementos necesarios que le permitan determinar la existencia, naturaleza y cuantía de las obligaciones incumplidas. Así, se entenderá cumplido el requerimiento cuando el patrón entregue la información y documentación señalada en el artículo 15 de la Ley del Seguro Social, que en el caso resultan ser los registros tales como nóminas y listas de raya en las que se asiente el número de trabajadores, sus nombres, número de días trabajados y los salarios, además de otros datos que exijan la Ley del Seguro Social y sus reglamentos, que sean necesarios para dicha determinación. Sin embargo, no es procedente la determinación presuntiva de las cuotas obrero-patronales, si la información y documentación exhibida por el patrón contienen los elementos necesarios e idóneos que permitan a la autoridad determinar la existencia, naturaleza y cuantía de las obligaciones a cargo del patrón.

Contradicción de Sentencias Núm. 10439/12-17-08-8/YOTROS2/1772/13-PL-07-01.- Resuelta por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 19 de febrero de 2014, por unanimidad de 10 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. José de Jesús González López.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/76/2014) R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año IV. No. 40. Noviembre 2014. p. 59

Finalmente, hay que decir que en materia de construcción, las autoridades tienen un plazo establecido de noventa días hábiles para verificar y, en su caso, resolver sobre el cumplimiento de las obligaciones del patrón previstas en la ley y el reglamento, relativas a la obra terminada, de acuerdo con las reglas contenidas en el artículo 12-A del Reglamento obligatorio para los trabajadores de la construcción; en caso de que el Instituto no ejerza la facultad de comprobación en ese plazo, se presumirá que se realice en ese plazo y se considerará que el patrón cumplió con las disposiciones de la Ley y sus reglamentos respecto de la obra de que se trate.

Conclusión

La primera parte de la obligación de determinar las cuotas obrero-patronales es a cargo del patrón, en el entendido de que nos encontramos ante la figura de la autodeterminación de cuotas, tomando en cuenta los elementos de la contribución, particularmente la base de cotización obtenida, de conformidad con el artículo 27 de la LSS considerando, de manera correcta, las exclusiones correspondientes.

Las presunciones en materia tributaria consisten en facultar a la autoridad a tener por probado un hecho a cargo del contribuyente para evitar el incumplimiento, desde luego siempre y cuando se ubique en los supuestos establecidos en la ley, luego las razones para ello deben fundarse y motivarse de manera suficiente, de tal manera que la autoridad no puede hacer una presunción si el patrón no se ha ubicado en los supuestos de ley que se lo permitan. Se trata de no permitir arbitrariedades. ☞





14.º Foro de aspectos fiscales en operaciones internacionales

Libera a tu empresa de las complejidades prácticas haciendo una planeación fiscal, legal y efectiva, al conocer las más recientes noticias en materia tributaria internacional.

16 al 19 de marzo de 2021

Tema
Fiscal

NDPC
16

Sede
Online



Compra en línea
cursos@colegiocpmexico.org.mx
Tels. 55 1105 1960 y 55 1105 1961
www.ccpm.org.mx

 55 2882 3071



Normas para la clasificación en el seguro de riesgos de trabajo, ¿son suficientes?



C.P.C. CRISPÍN GARCÍA VIVEROS

Integrante de la Comisión Representativa ante Organismos de Seguridad Social

Socio director de García Viveros y Asociados, S.C.
crispingarcia@garciaviveros.com

Síntesis

La obligación de los patrones de clasificarse para efectos del seguro de riesgos de trabajo nació el 2 de noviembre de 2002, dejando atrás la práctica realizada por más de 50 años de confirmar, o bien rectificar la misma a cargo de la autoridad; sin embargo, los instrumentos para su cumplimiento, que están comprendidos en el Reglamento de la Ley del Seguro Social en materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización, no aportan lo necesario para suplir con dicha obligación.

El contenido de las siguientes líneas está referido a la obligación derivada del artículo 18 del Reglamento de la Ley del Seguro Social (RLSS) en materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización (RACERF), que establece que los patrones deben auto clasificarse para efectos de la determinación y pago de la prima en el seguro de riesgos de trabajo.

Es importante recordar que esa clasificación, por más de 50 años fue facultad del Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), puesto que la obligación de los patrones era manifestar, entre otras: división económica grupo, fracción y clase en que consideraban quedar clasificados, descripción de la actividad o actividades a que se dedique, artículos, productos y bienes que explote, construye, fabrique, comercie, distribuya o servicios que preste, materias primas y materiales empleados, maquinaria, equipos y herramientas utilizados, personal por oficio u ocupación, procesos de trabajo y

El Ejecutivo no definió lo que debe entenderse por “**actividad de la negociación**” y lo que involucra el concepto “**riesgos inherentes**”, que se mencionan en el artículo 71 de la LSS

demás datos, para que con ello ese Instituto ratificara, o bien estableciera la clasificación con la cual debería de pagar las cuotas del seguro de riesgos de trabajo, norma que se modificó al publicarse el RACERF, que entró en vigor el 2 de noviembre de 2002, al quedar establecido en su artículo 18, la obligación de “auto clasificarse”, con lo cual concluyó la mecánica de confirmación de la correcta clasificación a cargo de la autoridad.

No obstante, las reglas para la clasificación subsistieron en su mayoría, observando que la relativa a informar sobre procesos de trabajo, materias primas utilizadas, equipos y personal, ya no se incluyó en el RACERF, lo cual es correcto, ya que dicha información solo se utiliza cuando se trata de empresas que no se incluyen en el catálogo de actividades para la clasificación de las empresas en el seguro de riesgos de trabajo (catálogo), circunstancia prevista en las reglas que aplican para proceder a dicha clasificación, al señalar que será en función a los procesos de trabajo aplicados por analogía; sin embargo, en la práctica se requiere a todos los patrones sin excepción sin precisar qué efecto o para qué fin se utilizan esos datos cuando se trata de una primera inscripción o de un cambio de actividad.

En consecuencia, estimo que el Ejecutivo, quien tiene la facultad de emitir las disposiciones reglamentarias, fue omiso al no incluir las que son necesarias, puesto que a partir de la fecha antes señalada es el patrón quien tiene la obligación de auto clasificarse, y no definió lo que debe entenderse por “actividad de la negociación” y lo que involucra el concepto “riesgos inherentes”, que se mencionan en el artículo 71 de la LSS, lo que deja en total inseguridad jurídica a los patrones, ya que al ser estas de aplicación estricta, puesto que se refiere a una disposición que establece una “carga” al particular, conforme lo previene el primer párrafo del artículo 9 de la LSS y al no ser aplicable la supletoriedad que previene su segundo párrafo, deja como única fuente para cumplir con la obligación en comentario el catálogo mencionado. Por lo tanto, las disposiciones reglamentarias previstas en los artículos 18 al 30 del RACERF no proporcionan bases para cumplir con la misma, puesto que solo se ocupan de tratar situaciones referidas a: trabajos con elementos propios en otro centro de trabajo (artículo 19), empresas no consideradas en el catálogo de actividades (artículo 20), tratamiento de

las personas físicas cuando adicionan otra actividad (artículo 21), única clasificación de las personas morales cuando desempeñan diversas actividades en un mismo municipio (artículo 26).

Lo anterior resulta impactado, de manera relevante, al iniciar el IMSS en el año 2012 un programa de vigilancia de la correcta clasificación en el seguro de riesgos de trabajo por parte de los patrones, acudiendo a la práctica de invitaciones, cuando, según estimo, identifican algún indicio de incorrección, lo cual por sí solo no tendría mayor relevancia, pero al no establecer el hecho de reconocer las acciones que el patrón o patrones han aplicado para disminuir su siniestralidad o lo contrario, perjudican a los que han logrado disminuir su prima y premian a los que por contra han visto incrementada esta, ya que al momento de establecer que es procedente modificar la clasificación a una nueva, el RACERF obliga a ubicarse en la prima media, lo cual me parece debiera adecuarse, ya que fue lo que fundamentó la modificación en el seguro de riesgos de trabajo, al iniciar la vigencia de la actual LSS, por lo que debe solicitarse a la autoridad tal adecuación y mientras esto no suceda es prudente recomendar a los patrones involucrados, no aceptar la invitación que reciban por parte de ese Instituto y en su lugar proceder a utilizar el instrumento que la mencionada ley previene en su artículo 17.

Expresado lo anterior, señalo las normas que inciden en la obligación que se comenta, previstas en la LSS, como sigue:

- > El artículo 71, que indica que, con “los riesgos inherentes a la actividad de la negociación”, se determina la auto clasificación, sin que exista explicación el efecto que tienen los riesgos inherentes, lo cual según mi punto de vista, al modificarse el enfoque para cumplir con esta obligación, no tiene participación en la obligación que se comenta, sino que lo es para la conformación del catálogo que se utiliza, ya que estamos ahora frente a una práctica que involucra tener un punto de partida, que es la clasificación en la prima media que es el inicio, que se modificará de acuerdo con la siniestralidad, que es donde los riesgos inherentes tienen ahora sí, un efecto consecuencia del actuar de los patrones para el control de su siniestralidad.
- > El artículo 73 que establece las primas medias de las cinco clases que comprende el seguro de riesgos de trabajo y además previene que se utilizará al inscribirse por primera vez o al cambiar de actividad. Al respecto, también hay omisión al no definir qué involucra y cuándo se está en un cambio de actividad, de manera precisa.

Los patrones deben auto clasificarse para efectos de la determinación y pago de la prima en el seguro de riesgos de trabajo

- > El artículo 75 que se ocupa en un primer párrafo de explicar el contenido del catálogo y su conformación y en un segundo párrafo, que resultó de la reforma de 2009, que entre otros temas se ocupó de incorporar las disposiciones aplicables para las empresas “prestadoras de servicios de personal”, que de manera inesperada rompió con la unidad de riesgo por municipio y con la asignación de una sola clasificación para las empresas a ese nivel. Regla por desaparecer al contemplar su derogación en la iniciativa en proceso legislativo que a su vez prohíbe la figura que comprenden esas prestadoras de servicio.

Complementariamente, deben considerarse las reglas previstas en el RACERF, como ya lo señalamos, en sus artículos 18 al 30 así como el 196, que comprende el catálogo varias veces mencionado.

Por lo que antes de abordar aspectos a comentar sobre esas disposiciones reglamentarias, es necesario señalar que debe considerarse lo previsto en el artículo 3 de este Reglamento, que establece que la clasificación para efectos del seguro de riesgos de trabajo se cumple con formatos publicados en el *Diario Oficial de la Federación* (DOF) y de manera singular lo establecido en el artículo 16, que se refiere a la obligación de comunicar al IMSS cualquier circunstancia que modifique los datos proporcionados al mismo (en el caso en comentario respecto a la clasificación), pero destacando que la

obligación tendrá efecto para el seguro de riesgos de trabajo cuando involucre un cambio de actividad, lo que no necesariamente el hecho de existir incorporación de nuevas actividades, compra de activos o cualquier acto de enajenación, arrendamiento, comodato o fideicomiso traslativo, dará lugar a ello, puesto que para que esto suceda, el cambio en comentario debe dar lugar a que la empresa de que se trate, ahora debe quedar ubicada en una nueva clasificación del catálogo o, aun cuando se adicione una nueva actividad del mismo, esta no sea la preponderante.

Al respecto, de acuerdo a mi punto de vista el concepto “preponderancia”, que en alguno de los reglamentos que tuvieron vigencia, hoy derogados, existía, sigue siendo vigente, puesto que el supuesto de que una empresa tenga más de una actividad, entendido esto como el hecho de que las mismas puedan ubicarse en más de una de las fracciones del catálogo, y de ninguna manera se refieren a la ocupación u oficio de los trabajadores o a los procesos de trabajo analizados de manera aislada, sino que solo debe tomarse en cuenta la “actividad de la negociación” y por lo tanto ante la falta de definición de la disposición que comprende la fracción I del artículo 26 del RACERF, que previene que no podrán disociarse las diversas actividades, pero no establece cómo proceder para determinar la clasificación a utilizar, de ahí que conforme al análisis histórico de los diversos reglamentos e igualmente varias resoluciones jurisdiccionales, será el número de trabajadores dedicados a la actividad de que se trate el parámetro a utilizar para determinar la correcta clasificación de una empresa, que es a lo que se refiere la llamada “preponderancia”.

Para complementar los comentarios, a continuación, detallo los que se derivan de las disposiciones reglamentarias, que se refieren a:

- > Utilizar la analogía o similitud cuando la actividad no esté comprendida en el catálogo.
- > Las disposiciones señalan que será la actividad o los procesos de trabajo, los parámetros a utilizar, de los cuales el citado en segundo lugar no es aplicable, puesto que no hay disposición que permita que los patrones conozcan los procesos de trabajo de otros patrones; esta posibilidad era aplicable cuando el IMSS fijaba la clasificación de un patrón y contaba con la información correspondiente; por lo tanto, opino que el único punto de comparación será la actividad, la cual en el supuesto que se analiza no se comprende en el catálogo, por lo que la falta de precisión pudiera satisfacerse con un acuerdo del Consejo Técnico del IMSS que se ocupara de definir cómo proceder. Por consiguiente también resulta recomendable

para quienes se ubiquen en este supuesto utilizar lo que dispone el artículo 17 de la LSS, para consultar cómo proceder para determinar la clasificación ante la imposibilidad legal de conocer los procesos de trabajo de otros patrones y la actividad de que se trata no se identifica en el señalado catálogo.

Varias actividades

Conforme lo previsto en la fracción I del artículo 26 cuando esto suceda dentro de un mismo municipio o en la Ciudad de México, no pueden disociarse las diversas actividades y se deberá escoger una sola atendiendo a lo comentado sobre la preponderancia.

