

GASTOS ERICTAMENTE INDISPENSABLES COMO UN PRODUCTO DE LA ACTIVIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y DE LA PLANEACION OPERATIVA



[dropcap custom_class="normal"] C[/dropcap]

on la finalidad de dar cumplimiento al principio de proporcionalidad tributaria, el cual se relaciona con la capacidad tributaria de los sujetos, es que en la Ley del ISR se reconoce, dentro de la mecánica de determinación de la base del ISR, la posibilidad de deducir las erogaciones necesarias para la obtención de los ingresos objeto del impuesto.

Sin embargo, tales erogaciones deben cumplir con una serie de requisitos establecidos en la Ley del ISR para que proceda legalmente su deducción, mismos que tienen la finalidad última de asegurar la veracidad y realidad de las erogaciones, evitando de esa forma el que el contribuyente disminuya de manera indebida la base tributaria.

Dentro de esos requisitos, contemplados en el artículo 27 de la Ley del ISR, el principal y aplicable a casi todas las erogaciones que se realicen, lo constituye el que las erogaciones sean estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, según lo dispone la fracción I del citado ordenamiento.

Por lo tanto, solo los donativos no onerosos ni remunerativos podrán ser deducibles sin tener que cumplir con tal requisito. Mientras que todas las demás erogaciones que se pretendan deducir deberán reunir ese requisito.

No obstante la importancia de tal requisito, ya que es aplicable a todas las erogaciones, en la Ley del ISR nunca se ha definido el mismo, es decir, nunca se ha contemplado lo que el contribuyente debe entender por un "gasto estrictamente indispensable", y sólo los tribunales, a través de las resoluciones a los juicios entablados al respecto, son quienes han emitido criterios sobre el alcance de tal concepto.

De esta forma el Poder Judicial Federal ha señalado que para determinar si una erogación es estrictamente indispensable es necesario atender al objeto social del contribuyente, ya que es éste el que determinará si la erogación es necesaria, sin importar si ésta guarda relación directa con los ingresos propios de la actividad del contribuyente o no, ya que únicamente bastará con que coadyuve al logro de los fines.

Tales resoluciones son las siguientes:

[alert_box style="message" close="no" custom_class=""]

REGTO: 185,660

TESIS AISLADA

MATERIA(S): ADMINISTRATIVA

NOVENA EPOCA

INSTANCIA: TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO

FUENTE: SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN Y SU GACETA TOMO: XVI, OCTUBRE DE 2002

PÁGINA: 1443

TESIS: XIV.20.68 A

RENTA. PARA DETERMINAR SI EL GASTO QUE EL CONTRIBUYENTE PRETENDE DEDUCIR ES ERICTAMENTE

NECESARIO PARA SUS FINES DEBE ATENDERSE A SU OBJETO SOCIAL (ARTÍCULO 24, FRACCIÓN I, DE LA LEY QUE REGULA EL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE HASTA EL TREINTA Y UNO DE DICIEMBRE DE DOS MIL UNO). El artículo 24, fracción I, de la ley del impuesto sobre la renta prevé como deducciones autorizadas, los gastos que sean estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, para lo cual debe atenderse al objeto de la persona moral, por ser éste el que marca la directriz de tal actividad y el que determinará si es preponderante o no la erogación para cumplir con sus fines, sin que obste que dichos desembolsos carezcan de una relación directa o inmediata con un ingreso, de modo causal, debido a que únicamente se requiere que contribuyan de modo indirecto a la obtención del mismo. Por ende, si en el acta constitutiva de la sociedad se pactó como parte del objeto social la promoción, superación y actualización de los conocimientos profesionales de los socios y asociados, los gastos que se realicen para satisfacer tales propósitos sí son estrictamente indispensables, en virtud de que tienden a satisfacer una necesidad del contribuyente y coadyuvan a alcanzar sus fines.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO CUARTO CIRCUITO.

REVISIÓN FISCAL 18/2002. ADMINISTRADOR LOCAL JURÍDICO DE MÉRIDA. 31 DE MAYO DE 2002. UNANIMIDAD DE VOTOS. PONENTE: LUISA GARCÍA ROMERO. SECRETARIA: LETICIA EVELYN CÓRDOVA CEBALLOS.[/alert_box]

[alert_box style="message" close="no" custom_class=""]

INSTANCIA: 2A. SALA.

EPOCA: 9A. EPOCA.

FUENTE: SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN Y SU GACETA TOMO: XX, DICIEMBRE DE 2004

TESIS: 2A. CIII/2004

PÁGINA: 565

MATERIA: ADMINISTRATIVA

TESIS AISLADA.

