

La deducibilidad fiscal de los gastos COVID – 19 en las empresas de México

Gerardo Hernández, Kathia Luis, Jesús Hernández, Salvador Sanchez, Edgar Tapia, Sergio Ordoñez,
Emma Cruz, Laura Gatica, Sandra Salgado y Francisco Navarrete

Facultad de Contaduría Pública
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
Puebla, Pue.; México

gerardo.hernandez@correo.buap.mx, [kaluiga, etapialara, emmarc2001] @yahoo.com.mx, master7@live.com.mx,
[cpcruanova, sandraa.salgado, fjesus1_nf01] @hotmail.com, [sergio.buap, eralekat] @gmail.com

Abstract— COVID-19 has strongly impacted the competitiveness and survival of companies, causing lower consumption, lowering their income, reducing productive activity and increasing unemployment. In the same way, various expenses are generated to detect and prevent the disease, which could be considered deductible because they are expenses aimed at protecting the health of its collaborators and clients to remain in operation. The objective of this investigation is to analyze the additional expenses generated by the pandemic, considering that the tax authorities should favor the taxpayer by allowing the deductibility of these ones. The approach of this work is qualitative using the research methods: inductive-deductive and documentary. In conclusion, the expenses derived from the pandemic should be fiscally deductible.

.Keyword— company, expenses, COVID-19, tax deductibility.

Resumen—El COVID – 19, ha traído un fuerte impacto en la competitividad y supervivencia de las empresas, provocando un menor consumo, disminuyendo sus ingresos, reduciendo la actividad productiva e incrementando el desempleo, así como diversos gastos para la detección y prevención de la enfermedad, que podrían considerarse deducibles al ser gastos encaminados a proteger la salud de sus colaboradores y clientes para permanecer en funcionamiento. El objetivo de esta investigación es analizar los gastos adicionales generados por la pandemia considerando que las autoridades fiscales deben favorecer al contribuyente permitiendo la deducibilidad de estos. El enfoque de este trabajo es cualitativo utilizando los métodos de investigación: inductivo-deductivo y documental. En conclusión, los gastos derivados por la pandemia deberían considerarse como deducibles fiscalmente.

Palabras claves— empresa, gastos COVID-19, deducibilidad fiscal.

I. INTRODUCCIÓN

Derivado del COVID-19, los gobiernos tomaron diversas medidas, entre otras, interrumpir la actividad económica, por lo que surge la necesidad de que se priorice la difusión oportuna y transparente de información para detener la propagación de la enfermedad, generar confianza pública y así contrarrestar el cierre de las empresas no esenciales.

La pandemia trajo consigo realizar erogaciones inesperadas para mantener el funcionamiento de las actividades de los contribuyentes, como la compra de cubre bocas, gel anti-bacterial, caretas, termómetros, guantes, mascarillas, respiradores, tapetes sanitizantes, áreas de desinfección y todo lo relacionado con la prevención de contagio.

Las leyes vigentes en materia fiscal establecen una carga tributaria bastante amplia que debe ser cumplida de manera estricta, normando la obligación de que todo acto que realice el contribuyente debe estar relacionado directamente con su actividad y debe cumplir el requisito de ser estrictamente indispensable para poder considerarlo deducible, es decir, disminuirlo de sus ingresos. Esta investigación tiene como objetivo examinar si los gastos generados por la pandemia erogados por los contribuyentes, personas físicas y morales, deberían ser considerados como deducibles fiscalmente.

Esto corresponde a las autoridades fiscales, quienes también son las encargadas de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de los contribuyentes, como lo señala la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) en su artículo primero. [11] La recaudación de impuestos dependerá de la reactivación económica.

