



---

---

Marzo 2017

Comisión Fiscal

---

---

**C.P.C. y M.I. Javier  
Pérez López  
Presidente Consejo  
Directivo**

---

---

**“OPCIÓN DE ACUMULACIÓN DE INGRESOS  
POR PERSONAS MORALES”**

---

---

**C.P.C. y M. I. Oliver  
Murillo y García  
Vicepresidente  
General**

**ANTECEDENTES**

El pasado 30 de noviembre de 2016 fueron publicadas en el Diario Oficial de la Federación las reformas a la Ley del Impuesto sobre la Renta cuya vigencia en general inició a partir del 01 de enero de 2017, adicionando el Capítulo VIII denominado "De la Opción de la Acumulación de Ingresos por Personas Morales", dentro del Título VII "De los Estímulos Fiscales". Específicamente un tratamiento opcional para la acumulación de los ingresos de personas morales.

**C.P.C. y M.I. Rubén  
Plascencia Arreola  
Vicepresidente de  
Calidad**

**MARCO JURÍDICO**

Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir de 2017 (LISR).  
Reglas 3.21.6.1 a 3.21.6.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017 (RMF).

**C.P.C. y M. I. Felipe  
de Jesús Arias Rivas  
Vicepresidente de  
Asuntos Fiscales**

**INTRODUCCIÓN**

Como parte de la reforma fiscal para el ejercicio de 2017, se publicó entre otras modificaciones a la LISR, un estímulo fiscal relativo al tratamiento que se le puede dar a los ingresos de las personas morales que tributan conforme al Título II de la LISR, que únicamente se encuentren constituidas por personas físicas y cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan sido superiores a 5 millones de pesos, consistente en considerar acumulables los ingresos hasta el momento en que sean efectivamente percibidos.

**“Por una contaduría  
Pública con Excelencia  
y Nacionalista”**

No obstante lo anterior, el mismo estímulo fiscal establece que no podrán optar por dicho beneficio las personas morales:



[ccpudg@yahoo.com.mx](mailto:ccpudg@yahoo.com.mx)

- a) Cuando alguno de sus socios, accionistas o integrantes participen en otras sociedades mercantiles donde tengan el control de la sociedad o administración, o sean partes relacionadas.
- b) Los contribuyentes que realicen actividades a través de fideicomisos o asociación en participación.
- c) Quienes tributen conforme al Capítulo VI del Título II de la LISR.

d) Las personas morales cuyos socios, accionistas o integrantes hayan sido socios, accionistas o integrantes de otras personas morales que haya tributado en este Régimen Opcional.

e) Las que dejen de aplicar el presente estímulo.

De igual forma, establece que las deducciones que se podrán realizar serán las establecidas en Título II, Capítulo II, Sección I de la LISR, además que en lugar de deducir el costo de lo vendido, se establece la obligación de deducir las adquisiciones de mercancías, materia prima, productos semiterminados o terminados, disminuidas con los descuentos, devoluciones y bonificaciones sobre las mismas efectuadas.

Se aclara que los activos fijos, los terrenos, las acciones, partes sociales, entre otras deducciones, no se deducirán igual que las adquisiciones de mercancías.

Así mismo, en relación a las deducciones autorizadas, establece que deberán cumplir con el requisito de que hayan sido efectivamente erogadas en el ejercicio de que se trate. Tratándose de la adquisición de activos fijos deducibles deberán deducirse en el ejercicio en el que inicie su utilización o el siguiente aún y cuando no se haya erogado en su totalidad.

En términos generales se establece un régimen de tributación para algunas personas morales basado en el flujo de efectivo.

## DESARROLLO

Como se señaló, a partir del 01 de enero de 2017 toma vigencia el estímulo fiscal contemplado en el Título VII "De los Estímulos Fiscales", Capítulo VIII "De la Opción de Acumulación de Ingresos por Personas Morales", dentro de los artículos 196 a 201 de la LISR. Esta opción, tal y como se indicó, establece la posibilidad de que algunas personas morales que tributan en términos del Título II de la LISR, determinen la base del ISR basado en el flujo de efectivo de sus operaciones.

La mecánica para determinar el ISR del ejercicio para las personas morales que ejerzan la opción citada, es la establecida en el Título II de la LISR, es decir, lo contemplado en el arábigo 9 de la LISR, diferenciándose tan solo en el momento en que se considerarán para el cálculo tanto los ingresos acumulables, así como las deducciones autorizadas, ya que como se mostrará en los párrafos siguientes, el momento de la acumulación de los ingresos así como de efectuar las deducciones es aquel en el cual efectivamente se perciban los ingresos o eroguen las deducciones, respectivamente.

