

## La disminución de la PTU en pagos provisionales del ISR ¿genera duplicidad?

David Vanegas Cortés

Puntos Finos - Número 262/2017 - 01/05/2017

TEMAS DE ACTUALIDAD

# La disminución de la PTU en pagos provisionales del ISR ¿genera duplicidad?



C.P.C. David Vanegas Cortés, Socio de Impuestos en Vanegas y Cía, S.C.

### INTRODUCCIÓN

El entorno económico actual, tanto a nivel nacional como internacional, obliga a las empresas a lograr una mayor eficiencia en el pago de sus impuestos, máxime cuando intervienen componentes que son ajenos a la actividad principal que desarrollan los contribuyentes personas morales, los cuales de una u otra manera, inciden en el cálculo y determinación de los impuestos.

En este sentido, considero conveniente el tomar en cuenta uno de los estímulos fiscales que se encuentra en las disposiciones de la materia, el cual podría aminorar la carga fiscal en el corto plazo, y con ello disponer de recursos financieros para el desarrollo de las actividades de las empresas.

Al respecto, me refiero al cálculo y determinación de los pagos provisionales del ISR que deben realizar las personas morales del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR).

### DESARROLLO

En el mes de marzo, **1** las personas morales tuvieron que presentar su declaración anual correspondiente al ejercicio 2016, a través de la cual debieron calcular el ISR, aplicando el 30% sobre el resultado fiscal obtenido.

Por otro lado, de conformidad con el artículo 14 de la LISR, se establece la obligación a los



contribuyentes de efectuar pagos provisionales a cuenta del impuesto del ejercicio a más tardar el día 17 <sup>2</sup> del mes inmediato posterior al que corresponda el pago.

En congruencia con lo anterior, a efecto de poder determinar el pago provisional, los contribuyentes personas morales deberán calcular el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de 12 meses, el cual se determinará dividiendo la utilidad fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente, entre los ingresos nominales del mismo ejercicio.

Al respecto, quisiera resaltar lo comentado por el Lic. Carlos Alberto Ramírez Larsen, en el libro *Todo Fiscal*, <sup>3</sup> quien señala lo siguiente:

*Sin embargo, el legislador omitió establecer expresamente qué debe hacer el contribuyente tratándose de los pagos provisionales del primer, segundo y tercer mes del tercer ejercicio fiscal, en aquellos casos en los que el primer ejercicio fiscal hubiera sido irregular, es decir, menor a doce meses, pues en estos casos, el causante no habrá calculado la utilidad fiscal del segundo ejercicio fiscal, toda vez que tiene hasta el 31 de marzo para hacerlo, mientras que el primer ejercicio fiscal no habrá sido de doce meses. Pareciera ser que, en este caso, **los contribuyentes se encuentran relevados de realizar pagos provisionales en esos meses, ante la imposibilidad jurídica de determinar un coeficiente por los ejercicios fiscales anteriores.***

*(Énfasis añadido.)*

Conforme a lo anterior, se puede concluir que en el primer trimestre del tercer ejercicio los contribuyentes personas morales no tendrían coeficiente de utilidad para el cálculo y determinación de los pagos provisionales. Desde luego, las autoridades fiscales pudieran no compartir dicho criterio.

---

<sup>1</sup> Tratándose de un ejercicio regular (del 1 de enero al 31 de diciembre) en términos del artículo 11 del Código Fiscal de la Federación (CFF)

<sup>2</sup> Se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil, cuando sea viernes el último día del plazo o se trate de un día inhábil (artículo 12 del CFF)

<sup>3</sup> Roa Jacobo, Juan Carlos (Coord.). *Todo Fiscal: Régimen General del Impuesto sobre la Renta, Personas Morales*. Ed. Wolters Kluwer. 2017. Pág. 78