RUBRO RENTA.

INTERPRETACIÓN DEL TÉRMINO ¿ESTRICTAMENTE INDISPENSABLES? A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2002). El precepto citado establece que las deducciones autorizadas por el título II, relativo a las personas morales, entre otros requisitos, deben ser ¿estrictamente indispensables? para los fines de la actividad del contribuyente. Ahora bien, la concepción genérica de dicho requisito se justifica al atender a la cantidad de supuestos que en cada caso concreto pueden recibir aquel calificativo; por tanto, como es imposible definir todos los supuestos factibles o establecer reglas generales para su determinación, dicho término debe interpretarse atendiendo a los fines de cada empresa y al gasto específico de que se trate. En tales condiciones, el carácter de indispensable se encuentra vinculado con la consecución del objeto social de la empresa, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que se cumplimenten en forma cabal sus actividades, de manera que de no realizarlo, éstas tendrían que disminuirse o suspenderse; de ahí que el legislador únicamente permite excluir erogaciones de esa naturaleza al considerar la capacidad contributiva del sujeto, cuando existan motivos de carácter jurídico, económico y/o social que lo justifiquen.

PRECEDENTES AMPARO EN REVISIÓN 1386/2004. FOMENTO AGROPECUARIO Y COMERCIAL, S.A. DE C.V. 5 DE NOVIEMBRE DE 2004. CINCO VOTOS. PONENTE: JUAN DÍAZ ROMERO. SECRETARIO: CÉSAR DE JESÚS MOLINA SUÁREZ.[/alert_box]

Por lo que si la indispensabilidad del gasto estará en función al objeto social de la empresa, pues en el caso de las personas morales nos encontramos que tal objeto social se encuentra plasmado en sus estatutos, en su acta constitutiva, y al respecto de esto, en el Código Civil Federal (CCF) encontramos dentro del Título Segundo, el cual se titula ¿De las Personas Morales?, a los artículos 27 y 28, mismos que señalan lo siguiente:

[alert_box style="message" close="no" custom_class=""]

ARTÍCULO 27.- Las personas morales obran y se obligan por medio de los órganos que las representan sea por disposición de la Ley o conforme a las disposiciones relativas de sus escrituras constitutivas y de sus estatutos.

ARTÍCULO 28.- Las personas morales se regirán por las leyes correspondientes, por su escritura constitutiva y por sus estatutos.[/alert_box]

De acuerdo a lo establecido en tales dispositivos, las personas morales se obligan y se rigen, además de por las leyes correspondientes, por lo establecido en su escritura constitutiva y sus estatutos, lo cual implica que todo aquello que se contemple en tales documentos se vuelve indispensable para la empresa el realizarlo, ya que se vuelve una obligación para ella.

Sobre esto es conveniente volver a recordar lo que se señaló en la primera de las resoluciones que se citaron anteriormente, y en donde en la parte conducente se estableció que ??por ende, si en el acta constitutiva de la sociedad se pactó como parte del objeto

social la promoción, superación y actualización de los conocimientos profesionales de los socios y asociados, los gastos que se realicen para satisfacer tales propósitos sí son estrictamente indispensables, en virtud de que tienden a satisfacer una necesidad del contribuyente y coadyuvan a alcanzar sus fines?.

Como es posible observar, si la erogación se contempla en el acta constitutiva, como parte del objeto social, esta se vuelve obligatoria y, por lo mismo, indispensable, aunque no tenga una relación directa con la actividad del contribuyente (la obtención de ingresos).

Por último, solo queda recalcar que, de acuerdo al CCF, las erogaciones para ser consideradas indispensables, pueden establecerse no sólo en el acta constitutiva, sino que también pueden quedar establecidos en los estatutos de la empresa.

Por lo que si por estatutos entendemos a todo el conjunto de normas acordadas por los socios o fundador (fundadores), que regula el funcionamiento de la entidad frente a terceros o las relaciones entre los socios[1], entonces tales erogaciones pueden quedar contempladas en documentos tales como actas de asamblea, reglamentos internos, etc.

Lo anteriormente comentado sin duda que abre una gran oportunidad para que las erogaciones cumplan con el requisito fiscal de ser estrictamente indispensables, no únicamente cuando deriven de la actividad y tengan una relación directa con la obtención de ingresos, sino igualmente cuando deriven de la planeación operativa de la empresa y coadyuven al logro de los fines de la empresa.

[1] Obtenido de <http://es.wikipedia.org/wiki/Estatuto>