El artículo 197 de la LISR es claro al establecer el momento en que se consideran acumulables los ingresos, a saber, en el momento en que sean efectivamente percibidos. El mismo artículo establece lo que se considera como efectivamente percibido por cada tipo de ingreso, lo que dará materia de análisis para un boletín posterior.

Por su parte el artículo 198 de misma LISR regula las deducciones que podrán realizar las personas morales que ejerzan la opción de acumulación establecida en el artículo 196 de la LISR, existiendo en nuestra opinión 3 diferencias principales en relación a las deducciones establecidas para las personas morales que tributan en el Título II de la LISR, siendo estas las siguientes:

a) Que en lugar de deducir el costo de ventas como lo establece la fracción II del artículo 25 de la LISR, deberán deducir *"las adquisiciones de mercancías; así como de materias primas, productos semiterminados o terminados que utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos, disminuidas con las devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre las mismas efectuadas, inclusive, en ejercicios posteriores, cuando aún no hayan aplicado dicha deducción"*<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Párrafo segundo del artículo 198 de la LISR.

b) Que las deducciones autorizadas deberán cumplir con el requisito de que hayan sido efectivamente erogadas en el ejercicio de que se trate, en lugar de únicamente devengadas.<sup>2</sup>

c) No tendrán la obligación de determinar al cierre del ejercicio el ajuste anual por inflación.

### **Pagos Provisionales de ISR**

Los contribuyentes que ejerzan la opción a que alude el artículo 196 de la LISR deberán realizar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago.

Para el cálculo de los pagos provisionales el artículo 199 de la LISR permite dos alternativas para su determinación, la cual una vez ejercida no podrá variarse en el mismo ejercicio, siendo estas las siguientes:

<u><b>Opción A</b></u>	<u><b>Opción B</b></u>
Total de Ingresos a que refiere el Título II, al Periodo del Pago Provisional	Total de Ingresos a que refiere el Título II, al Periodo del Pago Provisional
Menos:	Por:
a) Deducciones a que refiere el Título II, al Periodo del Pago Provisional	Coefficiente de Utilidad según artículo 14 de LISR
b) P.T.U. Pagada	
c) Pérdidas Fiscales de ejercicios anteriores que no hayan sido disminuidas	
<hr/>	<hr/>
Igual a:	Igual a:
Base para Pago Provisional	Base para Pago Provisional <sup>3</sup>
Por:	Por:
Tasa del artículo 9 de la LISR	Tasa del artículo 9 de la LISR
<hr/>	<hr/>
Igual a:	Igual a:
ISR a cargo en el Pago Provisional	ISR a cargo en el Pago Provisional
Menos:	Menos:
Pagos provisionales efectivamente enterados en periodos anteriores	Pagos provisionales efectivamente enterados en periodos anteriores
<hr/>	<hr/>
Igual a:	Igual a:
<u>ISR a pagar en el Periodo</u>	<u>ISR a pagar en el Periodo</u>
<hr/>	<hr/>

<sup>2</sup> En los párrafos cuarto y quinto del artículo 198 de la LISR se señala lo que se entenderá como efectivamente erogado.

<sup>3</sup> Cabe aclarar que en esta opción la LISR no especifica la disminución de la P.T.U. pagada y de las Pérdidas Fiscales de ejercicios anteriores pendientes de amortizar.

Como se puede inferir, el resultado de cada una de las dos opciones para calcular el pago provisional puede ser sumamente diferente, es por ello que recomendamos que previo a elegir una opción se realice una proyección sobre el posible resultado en los pagos provisionales en cada opción y basado en ello se elija la que más convenga al contribuyente.

Ahora bien, la RMF en su regla 3.21.6.2 que se encuentra publicada en la página [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx) y actualizada por última vez el pasado 27 de febrero de 2017, contempla la manera en la que se podrá dar cumplimiento al procedimiento establecido en la LISR, utilizando los CFDI emitidos y recibidos, a través del aplicativo "*Mi contabilidad. Opción de acumulación de ingresos por personas morales*".

