



COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS BOLETÍN UNIVERSIDAD DE GUADALAJARA A.C. FISCAL 105 BIS

Mayo 2014 Comisión Fiscal

“El Timbrado de las Nóminas”

**C.P.C. Rubén
Plascencia Arreola
Presidente Consejo
Directivo**

**C.P.C. y M. I. Javier
Pérez López
Vicepresidente
General**

**C.P.C. y M.I. Oliver
Murillo y García
Vicepresidente de
Calidad**

**C.P.C. y M. I. Felipe
de Jesús Arias Rivas
Vicepresidente de
Asuntos Fiscales**

**“Por una contaduría
Pública con Excelencia
y Nacionalista”**



ccpudg@yahoo.com.mx

ANTECEDENTES

En los últimos años el SAT ha tratado de implementar, debido a la necesidad de adecuarse a los estándares internacionales exigidos por la economía globalizada, la emisión de documentos electrónicos tanto para la obtención de ingresos como para la deducción de los egresos de los contribuyentes por lo que de acuerdo a las reformas fiscales impulsadas por el Presidente Enrique Peña Nieto, los comprobantes fiscales digitales se incorporan a partir de 2014 al ámbito laboral, pues de acuerdo a las nuevas disposiciones fiscales todos los patrones están obligados a emitir los recibos de pago a sus empleados a través de comprobantes electrónicos.

Aun cuando en la exposición de motivos que presentó el Ejecutivo al Congreso de la Unión en el paquete fiscal para 2014 no se mencionó expresamente esta nueva obligación, en la fracción III del artículo 99 de la nueva LISR y el artículo 29 del CFF quedaron contemplados los cambios en materia de sueldos y salarios que van desde la mecánica para el pago, hasta la deducción para el patrón.

MARCO JURIDICO

Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR)
Código Fiscal de la Federación (CFF)
Resolución Miscelánea Fiscal para 2014 (RMF 2014)
Ley Federal del Trabajo (LFT)

INTRODUCCIÓN

Las reformas al CFF y la nueva LISR vigentes a partir del 1º de enero de 2014, contemplan cambios importantes para el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales, en materia de sueldos y salarios las reformas condicionan su deducción al monto de remuneraciones exentas, además se establecen nuevas reglas para su deducción y hay que considerar el incremento a la tarifa contenida en el artículo 96 de la citada ley.

Las obligaciones contenidas para los patrones o empleadores en el artículo 99 de la LISR y los artículos 29 y 29 A del CFF no diferencian en el caso de los patrones entre tener un solo empleado o paralos grandes corporativos que cuentan con cientos o miles de ellos, ni tampoco mencionan montos pagados a los trabajadores, por lo que la obligación del timbrado de las nóminas es de aplicación general.

DESARROLLO

El artículo 29 del CFF establece que cuando un contribuyente tenga la obligación de expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que realicen, por los ingresos que se perciban o por las retenciones de contribuciones que efectúen, deberán emitir dichos comprobantes mediante documentos digitales (CFDI) a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria (SAT).

Como consecuencia de lo anterior, a partir del 1º de enero de 2014, la expedición de los recibos de nómina timbrados son forzosos y serán las constancias de ingresos y de retenciones de los trabajadores, por lo que estos deberán solicitar el comprobante correspondiente, mismo que, de acuerdo con el artículo 99 fracción III de la LISR, podrá servir como constancia o recibo de pago para el patrón para efectos de la legislación laboral a que se refieren los artículos 132 fracciones VII y VIII, y artículo 804, primer párrafo, fracciones II y IV de la LFT.

Lo anterior queda sustentado en el artículo 17 D del CFF que establece que en los documentos digitales, una firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente, sustituirá a la firma autógrafa del firmante, garantizando además la integridad del documento y que producirá los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa por lo que tendrán el mismo valor probatorio.

Es por esto, que los patrones deberán tener un cuidado muy especial en la obtención y captura de la información de todos sus empleados que en su momento formarán parte de los CFDI.

Para estar en condiciones de poder emitir los CFDI a los trabajadores o timbrar las nóminas, el patrón deberá:

1. Contar con la FIEL vigente; y
2. Tener un Certificado de Sello Digital (CSD) el cual podrá ser generado utilizando el programa SOLCEDI a través del portal del SAT. El contribuyente podrá contar con los CSD necesarios para el efectivo control de los comprobantes a que esté obligado a emitir o hacerlo con un solo CSD.

Por la delegación de funciones que para este tipo de proceso administrativo implica, ya sea para el encargado de nóminas, departamento de recursos humanos o bien el contador de la empresa, habrá que recordar lo mencionado en el art. 17 D del CFF en el sentido del valor o de los efectos legales que representa la firma electrónica, por lo que se deberá tener el cuidado correspondiente, lo recomendable es utilizar exclusivamente un CSD para el timbrado de las nóminas.

