

COMPARACIÓN DE BASES IMSS-SAT

*C.P.C. Crispín García Viveros
Integrante de la CROSS Nacional*

DIRECTORIO

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

PRESIDENTE

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

VICEPRESIDENTE GENERAL

C.P.C. Ludivina Leija Rodríguez

VICEPRESIDENTE DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

P.C.FI. y Lic. Héctor Amaya Estrella

VICEPRESIDENTE FISCAL

L.C.P. Cristina Zoé Gómez Benavides

PRESIDENTE DE LA COMISIÓN REPRESENTATIVA DEL IMCP ANTE ORGANISMOS DE SEGURIDAD SOCIAL (CROSS)

C.P. y P.C.FI. Fidel Serrano Rodolfo

RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN



ES
MIEMBRO
DE



“LOS COMENTARIOS PROFESIONALES DE ESTE ARTÍCULO SON RESPONSABILIDAD DEL AUTOR, SU INTERPRETACIÓN SOBRE LAS DISPOSICIONES CITADAS PUEDE DIFERIR DE LA EMITIDA POR LA AUTORIDAD”

**INTEGRANTES DE LA COMISIÓN REPRESENTATIVA
ANTE ORGANISMOS DE SEGURIDAD SOCIAL**

L.C.P. Cristina Zoé Gómez Benavides	C.P.C. Jaime Zaga Hadid
C. P. C. Javier Juárez Ocoténcatl	L.C.P y C.D.F.I. Rolando Silva Briseño
C.P. y P.C.FI. Fidel Serrano Rodulfo	L.C.C. y P.C.y P.I. María Dolores Enríquez Medina
C.P.C. y P.C.FI. Arturo Luna López	L.D. E.D.F. José Luis Sánchez García
C.P.C. Leobardo Muñoz Tapia	C.P.C. Eduardo López Lozano
C.P.C. Mauricio Valadez Sánchez	

REGIÓN ZONA CENTRO

C.P. y P.C.FI. Edgar Enríquez Álvarez

REGIÓN ZONA CENTRO ITSMO PENINSULAR

C.P.C. Oscar Castellanos Varela	C.P.C. José Manuel Etchegaray Morales
Lic. Oscar Guevara García	C.P.C. y L.D. Francisco Teodoro Torres Juárez

REGIÓN ZONA CENTRO OCCIDENTE

Dr. Juan Carlos De Obeso Orendain	C.P.C. José Sergio Ledezma Martínez
C.P.C. Crispín García Viveros	L.C.P. LD. Karla Arlaé Rojas Quezada
C.P.C. Luis Manuel Cano Melesio	C.P.C. José Guadalupe González Murillo

REGIÓN ZONA NOROESTE

L.C.P. Didier García Maldonado	L.C.P. Roberto Cristian Agúndez Acuña
--------------------------------	---------------------------------------

REGIÓN ZONA NORESTE

C.P.A.C. Juliana Rosalinda Guerra González

Comparación de bases IMSS-SAT

*Por C.P.C. Crispín García Viveros
Integrante de la CROSS Nacional*

1. Antecedentes.

Ha sido una constante al escuchar diversas presentaciones de funcionarios de la Dirección de incorporación y recaudación del IMSS (DIR), que hay un intercambio de información con el SAT, que incluye diversa información, pero para el presente, nos enfocaremos a la parte relativa a la comparación de los montos que se consignan en los CFDI de nómina (los cuales muestran en el importe consignado en esas, conforme un esquema estandarizado por el SAT) con el salario base de cotización para determinar el valor de las contribuciones a entregar al Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), que pueden arrojar diferencias, que son indicadores de una incorrección de esas, y por lo tanto demandan una explicación razonada, a nivel de cada trabajador que la justifique y de no ser así entonces representa una omisión que deberán cubrir los patrones que se ubiquen en ese supuesto.

La preocupación que se desprende de lo anterior, basada en la experiencia obtenida de la aplicación en la práctica de esa comparación, radica en que no debe existir diferencia alguna y por lo tanto al presentarse estas, se califican como una omisión que será base para determinar las contribuciones al IMSS y en su caso al Infonavit, lo cual se convierte en una afectación para el Contador público autorizado que ha emitido opiniones con base en la revisión que practicó y que no obstante se da el supuesto que se comenta.

