Marzo 2014-2

CROSS Comisión Representativa Ante Organismos de Seguridad social Informa

LA REVISIÓN SECUENCIAL

(INCONVENIENCIA DE LA PRUEBA GLOBAL PARA CONFIRMAR EL ENTERO DE CUOTAS AL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL)

*C.P.C. JOSÉ PALOMEC VELÁZQUEZ * y*
LIC. JORGE EUGENIO MARTÍNEZ VARGAS
** Expresidente de la CROSS Nacional*

DIRECTORIO

C.P.C. Luis González Ortega
PRESIDENTE
C.P.C. Leobardo Brizuela Arce
VICEPRESIDENTE GENERAL
C.P.C. Angelica Gómez Castillo
VICEPRESIDENTE DE RELACIONES Y DIFUSIÓN
C.P.C. Ricardo Arellano Godínez
VICEPRESIDENTE FISCAL
C.P.C. Javier Juárez Ocoténcatl
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN REPRESENTATIVA DEL IMCP ANTE ORGANISMOS DE SEGURIDAD SOCIAL (CROSS)
C.P.C. Arturo Luna López
RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN

IMCP

ES MIEMBRO DE

IFAC International Federation of Accountants

"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

Francisco Javier Torres Chacón

José Guadalupe González Murillo

Javier Juárez Ocoténcatl

Jaime Zaga Hadid

Fidel Serrano Rodulfo

Arturo Luna López

Zoé Gómez Benavides

Pablo Rodríguez Solorio

Orlando Corona Lara

Arturo Hernández López

Sergio Maldonado Tapia

REGIÓN ZONA CENTRO

Miguel Arnulfo Castellanos Cadena

REGIÓN ZONA CENTRO ITSMO PENINSULAR

Óscar Castellanos Varela

José Manuel Etchegaray Morales

Óscar Guevara García

REGIÓN ZONA CENTRO OCCIDENTE

Crispín García Viveros

Luis Manuel Cano Melesio

José Sergio Ledezma Martínez.

REGIÓN ZONA NOROESTE

Didier García Maldonado

REGIÓN ZONA NORESTE

Cynthia Gabriela González Gámez

Mónica Esther Tiburcio Malpica

Juliana Rosalinda Guerra González

LA REVISIÓN SECUENCIAL

(INCONVENIENCIA DE LA PRUEBA GLOBAL PARA CONFIRMAR EL ENTERO DE CUOTAS AL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL)

*C.P.C. JOSÉ PALOMEC VELÁZQUEZ * y*
LIC. JORGE EUGENIO MARTÍNEZ VARGAS
Expresidente de la CROSS Nacional

En el Artículo 16 de la Ley del Seguro Social se establece que "***Los patrones que de conformidad con el reglamento cuenten con un promedio anual de trescientos o más trabajadores en el ejercicio fiscal inmediato anterior, están obligados a dictaminar el cumplimiento de sus obligaciones ante el Instituto por contador público autorizado***".

En el Articulo 152 del Reglamento de la Ley del Seguro Social en materia de Afiliación, Clasificación de empresas, Recaudación y Fiscalización se precisa que " ***Para los efectos del primer párrafo del artículo 16 de la Ley, el promedio de trabajadores se obtendrá dividiendo entre doce, el total de trabajadores que resulte de sumar los que, en cada mes del ejercicio fiscal inmediato anterior, prestaron servicios al patrón, tomando en cuenta todos los registros patronales que le haya asignado el Instituto"***.

En el Articulo 170 del mencionado Reglamento se indica que **"*Los dictámenes que formulen los contadores públicos autorizados con relación al cumplimiento de las obligaciones de la Ley y sus reglamentos se presumirán válidos, salvo prueba en contrario***". En este mismo artículo se establece que la autoridad " ***Podrá ejercer sus facultades de revisión o comprobación***", conforme a los Lineamientos de revisión descrito en el artículo 171 de Reglamento de la Ley del Seguro Social en materia de Afiliación, Clasificación de empresas, Recaudación y Fiscalización, es decir puede requerir al Contador Público los papeles de trabajo elaborados con motivo de la auditoría practicada y correspondiente a la información y documentación relacionada con lo incluido en los anexos I al V del cuaderno de dictamen, desafortunadamente y en forma discrecional, en las últimas fechas hemos observado que la autoridad le esta requiriendo al contador público en un mismo oficio sus papeles de trabajo e información adicional encaminada a una prueba global o bien a rubros específicos como son pagos a personas físicas, no deducibles, otros gastos, etc., conceptos que los obtiene a través de la balanza de comprobación, independientemente de solicitarla a los niveles que la misma autoridad considera y no necesariamente como los genera el sistema del patrón.

