

# Breves Fiscales

Autor: C.P.C. Luis Ricardo Moya Vallejo - Socio

Impuestos y Servicios Legales

Coautor: L.C.C. Luis Velasco Velasco

24 de enero de 2012

## *Aplicación del límite previsto en la Ley del ISR para la deducción de donación de mercancías*

### *Aspectos fiscales*

Conforme al artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), las personas morales que tributen conforme al Título II de la misma Ley, podrán efectuar la deducción de donativos siempre y cuando los mismos no sean onerosos ni remunerativos y que satisfagan adicionalmente otros requisitos establecidos en el citado ordenamiento.

En adición a lo anterior, para que proceda la deducción de los donativos, los mismos deberán ser otorgados, entre otros casos, a entidades de asistencia o beneficencia autorizadas por las leyes de la materia, sociedades o asociaciones sin fines de lucro autorizadas a recibir donativos en los términos de la LISR y que tengan como beneficiarios a personas, sectores y regiones de escasos recursos; que realicen actividades para lograr mejores condiciones de subsistencia y desarrollo a las comunidades indígenas y a los grupos vulnerables por edad, sexo o problemas de discapacidad. Las actividades de dichas entidades asistenciales deberán ser principalmente a la atención de requerimientos básicos de subsistencia alimentaria, de vestido, vivienda, rehabilitación médica, asistencia jurídica, entre otros casos.

Asimismo, para que proceda la deducción de los donativos por parte de las empresas morales del Título II de la LISR, los mismos podrán efectuarse incluso a entidades que apoyen a otras donatarias autorizadas, así como a asociaciones o sociedades civiles con fines de carácter educativo en los términos de la Ley General de Educación.

Un requisito adicional para que procedan los donativos efectuados, condición que se adicionó a partir del ejercicio de 2008, es que el monto de ellos no exceda del 7% de la utilidad fiscal obtenida por el contribuyente en el ejercicio inmediato anterior a aquél en que se efectúe la deducción.

Por otra parte, conforme a la fracción XXII del artículo 31 de la LISR existe también la posibilidad de deducir de los inventarios el importe de las mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados en existencia que por deterioro u otras causas no imputables al contribuyente, hubieran perdido su valor, para que proceda esta deducción el contribuyente antes de proceder a la destrucción de los bienes antes mencionados, deberá ofrecerlos en donación a instituciones autorizadas a recibir donativos deducibles en los términos de la LISR

<http://www.pwc.com/mx/es/servicios-impuestos-legales/index.jhtml>

El contenido de este documento es meramente informativo y de ninguna manera debe considerarse como una asesoría profesional, ni ser fuente para la toma de decisiones. En todo caso, deberán consultarse las disposiciones fiscales y a un profesionista calificado.



dedicadas a la atención de requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación, vestido, vivienda o salud de personas, sectores, comunidades o regiones, de escasos recursos.

Asimismo, el artículo 32-F del Código Fiscal de la Federación (CFF) señala que los contribuyentes que de conformidad con las disposiciones fiscales puedan destruir mercancías que hayan perdido su valor por deterioro u otras causas, para poder ejercer ese derecho, tratándose de bienes básicos para la subsistencia humana en materia de alimentación o salud, cuyo costo de adquisición o producción haya sido deducido para fines del ISR, están obligados en forma previa a su destrucción a ofrecerlas en donación a las instituciones autorizadas a recibir donativos deducibles del ISR y que estén dedicadas a la atención de requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación o salud de personas, sectores, comunidades o regiones de escasos recursos.

En relación con lo anterior, la fracción III del artículo 176 de la LISR, también prevé como deducción personal para las personas físicas los donativos no onerosos ni remunerativos que efectúen, siempre que se cumplan los mismos requisitos que en el caso de las personas morales que tributan en el título III de la Ley, incluyendo el que el monto de ellos no exceda del 7% de los ingresos acumulables que sirvan de base para calcular el impuesto a cargo del contribuyente en el ejercicio inmediato anterior a aquél en que se efectúe la deducción, antes de aplicar las deducciones personales.

De acuerdo con todo lo mencionado anteriormente, surge el cuestionamiento si la deducción de los donativos de mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados en existencia que las personas morales que tributan conforme al título II de la LISR efectúen a las instituciones autorizadas a recibir donativos deducibles en los términos de la misma Ley, proceden hasta un límite del 7% de la utilidad fiscal del ejercicio inmediato anterior.

De una primera lectura a las disposiciones fiscales aplicables, puede interpretarse que la donación de mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados en existencia que las personas morales que tributan conforme al título II de la LISR efectúen a las instituciones autorizadas a recibir donativos deducibles en los términos de la misma Ley, está sujeta a la limitante antes señalada. Lo anterior es así, dado que no existe expresamente una disposición que exceptúe de la limitante a este tipo de donativos.

