

UNIVERSIDAD MICHOACANA
SAN NICOLAS DE HIDLAGO



Facultad de Contaduría y
Ciencias Administrativas

“Tratamiento fiscal de los residentes en el extranjero”

T E S I S
PARA OBTENER TITULO COMO:

“LICENCIADO EN CONTADURIA”

PRESENTA:
MARCELA PAN GARCIA

ASESOR:
M. F. SANDRA AYALA GOMEZ

URUAPAN

MICHOACAN

NOVIEMBRE 2008



AGRADECIMIENTO

A DIOS por ayudarme a librar todos los obstáculos y tropiezos que se atravesaron durante todo el tiempo de mi Profesión, y que sin la fortaleza ni su bendición hubiera podido terminar esta etapa de mi vida.

A mis padres que a pesar de muchas crisis Siempre cuento con su apoyo.

A mi Hermana que siempre esta para brindarme su apoyo y darme consejos.

A mi Tía Ángeles que a pesar de la distancia siempre me tiene en sus oraciones y confianza ante cualquier inclemencia.

A mis Amigas Irene e Imelda que gracias a ellas, por su amistad incondicional, consejos, apoyo incondicional en todo momento, Gracias AMIGAS.

A mi amiga Divia por estar al pendiente y brindarme los dos hombros para recargarme en momentos de desesperación.

A mi amiga Maribel que gracias a su apoyo moral, insistencia y presión he salido adelante.

Gracias a todas mis amigas y compañeras que estuvieron al pendiente de este gran paso en mi vida.

A mi Gran Maestra Sandra y Asesora que gracias a sus lecciones de vida he aprendido mucho, Gracias por la confianza que me brindo, y por compartirme un poco de sus conocimientos.

GRACIAS

ÍNDICE

<u>T E M A:</u>	<u>PAGINA</u>
INTRODUCCION.	5
JUSTIFICACION.	6
CAPITULO I.	
I. Sujetos en el Extranjero.	
1.1. Personas Físicas.	9
1.2. Personas Morales.	17
CAPITULO II.	
II. No obligados al Pago del impuesto.	
2.1. Personas Físicas.	21
2.2. Personas Morales.	23
CAPITULO III.	
III. Objeto y Calculo del Impuesto.	29
3.1 Determinación.	29
3.2 Elementos del Impuesto.	38
CAPITULO IV.	
IV. Residentes en el Extranjero.	
4.1 Ley del Impuesto sobre la Renta.	39
4.2 Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.	41
4.3Codigo Fiscal de la Federación.	84
4.4. Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.	87

CAPITULO V.	
V. Modelos de aplicación.	
5.1 OCDE.	89
5.2 ONU.	90
5.3 OSD.	90
5.4 DUMPING.	93
 CAPITULO VI.	
VI. Paraísos Fiscales.	
6.1 Objeto y aplicación.	95
 CAPITULO VII.	
VII. Doble Tributación.	97
7.1 Aplicación en los Residentes en el	
Extranjero.	109
 CAPITULO VIII.	
VIII. Aplicación Fiscal del Tratamiento de los	
Residentes en el Extranjero.	111
 CONCLUSION.	134
 BIBLIOGRAFIA.	135
 GLOSARIO.	136

TESIS

INTRODUCCIÓN

En los últimos años el fenómeno de la globalización ha generado grandes cambios en la economía mundial, y México por supuesto no es la excepción. Actualmente la mayoría de las empresas, como parte de su planeación estratégica, tienen la necesidad de realizar asignaciones internacionales de personal (personas físicas), con el fin de incrementar su productividad a corto plazo y al mismo tiempo acelerar el crecimiento del capital humano.

Las personas físicas, nacionales o extranjeras, que no tengan su casa habitación en México. Si tienen casa habitación en México, se considerarán residentes en el extranjero si en este país no tienen el principal asiento de sus negocios, es decir, si más de 50% de los ingresos anuales que perciban no proceden de fuente de riqueza ubicada en México, o bien, si el centro de sus actividades profesionales no está ubicado en territorio nacional, entre otros casos.

Las personas morales (sociedades mercantiles, asociaciones y sociedades civiles, entre otras) que no hayan establecido en México el principal asiento de su negocio ni su sede de dirección efectiva.

Las personas físicas de nacionalidad mexicana, se presume que son residentes en México salvo que prueben que son residentes en otro país.

Las personas físicas o las personas morales que conforme a lo anterior, sean residentes en el extranjero, deben pagar impuestos en México en los siguientes casos:

Cuando obtengan ingresos de alguna fuente de riqueza ubicada en territorio nacional.

Cuando tengan un establecimiento permanente en el país, por los ingresos que deriven de dicho establecimiento.

El presente trabajo tiene por objeto analizar los ingresos provenientes de un residente en el extranjero, esto para

evitar la múltiple imposición, es por ello que antes de entrar en materia, es conveniente proporcionar algunas definiciones que servirán como marco conceptual para profundizar en este trabajo de investigación.

