

Breves Fiscales

C.P.C. Luis Rodolfo Lozano Soto

Impuestos de Línea

C.P. Freddy Muñoz Sánchez

17 de Mayo de 2011

Acreditamiento de pagos provisionales de impuesto sobre la renta (ISR) en el caso de desincorporación de sociedades controladas del régimen de consolidación fiscal

Introducción

Como es de su conocimiento, el régimen de consolidación fiscal considera a diversas empresas pertenecientes a un mismo grupo como un solo ente jurídico para efectos tributarios; no obstante, existen algunos temas que no están regulados claramente en las disposiciones fiscales vigentes, tal es el caso del acreditamiento de los pagos provisionales del ISR de sociedades controladas que se desincorporan del régimen antes del cierre del ejercicio fiscal.

www.pwc.com/mx/impuestos-servicioslegales

El contenido de este documento es meramente informativo y de ninguna manera debe considerarse como una asesoría profesional, ni ser fuente para la toma de decisiones. En todo caso, deberán consultarse las disposiciones fiscales y a un profesionista calificado.

Análisis de las disposiciones fiscales aplicables

El artículo 76 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) establece que las sociedades controladas calcularán sus pagos provisionales como si no hubiera consolidación conforme al procedimiento y reglas establecidos en el artículo 14 de dicha ley. Del impuesto que resulte en cada uno de los pagos provisionales, *“entregarán a la sociedad controladora el que corresponda a la participación consolidable en el periodo de que se trate”*.

Por su parte, el artículo 77 de la LISR establece que la sociedad controladora efectuará pagos provisionales consolidados, aplicando el procedimiento establecido en el artículo 14 de la misma, considerando los ingresos de todas las sociedades controladas y los suyos propios, en la participación consolidable correspondiente al periodo por el que se efectúe el pago, y el coeficiente de utilidad aplicable será el de consolidación, determinado éste con base en los ingresos nominales de todas las sociedades controladas y la sociedad controladora, en la participación consolidable, y la utilidad fiscal consolidada.

Cabe mencionar que con los recursos que las sociedades controladas entregan a la sociedad controladora, así como los de esta última, se efectúa el entero a las autoridades fiscales de los pagos provisionales del ISR consolidados.

Como se aprecia, el régimen de consolidación fiscal es transparente respecto del procedimiento a seguir para la determinación de los pagos provisionales individuales y consolidados del ISR, así como por su entero a las autoridades fiscales.

No obstante, el artículo 71 de la LISR establece que: *“Cuando una sociedad deje de ser controlada en los términos del artículo 66 de esa Ley¹, la sociedad controladora deberá presentar aviso ante las autoridades fiscales dentro de los quince días siguientes a la fecha en que ocurra dicho supuesto. En este caso, la sociedad deberá cumplir las obligaciones fiscales del ejercicio en que deje de ser sociedad controlada, en forma individual”*.

En consecuencia, cuando ocurre la desincorporación de una sociedad controlada, ésta para determinar sus pagos provisionales de ISR con posterioridad, deberá atender el régimen general de la LISR, resultando aplicable el procedimiento establecido en el artículo 14 de la misma.

¹ Se consideran sociedades controladas aquellas en las cuales más del 50% de sus acciones con derecho a voto sean propiedad, ya sea en forma directa, indirecta o de ambas formas, de una sociedad controladora.

www.pwc.com/mx/impuestos-servicioslegales

El contenido de este documento es meramente informativo y de ninguna manera debe considerarse como una asesoría profesional, ni ser fuente para la toma de decisiones. En todo caso, deberán consultarse las disposiciones fiscales y a un profesionista calificado.

En ese sentido, el impuesto que resulte a cargo en cada pago provisional deberá entregarse directamente a las autoridades fiscales; sin embargo, no existen disposiciones fiscales que precisen el acreditamiento del ISR que en su momento la sociedad que se desincorporó entregó a la sociedad controladora.

