

Modificación al coeficiente de utilidad por la presentación del dictamen fiscal

Aspectos de los supuestos que se generan



MIRAMONTES
CONTADORES PUBLICOS Y CONSULTORES

C.P.C. Alma Rosa Miramontes Soto, Socia

Socia de la firma
Actividades: Experiencia en asuntos financieros y fiscales
Tiene 20 años en la firma

INTRODUCCIÓN

Conforme al artículo 14 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), los contribuyentes personas morales deben efectuar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, **aplicando a los ingresos nominales el coeficiente de utilidad** del último ejercicio de 12 meses por el que se tenga tal coeficiente, sin que ese ejercicio sea anterior en más de cinco años a aquél por el cual se deban efectuar los pagos provisionales.

Ante esta disposición, es importante conocer la situación particular de la empresa por la cual se efectúa el cálculo, pues, dependiendo de sus resultados fiscales previos, puede llegar a tener dos coeficientes de utilidad a utilizar en el mismo ejercicio:

1. Para los meses de enero y febrero, en tanto no se presente la declaración del ejercicio inmediato anterior, se aplicará el coeficiente de utilidad del último ejercicio de 12 meses por el que se tenga el coeficiente.

2. Presentada la declaración del ejercicio inmediato anterior, cuya fecha límite es el 31 de marzo siguiente,

y hasta el último mes del ejercicio, se deberá aplicar el coeficiente de utilidad resultante de dicha declaración o, en su caso, del último ejercicio de 12 meses por el que se tenga el coeficiente.

CÁLCULO DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD

Para determinar el coeficiente de utilidad atenderemos la siguiente fórmula:

Utilidad fiscal o pérdida fiscal del ejercicio

más o menos:

Deducción inmediata (artículo 220 de la LISR)

más o menos:

Anticipos o rendimientos a socios (artículo 110 de la LISR)

entre:

Ingresos nominales

igual:

Coeficiente de utilidad



Cabe destacar que el coeficiente de utilidad deberá ser expresado hasta el diezmilésimo –artículo 9 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta (RISR).

DETERMINACIÓN DEL PAGO PROVISIONAL

Conforme a la mecánica establecida en el artículo 14 de la LISR, al aplicar el coeficiente de utilidad a los ingresos nominales acumulados desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago, se obtiene la **utilidad fiscal para el anticipo**, la cual, a su vez, se ve modificada, en su caso, por los siguientes conceptos:

1. Se incrementa con el inventario acumulable.
2. Se disminuye con la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas (PTU), por el monto de la deducción inmediata que se hubiera aplicado, las pérdidas fiscales pendientes de amortizar, y por los retiros pagados a socios.

El resultado obtenido representa la **utilidad fiscal base para el pago provisional**, a la cual se le aplicará la tasa del artículo 10 de la LISR (30% en el año 2011), pudiendo acreditar contra el impuesto a pagar resultante, los pagos provisionales efectuados con anterioridad en el mismo ejercicio, y aquel que hubiese sido retenido en los términos del artículo 58 de la citada ley.

MODIFICACIÓN AL COEFICIENTE DE UTILIDAD POR DICTAMEN FISCAL

En la práctica encontramos que, derivado del dictamen fiscal, el coeficiente de utilidad manifestado en la declaración normal del ejercicio se ve modificado, siendo necesario por tanto **recalcular los pagos provisionales, debiéndo-**

se cubrir los accesorios (actualización y recargos) cuando el coeficiente de utilidad por dictamen sea mayor.

Conforme al artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación (CFF), el dictamen fiscal debe ser presentado a más tardar el 30 de junio del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio de que se trate. Para este año, en la regla II.2.11.2. de la Resolución Miscelánea Fiscal (RM) para 2011,¹ se autorizó su presentación hasta el 15 de agosto del mismo año.

En los casos en que el coeficiente de utilidad por dictamen resulte inferior a aquél determinado en la declaración del ejercicio, al recalcular los pagos provisionales de marzo a junio y/o julio (dependiendo la fecha en la cual el dictamen fiscal se haya presentado), resultará que los pagos provisionales previamente realizados serían mayores a los determinados con el nuevo coeficiente, los cuales simplemente se acreditan, pues no pierden su naturaleza de pago provisional a cuenta del impuesto sobre la renta (ISR). En este supuesto no se generan accesorios.