El Estado Mexicano ejerce su potestad tributaria sobre los residentes en el extranjero a través de dos conceptos: ambos contemplados en el artículo 1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, incisos II y III como sabemos a la letra dicen:

I. Los residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualesquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuente de riqueza situados en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolos dichos ingresos no sean atribuibles a este.

Es así, que este trabajo de investigación, abordara el tratamiento en general de los ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en territorio extranjero, dado que nuestra Ley incluye el Título V que es en donde establece las normas aplicables a residentes en el extranjero con ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional.

En dicho título no viene definido el concepto de “fuente de riqueza”; únicamente contempla una lista que define conceptos que se consideran como tales, (como fuentes de riqueza).

Cuando un extranjero viene a trabajar a México durante un periodo largo, o bien cuando realiza viajes de negocios frecuentemente a nuestro país, debemos preguntarnos ¿Cuál sería el tratamiento fiscal en México de esta persona?

JUSTIFICACIÓN

Uno de los aspectos más importantes a considerar en México para determinar el tratamiento fiscal, es la residencia. Hasta 2003, se consideraban residentes en territorio nacional a las personas físicas que establecían una casa habitación en México, siempre y cuando no hubieran permanecido en otro país más de 183 días naturales consecutivos o no, y además no hubieran acreditado haber adquirido la residencia fiscal en ese otro país.

En 2004 con las reformas al artículo 9 del CFF, el número de días dejó de considerarse un factor determinante para establecer la residencia fiscal, lo que desde ese entonces se consideran residentes en territorio nacional a las siguientes personas físicas:
Las que hayan establecido su casa habitación en México, En el supuesto de que también tengan casa habitación en otro país, serán residentes en México si en territorio nacional se encuentra su centro de intereses vitales.

En la actualidad es importante aclarar que los tratados para evitar la doble tributación establecen en su artículo 4 que será residente de un país toda persona que en virtud de la legislación de ese país esté sujeta a imposición en él por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección, lugar de constitución o cualquier otro criterio de naturaleza análoga.

De acuerdo a los comentarios del artículo 4 por parte de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), se tomaran en consideración los siguientes factores para la determinación del centro de intereses vitales: las relaciones familiares y sociales, ocupaciones, actividades políticas, culturales o de otro tipo, la localización de sus negocios, la sede de administración de su patrimonio, etc.

Como podemos observar, aun y cuando la legislación se refiere a residencia, la nacionalidad es un factor que puede determinar si una persona se encuentra vinculada al gravamen de otro país.

Derivado de las reglas de desempate de los tratados, se concluye que una persona física no puede ser residente en ambos países, sin embargo, para aquellos países con los que México no tiene celebrado un tratado, el tratamiento fiscal deberá determinarse conforme lo establece la legislación local de ambos países, lo que podría generar que la persona física sea residente fiscal de ambos países por el mismo periodo.

Los sistemas impositivos tienen como finalidad proporcionar al Estado, a través de la recaudación, las fuentes suficientes para sufragar el gasto público. La recaudación es a su vez producto de la actividad que lleva a cabo el Estado en la imposición, administración y recolección de los gravámenes. Con el fin de contar con los fondos suficientes que le permitan hacer frente a sus programas sociales, el Estado requiere de autonomía y libre disposición en la instrumentación y administración de la política fiscal.

El término Estado a la luz de nuestro sistema de gobierno, lo debemos entender como un ente compuesto por la federación, las entidades federativas y los municipios. La Federación es a su vez el Poder Ejecutivo, que a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, lleva a cabo la tarea impositiva; por su parte son entidades federativas, los estados que forman parte del pacto federal y los que por medio de sus tesoreros o entes financieros se encargan de regular y administrar los tributos locales. Finalmente los Municipios son, dentro de una circunscripción territorial, los que enmarcan las entidades federativas, las cuales por medio de los ayuntamientos efectúan la función hacendaria.

Tanto para la federación como para las entidades federativas y los municipios, el concepto de recaudación y disposición de los ingresos que se obtienen por medio de los procedimientos fiscales es de vital importancia, ya que en mucho de esto depende el desarrollo de la región.

La imposición, fiscalización y recaudación de los tributos es y será un tema de controversia entre los entes de gobierno, ya que cada uno (federación, entidades y municipios) pretende actuar con plena libertad olvidando la necesidad ciudadana, con el fin de lograr el desarrollo regional.

Los gravámenes surgen regionalizados, lo que fomenta la fuerza económica de algunas entidades y el

empobrecimiento de otras. Esta regionalización impositiva se fue minimizando a través de los pactos federales, en los que se cedió autonomía local para que la federación realizara la función y se participara en forma proporcional de lo recaudado a los demás entes de gobierno.

Por otro lado, no es posible comentar sobre política fiscal y sus consecuencias en el federalismo, sin detenernos a analizar los efectos que ésta ha provocado en la masa contribuyente, puesto que cualquier modificación en el ámbito tributario afecta las decisiones, ya sea para invertir, generar fuentes de trabajo o promover la inversión extranjera.