II. METODOLOGÍA

El tipo de investigación que se realiza es cualitativo; exploratorio- descriptivo. se exponen los aspectos teóricos que sustentan y definen el fenómeno investigado, se analizan los conceptos básicos que evidencian la importancia de los gastos originados por el covid-19 erogados por las empresas, se hace una revisión de las fuentes bibliográficas y leyes, que plantean la conceptualización y estructuración y deducibilidad de los gastos antes mencionados y se presentan los resultados obtenidos del análisis de la información.

III. REVISIÓN TEÓRICA

A. Antecedentes del COVID-19

En China en la ciudad de Wuhan, se registró a finales de 2019 un aumento de pacientes con infección respiratoria ocasionada por el coronavirus, identificado más adelante con las siglas COVID-19. Los casos aumentaron rápidamente, extendiéndose a todo el mundo. El 30 de enero de 2020 la Organización Mundial de la Salud (OMS), declarando la enfermedad como pandemia, es decir, Emergencia de Salud Pública de Interés Internacional, (ESPI), [9] con fundamento en el artículo 49 del Reglamento Sanitario Internacional. [7]

La pandemia representa el mayor shock económico que ha presenciado la economía mundial en décadas, provocando un colapso en la actividad global. La mayoría de los países han impuesto varias medidas de mitigación, como cierres de escuelas y negocios no esenciales y restricciones de viaje, para limitar la propagación de COVID-19 y aliviar la presión sobre los sistemas de atención médica, medidas que han frenado drásticamente el consumo y la inversión, lo que ha restringido el suministro de mano de obra y la producción.

El gobierno mexicano conoció de manera oportuna su obligación convencional de prevenir y adoptar: “medidas de contención como la vigilancia activa, la detención temprana, el aislamiento y el manejo de los casos, el seguimiento de contactos y la prevención de la propagación”; la situación fue minimizada por parte de las autoridades sanitarias quienes en cadena nacional exhortaban a la población a seguir abrazándose.

En México, el Consejo de Salubridad General ejerció su competencia constitucional para determinar la emergencia sanitaria a través del acuerdo que reconoció a la epidemia de SARS-COV2 [4] como una enfermedad de atención. A partir de este punto, diversas autoridades de la administración pública federal publicaron acuerdos relacionados con el tele - trabajo o la reducción de horarios y aforos, medidas que intentaron contener la transmisión del virus y de sus múltiples variantes, mismas que no fueron suficientes. Es un principio reconocido por la jurisprudencia internacional que la no actuación para prevenir desastres puede comprometer la responsabilidad internacional del Estado y ello incluye las disposiciones del derecho sanitario en el marco de las Naciones Unidas. [6]

B. Afectaciones económicas del COVID-19

Los mercados de valores de todo el mundo se desplomaron, los diferenciales de las categorías de deuda más riesgosas se ampliaron considerablemente y las Economías de Mercados Emergentes en Desarrollo (EMED) experimentaron grandes salidas de capital en gran parte de marzo y abril de 2020

que tocaron fondo recientemente. Los precios de las materias primas han disminuido drásticamente como resultado de la caída de la demanda mundial, y el petróleo se ha visto particularmente afectado. En 2022, se espera que la pandemia sumerja a la mayoría de los países en una recesión, con una contracción del producto per cápita, como la de 1870. [10]

Debido a los efectos negativos derivados de la debilidad de las principales economías, los efectos de contagio transfronterizo han perturbado los mercados financieros y de materias primas, el comercio mundial, las cadenas de suministro, los viajes y el turismo... [8]

En 2020 hubo situaciones inesperadas como una pandemia mundial. Las crisis sanitaria y económica derivadas del covid-19 ha implicado reordenar las prioridades; los gobiernos han tenido que ajustarse a lo que tienen y hacer lo que pueden. No solo el Gobierno Federal enfrenta esta situación, los gobiernos estatales también se han visto afectados. La pandemia obligó a todos a gastar diferente.