Por otra parte, estimo necesario señalar la importancia que tienen los temas que se han tratado, en el supuesto de que los patrones que se ubiquen dentro de las circunstancias antes comentadas, debieran utilizar la defensa legal de sus intereses. Lamentablemente, un número importante, sobre todo de patrones con pocos trabajadores y sin la posibilidad de contar con una asesoría especializada, no lo están haciendo, por lo que de la misma manera que el Instituto procede cuando notifica un crédito fiscal, debiera señalar el correspondiente derecho y no propiciar el uso de la invitación al patrón, como un medio para sorprenderlo en lugar de orientarlo.

En consecuencia y con la finalidad de ser propositivo, buscando una seguridad jurídica, sugiero que, en tanto pueda reformarse el RACERF, el Consejo Técnico del Instituto Mexicano del Seguro Social, en uso de la atribución que tiene (ver artículo 31, fracción II del Reglamento interior del IMSS), se ocupe de:

- > Definir qué es una actividad para efectos de auto clasificarse y cuál es la fuente que debe tomarse para definirla.
- > Precisar que no es correcto utilizar la ocupación o actividad de los trabajadores dentro de una empresa, para pretender un cambio de actividad.
- > Precisar qué involucra para efectos de la aplicación de la LSS y sus reglamentos un cambio de actividad.
- > Señalar el parámetro para fijar la clasificación de una empresa con varias actividades.
- > Establecer cómo proceder cuando una empresa no pueda ubicarse en alguna de las actividades que integra el catálogo de actividades para la clasificación de las empresas en el seguro de riesgos de trabajo. ☞

Reingeniería de las obligaciones patronales ante el IMSS

L.C.P. DIDIER GARCÍA MALDONADO

Socio de Contribuciones de Seguridad Social HLB, Baja California
Integrante de la Comisión Representativa ante Organismos de Seguridad Social
dgarcia@ffaconsultores.com.mx

Síntesis

La complejidad que representa el cumplimiento de obligaciones fiscales por registro patronal municipal genera un alto costo administrativo tanto para patrones como para el Instituto Mexicano del Seguro Social. Dado que las cuotas obrero-patronales son la principal fuente de financiamiento de las prestaciones que brinda su régimen obligatorio, es imperativo implementar una reingeniería que nos permita aprovechar al máximo estos recursos, con el objetivo de poder brindar más y mejores prestaciones a sus derechohabientes. Considero que el registro patronal nacional puede ser la reestructura que, con el apoyo de las herramientas tecnológicas vigentes, nos permita contar con un mejor modelo de cumplimiento de obligaciones patronales ante el IMSS.

Generalidades

Uno de los retos más importantes que tenemos como país es la simplificación administrativa en la determinación y recaudación de contribuciones. Según el informe anual "Doing Business 2020" que emite el Banco Mundial, dentro de un total de 190 países evaluados con base en la complejidad del pago de sus contribuciones, México se ubica en el lugar 120, superado ampliamente por sus socios comerciales (Canadá lugar 19 y Estados Unidos en el lugar 25), así como por otros países de América Latina (Costa Rica lugar 66 y Chile en el 86).

Según estudios recientes realizados por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON) y el Servicio de Administración Tributaria (SAT), señalan que dentro de los múltiples efectos negativos que ocasiona la complejidad tributaria se encuentra la inhibición de la recaudación fiscal y el fomento a la informalidad, aspectos en los que enfrentamos serios problemas en la actualidad.

Dentro de las contribuciones más complejas y laboriosas que podemos citar, se encuentran las cuotas obrero-patronales que recauda el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS); dicha complejidad obedece principalmente a dos factores, el primero de ellos tiene que ver con el financiamiento tripartito (fondo), sin embargo, el segundo factor sobre el que se basa el presente análisis tiene que ver con la forma y esta a su vez con la carga administrativa que ocasiona la segmentación del

Su implementación ideal sería por medio de una **reforma a la LSS, respaldada con las modificaciones reglamentarias correspondientes** para brindar la seguridad jurídica que requieren las partes involucradas

cumplimiento de sus obligaciones fiscales ante el IMSS por cada municipio en el que se tenga un centro de trabajo (por registro patronal).

Todo lo anterior en su conjunto nos obliga a reflexionar sobre los siguientes aspectos:

- > ¿Pagar las cuotas obrero-patronales por municipio o delegación (hoy alcaldía) en la Ciudad de México, optimiza la recaudación fiscal y/o contribuye a combatir la informalidad?
- > ¿Existen alternativas viables para facilitar el cumplimiento de obligaciones patronales ante el IMSS?

Para efectos de dar respuesta a los cuestionamientos formulados, me permití realizar el presente estudio, sin embargo, por motivos de alcance me limitaré a señalar exclusivamente los posibles efectos que esta reestructura puede ocasionar en materia de cumplimiento de obligaciones ante el IMSS; no omito mencionar que dicha reestructura puede impactar positivamente a otros organismos como es el caso del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT).

Entorno del cumplimiento de obligaciones fiscales ante el IMSS

Para dimensionar la complejidad que representa cumplir con obligaciones fiscales patronales por municipio, me permitiré citar que según el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI) nuestro país está integrado por un total de 2,465 municipios y delegaciones (actualmente alcaldías) en el Distrito Federal (hoy Ciudad de México); siendo las entidades federativas que se mencionan a continuación las que más municipios contemplan y las cuales también destacan por su elevado índice de informalidad y bajos niveles de recaudación:

- > Oaxaca: 570 municipios.
- > Puebla: 217 municipios.
- > Veracruz: 212 municipios.
- > Chiapas: 125 municipios.

Según el último informe trimestral de 2020 publicado por la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (STPS), la informalidad laboral en dicho periodo alcanzó 56.1% del total de empleos ofertados; si bien dicha situación no deja de ser un grave problema, si lo abordamos desde una perspectiva positiva, también representa una gran área de oportunidad.

Ante esta situación el IMSS en conjunto con la STPS han implementado una campaña para fortalecer el trabajo digno o decente, entiéndase como tal aquel que tiene acceso a la seguridad social; de igual forma han intensificado sus actos de fiscalización, logrando con lo anterior un incremento mayor en el número de afiliados que el incremento en empleos formales generado por el Producto Interno Bruto (PIB); sin embargo, dicho crecimiento no es suficiente para combatir de manera efectiva el alto índice de informalidad y de baja recaudación fiscal que actualmente enfrenta nuestra economía. Es por tales motivos que se requiere implementar nuevos mecanismos que optimicen el cumplimiento de obligaciones patronales ante el IMSS.

La obligación de obtener un registro patronal por cada municipio en donde se cuenta con un centro de trabajo, implica una excesiva segmentación de las obligaciones para este tipo de patrones; dentro de las obligaciones más relevantes que se ven impactadas por tales circunstancias, encontramos a los avisos patronales, avisos de clasificación en el seguro de riesgos de trabajo, avisos afiliatorios, determinación y pago de cuotas, así como declaraciones anuales de determinación de prima de riesgo.

La situación anterior no solo multiplica el volumen del cumplimiento de obligaciones sino que, además, genera algunos problemas adicionales como los que se mencionan a continuación:

- a) En caso de no validar la “E-firma” expedida por el SAT, se deberán generar los Números Patronales de Identificación Electrónica y los registros patronales se tengan.
- b) En caso de que un trabajador cambie de centro de trabajo, de un municipio a otro, el patrón tiene que presentar un aviso de baja en un registro patronal y un aviso de alta en el nuevo registro, lo cual obliga a llevar un control por separado de la fecha de antigüedad del trabajador, desde que ingresó al primer registro patronal, para efectos de poder determinar correctamente su salario base de cotización (SBC).
- c) Si el trabajador del inciso anterior además percibe prestaciones variables integrables, se debe poner especial atención cuando se determine el SBC del bimestre posterior al que se dio

Lo ideal es que se
armonicen los artículos
73 y 75 de la LSS
vigente y se hagan
las adecuaciones
correspondientes a
los artículos 13, 26 y 27
del RACERF

el cambio de registro patronal, ya que en dicho cálculo se deben de considerar tanto el total de percepciones variables integrables como los días de salarios devengados en ambos registros patronales.

- d) Si los avisos de baja y alta se presentan de manera extemporánea, el Instituto emitirá un requerimiento de pago al patrón, quien con base en el artículo 37 de la Ley del Seguro Social (LSS), podrá aclarar.

Como podemos ver, el cumplimiento de obligaciones con base en registros patronales municipales no solo genera una carga administrativa excesiva e innecesaria para los patrones que se encuentran en dicho supuesto, sino también un mayor volumen de operaciones que debe recibir, validar y fiscalizar el personal del Instituto, ocasionando con lo anterior un elevado costo de administración y fiscalización del cumplimiento de estas obligaciones.

Legislación aplicable a la forma del cumplimiento de obligaciones patronales ante el IMSS

La obligación que tienen los patrones de registrarse ante el IMSS se sustenta en la fracción I del artículo 15 de la LSS y el artículo 13 del Reglamento de la Ley del Seguro Social en materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización (RACERF), donde, salvo algunas excepciones, la regla general consiste en otorgar un registro patronal por municipio o delegación (actualmente alcaldía) en la Ciudad de México.

En el aviso que realizan los patrones para que el Instituto les otorgue el registro patronal correspondiente, también deben clasificarse para efectos del pago de cuotas del seguro de riesgos de trabajo, tal como lo establece la LSS en su artículo 73 y se regula en los artículos del 18 al 21 del RACERF.

Si bien es cierto en la legislación citada se enuncian las reglas generales para el otorgamiento del registro patronal por municipio y su clasificación, no omito mencionar que el IMSS, consciente de la problemática que representa la segmentación del cumplimiento de obligaciones por municipio para las empresas que tienen centros de trabajos en diversos municipios de la República Mexicana, ha puesto en marcha algunas alternativas para dichos patrones, tal es el caso del Registro Patronal Único (RPU).

La regulación de la figura del RPU se contempla en el artículo 27 del RACERF, dentro del cual se establecen algunas facilidades que en teoría lucen muy atractivas, sin embargo, en la práctica, los patrones tienen que seguir presentando avisos de altas patronales por municipio, también continúan llevando un registro de la siniestralidad laboral por cada registro patronal, aunque pagarán con una misma prima de riesgo; para la determinación de esta, se deberán realizar los cálculos y llenados de los formatos por cada uno de los registros patronales que se tengan adheridos al RPU. Finalmente, la facilidad de dicha figura termina reduciéndose exclusivamente para la presentación de avisos afiliatorios de empleados y al pago de cuotas.

Como excepción a la regla de otorgamiento de registros patronales municipales encontramos que aquellas personas que por medio de un contrato presten los servicios de suministro de personal y que así lo requieran, el Instituto les podrá otorgar registros patronales nacionales por clase, motivo por el cual los patrones que tienen trabajadores en diversos municipios normalmente recurren a este tipo de empresas por la facilidad administrativa que les representa, sin embargo también se exponen a que la empresa a la cual contratan no cumpla correctamente con dichas obligaciones.

Planteamiento de las reformas

Como se aprecia en la sección del entorno de este artículo, dada la cantidad de municipios en los que se encuentra segmentado el territorio nacional, continuar cumpliendo con las obligaciones por registro patronal en la actualidad representa un alto costo administrativo para los patrones y el propio Instituto, lo cual inhibe la recaudación fiscal y fomenta la informalidad.

Según el economista Gregory Mankiw, en su libro *Principios Básicos de Economía*, dentro de **los costos de una contribución para quien la causa, no**

únicamente se integran por el importe que debe pagar, sino también el tiempo que se invierte en su determinación, lo anterior aunado al costo de recaudación, da como resultado la eficiencia de una contribución. Mankiw también menciona que los individuos respondemos a estímulos y sin duda alguna, la implementación de una reingeniería en el cumplimiento de las obligaciones fiscales patronales por Registro Federal de Contribuyentes o por Registro Patronal Nacional puede ser un buen estímulo para optimizar la recaudación y combatir la informalidad; sin embargo para poder obtener estos beneficios hay que superar ciertos retos, como los que se mencionan a continuación:

- a) Pago de cuotas del seguro de riesgos de trabajo de patrones que tienen más de una actividad económica, donde las mismas no están relacionadas, si bien es cierto, esto no es muy común en el tema de personas morales, sí lo es para personas físicas. Una alternativa para sobreponerse a este reto consiste en que a este tipo de patrones se les permita obtener registros patronales por clase.
- b) Al no contar con la obligación de obtener un registro patronal por municipio, aquellos trabajadores que sufran un accidente de trabajo en trayecto de su centro de trabajo a su domicilio o viceversa, pudieran verse afectados por la calificación de estos siniestros como enfermedad general y consecuentemente también verían impactadas de forma negativa sus prestaciones. Para evitar la afectación de dichos trabajadores o sus beneficiarios, se debe establecer la obligación patronal de registrar ante el Instituto el domicilio de todos sus centros de trabajo.

Por otra parte, aunque con argumentos y matices distintos a los vertidos en este estudio, el 17 de julio de 2015 la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON) emitió la siguiente recomendación a la Dirección de Incorporación y Recaudación del Instituto Mexicano del Seguro Social bajo la tesitura de que existía inequidad de los demás patrones con respecto a las prestadoras de servicios de personal, a quienes la Ley les permite obtener registros patronales nacionales por clase; la citada recomendación se encuentra contenida en el oficio que soporta el análisis sistémico 10/2015.