Los pactos federales sobre la administración de los gravámenes provocan una constante modificación en el cumplimiento y la administración de los tributos directos e indirectos, lo que ha propiciado un ambiente de complejidad en su cumplimiento. El tema de los impuestos se ha considerado como una novedad en la ciudadanía, cuando los instrumentos tributarios nacen y se desarrollan, desde el momento en que un grupo de personas unen sus esfuerzos para la realización de una finalidad social y alguien o algunos se encargan de llevar a cabo la rectoría de la comunidad, su administración. o cualquier actividad en beneficio de la colectividad.

Si observamos el origen del hombre y la familia, debemos destacar que algunos por su juventud, por su fuerza o rudeza son los encargados de obtener la alimentación, el vestido y la habitación, otros por su experiencia, serán los que dirijan a los que efectúan las tareas antes mencionadas. Si esto lo enmarcamos en el contexto actual y en el ámbito impositivo, lo que se obtiene por la experiencia se considera como un pago por la actividad desarrollada y conforme la comunidad crece, los dirigentes requieren de un presupuesto para llevar a cabo los objetivos sociales. Para que este presupuesto se ejerza requiere de fondos que lo cubran y uno de los instrumentos que el Estado utiliza son los tributos; por medio de éstos es posible financiar las actividades, además de que permite la distribución de la riqueza.

El Estado posee diferentes renglones financieros que propician la generación de ingresos y uno de ellos, es el de los recursos tributarios, mismo que en el sistema fiscal mexicano se divide en contribuciones y aprovechamientos.

Las contribuciones a su vez se componen de impuesto, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

Por impuesto debemos entender³ todo aquello que a través de los procesos

Impositivos se exige por la generación de un ingreso. Las aportaciones de seguridad social⁴ van dirigidas a satisfacer las necesidades económicas que corresponden al bienestar social, de la salud y de la habitación, como el Seguro Social y al Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, y el Seguro para el Retiro (SAR) que protege a aquellas personas que en su vida prestaron un servicio. Por lo que corresponde a la contribución de mejoras⁵ en el ámbito federal, pretende recuperar el gasto en la realización de infraestructura hidráulica, y también quienes se benefician de ella. Finalmente, los derechos,⁶ son los ingresos que tiene el Estado en sus funciones de derecho público y se determinan por la contraprestación de quien obtiene el beneficio.

Las contribuciones en nuestro medio, se clasifican en fiscales y de parafiscales.⁷ Las contribuciones fiscales son las que a través de su recaudación participan en sufragar el gasto público, y las parafiscales se administran para resolver las necesidades individuales de los organismos que tienen a su cargo la función del bienestar social.

En el ámbito de la finanza pública, el recurso tributario desempeña un papel

importante en los ingresos que genera el estado para hacer frente al gasto y con él participan los que se han denominado precio público, empréstito público y la emisión de moneda.⁸ La ciudadanía no participa en forma activa, ya que las decisiones de gobierno (federal) son las que llevan a cabo los actos de su ejecución. Sin embargo, su decisión afecta a la economía del país, y por tanto a la colectividad. Por su parte, los recursos impositivos son un factor importante en el desarrollo personal y dinámico del contribuyente, ya que éste al convertirse en sujeto de la obligación tributaria participa con su ingreso en el gasto público, y su omisión impide la realización de las metas sociales, puesto que éstas no se alcanzan por falta de recursos económicos.

La finanza pública pretende generar el ingreso suficiente para que se sufrague el gasto público en

beneficio de la colectividad: alumbrado, pavimentación, drenaje, seguridad pública, en una palabra bienestar social. Para ello, se requiere de fuentes de financiamiento.

Los elementos que integran la finanza pública se pueden agrupar en dos: aquellos donde se participa a través de una acción política y sus efectos se reflejan en precio público, emisión de moneda y empréstito público o en la actividad consciente y constante de la ciudadanía, que con esfuerzo y trabajo participa en la generación de los recursos tributarios.

El segundo es la implementación de la política tributaria, donde se conjugan actos tanto del Estado como de la ciudadanía, ya que el primero impone, administra y sanciona;⁹ y el segundo, participa con sus recursos económicos.¹⁰

En el ámbito tributario, las decisiones son a nivel interno y en los otros renglones se requiere de la participación externa y sus efectos; por lo tanto, trascienden nuestras fronteras y pueden provocar reacciones en el ámbito internacional.

Los recursos tributarios son un medio sano de financiamiento ya que la recaudación es producto de la generación de la riqueza interna de los ciudadanos, sin la necesidad de acudir a instrumentos que afecten la política externa, por lo que el recurso tributario es cada vez más utilizado, no obstante que implica el esfuerzo de los mexicanos, para el desarrollo del país.

1. Sujetos En el Extranjero

Persona Física

En el caso de las personas físicas, el monto del impuesto acredítable a que se refiere el primer párrafo de este artículo, no excederá de la cantidad que resulte de aplicar lo previsto en el capítulo XI del título IV de esta ley a los ingresos percibidos en el ejercicio de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, una vez efectuadas las deducciones autorizadas para dichos ingresos de conformidad con el capítulo que corresponda del título IV antes citado. Para estos efectos, las deducciones que no sean atribuibles exclusivamente a los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero deberán ser consideradas en la proporción antes mencionada.