Cuando derivado del recálculo surgen diferencias a cargo, éstas deben manifestarse mediante la presentación de las declaraciones de pago complementarias correspondientes, en las cuales, además de la contribución omitida, se deberá determinar y enterar el monto de su actualización conforme al artículo 17-A del CFF, misma que, de conformidad con lo que establece el cuarto párrafo del mismo precepto, no será deducible ni acreditable.

Asimismo, es importante tener presente que, de acuerdo con lo dispuesto en el quinto párrafo del citado artículo 17-A, cuando el resultado sea inferior a 1, el factor de actualización que se aplicará a las contribuciones será 1.

Factor de actualización (artículo 17-A del CFF)		Ejemplo: Actualización del mes de marzo	
entre:	INPC ² mes anterior al más reciente del periodo	Junio 2011	100.041
	INPC ² mes anterior al más antiguo del periodo	Febrero 2011	100.604
			= 0.9944

En cuanto a los recargos, el artículo 21 del CFF nos indica que éstos se calcularán sobre el monto de la contribución actualizada o sobre la diferencia a cargo, cuando previamente se hubiera realizado un pago menor. La tasa será la que resulte de sumar la aplicable al periodo transcurrido a cada mes o fracción que transcurra a partir del día en que debió hacerse el pago, y hasta que el mismo se efectúe.

Los contribuyentes que se dictaminan para efectos fiscales, no tienen derecho a los días adicionales en función del sexto dígito numérico del Registro Federal de Contribuyentes (RFC) (Decreto del DOF 31-V- 2002); sin embargo, conforme al quinto párrafo del artículo 12 del CFF, se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil cuando la fecha límite sea viernes o día inhábil.

¹ La RM para 2011 se dio a conocer en el DOF del 1-VII-2011. Conforme a su artículo primero transitorio, se encuentra vigente a partir de la fecha de su publicación

² Índice Nacional de Precios al Consumidor



CASO PRÁCTICO

Para ejemplificar lo anterior de manera sencilla, se muestra un caso práctico de una persona moral que ha efectuado pagos provisionales del ISR por el periodo de enero a junio de 2011:

Datos

Coeficiente de utilidad del ejercicio 2009	14%
Coeficiente de utilidad del ejercicio 2010	19%
Fecha de presentación del dictamen fiscal	29 de julio de 2011
Supuesto 1: Coeficiente de utilidad por dictamen fiscal	21%
Supuesto 2: Coeficiente de utilidad por dictamen fiscal	17%
Tasa mensual de recargos	1.13%

Cálculo de la actualización

Mes	INPC	DOF	Factor de actualización	Factor a utilizar
Febrero 2011	100.604	10-III-2011		
Marzo 2011	100.797	8-IV-2011	0.9944	1.0000*
Abril 2011	100.789	10-V-2011	0.9925	1.0000*
Mayo 2011	100.046	10-VI-2011	0.9926	1.0000*
Junio 2011	100.041	8-VII-2011	0.9999	1.0000*

* No hay pago por concepto de actualización

Cálculo de los recargos

Mes	Fecha Vencimiento	Recargos desde	Recargos hasta:				Total de recargos
			17-V-2011	20-VI-2011	18-VII-2011	29-VIII-2011	
Marzo 2011	18-IV-2011	19-IV-2011	1.13%	1.13%	1.13%	1.13%	4.52%
Abril 2011	17-V-2011	18-V-2011		1.13%	1.13%	1.13%	3.39%
Mayo 2011	20-VI-2011	21-VI-2011			1.13%	1.13%	2.26%
Junio 2011	18-VII-2011	19-VII-2011				1.13%	1.13%

Pagos provisionales del ejercicio 2011	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio
Ingresos nominales del mes	\$142,500	\$164,700	\$248,400	\$378,000	\$352,000	\$421,000
más:						
Ingresos nominales acumulados	142,500	307,200	555,600	933,600	1'285,600	1'706,600
por:						
Coeficiente de utilidad	14.0000%	14.0000%	19.0000%	19.0000%	19.0000%	19.0000%

igual:



