

Flash Fiscal: Acreditamiento de ISR pagado en el Extranjero

Como parte de las obligaciones de los residentes en México ya sean personas físicas o personas, se encuentra la de pagar el Impuesto sobre la Renta (en adelante "ISR") sobre la totalidad los ingresos obtenidos, independientemente la fuente durante el ejercicio fiscal, a este concepto se le denomina base mundial.

En el caso de que un contribuyente residente en México, hubiese obtenido un ingreso en el extranjero que hubiese sido sujeto al pago de ISR en el extranjero (ya sea de forma directa o vía retención), dicho impuesto podrá ser acreditado contra el ISR que se determine y pague en México. Ahora bien, el impuesto pagado en el extranjero no podrá exceder del ISR causado en México sobre la utilidad fiscal que se determine considerando los ingresos y las deducciones atribuibles a los del extranjero y siempre que se cumplan con las demás obligaciones señaladas en la Ley.

Para estos efectos, el límite de acreditamiento de impuesto pagado en el extranjero deberá realizarse por cada país o territorio de que se trate, es decir, no podrán sumarse el total de ingresos y deducciones del extranjero y considerar una base global en manos de la entidad mexicana, si no que deberá calcular de forma "cedular" el límite por jurisdicción.

Ahora bien, con fecha de 5 de julio de 2024, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (en adelante "SCJN") emitió una tesis en donde se aclara la razón por la cual el límite de acreditamiento de los impuestos pagados en el extranjero por los residentes en México, debe ser identificado por país o territorio y no de forma global, aun y cuando el ingreso hubiera sido obtenido por una persona moral.

Conforme al criterio de la Primera Sala, la razón por la cual el legislador considero que la limitante de acreditamiento es aplicable por jurisdicción y no de forma global, se debe a que, de considerarse de esta última forma, los impuestos que se hubieran pagado en jurisdicciones de alta tributación que excedieran el límite antes señalado a nivel jurisdicción, podrían ser disminuidos de ingresos obtenidos por la entidad mexicana de jurisdicciones con un nivel de tributación inferior, siendo en consecuencia que la base de pago de impuestos se vería distorsionada.

Asimismo, dicha sala también señaló que el mencionado criterio, no implica una afectación a la capacidad contributiva de los contribuyentes, pues a su criterio, es última puede ser medida válidamente ya sea de manera global o cédular, sin que este último criterio implique, una infracción

al principio de proporcionalidad tributaria, pues el hecho de que se trate de un solo patrimonio (del contribuyente y no de distintos por cada jurisdicción), no impide que el legislador pueda segregar algunos componentes denotativos de capacidad contributiva, ya que tal separación puede válidamente responder a la naturaleza particular del gravamen o a las características de la fuente del ingreso, es decir, la capacidad contributiva puede también atender al tipo de ingreso y transacción así como sus características, como es el caso en cuestión.

En consecuencia, la Primera Sala ha considerado que el hecho de restringir la aplicación del acreditamiento del importe del impuesto pagado en el extranjero, no implica un supuesto de “desproporcionalidad” tributaria toda vez que este tipo de medidas de control, solamente buscan que no se mezclen los pagos realizados en diversos países así como sus impuestos, y que se utilicen beneficios consistentes en acreditar tasas de impuestos superiores a los límites señalados pagadas en el ejercicio de otros ingresos obtenidos en el extranjero en países de baja tributación, donde el límite permita en estas jurisdicciones acreditar la totalidad del impuesto pagado en el extranjero y con ello, disminuir la cantidad a cargo de ISR en México.

No obstante lo anterior, es importante señalar que aun y cuando el análisis realizado por la Corte se base en un principio cédular de ingresos en congruencia con las exposiciones de motivos de las reformas fiscales que dieron origen al límite comentado, financieramente, dichas posiciones podrán dar origen a diversos impuestos que no puedan ser acreditados en México y en consecuencia impliquen costos adicionales financieros que eleven las tasas efectivas de las personas morales residentes en México, por lo que se recomienda revisar la correcta aplicación de la disposición, así como el impacto financiero de los mencionados límites.

Por último, el equipo de GLA está a su disposición para apoyarte y dar cumplimiento a estos nuevos requisitos.