En el caso de las personas físicas que determinen el impuesto correspondiente a sus ingresos por actividades empresariales en los términos del capítulo II del título IV de esta ley, el monto del impuesto acredítable a que se refiere el primer párrafo de este artículo no excederá de la cantidad que resulte de aplicar al total de los ingresos del extranjero la tarifa establecida en el artículo 177 de esta ley. Para estos efectos, las deducciones que no sean atribuibles exclusivamente a los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero deberán ser consideradas en la proporción antes mencionada.

Las personas físicas residentes en México que estén sujetas al pago del impuesto en el extranjero en virtud de su nacionalidad o ciudadanía, podrán efectuar el acreditamiento a que se refiere este artículo hasta por una cantidad equivalente al impuesto que hubieran pagado en el extranjero de no haber tenido dicha condición.

Cuando el impuesto acreditable se encuentre dentro de los límites a que se refieren los párrafos que anteceden y no pueda acreditarse total o parcialmente, el acreditamiento podrá efectuarse en los diez ejercicios siguientes, hasta agotarlo. Para los efectos de este acreditamiento, se aplicaran, en lo conducente, las disposiciones sobre pérdidas del capítulo V del título II de esta ley.

Para determinar el monto del impuesto pagado en el extranjero que pueda acreditarse en los términos de este artículo, se deberá efectuar la conversión cambiaria respectiva, considerando el tipo de cambio que resulte aplicable conforme a lo señalado en el tercer párrafo del artículo 20 del código fiscal de la federación, a los ingresos procedentes de fuente ubicada en el extranjero a que corresponda el impuesto.

Los contribuyentes que hayan pagado en el extranjero impuesto sobre la renta en un monto que exceda al previsto en el tratado para evitar la doble tributación que, en su caso, sea aplicable al ingreso de que se trate, solo podrán acreditar el excedente en los términos de este artículo una vez agotado el procedimiento de resolución de controversias contenido en ese mismo tratado.

No se tendrá derecho al acreditamiento del impuesto pagado en el extranjero, cuando su retención o pago este condicionado a su acreditamiento en los términos de esta ley.

Los contribuyentes deberán contar con la documentación comprobatoria del pago del impuesto en todos los casos. Cuando se trate de impuestos retenidos en países con los que México tenga celebrados acuerdos amplios de intercambio de información, bastara con una constancia de retención.

Artículo 7o. cuando esta ley prevenga el ajuste o la actualización de los valores de bienes o de operaciones, que por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país han variado, se estará a lo siguiente:

I. para calcular la modificación en el valor de los bienes o de las operaciones, en un periodo, se utilizara el factor de ajuste que corresponda conforme a lo siguiente:

a) cuando el periodo sea de un mes, se utilizara el factor de ajuste mensual que se obtendrá restando la unidad del cociente que resulte de dividir el índice nacional de precios al consumidor del mes de que se

trate, entre el mencionado índice del mes inmediato anterior.

b) cuando el periodo sea mayor de un mes se utilizara el factor de ajuste que se obtendrá restando la unidad del cociente que resulte de dividir el índice nacional de precios al consumidor del mes mas reciente del periodo, entre el citado índice correspondiente al mes mas antiguo de dicho periodo.

II. para determinar el valor de un bien o de una operación al termino de un periodo, se utilizara el factor de actualización que se obtendrá dividiendo el índice nacional de precios al consumidor del mes mas reciente del periodo, entre el citado índice correspondiente al mes mas antiguo de dicho periodo.

Artículo 8o. cuando en esta ley se haga mención a persona moral, se entienden comprendidas, entre otras, las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México.

En los casos en los que se haga referencia a acciones, se entenderán incluidos los certificados de aportación patrimonial emitidos por las sociedades nacionales de crédito, las partes sociales, las participaciones en asociaciones civiles y los certificados de participación ordinarios emitidos con base en fideicomisos sobre acciones que sean autorizados conforme a la legislación aplicable en materia de inmersión extranjera; asimismo, cuando se haga referencia a accionistas, quedaran comprendidos los titulares de los certificados a que se refiere este párrafo, de las partes sociales y de las participaciones señaladas. Tratándose de sociedades cuyo capital este representado por partes sociales, cuando en esta ley se haga referencia al costo comprobado de adquisición de acciones, se deberá considerar la parte alícuota que representen las partes sociales en el capital social de la sociedad de que se trate.

El sistema financiero, para los efectos de esta ley, se compone por las instituciones de crédito, de seguros y

de fianzas, sociedades controladoras de grupos financieros, almacenes generales de depósito, administradoras de fondos para el retiro, arrendadoras financieras, uniones de crédito, sociedades financieras populares, sociedades de inversión de renta variable, sociedades de inversión en instrumentos de deuda, empresas de factoraje financiero, casas de bolsa, casas de cambio y sociedades financieras de objeto limitado, que sean residentes en México o en el extranjero. asimismo, se consideraran integrantes del sistema financiero a las sociedades financieras de objeto múltiple a las que se refiere la ley general de organizaciones y actividades auxiliares del crédito que tengan cuentas y documentos por cobrar derivados de las actividades que deben constituir su objeto social principal, conforme a lo dispuesto en dicha ley, que representen al menos el setenta por ciento de sus activos totales, o bien, que tengan ingresos derivados de dichas actividades y de la enajenación o administración de los créditos otorgados por ellas, que representen al menos el setenta por ciento de sus ingresos totales. Para los efectos de la determinación del porcentaje del setenta por ciento, no se consideraran los activos o ingresos que deriven de la enajenación a crédito de bienes o servicios de las propias sociedades, de las enajenaciones que se efectúen con cargo a tarjetas de crédito o financiamientos otorgados por terceros.

