

Efecto de la no deducibilidad de los anticipos a socios de las sociedades civiles



El Resico para personas morales deja sin posibilidad de deducir los anticipos a socios de las sociedades civiles.

76



C.P. Arturo Morales
Díaz, Consultor de
Natera Consultores



INTRODUCCIÓN

Tras la creación del Régimen Simplificado de Confianza (Resico) de personas morales en 2022, las sociedades civiles (SC) que tributan en él no pueden deducir los anticipos del remanente que otorgan a sus socios, como sí lo hacen los

contribuyentes del régimen general para personas morales del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), ya que no se incluyó dentro del artículo 208 de la LISR, adicionado para 2022, el cual enlista las deducciones que las personas morales del Resico tienen derecho a realizar y las enumera en forma similar al artículo 25 de la LISR; sin embargo, el artículo 208 no incluye dichos anticipos como una deducción.

Posteriormente, con la publicación de la tesis de jurisprudencia 2a./J. 13/2024 (11a.), la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) confirmó que los anticipos de remanentes que las SC entreguen a sus socios no pueden ser considerados una deducción en el contexto del Resico para personas morales.

Para acceder a la tesis 2a./J. 13/2024 (11a.), escanee el código QR



En virtud de lo anterior, el propósito de la presente colaboración consiste en analizar las disposiciones relacionadas con la no deducibilidad de los anticipos de remanentes para las SC dentro del Resico y su consecuencia fiscal.

ANTECEDENTES

Desde su creación, el Resico de personas morales, contenido en la reforma a la LISR para el ejercicio 2022, tuvo como finalidad dar alivio a la economía, al reconocer los esquemas de tributación internacionales en relación con las recomendaciones de tributar bajo el régimen de flujos de efectivo. Lamentablemente, dicho régimen no consideró de manera expresa los anticipos de remanente como una deducción autorizada. Asimismo, para esa reforma se precisó que

... el Resico de personas morales, contenido en la reforma a la LISR para el ejercicio 2022, tuvo como finalidad dar alivio a la economía, al reconocer los esquemas de tributación internacionales en relación con las recomendaciones de tributar bajo el régimen de flujos de efectivo.

deben cumplir con sus obligaciones fiscales en materia del impuesto sobre la renta (ISR), las personas morales residentes en México únicamente constituidas por personas físicas, cuyos ingresos totales en el ejercicio inmediato anterior no excedan de la cantidad de \$35'000,000.00¹ o que estimen que sus ingresos totales no excederían de dicha cantidad.

El Resico de personas morales quedó ubicado en el Título VII de la LISR, relativo a los estímulos fiscales, por lo que sería conveniente tener un criterio de las autoridades administrativas o de las jurisdiccionales que confirme si dicho régimen corresponde a un estímulo o facilidad. Esta definición es relevante para determinar si el régimen es siempre optativo para los contribuyentes o si el mismo resulta obligatorio. De resultar obligatorio y no optativo, todas las SC cuyos ingresos del ejercicio anterior no superaron los \$35'000,000.00, que cumplan con ciertas características, quedaron obligadas a tributar en el Resico de personas morales.

CARACTERÍSTICAS DE LAS SC

Entre las principales características de las SC, está el que son sociedades de personas, de naturaleza civil y no mercantil, que sus socios son frecuentemente

¹ Con fundamento en el artículo 206 de la LISR

personas físicas y que tienen una finalidad económica, pero que no constituye una especulación comercial.

Las SC han sido comúnmente utilizadas por profesionistas para la prestación de sus servicios personales independientes. Probablemente por ello en el régimen general se haya diseñado un régimen para las SC, en el que se tome en cuenta la relación que guarda la sociedad con sus socios. En ejercicio de su actividad profesional habitual, los socios prestan cotidianamente servicios necesarios para el desarrollo de las actividades de la SC. Por ello, se permite a la SC entregar a sus socios anticipos a cuenta del remanente que espera obtener la sociedad. Dichos anticipos son deducibles para la SC que los paga y gravables como un concepto asimilado a un salario para el socio que los recibe. De esta manera, el régimen general reconoce una realidad jurídica y material contundente: los socios prestan sus servicios personales de forma cotidiana para que la sociedad pueda llevar a cabo sus actividades, por lo que es razonable y justo que la sociedad entregue durante el mismo ejercicio fiscal a los socios una remuneración por los servicios prestados, siendo igualmente razonable y justo que dichos anticipos se asimilen a un salario por lo que hace al tratamiento fiscal aplicable en manos del socio. Este régimen reconoce la realidad de la dinámica existente entre la SC y sus socios por lo que respecta a la prestación de los servicios profesionales.

