



Universidad Autónoma de Querétaro
Facultad de Contaduría y Administración
Maestría en Impuestos

“Limitación fiscal de donaciones en especie: Efectos financieros en las
empresas de alimento para mascotas”

TESIS

Que como parte de los requisitos para obtener el Grado de
Maestro en Impuestos

Presenta:

Israel González Ontiveros

Dirigido por:

Mtro. Juan Alberto Ríos Bautista

Mtro. Juan Alberto Ríos Bautista
Presidente
Mtro. Carlos Olguín González
Secretario
Dr. Omar Bautista Hernández
Vocal
Mtro. Héctor Alberto Gutiérrez Vázquez
Suplente
Dr. Víctor Roberto Vega Villa
Suplente

Centro Universitario, Querétaro, Qro.
Fecha de Aprobación por el consejo (Mes/Año).
México

La presente obra está bajo la licencia:
<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/deed.es>



CC BY-NC-ND 4.0 DEED

Atribución-NoComercial-SinDerivadas 4.0 Internacional

Usted es libre de:

Compartir — copiar y redistribuir el material en cualquier medio o formato

La licenciante no puede revocar estas libertades en tanto usted siga los términos de la licencia

Bajo los siguientes términos:



Atribución — Usted debe dar [crédito de manera adecuada](#), brindar un enlace a la licencia, e [indicar si se han realizado cambios](#). Puede hacerlo en cualquier forma razonable, pero no de forma tal que sugiera que usted o su uso tienen el apoyo de la licenciante.



NoComercial — Usted no puede hacer uso del material con [propósitos comerciales](#).



SinDerivadas — Si [remezcla, transforma o crea a partir](#) del material, no podrá distribuir el material modificado.

No hay restricciones adicionales — No puede aplicar términos legales ni [medidas tecnológicas](#) que restrinjan legalmente a otras a hacer cualquier uso permitido por la licencia.

Avisos:

No tiene que cumplir con la licencia para elementos del material en el dominio público o cuando su uso esté permitido por una [excepción o limitación](#) aplicable.

No se dan garantías. La licencia podría no darle todos los permisos que necesita para el uso que tenga previsto. Por ejemplo, otros derechos como [publicidad, privacidad, o derechos morales](#) pueden limitar la forma en que utilice el material.

RESUMEN

El mercado de alimentos para mascotas en México se ha incrementado en los últimos años, el cual está ligado a que la mitad de las personas tiene una mascota en su hogar, principalmente perros y gatos. Por otro lado, el problema de abandono de estos animales de compañía también se ha visto aumentado lo que contribuye a una sobrepoblación de perros y gatos sin hogar. Existen fundaciones, refugios u organizaciones cuyo objetivo principal es el rescate y promoción de una adopción responsable de estos seres vivos en situación de abandono, que se sostienen principalmente de recursos obtenidos a través de donativos en efectivo y especie que reciben de personas y empresas. La Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 27, fracción I, limita el monto de las donaciones deducibles que pueden realizar las empresas en un 7% de la utilidad fiscal del ejercicio inmediato anterior. La presente investigación, tiene como objetivo principal analizar los efectos financieros, sociales y de medio ambiente que genera esta limitante e identificar el cambio de estrategias fiscales y de responsabilidad social corporativa que reestructuran las empresas ante esta restricción fiscal. Para el desarrollo de este trabajo se realizó una investigación de tipo aplicada con un enfoque cualitativo-cuantitativo de tipo mixto, organizado a partir de un estudio de caso de una empresa que comercializa alimento para mascota y que cuenta con inventarios susceptibles para donación. Se analizaron escenarios en el manejo de estos inventarios y escenarios hipotéticos considerando valores alternativos en la limitante fiscal. Las conclusiones de esta investigación apuntan a que el porcentaje del 7% para realizar donaciones, en este caso, donaciones en especie, puede ser insuficiente y que una flexibilidad en el margen puede acarrear mejoras importantes no solo desde la perspectiva financiera y de operación empresarial, sino también en el ámbito social y ambiental, beneficiando a seres vivos sintientes que forman parte del entorno social.

(Palabras clave: alimento, destrucción, donaciones, gatos, ISR, mascota, perros)

ABSTRACT

The pet food market in Mexico has grown in recent years, which is linked to the fact that half of the population has a pet at home, mainly dogs and cats. On the other hand, the problem of abandonment of these companion animals has also increased, contributing to an overpopulation of homeless dogs and cats. There are foundations, shelters, and organizations whose main objective is the rescue and promotion of responsible adoption of these abandoned animals, which are mainly supported by resources obtained through cash and in-kind donations from individuals and companies. The Income Tax Law, in Article 27, Section I, limits the amount of deductible donations that companies can make to 7% of the taxable income from the immediately preceding fiscal year. The main objective of this research is to analyze the financial, social, and environmental effects of this limitation and to identify the changes in tax strategies and corporate social responsibility that companies are implementing in response to this tax restriction. To carry out this work, applied research was conducted using a mixed qualitative-quantitative approach, organized around a case study of a company that sells pet food and has inventories that are eligible for donation. Scenarios for managing these inventories were analyzed and hypothetical scenarios considering alternative values for the tax limitation. The conclusions of this research suggest that the 7% percentage for donations, in this case donations in kind, may be insufficient and that flexibility in the margin can lead to significant improvements not only from a financial and business operations perspective, but also in the social and environmental spheres, benefiting sentient beings that are part of the social environment.

(Keywords: food, destruction, donations, cats, ISR, pet, dogs)

AGRADECIMIENTOS

Agradezco a la Universidad Autónoma de Querétaro y al Programa de Maestría en Impuestos por brindarme la formación académica y el acompañamiento necesarios para desarrollar esta investigación. Su compromiso con la excelencia académica ha sido fundamental en mi crecimiento profesional.

A la Facultad de Contaduría y Administración, por impulsar un ambiente académico de excelencia que me permitió la consolidación de este proyecto.

Mi profundo agradecimiento al Mtro. Juan Alberto Ríos Bautista, por su guía constante, su paciencia e impulso académico. Sus comentarios, observaciones y orientación fueron determinantes para la calidad y solidez de esta investigación.

Agradezco también a los Sinodales, cuyas aportaciones y sugerencias contribuyeron de manera significativa en este trabajo de investigación.

A los profesores de la maestría, por compartir sus conocimientos y fomentar un pensamiento crítico que contribuyó a mi formación académica.

Y, por último, pero no menos importante, a la Campaña ¡Titúlate Ya! 2025 de la Facultad de Contaduría y Administración por impulsar el programa y proporcionar todas las facilidades para cumplir con esta importante etapa.

ÍNDICE

RESUMEN.....	ii
ABSTRACT	iii
AGRADECIMIENTOS.....	iv
ÍNDICE	v
ÍNDICE DE FIGURAS.....	vii
1. INTRODUCCIÓN	1
1.1 Planteamiento del Problema.....	1
1.2 Justificación de la Investigación	4
1.3 Pregunta de investigación	5
1.4 Objetivo.....	5
1.4.1 Objetivos específicos	5
1.5 Hipótesis:	6
2. MARCO TEÓRICO	7
2.1 Antecedentes	7
2.1.1 Reformas de la Ley de ISR y las deducciones por donativos.....	7
2.1.1.1 Ley del Centenario del 20 de julio de 1921.....	7
2.1.1.2 Ley del 21 de febrero de 1924 y su reglamento.....	8
2.1.1.3 Ley del 31 de diciembre de 1941 y su reglamento.....	8
2.1.1.4 Ley del Impuesto sobre la Renta de 1965	9
2.1.1.5 Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1981	10
2.1.1.6 Ley del Impuesto Sobre la Renta de 2007.....	11
2.1.1.7 Ley del Impuesto Sobre la Renta de 2008.....	11
2.2 Generalidades del tema	12
2.2.1 Definición de deducciones fiscales	12
2.2.2 Clasificación de deducciones: estructurales y no estructurales.....	13
2.2.3 Definición de donación y donativo.....	14
2.2.4 Donaciones en especie.....	15
2.3 Determinación del monto de los donativos deducibles	17
2.4 Exposición de motivos de la limitante del 7%	18
2.5 Destrucción fiscal de inventarios obsoletos	19
2.6 Requisitos de la destrucción de mercancías.....	22

2.7 Productos perecederos	24
3. METODOLOGÍA	27
3.1 Metodología de la investigación	27
3.2 Diseño de la investigación.....	27
3.3 Instrumentos a trabajar	27
3.4 Población	27
3.5 Muestra: Subconjunto de la población.....	28
4. RESULTADOS.....	28
4.1 Descripción del caso de estudio.....	28
4.2 Análisis financiero ambiental y social	29
4.2.1 Escenario 1: Destrucción de producto.....	30
4.2.1.1 Destrucción de producto y sus impactos ambientales	34
4.2.1.2 Destrucción de producto y sus impactos sociales.....	39
4.2.2 Escenario 2: Donación y destrucción del producto.....	42
4.2.2.1 Donación y destrucción del producto y sus impactos ambientales	46
4.2.2.2 Donación y destrucción del producto y sus impactos sociales.....	47
4.3 Análisis de sensibilidad	49
4.3.1 Escenarios con limitante fiscal del 10% y 14%.....	49
4.3.2 Escenario sin limitante fiscal	51
4.4 Conclusión del análisis	52
CONCLUSIONES	54
a) Respuesta a las preguntas de investigación	55
b) Evaluación de la hipótesis.....	56
c) Cumplimiento de objetivos	56
d) Principales hallazgos	57
e) Aportaciones a la investigación.....	57
f) Conclusión final.....	58
REFERENCIAS	59

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1 <i>Flujo en las donaciones de alimento para perros y gatos</i>	2
Figura 2 <i>Donativos deducibles Personas Morales</i>	18
Figura 3 <i>Flujo de donación y destrucción de bienes básicos</i>	22
Figura 4 <i>Costos de mercancías y montos en toneladas por año</i>	30
Figura 5 <i>Determinación de los costos de destrucción de mercancía por un proveedor especializado por año</i>	31
Figura 6 <i>Determinación del beneficio en ISR por año</i>	32
Figura 7 <i>Determinación del flujo de efectivo por destrucción de inventario por año</i>	33
Figura 8 <i>Determinación del total de toneladas de gases de efecto invernadero generados por la destrucción de alimento para mascota enviado a rellenos sanitarios por año</i>	36
Figura 9 <i>Determinación de equivalencias de gases de efecto invernadero generados por la destrucción de alimento para mascota enviado a rellenos sanitarios por año</i>	37
Figura 10 <i>Determinación anual de perros y gatos que dejaron de recibir alimentación básica por un periodo de un año</i>	40
Figura 11 <i>Montos máximos deducibles por concepto de donaciones de producto por año</i>	42
Figura 12 <i>Determinación de montos deducibles por donación y destrucción de producto por año</i>	43
Figura 13 <i>Determinación anual del beneficio en ISR por donación y destrucción de producto</i>	44
Figura 14 <i>Determinación del flujo de efectivo por donación y destrucción de inventario por año</i>	44
Figura 15 <i>Comparación de los flujos de efectivo resultantes del escenario 1 y el escenario 2</i>	46
Figura 16 <i>Determinación de equivalencias de gases de efecto invernadero generados por la donación y destrucción de alimento para mascota enviado a rellenos sanitarios por año</i>	46
Figura 17 <i>Determinación de las diferencias anuales en el número de perros y gatos que reciben alimentación básica entre los escenarios 1 y 2</i>	48
Figura 18 <i>Determinación anual de perros y gatos que reciben alimentación básica por donaciones considerando un tope fiscal de 10%</i>	50
Figura 19 <i>Determinación anual de perros y gatos que reciben alimentación básica por donaciones considerando un tope fiscal de 14%</i>	50
Figura 20 <i>Determinación anual de perros y gatos que reciben alimentación básica por donaciones considerando una eliminación en el tope fiscal</i>	51

1. INTRODUCCIÓN

1.1 Planteamiento del Problema

El mercado de alimentos para mascotas ha tenido un buen desempeño en los últimos años principalmente en América de Norte, seguido de Europa Occidental, Asia Pacífico, América Latina, Europa del Este, Oriente Medio y África y se estima que el crecimiento anual de este mercado sea de un 6.2 % según el sitio de internet Statista que proporciona datos e indicadores a nivel global. El crecimiento en la industria de alimento para mascotas está ligado a que la mitad de las personas tiene una mascota en su hogar, principalmente perros y gatos. La investigación realizada en 2016 por Growth from Knowledge “Man’s best friend: global pet ownership and feeding trends” indica que, en Argentina, por ejemplo, dos de cada tres personas viven con un perro (66%), México (64%), Brasil (58%), Estados Unidos (50%). Mientras que, para gatos, Argentina tiene un porcentaje del 32%, México (24%), Brasil (28%), Estados Unidos (39%), entre otros (Growth from Knowledge, 2016)

De acuerdo con la primera Encuesta Nacional de Bienestar Autorreportado (ENBIARE) realizada en 2021, existe en México 80 millones de mascotas: 43.8 millones son caninos, 16.2 millones son felinos y 20 millones son otras mascotas pequeñas (INEGI, 2021). Mars Petcare señala en su estudio realizado en el año 2020 “Resultados del estudio actitudinal - México Índice De Las Mascotas Sin Hogar” que 40% de la población general ve gatos callejeros al menos una vez al día y 53% de la población general ve perros callejeros una vez al día (Mars Petcare, 2020). El problema de abandono de animales en México se ha hecho visible en la Cámara de diputados, el pasado 26 de marzo de 2025 se presentó una iniciativa de Ley que propone sancionar y prohibir el abandono animal. La exposición de motivos del proyecto de Ley señala que aproximadamente 27.9 millones de perros y gatos viven en situación de calle, lo cual representa que al menos uno de cada tres perros

o gatos no cuenta con un hogar. Las diputadas Fuensanta Guerrero y Laura Ruíz resaltan que el abandono animal contribuye a la sobrepoblación de animales callejeros, lo que incrementa el riesgo de transmisión de enfermedades zoonóticas y problemas ambientales como la contaminación por heces y la depredación de fauna silvestre (Guerrero & Ruíz, 2025).