Si bien los argumentos vertidos por este estudio y los aportados por la PRODECON son distintos, la coincidencia entre ambos consiste en que los registros patronales nacionales por clase son una solución para el tema de equidad y simplificación administrativa; sin embargo, en mi opinión **el registro patronal nacional por clase, no debe ser asignado en función del**

grado de riesgo al que están expuestos los trabajadores como alude la PRODECON, sino en función de las actividades de la negociación (siempre y cuando quien lo solicita acredite que sus actividades no están vinculadas entre sí), ya que esta, solo sirve para determinar la prima de riesgo con la que pagarán las cuotas del seguro de riesgos de trabajo al menos por un ejercicio completo del 01 de enero al 31 de diciembre y los dos meses siguientes; después de dicho periodo, el pago de cuotas se realizará en función de la prima de riesgo que resulte de su siniestralidad.

Para efectos de llevar a cabo esta reestructura administrativa en el cumplimiento de obligaciones, lo ideal es que se armonicen los artículos 73 y 75 de la LSS vigente y de igual forma se hagan las adecuaciones correspondientes a los artículos 13, 26 y 27 del RACERF.

Posibles efectos

Dentro de los principales efectos que esta reestructura ocasionaría a sus actores, en primera instancia tenemos una simplificación administrativa considerable en el cumplimiento de las obligaciones de aquellos patrones o sujetos obligados en términos de la LSS que tienen centros de trabajo en más de un municipio en la República Mexicana, de igual forma es posible que derivada de esta simplificación se incremente el cumplimiento oportuno de sus obligaciones fiscales.

Por lo que corresponde al IMSS, considero que también sería una simplificación administrativa importante en sus áreas de afiliación y vigencia, así como del área de fiscalización, ocasionada principalmente por la reducción en volumen de las siguientes operaciones:

- > Trámites patronales (generación y renovación de Números Patronales de Identificación Electrónica).
- > Avisos afiliatorios por altas y bajas entre registros patronales de un mismo patrón.
- > Declaraciones de primas de riesgo recibidas.
- > Determinación de emisiones de propuestas de pagos.
- > Tamaño de bases de datos del Instituto.

Además de los aspectos referidos según los estudios de organismos internacionales como el Banco Mundial y la Organización para la Cooperación y el

Desarrollo Económicos (OCDE), cuando se facilita el cumplimiento de obligaciones fiscales se fomenta la formalidad y se reduce la informalidad, situación que repercutiría favorablemente para mejorar los índices de recaudación no solo del Seguro Social, sino también de otros organismos fiscales de nuestro país.

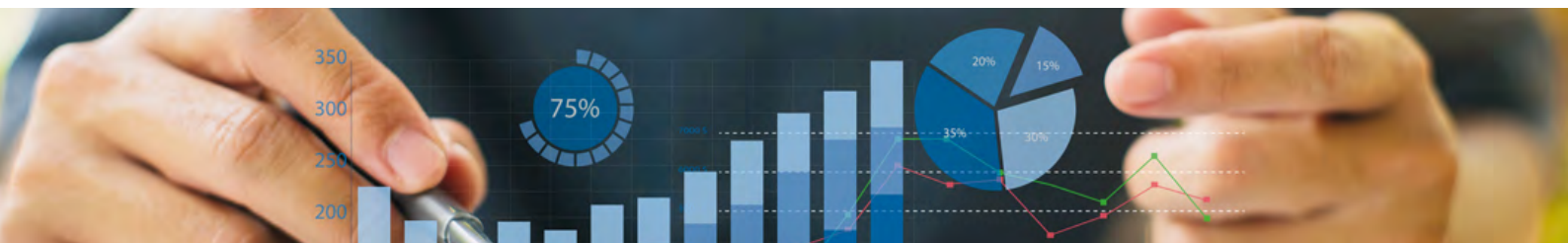
Conclusión

La implementación del cumplimiento de obligaciones ante el IMSS por Registro Federal de Contribuyentes o Registros Patronales Nacionales para aquellos patrones que solo tienen una actividad económica o los registros patronales nacionales por clase para aquellos que tengan más de una actividad que no están relacionadas entre sí, puede ser una llave que abra la puerta para la simplificación administrativa del cumplimiento de las obligaciones ante dicho Instituto y sirva de base para fomentar la competitividad de los productos y/o servicios que ofrecen las empresas mexicanas ante el mundo.

De igual forma puede ser una herramienta administrativa que, con apoyo de los avances tecnológicos que existen actualmente, facilite al personal del IMSS la captación oportuna de las obligaciones patronales, optimice su fiscalización, ayude a combatir la informalidad, así como a elevar el índice de recaudación de cuotas obrero-patronales.

Su implementación ideal sería por medio de una reforma a la LSS, respaldada con las modificaciones reglamentarias correspondientes para efectos de brindar la seguridad jurídica que requieren las partes involucradas; no obstante, muchas veces estos aspectos llegan a complicarse por temas de agenda política, por tal motivo no omito mencionar que en caso de requerirse, de acuerdo con el artículo 291 de la LSS, el penúltimo párrafo del artículo 13 del RACERF, así como el artículo 31 del Reglamento Interior del Instituto Mexicano del Seguro Social, el H. Consejo Técnico del IMSS está plenamente facultado para implementar esta reestructura administrativa en el cumplimiento de obligaciones patronales ante el IMSS.

El presente estudio se realiza con el ánimo de aportar ideas que ayuden a tener patrones más competitivos, abonar a la solidez financiera de la principal institución de seguridad social que tenemos en México y que sus derechohabientes cuenten con mejores prestaciones; **en resumen, con lo anterior se busca aportar un granito de arena para construir un mejor país.** ☞





Instituto Mexicano de
Contadores Públicos

tienda.imcp.org.mx

Suscríbete a nuestra revista en formato digital 2020

**La información más completa y actual del ámbito
contable solo la encontrarás aquí**

\$600.00

» Anual

\$60.00

» Un ejemplar

libreria@imcp.com.mx

Tel. 55 52 67 64 27



Importancia de los CFDI en la seguridad social



C.P.C. LEOBARDO MUÑOZ TAPIA

Socio responsable de Seguridad Social en LCR Consultores, S.C.
leobardo.munoz@lcrc.com.mx

Síntesis

El cumplimiento formal de la norma para la elaboración de los CFDI de nómina, evitará problemas innecesarios a las empresas si se observan correctamente los lineamientos establecidos. Las autoridades fiscales tienen todos los elementos y herramientas para revisar rubros específicos de las percepciones y prestaciones pagadas a los trabajadores por parte de las empresas, además que este procedimiento les permite hacer deducible los gastos por el costo del personal.

Conforme a la Reforma Fiscal de 2014, el CFDI de nóminas y su timbrado, es un certificado fiscal digital del pago de sueldos y salarios al trabajador y de los pagos que se asimilen a ellos. Esto ha venido a revolucionar el tema de fiscalización por parte del Servicio de Administración Tributaria (SAT), siendo un factor importante para la revisión de todos los conceptos que forman parte del costo de personal dado los elementos que hoy incluye en su estructura dicho CFDI.

Las autoridades fiscales han celebrado convenios de intercambio de información, por lo que este comprobante digital ha tomado fuerza para realizar la revisión de los conceptos que son pagados vía nómina y bajo los cuales se determinan los pagos en materia de seguridad social.

Con este enfoque, nos daremos a la tarea de revisar los principales elementos que forman parte del CFDI de nómina.

¿Qué es un CFDI de nómina?

Es el Comprobante Fiscal Digital por Internet, emitido para comprobar el pago de salarios y demás prestaciones a un trabajador, con el cual ha sido sustituido por el recibo de nómina que reconoce la relación laboral.



El CFDI está validando varios conceptos, y se deben utilizar adecuadamente los nodos con la información correcta y así evitar posibles problemas.

- > Fecha de ingreso.
- > Tipo de contrato laboral.
- > Tipo de régimen laboral.
- > Tipo de jornada laboral.
- > Tipo de horas extras pagadas.
- > Periodicidad de pago.
- > Riesgo del puesto.
- > Tipo de incapacidad.
- > Salario diario.
- > Salario base de cotización.
- > Percepciones.
- > Deducciones.
- > Otros pagos.

Teniendo como antecedente los elementos antes descritos, veremos cómo impacta dicha información en materia de seguridad social.

Cuando realizamos la parametrización de nuestros sistemas de nómina, debemos alinear todos los conceptos solicitados por la autoridad con la información soporte de nuestro personal, esto nos va a ayudar a cumplir adecuadamente con todas nuestras obligaciones.

Fecha de ingreso

Aquí se establece la fecha de ingreso del colaborador a la empresa, al realizar un cotejo de dicha información con el soporte documental, el Instituto puede revisar si está alineada al aviso de inscripción y revisar el pago de las cuotas al IMSS desde el inicio de la relación laboral y si el aviso se presentó en tiempo.

En todo este proceso, cobra importancia que el sistema de nóminas se actualice con la información general del trabajador, en este caso las fechas de ingreso del trabajador, ya que en ocasiones en el CFDI aparecen fechas que no corresponden a las reales y pueden ocasionar un problema en la determinación de su antigüedad y en su factor de integración.

Tipo de régimen laboral

Establece si tenemos personal subordinado, asimilados a salarios, jubilados, pensionados, indemnización, otros.

Este nodo da la visión a la autoridad del IMSS a revisar si tenemos personal que pudiera ser sujeto de afiliación, por la periodicidad y el tipo de pagos que se están realizando, siendo importante clasificarlo en forma correcta y en el caso de los asimilados a salarios, tener el soporte documental que no se trata de una relación laboral.

Tipo de jornada laboral

Este nodo establece las horas que el colaborador trabajará en la organización, este nodo va a estar relacionado con el nodo de horas extras pagadas, por lo cual el horario laboral debe ser el tipo de jornada (diurna, mixta y nocturna), que sea acorde a su contrato de trabajo y con los tiempos que el colaborador refleja sus ingresos y salidas del centro de trabajo. Este asunto puede tener relevancia, por ejemplo: en considerar un accidente, como de trabajo o no, dependiendo la hora y lugar en el que ocurrió.

Riesgo del puesto

El nodo de riesgo del puesto está relacionado directamente con la Clasificación del Grado de Riesgo de

la Empresa de acuerdo con su actividad, con él informa a la autoridad si la empresa tiene identificada su actividad con la registrada ante el Instituto. Anotar una clase de riesgo diferente, no necesariamente implica que el IMSS nos reclasifique, pero debemos anotar la Clase correcta.

Tipo de incapacidad

Este nodo da la visión al Instituto de revisar si al personal que tiene incapacidad le estamos pagando sueldos adicionales y no procedería debido a que la persona está incapacitada y solo se podría cubrir el excedente que no paga el Instituto en caso de que la política de la empresa así lo defina, pues de lo contrario no existe obligación de pagar 40% restante, tratándose de enfermedad general. Este excedente se pagaría como un subsidio por incapacidad y se registraría en el nodo 014 Subsidios por incapacidad.

Salario diario y salario base de cotización

Estos datos son esenciales para determinar el pago de las cuotas obrero-patronales, por lo cual es importante requisitar la cuota diaria de acuerdo con su contrato de trabajo. Si se paga en forma mensual, la cuota diaria se determina dividiendo ese importe entre 30 y no 30.4 y tampoco anotar promedios en caso de pagar salarios en forma retroactiva.

Tratándose del importe del Salario Base de Cotización (SBC), debemos anotar el que sea vigente cada bimestre, sobre todo cuando los salarios son mixtos o variables. Recordemos que se anota el SBC y no el salario diario integrado, que es un salario laboral para efectos del pago de indemnizaciones.

Percepciones

Los nodos de percepciones son los que el Instituto va a revisar para verificar cómo se está integrando el salario y que las políticas de pago sean alineadas a los supuestos del artículo 27 y sus fracciones I a la IX de la Ley del Seguro Social; por lo tanto, debemos timbrar los CFDI en los nodos correctos para evitar confusiones a las autoridades fiscales por las percepciones y prestaciones que se otorgan a los trabajadores, de los más importantes son los siguientes:

- > 029 Vales de despensa. Este nodo debe entregarse mediante un monedero electrónico emitido por una empresa autorizada por el SAT e integrar el excedente de 40% de UMA conforme a la Ley del Seguro Social (LSS).
- > 019 Hora extra. Estas horas deben registrarse en este nodo, pero definiendo el tipo de hora que se está pagando (01 Dobles, 02 Triples); para la LSS,

el tiempo extra doble no integra al SBC, mientras que las triples sí. Asimismo hay que tener los soportes documentales como los reportes de tiempo extraordinario junto con las tarjetas checadoras y/o reporte de biométricos.

- > 010 Premio de puntualidad. De acuerdo con la exención del IMSS debemos cuidar que no exceda de 10% del SBC para no integrar al salario.
- > 049 Premios de asistencia. Similar al tratamiento de premio de puntualidad, existe un nodo específico para esta prestación. Los premios deben de estar soportados por las listas de asistencia, tarjetas checadoras y/o reporte de biométricos y las políticas de prestaciones.
- > 005 Fondo de ahorro. Se debe incluir en el CFDI en el complemento de sueldos, por lo cual deberá de mostrarse como prestación y timbrarse de acuerdo con la Clave 005 Fondo de ahorro como percepción para reconocer el ingreso y en el 004 Otros la aportación del colaborador para que estas dos partidas se envíen a la Administradora de Fondos de Inversión.

Es importante destacar que, cuando se lleva a cabo la liquidación del fondo, la empresa no debe realizar el timbrado de la liquidación, pues este ingreso ya fue reportado en cada periodo de nómina; solo la Administradora de Fondos de Inversión tiene la obligación de realizar el timbrado de los intereses generados durante la administración del fondo de ahorro.