Por lo anterior resulta conveniente hacer un análisis y expresar las sugerencias que resultan del mismo, en la parte relativa a los montos que se consignan en las nóminas.

2. Procedimiento que se pretende aplicar.

He concluido, conforme diversas presentaciones hechas por funcionarios de la DIR, que se tiene como el elemento básico para determinar la corrección de las contribuciones a que están obligados los patrones a determinar y enterar al IMSS, la diferencia que no tiene una explicación, que resulta de comparar, mediante procedimientos informáticos, la base de cotización que resulta del cumplimiento de la obligación señalada con lo que se consigna en los CFDI de nómina.

Al respecto es conveniente señalar que también se ha mencionado que la comparación no se hace directamente, sino se aplica, lo que identifiqué como una depuración y que se refleja en el siguiente proceso: $\text{base original} - \text{base complemento} = \text{base espejo}$, que entiendo es la que resultaría comparable.

La anterior comparación aun cuando se someta a una depuración, en mi opinión no es concluyente, sino un indicador, por lo que en caso de que se pretenda que sea efectivamente la base para establecer la opinión sustantiva para calificar la corrección antes señalada (en el caso de que no se puede explicar la razón de la diferencia), es indispensable que dicha depuración considere las causas que de origen dan lugar a que los montos que se consignan en los CFDI de nómina sean diferentes a las cantidades que conforman el salario base de cotización para efectos de determinar las contribuciones a pagar al IMSS (SBC), por lo que resulta conveniente en primer lugar analizar dichas causas.

3. Causas que inciden en que las bases de los importes consignados en los CFDI de nómina no son comparables con el salario base de cotización.

3.1. Salarios fijos o la parte fija de un salario mixto:

- a) Los conceptos que deben pagarse a los trabajadores, independientemente de la cuota diaria y cuyo monto pueda determinarse previamente, se adicionan a esa en una proporción que represente una cantidad equivalente a un día por cada uno de los días de salario devengado del periodo de que se trate, lo que coloquialmente se conoce como el factor de integración, y por contra en los CFDI de nómina, los correspondientes conceptos se consignarán en la fecha en que se entreguen a los mencionados trabajadores; sin analizar adicionalmente las diferentes variantes que pueden existir en su tratamiento, como son entre otros, que se entreguen como parte de un finiquito o una indemnización, los casos en que los conceptos correspondientes resulten de un incremento de la cuota diaria, etc., los cuales siempre serán diferentes a lo integrado a la cuota diaria.
- b) El valor de descuento en la nómina por faltas e incapacidades; normalmente se incluye la parte proporcional del séptimo día, y para efecto de la base de cotización se toman solo días completos; a manera de ejemplo, si el trabajador tuvo una falta, en una nómina semanal, percibiría sueldo (cuota diaria) 5 83 días de salario, pero al IMSS se pagarían 6 días, lo cual involucra una diferencia.
- c) En las bajas presentadas extemporáneamente al IMSS, el importe pagado de la fecha de baja hasta la presentación del aviso afiliatorio no tiene correspondencia en la nómina, es decir hay base de cotización, pero no salario.
- d) En caso de existir ausencias por más de 7 días; el excedente representa base de cotización, pero no hay pago en la nómina, en consecuencia, por cada día adicional a los siete mencionados se deben cubrir las cuotas correspondientes, es decir se considera como base de cotización.
- e) El pago de prestaciones como son las vacaciones y la prima correspondiente, no siempre se efectúan dentro del ejercicio fiscal, lo que es una causa de diferencia.
- f) Que, de los conceptos expresamente exceptuados de integrar al salario hasta un límite, se requiere que estén registrados en forma separada (el monto exceptuado independientemente del monto excedente), para poder identificar la parte exenta y la parte que es base de integración al salario, por ejemplo; horas extras, premio de asistencia, premio de puntualidad y dispensa; de no ser así se requiere efectuar un

cálculo adicional para estar en posibilidad de acumular el excedente al límite que sea procedente, pero cuyo monto no se puede identificar en el monto consignado en la nómina, salvo que se muestren separados en la misma.