En virtud de la problemática de conseguir el CSD por la demanda existente para cumplir con éste requisito, en la Regla 1.2.2.4.de la RMF 2014 otorga la facilidad a las personas físicas de utilizar el certificado de la FIEL en sustitución del CSD.

Del mismo modo, con el propósito de apoyar a los contribuyentes en esta transición, el SAT otorgó una prórroga para el timbrado de las nóminas hasta el 31 de marzo siempre y cuando dichos contribuyentes hubieran migrado totalmente al esquema de CFDI y emitido todos los CFDI de cada uno de los pagos o de las retenciones efectuadas aprovechando esta opción de diferimiento establecida en artículo transitorio cuadragésimo quinto de la RMF 2014.

La RMF para 2014 establece dos excepciones para la no expedición de CFDI por las remuneraciones por concepto de salarios, y por las retenciones de contribuciones que efectúen, que están contenidas en los transitorios cuadragésimo cuarto y cuadragésimo sexto de la misma RMF 2014, aplicables a personas físicas con ingresos acumulables declarados en el ejercicio 2012 iguales o inferiores a \$ 500,000.00, así como a los contribuyentes del Régimen de Incorporación Fiscal, respectivamente, y solamente por el periodo comprendido del 1º. de enero al 31 de marzo.

En virtud de que los artículos 29 y 29 A del CFF establecen los requisitos que deberán cumplirse en la expedición de los comprobantes digitales el SAT ha publicado una serie de instructivos y boletines para el debido cumplimiento de dichos requisitos relativos al timbrado de las nóminas y con la finalidad de que todos los contribuyentes estén en la posibilidad de cumplirlos ha dado a conocer entre otros los siguientes:

Para emitir los CFDI correspondientes, el contribuyente podrá:

- A. Hacerlos utilizando la herramienta gratuita ofrecida por el SAT para la emisión de CFDI; o
- B. Contratar o utilizar el servicio de un proveedor autorizado de comprobantes electrónicos(PAC).

El Anexo 20 de la RMF 2014 establece los requisitos generales de los comprobantes digitales:

- Datos del emisor (patrón). Información del contribuyente emisor del recibo de nómina como CFDI.
- Datos del receptor (trabajador). Información del contribuyente receptor del recibo de nómina como CFDI.

Igualmente, en dicho anexo se establecen todos los datos que deberán contener dichos comprobantes y son:

- Fecha de emisión. Fecha de la elaboración del recibo
- Subtotal. Sumatoria de los importes de los conceptos.
- Descuentos. Total de las deducciones sin considerar el ISR retenido.
- Motivo del descuento. Utilizando el término “deducciones nómina”
- Total: pago realizado al trabajador, que será igual al subtotal menos los descuentos y las retenciones efectuadas.
- Tipo de comprobante. Egreso
- Lugar de expedición. Señalar la plaza en donde labore el empleado.

Del mismo modo, los conceptos que deberán contener los comprobantes son:

- Cantidad. Aplica el valor “1”
- Unidad. Se deberá utilizar la expresión “Servicio”
- Descripción. Se podrán utilizar los conceptos utilizados tradicionalmente en los recibos de nómina: sueldo, aguinaldo, prima vacacional, vacaciones pagadas, etc.
- Valor unitario. Será el total de percepciones del trabajador
- Retenciones.
- Impuesto. Tipo de impuesto retenido

Existen además otros conceptos que formaran parte de los CFDI denominados “atributos” y “nodos”

ATRIBUTOS REQUERIDOS Y OPCIONALES:

Concepto	Tipo de Atributo
Versión del complemento	Requerido
Registro patronal a 20 posiciones máximo	Opcional
Numero de empleado de 1 a 15 posiciones	Requerido
CURP del trabajador	Requerido
Clave del régimen por el cual se tiene contratado al trabajador, conforme al catálogo publicado en el portal del SAT en internet.	Requerido
Número de seguridad social aplicable al trabajador	Opcional
Fecha efectiva de erogación del gasto	Requerido
Fecha inicial del pago	Requerido
Fecha final del pago	Requerido
Número de días pagados	Requerido
Departamento o área a la que pertenece el trabajador	Opcional
CLABE	Opcional
Banco conforme al catálogo , donde se realiza el depósito de nómina	Opcional

