



Teletrabajo: Efectos fiscales del pago por servicios de telecomunicación y electricidad

La nueva modalidad de teletrabajo incorporada en la Ley Federal del Trabajo (LFT), obliga a los patrones a asumir los costos derivados de los servicios de telecomunicación y electricidad relacionados con el desempeño del trabajo. No obstante, existen dudas en relación con la manera en la cual se deberá de cumplir con esta obligación, y sus consecuencias en el ámbito fiscal

28



Lic. y C.P. Christian R. Natera
Niño de Rivera, Socio de
Natera Consultores



L.C. Imelda Vázquez
Márquez, Consultora de
Natera Consultores

INTRODUCCIÓN

El 12 de enero de 2021 entró en vigor el “Decreto por el que se reforma el artículo 311 y se adiciona el capítulo XII Bis de la Ley Federal del Trabajo, en materia de Teletrabajo”, publicado en el DOF el 11 de enero del presente año.

Dentro de las modificaciones realizadas, se adicionó el Capítulo XII Bis a la LFT, para regular la modalidad de teletrabajo, señalando que es una forma de organización laboral subordinada, la cual consiste en el desempeño de actividades remuneradas, en lugares distintos al establecimiento o establecimientos del patrón, por lo que no se requiere la presencia física del trabajador en el centro de trabajo, utilizando primordialmente las Tecnologías de la Información y la Comunicación (TIC), para el contacto y mando entre la persona trabajadora bajo la modalidad de teletrabajo y el patrón.¹

Este régimen establece novedosas obligaciones a cargo de los trabajadores y los patrones sujetos a esa modalidad. Entre estas, se encuentra la obligación a cargo de los patrones de asumir los costos derivados de los servicios de telecomunicación y electricidad relacionados con el desempeño del trabajo.

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

En la iniciativa de ley presentada el 20 de septiembre de 2018, se propusieron diversas reformas a la LFT para regular la nueva modalidad de teletrabajo.

Entre ellas, se propuso adicionar el artículo 330-E a la LFT, mediante el cual, en su fracción III, se obliga a los patrones a asumir los costos derivados del trabajo a través de la modalidad de teletrabajo, incluyendo, en su caso, el pago de servicios de telecomunicación y la parte proporcional de electricidad.

Esa disposición ha levantado dudas en cuanto a su aplicación, debido a que no desarrolla dos aspectos fundamentales: **(i)** la mecánica que debe seguir el patrón para realizar la asignación proporcional de los costos por servicios de telecomunicación y electricidad para cada uno de sus trabajadores, y **(ii)** la

problemática documental que en materia fiscal puede conllevar tal obligación.

En virtud de lo anterior, el propósito de la presente colaboración consiste en analizar la obligación que se encuentra en la fracción III del artículo 330-E de la LFT, y proponer algunas ideas para su implementación en materia fiscal.

REFORMA LABORAL

Tal como ha quedado señalado en apartados anteriores, la reforma efectuada en materia laboral incorporó un nuevo capítulo a efecto de regular las relaciones laborales sujetas a la modalidad de teletrabajo. En ese sentido, conviene comenzar identificando los elementos que deben reunirse para ser considerados sujetos de esta nueva modalidad.

Concepto de “teletrabajo”

En términos de lo dispuesto por el artículo 330-A de la LFT, se entiende por “teletrabajo” a la forma de organización laboral subordinada que consiste en el desempeño de actividades remuneradas, en lugares distintos al establecimiento o establecimientos del patrón, por lo que no se requiere la presencia física de la persona trabajadora bajo la modalidad de teletrabajo, en el centro de trabajo, utilizando primordialmente las TIC para el contacto y mando entre la persona trabajadora –bajo la modalidad de teletrabajo– y el patrón.

Condiciones de trabajo

Al respecto, los patrones y trabajadores que de manera voluntaria opten por trabajar bajo la modalidad de teletrabajo, deberán celebrar un contrato que cumpla con los requisitos señalados en el artículo 330-B de la LFT.