Lo anterior se evidencia por el tipo de información que se solicita en dicho oficio y que comúnmente es la siguiente:

a) PAPELES DE TRABAJO ELABORADOS CON MOTIVO DE LA REVISIÓN

b) ANÁLISIS DE LOS CONCEPTOS DE PERCEPCIÓN POR GRUPO O CATEGORÍA DE TRABAJADORES, INDICANDO SI ESTOS SE ACUMULAN O NO AL SALARIO BASE DE COTIZACIÓN

c) LOS PAGOS EFECTUADOS POR CONCEPTO DE FINIQUITOS E INDEMNIZACIÓN

d) CONCILIACIÓN DEL TOTAL DE PERCEPCIONES DE TRABAJADORES EN REGISTROS CONTABLES CONTRA LA BASE DE SALARIOS MANIFESTADOS PARA EL INSTITUTO; ASÍ COMO CONTRA LO DECLARADO PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Es importante señalar que una diferencia determinada a través de una prueba global carece de sustento jurídico, debido a que las cuotas determinadas y enteradas al IMSS son en forma individual, sin embargo indebidamente la autoridad una vez determinada la diferencia en comento, solicita en forma económica al auditor o al patrón su aclaración.

Por otra parte hay que considerar que quien la pretenda efectuar, conozca efectivamente la actividad de la empresa y sobre todo, tenga continuidad en su revisión, ya que los resultados de una prueba global solo deben considerarse como un punto de referencia por parte del revisor y no dar por hecho la existencia de una diferencia definitiva sujeta a una aclaración individualizada a cargo del auditor y/o en su caso del patrón dictaminado, lo cual no tiene razón de ser, toda vez que existen varios factores que influyen en la determinación del resultado obtenido y que son:

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

1.1 Las partes que se adicionan al factor de integración se acumulan con el sueldo conocido, pero si al pagarse dichas partes el sueldo se incrementó, no hay coincidencia entre lo integrado y lo pagado. (Por ejemplo: Aguinaldo y Prima Vacacional)

1.2 El valor de descuento en la nómina de las 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.

1.3 Bajas presentadas extemporáneamente; el importe pagado de la fecha de baja hasta la presentación del aviso afiliatorio no tiene correspondencia en la nómina.

1.4 En caso de existir ausencias por más de 7 días; el excedente representa base de cotización, pero no hay pago en la nómina.

1.5 El pago de prestaciones como serían las vacaciones y la prima correspondiente, no siempre se efectúan dentro del ejercicio fiscal a conciliar. El pago en otro ejercicio sería una causa de diferencia.

1.6 Que las partes expresamente exceptuadas de integrar al salario, estén controladas adecuadamente, 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 despensa.

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

2.1 El salario base de cotización siempre será determinado a partir del segundo período de trabajo (bimestre o mes), con base en los ingresos del período anterior (bimestre o mes), lo cual provoca un desfasamiento de los períodos a conciliar.

2.2 Cuando se contrata a un trabajador de este tipo de salario, 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 (bimestre o mes) de pago, con lo cotizado.

2.3 Cuando existan bajas de trabajadores, que no coincidan con el último día del período siguiente, invariablemente se cubrirá una cantidad menor que la base de cotización del período anterior; o que el trabajador cause baja dentro del período de acumulamiento de los elementos variables del salario, entonces se perderán todas las partes variables percibidas ya que al llegar el mes non siguiente, ya no se reportaran estas por no estar vigente el trabajador.

2.4 Que los cortes de los períodos de nómina, cuando estos son por períodos semanales, decenales o catorcenales, generan promedios que no en todos los casos pueden resultar exactos si se considera que los períodos de pago corresponden a meses naturales.