Por otro lado, existen fundaciones, refugios u organizaciones cuyo objetivo fundamental es rescatar y promover la adopción de perros y gatos con esta condición. Uno de los principales recursos que obtienen estas instituciones es el que consiguen a través de los donativos, ya sea en efectivo o en especie que reciben de personas y empresas. Las compañías que realizan donaciones en especie a estas organizaciones reciben a cambio beneficios, destacando la deducción de impuestos y la promoción de su producto que genera un incremento en las ventas, esta promoción se lleva a cabo regalando cierta cantidad de producto por un tiempo determinado al dueño que adopta un perro o gato, con el fin de que se convierta en un comprador habitual de la marca. Este flujo en las donaciones se puede observar en la siguiente imagen:

Figura 1
Flujo en las donaciones de alimento para perros y gatos



Fuente: elaboración propia

En este orden de ideas, podemos observar que las donaciones realizadas por empresas productoras de alimento para perros y gatos a fundaciones dedicadas al rescate y promoción de adopción de perros y gatos generan beneficios directos para ambas partes. Por un lado, la empresa productora deduce fiscalmente el monto de las donaciones y promueve su producto y por el otro, las fundaciones obtienen recursos para el cumplimiento de su objeto social.

Otro beneficio que se obtienen de este esquema de donación es que se contribuye al mejoramiento del medio ambiente al reducir los niveles de contaminación por el rescate de perros y gatos en situación de calle y por el aprovechamiento de los productos aptos para donación, ya que es muy común que las empresas recurran a la destrucción de mercancías para obtener la deducción de impuestos, lo que puede generar un daño al medio ambiente.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2025 en su artículo 27, fracción I (Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, 2025b), establece que las donaciones deducibles no pueden exceder del 7% de la utilidad fiscal del ejercicio inmediato anterior.

Ante esta Ley, las empresas que cuentan con producto no aptos para su comercialización optan por recurrir al esquema de donación, con el fin de generar un impacto social y ambiental con el aprovechamiento del recurso (producto donado). Sin embargo, esta disposición limita el donativo en un 7% de la utilidad fiscal del ejercicio inmediato anterior, imposibilitando a las empresas para realizar donaciones que excedan este porcentaje, lo que ocasiona que recurran al esquema de destrucción de mercancías con el fin de obtener la deducción fiscal.

La presente investigación de tesis se pregunta ¿Qué beneficios acarrearía el aumento del porcentaje del 7% para las empresas que se dedican a la venta de alimentos para perros y gatos que realizan donaciones y cuáles serían los beneficios colaterales para instituciones u otros actores sociales?

1.2. Justificación de la Investigación

En México el mercado de la producción y comercialización de alimentos para mascotas, en especial el de perros y gatos ha tenido un crecimiento importante. Este incremento va ligado con la tenencia de mascotas en los hogares del país, de acuerdo con un estudio realizado por Mars Petcare, México muestra niveles de tutoría más altos que el promedio global para perros y gatos con 61% para perros y 34% para gatos (Mars Petcare, 2020).

Este tipo de empresas suelen acumular inventarios que, por razones de calidad, caducidad o temas de logística, no pueden salir a venta en el mercado. La opción más habitual es la donación de estos productos a instituciones de beneficencia social, específicamente a las que se dedican al rescate de perros y gatos en situación de calle.

Sin embargo, la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 27, fracción I, establece que las donaciones por donativos no pueden exceder del 7% de la utilidad fiscal del ejercicio inmediato anterior. Ante esta limitación las empresas recurren a un cambio en sus procedimientos contables y planeaciones fiscales con el fin de obtener la deducción fiscal, pero también se encuentran ante una limitante que no les permite contribuir con el bienestar social y ambiental.

En este contexto, resulta pertinente el análisis de los efectos financieros, sociales y ambientales ante esta limitación fiscal, pues permite entender los impactos en la industria y las posibles opciones que equilibren los intereses fiscales, de bienestar social y de protección ambiental

1.3 Pregunta de investigación

- ¿Cuáles son los efectos financieros concretos de la limitación fiscal del 7% en donaciones en especie para las empresas de alimentos para mascotas en México?
- ¿Qué estrategias contables, fiscales y operativas implementan las empresas para gestionar la restricción establecida en la Ley del ISR?
- ¿Cómo afecta esta limitación a las instituciones beneficiarias, en particular aquellas dedicadas al rescate y promoción de la adopción de animales de compañía?
- ¿Cuáles son los impactos en el medio ambiente ante esta limitación fiscal?
- ¿Qué escenarios alternativos podrían plantearse si se modificara o creara una excepción en el sector de las mascotas y cuáles serían sus implicaciones para el fisco, las empresas y las organizaciones sociales?

1.4 Objetivo

Analizar los efectos financieros y sociales de la limitación fiscal del 7% establecida en el artículo 27, fracción I de la Ley de ISR de las donaciones en especie efectuadas por las empresas del sector de producción y distribución de alimento para mascotas en México, con el fin de evaluar los impactos fiscales, sociales y de rentabilidad para las empresas.

1.4.1 Objetivos específicos

1. Revisar los efectos financieros, contables y fiscales que genera la limitación del 7% de deducibilidad de las donaciones en especie en una

empresa productora de alimentos para perros y gatos, a partir de los datos anonimizados obtenidos de los últimos 3 años (2021, 2022, 2023 y 2024).

2. Identificar el cambio de estrategias fiscales, contables y de responsabilidad social empresarial, que reestructuran las empresas ante esta restricción fiscal, asegurando su compromiso con la sociedad y el medio ambiente.
3. Analizar los impactos del entorno externo que dicha restricción fiscal genera, en particular en las instituciones de beneficencia social dedicadas al rescate de perros y gatos en situación de calle y las cuales son receptoras de los donativos para sostener sus actividades.
4. Revisar los efectos ambientales provocados ante esta condicionante fiscal, por un lado, como la destrucción de fiscal afecta el medio ambiente y por otro, que impactos tiene el crecimiento de población de perros y gatos en situación de calle.
5. Explorar posibles escenarios fiscales ante una reforma o excepción en la limitante, derivado de las donaciones de alimento para perros y gatos, que permita un equilibrio entre los objetivos empresariales, de recaudación fiscal con los beneficios sociales y de medio ambiente.

1.5 Hipótesis:

La limitación fiscal del 7% que se establece en el artículo 27, fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en las donaciones de Personas Morales en México, impacta de manera negativa en los resultados financieros de las empresas de producción y distribución de alimentos de animales de compañía que realizan donaciones en especie. Esa restricción impacta particularmente a las organizaciones sociales dedicadas al rescate de perros y gatos en situación de calle, cuyo su principal sustento proviene de donativos. Finalmente, esta limitante afecta el medio ambiente desde dos vertientes, uno por la destrucción fiscal de

mercancías como segunda opción de las empresas para obtener la deducción fiscal y dos por el crecimiento de la población de perros y gatos en situación de calle que genera una mayor contaminación en el país.

2. MARCO TEÓRICO

2.1 Antecedentes

2.1.1 Reformas de la Ley de ISR y las deducciones por donativos

A continuación, se mencionará de manera muy breve las leyes del Impuesto sobre la Renta que han estado en vigor en México. La Ley del impuesto sobre la Renta ha tenido numerosas reformas a través del tiempo y es importante tener conocimiento de éstas con el fin de tener un panorama completo. También, se abordará de forma muy sencilla los principales cambios en materia de donaciones que es el tema central de esta investigación.

2.1.1.1 Ley del Centenario del 20 de julio de 1921

Venegas Álvarez, señala que el 20 de julio de 2021 se instauró el impuesto “del centenario”. Venegas también indica que “este impuesto fue diseñado como un impuestos federal, extraordinario y pagadero por una sola vez, sobre ingresos o ganancias. Estas ganancias podían ser en numerario, en especie o en valores. Los ingresos o ganancias que gravaba este ordenamiento en su primer artículo eran aquellos que derivaran del ejercicio del comercio o la industria; del trabajo a sueldo o salario, y de la colocación de valores a rédito, participación o dividendos” (Venegas Álvarez, 2007, p. 270).

2.1.1.2 Ley del 21 de febrero de 1924 y su reglamento

El 21 de febrero de 1924, se promulgó la Ley para la recaudación de los impuestos establecidos en la Ley de ingresos vigentes sobre sueldos, salarios, emolumentos, honorario y utilidades de las sociedades y empresas. Esta Ley no fue de carácter transitorio como fue la del Centenario y marcó el inicio del sistema cédular de gravamen que rigió en nuestro país por aproximadamente cuarenta años. En contraste con la Ley anterior ésta no gravaba los ingresos brutos de las sociedades y empresas. Por eso esta Ley constituye el antecedente más remoto del Impuesto sobre la renta ya que, además de fue una Ley permanente, permitió gravar solamente la utilidad obtenida, que es la que produce el incremento en el haber patrimonial de los contribuyentes, ese incremento es el signo de capacidad contributiva. El reglamento que se promulgó el mismo día que la Ley, establecía en sus diversos capítulos las clases de contribuyentes, indicaba la forma de elaborar las declaraciones y la manera de pagar el impuesto (Calvo, 1996).

En esta Ley se gravaban dos grupos específicos de rentas: sueldos y salarios y ganancias de sociedades, también se estableció la periodicidad del gravamen del impuesto y la fuente, por lo que no se consideraban como rentas las donaciones, herencias y legados (Venegas Álvarez, 2007).

Observamos que en esta Ley se menciona por primera vez el tema de las donaciones y su exclusión del gravamen del Impuesto Sobre la Renta.

2.1.1.3 Ley del 31 de diciembre de 1941 y su reglamento

Venegas indica que “La Ley del Impuesto sobre la Renta de 1941 (Diario Oficial del 31 de diciembre) establece como objeto del impuesto las utilidades, ganancias, rentas, productos, provechos, participaciones y en general todas las percepciones en efectivo, en valores, en especie o en crédito que, por alguno de los conceptos específicos previstos por la misma Ley, modificaran el patrimonio del

causante. Se termina por reiterar la idea de considerar como renta lo que en forma específica señale el legislador tributario” (Venegas Álvarez, 2007, p. 262).

El Reglamento dentro de su Capítulo II, Cédula Primera en su artículo 39, señala que de los ingresos obtenidos durante el periodo que la declaración comprenda, se podrán hacer deducciones.

En su fracción VI, en su primer párrafo dispone que será una deducción los gastos que hagan por vía de previsión social, para cajas de ahorros, accidentes de trabajo, seguros de empleados y obreros, escuelas propias de la empresa, fondos de socorro, para los mimos trabajadores y obreros de naturaleza análoga.

Y en su segundo párrafo señala que también serán deducibles las cantidades que se den como donativos para fines benéficos o culturales, previa autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito y Público.

En esta Ley, a diferencia de la Ley de 1924, apreciamos que se menciona que los donativos para que sean deducibles deben destinarse a fines de beneficencia o culturales y que estos deben tener una autorización por la autoridad fiscal. Es importante hacer énfasis, que hasta esta Ley aún no se menciona alguna limitante en el monto deducible por el contribuyente.

2.1.1.4 Ley del Impuesto sobre la Renta de 1965

Venegas señala que la Ley de 1965 sufrió importantes cambios, ya que se abandonó el sistema cédular que se había observado en la Ley de 1941 y se implementa el sistema global del impuesto sobre la renta, el cual contempla al sujeto pasivo del tributo, como un solo generador de riqueza y, por tanto, con una sola base gravable para la causación de la contribución (Venegas Álvarez, 2007).

En el artículo 26 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1965 se señala que las deducciones deberán reunir requisitos para que puedan ser restados de los

ingresos acumulables. En la fracción XI del artículo en mención, se señala que los donativos pueden ser deducibles siempre y cuando se otorguen para obras o servicios públicos o para fines benéficos o culturales.

En la misma fracción, también se indica que, para la deducibilidad del donativo, se requiere autorización, que deberá solicitarse en cada caso a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) la que podría otorgar autorizaciones anuales para que puedan deducirse los donativos que se hagan con fines asistenciales o para escuelas incorporadas a los planes de enseñanza oficial.

Podemos apreciar que se mantiene la deducibilidad de los donativos con respecto de la Ley de 1941, incluso se agrega a la lista de instituciones que pueden recibir donativos y que sean deducibles para el contribuyente, las de fines asistenciales y las escuelas incorporadas los planes de enseñanza oficial.

2.1.1.5 Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1981

La Ley del Impuesto sobre la renta de 1981 estructuró el impuesto en dos grupos: por un lado, el ingreso de las empresas y por otro, el ingreso de las personas físicas ya sea que derivara de actividades empresariales, de capital o de trabajo. Los ingresos podían consistir en dinero, créditos, servicios o en bienes (Venegas Álvarez, 2007).

La Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1981 publicada el 30 de diciembre de 1980, señala en su artículo 24 del Capítulo II De las deducciones y la Sección I Deducciones en General, en su fracción I, que las deducciones deben ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad empresarial, para que puedan ser deducibles, salvo que se traten de donativos otorgados para obras o servicios públicos, a instituciones asistenciales o de beneficencia autorizadas conforme a las Leyes de la materia e instituciones de investigación científica y tecnológica inscritas en el Registro Nacional de Instituciones Científicas y

Tecnológicas y que satisfagan los requisitos de control fiscal que para el efecto establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

2.1.1.6 Ley del Impuesto Sobre la Renta de 2007

La Ley del Impuesto Sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2006, vigente en 2007 (Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, 2006), en su artículo 31, fracción I, se hace mención que “ Tratándose de donativos otorgados a instituciones de enseñanza, los mismos serán deducibles siempre que sean establecimientos públicos o de propiedad de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, se destinen a la adquisición de bienes de inversión, a la investigación científica o al desarrollo de tecnología, así como a gastos de administración hasta por el monto, en este último caso, que señale el Reglamento de esta Ley, se trate de donaciones no onerosas ni remunerativas y siempre que dichas instituciones no hayan distribuido remanentes a sus socios o integrantes en los últimos cinco años.”

2.1.1.7 Ley del Impuesto Sobre la Renta de 2008

La Ley del Impuesto Sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 01 de octubre de 2007, con vigencia en 2008 (Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, 2007), en el artículo 31, fracción I, señala los requisitos de las deducciones autorizadas y se hace mención que podrán ser deducibles los donativos otorgados a instituciones de enseñanza, siempre que sean establecimientos públicos o de propiedad de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, se destinen a la adquisición de bienes de inversión, a la investigación científica o al desarrollo de tecnológica.

