

Artículo 6, Ley del Impuesto Sobre la Renta.

“Acreditamiento de impuestos en México”

**C.P. David Ruiz Enríquez
Lic. Juan Turanzas Díaz**

18 de mayo de 2005

Antecedentes

- **Modelo OCDE**
- **Legislación nacional**

Acreditamiento en México del ISR pagado en el extranjero

Aspectos a analizar:

- 1. Determinación del límite del impuesto acreditable en forma “global” o por “ingreso”.**
- 2. Acreditamiento de pagos provisionales vs. Acreditamiento del impuesto pagado en el extranjero.**
- 3. Acreditamiento del ISR corporativo pagado en el extranjero, tratándose de ingresos por dividendos o utilidades distribuidas.**

Acreditamiento en México del ISR pagado en el extranjero

Cont.

- 4. Tipo de cambio aplicable.**
- 5. Sociedades controladoras y controladas**
- 6. Casos en los que no se tiene derecho al acreditamiento**

Acreditamiento en México del ISR pagado en el extranjero

**Artículo 6 LISR. Los residentes en México
podrán acreditar :**

1er. Párrafo

**Impuesto que hayan pagado en el extranjero por
los ingresos por los que estén obligados al pago de
impuestos de acuerdo a la LISR.**

Acreditamiento en México del ISR pagado en el extranjero

Cont.

Tratándose de Personas morales también podrán acreditar:

2º Párrafo

Impuesto que hayan pagado las sociedades extranjeras por dividendos o utilidades distribuidas cuando obtengan ingresos por tales conceptos.

Requisito general:

Siempre y cuando acumulen el impuesto sobre la renta pagado en el extranjero

1. Determinación del límite del acreditamiento, en forma “global”

- **Referencias del artículo 6 de la LISR**

- Que el contribuyente del ISR en México obtenga ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero.

- Que sean ingresos por los que deba pagarse ISR en México.

1. Determinación del límite del acreditamiento, en forma “global”

- Para determinar el límite de ISR acreditable se establece que:

Personas morales → Utilidad fiscal

Personas físicas → Base gravable anual/ deducciones según corresponda

Personas físicas actividades empresariales → Utilidad fiscal

1. Determinación del límite del acreditamiento “por ingreso”

- **Referencias del artículo 6 de la LISR.**

- Que el ingreso acumulado, percibido o devengado incluya el ISR pagado en el extranjero.

- Regla en el caso de tratados para evitar la doble tributación es por ingreso

- Regla relativa a: “casos en que no se tiene derecho al acreditamiento” es por ingreso.

Ejemplo

1. Determinación del límite de acreditamiento en forma “global”

Límite global				
Tasas de ISR pagado en el extranjero	40%	20%	30%	
	A	B	C	Totales
Ingresos	100	300	400	800
Deducciones	70	70	0	140
Base gravable	30	230	400	660
ISR pagado en el extranjero	12	46	120	178
ISR límite en MX TASA 30%				198
ISR Acreditable				178

Ejemplo:

1. Determinación del límite de acreditamiento “por ingreso”

Límite por país				
Tasas de ISR pagado en el extranjero	40%	20%	30%	
	A	B	C	Totales
Ingresos	100	300	400	
Deducciones	70	70	0	
Base gravable	30	230	400	
ISR pagado en el extranjero	12	46	120	178
ISR límite en MX				
TASA 30%	9	69	120	
ISR Acreditable	9	46	120	175

2. Acreditamiento de pagos provisionales vs. Acreditamiento del impuesto pagado en el extranjero

Pagos provisionales y posteriormente impuesto pagado en el extranjero

- Artículo 6 de la LISR establece que los contribuyentes pueden acreditar contra el ISR a su cargo que les corresponda pagar conforme a la Ley del ISR, el impuesto pagado en el extranjero.
- Artículo 10 y 14 de la LISR, establece que contra el ISR a cargo se realizan pagos provisionales a cuenta del ISR del ejercicio y por tanto los pagos provisionales se disminuyen para determinar el ISR a cargo del ejercicio.
- Regla artículo 6 de la LISR relativa al plazo para efectuar el acreditamiento (diez años, no prevé la devolución del impuesto).

2. Acreditamiento de pagos provisionales vs. Acreditamiento del impuesto pagado en el extranjero

Impuesto pagado en el extranjero y posteriormente pagos provisionales

Falta de claridad, por lo tanto es viable darle este orden.

3. Acreditamiento del ISR corporativo pagado en el extranjero, tratándose de ingresos por dividendos o utilidades distribuidas.

Párrafo 2° del artículo 6 de la LISR

También se podrá acreditar el ISR pagado por dichas sociedades en el monto proporcional que corresponda al dividendo o utilidad percibido por el residente en México.

Párrafo 3° del artículo 6 de la LISR

La determinación de la proporción se obtiene dividiendo el ingreso acumulable entre el total de la utilidad obtenida por la sociedad residente en el extranjero que sirva para determinar el impuesto sobre la renta a su cargo y multiplicando el cociente obtenido por el impuesto pagado por la sociedad.

3. Acreditamiento del ISR corporativo pagado en el extranjero, tratándose de ingresos por dividendos o utilidades distribuidas.

EJEMPLO:

Año	Utilidad de la sociedad en el extranjero	Impto. Pag. Por la Soc. en el extr.
1995	3,222,657	1,097,246
1996	3,258,240	1,107,802
1997	2,611,852	888,030
	9,092,749	3,093,078

Dividendo recibido en efvo.	4,750,000
With holding	250,000
	5,000,000

(Ingreso total / utilidades Soc. Extr.) =	Cociente
(5,000,000/9,092,749)	0.54989

Cociente X impuesto pag. por la soc. Extr.=	Monto Prop. Acreditable (Impuesto Corporativo)
0.54989 X 3,093,078	1,700,852.66

4. Tipo de cambio aplicable

- **Para la determinación del ISR acreditable pagado en el extranjero se aplica lo dispuesto en el 3er. párrafo del artículo 20 del CFF.**
- **El 4o. párrafo del artículo 20 del CFF señala que se considerará el tipo de cambio referido a la fecha en que se causó el impuesto que se traslada o en su defecto cuando se pague.**
- **El 3er. párrafo del artículo 20 del CFF señala que el tipo de cambio que se considerará será el que publique Banco de México en el D.O.F.**

4. Tipo de cambio aplicable

Ejemplo en el caso de dividendos

Dividendo decretado el 30 de junio de 2002 correspondiente a la utilidad de 1999.

Al dividendo y su impuesto se aplica el tipo de cambio publicado en el D.O.F.

Para el impuesto corporativo (impuesto indirecto) se toma:

- 1. El impuesto correspondiente al día en que termine el ejercicio fiscal del residente en el extranjero.**
- 2. El correspondiente al día en que el residente en el extranjero presente su declaración anual.**
- 3. El correspondiente al momento de decretar el dividendo, esto es, el 30 de junio de 2002.**

5. Sociedades controladas y controladoras

- **Efectos en la controlada**
- **Efectos en la controladora**

6. Casos en que no se tiene derecho al acreditamiento

Cuando la retención o pago esté condicionada a su acreditamiento en los términos de esta Ley.

- Caso Costa Rica