Tratándose de sociedades de objeto múltiple de nueva creación, el servicio de administración tributaria mediante resolución particular en la que se considere el programa de cumplimiento que al efecto presente el contribuyente podrá establecer para los tres primeros ejercicios de dichas sociedades, un porcentaje menor al señalado en el párrafo anterior, para ser consideradas como integrantes del sistema financiero para los efectos de esta ley.

Para los efectos de esta ley, se considera previsión social, las erogaciones efectuadas por los patrones a favor de sus trabajadores que tengan por objeto satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, así como el otorgar beneficios a favor de dichos trabajadores, tendientes a su superación física, social, económica o cultural, que les permitan el mejoramiento en su calidad de vida y en la de su familia.

Para los efectos de esta ley, se consideran depositarios de valores a las instituciones de crédito, a las sociedades operadoras de sociedades de inversión, a las sociedades distribuidoras de acciones de sociedades de inversión, a las casas de bolsa y a las instituciones para el depósito de valores del país concesionadas por el gobierno federal de conformidad con lo establecido en la ley del mercado de valores, que presten el servicio de custodia y administración de títulos.

Artículo 9o. para los efectos de esta ley, se consideran intereses, cualquiera que sea el nombre con que se les designe, a los rendimientos de créditos de cualquier clase. se entiende que, entre otros, son intereses: los rendimientos de la deuda pública, de los bonos u obligaciones, incluyendo descuentos, primas y premios; los premios de reportas o de prestamos de valores; el monto de las comisiones que correspondan con motivo de apertura o garantía de créditos; el monto de las contraprestaciones correspondientes a la aceptación de un aval, del otorgamiento de una garantía o de la responsabilidad de cualquier clase, excepto cuando dichas contraprestaciones deban hacerse a instituciones de seguros o fianzas; la ganancia en la enajenación de bonos, valores y otros títulos de crédito, siempre que sean de los que se colocan entre el gran público inversionista, conforme a las reglas generales que al efecto expida el servicio de administración tributaria.

En las operaciones de factoraje financiero, se considerara interés la ganancia derivada de los derechos de crédito adquiridos por empresas de factoraje financiero y sociedades financieras de objeto múltiple.

En los contratos de arrendamiento financiero, se considera interés la diferencia entre el total de pagos y el monto original de la inversión.

Las personas físicas que tributen conforme al régimen de pequeños contribuyentes de acuerdo con lo previsto en el título IV, capítulo II, sección III de la ley del impuesto sobre la renta, pagaran el impuesto al valor agregado mediante estimativa del valor de las actividades que practiquen las autoridades fiscales, en

lugar de hacerlo en los términos generales que esta ley establece. Para ello, se aplicara la tasa que corresponda a la cantidad que resulte de aplicar el coeficiente de valor agregado que señala este artículo, al valor estimado de las actividades por las que estén obligados al pago de este impuesto. Las autoridades fiscales tomaran en cuenta los ingresos reportados por los contribuyentes en la declaración informativa que deben presentar para los efectos del impuesto sobre la renta, correspondiente al ejercicio inmediato anterior. La estimativa que se obtenga se dividirá entre doce para obtener el valor de las actividades mensuales estimadas. Para los efectos del cálculo mencionado anteriormente, no se deberá considerar el valor de las actividades a las que se les aplique la tasa del 0%. Los contribuyentes no tendrán derecho al acreditamiento del impuesto al valor agregado.

Tratándose de contribuyentes que inicien actividades, deberán estimar el ingreso mensual de las actividades por las que estén obligados a efectuar el pago del impuesto dentro del mes en que ello ocurra, sin incluir aquellas afectas a la tasa de 0%. Dicha estimativa se mantendrá hasta que se ajuste conforme a lo dispuesto en el párrafo anterior o se de alguno de los supuestos previstos en los apartados que se establecen en este artículo.

El coeficiente de valor agregado será de 20% tratándose de enajenación y otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y de 50% en la prestación de servicios, salvo que la actividad a la que se dediquen los contribuyentes sea alguna de las siguientes:

I. se aplicara el 6% en la comercialización de petróleo y combustibles de origen mineral.

II. se aplicara el 20% en los giros siguientes:

- a) fabricación de sombreros de palma y paja.
- b) venta de boletos de teatro.

III. se aplicara el 22% en los giros siguientes:

- a) fabricación de jabones y detergentes; velas y veladoras.