En el citado contrato se deberá indicar: **(i)** el equipo e insumos de trabajo que se entregan a la persona trabajadora bajo la modalidad de teletrabajo y **(ii)** la descripción y monto que el patrón pagará a esta

¹ En términos de lo dispuesto por el artículo 330-A de la LFT

bajo esa modalidad por concepto de “pago de servicios”, en el domicilio relacionado con el teletrabajo.

Obligaciones especiales de los trabajadores

Una vez celebrado el contrato, los trabajadores deberán cumplir con las obligaciones previstas en el artículo 330-F de la LFT.

Entre ellas se encuentra la obligación de informar con oportunidad sobre los costos pactados para el uso de los servicios de telecomunicaciones y del consumo de electricidad, derivados del teletrabajo.

Obligaciones especiales de los patrones

Por su parte, los patrones deberán cumplir con las obligaciones previstas en el artículo 330-E de la LFT, de cuya fracción III se desprende que deberán asumir los costos derivados del trabajo a través de la modalidad de teletrabajo, incluyendo, en su caso, el pago de servicios de telecomunicación y la parte proporcional de electricidad.

ANÁLISIS (PROBLEMÁTICA)

De la Reforma Laboral se desprenden problemas de aplicación práctica, tales como: **(i)** la falta de disposición que señale la forma de medir o cuantificar los gastos de manera proporcional; **(ii)** el tratamiento fiscal que se le debe dar al monto reembolsado por el patrón al trabajador, y **(iii)** la deducibilidad del gasto para el patrón.

En las secciones siguientes haremos algunos comentarios sobre estos puntos.

Forma de medir o cuantificar los gastos por servicios de telecomunicación y electricidad en forma proporcional

Actualmente, no hay disposición que establezca el procedimiento para realizar la determinación de las

proporciones por los servicios de telecomunicación y electricidad.

Al respecto, la Organización Internacional del Trabajo (OIT), el Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social y la Unión Industrial Argentina, a través del *Manual de las buenas prácticas en teletrabajo*,² han recomendado que las empresas paguen a los teletrabajadores un importe que compense los gastos derivados de la implementación del teletrabajo en su domicilio, y que consideren para la estimación del importe compensatorio, sin perjuicio de otros, los siguientes aspectos: **(i)** afectación de un espacio en el domicilio del teletrabajador; **(ii)** probables cambios en el entorno familiar del teletrabajador; **(iii)** probable mayor consumo de energía eléctrica, y **(iv)** potenciales riesgos de siniestro a causa del equipamiento que la empresa entrega al teletrabajador.

Asimismo, se ha señalado que ese monto se considere como un pago adicional al sueldo de los teletrabajadores.³

Por su parte, destacan las acciones que se han implementado en otros países para medir o cuantificar ese gasto:

- En Argentina, esa compensación opera conforme a las pautas que se establezcan en la negociación colectiva, quedando exenta del pago del impuesto a las ganancias.⁴
- En España, se indica que en los convenios o acuerdos colectivos se podrá establecer el mecanismo para su determinación.⁵

En ese sentido, convendría incluir en el ordenamiento el procedimiento a seguir para determinar el monto proporcional que los patrones deberán pagar por los servicios de telecomunicación y electricidad.

Ahora bien, con el objetivo de simplificar los cálculos y dar certeza a los empleadores y trabajadores,

² *Manual de buenas prácticas en teletrabajo*. Consulta realizada el 5 de marzo de 2021. Véase en: https://www.ilo.org/buenosaires/publicaciones/WCMS_BAI_PUB_143/lang-es/index.htm

³ Véase: Apartado 6.8 “Compensación de gastos por teletrabajo” del *Manual de buenas prácticas en teletrabajo* citado

⁴ Artículo 10 de la Ley 27555. “Régimen legal del contrato de teletrabajo”. Consulta realizada el 5 de marzo de 2021. Véase en: <https://www.unc.edu.ar/sites/default/files/27555.pdf>

⁵ Artículo 12 del Real Decreto-ley 28/2020, del 22 de septiembre, de trabajo a distancia. Consulta realizada el 5 de marzo de 2021. Véase en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2020-11043>

consideramos que las autoridades competentes podrían determinar el cálculo considerando parámetros generalizados de consumo de energía eléctrica y publicar un valor o un rango de valores para que los empleadores efectuaran el pago de estos costos.