#### DETERMINACIÓN DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD

Las personas morales que distribuyan anticipos o rendimientos en los términos del artículo 94, fracción II de la LISR, adicionarán a la utilidad fiscal o reducirán de la pérdida fiscal, según corresponda, el monto de los anticipos y rendimientos que, en su caso, hubieran distribuido a sus miembros en los términos de la fracción mencionada, en el ejercicio por el que se calcule el coeficiente, así como adicionar a la utilidad fiscal o reducir de la pérdida fiscal del ejercicio por el que se calcule éste, según sea el caso, con el importe de la deducción inmediata en términos del “Decreto por el que se otorga un estímulo fiscal en materia de Deducción Inmediata de Bienes Nuevos de Activo Fijo para las Micro y Pequeñas Empresas”. <sup>4</sup>

Es de resaltar que este último punto no será objeto del presente análisis; sin embargo, lo considero conveniente comentar para aquellos contribuyentes que se ubiquen en dicho supuesto.

Regresando al cálculo de la utilidad fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente de utilidad, la misma se determinará disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio de que se trate, las deducciones autorizadas y la PTU pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM).

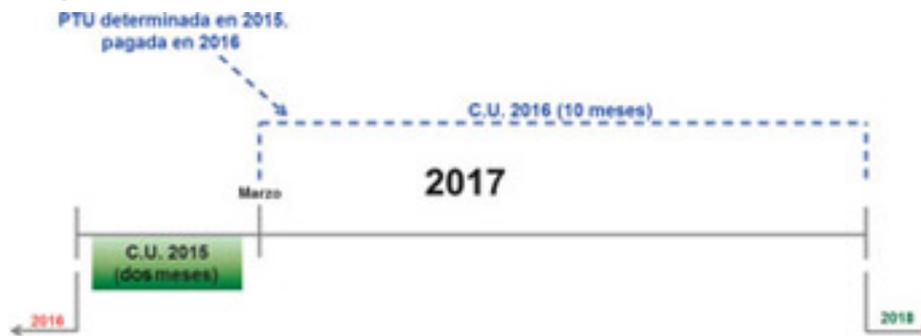
En resumen, la utilidad fiscal se determinará como sigue:

Ingresos acumulables
----------------------

menos:
Deducciones autorizadas
menos:
PTU pagada en el ejercicio
igual:
Utilidad fiscal
Nota: Se determinará pérdida fiscal, cuando la suma de las deducciones autorizadas y la PTU sean mayores a los ingresos acumulables en el ejercicio

Como se puede apreciar, la utilidad fiscal es el resultado de disminuir a los ingresos, tanto las deducciones autorizadas como la PTU pagada.

De una manera gráfica, el coeficiente a utilizar a partir de marzo 2017 correspondiente al ejercicio 2016, sería el siguiente:



**Nota:** En el supuesto de que en los años anteriores a 2016 se haya determinado utilidad fiscal

Ahora bien, para el ejercicio fiscal 2017, el artículo 16, fracción VIII de la LIF señala lo siguiente:

**Artículo 16.** Durante el ejercicio fiscal de 2017, se estará a lo siguiente:

**A.** En materia de estímulos fiscales:

...

**VIII.** Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que tributen en los términos del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, consistente en disminuir de la utilidad fiscal determinada de conformidad con el artículo 14, fracción II de dicha Ley, el monto de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el mismo ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. El citado monto de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, se deberá disminuir, por partes iguales, en los pagos provisionales correspondientes a los meses de mayo a diciembre del ejercicio fiscal. La disminución a que se refiere este artículo se realizará en los pagos provisionales del ejercicio de manera acumulativa.

Conforme a lo establecido en el artículo 28, fracción XXVI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el monto de la participación de los trabajadores en las utilidades que se disminuya en los términos de este artículo en ningún caso será deducible de los ingresos acumulables del contribuyente.

