

Oficio 900-2012- 7839

**Asunto:** Se dan a conocer los Lineamientos para determinar si un impuesto pagado en el extranjero es un impuesto sobre la renta para los efectos del artículo 6o., primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

México, D.F., a 12 de enero de 2012

**CC. Administradores Centrales de la  
Administración General de  
Grandes Contribuyentes**  
P r e s e n t e s

Se hace referencia al acreditamiento de impuesto pagado en el extranjero que permite el artículo 6o., primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR).

En los términos de dicha disposición, los residentes en México podrán acreditar contra el impuesto que corresponda pagar conforme a la LISR, el impuesto sobre la renta que hayan pagado en el extranjero por los ingresos procedentes de fuente de riqueza ubicada en el extranjero; sujeto a los requisitos que, en los términos de la misma Ley, resultan aplicables.

Se observa que en la aplicación del artículo citado es necesario identificar, entre otros elementos, si el impuesto pagado en el extranjero es un impuesto sobre la renta pagado respecto de ingresos por los que se esté obligado al pago del impuesto en los términos de la LISR.

Al respecto, con fundamento en el artículo 9, fracción I del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, considerando la utilidad de establecer criterios que permitan a las unidades adscritas a la Administración General de Grandes Contribuyentes realizar un análisis objetivo y eficaz del artículo 6o., primer párrafo de la LISR, se emiten:

**Lineamientos para determinar si un impuesto pagado en el extranjero es un impuesto sobre la renta para los efectos del artículo 6o., primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta**

**Primero.** Para determinar la procedencia del acreditamiento de un impuesto pagado en el extranjero contra el impuesto sobre la renta que corresponda pagar conforme a la LISR, es necesario revisar el cumplimiento de los requisitos que establece el artículo 6o. de la LISR.

**Segundo.** En los términos del artículo 6o. de la LISR, el análisis sobre la procedencia del acreditamiento comienza al verificar que el monto que pretenda acreditarse consista en un impuesto sobre la renta que se haya pagado en el extranjero por los ingresos procedentes de

Hoja -2-

fuente ubicada en el extranjero, siempre que se trate de ingresos por los que se esté obligado al pago del impuesto en los términos de la LISR.

**Tercero.** En ese sentido, en el caso de que el monto pagado en el extranjero no sea un impuesto sobre la renta, no es necesario continuar con el análisis del artículo 6o. de la LISR y se podrá concluir que dicho monto no es acreditable contra el impuesto sobre la renta que corresponda pagar conforme a la LISR.

Por el contrario, si se determina que el monto pagado en el extranjero es un impuesto sobre la renta en los términos del Lineamiento anterior, se habrá cumplido con el primer requisito del artículo 6o. de la LISR y se procederá a verificar el cumplimiento de los otros requisitos que establece la disposición citada y los demás que resulten aplicables.

**Cuarto.** Para los efectos de los Lineamientos Primero, Segundo y Tercero, se determinará que el monto pagado en el extranjero cumple con el requisito de ser (I) un impuesto, (II) que grava la renta y (III) pagado respecto de ingresos por los que se esté obligado al pago del impuesto en los términos de la LISR, conforme a los criterios siguientes:

- I. El monto pagado en el extranjero se considera *impuesto* siempre que:
  - a) Su pago se haya realizado en cumplimiento de una disposición legal cuya aplicación sea general y obligatoria.
  - b) Su pago no se realice como contraprestación por la transmisión o el uso, goce o aprovechamiento de un bien, la recepción de un servicio o la obtención de un beneficio personal, directo o específico.
  - c) Su pago no se trate de la extinción de una obligación derivada de un derecho, una contribución de mejora, una aportación de seguridad social o un aprovechamiento, en los términos en que estos conceptos son definidos por los artículos 2o. y 3o. del Código Fiscal de la Federación (CFF).
  - d) Su pago no se trate de la extinción de una obligación derivada de un accesorio de una contribución o un aprovechamiento, en los términos en que estos conceptos son definidos por los artículos 2o. y 3o. del CFF.
- II. El monto pagado en el extranjero que sea considerado *impuesto* conforme a la fracción I, se considera *impuesto sobre la renta* siempre que:
  - a) El objeto del impuesto consista en la renta obtenida por el sujeto obligado a su pago.
  - b) Cuando no sea claro si el objeto del impuesto consiste en la renta obtenida por el sujeto obligado a su pago, se determine que la base gravable del impuesto mide la renta.