La pandemia ha generado desigualdad social, distribución de recursos y oportunidades en aspectos sociales y económicos poco favorables, en toda la población a nivel mundial, mayor número de desempleo y el más alto índice de mortalidad en pocos meses [1]

El COVID-19 ha generado una profunda recesión mundial como resultado de las restricciones agresivas y voluntarias sobre la interacción humana adoptada para contenerla, provocando recesiones masivas en las economías avanzadas. Las previsiones de crecimiento mundial se han rebajado a un ritmo inusualmente rápido lo que ha causado una incertidumbre económica extraordinaria, incluso sobre la posible profundidad y duración de la recesión mundial, y sobre cómo se verán afectados los diferentes países. [5]

C. Gastos e inversiones realizadas para enfrentar la pandemia.

A fin de reiniciar actividades de manera segura, muchas empresas se encuentran incurriendo en diversos gastos que van desde remodelaciones para adaptar sus instalaciones con el objetivo de cumplir con los protocolos de seguridad, gastos de capacitación para el conocimiento de dichos protocolos, adquisición de mascarillas, protectores faciales, alcohol, desinfectantes, entre otros.

También ha generado que las empresas atraviesen diversas incertidumbres con proveedores y clientes, realizando acciones con el fin de conservar las relaciones comerciales y no afectar la cadena de valor. En medio de esto, algunas empresas se han visto en la necesidad de pagar indemnizaciones o penalidades por incumplimientos contractuales. El pago de una indemnización, aunque sea una situación no deseada por ninguna de las partes contratantes, no es un hecho que resulte ajeno o extraño al giro de un negocio, pero la rapidez y complejidad con la que llegó la pandemia generó situaciones inesperadas que debieron ser resueltas por las empresas en aras de no perder sus negocios.

Nadie dudaría que estos gastos son necesarios para que las empresas continúen sus actividades y, por ende, resultan necesarios para generar ingresos gravados. Siendo así, no podrían ser considerados por la Administración Tributaria como meras liberalidades no deducibles para efectos de la determinación del Impuesto Sobre Renta (ISR) anual, debiendo ser aceptados como gastos; sin perjuicio que la empresa deba soportarlos con adecuados comprobantes de pago, y documentación idónea que acredite su deducibilidad [2]. Cabe resaltar que ninguna autoridad ha informado o aclarado nada al respecto.

IV. DESARROLLO

1.- Efecto de los gastos generados por la pandemia y su deducibilidad para ISR

Cabe aclarar que este trabajo se referirá a la ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), específicamente a la deducibilidad de los gastos COVID-19 realizados por las personas físicas y morales. Por el covid-19, con el fin de continuar con las operaciones de las empresas, salvaguardando la salud de empleados y clientes, evitando también su propagación.

A. Personas Morales

Tratándose de las deducciones autorizadas para las personas morales, el artículo 27 en su fracción I de la ley del impuesto sobre la renta, señala que las erogaciones que se realicen deberán ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente. [12]

B. Personas Físicas

Por lo que respecta a las personas físicas el artículo 105 fracción II de la Ley de ISR se indica que para que una erogación sea deducible también debe ser estrictamente indispensable para la obtención de los ingresos. [12]

Los artículos antes mencionados establecen de manera genérica el requisito “estrictamente indispensables”, sin embargo, por la cantidad de supuestos casuísticos que en cada caso concreto puedan recibir este calificativo es imposible dar una definición que abarque todas las hipótesis factibles o establecer reglas generales para su determinación, resultando necesario interpretar dicho concepto, atendiendo a los fines de cada empresa y al gasto específico de que se trate.

Así mismo, en términos generales, es viable afirmar que el carácter de indispensabilidad se encuentra estrechamente vinculado con la consecución del objeto social de la empresa, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que cumplan en forma cabal sus actividades y que le reporte un beneficio, de tal manera que, de no realizarlo, ello podría tener como consecuencia la suspensión de las actividades de las empresas o la disminución de éstas, es decir, cuando de no llevarse cabo el gasto se dejaría de realizar la actividad de la misma. Por lo tanto, los gastos realizados por las empresas derivados de la protección y prevención del COVID-19, son necesarios para el funcionamiento de las mismas y sin los cuales sus metas operativas se verían obstaculizadas.

