

Despensa otorgada en efectivo, no es previsión social deducible. Jurisprudencia de la Segunda Sala de la SCJN

A partir del ejercicio de 2003 la Ley del ISR define en su artículo 8o. lo que debe considerarse como previsión social para los efectos de la misma, en los siguientes términos:

.....
Para los efectos de esta Ley, se considera previsión social, las erogaciones efectuadas por los patrones a favor de sus trabajadores que tengan por objeto satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, así como el otorgar beneficios a favor de dichos trabajadores, tendientes a su superación física, social, económica o cultural, que les permitan el mejoramiento en su calidad de vida y en la de su familia.

Asimismo, la Ley del ISR señala ciertos requisitos para que los gastos de previsión social que realicen los empleadores sean deducibles; entre ellos, que las prestaciones correspondientes se otorguen en forma general en beneficio de todos los trabajadores. Esta condición y los lineamientos para cumplirla se encuentran en el artículo 31, fracción XII, de la citada ley.

En contrapartida, el artículo 109, fracción VI, de la Ley del ISR estipula que las percepciones por previsión social que reciba el trabajador serán un ingreso exento, cuando se trate de subsidios por incapacidad, becas educacionales para él o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, así como otras prestaciones de previsión social de naturaleza análoga que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por contratos de trabajo.

La expresión prestaciones de “naturaleza análoga” a las de previsión social que específicamente señala la Ley del ISR, ha permitido cierta discrecionalidad; en el caso de los contribuyentes, para considerar como previsión social a contraprestaciones que no tienen esa característica, y cuando se trate de la autoridad fiscal para gravar ingresos percibidos por los trabajadores que a su juicio no son de naturaleza análoga a dichas prestaciones. Esta discrepancia entre los intereses de los contribuyentes y los de la autoridad ha originado que la SCJN resuelva qué prestaciones son de “naturaleza análoga”; es el caso de los vales de despensa, respecto de los cuales la

Corte conformó jurisprudencia en el sentido de que sí debían considerarse como una prestación de previsión social de naturaleza análoga a las expresamente señaladas en la ley en cita, pues constituyen un ahorro para el trabajador que los recibe, ya que éste no tendrá que destinar una parte de su salario para adquirir ciertos bienes de consumo, y podrá ocuparlo en satisfacer otras necesidades o fines que mejoren su calidad de vida y la de su familia.

Como consecuencia de la jurisprudencia conformada por la SCJN, el SAT emitió el criterio normativo 63/2001/ISR/Vales de despensa, que hacía referencia a las disposiciones de la Ley del ISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2001, mismo que fue actualizado para que fuera acorde con las disposiciones vigentes, y que actualmente se localiza con el numeral 59/2004, en los términos siguientes:

59/2004/ ISR Vales de despensa. Son una erogación deducible para el empleador.

El último párrafo del artículo 8o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece que para los efectos de dicha ley, se considera previsión social, las erogaciones efectuadas por los patrones a favor de sus trabajadores que tengan por objeto satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, así como el otorgar beneficios a favor de dichos trabajadores, tendientes a su superación física, social, económica o cultural, que les permitan el mejoramiento de su calidad de vida y en la de su familia.

En este sentido, los vales de despensa son erogaciones patronales a favor de los trabajadores que tienen por objeto satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, otorgando beneficios al trabajador.

Así, de conformidad con lo previsto en el artículo 109, fracción VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el importe de los vales de despensa que las empresas entreguen a sus trabajadores será un ingreso exento para el trabajador hasta el límite, que para los gastos de previsión social establece el último párrafo del citado artículo, y será un concepto deducible para el empleador en los términos del artículo 31, fracción XII de la misma ley.

En agosto de 2003 la segunda sección de la Sala Superior del TFJFA emitió un precedente en el que indicaba que los pagos en efectivo designados como ayuda para despensa y otorgados a los trabajadores de manera general, encuadraban en el supuesto de prestaciones de naturaleza análoga a las de previsión social previstas por la Ley del ISR, y consideró que no era necesario que el empleador otorgara vales de despensa, pues lo importante en ese caso era la distinción del pago como prestación de previsión social diferente al salario; dicha tesis tiene el rubro “Pagos en efectivo por concepto de despensas y previsión social múltiple. Su tratamiento en el Impuesto sobre la Renta”, y se localiza en la Revista del TFJFA, número 38, quinta época, año IV, febrero de 2004, página 118, misma que también publicamos en nuestra edición 363, correspondiente a la tercera decena de mayo de 2004.