- b) fabricación de artículos para deportes; confecciones, telas y artículos de algodón; calzado de todas clases; pieles y cueros.
- c) fabricación de muebles de madera; extracción de maderas.
- d) imprenta, litografía y encuadernación.
- e) servicios de molienda de granos y de chiles.
- f) servicios de restaurantes.
- g) servicios de espectáculos en arenas, cines y campos deportivos.
- h) servicios de agencias funerarias.
- i) comercialización de refrescos y cerveza; vinos y licores.
- j) comercialización de jabones y detergentes; velas y veladoras.
- k) comercialización de artículos para deportes; confecciones, telas y artículos de algodón; pieles y cueros.
- l) comercialización de papeles y artículos de escritorio.
- II) comercialización de joyería, bisutería y relojería.
- m) comercialización de sustancias y productos químicos o farmacéuticos; explosivos.
- n) comercialización de artículos de ferretería y tlapalería; pinturas y barnices; cemento, cal y arena; vidrios y otros materiales para la construcción; fierro y acero.
- ñ) comercialización de llantas y cámaras; piezas de repuesto de automóviles o camiones y otros artículos del ramo, con excepción de sus accesorios.
- o) fabricación de alcohol; perfumes, esencias, cosméticos y otros productos de tocador.
- p) fabricación de papel y artículos de papel.
- q) fabricación de joyería, bisutería y relojería.
- r) fabricación de instrumentos musicales; discos y artículos del ramo.

En el caso de que los contribuyentes se dediquen a dos o más actividades de las señaladas en este artículo,

para determinar el impuesto al valor agregado, se aplicara al valor de las actividades por las que estén obligados al pago del impuesto, el coeficiente que corresponda a cada actividad. Para los efectos del cálculo mencionado, no se deberán considerar las actividades a las que se aplique la tasa del 0%.

Las autoridades fiscales establecerán cuotas mensuales, que se calcularan aplicando lo dispuesto en el presente artículo. Dichas cuotas se modificaran en los supuestos a que se refieren los apartados siguientes:

- a) Cuando los contribuyentes manifiesten a las autoridades fiscales en forma espontánea que el valor mensual de sus actividades se ha incrementado en el 10% o más respecto del valor mensual estimado por las autoridades fiscales por dichas actividades.
- b) Cuando las autoridades fiscales, a través del ejercicio de sus facultades, comprueben una variación superior al 10% del valor mensual de las actividades estimadas.
- c) Cuando el incremento porcentual acumulado del índice nacional de precios al consumidor exceda el 10% del propio índice correspondiente al mes en el cual se haya realizado la ultima actualización de la cuota.

Los contribuyentes que paguen el impuesto en los términos de este artículo, en lugar de la contabilidad a que se refiere la fracción I del artículo 32 de esta ley, deberán llevar el registro de sus ingresos diarios efectuando la separación de las actividades por las que deba pagarse el impuesto conforme a los distintos coeficientes de valor agregado que les sean aplicables. Cuando las actividades se encuentren sujetas a tasas diferentes, también deberán efectuar la separación. Así mismo, por las erogaciones que efectúen, deberán contar con comprobantes que reúnan requisitos fiscales.

Los contribuyentes a que se refiere el presente artículo no podrán expedir comprobantes en los que trasladen el impuesto en forma expresa y por separado. En el caso de que se expidan deberán pagar el impuesto en el régimen general de ley a partir del momento en que ello ocurra.

El pago del impuesto determinado conforme a lo dispuesto en el presente artículo deberá realizarse por los mismos periodos y en las mismas fechas en los que se efectuó el pago del impuesto sobre la renta.

Las entidades federativas con las que se celebre convenio de coordinación para la administración del impuesto a cargo de los contribuyentes a que se refiere el presente artículo, podrán estimar el valor de las actividades mensuales de los contribuyentes citados y determinar las cuotas correspondientes, con sujeción a lo previsto en este artículo.

Tratándose de los contribuyentes a que se refiere el presente artículo, que realicen actividades afectas a la tasa de 0%, podrán optar por tributar conforme al régimen general de ley.

Cuando los créditos, deudas, operaciones o el importe de los pagos de los contratos de arrendamiento financiero, se ajusten mediante la aplicación de índices, factores o de cualquier otra forma, inclusive mediante el uso de unidades de inversión, se considerará el ajuste como parte del interés.

Se dará el tratamiento que esta ley establece para los intereses, a las ganancias o pérdidas cambiarias, devengadas por la fluctuación de la moneda extranjera, incluyendo las correspondientes al principal y al interés mismo. La pérdida cambiaria no podrá exceder de la que resultaría de considerar el tipo de cambio para solventar obligaciones denominadas en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana establecido por el Banco de México, que al efecto se publique en el diario oficial de la Federación, correspondiente al día en que se sufra la pérdida.

Se dará el tratamiento establecido en esta ley para los intereses, a la ganancia proveniente de la enajenación de las acciones de las sociedades de inversión en instrumentos de deuda a que se refiere la ley de sociedades de inversión.