En efecto, recordemos que el entero del pago provisional individual del ISR de las sociedades controladas bajo el régimen de consolidación, se realiza directamente a la sociedad controladora en la participación consolidable correspondiente, mientras que bajo el régimen general de Ley, las sociedades enteran el 100% de su pago provisional del ISR a las autoridades fiscales.

En el caso particular en estudio, la LISR no menciona la mecánica que las sociedades que hubieran tenido el carácter de controladas; deben seguir para acreditar el monto de los pagos provisionales del ISR que entregaron a la sociedad controladora, hasta el periodo en el cual consolidaron fiscalmente, situación que representaría un doble flujo de recursos por concepto de pago provisional de ISR, en caso que no pueda acreditar las cantidades que se entregaron a la sociedad controladora.

Lo anterior es así, debido a que el pago provisional de ISR que le correspondía como sociedad controlada fue entregado a la sociedad controladora mientras tributaba en el régimen de consolidación fiscal, por lo cual, al desincorporarse del grupo de consolidación, tendría que tributar bajo el régimen general, en el cual deberá enterar la totalidad del pago provisional de ISR a las autoridades fiscales, lo que conlleva nuevamente a pagar un ISR que en su momento se entregó a la sociedad controladora bajo el régimen de consolidación, lo que originaría para las sociedades controladas un doble pago de ISR.

Por ello surge la interrogante, *¿Cuál es la mecánica que deben seguir las sociedades que se desincorporan del régimen de consolidación para acreditar contra el monto de sus pagos provisionales del ISR individuales, el ISR que con anterioridad entregó a la sociedad controladora en cumplimiento de su pago provisional del ISR bajo el régimen de consolidación?*

A continuación se muestran algunos casos prácticos que explican las implicaciones que derivarían del planteamiento expuesto:

Cifras al 30 de noviembre de 2010 de un grupo de consolidación fiscal:

www.pwc.com/mx/impuestos-servicioslegales

El contenido de este documento es meramente informativo y de ninguna manera debe considerarse como una asesoría profesional, ni ser fuente para la toma de decisiones. En todo caso, deberán consultarse las disposiciones fiscales y a un profesionalista calificado.

Compañía	Pago provisional de ISR causado ²	Enterado al:	
		Autoridades fiscales (SAT)	Controladora
Consolidado	\$298	\$298	
Controladora	\$0		
Controladas:			
Compañía A	\$213		\$213
Compañía B	\$21		\$21
Compañía C	\$64		\$64

En el supuesto que utilizamos de base para nuestro análisis se observa que las sociedades controladas entregaron el total de sus pagos provisionales a la sociedad controladora, la cual a su vez, enteró el impuesto consolidado a las autoridades fiscales.

Pensemos que hasta noviembre de 2010, la compañía A para determinar el monto de los pagos provisionales del ISR, cumplió su obligación establecida en la fracción II del artículo 76 de la LISR, consistente en calcular el pago provisional del ISR como si no hubiera consolidación, aplicando lo previsto por el artículo 14 de la propia ley y, una vez determinado el ISR del mes, lo entregó a la sociedad controladora en la participación consolidable correspondiente.

Asimismo, que el 1 de diciembre de 2010 la compañía A se desincorpora del grupo de consolidación fiscal derivado de que la sociedad controladora vende más del 50% de sus acciones con derecho a voto representativas del capital social a un tercero que no es parte relacionada del grupo de consolidación, lo cual generaría el siguiente efecto en el pago provisional consolidado del ISR correspondiente a diciembre de 2010:

Compañía	Pago provisional de ISR causado ³	Enterado:		Saldo a cargo (a favor)
		SAT	Controladora	

² La participación consolidable es del 100% para efectos prácticos. De conformidad con el artículo 68 de la LISR la participación consolidable será la participación accionaria que una sociedad controladora tenga en el capital social de una sociedad controlada durante el ejercicio fiscal de ésta, ya sea en forma directa, indirecta o de ambas formas.