Hoja -3-

En el análisis de los incisos a) y b) de esta fracción, deberá tomarse en cuenta lo siguiente:

1. Que el régimen jurídico del impuesto permita figuras sustractivas similares a las que la LISR establece o, de manera alternativa, prevea medidas que permitan obtener una base neta.
  2. Que el régimen jurídico del impuesto determine que los ingresos se obtienen y las figuras sustractivas se aplican, en momentos similares a los que establece la LISR.
- III. El monto pagado en el extranjero que sea considerado *impuesto sobre la renta* conforme a las fracciones I y II, se considera *pagado respecto de ingresos por los que se esté obligado al pago del impuesto en los términos de la LISR*, siempre que los tipos de ingresos sean aquéllos por los que se esté obligado al pago del impuesto sobre la renta conforme a la LISR.

**Quinto.** En el caso de que el monto pagado en el extranjero no sea considerado *impuesto sobre la renta* conforme a las fracciones I y II del Lineamiento Cuarto, dicho monto puede considerarse *impuesto sobre la renta* siempre que el objeto del impuesto y, en caso de duda, su base gravable, sean *sustancialmente similares* a la del impuesto sobre la renta a que se refiere la LISR.

**Sexto.** En la determinación sobre la procedencia del acreditamiento del monto pagado en el extranjero, en los términos de los Lineamientos anteriores, no será relevante:

- I. El título o la denominación del impuesto.
- II. La naturaleza del impuesto en los términos en que ésta haya sido señalada por el país que lo establece.
- III. La naturaleza del impuesto en los términos en que ésta haya sido señalada por terceros países. Sin embargo, en caso de duda, se podrá tomar en cuenta dicho señalamiento como referencia.
- IV. Si el impuesto es establecido por la federación, por el gobierno central o por alguna subdivisión de ambos.

**Séptimo.** En el caso de que el monto pagado en el extranjero no sea considerado como un *impuesto sobre la renta pagado respecto de ingresos por los que se esté obligado al pago del impuesto en los términos de la LISR*, de conformidad con los presentes Lineamientos, dicho monto no podrá acreditarse ni total ni parcialmente.

Hoja -4-

**Octavo.** Para los efectos del artículo 6o., primer párrafo de la LISR, el sujeto que pagó el monto que cumpla con los criterios que establecen los Lineamientos Cuarto y Quinto, deberá ser el mismo sujeto que pretenda realizar el acreditamiento en los términos de dicho precepto.

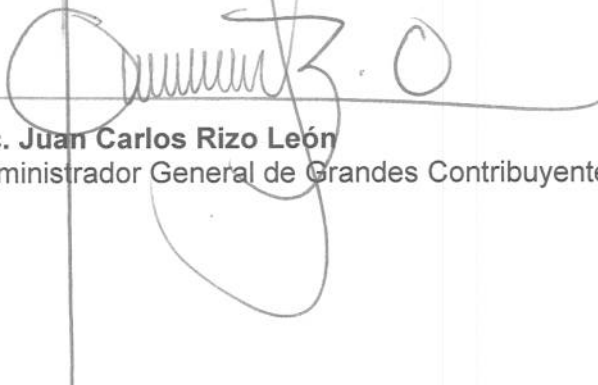
**Noveno.** Cuando el impuesto pagado en el extranjero haya sido reconocido como un impuesto comprendido dentro de un tratado para evitar la doble tributación que México tenga en vigor, el acreditamiento será procedente en los términos que establezca dicho instrumento, sin realizar el análisis que corresponde conforme a los presentes Lineamientos.

No obstante, será procedente realizar el análisis que corresponde conforme a los presentes Lineamientos, cuando en el caso se invoque el acreditamiento en los términos del artículo 6o. de la LISR.

**Décimo.** Cuando un país con el que México tenga en vigor un tratado para evitar la doble tributación introduzca un impuesto nuevo en su sistema jurídico, lo dispuesto en los presentes Lineamientos podrá ser tomado en cuenta por la autoridad competente mexicana para efectos de determinar si el impuesto nuevo se considera como un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a los impuestos comprendidos en el tratado.

**Décimo Primero.** Los presentes Lineamientos entrarán en vigor el 1 de febrero de 2012.

**Atentamente**



**Lic. Juan Carlos Rizo León**  
Administrador General de Grandes Contribuyentes

- C.c.p. Lic. Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena.- Jefe del Servicio de Administración Tributaria.- Para su conocimiento.  
Lic. Carlos Garza Cantú Aguirre.- Administrador General de Servicios al Contribuyente.- Mismo fin.  
Lic. Alberto Real Benítez.- Administrador General de Auditoría Fiscal Federal.- Mismo fin.  
Lic. Jesús Rojas Ibáñez.- Administrador General Jurídico.- Mismo fin.  
Lic. Armando Lara Yaffar.- Director General de Tratados Internacionales, Unidad de Legislación Tributaria.- Mismo fin.

JEC/020