3.2. Salarios variables o la parte variable de un salario mixto:

- a)** El salario base de cotización siempre será determinado a partir del segundo bimestre de trabajo con base en los ingresos del período bimestral anterior, lo cual provoca un desfase de los periodos a comparar, es decir, las partes variables del bimestre enero-febrero, se consideran parte del salario base de cotización del periodo marzo-abril y así sucesivamente en cada ciclo bimestral, lo que obligaría a tomar en cuenta el desfase en comentario para poder igualar los elementos a comparar.
- b)** Cuando se contrata a un trabajador con este tipo de salario, la parte variable a consignar en el salario base de cotización del aviso de inscripción y por lo tanto el pago al Seguro Social y al Infonavit se hace con una base estimada, por lo que nunca podrá ser igual al salario realmente pagado durante el primer período bimestral con lo cotizado, lo cual obliga a llevar el control de la parte variable perdida, ya que normalmente lo pagado supera a lo estimado.
- c)** Cuando existan bajas de trabajadores, que no coincidan con el último día del bimestre siguiente, invariablemente se cubrirá una cantidad menor que el importe que sirvió de base para el cálculo de la parte variable; es decir de lo que percibió en el bimestre anterior; o cuando el trabajador cause baja en el último día del bimestre en que percibe conceptos variables del salario, entonces se perderán todas las partes variables percibidas ya que, al haber causado baja ya no se presenta el aviso de modificación de salario en el siguiente bimestre, por no estar vigente el trabajador; esto obliga a identificar las partes variables perdidas por cualquiera de las dos razones señaladas.
- d)** Que los períodos de nómina que conforman un bimestre, cuando esas son por periodos semanales, decenales o catorcenales, se deben determinar conforme un calendario previamente constituido, que señale las nóminas que forman parte de un bimestre en el ejercicio, ya que normalmente en los casos que se menciona las nóminas cortan en fechas que no coinciden con el último día del período bimestral y por lo tanto debe preverse esta situación, vía conformación del calendario que se menciona. Esta posibilidad puede atemperarse en una comparación anual, pero cuando menos debe verificarse que efectivamente los CFDI de nómina no rebasen o bien no sean menores a 365 días, que serán los que se coticen al IMSS.
- e)** De los puntos que se detallaron para los salarios fijos, aplican para los variables los identificados como incisos: b, c, d y f del punto 3.1 anterior.

3.3. Salarios Topados.

Esto referido al límite superior previsto en la Ley del seguro social (LSS), lo cual involucra las siguientes causas:

- a) La determinación del monto a considerar como límite superior, es el resultado de sumar todos los conceptos que conforman el salario base de cotización y posteriormente comparar si este no supera el resultado de multiplicar la unidad de medida de actualización (UMA) aplicable en el ejercicio por 25 veces, y de ser así la parte excedente no será base de cotización.
- b) La otra causa se origina por el cálculo del límite superior que se tasa, como ya se dijo, en la UMA, y que además siempre se tendrán dos valores uno para enero y otro para los siguientes meses del ejercicio.

En consecuencia, no hay ningún valor que pueda considerarse como un elemento que no se tomen en cuenta de las consignadas en la nómina y en los CFDI de nómina, ya que el salario topado para efectos de la base de cotización resulta de un cálculo, lo cual obligaría a establecer un proceso de control que involucra sumar los conceptos consignados en la nómina en cada periodo mensual y compararlo con el tope de cotización, para que la diferencia excedente se considere como una parte perdida.

3.4. Casos en los cuales un trabajador presta servicios a dos o más patrones.

En este supuesto, habrá que considerar que cuando se trate de lo previsto en el segundo párrafo del artículo 33 de la LSS, el salario base de cotización será el resultado de aplicar una proporción, la cual de ninguna manera corresponde a lo que percibe el trabajador, que se consigna en la correspondiente nómina y en consecuencia en el CFDI de nómina.