Se adiciona un párrafo que indica lo siguiente: “El monto total de los donativos a que se refiere esta fracción será deducible hasta por una cantidad que no exceda del 7% de la utilidad fiscal obtenida por el contribuyente en el ejercicio inmediato anterior a aquél en el que se efectúe la deducción”.

A partir de la Ley vigente en 2008, identificamos que se agrega un párrafo donde se señala la limitante del 7% para la deducibilidad de los donativos. Se especifica que el monto de los donativos otorgados a instituciones de enseñanza o se destinen a la adquisición de bienes de inversión, a la investigación científica o al desarrollo tecnológico no podrán exceder del 7% de la utilidad fiscal obtenida por el contribuyente en el ejercicio inmediato anterior.

Más adelante se abordará la exposición de motivos donde se explican los motivos de forma detallada que impulsaron esta modificación en la Ley.

2.2 Generalidades del tema

2.2.1 Definición de deducciones fiscales

Venegas señala que las deducciones fiscales son conceptos que la persona moral podrá disminuir de los ingresos, y así determinar la base del impuesto, obteniendo como resultado la utilidad fiscal del ejercicio (Venegas, 2010).

En un sentido más formal, la Suprema Corte de Justicia de la Nación en una tesis de Tipo jurisprudencia del año 2009 en la cual se aborda el tema de las deducciones contempladas en la Ley del Impuesto sobre la Renta, define dos tipos de erogaciones en materia fiscal: las necesarias para generar el ingreso del contribuyente y, por otro lado, las erogaciones en las que no se observe la cualidad de ser necesarias e indispensables y las cuales no deberían ser reconocidas como deducciones autorizadas, pues su función no es una determinante para la obtención del ingreso del sujeto pasivo del impuesto. Sin embargo, el legislador puede generar

mecanismos que permitan deducir este tipo de deducciones en una forma total o parcial con la intención de obtener ciertas finalidades de naturaleza fiscal o extrafiscal. Este Órgano jurisdiccional supremo indica como ejemplos en este tipo de erogaciones, los donativos deducibles, deducciones personales de las personas físicas que no son necesarias para la obtención del ingreso del contribuyente pero que el legislador la reconoce como deducible total o parcialmente por razones sociales, económicos o extrafiscales (Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2009).

Es importante hacer énfasis que la Jurisprudencia indica que el legislador puede permitir la deducción parcial de las erogaciones que no son necesarias para generar el ingreso, como lo es el límite de los donativos deducibles otorgados por las Personas Morales y que para este trabajo de investigación es un elemento clave.

2.2.2 Clasificación de deducciones: estructurales y no estructurales

Ahora bien, la tesis jurisprudencial de 2011 de la Segunda Sala de la SCJN acerca de las deducciones estructurales y no estructurales tuvo como objetivo aclarar y reforzar qué tipo de deducciones pueden considerarse como parte fundamental en la determinación del impuesto sobre la renta (estructurales) y aquellas que constituyen beneficios fiscales (no estructurales). Estas últimas, la SCJN las denomina también como “beneficios” y señala que se tratan de una sanción positiva que tiene como finalidad generar posiciones preferenciales y que para el Estado se pueden catalogar como “gastos fiscales” porque se traducen en una disminución o reducción de los tributos, un ingreso público no obtenido consecuencia de la concesión de beneficios fiscales orientados al logro de la política económica o social (Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2011).

En esta jurisprudencia se refuerza la idea de subjetivizar el gravamen, permitiendo total o parcialmente algunas deducciones es una decisión legislativa y no un mandado constitucional.

2.2.3 Definición de donación y donativo

El artículo 27 de la Ley del Impuesto sobre la Renta señala los requisitos que deben reunir las deducciones autorizadas de las Personas Morales y en su fracción primera hace mención de los donativos deducibles como sigue: “Las deducciones autorizadas deberán ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley...”

Para un mejor entendimiento de este extracto de la Ley, se hace mención de algunos conceptos importantes, que a continuación se describen:

Casado, define donación como el traspaso del dominio de algún bien en forma gratuita a otra persona. Habrá donación cuando una persona por un acto entre vivos transfiera a otra, gratuitamente y por su libre voluntad, la propiedad de una cosa. Su origen etimológico sirve para su cualificación, “donis datio”, es decir, dación gratuita o como decía Paulo en el Digesto “Dicta est a dono, quasi dono, datum gesto”, expresan lo que la donación es: liberalidad sin contraprestación. Asimismo, señala que un donativo puede constar de una dádiva, regalo o cesión, especialmente con fines beneficios o humanitarios (Casado, 2009).

De Pina, en su Diccionario de Derecho define donante como la persona que hace la donación y donatario como la persona favorecida de una donación (De Pina, 2005).

El Código Civil de la Federación en su artículo 2336 (Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, 2025a), señala como donación onerosa, aquella que se hace imponiendo algunos gravámenes y donación remuneratoria la que se hace en atención a servicios recibidos por el donante y que éste no tenga la obligación de pagar.

El artículo 130 del Reglamento de ISR señala que “Para efectos de los artículos 27, fracción I y 151, fracción III de la Ley, así como 36, segundo párrafo, 128 y 134 de este Reglamento, se consideran onerosos o remunerativos y, por ende no deducibles, los donativos otorgados a alguna organización civil o fideicomiso autorizados para recibir donativos deducibles, para tener acceso o participar en eventos de cualquier índole, así como a los que den derecho a recibir algún bien, servicio o beneficio que éstos presten u otorguen. Asimismo, no constituye un donativo y, por ende, no es deducible, la prestación gratuita de servicios a alguna organización civil o fideicomiso autorizados para recibir donativos deducibles”.

En resumen, podemos interpretar que el traspaso del dominio de algún bien y que puede consistir en cualquier dádiva, regalo o cesión, especialmente con fines humanitarios realizado por una personada denominada “donante” a otra llamada “donatario” es deducible de impuestos, siempre y cuando el donativo no se condicione o se reciba algo a cambio.

2.2.4 Donaciones en especie

(Feregrino, 2015)define el donativo como la cantidad en efectivo, especie o crédito producto de una donación.

La Ley de ISR señala algunos conceptos y regulaciones que se deben considerar en la deducibilidad de los donativos en especie, de acuerdo con los siguientes artículos del reglamento de esta Ley (Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, 2025c).

Artículo 37. Los monumentos artísticos o históricos en términos de la Ley Federal sobre Monumentos y Zonas Arqueológicas, Artísticas e Históricas, donados a la federación, a las entidades federativas, a los municipios, así como a sus respectivos organismos públicos, descentralizados que tributen conforme al Título

III de la Ley, también se considerarán dentro de los donativos previstos en el artículo 27, fracción I de la Ley.

Artículo 38. Para efectos del artículo 27, fracción I de la Ley, cuando los bienes donados sean aquéllos a que se refieren los artículos 19 o 22 de la Ley, se considerará como monto del donativo el monto original de la inversión, actualizado o el costo promedio por acción del bien donado, según corresponda, calculado en términos de dichos artículos.

Tratándose de bienes que hayan sido deducidos en términos del artículo 25, fracción II de la Ley, el donativo no será deducible.

En el caso de bienes de activo fijo, se considerará como monto del donativo la parte del monto original de la inversión actualizado no deducido en términos del artículo 31 de la Ley.

Tratándose de bienes muebles distintos de los señalados en los párrafos anteriores, se considerará como monto del donativo el que resulte de actualizar la cantidad que se haya pagado para adquirir el bien por el periodo comprendido desde el mes en que se adquirió y hasta el mes en el que se efectúe la donación.

Observamos que los artículos de Ley antes mencionados establecen las bases para identificar los diferentes tipos de bienes que son susceptibles de donación para efectos de la LISR. El artículo 37 del Reglamento de la LISR señala que los monumentos artísticos o históricos donados a la federación deben considerarse como parte de los donativos mencionados en el artículo 27, fracción I. Por su parte el artículo 38 señala la deducibilidad de la donación de los bienes relacionados con el costo de ventas, es decir, las mercancías o productos disponibles para venta de una compañía. También se menciona que el activo fijo, se considera como donativo hasta por el monto original de la inversión actualizado no deducido.

Por lo tanto, se puede inferir que los donativos que hace mención el artículo 27, fracción I de la LISR pueden consistir en cualquier dádiva, regalo o cesión, ya sea en efectivo o mediante la entrega de bienes.

De la interpretación a contrario sensu del artículo 38 del Reglamento de la LISR, podemos concluir que la donación de mercancías, materias primas, productos seminternados serán deducibles siempre y cuando no se haya realizado la deducción a través del costo de ventas, dicho de otra manera, las mercancías susceptibles a donación deberán cumplir con la condición de no haber pasado por un proceso de venta.

Como resultado, es posible afirmar que la donación de alimento para mascota se trata de una donación en especie haciendo referencia al fundamento legal del artículo 38 del Reglamento de la LISR y que puede ser deducible siempre y cuando no se haya hecho a través del costo de lo vendido.

2.3 Determinación del monto de los donativos deducibles

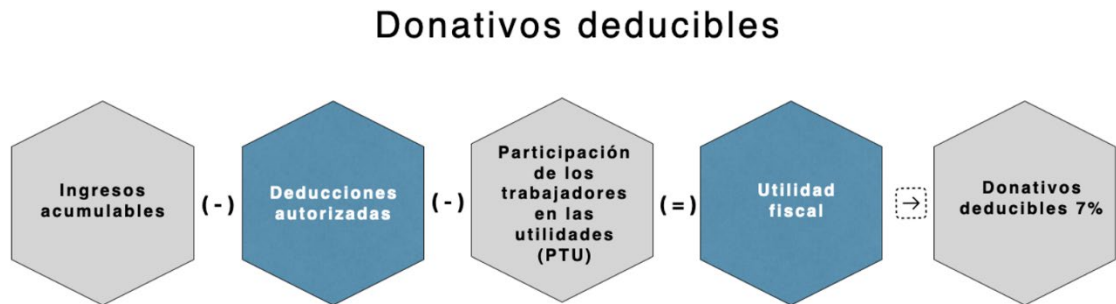
La Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2025 en su artículo 27, fracción I, último párrafo señala que los donativos serán deducibles hasta por una cantidad que no exceda del 7% de la utilidad fiscal obtenida por el contribuyente en el ejercicio inmediato anterior a aquél en que se efectúe la deducción.

En la figura 1.2 se muestra de una forma visual cómo se determina el monto máximo de los donativos deducibles. La Ley del Impuesto Sobre la Renta señala que el monto de éstos se determina tomando como base la utilidad fiscal del ejercicio inmediato anterior. La utilidad fiscal se determinará de acuerdo con lo establecido en el Título II De las Personas Morales, artículo 9, fracción I de la mencionada Ley disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas del Título II y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los

términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Se puede señalar que para que resulte una utilidad fiscal, la suma de las deducciones autorizadas y la participación de los trabajadores en las utilidades no debe ser mayor a los ingresos acumulables del ejercicio. Por el contrario, tomando este mismo supuesto, si los ingresos acumulables fueron menores, se estaría ante una pérdida fiscal del ejercicio y en el caso de que la empresa realizara donativos, éstos no serían deducibles de acuerdo con lo establecido en el artículo 27 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta mencionado previamente.

Figura 2
Donativos deducibles Personas Morales



Fuente: elaboración propia

2.4 Exposición de motivos de la limitante del 7%

En la exposición de motivos del 12 de septiembre de 2007 se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se establece la limitante del 7% sobre la utilidad fiscal del ejercicio inmediato anterior para la deducibilidad de donativos señalando los siguientes argumentos:1) el Estado destina una cantidad significativa de recursos públicos para apoyar a la población de escasos recursos o sectores vulnerables, por lo que es indispensable

fortalecer las finanzas públicas para que el Estado a través del gasto público pueda seguir atendiendo a dichos sectores de la población; 2) Se considera que al establecer esta limitante sobre la utilidad fiscal se asegura que la deducibilidad de los donativos solo la realicen los contribuyentes que generaron utilidad fiscal en el ejercicio inmediato anterior, de no hacerlo, los contribuyentes que obtienen pérdidas fiscales pueden incrementar el monto de dichas pérdidas aún y cuando no obtuvieron una utilidad que les permitiera destinar recursos para apoyar actividades filantrópicas; y 3) El porcentaje del 7% sobre la utilidad fiscal del ejercicio inmediato anterior resulta adecuado porque solo aplicaría a aquellos contribuyentes que hayan generado impuesto sobre la renta, con lo cual se cumple el objetivo de los donativos no sean un instrumento para generar pérdidas fiscales sino que sean una aportación para apoyar a las instituciones filantrópicas, por el beneficio social que su actividad representa (Cámara de Diputados, 2007).

2.5 Destrucción fiscal de inventarios obsoletos

Como se ha planteado en la hipótesis de esta investigación, las empresas del sector de alimentos para mascotas suelen recurrir al esquema de destrucción de mercancías cuando exceden de la limitante del 7% para realizar donaciones de producto no apto para venta, con el fin principal de obtener la deducción fiscal autorizada y restarlo de los ingresos acumulables del ejercicio fiscal.

El esquema de destrucción fiscal también permite a las compañías liberar espacios en sus almacenes, lo que contribuye a una reducción de costos por un ahorro en gastos de renta de espacio, de mantenimiento y de personal. Por otro lado, en ocasiones tener por tiempo prolongado producto obsoleto que cuentan con fecha de caducidad o consumo preferente y que no han tenido rotación, son susceptibles de ser afectados por plagas o ser infestados, lo que ocasionaría temas de contaminación con otros productos, empaques o incluso el personal se podría ver afectado.

De ahí la importancia del sistema de destrucción para efectos fiscales, los negocios que cuentan con producto no apto para su comercialización, pueden recurrir a este esquema y así asegurar la deducción fiscal, mitigar riesgos de contaminación dentro de la empresa y generar ahorros con la liberación de espacio en sus almacenes.

Ahora bien, es importante conocer los lineamientos fiscales que regulan la destrucción de mercancías. El artículo 27 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta señala que las deducciones autorizadas deben reunir varios requisitos. En materia de deducción de las mercancías, materias primas, productos terminados o semiterminados que por deterioro u otras causas no imputables al contribuyente, indica en su fracción XX que se puede deducir el importe de éstos en el ejercicio que ocurra y se hace mención que deben cumplirse con los requisitos establecidos en el Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Podemos inferir que el importe del que hace mención la disposición fiscal y que se puede deducir, es el costo de producción o el costo de adquisición tratándose de una empresa de distribución.