De esta manera se simplificaría el cumplimiento de esa obligación a cargo de los empleadores, otorgando certeza y seguridad jurídica.

Tratamiento fiscal para el trabajador

La Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) no contiene disposición alguna que establezca de manera específica el tratamiento fiscal que se le deberá de dar a los pagos que realicen los patrones en cumplimiento de la obligación impuesta por la fracción III del artículo 330-E de la LFT.

Conforme a esa norma, corresponde al patrón asumir los costos derivados del trabajo a través de la modalidad de teletrabajo. Para evitar cualquier duda, se aclara que en esos costos queda incluido, en su caso, el pago de servicios de telecomunicación y la parte proporcional de electricidad que se requieran para la realización del trabajo.

De manera congruente, el artículo 330-F, fracción II, de la LFT, obliga a los trabajadores en modalidad de teletrabajo a informar oportunamente sobre los costos pactados para el uso de los servicios de telecomunicaciones y del consumo de electricidad, derivados del teletrabajo.

Al respecto, encontramos en la fracción III del artículo 330-E de la LFT, plena armonía con lo establecido en la fracción III del numeral 132 de la LFT, la cual obliga al patrón a proporcionar oportunamente a los trabajadores los útiles, instrumentos y materiales necesarios para la ejecución del trabajo.

Por ello consideramos que mediante la asunción de la parte proporcional de los costos por servicios de telecomunicación y electricidad, en los términos convenidos, el patrón brinda al trabajador esos

instrumentos de trabajo⁶ que resultan necesarios para la realización del trabajo.

Además, al efectuar el patrón el pago de la parte proporcional de los servicios antes mencionados, consideramos que es claro que este no representa un ingreso para el trabajador.

Este criterio es congruente con lo dispuesto en el penúltimo párrafo del numeral 94 de la LISR:

Artículo 94. ...

...

*No se considerarán 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.***

...

(Énfasis añadido.)

Por ello, no compartimos el criterio interpretativo de quienes sostienen que las cantidades que el patrón entregue al trabajador por el pago de servicios de telecomunicación y electricidad representan un ingreso o prestación entregada al trabajador por su trabajo, en términos del numeral 84 de la LFT, el cual señala lo siguiente:

Artículo 84. *El salario se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, **percepciones**, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y **cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo.***

(Énfasis añadido.)

⁶ La norma laboral no define qué debe entenderse por “instrumento de trabajo”; sin embargo, de su interpretación gramatical se puede concluir que los instrumentos de trabajo son un conjunto de útiles, herramientas y materiales necesarios para la ejecución del trabajo

...para amparar documentalmente de la mejor manera esta erogación, conviene obtener del trabajador una copia del comprobante fiscal que ampare los servicios, y relacionarlo con la forma en que se acordó el pago proporcional de los mismos entre las partes.

Deducción de las erogaciones por parte del patrón

Por lo que hace al pago que realiza el patrón, estaremos ante una erogación⁷ estrictamente indispensable, que deberá cumplir con los requisitos de las deducciones.

Uno de los requisitos formales que más preocupa en este caso, es el de estar amparado con un Comprobante Fiscal Digital por Internet o Factura Electrónica (CFDI).

Sin embargo, en el caso que nos ocupa se presenta el problema práctico de que el CFDI que respalda los servicios de telecomunicación y electricidad generalmente no será emitido al patrón, sino al trabajador o un tercero.

¿Esta inconveniencia práctica debería trascender al rechazo de la deducción? Consideramos que la respuesta es negativa, a la luz de los principios

de justicia tributaria que consagra la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) y a la regulación de la propia LISR.

Estimamos que al realizarse las erogaciones, su deducción será procedente. La necesidad de la erogación está ordenada por la fracción III del artículo 330-E de la LFT, por lo que su estricta indispensabilidad está fuera de duda.