Pagos provisionales del ejercicio 2011	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio
Utilidad fiscal estimada del periodo	19,950	43,008	105,564	177,384	244,264	324,254
por:						
Tasa del ISR	30%	30%	30%	30%	30%	30%
igual:						
Pago provisional del periodo	5,985	12,902	31,669	53,215	73,279	97,276
menos:						
Pagos provisionales efectuados con anterioridad		5,985	12,902	31,669	53,215	73,279
igual:						
Importe a pagar	5,985	6,917	18,767	21,546	20,064	23,997
ISR pagado acumulado	5,985	12,902	31,669	53,215	73,279	97,276

Supuesto 1: Coeficiente de utilidad por dictamen superior al de la declaración anual

Pagos provisionales del ejercicio 2011	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio
Ingresos nominales del mes	\$142,500	\$164,700	\$248,400	\$378,000	\$352,000	\$421,000
más:						
Ingresos nominales acumulados	142,500	307,200	555,600	933,600	1'285,600	1'706,600
por:						
Coeficiente de utilidad	14.0000%	14.0000%	21.0000%	21.0000%	21.0000%	21.0000%
igual:						
Utilidad fiscal estimada del periodo	19,950	43,008	116,676	196,056	269,976	358,386
por:						
Tasa del ISR	30%	30%	30%	30%	30%	30%
igual:						
Pago provisional del periodo	5,985	12,902	35,002	58,816	80,992	107,515
menos:						
Pagos provisionales efectuados con anterioridad		5,985	12,902	35,002	58,816	80,992
igual:						
Importe a pagar	5,985	6,917	22,100	23,814	22,176	26,523
menos:						
Importe pagado con anterioridad	5,985	6,917	18,767	21,546	20,064	23,997
igual:						
Diferencia del pago provisional a cargo (A)	0	0	3,333	2,268	2,112	2,526
por:						



Supuesto 1: Coeficiente de utilidad por dictamen superior al de la declaración anual

Pagos provisionales del ejercicio 2011	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio
Factor de actualización			1.0000	1.0000	1.0000	1.0000

igual:

Diferencia del pago provisional a cargo actualizado			3,333	2,268	2,112	2,526
---	--	--	-------	-------	-------	-------

por:

Tasa de recargos			4.52%	3.39%	2.26%	1.13%
------------------	--	--	-------	-------	-------	-------

igual:

Recargos (B)			150	76	47	28
--------------	--	--	-----	----	----	----

Total a pagar (A) más (B)			3,483	2,344	2,159	2,554
----------------------------------	--	--	--------------	--------------	--------------	--------------

Supuesto 2: Coeficiente de utilidad por dictamen fiscal inferior al de la declaración anual

Pagos provisionales del ejercicio 2011	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio
Ingresos nominales del mes	\$142,500	\$164,700	\$248,400	\$378,000	\$352,000	\$421,000

más:

Ingresos nominales acumulados	142,500	307,200	555,600	933,600	1'285,600	1'706,600
-------------------------------	---------	---------	---------	---------	-----------	-----------

por:

Coeficiente de utilidad	14.0000%	14.0000%	17.0000%	17.0000%	17.0000%	17.0000%
-------------------------	----------	----------	----------	----------	----------	----------

igual:

Utilidad fiscal estimada del periodo	19,950	43,008	94,452	158,712	218,552	290,122
--------------------------------------	--------	--------	--------	---------	---------	---------

por:

Tasa del ISR	30%	30%	30%	30%	30%	30%
--------------	-----	-----	-----	-----	-----	-----

igual:

Pago provisional del periodo	5,985	12,902	28,335	47,613	65,565	87,036
------------------------------	-------	--------	--------	--------	--------	--------

menos:

Pagos provisionales efectuados con anterioridad	5,985	12,902	31,669	53,215	73,279	97,276
---	-------	--------	--------	--------	--------	--------

igual:

ISR pagado en exceso acreditable			(3,334)	(5,602)	(7,714)	(10,240)
---	--	--	----------------	----------------	----------------	-----------------

CONCLUSIONES

Es importante observar que el recálculo de los pagos provisionales del ISR debe hacerse para cada uno de los meses afectados con el nuevo coeficiente determinado por dictamen fiscal, pues eventualmente, en la práctica nos encontramos con que el recálculo se realiza a partir de la declaración del mes en el que el dictamen fue presentado, lo cual resulta incorrecto. 📌

