



RESOLUCIÓN DE CONTRADICCIÓN DE TESIS SOBRE INCLUSIÓN DE IMSS E INFONAVIT EN SUBSIDIO

Por C.P. Roberto Soto Leyva

Derivado de la importancia de la contradicción de tesis resuelta por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en materia de la inclusión de las cuotas patronales del IMSS y del INFONAVIT para efectos del cálculo del subsidio consideramos de gran interés para las organizaciones el conocer la citada tesis así como algunos comentarios que realizamos con la intención de prever una posible contingencia de orden económico.

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación con fecha 11 de mayo emitió la tesis jurisprudencial que resuelve la contradicción de tesis número 97/2000, determinando la inclusión de las cuotas patronales al IMSS e INFONAVIT para efectos del cálculo de la proporción del subsidio, a continuación transcribimos el texto de la sentencia. Con la intención de realizar un análisis de la sentencia hemos dividido el texto en cinco secciones.

RENTA, IMPUESTO SOBRE LA. PARA OBTENER LA PROPORCIÓN APLICABLE PARA CALCULAR EL MONTO DEL SUBSIDIO ACREDITABLE CONTRA ESE TRIBUTO A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 80-A DE LA LEY RELATIVA, DEBEN INCLUIRSE LAS CUOTAS PATRONALES AL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL Y AL INSTITUTO DEL FONDO NACIONAL DE LA VIVIENDA PARA LOS TRABAJADORES DENTRO DE LAS EROGACIONES RELACIONADAS CON LOS SERVICIOS PERSONALES SUBORDINADOS

Si se toma en consideración, por un lado, que conforme a lo dispuesto en el quinto párrafo del artículo 80-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para determinar el monto del subsidio acreditable contra el impuesto que se deriva de los ingresos por salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal subordinado, se tomará el subsidio que resulte conforme a la tabla prevista en el propio artículo, disminuido en el monto que se obtenga de multiplicarlo por el doble de la diferencia que exista entre la unidad y la proporción que determinen las personas que hagan los pagos por los conceptos señalados, proporción que se calculará para todos los trabajadores del empleador dividiendo el monto total de los pagos efectuados en el ejercicio inmediato anterior que sirva de base para determinar el impuesto, entre el total de las erogaciones efectuadas en el mismo ejercicio por cualquier concepto relacionado con la prestación de servicios personales subordinados, incluyendo, entre otras, a las inversiones y gastos efectuados en relación con previsión social, servicios de comedor, comida y transporte proporcionados a los trabajadores, aun cuando no sean deducibles para el empleador, ni el trabajador esté sujeto al pago del impuesto por el ingreso derivado de las mismas, sin incurrir en los útiles, instrumentos y materiales necesarios para la ejecución del trabajo y, por otro, que la intención del legislador al establecer el citado subsidio, no fue la de beneficiar por igual o en la misma proporción a todos los trabajadores, sino que pretendió que el beneficio fuera proporcionalmente mayor para los trabajadores con menos ingresos y proporcionalmente menor para los que perciban ingresos mayores,

