



FNAMCP

FEDERACIÓN NACIONAL DE LA ASOCIACIÓN MEXICANA
DE COLEGIOS DE CONTADORES PÚBLICOS A.C.

COMUNICADO COMISIÓN NACIONAL DE SINDICOS.

MIÉRCOLES 2 DE JUNIO DE 2022.

INVENTARIOS PENDIENTES EN LA MIGRACIÓN DE PERSONAS MORALES A RESICO.

LOS INVENTARIOS DE MERCANCÍAS QUE SE ENAJENEN POR CONTRIBUYENTES QUE MIGREN AL RESICO, IMPACTARÁ LA CARGA FISCAL EN LOS PAGOS PROVISIONALES.

Los contribuyentes personas morales que al 31 de diciembre de 2021 tributaron en Título II del régimen general de las personas morales de la LISR, que por sus operaciones tengan inventarios de mercancías, y que tributen en el nuevo Régimen Simplificado de Confianza (RESICO), incrementarán su carga fiscal en la determinación de sus pagos provisionales cuando enajenen estos.

En el régimen general en el que tributaron hasta 2021, en términos del artículo 39 de la LISR, el costo de las mercancías que enajenaban, así como el del inventario final, se deducían en el ejercicio en el que se acumulaban los ingresos que se derivaban de tales conceptos, y si bien es cierto, su efecto se reflejaba en la determinación del impuesto anual, para los pagos provisionales previstos en el precepto 14 de la LISR, se calculaban aplicando a los ingresos, un coeficiente de utilidad de ejercicios anteriores, cuyo procedimiento, de alguna manera, pretendía reconocer que dichos provisionales, se pagaran considerando el comportamiento de los márgenes de utilidad del contribuyente; incluso, si les permitía reducir el coeficiente, cuando se estimaba que la tendencia de sus pagos por el segundo semestre, no guardarían proporción con el resultado del ejercicio, lo cual permitía que el costo fiscal guardara una relación entre los pagos provisionales y el impuesto del ejercicio.

En cambio, al migrar al RESICO, cuando se vendan esos inventarios, por prescripción del numeral 211 de la LISR, los pagos provisionales considerarán los ingresos efectivamente percibidos, incluidos los correspondientes a la venta de dichos inventarios, y las deducciones autorizadas efectivamente erogadas, en la que no figura el valor de los citados inventarios, pues según el artículo Segundo Transitorio, fracción V de la LISR vigente, *por los inventarios que estén pendientes de deducir, deberá aplicarse lo*



FNAMCP

FEDERACIÓN NACIONAL DE LA ASOCIACIÓN MEXICANA
DE COLEGIOS DE CONTADORES PÚBLICOS A.C.

dispuesto en el Título II, Sección III de la LISR; es decir, en la declaración anual del ejercicio hasta que se agote dicho inventario.

De esta redacción, en principio se puede interpretar que los inventarios hasta 2021, cuando sean enajenados y efectivamente cobrados, servirán de base para determinar los ingresos de pagos provisionales y del impuesto del ejercicio; sin embargo, para dichos provisionales no se podrá disminuir el correspondiente costo de lo vendido, sino hasta el cálculo del ISR del ejercicio.

Esto provocará que se enteren impuestos en exceso y que seguramente resulten saldos a favor; incluso, cuando dichos inventarios no se vendan en su totalidad en 2022, porque la referida disposición transitoria precisa que se aplicarán las disposiciones relativas al costo de lo vendido, hasta que se agoten, lo que implicaría que se deducirá hasta la presentación de las declaraciones del ejercicio, lo cual generará una distorsión entre los pagos provisionales y el impuesto anual, por varios ejercicios.

Con lo anterior, se estaría violentando el principio constitucional de la proporcionalidad tributaria, consagrado en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución; pues si bien es cierto, que es una obligación efectuar pagos provisionales, también lo es que estos deben entenderse como anticipo o a cuenta del que se calcula al final del ejercicio.

De ahí que hay que estar pendiente de que la autoridad fiscal corrija esta situación mediante la expedición de reglas de carácter general, o en su caso, los contribuyentes afectados interpongan los medios de defensa pertinentes para invocar el reconocimiento de la deducción de dichos inventarios cuando se perciban los ingresos en los referidos pagos provisionales.

Sirve de apoyo para lo anterior, la tesis de jurisprudencia a la que arribó la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la tesis de Jurisprudencia 2a./J.



FNAMECP

FEDERACIÓN NACIONAL DE LA ASOCIACIÓN MEXICANA
DE COLEGIOS DE CONTADORES PÚBLICOS A.C.

138/201 de rubro: RENTA. LAS AUTORIDADES HACENDARIAS ESTÁN FACULTADAS PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES EN MATERIA DE PAGOS PROVISIONALES DEL IMPUESTO RELATIVO, AUN CUANDO NO HUBIERA FINALIZADO EL EJERCICIO FISCAL, ASÍ COMO PARA DETERMINAR CRÉDITOS FISCALES POR CONCEPTO DE DICHO TRIBUTO, ÚNICAMENTE RESPECTO DE AQUELLOS QUE SE REPUTEN COMO DEFINITIVOS CONFORME A LA LEY DE LA MATERIA, NO ASÍ CUANDO CONSTITUYEN MEROS ANTICIPOS, YA QUE EN ESE SUPUESTO, LA AUTORIDAD DEBE ESPERAR AL CÁLCULO DEL GRAVAMEN QUE SE EFECTÚA POR EJERCICIOS FISCALES COMPLETOS (APLICACIÓN ANALÓGICA DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 113/2002) (*), Registro digital 2010358.

Bajo esa perspectiva, dentro del esquema del ISR existen dos formas para calcular y enterar el tributo de manera provisional o parcial, a saber:

- pagos provisionales que son a cuenta del impuesto del ejercicio anual, y
- pagos provisionales con carácter definitivo.

Los primeros se caracterizan por ser un adelanto del que se calculará al momento de formularse la declaración anual; es decir, este tipo de pago parcial tiene la finalidad de desplegar una especie de abono del tributo que se conjetura al concluir el año correspondiente y requiere, para su correcta determinación, de la unión del valor de todos los actos gravados causados durante la anualidad para alcanzar una certeza acorde con la realidad del gobernado; mientras los segundos son los que los contribuyentes entreguen el gravamen a las autoridades fiscales de modo inmediato una vez que este se ha causado, ya que no depende de la reunión de mayores datos o de conocer del importe de otras actividades gravadas por la contribución aludida durante el ejercicio anual de calendario, son decisivos y no son considerados como un anticipo del que se calcula al término al final del año.

En tales condiciones, las autoridades tributarias, al comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia del ISR, en específico, de pagos provisionales, únicamente pueden determinar créditos fiscales de los que sean de carácter definitivo,



FNAMEC

FEDERACIÓN NACIONAL DE LA ASOCIACIÓN MEXICANA
DE COLEGIOS DE CONTADORES PÚBLICOS A.C.

sin necesidad de aguardar a la conclusión de la anualidad respectiva y no así de los que son un anticipo a cuenta del que se calcula al final del ejercicio.

ATENTAMENTE.

DR. Y M. I. Pedro Solís Arrazola.

Vicepresidencia Fiscal.

FNAMEC BIENIO 2022/2023.