El Reglamento complementa la fracción XX de la LISR, señalando que los contribuyentes podrán considerar tal deducción autorizada siempre y cuando se efectúe la destrucción de los bienes o inventarios antes mencionados.

Asimismo, en el siguiente párrafo de esta misma fracción de la LISR reafirma el criterio para reconocer como deducible la destrucción de bienes o inventarios que hubieran perdido su valor y se precisa que al tratarse de bienes básicos para la subsistencia humana en materia de alimentación, vestido, vivienda o salud, se deben ofrecer en donación a las instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta antes de realizar la destrucción.

Si bien, el alimento para mascotas (concepto clave en esta investigación) es un producto que proporciona los nutrientes necesarios para el mantenimiento y

crecimiento de perros y gatos, no se consideran alimentos para consumo humano y, en consecuencia, no encajan en la categoría de bienes básicos para la subsistencia humana.

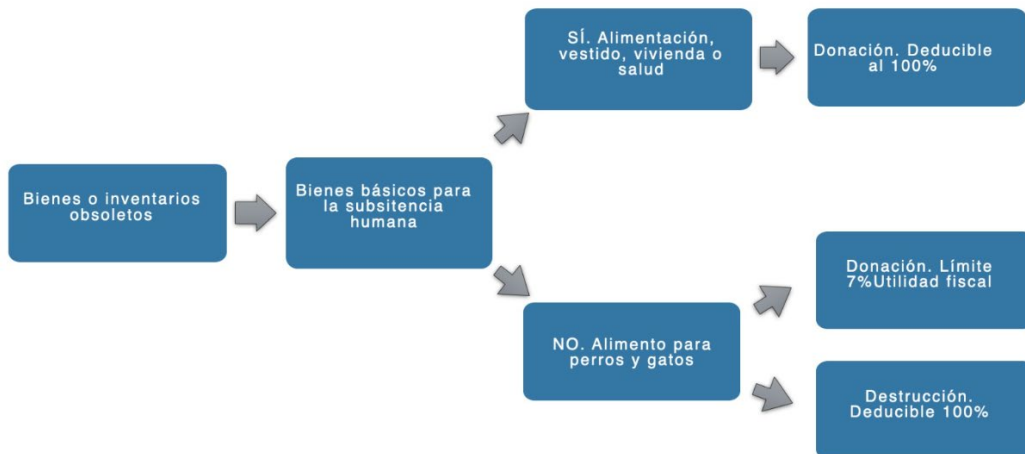
A continuación, con el diagrama de la figura 1.3 se muestra el procedimiento para identificar si un producto obsoleto o que hubieran perdido su valor puede donarse o destruirse, considerando si se trata de bienes básicos para la subsistencia humana y los efectos fiscales que esto conlleva.

1. Como primer paso se debe identificar aquellos productos que no pueden ser comercializados por deficiencias en el empaque, deterioro, obsolescencia o algún otro defecto que impida su venta al público.
2. Evaluar si se trata de bienes o inventarios básicos para la subsistencia humana en materia de alimentación, vestido, vivienda o salud.
3. Si el producto se clasifica dentro de la categoría de bienes básicos para la subsistencia humana se debe ofrecer a donación a una institución autorizada para recibir donativos. El costo de estos productos será deducible en su totalidad.
4. Por otro lado, si los bienes susceptibles a donación o destrucción no encuadran en la categoría, podrán donarse hasta por un monto del 7% de la utilidad fiscal del ejercicio inmediato anterior del propietario de las mercancías. Los contribuyentes dueños de estos productos también tienen la opción de realizar la destrucción sin ningún tipo de limitación fiscal, siempre y cuando se cumplan los lineamientos de la Ley de Impuesto sobre la Renta y su Reglamento.

En resumen, podemos concluir que los productos básicos para la subsistencia humana no tienen una limitante en cuanto al monto de las donaciones, en otras palabras, son deducibles en su totalidad. Por otra parte, los productos fuera de esta categoría están sujetos a dos escenarios: pueden ser donados sin exceder de la limitante del 7% de la utilidad del ejercicio inmediato anterior, o bien, pueden ser destruidos sin un límite en la regulación fiscal.

Figura 3
Flujo de donación y destrucción de bienes básicos

Donación y destrucción de bienes básicos



Fuente: elaboración propia

2.6 Requisitos de la destrucción de mercancías

En materia de requisitos que deben cumplir las deducciones autorizadas, y específicamente para la deducción de las mercancías, materias primas, productos terminados o semiterminados que hubiera perdido su valor, el artículo 27 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta señala en su fracción XX lo siguiente:

“XX. Que el importe de las mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados, en existencia, que por deterioro u otras causas no imputables al contribuyente hubiera perdido su valor, se deduzca de los inventarios durante el ejercicio en que esto ocurra; siempre que se cumpla con los requisitos establecidos en el Reglamento de esta Ley. “

De esta fracción podemos observar la temporalidad jurídica o el momento fiscal específico en el que procede la deducción, es decir, se asocia la posibilidad de deducir con el ejercicio fiscal en que sucede el hecho generador, asimismo introduce una condición de forma y fondo al señalar que se deben cumplir los requisitos establecidos en el Reglamento de Ley.

Ahora bien, los artículos 107 y 108 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente 2025 establecen los requisitos que se deben cumplir en materia de destrucción de mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados y la donación de bienes básicos para la subsistencia humana. Por su parte, el artículo 107 señala que se deberá presentar ante la autoridad fiscal, cuando menos treinta días antes de la fecha que se pretenda realizar la destrucción de mercancía, un aviso de destrucción de mercancías en el que se señale los datos de la mercancía a destruir, método de destrucción, fecha y hora de ésta, así como el lugar donde se habrá de efectuar la destrucción. También se señala que el registro en contabilidad de la destrucción de mercancías deberá efectuarse en el ejercicio que se realice.

En el artículo 108 del mismo ordenamiento legal, se señala que, tratándose de bienes básicos para la subsistencia humana en materia de alimentación, vestido, vivienda o salud, antes de proceder a su destrucción deberán ofrecerse en donación a instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles y se deberá un aviso cuando menos quince días antes de la fecha prevista para la primera destrucción. Se hace la aclaración que en el caso de bienes que estén sujetos a una fecha de caducidad, el aviso en mención se deberá presentar cinco días antes de la fecha de caducidad, tratándose de medicamentos este plazo deberá ser de seis meses. Otra variante para este tipo de productos de subsistencia humana que tengan la condición de perecederos y que se requiera un tratamiento particular para su almacenamiento o conservación, se señala que en el aviso de donación deberá informarse la fecha de caducidad, así como el plazo adicional a partir de dicha fecha,

en el que el bien pueda ser consumido o usado sin que pueda ser perjudicial para la salud y las condiciones especiales que se requieran para su conservación.

Cabe resaltar que antes del 2006, los conceptos susceptibles de donación en materia de subsistencia humana, eran solo aquellos bienes básicos relativos a la alimentación y salud. El 14 de marzo de 2006, se incluyó en el Diario de Debates, la iniciativa, que posteriormente fue aprobada, del diputado federal Gustavo Madero Muñoz para reformar artículos de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2005, con el objeto de agregar los conceptos de vestido y vivienda a los bienes básicos antes mencionados, con el fin de beneficiar a los sectores que así lo requieran. En la exposición de motivos se rescata en materia de alimentación, que la deducción por la donación de este concepto, coadyuva a los sectores sociales con poca capacidad adquisitiva que no están en posibilidad de nutrirse y alimentarse en forma adecuada, además de luchar contra el desperdicio de alimentos (Órgano Oficial de la Cámara de Diputados del Congreso de los Estados Unidos Mexicanos, 2006).

Para fines de esta investigación se analiza la donación de alimento para animales de compañía, el cual es vulnerable a convertirse en desperdicio si no es aprovechado, sin embargo, no se considera como un bien básico para la subsistencia humana en materia de alimentación y por lo tanto no le es aplicable lo relativo al artículo 108 del Reglamento de la LISR, no obstante, es importante tener conocimiento de esta legislación con el fin de tener un panorama completo en el tema de cumplimiento de requisitos de deducciones autorizadas por destrucción o donación de mercancías.

2.7 Productos perecederos

El Reglamento de la LISR en su artículo 108 hace algunas precisiones en el aviso que se debe presentar y que forma parte de los requisitos de deducibilidad por la destrucción o donación de mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados que hubieran perdido su valor y que se traten bienes

básicos para la subsistencia humana y hace mención de productos perecederos o que esté sujetos a una fecha de caducidad.

Es importante analizar los conceptos de productos perecederos y fecha de caducidad ya que son aspectos relevantes en un artículo de consumo y guardan estrecha relación con uno de los elementos clave de esta tesis: el alimento para mascota.

De acuerdo con el documento elaborado en el marco de actividades de Asistencia Técnica del Banco Interamericano de Desarrollo (BID) a la República Dominicana, se entiende por productos perecederos a aquellos que por su composición y características fisicoquímicas y biológicas pueden experimentar cambios en el tiempo que afecten sus propiedades y reduzcan su vida útil (Banco Interamericano de Desarrollo, 2020).

El documento clasifica los productos perecederos en: poco perecederos, semi perecederos y perecederos. A continuación, se definen cada uno de ellos:

Poco perecederos: se definen como aquéllos que tienen larga vida útil y no necesitan refrigeración, algunos ejemplos son el azúcar, leguminosas, cereales, enlatados y productos secos, se recomienda almacenar en lugares frescos para evitar infestación de insectos, cambios de textura por temperatura o humedad.

Semi perecederos: permanecen exentos de deterioro por más tiempo al contacto con el aire, ya que tienen menor cantidad de agua y nutrientes por haber pasado por procesos de producción, por ejemplo, el pan, galletas y frutos secos.

Perecederos: son aquéllos que por sus características tienen un tiempo más corto para perder sus propiedades nutrimentales. La perecibilidad es el tiempo que tarda un alimento en empezar a degradarse perdiendo sus propiedades nutrimentales, es decir, cuando llega a su caducidad. Algunos ejemplos son las frutas, vegetales, carnes y leche.

Por otra parte, la Norma Oficial Mexicana NOM-051-SCFI/SSA1- 2010, define la fecha de caducidad como la fecha límite en que se considera que las características sanitarias y de calidad que debe reunir para su consumo un producto preenvasado, se reducen o eliminan, de tal manera que después de esta fecha no debe comercializarse ni consumirse (Secretaría de Economía, 2010).

Es importante subrayar que los productos perecederos tienen propiedades que pueden ser aprovechados en un periodo determinado y que pasado este tiempo dejan de ser útiles para los fines iniciales de nutrición por los que fueron elaborados.

El alimento para mascota que cuenten con empaque ya sea bolsas de plástico, latas de metal o algún otro, que mantengan los nutrientes y propiedades en condiciones óptimas, se puede clasificar con lo anteriormente expuesto, como un producto perecedero sujeto a una fecha de caducidad. En la práctica y según las condiciones de almacenamiento, el alimento seco puede tener en promedio una vida útil de 12 a 18 meses y el alimento húmedo enlatado de 24 a 36 meses.

3. METODOLOGÍA

3.1 Metodología de la investigación

Esta investigación es de tipo aplicada con un enfoque cualitativo-cuantitativo de tipo mixto, organizado a partir de un estudio de caso, que se centra en resolver un problema real dentro de una empresa, derivado del manejo de inventarios no aptos para su comercialización, valuando los efectos de destrucción vs donación ante una limitante en la legislación fiscal vigente, proponiendo soluciones prácticas basadas en evidencia.

3.2 Diseño de la investigación

La presente investigación se realizó bajo un diseño no experimental y transversal, ya que los datos se analizan tal como se obtuvieron y corresponden a un periodo específico dentro de la operación de la empresa.

3.3 Instrumentos a trabajar

Se utilizaron análisis de reportes internos de la empresa, así como políticas, estados financieros y declaraciones anuales de impuestos. Además de entrevistas con personal de finanzas, almacén de inventarios y de calidad. Asimismo, se emplearon datos internos como inventarios obsoletos, reportes de destrucción y registros de donaciones de producto.

3.4 Población

La población está conformada por los inventarios no aptos para su comercialización generados por la organización en el periodo de estudio.

3.5 Muestra: Subconjunto de la población

La muestra se conforma por la mercancía que cumple con los criterios para no ser comercializados definidos por el área de calidad de la compañía, los cuales están registrados en la contabilidad y en el sistema de inventarios.

4. RESULTADOS

4.1 Descripción del caso de estudio

Esta investigación se enfoca en el análisis de una empresa nacional que tiene por objeto social la compra venta de alimento para mascotas. Su producto es adquirido a través de proveedores locales y también de proveedores en el extranjero, principalmente Estados Unidos de Norteamérica. La compañía cuenta con más de veinte años en el mercado nacional y vende sus productos principalmente a tiendas especializadas en el cuidado de las mascotas. Tiene presencia en gran parte del territorio nacional.

La empresa maneja considerables volúmenes de producto en sus almacenes, esta mercancía por su naturaleza se considera perecedero y está sujeta a una fecha de caducidad. En ocasiones, la compañía puede llegar a tener producto con algún defecto en el empaque, deterioro o una insuficiencia que impida su comercialización por no cubrir con los estrictos controles sanitarios que exige la autoridad o bien, con los estándares de presentación mínimos requeridos para venta.

Ante esta situación, la entidad se encuentra ante dos alternativas: donar el máximo permitido por Ley del producto a refugios de animales, asociaciones dedicadas al rescate de perros y gatos en situación de calle y que promueven la adopción de éstos o fundaciones que fomentan el bienestar de animales compañía, y así, obtener la deducción fiscal para efectos de Impuesto sobre la Renta. Por otro lado, pueden optar por la destrucción de la mercancía bajo el procedimiento fiscal que permite la deducción autorizada y cumpliendo con el tema de sanidad.

Aunque la empresa está consciente que la donación conlleva de manera positiva impactos sociales, ambientales y la publicidad indirecta de su marca, en la práctica ha elegido en su mayoría el esquema de destrucción. La principal razón es la limitante en donaciones del 7% sobre la utilidad del ejercicio anterior. Una vez alcanzado el límite autorizado por la autoridad fiscal, el excedente en donaciones no tiene un beneficio fiscal para la empresa, mientras que el esquema de destrucción sí permite restar de los ingresos acumulables del ejercicio el costo de los inventarios.