³ Supongamos que en diciembre de 2010 no se obtuvieron ingresos y por ello no se incrementó el ISR en ese período.

www.pwc.com/mx/impuestos-servicioslegales

El contenido de este documento es meramente informativo y de ninguna manera debe considerarse como una asesoría profesional, ni ser fuente para la toma de decisiones. En todo caso, deberán consultarse las disposiciones fiscales y a un profesionalista calificado.

Consolidado	\$85	\$298		(\$213)
Controladora	\$0			
Controladas:				
Compañía B	\$21		\$21	\$0
Compañía C	\$64		\$64	\$0

Por su parte la compañía A tendría las siguientes cifras en su pago provisional individual del ISR relativo al mismo período:

Compañía	Pago provisional de ISR causado	Enterado:		Saldo a cargo (a favor)
		SAT	Controladora	
Compañía A	\$213	\$0	\$213	\$213

Como se aprecia, la compañía A con motivo de su desincorporación del régimen de consolidación fiscal en diciembre de 2010, tendría que cumplir lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 71 de la LISR, es decir, cumplir con su pago provisional de ISR de forma individual, por lo tanto, deberá efectuar el pago provisional ISR que le corresponda a las autoridades fiscales.

Así las cosas, se concluiría que la compañía A no tendría pagos provisionales del ISR enterados al SAT y, en consecuencia, no existiría acreditamiento contra el impuesto causado al mes de diciembre de 2010, lo que representaría un doble flujo de efectivo por haber salido del régimen de consolidación fiscal.

Lo anterior, viola el principio de seguridad jurídica respecto a que la ley “debe contener los elementos mínimos para hacer valer el derecho del gobernado y para que, sobre este aspecto, la autoridad no incurra en arbitrariedades”⁴, por lo cual, el contribuyente al no contar con el procedimiento adecuado para el pago del impuesto, efectuaría un doble flujo de efectivo, dañando su patrimonio.

Ahora bien, el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación (CFF), el cual establece que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica.

⁴ Jurisprudencia 2ª/J 144/2006, garantía de seguridad jurídica, sus alcances

www.pwc.com/mx/impuestos-servicioslegales

El contenido de este documento es meramente informativo y de ninguna manera debe considerarse como una asesoría profesional, ni ser fuente para la toma de decisiones. En todo caso, deberán consultarse las disposiciones fiscales y a un profesional calificado.

De lo anterior se desprende que las disposiciones fiscales son sujetas de interpretación, ya sea literal, gramatical, lógica, histórica, sistemática o teleológica, para lo cual resulta aplicable cualquier método de interpretación que ayude a desentrañar el sentido de las normas jurídicas.

En ese sentido a continuación planteamos dos escenarios teóricos respecto del acreditamiento de los pagos provisionales del ISR entregados por la sociedad controlada a la sociedad controladora, antes de su desincorporación, considerando para ello una interpretación armónica de las disposiciones del régimen de consolidación fiscal contemplado en la LISR.

Caso 1

Opción 1

Como hemos señalado, la compañía A deberá seguir el procedimiento contenido en el artículo 14 de la LISR para determinar el monto del pago provisional del ISR de diciembre de 2010, debido a su desincorporación del régimen de consolidación fiscal.

En relación con el acreditamiento de los pagos provisionales del ISR entregados a la sociedad controladora, el artículo 14 de la LISR no dispone expresamente que los pagos provisionales del ISR efectuados con anterioridad que se acreditan contra el pago provisional del mes al que corresponde el pago, deben corresponder forzosamente a aquellos entregados a las autoridades fiscales, lo cual se desprende de la fracción III del artículo 14 de la LISR que a la letra señala:

“Los pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar la tasa establecida en el artículo 10 de esta Ley, sobre la utilidad fiscal que se determine en los términos de la fracción que antecede, pudiendo acreditarse contra el impuesto a pagar los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad.”

Por su parte, el artículo 6 del CFF señala que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran; en el caso que nos ocupa, la situación jurídica se generó en dos periodos para la compañía A, de enero a noviembre de 2010 bajo el régimen de consolidación fiscal, y diciembre de 2010 aplicando el régimen general de ley.