Fecha de inicio de la relación laboral entre el empleador y el empleado	Opcional
Antigüedad	Opcional
Puesto asignado al empleado o actividad que realice	Opcional
Tipo de contrato: Base, eventual, confianza, sindicalizado, a prueba, etc.	Opcional
Tipo de jornada: Diurna, nocturna, mixtas, por hora, reducida, partida, etc.	Opcional
Periodicidad de pago de salario: diario, semanal, quincenal, catorcenal, mensual, bimestral, unidad de obra, comisión, precio alzado, etc.	Requerido
Retribución otorgada al trabajador, que se integra por los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, alimentación, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquier otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo	Opcional
Clave conforme a la clase en que deben inscribirse los patrones, de acuerdo con las actividades que desempeñan sus trabajadores, según lo previsto en el artículo 196 del Reglamento en Materia de Afiliación Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización. Catálogo publicado en el portal del SAT en internet.	Opcional
Salario diario integrado	Opcional

NODOS OPCIONALES:

Sobre las percepciones

- Tipo de percepción conforme al catálogo publicado en el portal del SAT en internet.
- Clave de percepción de nómina propia de la contabilidad de cada patrón, pudiendo conformarse desde 3 hasta por 15 caracteres.
- Descripción del concepto de percepción.
- Importe gravado de un concepto de percepción.
- Importe exento de un concepto de percepción.
- Total de percepciones gravadas que se relacionan en el comprobante.
- Total de percepciones exentas que se relacionan en el comprobante.

Sobre las deducciones

- Tipo de deducción conforme al catálogo publicado en el portal del SAT en internet.
- Clave de deducción de nómina propia de la contabilidad de cada patrón, puede conformarse desde 3 hasta por 15 caracteres.
- Descripción del concepto de deducción.
- Importe exento de un concepto de deducción.
- Total de deducciones gravadas que se relacionan en el comprobante.
- Total de deducciones exentas que se relacionan en el comprobante.

Respecto a información de incapacidades

- Número de días en que el trabajador se incapacitó en el periodo
- Razón de la incapacidad conforme al catálogo publicado en el portal del SAT en internet.
- Monto del descuento por incapacidad.

Respecto de las horas extras

- Número de días en que el trabajador realizó horas extras en el periodo
- Tipo de pago de las horas extras: dobles o triples
- Número de horas extras trabajadas en el periodo
- Importe pagado por las horas extras

Como se podrá observar, muchos de los atributos y nodos, aun cuando son opcionales, están encaminados a llevar el control de las percepciones gravadas y exentas para efectos del porcentaje de las remuneraciones deducibles siguiendo la reglamentación establecida en el art. 28 fracción XXX de la LISR que dice que no serán deducibles:

“Los pagos que su vez sean ingresos exentos para el trabajador, hasta por la cantidad que resulte de aplicar el factor del 0.53 al monto de dichos pagos. El factor a que se refiere este párrafo será del 0.47 cuando las prestaciones otorgadas por los contribuyentes a favor de sus trabajadores que a su vez sean ingresos exentos para dichos trabajadores, en el ejercicio de que se trate, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior”

La mecánica o procedimiento para cuantificar la proporción de los ingresos exentos y poder determinar el porcentaje que corresponda a las remuneraciones no deducibles por los ingresos exentos entregadas a los trabajadores está establecida en la regla I.3.3.1.16 de la RMF 2014.

El artículo 29 del CFF establece como obligación del emisor del CFDI una vez incorporado el sello digital del SAT o en su caso los PAC, entregar o poner a disposición de los clientes o trabajadores en este caso, el archivo electrónico del CFDI a través de los medios electrónicos de los que se dispongan y cuando sean solicitados por el interesado, una representación impresa.

Esta medida representará para muchos contribuyentes una gran carga de trabajo, sobre todo para los patrones que tengan a su cargo trabajadores que no estén familiarizados con los medios electrónicos como la rama de la construcción y los AGAPES y que no cuentan en su gran mayoría un correo electrónico para hacer el envío del archivo XML.

Para este caso, en la regla I.2.7.5.2. se concede la opción de entregar a los trabajadores en lugar del archivo XML por las remuneraciones pagadas, pero solo hasta el 30 de junio, una representación impresa que contenga por lo menos:

- I. El folio fiscal
- II. En RFC del empleador
- III. El RFC del empleado

Para los efectos del artículo 27 fracción V, segundo párrafo de la LISR que establece como requisito para la deducción de las remuneraciones que a su vez sean ingresos en los términos del Capítulo I del Título IV de la LISR, que consten en comprobantes fiscales emitidos en términos del CFF, cumpliendo también con las obligaciones a que se refiere el artículo 99 en las fracciones I, II, III y IV, de la LISR, la regla I.2.7.5.3. de la RMF 2014 aclara que se considerará como momento de la deducibilidad de la remuneraciones en cuestión, además de expedir los CFDI, el momento en que se realice el pago, con independencia de la fecha en que se haya emitido el CFDI o en que haya sido certificado por el proveedor de certificación autorizado (PAC); esto con la finalidad de reconocer las setenta y dos horas que la misma RMF 2014 en la regla I.2.7.2.9. concede como plazo a los proveedores de certificación autorizados para la certificación de los CFDI.