4.2 Análisis financiero ambiental y social

El estudio de caso pretende visibilizar y cuantificar los efectos financieros, ambientales y sociales de la decisión de realizar donaciones de producto o destrucción fiscal, con un análisis detallado de dos escenarios iniciales, por un lado, un escenario donde se recurre al esquema de destrucción fiscal con el propósito de obtener la deducción fiscal y otro escenario, donde se realizan donaciones de producto con el límite del 7% y el monto que exceda considerarlo en destrucción. Además, busca identificar los factores económicos, fiscales y de operación que influyeron en la toma de decisiones de la empresa con el objetivo de realizar una propuesta con fines normativos, o bien, estrategias empresariales que permitan un equilibrio en el cumplimiento de la rentabilidad y responsabilidad social corporativa.

4.2.1 Escenario 1: Destrucción de producto

Este escenario plantea que el producto no apto para su venta sea destruido conforme a las disposiciones fiscales vigentes. Este análisis se hizo por los ejercicios fiscales 2021, 2022, 2023 y 2024. Los importes proporcionados por la compañía por concepto de producto susceptibles de donación o destrucción son los que se muestran en la siguiente tabla.

Figura 4
Costos de mercancías y montos en toneladas por año

	2021	2022	2023	2024
Costo de mercancía susceptible a donación o destrucción	\$ 15,326,064	\$ 2,851,757	\$ 5,923,903	\$ 5,897,726
Monto en toneladas	432.80	80.53	167.29	166.55

Fuente: elaboración propia

De estos importes la empresa realizó donaciones y destrucciones, pero para fines del planteamiento de este escenario, se realizó el análisis considerando que el producto fue destruido en su totalidad. En las cifras también se muestra el valor de los inventarios susceptibles a donación o destrucción en la unidad de medida de masa “tonelada”, donde una tonelada según el Sistema Internacional de Unidades (SI), equivale a mil kilogramos. Este dato tomará relevancia para la determinación de los costos de logística y destrucción.

En una entrevista realizada al personal de la compañía, se rescata que la mercancía no contó con los estándares de empaque óptimos para su venta de acuerdo con las políticas internas. Entre los ejemplos se mencionaron: empaque roto o maltratado, calidad del empaque. O bien, parte del producto está próximo a

caducarse. Es importante remarcar que los importes representan el valor de los inventarios a nivel costo.

Ahora bien, los costos adicionales que conlleva una destrucción de mercancías son los relacionados con la contratación de un proveedor especializado que asegure el cumplimiento normativo, ambiental y deducción fiscal correcta de productos caducados, dañados u obsoletos. Este tipo de proveedores, para determinar el cobro por estos servicios, consideran factores como el tipo de mercancía, el volumen, el transporte y logística, alcance geográfico, entre otros.

La compañía a la cual hace referencia este trabajo de investigación, cuando realiza destrucciones de producto contrata los servicios de un proveedor especializado. El proveedor le genera la cotización en razón a las toneladas que representa el producto a destruir. Como ya se mencionó, la compañía realizó donaciones y destrucciones de los inventarios no aptos para venta señalados en la tabla anterior, por lo que no es posible obtener de la compañía, los costos adicionales por concepto de destrucción del total de los inventarios, sin embargo, se determinó un promedio del costo por servicios de destrucción por tonelada. Este dato se definió en razón de los desembolsos realizados por la empresa por los servicios de cuatro destrucciones de productos, uno por cada año (2021, 2022, 2023 y 2024.). Este promedio se considera razonable ya que la entidad contrató al mismo proveedor en los años mencionados y las políticas para realizar sus cotizaciones no se modificaron, aludiendo al cobro de los servicios por el número de toneladas sujetas a destrucción. Los montos determinados son los siguientes:

Figura 5

Determinación de los costos de destrucción de mercancía por un proveedor especializado por año

	2021	2022	2023	2024
Costo de mercancía susceptible a donación o destrucción	\$ 15,326,064	\$ 2,851,757	\$ 5,923,903	\$ 5,897,726
Monto en toneladas	432.80	80.53	167.29	166.55
Costo por destrucción de mercancía por un proveedor especializado	595,536	110,813	230,189	229,172

Fuente: elaboración propia

Ante este escenario y considerando como deducciones autorizadas, el costo de la mercancía y los costos ocasionados por las destrucciones que forman parte de este análisis ¿Cuál es el impacto en el resultado fiscal y en el Impuesto sobre la Renta? En la siguiente tabla se muestran los resultados donde es posible notar que la opción de destruir la mercancía se ve reflejado directamente en una ahorro o beneficio en ISR.

Figura 6
Determinación del beneficio en ISR por año

	2021	2022	2023	2024
Costo de mercancía susceptible a donación o destrucción	\$ 15,326,064	\$ 2,851,757	\$ 5,923,903	\$ 5,897,726
Costo por destrucción de mercancía por un proveedor especializado	595,536	110,813	230,189	229,172
Total deducciones autorizadas	15,921,600	2,962,570	6,154,092	6,126,898
Total disminución en la utilidad fiscal	15,921,600	2,962,570	6,154,092	6,126,898
Total beneficio en ISR (30%)	4,776,480	888,771	1,846,228	1,838,069

Fuente: elaboración propia

Por otro lado, es necesario evaluar el impacto en el flujo de efectivo de la compañía, el cual se determina disminuyendo al total de los costos generados (salidas), incluyendo el costo de los inventarios destruidos y el costo del servicio del proveedor especializado, el desembolso que la empresa dejará de hacer por concepto de Impuesto sobre la Renta relacionado a esta operación (entradas). El flujo de efectivo neto queda determinado como sigue:

Figura 7
Determinación del flujo de efectivo por destrucción de inventario por año

Flujo de efectivo por destrucción de inventario	2021	2022	2023	2024
Salidas				
Costo de mercancía susceptible a donación o destrucción	\$ 15,326,064	\$ 2,851,757	\$ 5,923,903	\$ 5,897,726
Costo por destrucción de mercancía por un proveedor especializado	\$ 595,536	\$ 110,813	\$ 230,189	\$ 229,172
Total salidas	\$ 15,921,600	\$ 2,962,570	\$ 6,154,092	\$ 6,126,898
Entradas				
Total beneficio en ISR (30%)	\$ 4,776,480	\$ 888,771	\$ 1,846,228	\$ 1,838,069
Total entradas	\$ 4,776,480	\$ 888,771	\$ 1,846,228	\$ 1,838,069
Flujo neto de efectivo	-\$ 11,145,120	-\$ 2,073,799	-\$ 4,307,865	-\$ 4,288,829

Fuente: elaboración propia

Es relevante acentuar algunas lecturas de las cifras señaladas en el flujo de efectivo por destrucción de inventarios. Podemos partir del hecho que la empresa al contar con mercancía carente de condiciones de calidad para su venta, representa un costo o gasto, además de perder la oportunidad de obtener una utilidad por el simple hecho de no salir al mercado. Es por esta razón que, en el flujo de efectivo planteado, esta partida se considera como una salida. El desembolso de efectivo por el pago de costos incurridos en una destrucción de mercancías, también es considerado como una salida, porque reduce directamente los recursos disponibles de la organización. Por otro lado, el beneficio en ISR, aunque no es dinero que entra de forma directa en las cuentas bancarias de la empresa, es dinero que la empresa no tendrá que pagar y, en consecuencia, aumenta la liquidez disponible.

En resumen, en el planteamiento de este escenario y siguiendo los lineamientos fiscales de destrucción, le empresa obtiene un beneficio del 30% de ISR del total de los inventarios obsoletos destruidos. Aunque bajo este esquema, la

organización tiene que incurrir en costos adicionales por la destrucción del producto, pero que en definitiva representan un monto menor en comparación con el beneficio esperado en ISR.

Considerando los resultados obtenidos, podemos percibir que el método de destrucción de mercancías resulta conveniente financieramente para la empresa, ya que el beneficio por ahorro de ISR resulta mayor que los gastos adicionales desembolsados. Pero ¿Cuáles son los impactos sociales y ambientales por el uso de este método?

Este trabajo de investigación proporciona un análisis para medir los efectos sociales y ambientales con el fin de tener una visión integral que ayude a generar una conciencia crítica holística y no solo desde una perspectiva financiera o de flujos de efectivo.

4.2.1.1 Destrucción de producto y sus impactos ambientales

En México, los proveedores especializados en la destrucción de mercancías, siguen un proceso bastante estandarizado. En una entrevista realizada para esta investigación a uno de los principales proveedores con mayor presencia en el país, que se autodenominan como los únicos en el manejo de residuos de Latinoamérica cotizando en la Bolsa Mexicana de Valores, señalaron que después de la recolección y trituración de la mercancía, se mezcla con otros desechos no recuperables, se compacta y se envía a un relleno sanitario autorizado, siendo este destino el más común, aunque existen otros destinos como la incineración, que por las implicaciones adicionales suele ser más costoso. También se puede optar por darle un tratamiento orgánico y llevarlo a un centro de compostaje, esto reduciría el impacto ambiental, pero no siempre es permitido para alimentos de origen animal o procesados y se requiere de una infraestructura especial.

La NORMA Oficial Mexicana NOM-083-SEMARNAT-2003, Especificaciones de protección ambiental para la selección del sitio, diseño, construcción, operación, monitoreo, clausura y obras complementarias de un sitio de disposición final de residuos sólidos urbanos y de manejo especial, define los rellenos sanitarios como “Obra de infraestructura que involucra métodos y obras de ingeniería para la disposición final de los residuos sólidos urbanos y de manejo especial, con el fin de controlar, a través de la compactación e infraestructura adicionales, los impactos ambientales” (Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales, 2004). Podemos observar que la definición señala que los rellenos sanitarios tienen como finalidad controlar los impactos ambientales de los residuos sólidos depositados en estos espacios, pero en esta brecha entre controlar y eliminar, ¿Cuáles son los impactos y cómo podemos medirlos?

En el artículo “Quantifying Methane Emissions from Landfilled Food Waste” publicado por United States Environment Protection Agency, por sus siglas en inglés EPA señala que los residuos alimentarios provenientes de vertederos, contribuyen de manera significativa en la emisión de Metano y Dióxido de carbono. Estos gases de efecto invernadero tienen un impacto importante en el cambio climático y la temperatura en el mundo (Krause et al., 2023).

La Agencia de Protección Ambiental de EE. UU. (EPA, por sus siglas en inglés) y que su misión es proteger la salud humana y el medioambiente, ha desarrollado una calculadora para medir los gases de efecto invernadero que alteran el medio ambiente, que provienen de vertederos de residuos alimentarios. Cabe hacer la aclaración que los vertederos de acuerdo con la Real Academia Española se definen como “Lugar donde se vierten basuras o escombros” y que a diferencia de un relleno sanitario carecen de regulaciones o procedimientos específicos de control ambiental. Si bien, los fines de esta investigación son medir los impactos en el medio ambiente por los residuos de alimento para mascota, asumiendo que son enviados a rellenos sanitarios, se utilizó esta herramienta con

la finalidad de calcular los efectos de una forma cuantitativa y tener una noción aproximada de los impactos.

La calculadora desarrollada por la EPA y que se puede consultar en el sitio de internet <https://www.epa.gov/land-research/quantifying-methane-emissions-landfilled-food-waste>, tiene como finalidad medir los gases de efecto invernadero que se evitarían por la colocación de residuos alimentarios en vertederos en un lapso de veinticinco años. En un cálculo donde 1,000 toneladas de residuos alimentarios se dejarían de enviar a vertederos en el año 2025, evitaría la generación de 44 toneladas de Metano (CH₄) y 1,232 toneladas de Dióxido de Carbono (CO₂). Estos gases de efecto invernadero representan el 4.4% y 123% respectivamente, sobre el valor en toneladas de los residuos alimentarios.

A continuación, se muestran los montos aproximados en toneladas de los gases de efecto invernadero que se generarían por la destrucción de inventarios señalados en este estudio de caso, donde se aplicaron los porcentajes determinados en el párrafo anterior al número de toneladas de inventarios susceptibles a destrucción de la compañía.

Figura 8

Determinación del total de toneladas de gases de efecto invernadero generados por la destrucción de alimento para mascota enviado a rellenos sanitarios por año

	2021	2022	2023	2024
Monto en toneladas de alimento para mascota enviado a rellenos sanitarios	432.80	80.53	167.29	166.55
Total toneladas generadas de Metano CH ₄	19.04	3.54	7.36	7.33
Total toneladas generadas de Dioxido de Carbono CO ₂	533.21	99.22	206.10	205.19
Total toneladas de gases de efecto invernadero generados por la destrucción de alimento para mascota enviado a rellenos sanitarios	552.26	102.76	213.46	212.52

Fuente: elaboración propia

Es preciso señalar que los gases de efecto invernadero son aquellos que se encuentran en la atmósfera y que actúan como un cristal que retienen parte de la energía que debe salir, a este suceso se le conoce como efecto invernadero, el cual

es muy importante para mantener una temperatura promedio compatible con la vida del planeta (Trespalacios & Blanquicett, 2018), pero cuando estos gases se emitan de forma excesiva amenazan el equilibrio climático, provocando el aumento de temperatura global promedio y cambios climáticos extremos. Cuando se destruyen alimentos para mascotas que terminan en rellenos sanitarios se generan gases con esta característica que contribuyen a este fenómeno, denominado como calentamiento global.