En el caso que nos ocupa, en términos de lo dispuesto por los artículos 14 y 71 de la LISR apoyados de los artículos 5 y 6 del CFF, la compañía A tendrá que seguir el procedimiento contenido en el artículo 14 para determinar el pago provisional del ISR de diciembre de 2010 y tendría que considerar que sus pagos provisionales de ISR efectuados con anterioridad corresponden a aquéllos que de enero a noviembre de

www.pwc.com/mx/impuestos-servicioslegales

El contenido de este documento es meramente informativo y de ninguna manera debe considerarse como una asesoría profesional, ni ser fuente para la toma de decisiones. En todo caso, deberán consultarse las disposiciones fiscales y a un profesionista calificado.

2010 entregó a la sociedad controladora (en nuestro ejemplo \$213), en cumplimiento de lo dispuesto en la fracción II del artículo 76 de la LISR.

En consecuencia, de una interpretación armónica de las citadas disposiciones de la LISR, resultaría procedente que la compañía A acreditara los pagos provisionales del ISR “efectuados con anterioridad”, que en el caso en estudio corresponden a aquéllos efectuados bajo el régimen de consolidación fiscal, es decir, aquéllos que fueron entregados a la sociedad controladora.

Con base en lo anterior, la compañía A no tendría ISR a enterar en el pago provisional de diciembre de 2010, toda vez que acreditaría los \$213 pesos que entregó a la sociedad controladora.

No obstante, podría darse el caso extremo que la sociedad controladora a su vez, pretenda recuperar los pagos provisionales consolidados del ISR que enteró al SAT, sobre la base que en el mismo ejercicio genere un saldo a favor de ISR, caso en el cual existiría una doble recuperación de los pagos provisionales de ISR entregados por la compañía A.

Bajo este supuesto existiría un perjuicio para las autoridades fiscales, lo cual no sería armónico con el régimen de consolidación fiscal, por lo que la controladora no debiera solicitar el saldo a favor originado por los pagos del ISR que le entregó la controladora mientras estuvo en el grupo de consolidación fiscal.

Opción 2

Una postura congruente con el régimen de consolidación fiscal y con el flujo de recursos que efectuó la compañía A bajo el régimen de consolidación, sería que la LISR limitara en la sociedad controladora que el acreditamiento de los pagos provisionales consolidados del ISR enterados al SAT no incluya el ISR que le hubiera sido entregado en el ejercicio por la sociedad controlada que se desincorporó (en nuestro caso compañía A), y a su vez, regular claramente la procedencia del acreditamiento en dicha sociedad controlada que se desincorporó, respecto del monto de los pagos provisionales del ISR que entregó a la sociedad controladora.

Sobre estas bases los cálculos serían los siguientes:

Compañía	Pago provisional de ISR causado	Enterado:		Acreditamiento en pago provisional	Saldo a cargo (a favor)
		SAT	Controladora		

www.pwc.com/mx/impuestos-servicioslegales

El contenido de este documento es meramente informativo y de ninguna manera debe considerarse como una asesoría profesional, ni ser fuente para la toma de decisiones. En todo caso, deberán consultarse las disposiciones fiscales y a un profesionalista calificado.

Consolidado	\$85	\$298		\$85 ⁵	\$0
Controladora	\$0				
Controladas:					
Compañía B	\$21		\$21	\$21	\$0
Compañía C	\$64		\$64	\$64	\$0

Como podemos observar, el ISR enterado por la sociedad controladora no incluye los pagos provisionales entregados por la compañía A, cuando esta última pertenecía al grupo de consolidación fiscal. Por lo cual, la sociedad controladora no determinará saldo a favor para efectos del ISR consolidado del ejercicio.

Dicha situación es congruente con el hecho que la sociedad controladora no sumará, para la determinación del pago provisional consolidado del ISR de diciembre de 2010, el monto de los ingresos nominales de la compañía A.