78 De acuerdo con lo anterior, el pago de los anticipos de remanente es una característica especial y propia de las SC, que contempla la LISR para su tratamiento fiscal, al considerar como una deducción autorizada *los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros, cuando los distribuyan en los términos de la fracción II del artículo 94 de esta Ley*; es decir, como asimilados a salarios. Así lo establece el artículo 25, fracción IX, de la LISR.

En este sentido, a diferencia de una sociedad mercantil en la que las utilidades se distribuyen a los socios en carácter de dividendos con su correspondiente tratamiento fiscal, resulta atinado que en las SC que reparten los anticipos entregados a los socios sean

tratados como un gasto deducible y se le aplique el tratamiento de ingresos asimilados a salarios para retener el impuesto a los socios por dichos anticipos, de forma que la sociedad retiene el ISR al socio, tributando directamente el socio que percibe el ingreso y no así la SC. Este tratamiento hace congruente el tratamiento de esta partida tanto para los socios como para la SC.

NO DEDUCIBILIDAD DE LOS ANTICIPOS A SOCIOS PARA LAS SC EN EL RESICO

Ahora bien, de acuerdo con el artículo 208 de la LISR, adicionado para 2022, se enlistan las deducciones que las personas morales del Resico tienen derecho a realizar y las enumera en forma similar al artículo 25 referido anteriormente; sin embargo, el artículo 208 no considera explícitamente como deducción a los anticipos que se entreguen a los socios de la SC.

Adicionalmente, el Servicio de Administración Tributaria (SAT), en la sección de preguntas y respuestas de su sitio de Internet, confirmó la respuesta a la pregunta sobre los anticipos que se den a los socios en las SC, de la siguiente manera:

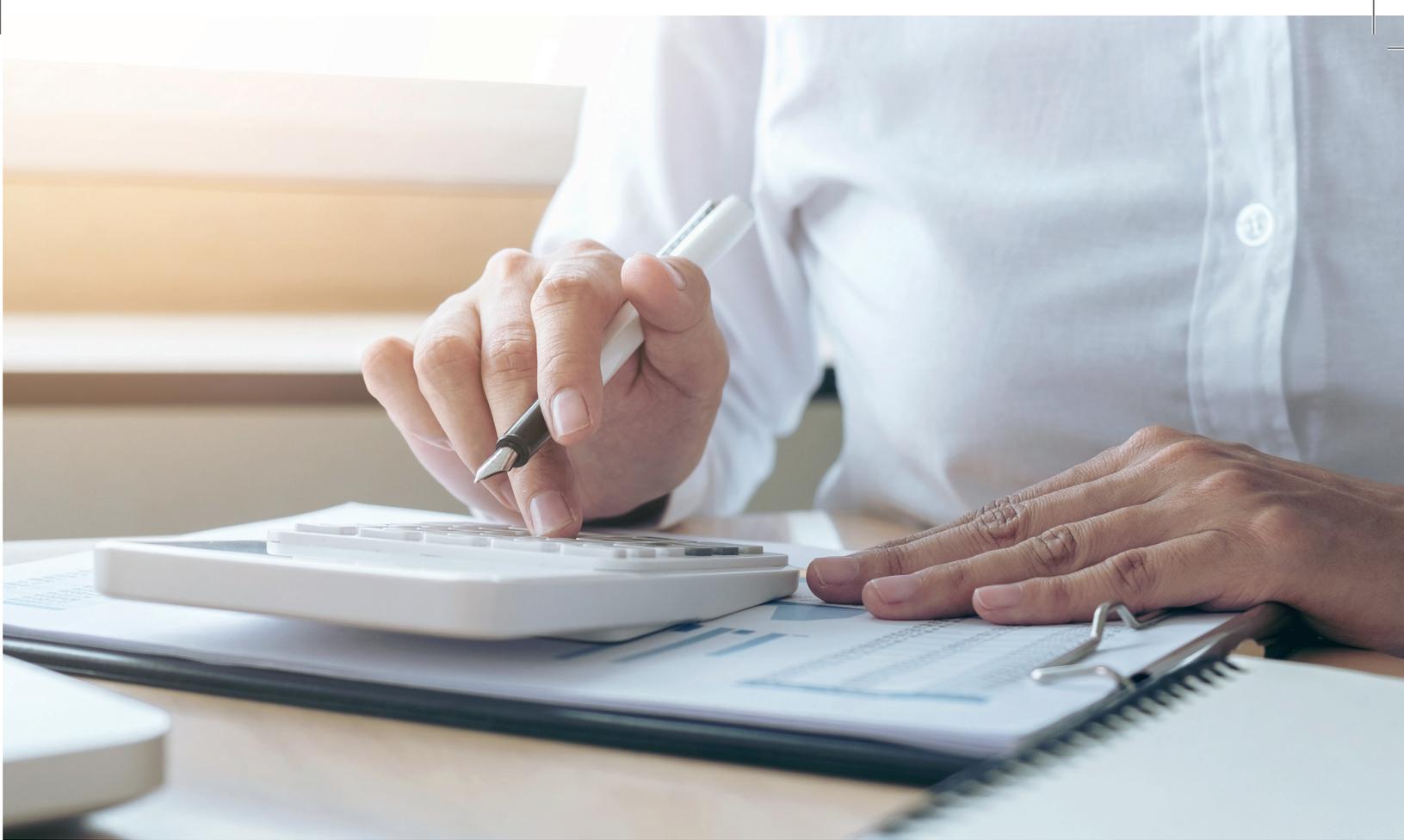
¿Serán deducibles en el Régimen Simplificado de Confianza para Personas Morales? La respuesta es que **no** serán deducibles dichos anticipos y que únicamente podrán efectuar las deducciones enlistadas en el artículo 208 de la LISR.²