2.5 De los puntos que se detallaron para los salarios fijos, aplican para los variables, los identificados como: 1.2, 1.3, 1.4 y 1.6.

Para ejemplificar lo anterior, a continuación se presenta una cédula con cifras estimadas, sobre un cálculo global en la que como resultado se determinan diferencias que representan un porcentaje superior y que según criterio del representante de la autoridad es necesario su aclaración.

PRUEBA GLOBAL

EJERCICIO 2013

PARTE VARIABLE DICIEMBRE 2012		**4,069,388.00**
MAS:		
PERCEPCIONES 2013		
SUELDO	30,185,703.00	
OTROS INGRESOS	1,796.00	
DIA FESTIVO	654,818.00	
TIEMPO EXTRA	84,224.00	
PRIMA VACACIONAL	201,896.00	
AGUINALDO	1,336,510.00	
BONO DE PRODUCTIVIDAD	372,621.00	
DESPENSA	1,342,561.00	
PRIMA DOMINICAL	702,146.00	
GRATIFICACION	2,290,056.00	
PRIMA DE ANTIGÜEDAD	9,000.00	
COMPLEMENTO DE FINI.	1,226.00	
LIQUIDACION DE VAC.	149,034.00	
VACACIONES	409,479.00	
SUMA DE PERCEPCIONES DE 2013	**37,741,070.00**	

MENOS

PERCEPCIONES EXENTAS

TIEMPO EXTRA	78,404.00
DESPENSA	1,342,561.00
PRIMA DE ANTIGÜEDAD	9,000.00
COMPLEMENTO DE FINI.	1,226.00
LIQUIDACION DE VAC.	149,034.00
SUMA PERCEPCIONES EXENTAS DE 2013	**1,580,225.00**

PARTE VARIABLE 6TO. BIM. 2013	**4,589,115.00**	
VARIABLES PERDIDAS	**1,501,407.00**	
TOPADOS EJERCICIO 2013 (EM, RT, 1%)	**0.00**	
TOPADOS EJERCICIO 2013 (IV)	**0.00**	
BASE PARA GUARDERIAS		**34,139,711.00**
BASE PARA I.V.		**34,139,711.00**

COMPARACION PARA GUARDERIAS

	CUOTA PAGADA	DIF X DICT.	SUMA	BASE
GUARD.	314,222.00	0.00	314,222.00	31,422,200.00

VARIACION ABSOLUTA	2,717,511.00
VARIACION RELATIVA	**8%**

COMPARACION PARA I.V.

	CUOTA PAGADA	DIF X DICT.	SUMA	BASE
I.V.	746,267.19	0.00	746,267.19	31,421,776.42

VARIACION ABSOLUTA	2,717,934.58
VARIACION RELATIVA	**8%**

En este caso la diferencia determinada está siendo influenciada principalmente por el importe considerable de las variables perdidas por baja del personal, derivado por la característica del negocio que tiene una alta rotación y que alcanza un porcentaje de hasta del 100% o más en el ejercicio, y para su aclaración se requiere llevar un registro contable detallado de los mismos para facilitarle la integración que la autoridad indebidamente requiere para desvirtuar la mencionada diferencia, sobre todo, cuando requiere información adicional a la que tiene obligación de contar con ella el dictaminador y hasta el mismo patrón, ya que muchas de las ocasiones o casi siempre, se omite revisar la contabilidad del patrón o los papeles de trabajo tal cual se encuentren, por el contrario, la autoridad para su comodidad, requiere que se le presenten en la forma que ella considera y no en la existente.

Lo anterior está fuera del trabajo del auditor y al ser requerida la aclaración por la autoridad al patrón dictaminado, esto le ocasiona molestia y pérdida de tiempo, ocasionando en consecuencia una falta de confianza al trabajo del auditor y desde luego una actitud negativa que inhibe la promoción del dictamen.