Bajo esta idea, la compañía A tendría los siguientes importes para la determinación de su pago provisional de diciembre de 2010:

Compañía	Pago provisional de ISR causado	Enterado:		Acreditamiento en pago provisional	Saldo a cargo (a favor)
		SAT	Controladora		
Compañía A	\$213	0	\$213	\$213	0

Como podemos observar, esto implicaría que la compañía A pudiera acreditarse el impuesto entregado con anterioridad a la sociedad controladora, por lo cual, no tendría perjuicio económico ya que no desembolsaría nuevamente recursos financieros.

Cabe señalar que el acreditamiento de los \$213 pesos indirectamente fue enterado al SAT, mediante el entero de los pagos provisionales del ISR consolidados erogados por la sociedad controladora (\$298 pesos).

En conclusión, existiría un tratamiento fiscal armónico para que tanto el grupo de consolidación como la compañía A enteren el monto de sus pagos provisionales del ISR, y no existiría perjuicio alguno para las autoridades fiscales, ya que:

⁵ Pagos provisionales consolidados del ISR de \$298 menos \$213 de ISR entregados por la compañía.

www.pwc.com/mx/impuestos-servicioslegales

El contenido de este documento es meramente informativo y de ninguna manera debe considerarse como una asesoría profesional, ni ser fuente para la toma de decisiones. En todo caso, deberán consultarse las disposiciones fiscales y a un profesionista calificado.

- No existiría un doble flujo de recursos para la compañía A con motivo de su desincorporación, al haber entregado el monto de pagos provisionales del ISR a la sociedad controladora y, a su vez, al enterarlo directamente al SAT y,
- Tampoco habría un doble beneficio respecto de los pagos provisionales del ISR de \$213 entregados por la compañía A, al acreditarlos contra sus pagos provisionales de ISR individuales a diciembre de 2010 y, a su vez, mediante su recuperación por parte de la sociedad controladora.

Caso 2

En el caso anterior, mencionamos supuestos en los cuales la controladora efectuó pagos a la autoridad fiscal, sin embargo, también se puede dar el supuesto bajo el cual la sociedad controladora tenga pérdidas fiscales consolidadas pendientes de amortizar de ejercicios anteriores y, que por su parte, sus sociedades controladas determinen utilidad fiscal por la cual deban entregar el impuesto a la sociedad controladora, manteniendo esta última dentro de sus activos los pagos recibidos a cuenta del ISR consolidado del ejercicio por parte de sus sociedades controladas.

Conforme a lo anterior, supongamos un nuevo caso en el cual el grupo de consolidación tiene pérdidas fiscales consolidadas pendientes de amortizar, como se muestra a continuación:

Compañía	Pago provisional de ISR causado	Enterado:	
		SAT	Controladora
Consolidado	\$0	\$0	\$0
Controladora			-
Controladas			
Compañía A	\$213		\$213
Compañía B	\$21		\$21
Compañía C	\$64		\$64

Como se puede apreciar, la sociedad controladora no efectuó pagos provisionales consolidados del ISR ya que amortizó pérdidas fiscales consolidadas pendientes de amortizar.

Si bien la sociedad controladora no efectuó pagos provisionales consolidados del ISR, las sociedades controladas si le entregaron sus pagos provisionales de ISR en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 76 de la LISR, teniendo la controladora un saldo en bancos por \$298 pesos.

www.pwc.com/mx/impuestos-servicioslegales

El contenido de este documento es meramente informativo y de ninguna manera debe considerarse como una asesoría profesional, ni ser fuente para la toma de decisiones. En todo caso, deberán consultarse las disposiciones fiscales y a un profesionista calificado.