- > 027 Cuotas de Seguridad Social pagadas por el patrón. Para que el Instituto no determine que esta partida no es un ingreso distinto es importante presentarlo por medio de este nodo, el cual va a contener solo las cuotas de seguridad social pagadas a los colaboradores que perciban un salario mínimo.
- > 033 Ayuda de rent. Percepción que tiene tratamiento especial en la LSS, el descuento que se aplique para la exención que marca la seguridad social deberá realizarse en el nodo 004 Otros. No omitimos mencionar que existe el criterio normativo no vinculativo 02/14, emitido por el IMSS, relativo al tratamiento de los conceptos de alimentación y habitación.
- > Ayudas de previsión social. Se tienen previstos algunos conceptos que la autoridad está autorizando, por ejemplo: 034 Ayuda de útiles escolares, 035 Ayuda de anteojos, 037 Ayuda de funeral. También en este caso existe el criterio normativo no vinculativo 01/2014, emitido por

el IMSS, respecto al tratamiento de la previsión Social.

- > 038 Otros ingresos por salarios. Es importante hablar de este nodo, ya que todas las partidas en las cuales no se encuentra una clave en la que podemos reportar a la autoridad la percepción es manejada en este nodo, sin embargo, dicho nodo por el manejo que se realice puede considerarse como sujeto de integración salarial, pues las partidas no integrables a que hace referencia el artículo 27 de la Ley del Seguro Social tienen el nodo de aplicación específico.

Deducciones

Dentro de este complemento debemos tener especial cuidado en el reporte de la carga social a cargo del colaborador – 001 Seguridad Social, 005 Aportaciones del Infonavit, descuento de la renta 008 Renta.

No olvidemos que las cuentas de ajuste se utilizan cuando tenemos que corregir una partida que se entregó de manera errónea, es decir, son cuentas de corrección.

Otros pagos

Dentro de este complemento de pago el Seguro Social solo podría revisar los movimientos que se están generando en el nodo 999, ya que en este usualmente se timbran percepciones que no son sujetas de impuesto para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Derivado de los nuevos elementos con que cuenta la autoridad en materia Fiscal, Laboral y de Seguridad Social, es importante tener claridad tanto en el manejo del timbrado del Comprobante Fiscal Digital por Internet, pues este instrumento puede ser revisado por la autoridad sin que necesariamente sea entregado por el Patrón.

Actualmente, el Seguro Social considera el CFDI como parte de su fiscalización en sus revisiones tanto de gabinete como en los dictámenes en materia de Seguro Social. El Instituto solicita al SAT la información referente a la nómina, la cual está registrada en los sistemas de la autoridad fiscal, con ello hace sus validaciones para conocer las partidas integrables o no del SBC, por otro lado, al tener el total de la nómina confronta la información con los anexos que tiene registrados en el Dictamen, motivo por el cual puede detectar inconsistencias en el registro de la información.

Actualizaciones en el CFDI de nóminas

El SAT dio a conocer el 14 de octubre de 2019 en su portal que tanto el “Anexo 20 Guía de llenado de los comprobantes fiscales digitales por Internet” como la

“Guía de llenado del comprobante del recibo de pago de nómina y su complemento” sufrieron varias modificaciones, las cuales entraron en vigor el pasado 10 de enero de 2020.

Adición de un campo al “TipoRegimen”, el cual prevé que en caso de que un trabajador se separe de su empleo y en un mismo periodo se efectúe el pago por indemnización o separación y el último pago de sueldos ordinarios; asimismo, se podrá emitir el o los CFDI conforme a lo siguiente: dos CFDI, uno por el pago de indemnización o separación y otro por pago de sueldos, o un solo CFDI al que se incorporen dos complementos, uno por el pago por separación y otro por el pago de sueldos y salarios, señalando en cada caso la clave que corresponda conforme al catálogo.

También el SAT, por medio de su portal por Internet, dio a conocer la actualización al Catálogo de Nómina para el comprobante digital por Internet (CFDI) y su complemento que aplicó a partir del pasado 20 de abril de 2020.

El catálogo de nómina que los contribuyentes deben aplicar en el timbrado en la versión 1.2, establece que cuando se haya realizado una retención al empleado por concepto de amortización del crédito de vivienda del INFONAVIT y posteriormente se requiera realizar un reembolso, el patrón debe utilizar el nodo de “otros pagos” mediante la clave “reembolso de descuentos efectuados para el crédito de vivienda” del catálogo de nómina.

La devolución del importe al empleado es procedente siempre y cuando no se haya enterado mediante el Sistema Único de Autodeterminación (SUA).

Conclusión

Como ya lo hemos expresado, el CFDI de nómina es el documento digital que por la información que posee del trabajador se tiene que llenar con datos que sean correctos y en los nodos adecuados. Las autoridades fiscales tienen todos los elementos y herramientas para revisar rubros específicos de las percepciones y prestaciones pagadas a los trabajadores por parte de las empresas, además que este procedimiento les permite hacer deducible los gastos por el costo del personal.

Es recomendable que mes a mes se realice una validación de los registros de la nómina con el CFDI para que al finalizar el año se tenga la certeza que todos los conceptos de nómina hayan sido timbrados adecuadamente, además que debe ser parte del control interno de las empresas, junto con las políticas de pago, contratos de trabajo (colectivos e individuales) y reglamento interior de trabajo, entre otros, y todos ellos alineados al gasto de personal que finalmente es uno de gastos más alto que tienen las compañías. ☞

Evaluación administrativa de los costos ocultos en una organización



DR. CARLOS ENRIQUE PACHECO COELLO
 Docente, Consultor e Investigador
 ccoello@correo.uady.mx

En los cursos de evaluación financiera y administrativa que se imparten a futuros profesionales de la información e incluso en cursos de educación continua y de posgrado a nivel de Maestría de varias universidades, se enseña cómo registrar y evaluar los costos para la toma de decisiones de manera eficiente, sin embargo, en mi opinión solo se analizan y evalúan de manera superficial puesto que se basan en resultados plasmados en los estados financieros que se emiten en el departamento de contabilidad a cargo del Contador de costos. He observado que en la práctica dicha información se registra en el escritorio del Contador y si estos son capturados desde un despacho contable, resulta peor, porque no se percatan de los procesos de las operaciones de la empresa de cualquier tipo. Me voy a explicar con los siguientes ejemplos:

1. Una pizzería tenía bastantes reprocesos al elaborar mal las pizzas, pero al consumidor se le tenía que entregar el producto de la calidad ofrecida. El Contador registraba, con base en los documentos de compra de la materia prima, el pago a los pizzeros, el consumo de gas o leña para procesarla y otros insumos. Por lo anterior, no registraba de forma correcta, el pago de los reprocesos con los insumos antes mencionados, lo cual implicaba no tener elementos para tomar decisiones que evitaran estos costos ocultos, al no conocerlos.

2. Una fábrica de telas tenía en sus estados financieros registrado un almacén de hilos de un valor determinado. Esta empresa tenía problemas de liquidez y, al no tener recursos suficientes para pagar la nómina, se veía obligada a recurrir a las instituciones bancarias con un alto costo de los intereses cobrados por los préstamos. Extrañados, los directivos me pidieron un estudio del problema y, al visitar la fábrica, lo primero que les solicité fue realizar un recorrido por el almacén; ahí encontramos hilos podridos, hilos amarillos por su antigüedad y sin algún control al querer el comprador ganar descuentos por compras de alto volumen; sin ningún estudio que permitiera alinear lo que requerían para la producción y simultáneamente negociar el plazo de cobro con el tiempo de pago. No debemos olvidar que un comprador no es un levanta pedidos, sino un estratega que debe tener un enlace de sus objetivos particulares con el objetivo general de la empresa o cualquier tipo de organización.

Hemos encontrado, incluso, que en muchos despachos de Contadores, cuando van a realizar una auditoría de alguna empresa, piden a sus ayudantes que busquen en el archivo los formatos para hacer la evaluación de los controles de la misma y usan los mismos formatos que adecuan cuando visitan la organización, de modo que las aplican sin importarles

que no es lo mismo un giro que otro, esto los llevan a no detectar el riesgo al momento de planear sus trabajos para dar una opinión, teniendo un resultado que no refleja la verdadera situación de la salud de la empresa, lo que conlleva a dar una mala opinión y, por lo tanto, a no plantear las estrategias adecuadas para lograr sus objetivos.

Veamos otro ejemplo: en cierta ocasión se le pidió a un despacho de profesionales doctos en la elaboración de manuales de organización que elaboraran la estructura de puestos y los procedimientos para cada área del negocio en un enlace en cadena para llevar a quienes ocupan los puestos a poder producir sin pérdidas de tiempo y de insumos, así como otros costos que no se ven. Se pudo observar en uno de tantos despachos, que solo adaptan otros manuales sin la debida reflexión, doy un caso: en una cadena de ventas de automóviles nuevos se entregó a los dueños el manual ya listo y de pronto uno de los accionistas preguntó en son de burla: “¡Qué es esto! ¿Vendemos gallinas?” El despacho había copiado el manual de una granja, le hizo los ajustes y lo entregó sin revisar a fondo su contenido, perdiendo de inmediato al cliente.

Otro ejemplo: cuando las empresas solo pagan el salario mínimo a los trabajadores y no los capacitan, solo les interesa que estos produzcan, pero no son productivos. Tampoco son eficientes, ni eficaces, por lo que los trabajadores hacen como que laboran y a la mejor oportunidad se van de la empresa, lo cual propicia que comience de nuevo el reclutamiento, aplicando las mismas pruebas psicométricas a un obrero que a un gerente. El resultado es lógico: una alta rotación de personal, cuyo rendimiento es menor, debido al nuevo trabajo, lo cual hace más tardada su función y, por ende, no cumple a tiempo con las entregas a sus clientes. Esto provoca que los consumidores elijan el producto o servicio de otra empresa y, en consecuencia, se pierden posiciones en el mercado.

Los anteriores ejemplos deben llevarnos a pensar que existen costos ocultos, pero no los vemos o no se tiene visión, no se innova y, por lo tanto, no se crece dejando paso a otras empresas.

En cualquier caso, la recomendación es que un profesional que lleva el registro de las operaciones jamás se debe encerrar en una oficina cómodamente y esperar a que le llegue la documentación para capturar la información de los diversos departamentos; al contrario, debe salir y visitar toda la organización para observar los procesos e identificar los costos ocultos que, en muchas ocasiones, ni siquiera los auditores internos o externos detectan.

Por lo anterior, no debemos olvidar que un profesional de la información jamás debe faltar a la ética y a las normas contables de dar información fidedigna, oportuna y que sirva para la toma de decisiones, añadiendo el análisis de lo que está ocurriendo en su entorno, tanto interno como externo.

Los tiempos han cambiado y se necesita tener visión para poder dar un servicio innovador y competitivo. Las famosas teorías antiguas como el Diamante de la Competitividad, que solo mide el precio, la diferenciación y el conocimiento del mercado, se han quedado cortas, al igual que la triple hélice, la pirámide de Maslow, las cuales ya no funcionan; por consiguiente, se necesita agregarles valor tanto tangible como intangible. Helen Keller, quien era ciega, cuando le preguntaban si no se sentía mal porque no veía, contestaba: “¡No!, porque hay gente que ve, pero no tiene visión”. Me parece una lección importante si queremos ser mejores y ver los costos improductivos. Recordemos, **ningún recurso debe permanecer ocioso.** ☞

El pasivo por concepto de aguinaldo para efecto de determinar el ajuste anual por inflación

C.P.C. y Mtro. VÍCTOR MANUEL GONZÁLEZ GALLO
Socio director del Corporativo González Gallo
glzgallo@hotmail.com

Introducción

Cuando el segundo párrafo del artículo 46 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente (LISR) establece que “también son deudas, los pasivos y las reservas del activo, pasivo o capital, que sean o hayan sido deducibles”, inquieta, ya que llama la atención que la disposición deba hacer énfasis en que se incluyan esas partidas, en cuyo caso se infiere que no son deudas *per se*.

El tema analizado en el presente artículo pretende aclarar si el aguinaldo se considera deuda para calcular el ajuste anual por inflación o no, considerando un análisis de la normatividad aplicable vigente. Si bien es cierto que no solo el aguinaldo encuadra en esta hipótesis, se excluyen de este contenido conceptos como las estimaciones para cuentas de cobro dudoso, pérdidas por deterioro de inventarios, depreciación, amortización, vacaciones, prima vacacional y beneficios a los empleados por pagar.

Antecedentes

Durante 1976 y 1982, el peso mexicano sufrió devaluaciones importantes; debido a ello, en 1987 entró en vigor la reforma en la que se adicionaron conceptos inflacionarios en materia fiscal y se habló así, de una Base Nueva; esta hacía referencia a la corrección de la asimetría fiscal de los rubros de la base impositiva buscando otorgar un tratamiento fiscal adecuado a los distintos conceptos tributarios, acorde con la situación económica del país. El “componente inflacionario de los créditos y de las deudas” estuvo vigente durante 15 años, del 1 de enero de 1987 hasta el 31 de diciembre de 2001, para dar paso al actual Ajuste Anual por Inflación.

A partir de entonces, la inflación es el elemento aplicable tanto a los intereses devengados provenientes de créditos como a los derivados de las deudas; de tal manera, que los intereses nominales se ajustan a cifras reales y, consecuentemente, el impuesto sobre la renta grava la capacidad contributiva de los contribuyentes de manera más puntual desde esas fechas.

De ahí, también se desprende que el primer párrafo del artículo 16 de la LISR disponga que “el ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas”.