No obstante lo anterior, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a través de tesis aislada publicada en febrero de 2011, establece que tratándose de los donativos deducibles previstos en la fracción III del artículo 176 de la LISR se efectúan por voluntad propia del contribuyente y como reflejo de un acto altruista, sin existir obligación legal alguna para su realización, obligación que sí se encuentra contenida en el artículo 32-F del CFF.

A continuación se muestra el precedente antes mencionado:

<http://www.pwc.com/mx/es/servicios-impuestos-legales/index.jhtml>

El contenido de este documento es meramente informativo y de ninguna manera debe considerarse como una asesoría profesional, ni ser fuente para la toma de decisiones. En todo caso, deberán consultarse las disposiciones fiscales y a un profesionista calificado.



**No. Registro: 162,736**

**Tesis aislada**

**Materia(s): Constitucional, Administrativa**

**Novena Época**

**Instancia: Primera Sala**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta**

**Tomo: XXXIII, Febrero de 2011**

**Tesis: 1a. XX/2011**

**Página: 624**

RENTA. LAS PERSONAS QUE DEDUCEN DONATIVOS EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 176, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, NO SE ENCUENTRAN EN CONDICIONES COMPARABLES CON QUIENES DEBEN OTORGAR EN DONACIÓN DETERMINADAS MERCANCÍAS, SEGÚN EL ARTÍCULO 32-F DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. El artículo 176, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que los donativos efectuados en el ejercicio fiscal a favor de los entes que en él se prevén, únicamente serán deducibles en la medida en que no sobrepasen el 7% de los ingresos acumulables del ejercicio inmediato anterior. Por otra parte, el artículo 32-F del Código Fiscal de la Federación prevé la obligación de otorgar en donación a instituciones autorizadas para recibir las, aquellas mercancías que puedan destruirse por su pérdida de valor o deterioro. En relación con lo anterior, debe señalarse que los contribuyentes que se ubiquen en los supuestos de uno y otro numerales, no se encuentran en condiciones comparables que permitan someterlos a juicio en el mismo plano de equidad, pues el indicado artículo 32-F, se refiere a la posibilidad de destruir mercancías, es decir, bienes que forman parte del inventario del contribuyente (cuando se trata de bienes básicos para la subsistencia humana en materia de alimentación o salud y que podrían ser destruidos) y que, como tales, pueden deducirse por razones empresariales, relacionadas con la consecución de los fines propios de la actividad del causante, lo cual es resaltado por dicho numeral, al señalar que se trata de bienes cuyo costo de adquisición o producción hubiese sido deducido para efectos del impuesto sobre la renta. Lo cual puede reafirmarse con el criterio de esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al sostener que la deducción del costo de lo vendido de los bienes o servicios que se produzcan o comercialicen, no es un beneficio optativo otorgado por el legislador, pues se encuentra estrechamente vinculada con la consecución del objeto social de la empresa, es decir, se trata de insumos necesarios para el desarrollo de la actividad del contribuyente, que representaron erogaciones en las que se incurre con una intención productiva, independientemente del resultado de dicha pretensión. En ese contexto, los donativos deducibles previstos en la fracción III del artículo 176 de la Ley del Impuesto sobre la Renta se efectúan por voluntad propia y como reflejo de un acto altruista, sin existir obligación legal alguna para su realización. Por el contrario, el artículo 32-F del Código Fiscal de la Federación prevé supuestos en los que debe ofrecerse la donación de mercancía cuya deducción debe darse por tratarse de bienes que forman parte del inventario.

Amparo en revisión 642/2010. Miguel Antonio Fernández Iturriza. 20 de octubre de 2010. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.

De la lectura del anterior precedente, queda claro que la limitante para la deducción de los donativos hasta de un 7% de los ingresos acumulables que sirvieron de base para el ISR a cargo del ejercicio inmediato anterior, resulta aplicable a los donativos que se otorgan de manera voluntaria y no como consecuencia de una obligación establecida en la LISR.

<http://www.pwc.com/mx/es/servicios-impuestos-legales/index.jhtml>

El contenido de este documento es meramente informativo y de ninguna manera debe considerarse como una asesoría profesional, ni ser fuente para la toma de decisiones. En todo caso, deberán consultarse las disposiciones fiscales y a un profesionista calificado.



### *Comentario final*

No obstante lo anterior, en el caso de las personas morales del Título II de la ISR a contrario sensu podría concluirse la misma situación, y por lo tanto determinar que la deducción de los donativos de las mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados en existencia que las personas morales que tributan conforme al título II de la LISR efectúen a las instituciones autorizadas a recibir donativos deducibles en los términos de la misma Ley, no está sujeta a la limitante relativa al 7% de la utilidad fiscal del ejercicio anterior, conclusión que desafortunadamente podrían no compartir las autoridades fiscales.

<http://www.pwc.com/mx/es/servicios-impuestos-legales/index.jhtml>

El contenido de este documento es meramente informativo y de ninguna manera debe considerarse como una asesoría profesional, ni ser fuente para la toma de decisiones. En todo caso, deberán consultarse las disposiciones fiscales y a un profesional calificado.

