

Colaboraciones

IMPLICACIONES FISCALES DE LA LEY DE AYUDA ALIMENTARIA PARA LOS TRABAJADORES



GERARDO JESUS ALVARADO NIETO

Socio de Baker & McKenzie México, SC

BAKER & MCKENZIE

En fechas recientes se aprobó la Ley de Ayuda Alimentaria para los Trabajadores (LAAT); a decir de los legisladores que patrocinaron esta ley el objetivo es crear instrumentos que ayuden al combate de los problemas de obesidad que afectan a la población de nuestro país; también tiene por objeto disminuir la incidencia de accidentes de trabajo, sobre todo por lo que hace a los sufridos en el transporte utilizado por los trabajadores para desplazarse a la hora de los alimentos.

Para lograr lo anterior, se establece a través de la LAAT la opción para que los patrones den alimentación y despensas a sus trabajadores. A cambio del ejercicio de esta opción, se señala en el texto de la referida ley que los patrones podrán deducir para efectos de la determinación del ISR y del IETU, las erogaciones en las que incurran con motivo de la aplicación de la LAAT.

No obstante que los fines que persigue la LAAT son en sí mismos plausibles y toman el ejemplo de otras legislaciones, como el caso de Brasil, la aplicación de los beneficios fiscales que se mencionan presentan confusión; esto se debe a la redacción de la LAAT, en específico del artículo 13 de dicho ordenamiento, ya que éste no se redactó tomando en consideración los conceptos establecidos en la Ley del ISR y en la Ley del IETU.

Efectivamente, si analizamos lo que se indica en el ar-

tículo 13 de la LAAT, que a la letra señala lo siguiente:

Artículo 13. *Con el propósito de fomentar el establecimiento de los esquemas de ayuda alimentaria en las diversas modalidades a que se refiere el artículo 7o. de esta ley y alcanzar los objetivos previstos en el artículo 5o. de la misma, los gastos en los que incurran los patrones para proporcionar servicios de comedor a sus trabajadores, así como la entrega de despensas o de vales para despensa o para consumo de alimentos en establecimientos, serán deducibles en los términos y condiciones que se establecen en la Ley del Impuesto sobre la Renta y en la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Unica y los ingresos correspondientes del trabajador se consideran ingresos exentos por prestaciones de previsión social para el trabajador, en los términos y límites establecidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta y no formarán parte de la base de las aportaciones de seguridad social en los términos y condiciones que para el caso dispongan las leyes de seguridad social.*

Observamos que la intención de esta ley es efectivamente tratar de otorgar la deducibilidad de los gastos que los patrones efectuarán si deciden ejercer la opción de aplicar lo dispuesto por ese ordenamiento; sin

embargo, la confusión se presenta en el momento de comparar lo que se precisan en el artículo 13 antes citado y en el último párrafo del artículo 110 de la Ley del ISR, y en el artículo 5o. de la Ley del IETU, en materia de servicios de comedor y de comida otorgada a los trabajadores, ya que el artículo 13 en estudio respecto de estos conceptos señala que los gastos en los que incurran los patrones para proporcionar servicios de comedor a sus trabajadores, así como la entrega de despensas o de vales para despensa o para consumo de alimentos en establecimientos, serán deducibles en los términos y condiciones que se precisan en la Ley del ISR y en la Ley del IETU, y los ingresos correspondientes del trabajador se consideran ingresos exentos por prestaciones de previsión social para el trabajador, en los términos y límites estipulados en la Ley del ISR; mientras que el artículo 110, último párrafo, de esta ley establece:

110. (...)

No se consideran ingresos en bienes, los servicios de comedor y de comida proporcionados a los trabajadores ni el uso de bienes que el patrón proporcione a los trabajadores para el desempeño de las actividades propias de éstos siempre que, en este último caso, los mismos estén de acuerdo con la naturaleza del trabajo prestado.

que da el artículo 8o. de la Ley del ISR respecto de la previsión social es la siguiente:

8o. (...)

Para efectos de esta ley, se considera previsión social las erogaciones efectuadas que tengan por objeto satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, así como el otorgar beneficios a favor de los trabajadores o de los socios o miembros de las sociedades cooperativas, tendientes a su superación física, social, económica, cultural, que les permitan el mejoramiento de su calidad de vida y en la de su familia. En ningún caso se considerará previsión social a las erogaciones efectuadas a favor de personas que no tengan el carácter de trabajadores o socios o miembros de sociedades cooperativas.

Para conciliar lo dispuesto por los tres ordenamientos se puede interpretar que el artículo 13 de la LAAT, al referirse a los ingresos de los trabajadores, sólo hace una remisión a la legislación fiscal, es decir, la Ley del ISR y la Ley del IETU, para establecer, si es que acaso llegara a haber ingresos para los trabajadores, los mismos serían ingresos exentos por concepto de previsión social y en su caso los requisitos de deducibilidad tendrían que ser cubiertos, pero sólo en

OBSERVAMOS QUE LA INTENCION DE ESTA LEY ES EFECTIVAMENTE TRATAR DE OTORGAR LA DEDUCIBILIDAD DE LOS GASTOS QUE LOS PATRONES EFECTUARAN SI DECIDEN EJERCER LA OPCION DE APLICAR LO DISPUESTO POR ESE ORDENAMIENTO (...)