La pandemia ha afectado millones de vidas, poniendo en peligro décadas de progreso, la economía global sufre un golpe tan devastador que hay quien opina que es la recesión mundial más profunda desde la segunda guerra mundial [13]. Las empresas han tenido un fuerte impacto en su competitividad y supervivencia, provocando un menor consumo, que ha hecho disminuir los ingresos en las compañías, esto ha beneficiado la reducción en la actividad productiva incrementando el desempleo.

Como resultado de la pandemia las empresas realizaron distintas erogaciones para continuar el funcionamiento de sus actividades, como la compra de cubre bocas, gel antibacterial, caretas, termómetros, guantes, mascarillas, respiradores, tapetes sanitizantes, áreas de desinfección y todo lo relacionado con la prevención de contagio.

Previamente se ha señalado, que las leyes establecen el requisito “estrictamente indispensables”, sin embargo, las circunstancias vividas durante la pandemia crearon la necesidad de realizar gastos relacionados con la prevención del contagio, los cuales son necesarios para los fines de las empresas, aun cuando aparentemente no están relacionados con su actividad. No obstante, se deben considerar como indispensables para el mantenimiento de la fuente productora de renta, por lo tanto, deberían ser deducibles, en virtud de que, son gastos de cumplimiento de los protocolos de seguridad.

Considerando que las leyes fiscales definen genéricamente el término “estrictamente indispensables”, apegándonos a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) vigente, en donde define “los derechos humanos y sus garantías”, como la obligación del Estado para proteger, respetar, promover y garantizar los derechos humanos, así como prevenir e investigar, sancionar y reparar a todas aquellas actuaciones en contra de la ley.

El papel que desarrollan los derechos humanos es fundamental para la protección de aspectos sociales, políticos, religiosos, de medio ambiente, salud, etc., incluyendo el aspecto económico de donde se desprende la materia tributaria conforme al artículo 31 fracción IV, de la CPEUM que a la letra dice: “Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”. [11]

El 23 de octubre de 2018 en el Diario Oficial de la Federación (DOF) se publicó la Norma Oficial Mexicana NOM-035-STPS-2018, Factores de riesgo psicosocial en el trabajo-identificación, análisis y prevención [3].

En donde se establecen los elementos para identificar, analizar y prevenir los factores de riesgos psicosociales, así como promover un entorno organizacional favorable en los centros de trabajo, también expone la obligación de implantar una Política, por parte del patrón, que establezca una declaración de principios y compromisos para prevenir los factores de riesgos psicosocial y la promoción de un entorno organizacional favorable, con el fin de desarrollar una cultura en la que se procure un trabajo digno y la mejora continua de las condiciones de trabajo.

La no deducibilidad de tales gastos generados por la pandemia impediría la realización de su objeto social y no se daría cumplimiento a lo establecido en la CPEUM ni a la Norma Oficial Mexicana NOM-035-STPS-2018, por lo tanto, deberían ser deducibles.

V. CONCLUSIÓN

Las erogaciones realizadas para la prevención y propagación del COVID-19, deben disminuirse del ingreso, en función de la indispensabilidad de la deducción, ya que constituye un elemento variable, afectado por las circunstancias de tiempo, modo y lugar y, por ende, no siempre es recogido de manera inmediata por el legislador, teniendo su sustento Constitucional en el artículo primero en su segundo párrafo en donde se señala que las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de manera que favorezcan en todo tiempo a las personas, siendo en este caso que las erogaciones que se realizan por la pandemia, además de dar cumplimiento a la NOM-035-2018 al evitar riesgos psicosociales; representan un derecho a la protección y a la salud de los trabajadores. Por lo que sin duda con apego al artículo 27 fracción I y 105 fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta son gastos que deben ser deducibles.