Por lo que hace a los requisitos formales del comprobante fiscal, los mismos solamente pueden ser exigibles cuando resultan aplicables. Es decir, un contribuyente solamente puede contar con un comprobante fiscal emitido a su nombre si el emisor de ese comprobante está obligado a emitirlo a su nombre.

En el caso de que el trabajador utilice servicios contratados por él mismo o por un tercero distinto del patrón para la realización del trabajo en la modalidad de teletrabajo, resulta evidente que el proveedor del servicio de energía eléctrica o de telecomunicaciones no está obligado a emitir el comprobante fiscal respectivo a nombre del patrón.

En consecuencia, no podría exigírsele al patrón contar con un comprobante que le sería imposible obtener, pues ello implicaría el rechazo inmediato de la deducción y, con ello, un desconocimiento del impacto que tuvo la erogación en su capacidad contributiva, lo cual sería contrario al principio de proporcionalidad tributaria.

En el caso que se analiza, estaríamos ante el prorrateo de una erogación, cuya deducción es válida y procedente conforme a la LISR vigente, siempre que no se trate de gastos efectuados en el extranjero y a prorrata con quienes no sean contribuyentes del impuesto sobre la renta (ISR), en los términos de los Títulos II o IV de la LISR, tal como lo establece la fracción XVIII del artículo 28 de la LISR.

Tratándose de erogaciones realizadas en territorio nacional a prorrata con trabajadores que sean residentes en México, no existiría limitante para la deducción, dado que el trabajador sí será contribuyente en términos del Título IV de la LISR.

⁷ Dependiendo de las funciones que desempeñe el trabajador, esta erogación corresponderá a un gasto o a un elemento integrante del costo de lo vendido

Desde luego, para amparar documentalmente de la mejor manera esta erogación, conviene obtener del trabajador una copia del comprobante fiscal que ampare los servicios, y relacionarlo con la forma en que se acordó el pago proporcional de los mismos entre las partes.

A fin de brindar certeza y seguridad jurídica a los contribuyentes, consideramos que sería conveniente la emisión de una regla administrativa que regule la forma en que el patrón deberá documentar el pago de los servicios para tomar la deducción correspondiente.

En ese sentido, convendría incluir en el ordenamiento el procedimiento a seguir para determinar el monto proporcional que los patrones deberán pagar por los servicios de telecomunicación y electricidad.

A fin de simplificar los cálculos y dar certeza a los empleadores y trabajadores, consideramos que las autoridades competentes podrían determinar el cálculo considerando parámetros generalizados de consumo de energía eléctrica y publicar un valor o un rango de valores para que los empleadores efectuaran el pago de estos costos.

De esta manera se simplificaría el cumplimiento de la obligación a cargo de los empleadores, otorgando certeza y seguridad jurídica.

Retomamos la idea de que las autoridades competentes (laborales y fiscales) de común acuerdo establezcan un valor o un rango de valores para que los empleadores efectúen el pago de los costos por los servicios de energía eléctrica y telecomunicaciones.

Esos valores podrían quedar establecidos en una regla administrativa de la Resolución Miscelánea Fiscal (RM). De esta manera se simplificaría el cumplimiento de la obligación a cargo de los empleadores, otorgando certeza y seguridad jurídica a las partes.

CONCLUSIONES

Consideramos que los servicios de telecomunicación y electricidad representan, en la mayoría de los casos, instrumentos de trabajo indispensables para la realización del trabajo prestado a través de la modalidad de teletrabajo.

Por ello, el pago proporcional que por esos conceptos hagan los patrones no representa un ingreso para el trabajador, por lo que no deben considerarse en la base para el cálculo del ISR del trabajador ni para la determinación del Salario Base de Cotización (SBC) para las contribuciones de seguridad social.

Sería conveniente que las autoridades emitieran las reglas que hemos mencionado a lo largo de este artículo, con el objetivo de brindar mayor certeza y seguridad jurídica a los patrones. •

Para acceder al Decreto que reforma la LFT en materia de teletrabajo escanee el Código QR