En el aspecto legal, muchas y variadas son las formas en las que se ha impugnado este tipo de excesos de la autoridad fiscalizadora, sobre todo al hacer una interpretación de carácter extensivo lo dispuesto por el artículo 171, fracción I, inciso c) del Reglamento de la Ley del Seguro Social en Materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización, puesto que claramente el supuesto jurídico del mencionado ordenamiento en su fracción II: "Requerirá al patrón, con copia al contador público la información y documentación señalada en el inciso c) de la fracción anterior, en los términos aceptados en la solicitud de dictamen, cuando dicha información o documentación no haya sido proporcionada por el contador público autorizado……sic", se aprecia claramente que dice cuando no lo entregue el dictaminador, motivo por el cual si el dictaminador en sus papeles de trabajo lo entregó, no debe de prosperar este tipo de actos de fiscalización.

Tema aparte lo constituye sin lugar a dudas la frase "a juicio de este Instituto", puesto que el mismo Reglamento de la Ley del Seguro Social en Materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización en su artículo 172, establece que: "Formulados los requerimientos a que se refiere el artículo anterior y, si a juicio del Instituto, el dictamen no satisface los requisitos señalados en este Reglamento……..", este supuesto consideramos que sería aplicable en los siguientes supuestos:

- Anexos incompletos.
- Opinión sin el formato obligatorio
- No cuente el contador público autorizado con papeles de trabajo.
- No cuente el dictaminador con el soporte necesario de su opinión.
- No desahogue adecuadamente el primer requerimiento de inicio de la secuencial.

- Acuda personal ajeno al dictamen aún y cuando sea de la misma firma del dictaminador.
- Haya discrepancia entre la información del dictamen y los papeles de trabajo.
- No haya constancia de haber desahogado el requerimiento de la autoridad.
- Entregue información adicional que no forma parte de sus documentos y que haya solicitado al patrón y no se lo aclare así a la autoridad.
- Acceder a las peticiones extraoficiales de requerimientos de información.
- Abstenerse siempre de solicitar su constancia de desahogo.

Estos casos son enunciativos y no limitativos, más sin embargo, la defensa adecuada sería aplicar lo dispuesto por la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, la cual es la que nos permite impugnar los actos que por ley o jurisprudencia no son fiscales y como en el caso de la revisión secuencial, serían actos simplemente administrativos que pueden desembocar como lo han hecho en actos fiscales, sea por créditos globales o por ejercicio de facultades fiscalizadoras denominadas visitas de auditoria, en algunos casos consideramos procedente la utilización del juicio de amparo, pero por tesis jurisprudenciales se ha negado la procedencia de este tipo de impugnaciones y no obstante las reformas constitucionales para incluir el tema de los derechos humanos, los criterios se han seguido aplicando.

En la calle conocemos los comentarios de que en el extranjero no hay dictamen de seguro social y que variados son quienes critican e inclusive les duele pagar las auditorias, cuando en realidad pierden de vista el beneficio que este servicio les conlleva, pues primeramente hay una depuración en el cumplimiento de obligaciones patronales, las cuales serán validadas por la autoridad, cuidando que sea conforme la normatividad vigente y no al libre albedrío de la misma, puesto que eso desalienta en forma por demás seria al dictamen en sí mismo y demerita no solamente el servicio profesional, también atenta contra la seguridad jurídica de los mismos patrones, ya que hemos conocido de casos en los cuales la autoridad aplicando un criterio jurisprudencial lleva a cabo revisiones de gabinete a pesar de no estar facultada para ello y omitiendo la existencia del dictamen específico de seguro social, de igual forma, se aplican otros criterios como el del tiempo extra para integrar los salarios base de cotización o piden requisitos exagerados como declaraciones personales de los prestadores de servicios.

Sobre esta situación, es muy clara la forma por demás ilegal en la cual se llevan a cabo las revisiones secuenciales, pues siempre se manifiesta que es conforme a su normatividad interna, la cual solamente el fiscalizador la conoce ello también sin considerar la rotación del personal fiscalizador, esto hace a su vez que en ocasiones se duplique la información que exhibir o peor aún, los inconvenientes para el patrón de volver a reunir dicha documentación.

Si la normatividad no supone la información requerida, debe de abstenerse la autoridad de solicitarla tanto al dictaminador como al patrón, según sea el caso, pues constituye un acto violatorio, por ejemplo: pedir acumulados donde no los hay, cuentas a tercer nivel donde tampoco las hay, son muestra clara de los excesos de las autoridades, pero peor aún es no hacer valer la legalidad que deben de revestir este tipo de actos.