Desarrollo

Ahora se hace necesario encontrar el sentido que tiene el aguinaldo a la luz de nuestra legislación, donde advertimos que el artículo 87 de la Ley Federal del Trabajo vigente establece reglas para efectuar el pago de esta prestación laboral, como sigue:

Los trabajadores tendrán derecho a un aguinaldo anual que deberá pagarse antes del día veinte de diciembre, equivalente a quince días de salario, por lo menos.

Los que no hayan cumplido el año de servicios, independientemente de que se encuentren laborando o no en la fecha de liquidación del aguinaldo, tendrán derecho a que se les pague la parte proporcional del mismo, conforme al tiempo que hubieren trabajado, cualquiera que fuere éste.

De la lectura de este texto, se desprende que el aguinaldo es un compromiso de pago anual de mínimo quince días de salario a favor del trabajador, impuesto por la ley en comento. Siendo así, cuando jurídicamente se habla de obligación se infiere que esta incluye al menos, alguna deuda:

Ahora bien, en un sentido más amplio y en el clásico, aquél que se nos ha legado desde el Derecho romano, la obligación, como vínculo jurídico, envuelve la relación jurídica entre la posición de crédito (entendida tradicionalmente como derecho personal) y la posición de deuda (entendida como deber de prestación), en el sentido indicado. No obstante, en un sentido todavía más amplio, la relación obligatoria aparece más compleja, puesto que no sólo se limita a la contraposición entre el derecho personal versus el deber de prestación. Tanto el crédito como la deuda se explican como situaciones jurídicas, porque comprenden un conjunto de cargas, deberes y acaso facultades.

(Aedo, 2018, párr. 10).

Por otro lado, en el aspecto meramente fiscal, el artículo 46 de la LISR indica que:

Para los efectos del artículo 44 de esta Ley, se considerará deuda, cualquier obligación en numerario pendiente de cumplimiento, entre otras: las derivadas de contratos de arrendamiento financiero, de operaciones financieras derivadas a que se refiere la fracción IX del artículo 20 de la misma, las aportaciones para futuros aumentos de capital y las contribuciones causadas desde el último día del periodo al que correspondan y hasta el día en el que deban pagarse.

Con base en estos dos fundamentos, es de suponer que *el aguinaldo es una deuda*, toda vez que dicho concepto resulta de la obligación numeraria que tienen los patrones y el derecho de percibirla por parte de sus subordinados.

Entonces, ¿por qué la insistencia del legislador en hacer esta ponderación?

Si bien es cierto que el aguinaldo es un derecho que los trabajadores van devengando día a día, la respuesta a esta inquietud no está expresa en nuestras leyes, toda vez que la obligación a pagar varía cada vez que se incrementan salarios, o se indemniza y cobra proporcionalmente, o al ingresar nuevo personal, etcétera., situaciones que no permiten conocer la carga exacta durante el ejercicio.

En ese contexto, se estaría hablando de una “provisión” o “reserva” en los términos de las Normas de Información Financiera (NIF), las cuales señalan que “las provisiones se distinguen del resto de los pasivos por la existencia de incertidumbre acerca del momento o de la cuantía de los desembolsos futuros necesarios para proceder a su liquidación” (NIF. C-9 *Provisiones, contingencias y compromisos*, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2020).

Conclusión

Derivado de la inflación que se tuvo en México a finales de los setenta, nace el concepto del Ajuste Anual por Inflación, el cual define qué elementos se requieren para su cálculo, básicamente entre créditos y deudas, pero abre la duda sobre ciertos pasivos como el aguinaldo.

Conforme a bases jurídicas y contables, el aguinaldo es una obligación a la que se ve sujeto el patrón por la Ley Federal del Trabajo, pero la cantidad a pagar es inexacta durante el ejercicio, por lo cual se le considera una provisión o reserva contable conforme a las Normas de Información Financiera.

Se puede concluir que la gratificación anual por concepto de aguinaldo, para efecto del Ajuste Anual por Inflación en los términos del artículo 46 de la Ley del Impuesto sobre la Renta 2020, también es una deuda.

¿Cómo se lleva a cabo el cálculo de dicha partida en un ejercicio práctico? Eso, estimados colegas, es tema de otro apartado. ☞

Referencias

- Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión (8 de octubre de 2020). Ley del Impuesto sobre la Renta. Última reforma publicada 09-12-2019. *Diario Oficial de la Federación*. Recuperado de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/LISR_091219.pdf
- Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión (8 de octubre de 2020). Ley Federal del Trabajo. Última reforma publicada 02-07-2019. *Diario Oficial de la Federación*. Recuperado de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/125_020719.pdf
- Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, AC. (8 de octubre de 2020). *Normas de Información Financiera*. Recuperado de <https://www.cinif.org.mx/alertas/ing2020/Alerta-03-2020.pdf>
- Aedo, C. (2018). La naturaleza jurídica de las conductas exigidas al asegurado a la luz de la Ley N° 20.667. Aedo, *Ius et Praxis*. Talca, dic. 2018. vol.24 no.2. Recuperado de https://scielo.conicyt.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=So718-00122018000200051



Perspectivas contables del sector agropecuario

C.P. MOISÉS ÁVILA CORONA

Miembro de la Comisión de Investigación de Información Contable,
Colegio de Contadores Públicos de México, A.C.
moises.avila@gerberacapital.com

Introducción

A escala internacional, el sector agropecuario representa 3.1% de la producción total con un valor aproximado de 2.2 trillones¹ de dólares.² Por lo que se refiere a nuestro país, de acuerdo con el Servicio de Información Agroalimentaria y Pesquera (SIAP), México constituye el tercer productor agropecuario de América Latina (detrás de Brasil y Argentina) y el onceavo en el mundo con consumidores en más de 46 países, obteniendo así una derrama económica de los productos generados en el campo y aguas nacionales de más de 1.1 billón de pesos durante 2018.³

La participación del sector primario en el Producto Interno Bruto (PIB) se ha reducido de manera sustancial en las últimas décadas, sin embargo, en 2018 fue la rama económica que junto a las actividades terciarias impulsaron un incremento del indicador en (+) 2%.⁴

Dicho comportamiento se debe principalmente a los retos identificados que, por mencionar algunos, son los siguientes:

- > Productividad estancada.
- > Efectos del cambio climático.
- > Pobreza rural.

- > Financiamiento escaso y costoso.
- > Vulnerabilidad a riesgos de mercado.
- > Impactos del virus denominado SARS-CoV-2 en la economía mundial durante 2020.
- > Marco jurídico-institucional.

Este último, por la instrumentación de programas desarticulados entre sí, con coordinación deficiente, reglas de operación complejas y poco claras. No obstante, la entrada en vigor del Tratado entre México, Estados Unidos y Canadá (T-MEC) trae consigo una serie de estándares en temas de trabajo infantil, trabajo forzoso, sindicación y contratación colectiva; al final retos y oportunidades que deberán hallar solución con estrategias eficientes.

Por otra parte, como resultado de la COVID-19, la estimación oportuna del PIB en México durante el tercer trimestre de 2020 arroja un aumento del (+) 7.4% para el sector primario, en contraste con las actividades secundarias y terciarias que reportan importantes decrementos.⁵ Asimismo, la proyección anual del PIB total, elaborada por el sistema financiero mediante sondeos, es de una disminución en promedio de (-) 9.3% a (-) 9%.⁶

Normatividad contable

Ahora bien, la regulación contable de estas actividades tiene su origen en la **IAS 41 Agriculture**,⁷ emitida por el entonces IASC (International Accounting Standards Committee) antecesor del actual IASB (International Accounting Standards Board), quien adoptó la norma en 2001 y emitió una versión revisada en 2003.⁸

En nuestro país, ante la necesidad de contar con un tratamiento específico para el sector, la entonces Comisión de Principios de Contabilidad (CPC) emitió el Boletín E-1, *Agricultura*, con vigencia a partir de 2003, permitiéndose su aplicación anticipada.

Debido a la importancia de las actividades agropecuarias, el ahora Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera (CINIF) consideró relevante contar con una NIF actualizada que derogara dicho Boletín, iniciando la vigencia de esta norma a partir de 2020, permitiendo también su aplicación anticipada.

El principal cambio de la NIF E-1, *Actividades agropecuarias* respecto al Boletín es la base de valuación de los activos biológicos productores,⁹ que cambia de valor razonable¹⁰ a costo de adquisición,¹¹ mismo que puede depreciarse considerando un valor de desecho o realización;¹² esta valuación resulta similar a la establecida en la NIF C-6, *Propiedades, planta y equipo*. El cambio se justificó esencialmente en que el uso de los activos biológicos productores es para obtener activos biológicos o productos agrícolas¹³ y que generalmente no se encuentran disponibles para su venta.

Las diferencias más significativas entre la Norma de Información Financiera (NIF) E-1 y la Norma Internacional de Contabilidad 41 se abordan en el siguiente cuadro comparativo:

Normas de Información Financiera	Normas Internacionales de Contabilidad	Comentarios
<p>NIF E-1, párrafo 33.1. Se precisa que la actividad agropecuaria comprende las actividades de cultivo de productos cosechables, <u>cría</u> y engorda de ganado, cultivo de huertos y plantaciones, silvicultura, <u> piscicultura</u>, horticultura, floricultura, entre otros, que tienen en común tres características:</p> <ul style="list-style-type: none"> > Capacidad de cambio. > Administración del cambio. > Valuación del cambio. 	<p>NIC 41, párrafo 6. La actividad agrícola abarca una gama de actividades diversas; por ejemplo, el engorde de ganado, silvicultura, cultivos de <u>plantas de ciclo anual</u>,¹⁴ cultivo en huertos y plantaciones, floricultura, acuicultura con ciertas características comunes:</p> <ul style="list-style-type: none"> > Capacidad de cambio. > Gestión del cambio. > Medición del cambio. 	<p>Se destaca que en la NIC el cultivo se especifica que es para plantas de ciclo anual, sin que haya tal distinción en la normatividad local.</p> <p>Ambas normatividades consideran dentro de la actividad agrícola a la cría de especies acuáticas.</p>
<p>NIF E-1, párrafo 32.1. Los activos biológicos productores se dividen en plantas y animales.</p> <p>Las plantas productoras son aquellas adheridas a la tierra en las que crecen activos biológicos que serán desprendidos durante varios ciclos (ej. árboles frutales).</p> <p>Los animales productores son aquellos de los que se obtiene un producto agropecuario disponible para su venta (ej. vacas y ovejas de las que se extrae leche y lana).</p>	<p>NIC 41. Las plantas productoras (no incluyen animales) son aquellas que se utilizan para la elaboración o suministro de otros productos agrícolas, se espera que produzcan durante más de un periodo y tienen una probabilidad remota de ser vendidas (ej. plantas de algodón).</p> <p>Las plantas productoras se encuentran reguladas en la NIC 16, <i>Propiedades, planta y equipo</i>; la NIC 41 solo regula los productos agrícolas obtenidos de las plantas productoras.</p>	<p>Es relevante tomar en cuenta que, en el caso de la normatividad internacional, las plantas productoras no incluyen a animales y además estas se encuentran reguladas por otra norma distinta a la NIC 41.</p> <p>Por otra parte, la NIF E-1 sí establece una división de activos biológicos productores: plantas y animales, especificando reglas para el tratamiento contable de ambos.</p>

<p>NIFE-1, párrafo 44.1. La NIFE-1 señala que un activo biológico debe ser valuado a su costo de transformación,¹⁵ solo en caso de que en los animales pueda determinarse un valor razonable menos costos de disposición¹⁶ (en adelante, VRMCD), procede dicha valuación, reconociendo el cambio en la utilidad o pérdida neta.</p>	<p>NIC 41, párrafos 12 y 30. La NIC 41 dispone que los activos biológicos se reconocen a su valor razonable menos sus costos de disposición (VRMCD) con su respectivo ingreso y solo en caso de imposibilidad de determinación, del valor razonable, se procede a valuarlos a costo menos depreciación y/o pérdidas por deterioro.</p>	<p>De una comparativa entre las normativas existe una precisión contable, ya que la normatividad local señala que un activo biológico debe ser valuado a su costo y, en caso de existir un VRMCD, valuarse a este.</p> <p>Por su parte, en la normatividad internacional la prelación es inversa, en caso de imposibilidad de determinación de un VRMCD se procede a valuarlos a costo.</p>
<p>NIF E-1, párrafo 43.4. Se considera que inicialmente los animales productores no están disponibles para su venta, por ende, deben valuarse a su costo de transformación. Cuando su productividad mengua y son vendidos como carne, la valuación se realiza conforme a lo establecido en la NIF B-11, <i>Disposición de activos de larga duración y operaciones discontinuadas</i>.</p>	<p>NIC 41, párrafos 12 y 30. Los animales, como un activo biológico, deben ser valuados a su valor razonable menos sus costos de disposición (VRMCD), a excepción de imposibilidad.</p>	<p>La normatividad local precisa que cuando la productividad de un activo biológico productor disminuye su valuación debe realizarse conforme a otra norma distinta a la NIF E-1.</p> <p>En la normatividad internacional no existe una precisión adicional, ya que la valuación es a su VRMCD a excepción de que no pueda determinarse.</p>
<p>No está permitida la revaluación de activos biológicos productores.</p>	<p>La NIC 16 permite la revaluación de las plantas productoras.</p>	<p>La normatividad internacional permite la revaluación de plantas productoras sin que esto sea contemplado en la normatividad local.</p>
<p>Glosario de las NIF. Un subsidio gubernamental es un apoyo económico otorgado a una entidad por el gobierno que específicamente ayuda a sus actividades.</p>	<p>NIC 20, párrafo 3. La NIC 20, <i>Contabilización de Subvenciones del gobierno</i> indica que una subvención es una ayuda en forma de transferencia de recursos a una entidad a cambio del cumplimiento pasado o futuro de ciertas condiciones relacionadas con las actividades de operación de la entidad.</p>	<p>En el caso de las subvenciones, en la normatividad internacional la definición es más extensa y con más requisitos para considerarse como tal, además de que se regula en otra norma distinta la NIC 41.</p> <p>Por otro lado, la NIF E-1 sí contempla en su contenido las reglas de reconocimiento de los subsidios gubernamentales.</p>

Es necesario mencionar que en el proceso de auscultación de la NIF E-1 se manifestaron comentarios respecto a la utilización del valor razonable en los activos biológicos, señalando que en México no existen mercados organizados que permitan valuarlos a su VRMCD en las diferentes etapas de su vida y que se trata de valores cambiantes, subjetivos y poco verificables.