3.5. Casos en los cuales se labora por jornada o semana reducida y se presta servicio a dos o más patrones.

En este supuesto igualmente deberá considerarse lo previsto por el artículo 63 del Reglamento de la Ley del seguro social en materia de afiliación, clasificación de empresas, recaudación y fiscalización, por lo que el salario base de cotización resulta de un cálculo y no corresponde a las percepciones que se consignan en la nómina y en consecuencia en los CFDI de nómina.

Para poder determinar la base de cotización prevista en la LSS, se requiere un paso adicional, que involucra multiplicar el salario diario base de cotización por los días de salario devengado cuyo resultado es lo que se conoce como base de cotización, que es la que en su momento pudiera representar el valor a comparar con lo consignado en los CFDI de nómina.

En consecuencia, si se lleva a cabo comparación que se plantea, necesariamente existirán diferencias, pero estas no pueden considerarse omisiones en las contribuciones de seguridad social, cuando la base de cotización resulte menor que lo manifestado en los CFDI de nómina, ni por contra, puede decirse que hay un pago en demasía si la mencionada base de cotización es mayor a lo consignado en los CFDI de nómina, por lo que sería necesario aplicar siguiente procedimiento, para lograr una depuración de la información y en consecuencia lograr homologar las bases a comparar.

4. Procedimiento que es necesario aplicar a los montos que se consignan en los CFDI de nómina, para hacer comparable el resultado con la base de cotización para efectos del IMSS.

- 4.1** El primer paso del procedimiento propuesto, demanda identificar cada uno de los conceptos que se consignan en la nómina como percepciones entregadas a los trabajadores, los cuales de acuerdo con la LSS, dada su naturaleza se excluyen de integrarse al salario base de cotización (SBC) e igualmente aquellos que se entreguen a esos, pero que no sean a cambio de su trabajo (cabe señalar que actualmente no hay información que permita la identificación de estos conceptos, lo que involucra una limitante a considerar); sugiriendo que se conforme el catálogo que permita identificar con mayor facilidad a los dos grupos mencionados, que deberán eliminarse o bien no tomarse en cuenta para cuantificar los conceptos sujetos a comparación.
- 4.2.** El segundo paso, demanda identificar de los conceptos que subsisten después de eliminar los que se mencionaron en el punto anterior, para que los mismos se clasifiquen en cuanto a su característica, es decir si son elementos fijos, variables o mixtos, tomando en cuenta que existen conceptos que pueden tener hasta un límite que no es base de cotización y en consecuencia el excedente si lo sea (a saber: el ahorro, las despensas, los premios de puntualidad, los premios de asistencia y el tiempo extra), que en el caso de que estén debidamente registrados en la contabilidad, es decir en conceptos separados, registrando independientemente lo que no es base de cotización, del monto que deberá sumarse a esta, que de no ser así obligaría a efectuar cálculos específicos para poder determinar los montos que proceda; para lo cual también se recomienda conformar el catálogo correspondiente.
- 4.3.** El tercer paso corresponde a el tratamiento que debe darse a los conceptos identificados según lo expresado en el punto anterior, que sean de tipo fijo, de los cuales sólo debe considerarse el que corresponde a la cuota diaria, a la cual deberá adicionarse el monto que represente el factor de integración que se aplica para determinar la base de cotización y con esto lograr una homologación de datos a comparar; de los conceptos adicionales a la cuota diaria se puede obtener un acumulado anual, para comparar con los montos sumados a través del factor de integración, para evaluar la posibilidad de identificar algún excedente que debería de ser base de cotización, tomando en cuenta que no se hubiera presentado incrementos en la cuota diaria antes comentada, ya que de ser así, habrá que valorar si la diferencia que se observe obedece al incremento comentado.
- 4.4.** El cuarto paso que deberá aplicarse, corresponde al tratamiento de los elementos variables, que conforme a lo previsto por la fracción II del artículo 30 de la LSS, deben considerar las siguientes normas:
- Acumular por bimestre, conforme los periodos que señala la fracción II del artículo 34 de la LSS, para lo cual deberá contarse con un calendario que identifique las nóminas que deberán considerarse en cada uno de esos periodos, los conceptos calificados como variables de acuerdo a lo comentado, que deberá sumarse a la cuota diaria ya integrada, para conformar un monto que pueda considerarse homologado al SBC y en consecuencia los montos consignados en las nóminas del periodo de que se trate,

deberán restarse, considerando que dichos valores podrán ser tomados en cuenta hasta el siguiente periodo bimestral, esto en razón del desfase previsto en la LSS.