Para los efectos de lo previsto en la presente fracción, se estará a lo siguiente:

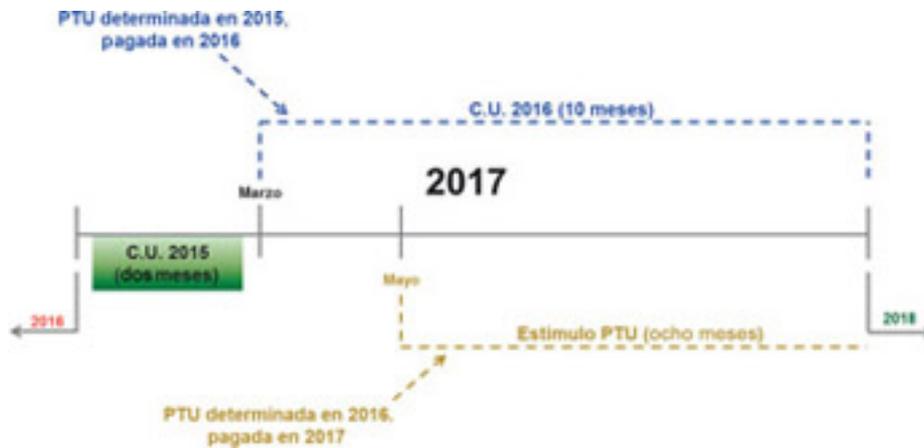
**a)** El estímulo fiscal se aplicará hasta por el monto de la utilidad fiscal determinada para el pago provisional que corresponda.

**b)** En ningún caso se deberá recalcularse el coeficiente de utilidad determinado en los términos del artículo 14, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta con motivo de la aplicación de este estímulo.

...

La facilidad otorgada a través de la LIF para los contribuyentes personas morales es de poder disminuir la PTU pagada en el ejercicio 2017 en partes iguales, lo cual permite a éstos hacer más eficiente el pago del ISR mensual, debido a que la PTU pagada se estará disminuyendo durante el resto del ejercicio, y de forma anticipada.

Por tanto, la disminución de la PTU sería como se muestra a continuación:



De esa manera, la PTU pagada en el mes de mayo de 2017 –según lo establece el artículo 122 de la Ley Federal del Trabajo (LFT), es decir, dentro de los 60 días siguientes a la fecha en que deba pagarse el impuesto anual– podrá disminuirse de la utilidad fiscal determinada en los términos del artículo 14, fracción II de la LISR, la cual consiste en multiplicar el coeficiente de utilidad por los ingresos nominales por el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que se refiere el pago.



4 Publicado en el DOF el 18 de enero de 2017

### CONCLUSIONES

Los contribuyentes personas morales están obligados a efectuar pagos provisionales, 5 por lo que esos mismos deben efectuarse en tiempo y forma.



Ahora bien, por una parte, la disminución de la PTU que se considera en la determinación de la utilidad fiscal para el cálculo del coeficiente de utilidad, corresponde al penúltimo ejercicio por el que se calcula el pago provisional de que se trate.

Por otra, la PTU que el estímulo fiscal permite disminuir en el cálculo y determinación del pago provisional del ISR corresponde al ejercicio inmediato anterior. Por tanto, es evidente afirmar que no se duplica el efecto de ésta en la determinación de los pagos provisionales del ISR.

Esto, pues la PTU que incide en la determinación del coeficiente de utilidad, así como la que se disminuye de la utilidad fiscal para el cálculo del pago provisional del ISR, provienen de ejercicios diferentes.

Algunos contribuyentes pertenecientes a un grupo de empresas optaron por efectuar la fusión de sociedades entre la empresa operativa y la de servicios con motivo de la regulación de los esquemas de subcontratación laboral, lo cual pudiera ser interesante para aprovechar los beneficios fiscales vigentes.

Finalmente, es importante advertir que a partir del segundo semestre del ejercicio, los contribuyentes personas morales podrán promover ante la autoridad fiscal la disminución de los pagos provisionales del ISR, de conformidad con la Ficha técnica 29/ISR del anexo 3 de la Resolución Miscelánea Fiscal (RM) para 2017. •

---

**5** Tesis V-TASR-XIX-2016. Quinta Época. Instancia Octava Sala Regional Metropolitana. Publicación No. 69. Septiembre 2006. Pág. 98. Rubro: *PAGOS PROVISIONALES. NO SE ESTÁ EXENTO DE PRESENTARLOS, A PESAR DE QUE DURANTE EL EJERCICIO FISCAL NO HUBIESE EXISTIDO IMPUESTO SOBRE LA RENTA A CARGO.*