En relación con el reconocimiento de los subsidios gubernamentales sobre activos biológicos, la NIF admite aplicar una política contable consistente en dos opciones: reconocer dicho subsidio como una disminución en el costo o como un ingreso, dependiendo de las circunstancias particulares de la entidad.

Caso práctico (valuación a valor razonable menos costos de disposición)

El siguiente ejercicio es elaborado con la primera opción de valuación en la normativa internacional y aquella que la NIF señala como aplicable en caso de contar con los valores respectivos.

La entidad "X S.A de C.V" posee un ganado de 10 vacas de 2 años al 01 de enero de 2019. En julio de 2019 se compró una vaca de 2.5 años por

\$10,800.00, y en esa misma fecha nació otra. No se vendió ni se dispuso de ningún animal durante el periodo. Los valores razonables por unidad, menos los correspondientes costos, son los siguientes:

Animal	VRMCD	
Vaca de 2 años, al 01 de enero de 2019	\$ 10,000.00	
Ternera recién nacida, al 01 de julio de 2019	\$ 7,000.00	
Vaca de 2.5 años, al 01 de julio de 2019	\$ 10,800.00	
Ternera recién nacida, al 31 de diciembre de 2019	\$ 7,200.00	
Ternera de 0.5 años, al 31 de diciembre de 2019	\$ 8,000.00	
Vaca de 2 años, al 31 de diciembre de 2019	\$ 10,500.00	
Vaca de 2.5 años, al 31 de diciembre de 2019	\$ 11,100.00	
Vaca de 3 años, al 31 de diciembre de 2019	\$ 12,000.00	
VRMCD del rebaño al 01 de enero de 2019 (10 vacas x \$10,000)		\$100,000.00
Compra el 01 de julio de 2019 (1 vaca x \$10,800)		\$ 10,800.00
Incremento en el VRMCD debido a cambios en precios:		
10 vacas x (\$10,500 - \$10,000)	\$ 5,000.00	
1 vaca x (\$11,100 - \$10,800)	\$ 300.00	
1 ternera x (\$7,200 - \$7,000)	\$ 200.00	\$ 5,500.00
Incremento en el VRMCD debido a cambios físicos:		
10 vacas x (\$12,000 - \$10,500)	\$ 15,000.00	
1 vaca x (\$12,000 - \$11,100)	\$ 900.00	
1 ternera x (\$8,000 - \$7,200)	\$ 800.00	
1 ternera x \$7,000	\$ 7,000.00	\$ 23,700.00
VRMCD del rebaño al 31 de diciembre de 2019		
11 vacas x \$12,000	\$ 132,000.00	
1 ternera x \$8,000	\$ 8,000.00	\$140,000.00

Conciliación de los valores en libros del ganado lechero:

Importe en libros al 01 de enero de 2019	\$ 100,000.00
(+) Incrementos debidos a compras	\$ 10,800.00
(+) Ganancias surgidas por cambios en el VRMCD atribuible a cambios físicos	\$ 23,700.00
(+) Ganancias surgidas por cambios en el VRMCD atribuible a cambios de precios	\$ 5,500.00
(=) Importe en libros al 31 de diciembre de 2019	\$ 140,000.00¹⁷

"X S.A de C.V"			
Estado de Situación Financiera al 31 de diciembre de 2019 (Miles de pesos)			
Activo circulante:		Pasivo circulante:	
Efectivo y equivalentes de efectivo	\$ 1,112,268.00	Proveedores y otras cuentas por pagar	\$ 740,365.00
Cuentas por cobrar	\$ 626,878.00	Deuda financiera (plazo menor a un año)	\$ 732,655.00
Inventario	\$ 472,733.00	Total	\$ 1,473,020.00
Pagos anticipados y otros activos circulantes	\$ 68,671.00		
Total	\$ 2,280,550.00	Pasivo no circulante:	
		Deuda financiera (sin vencimientos circulantes)	\$ 181,379.00
		Otros pasivos no circulantes	\$ 50,965.00
Activo no circulante:		Total	\$ 232,344.00
Propiedad, planta y equipo	\$ 1,732,041.00		
Activos biológicos ¹⁸	\$ 140,000.00	Capital contable	
Impuestos a la utilidad diferidos	\$ 161,703.00	Capital social	\$ 1,375,432.00
Crédito mercantil	\$ 163,194.00	Prima en venta de acciones	\$ 416,385.00
Activos intangibles	\$ 140,042.00	Utilidades acumuladas	\$ 1,284,655.00
Otros activos	\$ 164,306.00	Total	\$ 3,076,472.00
Total	\$ 2,501,286.00		
Total de activos	\$ 4,781,836.00	Total del pasivo y capital contable	\$ 4,781,836.00

"X S.A de C.V"	
Estado de Resultados del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019	
Ingresos netos	\$ 6,165,523.00
Ganancias surgidas por cambios en el VRMCD ¹⁹	\$ 29,200.00
Costo de venta	\$ 5,255,736.00
Utilidad bruta	\$ 938,987.00
Gastos generales, de venta y administración	\$ 611,600.00
Utilidad de operación	\$ 356,587.00
Ingresos financieros	\$ 112,497.00
Costos financieros	\$ 123,456.00
Utilidad neta	\$ 345,628.00

Notas:

Los estados financieros no contienen todas las revelaciones requeridas por las normas, ya que el propósito es para efectos ilustrativos. No se consideró la partida de impuestos a la utilidad, ya que los ingresos no rebasan los \$6,342,240 de exención contemplados en la Ley del ISR.

El valor razonable del ganado se basa en los precios cotizados de los animales con edad, raza y características genéticas similares en el mercado principal o más ventajoso. La separación del incremento en el VRMCD entre la porción que se atribuye a cambios físicos y cambios de precios es una recomendación, pero no exigencia de la NIC 41.

En relación con los cambios de tipo físico, la NIC 41, en su párrafo 52, dispone que la transformación biológica produce una variedad de cambios en crecimiento, producción y deterioro, las cuales son observables y medibles porque tienen relación directa con beneficios económicos futuros, y, por lo tanto, es información que la entidad debe revelar.

La norma internacional exige que, si existe un mercado activo para un determinado activo biológico, el precio de cotización en el mercado será la base adecuada para la determinación del valor razonable del activo en cuestión. Si el mercado activo no existe, la entidad usará los precios determinados por el mercado (precio de transacción más reciente).

El párrafo 46 de la NIF E-1 señala que para determinar el VRMCD de los activos biológicos debe aplicarse lo indicado en la NIF B-17, *Determinación del valor razonable*, con ciertas consideraciones como que el valor de los activos no debe ajustarse por la existencia de un contrato, a menos de que establezca precios inferiores a los del mercado, además de que para facilitar su determinación deben agruparse de acuerdo con sus atributos significativos, tales como calidad y edad.

Conclusión

Es importante mencionar que la NIF E-1, en su párrafo 66.1, considera a los riesgos como una información a revelar. En dicho párrafo se precisa que la actividad agropecuaria está expuesta a riesgos climáticos, *enfermedades* y otros riesgos naturales, por lo tanto, deben revelarse los eventos que originaron un gasto importante por la ocurrencia de estos, así como las estrategias de la administración para mitigar su efecto. Por otro lado, la NIC 41, en su párrafo 49, señala que la entidad debe revelar las estrategias de gestión del riesgo financiero relacionado con la actividad agrícola.

Este último párrafo debido a las vicisitudes que enfrenta el país por la llegada de la COVID-19, pues hasta el momento de la elaboración de este artículo, la Secretaría de Agricultura y Desarrollo Rural ha manifestado que existen inventarios suficientes para seguir respaldando la cadena de suministro de productos agroalimentarios; empero, el Consejo Nacional Agropecuario (CNA) estima un crecimiento de 2% para el sector en 2020, respecto al pronóstico inicial de 4.5%, debido principalmente a la disminución de grandes consumidores (hoteles y restaurantes), con el presente desafío de canalizar el crecimiento del sector ante la reactivación económica.²⁰ ☞

Disponible en: <https://www.inegi.org.mx/contenidos/saladeprensa/boletines/2019/pib_pconst/pib_pconst2019_02.pdf>.

- 5 La comparación es la tomada de la fuente respecto al año anterior. Estimación Oportuna del Producto Interno Bruto en México durante el tercer trimestre de 2020. Disponible en: <<https://www.inegi.org.mx/>>.
- 6 Castañares, G. (2020, 7 de diciembre). "Mejora pronóstico para el PIB de México en 2020 de -9.3% a -9%: encuesta Citi". *El Financiero*. Disponible en: <<https://www.elfinanciero.com.mx/economia/mejora-pronostico-para-el-pib-de-mexico-en-2020-de-9-3-a-9-encuesta-citi>>.
- 7 En español: (Norma Internacional de Contabilidad) NIC 41, *Agricultura*.
- 8 Considérese que a partir de 2003 otras normas han impactado con modificaciones de menor importancia, se resalta en particular que en 2014 la NIC 16 modificó su alcance para incluir a las plantas productoras relacionadas con la actividad agrícola.
- 9 Un **activo biológico** es un animal o planta vivos. Se diferencia de un activo biológico productor, que es una planta viva adherida a la tierra en la cual crecen *activos biológicos* cosechables o es un animal vivo del que se obtienen productos agropecuarios, se espera que sean productores por más de un periodo y el objetivo de la entidad no es venderlos como un producto agropecuario. (Glosario de las NIF y NIF E-1, párrafo 32)
- 10 **Valor razonable** es el precio de salida que, a la fecha de valuación, se recibiría por vender un activo o se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado. (Glosario de las NIF)
- 11 **Costo de adquisición** es el monto pagado de efectivo o equivalentes de efectivo, o bien, el valor razonable de otra contraprestación entregada por la adquisición de un activo o servicio. (Glosario de las NIF)
- 12 **Valor de realización** es el monto estimado por una entidad de lo que espera recibir, por la venta de un activo en el curso normal de sus operaciones. **Valor residual** es el monto neto en efectivo o equivalentes, que la entidad podría obtener por la disposición de un **activo**, como si este ya hubiera alcanzado la antigüedad y demás condiciones esperadas al término de su vida útil. (Glosario de las NIF)
- 13 Un **producto agrícola** es aquel cosechado de un activo biológico y **cosecha** es la separación o desprendimiento de un producto, de un activo biológico, o el cese del proceso de vida de un activo biológico. (Glosario de las NIF)
- 14 Los subrayados son propios del autor y tienen el objeto de realizar énfasis.
- 15 La NIF E-1, en su párrafo 32.1, precisa que el costo de adquisición incluye el costo de transformación, que es el que se incurre para transformar el activo biológico, el cual a su vez incluye nutrientes, pesticidas, agua, otros insumos, depreciación de propiedades, planta y equipo, y, en su caso, costo de financiamiento.
- 16 El costo de disposición es aquel directo incremental que se deriva de la venta o intercambio de un activo o de un grupo de activos, tales como comisiones, almacenaje, surtido, traslado, fletes, acarreo, seguros, etcétera, sin considerar los costos de financiamiento e impuestos a la utilidad; incluye cualquier costo de distribución a los propietarios. (Glosario de las NIF)
- 17 El párrafo 50 de la NIC-41 prevé la presentación de una conciliación de los cambios en el importe en libros de los activos biológicos del inicio al final del periodo.
La NIF E-1, en su párrafo 52.1, indica que es recomendable revelar por separado los cambios físicos y cambios en el mercado que modifiquen el VRMCD de un activo biológico.
- 18 La NIC 41 recomienda, pero no exige a la entidad que suministre una descripción del grupo de activos biológicos y la base para dicha distinción. En este caso la entidad considera los periodos de maduración de los activos, el lapso necesario para que lleguen a su etapa productiva.
La NIF E-1 señala que en activos valuados a su VRMCD es preferible agrupar los activos por atributos como calidad y edad para facilitar su determinación.

Ganado lechero por madurar	\$ 8,000.00
Ganado lechero maduro	\$ 132,000.00
- 19 La NIF E-1, en su párrafo 52.1, establece que deben presentarse por separado los ingresos por venta de productos agropecuarios de la ganancia por la valuación a VRMCD de los activos biológicos.
El párrafo 40 de la NIC-41 dispone que la entidad debe revelar la ganancia por cambios en el VRMCD.
- 20 T., P. (2020, 25 de mayo). Consejo Nacional Agropecuario prevé un crecimiento del 2%. Disponible en: <<https://www.liderempresarial.com/consejo-nacional-agropecuario-preve-un-crecimiento-del-2/>>

Fuentes de información

Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera (2020). *Normas de Información Financiera*. México: IMCP.

Normas Internacionales de Contabilidad (NIC). Parte A y Parte B de las Normas NIIF Ilustradas emitidas en 2020.