Persona Moral

Tratándose de personas morales, el monto del impuesto acreditable a que se refiere el primer párrafo de este artículo no excederá de la cantidad que resulte de aplicar la tasa a que se refiere el artículo 10 de esta ley, a la utilidad fiscal que resulte conforme a las disposiciones aplicables de esta ley por los ingresos percibidos en el ejercicio de fuente de riqueza ubicada en el extranjero. Para estos efectos, las deducciones que sean atribuibles exclusivamente a los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero se consideraran al cien por ciento; las deducciones que sean atribuibles exclusivamente a los ingresos de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional no deberán ser consideradas y, las deducciones que sean atribuibles parcialmente a ingresos de fuente de riqueza en territorio nacional y parcialmente a ingresos de fuente de riqueza en el extranjero, se consideraran en la misma proporción que represente el ingreso proveniente del extranjero de que se trate, respecto del ingreso total del contribuyente en el ejercicio. El monto del impuesto acreditable a que se refieren el segundo y cuarto párrafos de este artículo, no excederá de la cantidad que resulte de aplicar la tasa a que se refiere el artículo 10 de esta ley a la utilidad determinada de acuerdo con las disposiciones aplicables en el país de residencia de la sociedad del extranjero de que se trate con cargo a la cual se distribuyo el dividendo o utilidad percibido.

Cuando la persona moral que en los términos del párrafo anterior tenga derecho a acreditar el impuesto sobre la renta pagado en el extranjero se escinda, el derecho al acreditamiento le corresponderá exclusivamente a la sociedad escíndete. Cuando esta última desaparezca lo podrá transmitir a las sociedades escindidas en la proporción en que se divida el capital social con motivo de la escisión.

Cuando una sociedad controlada tenga derecho al acreditamiento del impuesto pagado en el extranjero, calculara el monto máximo del impuesto acreditable de conformidad con lo dispuesto en este artículo. La

sociedad controladora podrá acreditar el monto máximo del impuesto acreditable, contra el impuesto que conforme a esta ley le corresponde pagar, en la participación consolidada a que se refiere el tercer párrafo de la fracción I del artículo 68 de esta ley. Tratándose del acreditamiento a que se refiere el párrafo segundo de este artículo, la sociedad controlada deberá considerar como ingreso acumulable, además del dividendo o utilidad percibido, el monto del impuesto sobre la renta pagado por la sociedad que le hizo la distribución, correspondiente al dividendo o utilidad percibido.

El impuesto pagado en el extranjero con anterioridad a la incorporación a la consolidación, se podrá acreditar en cada ejercicio hasta por el monto del impuesto que le correspondería a la sociedad controlada en cada ejercicio, como si no hubiera consolidación.

Artículo 6o. Los residentes en México podrán acreditar, contra el impuesto que conforme a esta ley les corresponda pagar, el impuesto sobre la renta que hayan pagado en el extranjero por los ingresos procedentes de fuente ubicada en el extranjero, siempre que se trate de ingresos por los que se este obligado al pago del impuesto en los términos de esta ley. El acreditamiento a que se refiere este párrafo solo procederá siempre que el ingreso acumulado, percibido o devengado, incluya el impuesto sobre la renta pagado en el extranjero.

Tratándose de ingresos por dividendos o utilidades distribuidos por sociedades residentes en el extranjero a personas morales residentes en México, también se podrá acreditar el impuesto sobre la renta pagado por dichas sociedades en el monto proporcional que corresponda al dividendo o utilidad percibido por el residente en México. Quien efectué el acreditamiento a que se refiere este párrafo considerará como ingreso acumulable, además del dividendo o utilidad percibido, el monto del impuesto sobre la renta pagado por la sociedad, correspondiente al dividendo o utilidad percibido por el residente en México. El acreditamiento a que se refiere este párrafo solo procederá cuando la persona moral residente en México sea propietaria de cuando menos el diez por ciento del capital social de la sociedad residente en el extranjero, al menos durante

los seis meses anteriores a la fecha en que se pague el dividendo o utilidad de que se trate.

Para los efectos del párrafo anterior, el monto proporcional del impuesto sobre la renta pagado en el extranjero por la sociedad residente en otro país correspondiente al ingreso acumulable por residentes en México, determinado conforme a dicho párrafo, se obtendrá dividiendo dicho ingreso 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. Se acumulará el dividendo o utilidad percibida y el monto del impuesto sobre la renta pagado por la sociedad residente en el extranjero correspondiente al dividendo o utilidad percibido por la persona moral residente en México, aun en el supuesto de que el impuesto acreditable se limite en los términos del párrafo sexto de este artículo.