Para hacer una lectura sencilla de los montos aproximados determinados de los gases de efecto invernadero que la empresa generaría por la destrucción del alimento para mascota por los años 2021, 2022, 2023 y 2024, se utilizó el calculador de equivalencias de la Agencia de Protección Ambiental de Estados Unidos que se puede consultar en el sitio de internet https://espanol.epa.gov/la-energia-y-el-medioambiente/calculador-de-equivalencias-de-gases-de-efecto-invernadero?utm_source=chatgpt.com#results, que tiene la finalidad de traducir la interpretación de estos valores en términos concretos que se puedan entender, es decir, convierte las emisiones de gases de efecto invernadero en diferentes tipos de unidades equivalentes como las emisiones anuales de automóviles, hogares o centrales eléctricas. Para las cifras de esta investigación los resultados fueron los siguientes:

Figura 9

Determinación de equivalencias de gases de efecto invernadero generados por la destrucción de alimento para mascota enviado a rellenos sanitarios por año

	2021	2022	2023	2024
Monto en toneladas de alimento para mascota enviado a rellenos sanitarios	432.80	80.53	167.29	166.55
Total toneladas de gases de efecto invernadero generados por la destrucción de alimento para mascota enviado a rellenos sanitarios	552.26	102.76	213.46	212.52
Equivalente a emisiones de gases de efecto invernadero de :				
Número de vehículos de pasajeros a gasolina conducidos durante un año	248.00	46.30	96.10	95.70
Kilómetros recorridos por un vehículo de pasajeros a gasolina promedio	4,364,668	812,853	1,689,229	1,682,056
Equivalente a emisión de CO2 de:				
Galones de gasolina consumidos	119,838	22,318	46,380	46,183
Uso energético en el hogar durante un año	143.00	26.60	55.40	55.10

Fuente: elaboración propia

Con la obtención de estas equivalencias, podríamos realizar una lectura más sencilla de los efectos ambientales que se producen por el envío de residuos a rellenos sanitarios derivados de la destrucción de alimento para mascota. Por ejemplo, para el ejercicio 2021 donde se destruyeron 432.8 toneladas de alimento para mascota, enviarlo a un relleno sanitario genera 552.26 toneladas de gases de efecto invernadero, lo que equivale al uso de 248 vehículos de pasajeros a gasolina conducidos durante un año, 4,364,668 kilómetros recorridos por un vehículo de pasajeros a gasolina promedio, 119,838 galones de gasolina consumidos o el uso energético en 143 hogares durante un año.

Podemos señalar que el impacto en el medio ambiente por la destrucción de alimento para mascota va en razón al volumen de residuos enviados a un relleno sanitario. Utilizando una métrica de referencia común para facilitar la comprensión y reforzar el mensaje, podemos decir que, por cada tonelada destruida y enviada a un relleno sanitario de alimento para mascota, generaría un impacto ambiental equivalente al uso de 8 vehículos de pasajeros a gasolina conducidos durante un año, 141,308 kilómetros recorridos por el mismo tipo de vehículo, 3,880 galones de gasolina consumidos o el uso energético de 4.6 hogares durante un año.

4.2.1.2 Destrucción de producto y sus impactos sociales

En la exposición de motivos de la iniciativa con proyecto de decreto por la que se expide la Ley Nacional de protección y bienestar animal, se señala que cerca de 30 millones de perros y gatos se encuentran en situación de calle según estadísticas de la Secretaría de Salud y que 500,000 animales son abandonados anualmente según datos de la Brigada de Vigilancia Animal de la Ciudad de México.

El diputado Manuel de Jesús Espino hace notorio que los perros y gatos que viven en situación de calle enfrentan condiciones precarias y que están expuestos a enfermedades de desnutrición, maltrato y accidentes y que pueden transmitir enfermedades zoonóticas como rabia, leptospirosis y otras a la población (Espino, 2025).

En contraparte, existen organizaciones cuyas principales funciones es el rescate de perros y gatos sin un hogar y promover su adopción, sin embargo, la mayoría de estas asociaciones de protección animal se encuentran a su máxima capacidad para albergar a animales de compañía y se vuelve complicado su sostenimiento. Estas asociaciones sin fines de lucro obtienen los recursos para mantener su funcionamiento, principalmente de aportaciones de particulares, donaciones, donaciones en especie, colectas, apoyos gubernamentales o a través de organización de eventos y actividades de recaudación.

En este punto es donde adquiere relevancia el objeto de estudio de esta investigación, si la empresa de este análisis cuenta con inventario que se ajusta a las necesidades de estas organizaciones, pero decide destruirlo ¿Cómo podríamos medir el impacto por la no donación de los recursos en especie de los inventarios, objeto de este análisis?

Para tratar de contestar esta pregunta se realizó un estimado de consumo mínimo promedio diario de alimento para perros y gatos. De acuerdo con la

publicación “Nutritional Guidelines for Complete and Complementary Pet Food for Cats and Dogs” realizada por European Pet Food Industry Federation en septiembre de 2025, señala que la cantidad diaria de consumo de alimento mínimo de un gato con peso de 4 kilos es en promedio de 63 gramos, equivalentes a 23 kilos por cada año.

Dicho esto, y retomando lo que señala el estudio “Índice De Las Mascota sin Hogar” realizado por Mars Incorporated referente a la población callejera de perros y gatos, donde señala que 40% de la población general ve gatos callejeros al menos una vez al día y 53% ve perros, se puede aproximar que el total de los animales sin hogar, 43% son gatos y 57% perros.

Considerando las cifras de consumo mínimo promedio de alimento de perros y gatos, porcentaje de perros y gatos que viven en situación de calle y el monto de toneladas destruidas de alimento para mascota planteadas en este escenario, podemos obtener los siguientes datos:

Figura 10

Determinación anual de perros y gatos que dejaron de recibir alimentación básica por un periodo de un año

	2021	2022	2023	2024
Monto en kilos de alimento para mascota enviada a destrucción	432,802	80,533	167,289	166,550
Cantidad mínima requerida de alimento para un perro por año (KG)	76.7	76.7	76.7	76.7
Cantidad mínima requerida de alimento para un gato por año (KG)	23.0	23.0	23.0	23.0
Cantidad de perros que dejaron de recibir alimentación básica en un periodo de un año	3,218	599	1,244	1,238
Cantidad de gatos que dejaron de recibir alimentación básica en un periodo de un año	8,095	1,506	3,129	3,115

Fuente: elaboración propia

En el supuesto que los porcentajes de perros y gatos en situación de calle son similares a los de la población en los albergues de mascotas y que el alimento destrucción también guarda esa misma proporción (57% para perros y 43% para

gatos), podemos obtener el número de perros y gatos que dejarían de recibir alimentación básica en un periodo de un año y que se muestran en la tabla anterior. Se hace notar que el año 2021, es el ejercicio en el cual se verían afectadas un número mayor de mascotas (3,218 perros y 8,095 gatos) rescatadas por asociaciones protectoras de animales.

Visto desde otra perspectiva, cuando las asociaciones dedicadas al rescate de animales de compañía en situación de calle se ven imposibilitadas para el cumplimiento de sus fines por falta de recursos, la población callejera de perros y gatos se podría ver incrementada afectando los temas de salud, aumentando enfermedades zoonóticas como rabia, leptospirosis y otras, señaladas en la exposición de motivos mencionada anteriormente relacionada con la protección de animales. La donación de alimento para mascotas podría contribuir a contrarrestar estos efectos en la salud pública.

De este escenario, donde la empresa opta por la destrucción de mercancías, podemos concluir que se obtiene un beneficio financiero porque los flujos de efectivo de la organización se ven beneficiados principalmente por el ahorro del ISR derivado del cumplimiento de los requisitos fiscales por el uso del método de destrucción. Sin embargo, esta decisión genera un impacto ambiental por la emisión de gases de efecto invernadero que contribuyen al calentamiento global. En el aspecto social, al destruir la mercancía se pierde la oportunidad de contribuir en temas de salud pública. Dicho en otras palabras, por cada tonelada de producto que la empresa destruye, obtiene un beneficio financiero de \$25,751, sin embargo, se emiten gases de efecto invernadero equivalentes a la emisión de gases de 8 vehículos de pasajero de gasolina conducidos por un año, el consumo de 3,880 galones de gasolina o el uso energético durante un año de 4.6 hogares. Asimismo, se dejarían de proveer de alimentación básica en un año, a 7.4 perros y 19 gatos en situación de calle, afectando la salud pública por el aumento de enfermedades zoonóticas como rabia, leptospirosis y otras.

4.2.2 Escenario 2: Donación y destrucción del producto

En el planteamiento de este escenario se analizan los efectos financieros, fiscales, ambientales y sociales a partir de la premisa de que el producto en cuestión, es donado conforme a los montos máximos permitidos por las leyes tributarias a organizaciones sin fines de lucro dedicadas al rescate y protección de perros y gatos en situación de calle, las cuales conforme a la normativa fiscal, se reconocen como donatarias autorizadas y el excedente es destruido cumpliendo con los requisitos de las disposiciones de Ley vigentes.

Los colaboradores de la empresa encargados de gestionar la donación de productos a estas instituciones señalaron que los gastos logísticos de carga y traslado de la mercancía de los almacenes de la empresa a las instalaciones de las donatarias autorizadas, es responsabilidad de estas últimas. Es decir, la empresa al realizar las donaciones de producto a donatarias autorizadas no genera algún gasto adicional por concepto de logística de carga o traslado.

Por otra parte, en temas de impuestos y ante una disposición fiscal que permite la deducción autorizada de las donaciones sin que éstas excedan de un monto del 7% de la utilidad fiscal del ejercicio inmediato anterior de la empresa donante, como primer paso, es necesario reconocer estos montos máximos de deducción autorizada y así determinar el efecto en resultado fiscal y en el Impuesto sobre la Renta. Los datos facilitados por la empresa evaluada en este estudio, correspondientes al importe deducible por concepto de donativos aplicable a los años 2021, 2022, 2023 y 2024, se muestran en la siguiente tabla, los cuales fueron calculados a razón del 7% de la utilidad fiscal del ejercicio inmediato anterior.

Figura 11

Montos máximos deducibles por concepto de donaciones de producto por año

	2021	2022	2023	2024
Monto máximo deducible por concepto de donaciones de producto (7% de la utilidad del ejercicio inmediato anterior)	\$ -	\$ 13,056,493	\$ 9,219,965	\$ 4,522,599

Fuente: elaboración propia

Podemos observar que la empresa no cuenta con un monto máximo de deducibilidad para las donaciones realizadas en el ejercicio 2021 y esto se debe a que la entidad no generó utilidades en el ejercicio 2020 y, en consecuencia, apegándonos a la legislación fiscal vigente, no estaría en condiciones para obtener la deducibilidad a través del procedimiento de donación en dicho ejercicio fiscal.

Dicho lo anterior, se determinaron los montos máximos deducibles por donación y destrucción de producto por cada uno de los ejercicios fiscales, como sigue:

Figura 12

Determinación de montos deducibles por donación y destrucción de producto por año

	2021	2022	2023	2024
Costo de mercancía susceptible a donación o destrucción	\$ 15,326,064	\$ 2,851,757	\$ 5,923,903	\$ 5,897,726
Monto máximo deducible por concepto de donaciones de producto (7% de la utilidad del deejercicio inmediato anterior)	0	\$ 13,056,493	\$ 9,219,965	\$ 4,522,599
Monto deducible por donación de producto		\$ 2,851,757	\$ 5,923,903	\$ 4,522,599
Monto deducible por destrucción de producto	\$ 15,326,064	0	0	\$ 1,375,128
Total producto donado o destruido	\$ 15,326,064	\$ 2,851,757	\$ 5,923,903	\$ 5,897,726

Fuente: elaboración propia

De la tabla anterior, se evidencia que para el año fiscal 2021, el total del costo de los inventarios aptos para ser donados se destruye, esto por la limitante en la Ley de Impuesto sobre la Renta que imposibilita la opción de donación. Por el contrario, los montos de producto de los ejercicios fiscales 2022 y 2023 son deducibles por concepto de donación en su totalidad por que no rebasan el límite máximo calculado. Para el año 2024 hay un efecto combinado, por un lado, se aprovecha el monto máximo de deducibilidad de los productos donados y el

excedente se opta por el método de destrucción. Considerando estos resultados en la determinación de la deducibilidad de los inventarios por donación y destrucción, se determinan los costos adicionales por destrucción, los impactos en el resultado fiscal y en el impuesto sobre la Renta, los resultados son los siguientes:

Figura 13

Determinación anual del beneficio en ISR por donación y destrucción de producto

	2021	2022	2023	2024
Costo de mercancía susceptible a donación o destrucción	\$ 15,326,064	\$ 2,851,757	\$ 5,923,903	\$ 5,897,726
Monto máximo deducible por concepto de donaciones de producto (7% de la utilidad del deejercicio inmediato anterior)	0	\$ 13,056,493	\$ 9,219,965	\$ 4,522,599
Monto deducible por donación de producto	0	\$ 2,851,757	\$ 5,923,903	\$ 4,522,599
Monto deducible por destrucción de producto	\$ 15,326,064	0	0	\$ 1,375,128
Costo por destrucción de mercancía por un proveedor especializado	\$ 595,536	0	0	\$ 53,434
Total deducciones autorizadas	15,921,600	2,851,757	5,923,903	5,951,160
Total disminución en la utilidad fiscal	15,921,600	2,851,757	5,923,903	5,951,160
Total beneficio en ISR (30%)	4,776,480	855,527	1,777,171	1,785,348

Fuente: elaboración propia

Lo que resalta de las cifras anteriores, son los costos por destrucción de los ejercicios 2021 y 2024 derivados de la contratación de un proveedor especializado a diferencia de los años 2022 y 2023 donde su ausencia es notable. Estos costos adicionales de destrucción, en términos de flujo de efectivo toman relevancia. Con estos impactos en el resultado fiscal y en el ISR calculado y considerando que en este escenario los inventarios de la compañía no aptos para su venta fueron donados aprovechando los límites máximos permitidos por Ley y el excedente se opta por la destrucción, el flujo de efectivo se observa de la siguiente manera:

Figura 14

Determinación del flujo de efectivo por donación y destrucción de inventario por año

Flujo de efectivo por donación y destrucción de inventario

	2021	2022	2023	2024
Salidas				
Costo de mercancía susceptible a donación o destrucción	\$ 15,326,064	\$ 2,851,757	\$ 5,923,903	\$ 5,897,726
Costo por destrucción de mercancía por un proveedor especializado	\$ 595,536	0	0	\$ 53,434
Total salidas	\$ 15,921,600	\$ 2,851,757	\$ 5,923,903	\$ 5,951,160
Entradas				
Total beneficio en ISR (30%)	\$ 4,776,480	\$ 855,527	\$ 1,777,171	\$ 1,785,348
Total entradas	\$ 4,776,480	\$ 855,527	\$ 1,777,171	\$ 1,785,348
Flujo neto de efectivo	-\$ 11,145,120	-\$ 1,996,230	-\$ 4,146,732	-\$ 4,165,812

Fuente: elaboración propia

Podemos hacer una lectura general de los resultados financieros de este escenario, donde podemos observar que, para fines del flujo de efectivo por donación y destrucción de inventario, el beneficio en Impuesto sobre la Renta se ve directamente impactado por el monto de deducibilidad calculado, el cual se integra por el costo del producto donado o destruido y los costos adicionales por la contratación de un proveedor especializado en destrucción de mercancías.