Y por su parte, el último párrafo de la fracción I del artículo 5o. de la Ley del IETU señala lo siguiente:

5o. (...)

No serán deducibles en los términos de esta fracción las erogaciones que efectúen los contribuyentes y que a su vez para la persona que las reciba sean ingresos en los términos del artículo 110 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

A mayor abundamiento, si se hace una revisión del concepto de previsión social contenida en la Ley del ISR, se puede llegar a pensar que los beneficios de la LAAT podrían considerarse como tal. En efecto, la definición

aquellos casos que llegara a haber ingresos para los trabajadores.

En este orden de ideas, y sosteniendo que el artículo 13 de la LAAT sólo hace una remisión, se puede arribar a la conclusión de que en realidad no hay ingresos para los trabajadores que reciban los beneficios contemplados en la nueva ley, pues de manera específica el artículo 110 de la Ley del ISR así lo dispone, y al ser este último artículo la norma específica que define para efectos fiscales la naturaleza de lo que perciben los trabajadores por concepto de alimentos, debe prevalecer frente a las normas generales.

Al no haber ingresos para los trabajadores no habría que

cumplir con los requisitos de deducibilidad, sobre todo los relativos a la previsión social. Lo más importante es que se puede sostener la deducción de las erogaciones para efecto de la Ley del IETU, toda vez que dichos beneficios no son ingresos en los términos del artículo 110 de la Ley del ISR y en consecuencia no les es aplicable la limitación del artículo 5o. de la Ley del IETU.

Aunado a lo anterior, los límites a los que se refiere el artículo 13 de la LAAT también son una remisión para que si los patrones otorgan los beneficios a los trabajadores mediante el servicio de comedor, se debe estar a lo dispuesto por la fracción XX del artículo 32 de la Ley del ISR; es decir, que los comedores estén a disposición de todos los trabajadores de la empresa, y aun estándolo la erogación no exceda del equivalente a un salario mínimo general diario del área geográfica del contribuyente por cada trabajador que haga uso del servicio y por cada día que el mismo se preste.

Esta interpretación tiene un pequeño problema, pues al sostenerla *de facto* se estaría sosteniendo que el artículo 13 de la LAAT en la parte que señala: “y los ingresos correspondientes del trabajador se consideran ingresos exentos por prestaciones de previsión social para el trabajador, en los términos y límites establecidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta”, es inaplicable pues en realidad los beneficios otorgados en materia de alimentos, en los términos del artículo 110 de la Ley del ISR nunca serán ingresos para los trabajadores.

Con lo anterior en mente, la duda es si aun con la interpretación señalada existe algún riesgo para los patrones y para los trabajadores que se acojan a la opción de la LAAT, ante lo cual se podría decir que, no obstante que sea lejano, la autoridad fiscal, en este caso el SAT, podría llegar a sostener que el legislador al momento de pensar en los beneficios que se generan con motivo de la ley en estudio lo hizo siempre con la idea de que tales beneficios fueran catalogados como de previsión social, máxime que esos beneficios encuadran perfectamente en la definición que del concepto de previsión social tiene la Ley del ISR.

La posible interpretación que se especula podría tener la autoridad fiscal, sería desastrosa para el éxito de la LAAT y por ende, para lograr los objetivos que ella busca, pues al sostener esto, de entrada las erogaciones no podrían ser deducibles para efectos del IETU, ya que los beneficios de previsión social son ingresos exentos para los trabajadores y la deducción de los mismos está limitada para ese impuesto; también sería contraproducente, pues la previsión social tiene límites y requisitos tanto para los trabajadores como para los patrones que habría que cumplir. En este caso, el problema radica en que generalmente los patrones que otorgan beneficios de previsión social a los trabajadores lo hacen por montos cercanos a los límites que prevé la Ley del ISR, y el otorgar los beneficios de la LAAT provocará que dichos límites se rebasen, ocasionando la necesidad de gravar algunas de las prestaciones de previsión social en perjuicio de los trabajadores o, en caso contrario, poner en duda su deducción para los patrones.

Conclusión

No obstante que la LAAT persigue fines en beneficio de los trabajadores y su filosofía es plausible, sus problemas en cuanto a la técnica legislativa al tratar de establecer el régimen fiscal desde un ordenamiento jurídico diferente a las leyes que regulan el tratamiento en materia de impuestos que debe darse a los beneficios que reciben los trabajadores, podrían provocar dudas entre los patrones que están pensando ejercer la opción de la LAAT y con ello ser un riesgo para el éxito de esta ley.

Si el Poder Ejecutivo comparte los fines que persigue la LAAT, lo recomendable es que a través de reglas en la Resolución Miscelánea fije su postura y con ello dé mayor seguridad jurídica en materia fiscal, tanto a los trabajadores como a los patrones.

En materia de seguridad social, la aplicación de la LAAT no presenta problemas, ya que los conceptos y el régimen en esta materia son acordes con los beneficios que pretende esa ley.