Como puede observarse, hay una diferencia de tratamiento respecto este tipo de pagos que conlleva una diferencia fiscal importante entre los contribuyentes de las SC que tributan conforme al régimen general de personas morales del Título II de la LISR y aquellos que lo hacen conforme al Resico de personas morales. Resulta inevitable cuestionar si el trato diferenciado puede tener justificación.

CONSECUENCIAS FISCALES DE LA NO DEDUCIBILIDAD DE LOS ANTICIPOS A SOCIOS DE LAS SC EN EL RESICO

En este contexto, en lo que se refiere tanto al artículo 208 de la LISR como a la publicación de la tesis de

² De conformidad con el documento "Preguntas frecuentes Régimen Simplificado de Confianza para Personas Morales" dado a conocer por el SAT. Véase en: http://omawww.sat.gob.mx/RegimenSimplificadodeConfianza/Paginas/documentos/Preguntas_frecuentes_RSC_PM.pdf



jurisprudencia 2a./J. 13/2024 (11a.) de la SCJN, referida al inicio de esta publicación, en el Resico las SC no pueden deducir los anticipos de utilidades distribuidas a los socios, quedando obligada la SC a pagar el impuesto corporativo por dichas ganancias.

Si alguna SC hubiese efectuado el pago de los anticipos de remanente referidos, debió retener al socio que lo recibió el impuesto como un concepto asimilado a salarios.

Las utilidades por las que se haya pagado el impuesto corporativo en la SC no pueden distribuirse libremente sin el pago adicional del ISR por dividendos. Al respecto, hay que tomar en cuenta que, al no considerarse deducibles los anticipos de remanente, no fueron disminuidos dentro del resultado fiscal del ejercicio, que es el punto de partida para el cálculo de la Utilidad Fiscal Neta del ejercicio (Ufin); pero, por otro lado, al considerarse como partidas no deducibles, disminuyen la Ufin, por lo que no quedan respaldados por la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (Cufin) al momento de su distribución.

En este sentido, las SC contribuyentes del Resico de personas morales que entreguen anticipos a sus

socios, al darles el tratamiento de asimilables a salarios a dichos ingresos,³ no serán deducibles a pesar de que los socios paguen el ISR que les corresponde vía retención. Por otra parte, cuando la SC les distribuya utilidades corporativas, deberán darle el tratamiento de dividendos a dicha distribución que realicen a sus miembros tal y como lo establece el precepto legal 212 de la LISR y, adicionalmente, deberán efectuar la retención adicional del 10% conforme al artículo 140 de la ley mencionada.

CONCLUSIÓN

Considero que la situación ante la que se enfrentan las SC del Resico en lo que se refiere a no poder considerar los pagos que realicen como anticipos a sus socios conlleva una diferencia fiscal importante e injustificada entre los contribuyentes de las SC que tributan conforme al régimen general de personas morales del Título II de la LISR y aquellos que lo hacen conforme al Resico de personas morales, a pesar de la conclusión a la que llegó la Segunda Sala de la SCJN en la tesis 2a./J. 13/2024 (11a.). •

³ En términos del artículo 94, fracción II, de la LISR