Es conveniente comparar los efectos financieros a nivel flujo de efectivo de este escenario con los efectos generados en el escenario donde se opta por destruir el total de los inventarios. Se puede resaltar de los resultados de ambos escenarios mostrados en la siguiente tabla, que en términos financieros la empresa tiene un beneficio en flujos de efectivo cuando realiza donaciones de producto que cuando destruye, esto se puede observar en los ejercicios fiscales 2022, 2023 y 2024 que son los años en los cuales las condiciones fiscales le favorecieron para realizar donaciones. Por ejemplo, para el año 2024, el flujo neto de ambos escenarios fue negativos, es decir, las salidas fueron mayores a las entradas, sin embargo, se observa que en el escenario donde la empresa realizó donaciones y destrucciones vs el escenario donde solo hizo destrucciones, tuvo menor impacto en monto de \$123,017, lo cual beneficia a la empresa tendiendo mayor liquidez.

Figura 15

Comparación de los flujos de efectivo resultantes del escenario 1 y el escenario 2

Flujo neto de efectivo neto	2021	2022	2023	2024
Escenario 1. Destrucción de inventarios	-\$ 11,145,120	-\$ 2,073,799	-\$ 4,307,865	-\$ 4,288,829
Escenario 2. Donación y destrucción de inventarios	-\$ 11,145,120	-\$ 1,996,230	-\$ 4,146,732	-\$ 4,165,812
Variaciones entre el escenario 1 y escenario 2	\$ -	-\$ 77,569	-\$ 161,133	-\$ 123,017

Fuente: elaboración propia

4.2.2.1 Donación y destrucción del producto y sus impactos ambientales

En este escenario, por recurrir al método de destrucción fiscal en los ejercicios 2021 y 2024, es necesario calcular los efectos ambientales con las herramientas utilizadas en el escenario uno de este análisis y desarrolladas por La Agencia de Protección Ambiental para calcular los gases de efecto invernadero y sus equivalencias. Los resultados obtenidos se muestran como sigue:

Figura 16

Determinación de equivalencias de gases de efecto invernadero generados por la donación y destrucción de alimento para mascota enviado a rellenos sanitarios por año

	2021	2022	2023	2024
Monto en toneladas de alimento para mascota enviado a rellenos sanitarios	432.80	0	0	38.83
Total toneladas generadas de Metano CH4	19.04	0	0	1.71
Total toneladas generadas de Dioxido de Carbono CO2	533.21	0	0	47.84
Total toneladas de gases de efecto invernadero generados por la destrucción de alimento para mascota enviado a rellenos sanitarios	552.26	0.00	0.00	49.55
Equivalente a emisiones de gases de efecto invernadero de :				
Número de vehículos de pasajeros a gasolina conducidos durante un año	248.00	0	0	22.30
Kilómetros recorridos por un vehículo de pasajeros a gasolina promedio	4,364,668	0	0	392,288
Equivalente a emisión de CO2 de:				
Galones de gasolina consumidos	119,838	0	0	10,771
Uso energético en el hogar durante un año	143.00	0	0	12.90

Fuente: elaboración propia

Se desprende con claridad, que cuando no se tiene que hacer uso del método de destrucción no hay impacto en el medio ambiente porque, si no existen residuos por alimento de mascota en rellenos sanitarios, no se generan gases de efecto invernadero que conlleven un impacto en el cambio climático, este fenómeno se puede apreciar en los ejercicios 2022 y 2023 donde el monto del alimento para mascota encuadraba en los rangos permitidos para realizar donaciones deducibles.

4.2.2.2 Donación y destrucción del producto y sus impactos sociales

En el escenario 1, se planteó que la empresa aseguró la deducción fiscal autorizada utilizando el método de destrucción fiscal sin considerar los impactos sociales, los cuales fueron visibilizados con datos claros y sencillos de interpretar. Se expusieron las cantidades aproximadas de perros y gatos que dejarían de recibir alimentación básica en un periodo de un año y como eso podría repercutir en la salud pública. Ahora bien, en la construcción de este escenario donde se recurre a la donación como primera opción con las limitantes en materia fiscal, la situación cambia en cuanto impactos sociales. Al realizar donaciones, el alimento es aprovechado generando repercusiones positivas en el sector salud, aumentando las posibilidades de incrementar el albergue de perros y gatos callejeros en asociaciones dedicadas al rescate animal, por contar con alimentación básica disponible para proveerles y de esta manera, disminuir la población de animales callejeros mitigando los riesgos en la generación de enfermedades transmitidas de animales a humanos, como fue el caso para los ejercicios 2022 y 2023 donde el total de producto dispuesto por la compañía fue donado en su totalidad.

En la siguiente tabla donde se comparan ambos escenarios se puede observar que para los ejercicios 2021 y 2024 donde el producto disponible fue destruido total o parcialmente, existe una diferencia que se puede interpretar como una oportunidad potencial de aprovechamiento del recurso disponible (alimento

para mascota) con la ampliación o anulación de la limitante fiscal en la deducibilidad de las donaciones de producto para mascota.

Figura 17

Determinación de las diferencias anuales en el número de perros y gatos que reciben alimentación básica entre los escenarios 1 y 2

	2021	2022	2023	2024
Escenario 1				
Monto en kilos de alimento para mascota enviada a destrucción	432,802	80,533	167,289	166,550
Cantidad de perros que dejaron de recibir alimentación básica en un periodo de un año	3,218	599	1,244	1,238
Cantidad de gatos que dejaron de recibir alimentación básica en un periodo de un año	8,095	1,506	3,129	3,115
Total perros y gatos que dejaron de recibir alimentación básica en un periodo de un año	11,313	2,105	4,373	4,354
Escenario 2				
Monto en kilos de alimento para mascota donados y aprovechados por instituciones de protección de perros y gatos en situación de calle	-	80,533	167,289	127,716
Cantidad de perros que reciben alimentación básica en un periodo de un año	-	599	1,244	950
Cantidad de gatos que reciben alimentación básica en un periodo de un año	-	1,506	3,129	2,389
Total perros y gatos que reciben alimentación básica en un periodo de un año	-	2,105	4,373	3,338
Diferencia en total de perros y gatos del escenario 1 y escenario 2	11,313	-	-	1,015

Fuente: elaboración propia

Podemos concluir de este escenario que, ante una limitación fiscal para realizar donaciones en especie, la empresa tiene una afectación en sus flujos de efectivo a causa de los gastos realizados por la destrucción de mercancía que escapan del parámetro de deducibilidad por donaciones, pero que resulta menor en comparación con el escenario 1 donde las mercancías se destruyeron en su totalidad. Los efectos ambientales fueron de menor impacto porque parte de la mercancía fue donada y no terminó como residuo en un relleno sanitario, y de esta manera se pudieron evitar los efectos negativos en el medio ambiente por los montos de las mercancías no destruidas. Y finalmente, con la donación parcial de mercancías se pudieron aprovechar los recursos impactando de manera positiva en la salud pública, aunque se visibiliza el no aprovechamiento de recursos que pudieron incrementar estos impactos positivos en la sociedad.

4.3 Análisis de sensibilidad

Con el propósito de identificar el grado de restricción que impone la disposición fiscal vigente, se llevó a cabo un análisis de sensibilidad para evaluar la variación de resultados del estudio de caso de los escenarios 1 y 2 antes desarrollados, ante cambios hipotéticos en el límite fiscal del 7%. Se simularon escenarios alternativos donde el límite fiscal fue de 10%, 14% y un escenario sin un tope fiscal, Esto permitió medir la relevancia del límite actual en los impactos financieros, ambientales y sociales generados.

4.3.1 Escenarios con limitante fiscal del 10% y 14%

El análisis de los escenarios donde se considera de forma hipotética que el límite fiscal para realizar donaciones es del 10% y 14% sobre la utilidad fiscal del ejercicio inmediato anterior, evidencia que ante un mayor margen para realizar donaciones existen mayores posibilidades de deducibilidad ante una situación de existencia en inventarios susceptibles a donación o destrucción, pero que no son suficientes cuando la empresa no obtuvo utilidades en el ejercicio inmediato anterior, como lo es el año 2021 del caso de estudio analizado. En las tablas siguientes podemos observar que, ante un incremento en el porcentaje del monto máximo deducible por concepto de donaciones de producto (10% y 14%), no es posible realizar donaciones en el ejercicio 2021. Ante esta imposibilidad, es muy probable que la empresa recurra al esquema de destrucción como estrategia para obtener la deducción fiscal autorizada y aprovechar el flujo de efectivo obtenido a través del beneficio de ISR no pagado. Adicionalmente, resaltan los impactos ambientales y sociales que se generarían por la destrucción de producto: los gastos de efecto invernadero generados y el número de perros y gatos que dejarían de recibir alimentación básica en un año.

Figura 18

Determinación anual de perros y gatos que reciben alimentación básica por donaciones considerando un tope fiscal de 10%

	2021	2022	2023	2024
Costo de mercancía susceptible a donación o destrucción	\$ 15,326,064	\$ 2,851,757	\$ 5,923,903	\$ 5,897,726
Monto máximo deducible por concepto de donaciones de producto	10.00%	0	\$ 18,652,132	\$ 13,171,379
Monto deducible por donación de producto		0	\$ 2,851,757	\$ 5,897,726
Monto deducible por destrucción de producto	\$ 15,326,064	0	0	\$ -
Costo por destrucción de mercancía por un proveedor especializado	595,536	0	0	0
Total beneficio en ISR (30%)	4,776,480	855,527	1,777,171	1,769,318
Total toneladas de gases de efecto invernadero generados por la destrucción de alimento para mascota enviado a rellenos sanitarios	552.26	0	0	0
Total perros y gatos que reciben alimentación básica en un periodo de un año	0	2,105	4,373	4,354

Fuente: elaboración propia

Figura 19

Determinación anual de perros y gatos que reciben alimentación básica por donaciones considerando un tope fiscal de 14%

	2021	2022	2023	2024
Costo de mercancía susceptible a donación o destrucción	\$ 15,326,064	\$ 2,851,757	\$ 5,923,903	\$ 5,897,726
Monto máximo deducible por concepto de donaciones de producto	14.00%	0	\$ 26,112,985	\$ 18,439,931
Monto deducible por donación de producto		0	\$ 2,851,757	\$ 5,897,726
Monto deducible por destrucción de producto	\$ 15,326,064	0	0	\$ -
Costo por destrucción de mercancía por un proveedor especializado	595,536	0	0	0
Total beneficio en ISR (30%)	4,776,480	855,527	1,777,171	1,769,318
Total toneladas de gases de efecto invernadero generados por la destrucción de alimento para mascota enviado a rellenos sanitarios	552.26	0	0	0
Total perros y gatos que reciben alimentación básica en un periodo de un año	0	2,105	4,373	4,354

Fuente: elaboración propia

4.3.2 Escenario sin limitante fiscal

En este escenario se evidencian los impactos financieros, ambientales y sociales con el planteamiento de eliminar el tope permitido en la Ley de Impuesto sobre la Renta para realizar donaciones deducibles, donde la empresa tenga margen completo de acción para donar los inventarios no apto para su comercialización a instituciones de beneficencia.

El aprovechamiento del recurso donado por la empresa a instituciones de protección animal elimina la posibilidad o al menos en gran medida, de que el alimento para mascota termine como un residuo triturado en un relleno sanitario y así se evitaría la generación de gases de efecto invernadero liberados en la atmósfera que abonarían al cambio climático en el mundo, además de poder obtener un mayor beneficio social, porque se incrementarían las posibilidades de rescatar animales en situación de calle y con esto, disminuir los riesgos de enfermedades transmitidas de animales a personas.

Como reflexión final en el planteamiento de este escenario, es preciso resaltar que, ante la eliminación de una limitación fiscal para realizar donaciones deducibles, se alcanzan los máximos beneficios posibles, tanto en los resultados financieros de la empresa como en los impactos sociales y de medio ambiente

Figura 20

Determinación anual de perros y gatos que reciben alimentación básica por donaciones considerando una eliminación en el tope fiscal

	2021	2022	2023	2024
Costo de mercancía susceptible a donación o destrucción	\$ 15,326,064	\$ 2,851,757	\$ 5,923,903	\$ 5,897,726
Monto máximo deducible por concepto de donaciones de producto	15,326,064	2,851,757	5,923,903	5,897,726
Monto deducible por donación de producto	\$ 15,326,064	\$ 2,851,757	\$ 5,923,903	\$ 5,897,726
Monto deducible por destrucción de producto	\$ -	0	0	\$ -
Costo por destrucción de mercancía por un proveedor especializado	-	0	0	0
Total beneficio en ISR (30%)	4,597,819	855,527	1,777,171	1,769,318
Total toneladas de gases de efecto invernadero generados por la destrucción de alimento para mascota enviado a rellenos sanitarios	0	0	0	0
Total perros y gatos que reciben alimentación básica en un periodo de un año	11,313	2,105	4,373	4,354

Fuente: elaboración propia

4.4 Conclusión del análisis

Este análisis tuvo como principal objetivo el planteamiento de dos escenarios en el manejo de inventarios no aptos para ser comercializados de una empresa en México y escenarios hipotéticos considerando valores alternativos en la limitante fiscal (10%, 14% y un escenario sin restricción) y determinar sus implicaciones financieras, ambientales y sociales, en un marco fiscal, con el fin de evaluar la mejor alternativa para la organización en temas de rentabilidad y responsabilidad social.

A continuación, se mencionan los principales hallazgos por cada uno de los escenarios analizados:

Destrucción de producto (Escenario 1): En este escenario se pudo identificar que el método de destrucción de inventarios como primera opción para obtener una deducción fiscal, trae consigo la generación de costos adicionales por la contratación de los servicios de un proveedor especializado en el manejo de mercancías para su destrucción, estos costos en términos financieros merman los flujos netos de la compañía. Se pudo concluir que el destruir alimento para mascota y por tratarse de un producto orgánico procesado, puede terminar como un residuo

alimentario en un relleno sanitario, generando gases de efecto invernadero que contribuyen a la crisis climática actual del mundo. En el sector social, los resultados de este análisis evidencian que el producto destruido deja de ser aprovechado por instituciones sin fines de lucro, dedicadas al rescate de animales en situación de calle y, por lo tanto, se pierde la oportunidad de contribuir en la sociedad, con la pérdida de oportunidades que esto implica.