De igual forma pensemos que el 1 de diciembre de 2010 la compañía A se desincorporó del grupo de consolidación fiscal, lo cual generaría el siguiente efecto en el pago provisional consolidado correspondiente a diciembre de 2010:

Compañía	ISR	Enterado:	
	Determinado ³	SAT	Controladora
Consolidado	\$0	\$0	\$0
Controladora	0		0
Controladas	\$85		\$85
Compañía B	\$21		\$21
Compañía C	\$64		\$64

A su vez, la compañía A tendría las siguientes cifras:

Compañía	Pago provisional de ISR causado	Enterado al:		Saldo a cargo (a favor)
		SAT	Controladora	
Compañía A	\$213	\$0	\$213	\$213

Como señalamos, la compañía A tendría que acreditar el monto de los pagos provisionales del ISR entregados a la sociedad controladora, ya que los entregó en cumplimiento de las disposiciones fiscales aplicables vigentes del 1 de enero al 30 de noviembre de 2010, y de no acreditar el ISR entregado a la controladora, la compañía A efectuaría un doble desembolso de efectivo.

Un aspecto a considerar en este caso, es que las autoridades fiscales no han recibido entero alguno de pago provisional del ISR, ni por la sociedad controladora (se quedó dentro de sus cuentas bancarias) ni por las sociedades controladas (lo entregó a la controladora), por lo que en la práctica consideramos poco probable que comparta el criterio de que la compañía A acredite el ISR que entregó a la sociedad controladora.

Más aún, las autoridades fiscales podrían argumentar que hay un perjuicio económico en su contra, toda vez que no le fue enterado ningún impuesto por concepto de pagos

www.pwc.com/mx/impuestos-servicioslegales

El contenido de este documento es meramente informativo y de ninguna manera debe considerarse como una asesoría profesional, ni ser fuente para la toma de decisiones. En todo caso, deberán consultarse las disposiciones fiscales y a un profesional calificado.

provisionales del ISR consolidado y, por su parte, la compañía A estaría efectuando un acreditamiento del pago provisional de ISR por \$213.

Como se puede apreciar, las situaciones anteriores las generan la falta de disposiciones fiscales que regulen un adecuado y congruente acreditamiento de pagos provisionales del ISR en caso de desincorporación de sociedades controladas del régimen de consolidación fiscal.

Es importante destacar que tenemos conocimiento que las autoridades fiscales consideran en el caso en estudio que no resulta procedente para la compañía A el acreditamiento de los pagos provisionales del ISR entregados a la sociedad controladora antes de su desincorporación del régimen de consolidación fiscal.

Para ejemplificar lo anterior, tenemos el siguiente caso:

Cifras al 30 de noviembre de 2010:

Compañía	Pago provisional de ISR causado ⁶	Enterado al:	
		Autoridades fiscales (SAT)	Controladora
Consolidado	\$298	\$298	
Controladora	\$0		
Controladas:			
Compañía A	\$213		\$213
Compañía B	\$21		\$21
Compañía C	\$64		\$64

El 1 de diciembre de 2010 la compañía A se desincorpora del grupo de consolidación fiscal derivado de que la sociedad controladora vende más del 50% de sus acciones con derecho a voto representativas del capital social a un tercero que no es parte relacionada del grupo de consolidación, lo cual generaría el siguiente efecto en el pago provisional consolidado del ISR correspondiente a diciembre de 2010:

Compañía	Pago provisional de ISR causado ³	Enterado:		Saldo a cargo (a favor)

⁶ La participación consolidable es del 100% para efectos prácticos. De conformidad con el artículo 68 de la LISR la participación consolidable será la participación accionaria que una sociedad controladora tenga en el capital social de una sociedad controlada durante el ejercicio fiscal de ésta, ya sea en forma directa, indirecta o de ambas formas.

www.pwc.com/mx/impuestos-servicioslegales

El contenido de este documento es meramente informativo y de ninguna manera debe considerarse como una asesoría profesional, ni ser fuente para la toma de decisiones. En todo caso, deberán consultarse las disposiciones fiscales y a un profesionalista calificado.