1 Unidad seguida de dieciocho ceros.

2 Programa Institucional 2013-2018 de la Financiera Nacional de Desarrollo Agropecuario, Rural, Forestal y Pesquero. DOF.

3 Disponible en: <<https://www.gob.mx/siap>>.

4 Producto Interno Bruto de México durante el Cuarto Trimestre de 2018.

El capitalismo consciente y el rol de la profesión contable

C.P. FRANCISCO JAVIER OROZCO BENDÍMEZ
 Director del Departamento de Contabilidad y Finanzas, Región Monterrey,
 Escuela de Negocios, Campus Monterrey, Tec de Monterrey
 jorozcob@tec.mx

Muchas son las lecciones que nos ha dejado la pandemia en la sociedad. Todo por lo que hemos vivido el año pasado nos ha humanizado y nos ha hecho ver lo vulnerables que somos. De este punto para adelante las cosas no serán igual y muchas empresas tendrán que evolucionar en sus procesos, en su modelo de negocios y en la construcción de una nueva visión.

En la universidad, en las clases de contabilidad y finanzas, muchas veces escuchamos que el objetivo principal del agente es maximizar la utilidad del negocio, y también escuchamos que para los empresarios "el negocio de los negocios es el negocio", tal como lo mencionaba Milton Friedman, exponente del neoliberalismo.

El COVID-19 nos ha ayudado a poner en claro las cosas: la necesidad de un nuevo tipo de capitalismo que no viera de una manera sombría el objetivo de la empresa, sino en el que realmente pudiera generar un valor agregado a todas las partes interesadas en la compañía.

Ya habíamos tenido una llamada de atención con los eventos de la crisis financiera de 2008, en la que el mundo había entendido que nuestro sistema debía cambiar y no solo velar por los intereses financieros. Era momento de mover el avispero y llevar a los empresarios y a sus empresas a un **nivel de consciencia mayor**, que integre a todos los involucrados en la sociedad. Aquí es donde conocí el movimiento y la filosofía del capitalismo consciente.

Una definición sencilla sobre el capitalismo consciente es que se trata de una forma de pensar sobre el capitalismo y los negocios que refleja mejor dónde estamos en el viaje humano, el estado actual de nuestro mundo y el **potencial innato de los negocios para tener un impacto positivo en el mundo**.¹ Las empresas conscientes están motivadas por propósitos superiores que sirven, alinean e integran los intereses de todos sus principales interesados. Una empresa necesita crear valor con y para sus diversos grupos de interés o *stakeholders* (clientes, empleados, proveedores, inversores, comunidades, etc.). Las empresas conscientes se esfuerzan por crear riqueza financiera, intelectual, social, cultural, emocional, espiritual, física y ecológica para todas sus partes interesadas.

Según Sandelands (2009),² las corporaciones a menudo han sido acusadas de un enfoque excesivo e intransigente en la búsqueda de ganancias y oscurecer las dimensiones sociales y espirituales de sus miembros que buscan participar en una comunidad y dar sentido a sus acciones. A diferencia de las definiciones capitalistas tradicionales que sugieren que el objetivo principal de las empresas es maximizar las ganancias, el capitalismo consciente concibe las empresas que operan con el doble mandato: **No solo las empresas deben maximizar las ganancias, también deberían servir para algún propósito superior.**

Se debe mirar más allá de los indicadores financieros, las empresas que adoptan al capitalismo consciente encontrarán un mayor propósito en los bienes que producen y los servicios que brindan, deberán estar orientados en ese valor a las demás partes interesadas (*stakeholders*), ejercer un liderazgo consciente e implementar una cultura también consciente. Son tiempos de evolución y es un buen momento para reflexionar sobre **las cosas que debemos cambiar y mejorar.**

Y a todo esto, ¿cuál es el papel que debe desempeñar el Contador dentro del capitalismo consciente? La respuesta es fácil y directa: ser un estratega y habilitador para que esta filosofía pueda ser aplicada en las compañías. El capitalismo consciente va muy alineado con la ética de la profesión contable; el Contador tiene como objetivo satisfacer las necesidades de información de los distintos agentes de la sociedad; y el Código de Ética del Contador Profesional de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) establece como objetivo principal que el Contador trabaje al más alto nivel de profesionalismo, con credibilidad, calidad de servicio y confianza.

Principios y características que, sin duda, son clave para tomar este liderazgo consciente ante la realidad transformada en la que estaremos viviendo. ■

1 Mackey, J., & Sisodia, R. (2013). *Conscious Capitalism: Liberating the Heroic Spirit of Business*. Harvard Business Review Press.

2 Sandelands, L. (2009). The business of business is the human person: Lessons from the Catholic social tradition. *Journal of Business Ethics*, 85(1), 93-101.

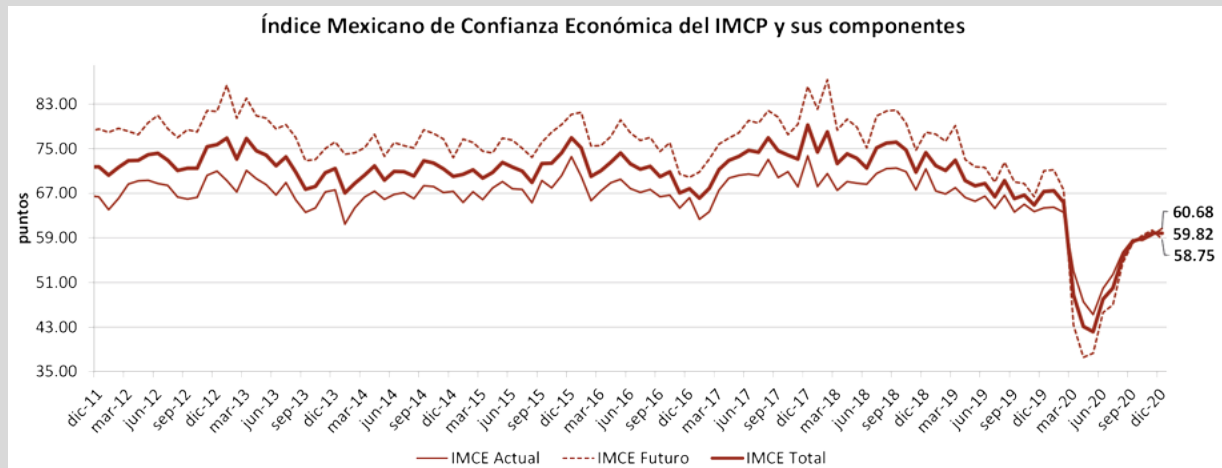
Índice de diciembre

LIC. ERNESTO O'FARRILL SANTOSCOY
 Presidente de Bursamétrica
 Colaboración especial de la Lic. Sofía Santoscoy Pineda

El IMCE de diciembre de 2020 mostró una suave reducción de -0.06% para colocarse en 59.82 unidades con 0.04 puntos menos respecto a noviembre. Al interior, la **situación actual continuó avanzando** para pasar de 59.45 puntos a 60.68 puntos, la mejor puntuación observada en los últimos diez meses, dando lugar a un crecimiento mensual de 2.06% . En cambio, la **situación futura**, que corresponde a los próximos seis meses, cayó -2.68% a 58.75 unidades.

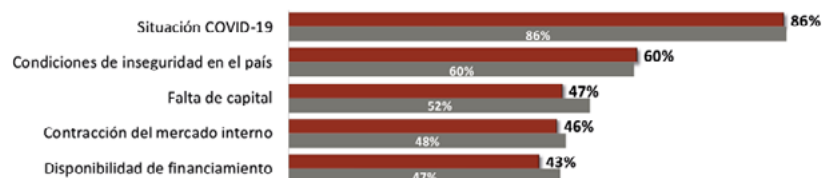
Comparativo mensual				Comparativo anual			
	Situación actual	Situación dentro de 6 meses	IMCE TOTAL		Situación actual	dentro de 6 meses	IMCE TOTAL
nov-20	59.45	60.36	59.86	dic-19	64.36	71.01	67.31
dic-20	60.68	58.75	59.82	dic-20	60.68	58.75	59.82
Var.	2.06%	-2.68%	-0.06%	Var.	-5.72%	-17.27%	-11.13%
Var. Pts.	1.22	-1.62	-0.04	Var. Pts.	-3.68	-12.26	-7.49

En comparación con diciembre de 2019, el IMCE marcó una vez más un declive, para acumular 21 meses consecutivos con disminuciones, bajando -11.13% , como resultado de una visión menos optimista sobre la situación actual, la cual declinó -5.72% y en mayor medida sobre la **situación futura** que se hundió por -17.27% .



Dentro de los elementos que limitan el crecimiento, la **situación COVID-19 fue seleccionada nuevamente como el principal factor** al que se enfrentan las empresas, en segundo lugar, se ubicaron las condiciones de inseguridad en el país, seguida por la falta de capital. ■

Principales obstáculos y factores que limitan el crecimiento de las empresas



Cambios recientes a la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*

C.P.C. y M.A. JOSÉ MIGUEL PERALES MUÑOZ
Miembro de la CONIF, Presidente de la Comisión de NIF de la Región
Centro-Occidente del IMCP
miguel.pm@vcon.mx

En las mejoras a las NIF 2020 se incorporó en el glosario el concepto de “Aplicación retrospectiva parcial”, el cual es el *reconocimiento del efecto acumulado de un cambio contable en el saldo inicial del periodo en el que ocurre dicho cambio*, esto a raíz de la modificación a la NIF B-1, en su párrafo 21; no obstante que, la NIF en comento establece las normas para la aplicación retrospectiva para reconocer los cambios contables, las correcciones de los errores y de las reclasificaciones, el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera (CINIF) consideró necesario dar una solución práctica en determinados casos.

En ese sentido, esta mejora a la NIF B-1 consiste en que cuando al aplicar el método retrospectivo sea impráctico (imposible) determinar los efectos acumulados de un cambio contable o de una corrección de un error en los periodos anteriores afectados, o en algún periodo determinado, entonces es en ese caso cuando debe hacerse una *aplicación retrospectiva parcial*.

Se puede decir entonces que, ante una corrección de error o un cambio contable se tiene que hacer un análisis aplicando el juicio profesional para determinar si se tiene evidencia suficiente para determinar que es impráctico (imposibilidad) conocer el o los periodos del reconocimiento contable.

Un cambio contable en 2021 a razón de una nueva NIF es, por ejemplo, la entrada en vigor de la NIF C-17, *Propiedades de inversión*, la cual permite el modelo de valuación a costo histórico o valor razonable, toda vez que antes de la entrada en vigor de esta NIF, solo se permitía el costo histórico en la valuación de las *propiedades de inversión*; entonces, al aplicar por primera vez esta NIF, la propia NIF en su párrafo 80.1 establece que los cambios que surjan en su adopción, deben hacerse de forma retrospectiva.

Si una entidad opta por aplicar en modelo de valuación de valor razonable, debe determinar si tiene la evidencia suficiente de que sea impráctica la aplicación retrospectiva y, en su caso, determinar la aplicación retrospectiva parcial para reflejar el importe del cambio en el saldo inicial de 2021, en caso contrario, aplica el efecto del cambio desde el periodo o periodos anteriores.

Otro caso para analizar en este 2021 es la entrada en vigor de la NIF C-22, *Criptomonedas*, las cuales deben de reconocerse a su valor razonable, al igual que la NIF C-17, debe hacerse el mismo análisis.

Asimismo, otro ejemplo se puede apreciar en las Mejoras a las NIF 2021, en los cambios que se establecen en la NIF C-2, *Inversión en Instrumentos Financieros*, respecto del reconocimiento inicial, para reconocer como Otros Resultados Integrales (ORI) los cambios en el valor razonable de ciertas inversiones en instrumentos de capital que no se negocian en el corto plazo. Sin duda, debe determinarse si ante este cambio contable se tiene evidencia para la aplicación retrospectiva o la retrospectiva parcial.

Para este 2021, se hace otra mejora a la NIF B-1, con el fin de converger con la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 8, *Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores*, al permitir la aplicación prospectiva cuando en ciertos casos el efecto inicial de un cambio contable o de una corrección de error no pueda ser determinado. En tal caso, las entidades deben de reconocer los efectos de los cambios o correcciones de errores en el periodo actual contable.

Por ejemplo, se puede hacer este análisis en las Mejoras a las NIF 2021, en los cambios que se establecen junto con las Normas de Información Financiera, entre las que destacan: la NIF-B-3, *Estado de resultado integral*; la NIF C-2, *Inversión en Instrumentos Financieros*; la NIF C-19, *Instrumentos financieros por pagar* y la NIF C-20, *Instrumentos financieros para cobrar principal e interés*, respecto de la presentación de ganancias y pérdidas por quitas recibidas y otorgadas, y así determinar si ante la aplicación de esta mejora y con la mejor evidencia no pueda determinarse el efecto inicial del cambio contable y así usar la aplicación prospectiva del cambio contable, en caso contrario aplicar la retrospectiva o retrospectiva parcial, según corresponda.

Estos supuestos en los que no puede determinarse el efecto del cambio o corrección del error suelen darse en estimaciones, quizá por falta de datos que solo se obtienen en el periodo actual y no en los anteriores, por ejemplo, cuando una entidad corrige un error de un periodo anterior en el cálculo de sus pasivos a favor de los empleados por cambios en las hipótesis actuariales, al no considerar en el periodo anterior la información sobre una pandemia grave que haya aparecido en el periodo actual, si este dato solo pudo conocerse después de que los estados financieros para el periodo anterior fueran autorizados para su emisión.