Donación y destrucción del producto (Escenario 2): El principal hallazgo en el análisis de este escenario fue que realizar donaciones que no rebasen el límite fiscal permitido para la obtención de una deducción fiscal autorizada, se obtiene beneficios financieros, ambientales y sociales que cuando se destruyen. También se concluyó que la obtención estos impactos positivos, no siempre dependen de las decisiones de la empresa, sino de una legislación fiscal que limita las donaciones y que se traducen en efectos favorables.

Análisis de sensibilidad: En el desarrollo del análisis de los escenarios alternativos donde se plantea la modificación de la limitante del 7% al 10% y 14%, además de plantear un escenario sin un tope fiscal se pudo observar que ante un incremento en el porcentaje para realizar donaciones en el caso de que la empresa tenga pérdidas fiscales resulta insuficiente, porque el límite de donaciones se reduce a cero y ante esta situación la empresa opta por la estrategia fiscal de destrucción de producto.

Al comparar los escenarios en conjunto, se observa que el mayor beneficio obtenido para los sectores sociales y empresarial, a partir del máximo aprovechamiento de los activos (alimento para mascota) se obtienen cuando éstos son donados y se descarta la opción de destruirlos.

Con los hallazgos obtenidos del análisis de estos escenarios, es posible determinar que el escenario donde no existe una limitante en las donaciones es el más viable, porque permite explotar el máximo de beneficios financieros, sociales y ambientales de los recursos disponibles, susceptibles de aprovechamiento. A través

del desarrollo de este análisis se ha explicado con datos cuantitativos los impactos aproximados en beneficio de la empresa y los actores sociales externos. Si bien, la legislación vigente delimita el uso del método de donaciones, este escenario trata de convencer a partir de cifras concretas que, priorizar donaciones por encima de destrucciones acarrearía impactos positivos en todos los sectores involucrados.

Finalmente, la evidencia obtenida en este análisis recomienda que adoptar acciones que eviten la destrucción de inventario cooperan con la estabilidad ambiental sin poner en riesgo la rentabilidad de la organización. Asimismo, con el uso eficiente de recursos se benefician sectores sociales que abonan al fortalecimiento de la responsabilidad social corporativa.

Ante este análisis se propone la deducción de donativos de alimento para mascota a instituciones dedicadas al rescate de perros y gatos en situación de calle sin un tope fiscal, aun cuando la empresa registre pérdidas fiscales, otorgándole un periodo de un año para recuperar su rentabilidad y generar utilidades. Sin embargo, se sugiere incorporar una medida de control que suspenda el beneficio cuando la organización acumule pérdidas durante dos ejercicios consecutivos, a fin de evitar posibles abusos.

CONCLUSIONES

La presente investigación tuvo como finalidad analizar los efectos financieros y sociales de la limitación fiscal del 7% establecida en el artículo 27 de la Ley de ISR para realizar donaciones en especie deducibles por empresas del ramo de producción y distribución de alimento para mascotas en México, mediante el análisis de un caso de estudio. En este estudio de caso se analizaron los inventarios no aptos para su comercialización de los años 2021, 2022, 2023 y 2024 y se revisaron dos escenarios en el manejo de inventarios no aptos para ser

comercializados de una empresa en México y escenarios hipotéticos considerando valores alternativos en la limitante fiscal.

a) Respuesta a las preguntas de investigación

A partir de los hallazgos obtenidos, se confirma que las empresas de alimento para mascota en México que realizan donaciones y con estricto apego a la limitación fiscal del 7% en el artículo 27 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, tienen una afectación en sus finanzas cuando los montos de las donaciones en especie realizadas rebasan el tope tributario, ya que en la búsqueda de no incrementar el impacto financiero por las donaciones que quedan fuera del rango deducible, optan por el método de destrucción, el cual genera costos adicionales principalmente por los gastos incurridos en la contratación de un proveedor especializado en el manejo y destrucción de inventarios obsoletos.

También se pudo confirmar que, ante esta restricción en la Ley, las instituciones beneficiarias, en particular aquéllas que se dedican al rescate y promoción de la adopción de animales de compañía, dejarían de percibir o percibirían en una cantidad menor recursos por concepto de alimento para mascota, y que ante esta deficiencia, disminuyen las posibilidades de rescatar y albergar perros y gatos en situación de calle, lo que se traduce en un incremento en la transmisión de enfermedades infecciosas de transmisión animal que ponen en riesgo la salud pública. Incluso, hoy en día diversos grupos de la sociedad civil a través de Instituciones de Educación Pública se organizan para realizar campañas de donación, lo cual reafirma el problema de falta de recursos en las instituciones de cuidado animal.

El medio ambiente también se ve impactado con esta limitante fiscal, los resultados obtenidos de este análisis confirman que, ante una falta de opciones para aprovechar el uso de los inventarios, las empresas recurren al esquema de

destrucción de alimento, lo que genera impactos importantes en el medio ambiente, generando gases de efecto invernadero que contribuyen a un desequilibrio en la temperatura promedio global del entorno.

Se observa con claridad que, frente a una eliminación o excepción de la limitante en la Ley de Impuesto Sobre la Renta que limita las donaciones de alimento para mascota, el total de los inventarios de las empresas susceptibles a donación serían aprovechados por instituciones de beneficencia, disminuyendo en gran parte los efectos en el medio ambiente sin sacrificar la rentabilidad empresarial y, por el contrario, se fortalecería la responsabilidad social del sector privado.

b) Evaluación de la hipótesis

Los resultados permiten confirmar la hipótesis planteada en este trabajo de investigación al demostrar que la limitación fiscal del 7% que se establece en el artículo 27, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta, impacta de forma negativa en los resultados financieros y de flujo de efectivo de las empresas que ofrecen mercancías que no cumplen con los estándares necesarios para su comercialización, además de repercutir de manera desfavorable en los recursos de organizaciones dedicadas al rescate de perros y gatos que se sostienen de donaciones. Los resultados también demuestran que la limitante tributaria afecta al medio ambiente por la decisión forzada de destruir mercancías y por el crecimiento de la población de perros y gatos en situación de calle.

c) Cumplimiento de objetivos

Ahora bien, en cuanto al objetivo general de este trabajo de tesis, se cumplió al analizar los efectos financieros y sociales de la limitación fiscal del 7% establecida en la LISR para realizar donaciones en especie.

Los objetivos específicos también fueron solventados mediante la revisión de la información proporcionada por la empresa evaluada en el estudio de caso, donde se plantearon tres escenarios para la obtención de hallazgos que permitieran medir los efectos financieros, contables y fiscales. Este análisis también permitió detectar las estrategias alternas ante una limitación fiscal, los impactos en el entorno externo a la organización y los beneficios y afectaciones ante diferentes escenarios.

d) Principales hallazgos

Los hallazgos obtenidos en este trabajo de investigación revelan que la eliminación fiscal para las donaciones en el sector de mascotas podría beneficiar a estas empresas, porque fortalecerían el cumplimiento de su compromiso con la responsabilidad social sin afectar su situación financiera y, por el contrario, las instituciones dedicadas al rescate animal podrían aprovechar estos inventarios y fortalecer el cumplimiento de su objeto social. En un marco ambiental también se vislumbra la mitigación de un riesgo potencial por la generación de gases de efecto invernadero que contribuyen al calentamiento global.

e) Aportaciones a la investigación

Esta investigación aporta evidencia empírica sobre los efectos financieros, ambientales y sociales relacionados con el manejo de inventarios obsoletos de las empresas de alimento para mascota. En primer lugar, aporta las interpretaciones financieras que demuestran que las empresas al realizar donaciones obtienen una mayor liquidez en sus flujos de efectivo que cuando optan por la destrucción de mercancías. En segundo lugar, aporta un análisis cuantitativo que permite interpretar que los residuos de alimentos para mascota enviados a un relleno sanitario, producto de una destrucción, generan gases de efecto invernadero, mientras que la opción de donación elimina dichos impactos. Finalmente, desde un marco social, este trabajo de investigación aporta una evaluación del potencial en

el beneficio de la comunidad, mostrando cuántos perros y gatos en situación de calle podrían ser alimentados mediante el aprovechamiento de productos que en ciertos contextos es destruido. Esta contribución expone el valor social desaprovechado por la limitación fiscal vigente y revela panoramas distintos que la política pública podría considerar.

f) Conclusión final

En suma, el análisis realizado evidencia que una excepción o eliminación en la limitante señalada en la Ley de Impuesto Sobre la Renta para realizar donaciones de alimento para mascota impacta de manera positiva en la sociedad. Suprimir el tope fiscal contribuiría en la mejora de recursos disponibles de las organizaciones dedicadas al cuidado y bienestar animal. Estas asociaciones sin fines de lucro estarían en condiciones de potencializar su capacidad para rescatar a perros y gatos en situación de calle y promover su adopción y así ofrecer a estos seres sintientes un hogar digno y una mejor calidad de vida. Permitir que las empresas del sector de mascotas contribuyan con esta noble causa sin perder rentabilidad es una estrategia de doble impacto, por un lado, se aprovecha el recurso que pudiera terminar destruido en un relleno sanitario contaminando el medio ambiente del que formamos todos como sociedad y por otro, contribuyendo en salvar vidas de seres sintientes de compañía que forman parte del tejido social.

REFERENCIAS

- Banco Interamericano de Desarrollo. (2020). *Manual de Perecederos Buenas Prácticas para el Manejo de Productos a través de la Cadena de Frío*.
- Calvo, E. (1996). *TRATADO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA*.
- Cámara de Diputados. (2007). *DICTAMEN DE LA COMISIÓN DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, CON PROYECTO DE DECRETO POR EL QUE SE REFORMAN, ADICIONAN Y DEROGAN DIVERSAS DISPOSICIONES DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, DE LA LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS Y DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO; Y SE ESTABLECE EL SUBSIDIO PARA EL EMPLEO*. Gaceta Parlamentaria.
- Cámara de Diputados del Congreso de la Unión. (2006). *Ley Del Impuesto Sobre La Renta*. Diario Oficial de la Federación.
- Cámara de Diputados del Congreso de la Unión. (2007). *Ley Del Impuesto Sobre La Renta*. Diario Oficial de la Federación.
- Cámara de Diputados del Congreso de la Unión. (2025a). *Código Civil Federal*. Diario Oficial de la Federación.
- Cámara de Diputados del Congreso de la Unión. (2025b). *Ley Del Impuesto Sobre La Renta*. Diario Oficial de la Federación.
- Cámara de Diputados del Congreso de la Unión. (2025c). *Reglamento de la Ley Del Impuesto Sobre La Renta*. Diario Oficial de la Federación.
- Casado, M. L. (2009). *Diccionario de derecho*. Valleta Ediciones.
<https://elibro.net/es/ereader/consorcioitesm/66819?page=138>
- De Pina, R. (2005). *Diccionario de Derecho*. Porrúa.

- FEDIAF. (2025). *Nutritional Guidelines*. https://europeanpetfood.org/wp-content/uploads/2025/09/FEDIAF-Nutritional-Guidelines_2025-ONLINE.pdf
- Feregrino, B. (2015). *Diccionario de términos fiscales*. ISEF.
- Growth from Knowledge. (2016, noviembre 22). Man's best friend: Global pet ownership and feeding trends. *NIQ*. <https://nielseniq.com/global/en/insights/report/2016/mans-best-friend-global-pet-ownership-and-feeding-trends/>
- Guerrero, & Ruíz. (2025). *Proyecto de Decreto por el que se adiciona el artículo 419 Ter al Código Penal Federal, en materia de abandono animal*. Cámara de Diputados de la LXVI Legislatura. <https://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/66/2025/mar/20250326-II-5.pdf>
- INEGI. (2021). *Resultados de la primera encuesta nacional de bienestar autorreportado 2021*. Comunicado de prensa Núm. 772/21.
- Krause, M., Kenny, Stephenson, J., & Singleton, A. (2023). Quantifying Methane Emissions from Landfilled Food Waste. *U.S. Environmental Protection Agency*.
- Mars Petcare. (2020). *Índice De Las Mascotas Sin Hogar Resultados del estudio actitudinal México*.
- Órgano Oficial de la Cámara de Diputados del Congreso de los Estados Unidos Mexicanos. (2006). *Diario de los Debates Correspondiente al Segundo Periodo de Sesiones Ordinarias del Tercer Año de Ejercicio 2006*.
- Secretaría de Economía. (2010). *NORMA Oficial Mexicana NOM-051-SCFI/SSA1-2010, Especificaciones generales de etiquetado para alimentos y bebidas no alcohólicas preenvasados- Información comercial y sanitaria*.
- Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales. (2004). *NORMA Oficial Mexicana NOM-083-SEMARNAT-2003, Especificaciones de protección ambiental para la selección del sitio, diseño, construcción, operación, monitoreo, clausura y obras complementarias de un sitio*

de disposición final de residuos sólidos urbanos y de manejo especial. Diario Oficial de la Federación.

Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2009). *DEDUCCIONES. CRITERIOS PARA DISTINGUIR LAS DIFERENCIAS ENTRE LAS CONTEMPLADAS EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, A LA LUZ DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA CONSAGRADO EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.* Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.

Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2011). *DEDUCCIONES ESTRUCTURALES Y NO ESTRUCTURALES. RAZONES QUE PUEDEN JUSTIFICAR SU INCORPORACIÓN EN EL DISEÑO NORMATIVO DEL CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.* Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.

Trespalacios, J., & Blanquicett, C. (2018). Gases y efecto invernadero. *Universidad del Norte.*

Venegas Álvarez, S. (2007). Presunciones y ficciones en el impuesto sobre la renta de las personas físicas en México. En <https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv/id/2489>. Universidad Nacional Autónoma de México. Instituto de Investigaciones Jurídicas.

<http://ru.juridicas.unam.mx:80/xmlui/handle/123456789/11402>

Venegas, S. (2010). *Derecho Fiscal.*