Todos estos cambios trascienden al ámbito laboral porque impactan en la forma en que se maneja la documentación y los expedientes laborales, tanto en los departamentos de recursos humanos de los contribuyentes como ante terceros, incluyendo principalmente a las autoridades del trabajo.

Lo anterior porque la comprobación del cumplimiento de las obligaciones patronales es uno de los puntos más importantes en las controversias laborales, para el efecto, el artículo 784 de la LFT exige de la carga de la prueba al trabajador cuando su dicho refiera entre otras cosas:

- I. Fecha de ingreso del trabajador.
- II. Antigüedad en la empresa.
- III. Faltas de asistencia del trabajador.
- IV. El contrato de trabajo.
- V. Jornada de trabajo ordinaria y extraordinaria, cuando ésta no exceda de nueve horas semanales.
- VI. Pago de días de descanso y obligatorios, así como del aguinaldo.
- VII. Disfrute y pago de las vacaciones.
- VIII. Pago de las primas dominicales, vacacional y de antigüedad.
- IX. Monto y pago del salario.

- X. Pago de la participación de los trabajos en las utilidades de las empresas.
- XI. Incorporación y aportaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social, al INFONAVIT y a las AFORES

Lo que significa que el patrón cuenta con el deber procesal de desvirtuar el dicho del trabajador mediante el ofrecimiento y exhibición de los documentos que se mencionan en el artículo 804 de laLFT, entre los cuales se encuentra el relativo al recibo de nómina, mismo que de acuerdo con la ley especial requiere de forma indispensable la firma autógrafa del trabajador o inclusive la huella digital del propio trabajador en el caso de no saber escribir. De ahí que, en opinión de esta Comisión, parece inoportuno que la norma fiscal invada formalidades propias para la expedición de documentos con trascendencia laboral, lo que lleva a una incertidumbre respecto de qué norma elegir para acatar los deberes normativos de ambas áreas. Nuestra sugerencia es en el sentido de que los patrones deben cumplir con ambos requisitos a fin de mitigar cualquier omisión fiscal o laboral.

Por lo anterior, se deberá tener el cuidado de elaborar y conservar todos los documentos que acrediten todo el historial en la vida laboral del trabajador, a pesar de que en materia fiscal, de acuerdo al artículo 17 D del CFF, se le dé a los documentos digitales con una firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente, toda la validez de la firma autógrafa del firmante, garantizando la integridad del documento y produciendo los mismos efectos fiscales que las leyes otorguen a los documentos con firma autógrafa.

CONCLUSIÓN

Es indudable que con el timbrado de las nóminas se está dando un gran paso en la fiscalización de los contribuyentes aprovechando los recursos electrónicos, pero es fundamental que el universo de contribuyentes a los que va dirigida esta reforma, tengan la viabilidad o recursos suficientes tanto en lo técnico como en lo económico para poder aplicarlas, del mismo modo será necesario que las autoridades tomen en cuenta la homologación de esta modalidad de comprobantes para que surtan los efectos legales correspondientes en las diversas instancias o dependencias.

ACLARACIÓN

El contenido del presente estudio, corresponde ilustrativamente a la opinión de los miembros de la Comisión Fiscal del Colegio de Contadores Públicos Universidad de Guadalajara, A. C. y su objetivo es única y exclusivamente el dar a conocer al lector dicha opinión, sin que con ella se pretenda orientar, influir o bien coadyuvar en forma alguna con el interés particular del interesado.

ELABORADO POR LA COMISIÓN FISCAL:

PRESIDENTE:	C.P.C., M.I. Y ABOGADO FELIPE DE JESÚS ARIAS RIVAS
VICEPRESIDENTE:	C.P.C. HELIODORO ALBERTO REYNOSO MENDOZA
SECRETARIO:	C.P.C. Y M.I. CELIA EDITH VELEZ GÓMEZ
	C.P.C. RUBEN PLASCENCIA ARREOLA
	C.P.C. Y M.I. JAVIER PÉREZ LÓPEZ
	C.P.C. Y M.I. OLIVER MURILLO Y GARCÍA
	C.P.C. RAMÓN MACÍAS REYNOSO
	C.P.C. MA. DE LOURDES DE LA CRUZ PÉREZ
	L.D., M.I., M.F Y M.D.C.C. JUAN CARLOS DE OBESO ORENDAIN
	C.P.C. Y ABOGADO JUAN VILLASEÑOR GUDIÑO.