

## RETORNO DE INVERSIÓN

### Aún hay posibilidad para deducir las prestaciones al 100%

Por: Ernesto Vázquez Landero

Los Juzgados de Distrito otorgaron los primeros amparos a las empresas que impugnaron la disposición de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) que limita la deducción de las prestaciones de previsión social y de otros conceptos que representan ingresos exentos para los trabajadores.

Una vez que las sentencias causen ejecutoria y queden firmes, se permitirá a las empresas que interpusieron este medio de defensa deducir la totalidad de las prestaciones pagadas a sus trabajadores y no sólo el 53% o 47% contemplado en el artículo 28, fracción XXX de la LISR.

Lo anterior, abriría la puerta para que otras empresas interpongan el amparo pues el primer acto de aplicación de la disposición citada será en marzo del 2015 cuando las personas morales presenten su declaración anual e incluyan la deducción de estos conceptos.

#### Antecedentes

Una de las reformas que ocasionó mayor insatisfacción entre el sector empresarial es la relativa a la deducción parcial de las prestaciones de previsión social y de aquellas que representen un ingreso exento para los trabajadores. El artículo 28, fracción XXX de la LISR que entró en vigor el 1 de enero de 2014, señala que no serán deducibles:

“Los pagos que a su vez sean ingresos exentos para el trabajador, hasta por la cantidad que resulte de aplicar el factor de 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”.

**Esta disposición violenta el principio de proporcionalidad tributaria** previsto en el artículo 31, fracción IV Constitucional, el cual consiste en que **los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su capacidad contributiva**. Por ello, para efectos del ISR el artículo 9 de la ley señala que las personas morales deben pagar el ISR sobre la cantidad que resulte de disminuir a los ingresos acumulables las deducciones autorizadas por la ley, siendo un requisito que dichas deducciones constituyan un gasto estrictamente indispensable para los fines de la actividad del contribuyente.

Por regla general, un desembolso es deducible para efectos del ISR si está íntimamente relacionado con la actividad de la empresa, por lo que de no efectuar dicha erogación se verían afectadas sus actividades o se entorpecería su normal funcionamiento. Este tipo de erogaciones se identifican como **deducciones estructurales**.

En términos del artículo 84 de la Ley Federal del Trabajo (LFT), el salario de un trabajador se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria así como con cualquier otra

cantidad o prestación que se entregue por su trabajo de manera ordinaria y permanente, ya sea que derive del contrato individual de trabajo o del contrato colectivo.

Si no se pagaran los salarios, simplemente la empresa no podría realizar sus actividades ni generar ingresos. En consecuencia, podemos concluir que el pago de salarios y prestaciones ciertamente representa un gasto inevitable e indispensable y constituye una deducción estructural que debe permitirse pues de no hacerlo el ISR se calcularía sobre un monto que no es acorde con la capacidad económica de la empresa.

### Determinación del ISR

La base gravable del ISR se obtiene al disminuir de los ingresos acumulables, las deducciones estructurales que constituyan un gasto estrictamente indispensable para los fines de la actividad del contribuyente. Dicha base gravable refleja la capacidad contributiva de la empresa. En la siguiente tabla se observa que toda vez que la empresa cubre ciertas prestaciones a sus trabajadores, la base gravable es de \$300,000.00. Sin embargo, al limitar la deducción de las prestaciones se genera una ficción al considerar que su base gravable y por ende, su capacidad contributiva asciende a \$347,000.00.

Concepto		Caso 1 (deduciendo el 100% de las prestaciones)	Caso 2 (deduciendo el 53% de las prestaciones)
	Ingresos	1,000,000.00	1,000,000.00
(-)	Prestaciones (ingresos exentos de los trabajadores)	100,000.00	53,000.00
(-)	Otras deducciones	600,000.00	600,000.00
(=)	Base gravable	300,000.00	347,000.00
(x)	Tasa de ISR	30%	30%
(=)	ISR a cargo	90,000.00	104,100.00

Como se aprecia, la limitante prevista en el artículo 28, fracción XXX de la LISR, además de desincentivar el otorgamiento de prestaciones a favor de los trabajadores, afecta de manera injustificada la base gravable, ya que no corresponde a la capacidad contributiva pues no le permite efectuar una deducción lícita y que dada su naturaleza resulta necesaria para efecto de calcular la base del ISR.