Secc I

Secc II

así como que el beneficio aumente proporcionalmente en la medida que el contribuyente reciba menos prestaciones exentas y disminuya proporcionalmente según se perciban más prestaciones exentas, resulta inconcuso que para obtener la proporción aplicable a fin de determinar el monto del mencionado subsidio, deben incluirse las cuotas patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social y al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores dentro del total de las erogaciones efectuadas por los empleadores relacionadas con la prestación de los servicios personales subordinados. Ello es así, porque si bien es cierto que tales cuotas tienen el carácter de contribuciones, específicamente de aportaciones de seguridad social, en términos de lo previsto por el artículo 2º, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, también lo es que constituyen gastos de previsión social a cargo de los empleadores, que representan para los trabajadores percepciones a través del depósito en sus cuentas individuales dentro de los sistemas de ahorro para el retiro, de las cuotas relativas al seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, y de las aportaciones de vivienda, así como prestaciones que les permiten quedar asegurados contra eventualidades protegidas por los seguros de riesgo de trabajo, enfermedades y maternidad, invalidez y vida, guarderías y prestaciones sociales. Además, de no incluirse dichas cuotas dentro de las erogaciones referidas, se provocaría que algunas de las prestaciones de seguridad social que perciben los trabajadores con motivo de los gastos que en ese renglón realiza el patrón, no se consideraran para determinar la proporción aplicable para calcular el monto del subsidio acreditable, aun cuando estuvieran exentas del pago del impuesto, con lo cual no se alcanzaría el señalado propósito del legislador, porque al percibir los trabajadores las prestaciones en efectivo o en especie por parte de los institutos de seguridad social al darse los supuestos legales previstos para ello, y al constituir dichas prestaciones ingresos exentos total o parcialmente del pago del impuesto, en términos de lo previsto en el artículo 77 de la ley que regula este impuesto, no se incluirían ya dentro de las erogaciones patronales por concepto de previsión social a pesar de derivar del pago de las cuotas patronales, junto con las que corresponden a los obreros y de la correspondiente aportación estatal.

Secc III

Secc IV

Secc V

Sección I En esta sección la SCJN establece una introducción a la sentencia y explica lo dispuesto en el artículo 80-A.

Sección II En esta sección la SCJN explica la intención del legislador al establecer el subsidio

Sección III En esta sección la SCJN establece un primer razonamiento de la sentencia

Sección IV En esta sección la SCJN establece un segundo razonamiento de la sentencia

Por inconcuso el Diccionario de la Real Academia Española establece: Firme, sin duda ni contradicción

Comentarios

1.- Existe un gran número de contribuyentes que no incluyeron las cuotas patronales del IMSS y del INFONAVIT en el cálculo del subsidio, al quedar resuelta la contradicción de tesis por la SCJN existe una necesidad de revisar el cálculo del subsidio. En otras palabras las organizaciones que realizaron el cálculo del subsidio sin incluir las cuotas patronales del IMSS y el INFONAVIT, deben evaluar la

contingencia fiscal, determinando los efectos que esta sentencia generará.

2.- Existen Dictámenes realizados por Contador Publico que excluyeron las cuotas patronales del IMSS y del INFONAVIT en el cálculo del subsidio, lo que originará seguramente diferencias que la autoridad determinará al momento de efectuar su revisión.

3.- En la Sección IV del texto de la tesis, se exponen dos conceptos:

- Que la cuotas tienen el carácter de contribuciones en términos del artículo 2º del CFF
- Que también se constituyen en gastos de previsión social

En otras palabras la SCJN esta dando un doble carácter a las cuotas patronales pagadas del IMSS y del INFONAVIT.

4.- El concepto de previsión social que establece la SCJN parte del supuesto que las cuotas incrementan el patrimonio de un contribuyente, en otras palabras el contribuyente que reciba una retribución por un riesgos de trabajo, enfermedad, maternidad, invalidez y vida, guarderías y prestaciones sociales según la explicación de la Sección IV y V de la tesis, representa un incremento del patrimonio, razón por la que debe de tomarse en cuenta en el cálculo del subsidio. Desde nuestro punto de vista este razonamiento nos parece incorrecto, ya que la previsión social tiene como característica primordial el elevar el nivel de calidad de vida del trabajador, no su patrimonio. Esta apreciación de la SCJN en materia de previsión social generará controversia que seguramente derivará en amparos y desde luego podría llegar a generar un nuevo concepto fiscal de previsión social.

5.- Se hace necesario revisar en las organizaciones las contingencias económicas derivada de la resolución de SCJN y desde luego considerar la vía del amparo.

Esperamos que nuestros comentarios resulten interesantes y oportunos, y los invitamos a enviar sus participaciones o sugerencias a nuestro correo electrónico consultores@sotoprieto.com.mx con la seguridad de que los mismos serán de la mayor utilidad para mejorar nuestro compromiso con ustedes: lograr la mayor rentabilidad de sus organizaciones.

SOPC Net

Año 1, Número 3

JULIO 4, 2001