Los contribuyentes que presenten el pago provisional según la regla anteriormente citada, estarán relevados de cumplir con las siguientes obligaciones:<sup>4</sup>

I. Enviar la contabilidad electrónica e ingresar de forma mensual su información contable en términos de lo señalado en el artículo 28 del CFF.

II. Presentar la Información de Operaciones con Terceros (DIOT) a que se refiere el artículo 32, fracción VIII de la Ley del IVA.

Resulta importante señalar que para ejercer la opción contemplada en el artículo 196 de la LISR a que refiere el presente boletín, la Regla 3.21.6.1 de la RMF publicada en la página [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx) y actualizada por última vez el pasado 27 de febrero de 2017, establece que las personas morales que se encuentren constituidas y registradas en el RFC hasta el 31 de diciembre de 2016, deberán presentar el aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones, considerando como fecha límite el 10 de marzo de 2017.

## **TRANSITORIOS**

Para las personas morales que tiene un negocio en marcha anterior al ejercicio 2017, el adoptar por acogerse al estímulo materia del presente boletín, nos lleva a preguntarnos sobre los efectos relativos a las operaciones realizadas antes del 01 de enero del 2017; el tratamiento para dichas operaciones lo encontramos en los artículos transitorios de la LISR, específicamente en el artículo segundo, en sus fracciones III a VII.

Primeramente, se aclara que los ingresos que hayan sido acumulados hasta el 31 de diciembre de 2016, aún que se perciban efectivamente en los ejercicios siguientes, no se deberán acumular de nuevo. De igual forma cuando hubieran efectuado las deducciones antes del 01 de enero de 2017, no podrán volver a efectuarlas conforme al estímulo citado.

Además, indica que deberán seguir aplicando los porcentajes máximos de deducción de inversiones que les correspondan de acuerdo con los plazos que hayan transcurrido, respecto de las inversiones realizadas hasta el 31 de diciembre de 2016.

Por último, en lo que respecta a los inventarios de mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados, que al 31 de diciembre de 2016 se encuentren pendientes de deducir, deberán seguir aplicando lo dispuesto en el Título II, Sección III de la LISR, hasta que se agote dicho inventario. Para efectos de lo anterior, se considerará que lo primero que se enajena es lo primero que se había adquirido con anterioridad al 01 de enero de 2017.

---

<sup>4</sup> Regla 3.21.6.4 de la RMF para 2017

## **CONCLUSIÓN**

Del conocimiento y aplicación de esta opción para determinar el ISR para las personas morales y de sus pagos provisionales con base en flujo de efectivo según el artículo 196 de la LISR, puede derivar un beneficio en la carga impositiva de los contribuyentes, además de simplificar la cantidad de declaraciones que las mismas personas morales deben cumplir, por ello sugerimos que se tome en cuenta esta figura tributaria como una opción viable y conveniente para los contribuyentes.

## **ACLARACIÓN**

El contenido del presente estudio, corresponde ilustrativamente a la opinión de los miembros de la Comisión Fiscal del Colegio de Contadores Públicos “Universidad de Guadalajara”, A. C. y su objetivo es única y exclusivamente el dar a conocer al lector dicha opinión, sin que con ella se pretenda orientar, influir o bien coadyuvar en forma alguna con el interés particular del interesado.

## **ELABORADO POR LA COMISIÓN FISCAL:**

**PRESIDENTA:**

C.P.C. Y M.I. CELIA EDITH VELEZ GÓMEZ

**VICEPRESIDENTA:**

C.P.C. MA. DE LOURDES DE LA CRUZ PÉREZ

**SECRETARIO:**

C.P.C. RAMÓN MACÍAS REYNOSO

C.P.C. Y M.I. JAVIER PÉREZ LÓPEZ

C.P.C., M.I. Y ABOGADO OLIVER MURILLO Y GARCÍA

C.P.C., M.I. Y ABOGADO FELIPE DE JESÚS ARIAS RIVAS

C.P.C. HELIODORO ALBERTO REYNOSO MENDOZA

C.P. Y ABOGADO DAVID EMMANUEL SEPÚLVEDA PORTILLO

C.P.C. Y ABOGADO JUAN VILLASEÑOR GUDIÑO.

Doctor en Fiscal JUAN CARLOS DE OBESO ORENDAIN

L.D. ALEJANDRO IVAN RODRIGUEZ MANZANO

Usted puede consultar éste y otros boletines en: <http://ccpudg.org.mx/servicios/boletines-fiscales/>