		SAT	Controladora	
Consolidado	\$85	\$298		(\$213)
Controladora	\$0			
Controladas:				
Compañía B	\$21		\$21	\$0
Compañía C	\$64		\$64	\$0

Por su parte la compañía A tendría las siguientes cifras en su pago provisional individual del ISR relativo al mismo período:

Compañía	Pago provisional de ISR causado	Enterado:		Saldo a cargo (a favor)
		SAT	Controladora	
Compañía A	\$213	\$0	\$213	\$213

De lo anterior se desprende que la sociedad controladora tiene un impuesto a favor de \$213 (\$298 pesos enterados al SAT con anterioridad menos el ISR consolidado a cargo de \$85 pesos), debido a que el impuesto enterado a las autoridades fiscales incluye el impuesto que le fue entregado por la compañía A que se desincorporó del régimen de consolidación fiscal en diciembre de 2010. Al respecto, la sociedad controladora estaría en posibilidad de solicitar el saldo a favor del ISR enterado al SAT, incluyendo el ISR correspondiente a la sociedad que se desincorporó, sobre la base que el ISR consolidado del ejercicio sea menor al monto de los pagos provisionales del mismo ejercicio.

Por su parte, la compañía A que se desincorporó deberá enterar a la autoridad fiscal el total del impuesto que anteriormente le entregó a la sociedad controladora en su carácter de sociedad controlada, es decir, la compañía A deberá enterar al SAT \$213, lo que le representaría un doble flujo de efectivo.

Por lo anterior consideramos que lo más pertinente sería que la compañía A, antes de dejar de tributar bajo el régimen de consolidación fiscal, solicite a la sociedad controladora el ISR que en su momento le entregó como pago provisional del ISR y, posteriormente, con esos recursos enterar a las autoridades fiscales el ISR a su cargo por concepto de pagos provisionales al mes de diciembre de 2010 en términos del artículo 14 de la LISR, con lo cual se evitaría un doble flujo de efectivo e interpretaciones que las autoridades fiscales no compartan.

www.pwc.com/mx/impuestos-servicioslegales

El contenido de este documento es meramente informativo y de ninguna manera debe considerarse como una asesoría profesional, ni ser fuente para la toma de decisiones. En todo caso, deberán consultarse las disposiciones fiscales y a un profesionalista calificado.

Conclusiones

Debido a que no existen reglas claras respecto del procedimiento a seguir para el acreditamiento de los pagos provisionales del ISR entregados a la sociedad controladora, en el caso de desincorporación de sociedades controladas, y al no existir reglas misceláneas o criterios emitidos por las autoridades fiscales sobre este particular, los contribuyentes quedan bajo una incertidumbre jurídica que los obliga a interpretar las disposiciones fiscales aplicables del régimen de consolidación, con objeto de pagar adecuadamente su ISR; sin embargo, es posible que las autoridades fiscales en caso de una revisión concluyan que no comparten el criterio adoptado por el contribuyente y, en consecuencia, se rechace el acreditamiento ejercido por el contribuyente.

Por lo anterior, consideramos que las autoridades fiscales deben emitir su criterio y publicar reglas claras y precisas en esta materia, a efectos de otorgar certidumbre jurídica para los contribuyentes. Asimismo, es recomendable que, de ser posible, la desincorporación del régimen de consolidación de una sociedad controlada se efectúe durante los primeros meses del ejercicio, o bien, que al momento de la desincorporación la sociedad que se desincorpora solicite a la sociedad controladora los pagos provisionales de ISR que le entregó en carácter de sociedad controlada, con objeto de que los entere a las autoridades fiscales en cumplimiento de sus obligaciones fiscales como sociedad individual.

Salvo los casos señalados, la entrada en vigor de la presente resolución será el día 25 de abril de 2011.

En caso de requerir mayor información, no dude en contactar a nuestros especialistas de Comercio Exterior, asimismo, aprovechamos para invitarlo a que visite nuestra página web: WMS Customs, International Trade, la cual contiene material de interés relacionado con diversos tópicos fiscales.

www.pwc.com/mx/impuestos-servicioslegales

El contenido de este documento es meramente informativo y de ninguna manera debe considerarse como una asesoría profesional, ni ser fuente para la toma de decisiones. En todo caso, deberán consultarse las disposiciones fiscales y a un profesionalista calificado.