Recientemente, la Segunda Sala de la SCJN conformó jurisprudencia respecto a las despensas en efectivo, en el sentido de que no pueden considerarse prestaciones de naturaleza análoga a las de previsión social, ya que de un análisis histórico de las disposiciones que regulan la deducción y exención de las prestaciones de previsión social para efectos del ISR, determinó que el legislador incorporó el término “prestaciones de naturaleza análoga” para que los estímulos consagrados en los contratos colectivos de trabajo consistentes en prestaciones en especie quedaran comprendidos como prestaciones de previsión social, por lo que las despensas en efectivo no cumplen con tal característica, ya que si bien son un beneficio económico para el trabajador, al darse en efectivo su destino es indefinido.

La tesis jurisprudencial antes comentada es la resolución a una contradicción de tesis sustentadas por Tribunales Colegiados en materia administrativa del Primer Circuito, y fue aprobada por la Segunda Sala de la SCJN en la sesión del pasado 18 de abril, por lo que a la fecha no ha sido publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; su texto es el que se transcribe a continuación:

JURISPRUDENCIA 58/2007

DESPENSAS EN EFECTIVO. NO CONSTITUYEN GASTOS DE PREVISION SOCIAL PARA EFECTOS DE SU DEDUCCION EN LA DETERMINACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. *De los antecedentes legislativos de los artículos 31, fracción XII y 109, fracción VI, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente (24, fracción XII y 77, fracción VI, de la Ley abrogada), así como de las consideraciones vertidas por la Segunda Sala en la ejecutoria que dio lugar a la jurisprudencia 2a./J.*

39/97, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VI, septiembre de 1997, página 371, con el rubro: “VALES DE DESPENSA. DEBEN CONSIDERARSE COMO GASTOS DE PREVISION SOCIAL PARA EFECTOS DE SU DEDUCCION, CONFORME AL ARTICULO 24, FRACCION XII, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.”, se advierte que el concepto de previsión social, tanto a la luz de la normatividad abrogada como de la vigente, es el que se estableció en la ejecutoria referida y que fue adoptado por el legislador en el artículo 8o. de la Ley vigente. Así, para establecer ese concepto, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación tomó en cuenta que conforme a los antecedentes legislativos del indicado artículo 24, fracción XII, lo que inspiró al legislador para adicionar las prestaciones de naturaleza análoga a las expresamente previstas como de previsión social, esto es, a las becas educacionales, servicios médicos y hospitalarios, fondos de ahorro, guarderías infantiles y actividades culturales y deportivas, fueron los estímulos consagrados en favor de los obreros en los contratos colectivos de trabajo, consistentes en prestaciones en especie, tales como las “canastillas”, esto es, los productos de la canasta básica; asimismo, estimó que los vales de despensa son gastos análogos a los previstos en las normas citadas porque constituyen un ahorro para el trabajador que los recibe al no tener que utilizar parte de su salario en la adquisición de los bienes de consumo de que se trata, pudiendo destinarla a satisfacer otras necesidades o fines. Por tanto, las despensas en efectivo no constituyen una prestación análoga a las enumeradas en la ley para efectos de su deducción en la determinación del impuesto sobre la renta a cargo de las personas morales, pues sin desconocer que implican un beneficio económico para el trabajador, su destino es indefinido, ya que no necesariamente se emplearán en la adquisición de los alimentos y otros bienes necesarios que aseguren una vida decorosa para el trabajador y su familia; por tanto, no se traducen en un ahorro derivado de la no utilización de parte del salario en su adquisición que produzca una mejoría en su calidad de vida.

Contradicción de tesis 213/2006-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Quinto, Décimo Cuarto y Décimo Quinto, todos en Materia Administrativa del Primer Circuito. 28 de marzo de 2007. Mayoría de cuatro votos. Disidente: José Fernando Franco González Salas. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

El rubro y texto de la anterior jurisprudencia fueron aprobados por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del dieciocho de abril de dos mil siete. México, Distrito Federal, a dieciocho de abril de dos mil siete.