



BOLETÍN 04/2013
13 de diciembre de 2013

INCONSTITUCIONALIDAD DE LA DEDUCCIÓN PARCIAL DE LOS GASTOS DE PREVISIÓN SOCIAL

El pasado 11 de diciembre de 2013, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios; de la Ley Federal de Derechos, se expide la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y se abrogan la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, y la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo.

De dichas disposiciones se aprecia que se expidió una nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta. Entre las modificaciones introducidas por esta nueva ley, se encuentra la fracción XXX de su artículo 28 que establece:

“Artículo 28. *Para los efectos de este Título, no serán deducibles:*

....

XXX. *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.*

...”

Por lo anterior, a partir del 1 de enero de 2014 la deducibilidad de las prestaciones sociales sólo será posible hasta el 53% de éstas, modificación que impacta de manera negativa a las empresas que otorgan prestaciones adicionales al salario, tales como vales de despensa, seguros médicos, vales de gasolina, ayuda para renta o casa habitación, ayuda para transporte, becas para los trabajadores o sus

hijos, y cualquier otra prestación de naturaleza análoga, lo que sin duda incide de manera negativa en sus costos de producción, ya que estos contribuyentes deberán absorber las cantidades no deducibles de las partidas de previsión social conforme a la nueva Ley del ISR.

En principio, el objeto de la Ley del Impuesto Sobre la Renta es gravar la utilidad de los sujetos obligados, y es esta utilidad la base del impuesto. Sin embargo con las reformas aprobadas, se rompe con la naturaleza original de la contribución en cita, ya que las prestaciones de previsión social que otorgan los patrones a sus trabajadores deben considerarse como gastos estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente según lo dispuesto en la fracción I del artículo 27 del mismo ordenamiento y al no ser deducible el 47% de la previsión social, las empresas estarán pagando un 14.10% más de Impuesto Sobre la Renta del ejercicio a partir de 2014, lo que aumenta su carga fiscal de manera injustificada.

Por lo anterior, el ISR a pagar por la aplicación de la nueva ley, se determina en función de una capacidad contributiva ficticia, ya que la utilidad arrojada por la mecánica de la citada ley, impide reconocer la totalidad de las erogaciones efectuadas por el contribuyente por concepto de gastos de previsión social, gastos que resultan estrictamente indispensables no sólo fiscal sino laboralmente.

En ese orden de ideas, el artículo 28 fracción XXX de la Ley del ISR resulta inconstitucionalidad ya que si **la base del impuesto, para efectos del ISR es la utilidad fiscal**, éste es por tanto el elemento revelador de capacidad contributiva y el no reconocimiento del 100% del total de las erogaciones realizadas por concepto de previsión social como partidas deducibles constituye un aumento injustificado en la base del impuesto, lo que se traduce en una violación a la garantía de proporcionalidad tributaria en atención a que tales gastos, al constituir un gasto estrictamente indispensable para la actividad del contribuyente, las cantidades por concepto de **previsión social pagadas por el contribuyente debieran ser deducibles en su totalidad** y no únicamente en el porcentaje autorizado por la nueva LISR puesto que la erogación de dichos gastos incide directamente en la base del impuesto, sin embargo la utilidad calculada considerando únicamente porciones de dichos gastos, arrojan una base que no es reveladora de la real capacidad contributiva, del sujeto.

Por lo expuesto debe considerarse que lo correcto de acuerdo con la garantía de proporcionalidad tributaria contemplada en el artículo 31 fracción IV constitucional, es que se permita efectuar la deducción de los gastos de previsión



social en su totalidad y al no hacerlo así, la nueva Ley del ISR resulta inconstitucional.

En atención a lo anterior, los sujetos que en el ejercicio de 2014, realicen pagos por concepto de previsión social, podrán impugnar vía amparo las disposiciones que generan las inconstitucionalidades comentadas, dentro del plazo de 15 días posteriores al primer acto de aplicación, mismo que tiene lugar con el primer pago efectuado del impuesto calculado conforme a la nueva Ley del ISR.

**Atentamente,
TJ Abogados**



Torres Adalid 707-603| Col. Del Valle| México D.F. 03100 | Tel. 1107.62.93

www.tjabogados.com.mx
contacto@tjabogados.com.mx

Cualquier comentario o información adicional relacionada con el presente, estamos a sus órdenes para analizar de manera detallada los efectos que pudieran derivar de la información aquí contenida en su caso particular, para lo cual le pedimos envíe un correo electrónico a contacto@tjabogados.com.mx, donde atenderemos sus comentarios y resolveremos sus dudas.

La información contenida en el presente boletín es de carácter general y no constituye una asesoría sobre casos particulares, ni es de aplicación obligatoria para entidad o autoridad alguna. Las autoridades o un tercero podrán expresar una opinión distinta o incluso contraria a la aquí asentada. Los datos contenidos en el presente documento no generan obligación ni responsabilidad alguna para TJ Abogados o sus integrantes.