- En sustitución de los valores restados, deberá considerarse el monto obtenido conforme al procedimiento antes explicado, que correspondan al bimestre anterior, siempre y cuando no exista un movimiento de baja presentado al IMSS que afecte a dicho monto, considerando lo explicado anteriormente, en cuyo caso pudiera darse el caso de que no haya valor a sumar a la cuota diaria, procurando llevar el control de los montos que representarán las partes variables perdidas.
- También deberá considerarse que, en caso de los montos percibidos por los trabajadores en el bimestre anterior, cuando se esté ante el supuesto de que en ese periodo se presentó un aviso de alta o reintegro de esos trabajadores, entonces no se tomará el promedio que se obtenga, sino el “salario probable” que el patrón sumó al SBC Fijo, y en consecuencia los montos que se ubiquen en este supuesto; si omitir señalar que este dato sólo es de conocimiento del patrón de que se trate y en consecuencia es muy posible que no pueda llevarse a cabo la operación que se comenta.

4.5. El quinto paso que deberá considerarse, se refiere a los conceptos identificados como “mixtos” según se explica en el punto 2 anterior, a los cuales deberá aplicarse el procedimiento explicado en el punto 4 anterior, para el monto de los conceptos que representen las cantidades excedentes a lo que se exceptúa para que sea SBC.

4.6. Para concluir el procedimiento, será necesario descontar del monto que resultó de aplicar lo detallado en los puntos 3, 4 y 5, la parte correspondiente a lo que excede al salario límite de cotización e igualmente de lo que resulte del tratamiento para aquellos trabajadores que prestan servicios a dos o más patrones, que en mi opinión resulta poco probable que pueda considerarse un resultado razonable, por lo que estimo que la diferencia que pudiera existir al comparar el SBC con el monto determinado conforme el procedimiento explicado en este apartado.

4.7. Los correspondientes cálculos deben efectuarse por periodos bimestrales, ya que de hacerse de manera anual existirá un número importante de variables que no se estén tomando en cuenta, que en consecuencia generan diferencias en la comparación.

5. Conclusiones.

5.1. Aun cuando se consideren las causas que inciden en que los montos consignados en los CFDI de nómina y que además se lleve a cabo el procedimiento antes descrito, considero que normalmente puede haber diferencias.

5.2. Las mencionadas diferencias, aun cuando se sometan a un análisis, es muy posible que no tengan una explicación, pero no por ello, pueden considerarse omisiones que representen contribuciones a enterar o bien pagos en exceso que permitan solicitar su devolución o representar pagos sin justificación legal.

6. Recomendaciones.

6.1. Resulta prudente que se permita un margen de diferencia, que no puede ser general, pero si aplicable cuando después del análisis correspondiente no se identifiquen causales, por lo que no debe haber una exigencia de lograr una aclaración al 100%.

6.2. Considerando que el IMSS tiene elementos informáticos suficientes para el tema en comentario, se sugiere que al momento de plantear la petición de aclaración a diferencias, esta se haga de manera transparente es decir que se identifiquen a los trabajadores que muestran esas e igualmente se señale los montos que revela el estudio o procedimiento aplicado, para permitir de inmediato abocarse a la explicación que se busca, considerando que para ello se otorgue el plazo razonable para ese fin y que al momento de generar la invitación, se aclare el origen de la misma, para evitar una interpretación equivocada del posible origen de las diferencias en investigación.

6.3. Continuar con los análisis complementarios, enfocados estos a los conceptos que no se vinculan con la información de los CFDI de nómina, ya que en principio es muy posible que, en los casos de empresas que se dictamina para efectos del seguro social, no sean materia de la revisión involucrada, en tanto no sea reformado el Reglamento de la ley del seguro social antes mencionado.