Se puede concluir con el siguiente cuadro resumen, ya que ante la corrección de un error o de un cambio contable, y teniendo la mejor evidencia junto con el uso del juicio profesional se manejará el tipo de aplicación que corresponda:

Tipo de aplicación	Corrección de error	Cambio contable
Retrospectiva	Se reconoce el efecto en el o los periodos anteriores.	
Retrospectiva parcial	Se reconoce el efecto en el saldo inicial del periodo en el que ocurre.	
Aplicación prospectiva	No se reconoce el efecto, pues no pudo determinarse. Se corrige o se cambia desde el periodo actual.	

Derivado de estos ajustes a la NIF B-1, también las Mejoras a las NIF anuales sufren un cambio, pues las propias mejoras establecían arbitrariamente la aplicación retrospectiva, la retrospectiva parcial o la prospectiva; sin embargo, ya solo establecerán la aplicación de conformidad con la NIF B-1, y el preparador de la información financiera, de acuerdo con la mejor evidencia que tenga y utilizando el juicio profesional, hará la aplicación que mejor represente la información financiera. Este cambio puede ya notarse en las Mejoras a las NIF 2021, por ejemplo en la mejora a la NIF D-5, *Arrendamientos*, en el tema de una venta con arrendamiento en vía de regreso, se establece en el párrafo 81.10 de dicha NIF D-5, que los cambios contables que surjan, en su caso, deben reconocerse con base en la NIF B-1, con lo que ya no se establece el tipo de aplicación, sino que se debe de aplicar la propia NIF B-1, para determinar si se usa la aplicación retrospectiva, retrospectiva parcial o prospectiva.

Es importante conocer estos cambios a la NIF B-1, pues al emitirse una nueva NIF o al modificarse o emitirse alguna Interpretación a las Normas de Información Financiera (INIF), debe determinarse el tipo de aplicación a hacer, ya sea retrospectiva, retrospectiva parcial o aplicación prospectiva. ■

Referencias

CINIF (2020). *Normas de Información Financiera*. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
IASB (2019). *Normas Internacionales de Información Financiera*. Inglaterra: IFRS Foundation.

Plan de contingencia y crecimiento para enfrentar la crisis

C.P.C. y M.I. JOSÉ MARIO RIZO RIVAS
Socio director de Salles Sainz-Grant Thornton en Guadalajara
mario.rizo@mx.gt.com

Elaboración y recomendaciones para PyMES familiares

Los seres vivos crecemos por etapas, y para pasar al siguiente nivel debemos abandonar el anterior. Una de las grandes paradojas del mundo empresarial es que dueños y emprendedores a menudo son grandes buscadores de libertad, y eso los impulsó a crear su negocio; pero con el paso del tiempo se han quedado atrapados y se convierten en esclavos de su empresa al concentrar el poder de decisión en una sola persona: el fundador. Sobre este recaen las responsabilidades más importantes y se le dificulta delegar.

Para afrontar un problema de la mejor forma posible en el contexto de las PyMES familiares es fundamental abordarlo con seriedad y profesionalismo, lo que significa no dejarse llevar por estructuras informales y recurrir a una solución que combine creatividad con reglas establecidas para afrontarlos. En la práctica, se trata de plantearse las cuestiones desde una visión amplia, que trascienda el problema concreto para así sacar conclusiones que eviten otros problemas similares en el futuro. El sector de las Pequeñas y Medianas Empresas (PyMES) es uno de los que mayores afectaciones registra ante la pandemia de Covid-19, y uno de los principales factores que propician esto es la falta de liquidez.

Las empresas han estado inmersas, en los últimos años, en tal vorágine y crisis que, cuando las cosas empiezan a empeorar, como ya ocurre en los últimos meses por los efectos económicos generados por la pandemia, les cuesta plantearse cómo acometer un plan de crecimiento, porque se quedan paralizadas. En ocasiones, es un tema de miedo a ejecutar nuevas acciones, y en otras, un tema de desconocimiento de cómo hacerlo. En estos casos, lo mejor es contar con asesores expertos en los temas que requiera la PyME. Es importante tener los recursos necesarios para crecer de forma eficaz, eficiente y con rentabilidad para garantizar la continuidad de la empresa.

A la hora de plantearnos un plan de crecimiento, debemos entender primero qué es: se trata de un documento que incluye básicamente los objetivos de tu PyME, las estrategias y tácticas para el proyecto de crecimiento previsto, la estructura organizacional, las necesidades de inversión para financiar tu proyecto y soluciones para resolver problemas futuros (tanto los internos como los del entorno). El plan de crecimiento incluye –entre otras cosas– los objetivos, estrategias, tácticas y las acciones a realizar para llevarlas a cabo.

Para crecer correctamente y de manera planificada, es importante poner los recursos necesarios para ello (en muchas ocasiones se puede crecer con menos recursos) y definir objetivos de desarrollo empresarial tanto corporativos como por departamentos. Además, es importante definir un sistema de control (cuadro de mando) con el cual se pueda velar por el cumplimiento de los objetivos planteados y, en su caso, reflejar los cambios en los planes.

Los aspectos esenciales que tenemos que considerar para que la planeación tenga éxito son los siguientes:

1. Buscar la mejora de los resultados de la PyME en ventas, presencia en el mercado, eficiencia operativa, financiera, administrativa y en los procesos; debe ser un objetivo y a la vez el fin último del plan. Las empresas en general buscan ganar dinero, y crecer, y para ello es necesario aumentar las ventas, ampliar mercados e incrementar los márgenes de utilidad y rentabilidad. En ocasiones, esto implica internacionalizarse, con la problemática que ello conlleva.

2. Planificar el crecimiento de la empresa en el corto y largo plazo (en el momento actual, muy importante en el corto plazo, de mes a mes, y los próximos 3, 6 y 9 meses). A pesar de que las cosas nos vayan mejor y salgamos de la etapa crítica, es importante saber que el mediano y largo plazo en un plan estratégico de crecimiento es necesario.
3. Determinar oportunidades de negocio para la PyME y mercados de interés debe formar parte del plan de antemano, es decir, debemos saber cuál será la hoja de ruta a seguir.
4. Describir el nicho de mercado existente conforme las nuevas megatendencias, las necesidades actuales por atender, y justificar financieramente los medios elegidos para vender en él los productos o servicios. Debemos saber cuánto nos va a costar todo lo que vayamos a hacer, qué tipo de mercado tenemos delante y qué dificultades podemos encontrarnos, además de la mejor manera de vender y agregar valor a los clientes.
5. Estar seguros de que obtendremos una ventaja competitiva por lo menos de corto plazo y aún mejor, sostenible en el tiempo y defendible frente a la competencia y, en su caso, tener la capacidad para hacer los cambios de productos, servicios y de ser necesario, de mercado. El plan de crecimiento debe contemplar cómo esperamos que funcione el producto o servicio en el mercado al que nos dirigimos en un entorno VUCA (por sus siglas en inglés); es decir, un entorno de volatilidad, incertidumbre, complejidad y ambigüedad.
6. Definir los objetivos de crecimiento de la empresa, departamental e individual. Todos deben tener objetivos alineados con el plan estratégico de crecimiento, si queremos que todos se impliquen como debe ser y apoyen en su parte al gran objetivo rector de la PyME (visión) y hacerlos suyos para lograrlo todos juntos. "Establecer metas es el primer paso en volver lo invisible en visible". Anthony Robbins.
7. Establecer los indicadores clave de desempeño para medir y analizar las desviaciones frente a los objetivos y actuar oportunamente para corregir el rumbo. "Lo que no se mide, no se puede gestionar". Esta popular frase de Peter Drucker, cualquier plan es para cambiarlo en función de los cambios en el mercado y en el propio producto o servicio. Debemos ser capaces de modificar el plan si las cosas no van como esperábamos. "Una empresa que sigue empleando una estrategia que tuvo éxito, con el tiempo e inevitablemente caerá víctima de un competidor." William Coben.

Para la planeación y ejecución de los puntos tratados es muy importante considerar que la tecnología será la clave indispensable del éxito en las PyMES, durante y después de la pandemia.

Los fundadores de una PyME que realmente quieran continuar con su negocio y obtener la libertad financiera, son aquellos que comprendan que iniciar una empresa es muy similar a tener un hijo, es decir, ellos logran construir un negocio que poco a poco depende menos de ellos conforme crece y madura, de la misma manera que un niño al hacerse maduro depende cada vez menos de sus padres. Lo anterior, solo se logra con una adecuada planeación y necesariamente con la ejecución de lo que se estableció en el plan, en el tiempo y forma que se definió.

En conclusión, para lograr el éxito en una PyME es necesario tener un plan de rescate y de crecimiento que considere en sus premisas lo más que se pueda y que pueda prever lo que puede ocurrir; tener la capacidad y compromiso de llevarlo a cabo (tener los recursos necesarios), y virar el timón si las cosas salen mal. Contar con la ayuda de asesores expertos en el tema facilita su implementación y garantiza mejores resultados. Hay que tener la disciplina para llevar a la ejecución lo planeado porque como señaló T. J. Cartwright: "Muchas veces, la planificación está sentenciada incluso antes de empezar, porque se espera muy poco de ella o porque no se le imprime suficiente fuerza". ■

Políticas sugeridas para el trabajo a distancia

DRA., P.C.F. Y C.P.C. SYLVIA MELJEM ENRÍQUEZ DE RIVERA
Vicepresidenta de Asuntos Internacionales del CEN, Instituto Mexicano de
Contadores Públicos (IMCP)

Directora del Departamento Académico de Contabilidad y del Centro de Vinculación
e Investigación Contable (CEVIC)

Instituto Tecnológico Autónomo de México (ITAM)

smeljem@itam.mx

La IFAC, en apoyo a sus organismos profesionales miembros y sus asociados correspondientes, ha desarrollado páginas web dedicadas a proporcionar recursos relevantes en materia de los desafíos e implicaciones clave del COVID-19 en temáticas relacionadas con la profesión, algunos ejemplos son:

- > **Auditoría.** Incluye evidencia de auditoría, auditorías de estimaciones contables, informes de auditoría y eventos posteriores.
- > **Informes financieros.** Incluye empresa en funcionamiento, medición y deterioro del valor razonable, contabilidad de arrendamientos y contabilidad de coberturas.

También ha desarrollado una página de recursos de servicios de Desarrollo Profesional Continuo (DPC) en línea para las Organizaciones Profesionales Contables (PAO), con materiales, enlaces y detalles de contacto para obtener más información.

Al respecto, siendo que algunas organizaciones están cuestionando la necesidad de tener una oficina, incluso cuando la pandemia termine, un buen conjunto de políticas y un manual operativo claro y accesible sobre trabajo a distancia serán una referencia indispensable para la práctica del futuro, lo cual, sin duda, facilitará adicionalmente el proceso de incorporación de nuevo personal durante esta etapa.

En el artículo "Solutions for Staff Onboarding under Remote Work", George Willie y Johnny Yong (enero 2021) proponen una lista de control de lo que debe contener una política de trabajo a distancia:

- > Resumen completo de la política de trabajo a distancia para contar con una referencia rápida y sencilla.
- > Guía de términos y acrónimos de uso común utilizados en la política de trabajo a distancia y aspectos relacionados con la oficina.
- > Protocolo administrativo que detalle claramente el debido proceso para el caso de que exista la necesidad de cambiar los términos establecidos para el trabajo a distancia.
- > Políticas sobre la administración de activos fijos de la empresa para informar al nuevo personal sobre quién o qué departamento contabiliza los activos que se envían al personal, así como las condiciones de estos activos.
- > Horario de la jornada laboral de la organización, mencionando las horas en las que se espera que el personal esté "conectado", los días festivos no laborables y, cuando sea

posible, cualquier orientación sobre cuándo el personal podría regresar al trabajo en persona.

- > Políticas de seguridad de la información y capacitación en seguridad para garantizar la integridad y confidencialidad de la información que mantiene la organización.
- > Expectativas para el entorno de trabajo de un empleado, incluyendo los requisitos de "cámara web encendida" durante las reuniones y el control del ruido ambiental.
- > Detalles sobre la responsabilidad y seguros relevantes que forman parte de la compensación del empleado durante el trabajo a distancia, así como el mecanismo para asegurar los activos de la empresa en caso de pérdidas.
- > Instrucciones sobre el uso de los canales de comunicación, las expectativas de uso de las diferentes plataformas para ciertos tipos de comunicación, incluyendo los anuncios oficiales importantes de la organización.
- > Oportunidades de aprendizaje y desarrollo que ofrece la organización y cómo el personal puede aprovechar estos recursos y beneficiarse de ellos.
- > Directorio completo de contactos que especifica con quién debe comunicarse un empleado en caso de tener problemas de TI, tales como de conexión, de uso de algún programa o del equipo, así como quién en la oficina maneja las solicitudes de suministros.

A medida que más empresas descubran los beneficios del trabajo desde casa (WFH, por sus siglas en inglés), un manual bien redactado que cubra muchas de las áreas mencionadas, así como un buen régimen de implementación flexible contribuirán en gran medida a mejorar y facilitar el proceso de incorporación remota.

Para el caso de México será importante tomar en cuenta las disposiciones establecidas en el Decreto publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el pasado 11 de enero por el que se reforma el artículo 311 y se adiciona el capítulo XII Bis de la Ley Federal del Trabajo, en materia de Teletrabajo. En este Decreto se establecen las condiciones laborales de este esquema de trabajo, así como las obligaciones especiales que tendrán que cumplir, tanto los patrones como los trabajadores. ■

Fuente

Willie, G. y Yong, J. "Solutions for Staff Onboarding under Remote Work" (enero 2021).

<https://www.ifac.org/knowledge-gateway/preparing-future-ready-professionals/discussion/solutions-staff-onboarding-under-remote-work>