REFERENCIAS

- [1] CEPAL-OPS. (2001). La Prolongación de la Crisis Sanitaria y su Impacto en la Salud, la Economía y el Desarrollo Social. Recuperado el 31 de 10 2022, de [chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/47301/1/S2100594_es.pdf](https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/47301/1/S2100594_es.pdf)
- [2] Deloitte. (2022). Deducibilidad de gastos incurridos por las empresas como resultado de COVID-19. Obtenido de: <https://www2.deloitte.com/pe/es/pages/tax/articles/Deducibilidad-de-gastos-incurridos-por-las-empresas-como-resultado-de-COVID-19.html>
- [3] DOF. (23 de Octubre de 2018). NORMA Oficial Mexicana NOM-035-STPS-2018 Factores de riesgo psicosocial en el trabajo. Obtenido de

- https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=&ved=2ahUKEwjK6uUkqT7AhV8kmoFHdVbCCkQFnoECA0QAQ&url=https%3A%2F%2Fwww.dof.gob.mx%2Fnota_detalle.php%3Fcodigo%3D5541828&usq=AOvVaw0D3Z91-6jADP4fzkt-PIcm
- [4] Federación, D. O. (11 de 12 de 2009). Reglamento Interior del Consejo de Salubridad General. Recuperado el 27 de 10 2022, de de http://www.csg.gob.mx/descargas/pdf/normatividad/Reglamento_Interior_del_CSG-2013.pdf
- [5] GROUPWORLDBANK. (2020). Recuperado el 05 de 11 2022, de: <https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/33748/9781464815539.pdf>
- [6] Mendoza, M. Á. (4 de Marzo de 2022). El manejo de la pandemia de covid-19 en México: ¿violaciones graves de derechos humanos? Obtenido de https://eljuegodelacorte.nexos.com.mx/el-manejo-de-la-pandemia-de-covid-19-en-mexico-violaciones-graves-de-derechos-humanos/#_edn7
- [7] Salud, O. M. (2005). Reglamento Sanitario Internacional. Recuperado el 05 de 11 2022, de: <https://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/246186/9789243580494-spa.pdf>
- [8] Salud, O. M. (2019). Informe sobre el comercio mundial. Recuperado el 11 de 11 2022, de: https://www.wto.org/spanish/res_s/booksp_s/00_wtr19_s.pdf
- [9] Salud, O. M. (30 de Enero de 2020). Declaración sobre la segunda reunión del Comité de Emergencia del Reglamento Sanitario Internacional (2005) con respecto al brote del nuevo coronavirus (2019-nCoV). Obtenido de [https://www.who.int/es/news/item/30-01-2020-statement-on-the-second-meeting-of-the-international-health-regulations-\(2005\)-emergency-committee-regarding-the-outbreak-of-novel-coronavirus-\(2019-ncov\)](https://www.who.int/es/news/item/30-01-2020-statement-on-the-second-meeting-of-the-international-health-regulations-(2005)-emergency-committee-regarding-the-outbreak-of-novel-coronavirus-(2019-ncov))
- [10] Unidas, N. (23 de Agosto de 2022). Estudio Económico de América Latina y el Caribe 2022: dinámica y desafíos de la inversión para impulsar una recuperación sostenible e inclusiva. Obtenido de <https://www.cepal.org/es/comunicados/2022-se-espera-que-la-region-retome-la-senda-crecimiento-observado-antes-la-pandemia>
- [11] Unión, C. D. (05 de Febrero de 1917). Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Recuperado el 15 de 11 2022, de: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CPEUM.pdf>
- [12] Unión, C. D. (11 de Diciembre de 2013). Ley del impuesto sobre la renta. Recuperado el 22 de 11 2022, de: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR.pdf>
- [13] World Bank Group (Junio 2020). Global Economic Prospects, June 2020. Obtenido de: <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/33748?locale-attribute=es>