Adicionalmente a lo previsto en los párrafos anteriores, se podrá acreditar el impuesto sobre la renta pagado por la sociedad residente en el extranjero que distribuya dividendos a otra sociedad residente en el extranjero, si esta última, a su vez, distribuye dichos dividendos a la persona moral residente en México. Este acreditamiento se hará en la proporción que le corresponda del dividendo o utilidad percibido en forma indirecta. Dicha proporción se determinará multiplicando la proporción de la participación que en forma directa tenga el residente en México en la sociedad residente en el extranjero, por la proporción de participación en forma directa que tenga esta última sociedad en la sociedad en la que participe en forma indirecta el residente en México. Para que proceda dicho acreditamiento, la participación directa del residente en México en el capital social de la sociedad que le distribuye dividendos, deberá ser de cuando menos un diez por ciento y la sociedad residente en el extranjero en la que la persona moral residente en México tenga participación indirecta, deberá ser residente en un país con el que México tenga un acuerdo amplio de intercambio de información. Solo procederá el acreditamiento previsto en este párrafo, en el monto proporcional que corresponda al dividendo o utilidad

percibido en forma indirecta y siempre que la sociedad residente en el extranjero se encuentre en un segundo nivel corporativo. La proporción del impuesto sobre la renta acreditable que corresponda al dividendo o utilidad percibida en forma indirecta, se determinara en los términos del párrafo anterior.

Para efectuar el acreditamiento a que se refiere el párrafo anterior, será necesario que la sociedad residente en el extranjero en la que el residente en México tenga participación directa en su capital social, sea propietaria de cuando menos el diez por ciento del capital social de la sociedad residente en el extranjero en la que el residente en México tenga participación indirecta, debiendo ser esta ultima participación de cuando menos el cinco por ciento de su capital social. Los porcentajes de tenencia accionaría señalados en este párrafo y en el anterior, deberán haberse mantenido al menos durante los seis meses anteriores a la fecha en que se pague el dividendo o utilidad de que se trate. La persona moral residente en México que efectué el acreditamiento, deberá considerar como ingreso acumulable, además del dividendo o utilidad percibido en forma indirecta a que se refiere el párrafo anterior, el monto del impuesto que corresponda al dividendo o utilidad percibido en forma indirecta, por el que se vaya a efectuar el acreditamiento.

II No Obligados al Pago del Impuesto

2.1 Persona Física

“Artículo 1. Ley del impuesto al Activo. Las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas Morales, residentes en México, están obligadas al pago del Impuesto al Activo, por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación. Las residentes en el extranjero que tenga una establecimiento permanente en el país, estén obligadas al pago del Impuesto al Activo atribuible a dicho establecimiento. Las personas distintas a las señaladas en este párrafo que otorguen el uso o goce temporal de bienes, incluso de aquellos a que se refiere el Capítulo III del Título IV y los Artículos 133, fracción XIII 148, 148-A y 149 de la ley del Impuesto sobre la Renta que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados en este párrafo, están obligados al pago del impuesto, únicamente por esos bienes.

También están obligados al pago de este impuesto los residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan en territorio nacional, para ser transformados o que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente de este impuesto”.

(Énfasis añadido)

De esta forma, los sujetos obligados al pago del Impuesto al Activo son:

1) Personas Físicas y Morales, residentes en México;

2) *Residentes en el extranjero* que tengan un *Establecimiento permanente (en adelante “EP”)* en el país;

3) *Residentes en el extranjero* cuando no tengan “EP” y perciban ingresos de *fuentes de riqueza* situados en territorio nacional por: otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, derivados de contratos de servicios turísticos de tiempo compartido u otorgar el uso o goce temporal de bienes muebles.

4) *Residentes en el extranjero por los inventarios* que mantengan en territorio nacional que destinen bienes a la transformación por maquiladoras en territorio nacional.

Para el análisis del segundo y tercer grupo de sujetos me apoyaré a lo que el L.D.

Luís Manuel Pérez de Acha cita en su libro *Establecimiento Permanente* cometario 5; no sin antes precisar que de acuerdo con el Artículo 14 de la LIA, se entiende por “EP”

lo que la ISR define o considera como tal. “La figura de establecimiento permanente surgió como un mecanismo para solucionar el problema de la doble imposición internacional, generada por dos tendencias encontradas: una, la de los países en vías de desarrollo, netamente importadores de capital, que tienden a gravar la fuente de riqueza del ingreso con independencia de la residencia de los contribuyentes (Así, por ejemplo, en el caso de México, el Título V de la LISR grava, entre otros, los salarios, los honorarios, los intereses y las regalías percibidos por residentes en el extranjero); y la otra, inversa a la anterior, aplicada por los países desarrollados, exportadores de ese capital, para gravar los ingresos percibidos por sus residentes, sea cual fuere el lugar donde se encuentre la fuente de los mismos. Al momento en que unos Estados gravan la fuente del ingreso y otros parten del concepto de residencia de las personas, la consecuencia que se presenta es la de la doble imposición internacional.

Como solución a esta problemática se ha propuesto que los Estados adopten en forma unilateral la figura del establecimiento permanente, en virtud de la cual los beneficios derivados de una actividad empresarial desarrollada por los residentes de un Estado contratante, pueden también gravarse en otro Estado si en éste existe un establecimiento permanente de aquellos. Sin embargo, el conflicto entre los países en vías de desarrollo y los desarrollados ha continuado, dado que los primeros tratan siempre de establecer un concepto más amplio de lo que constituye el

establecimiento permanente, para así gravar en mayor medida los beneficios empresariales de los residentes en el extranjero, en tanto que los países desarrollados buscan una definición restringida del concepto, a fin de que aquéllos no graven los ingresos que sus residentes perciban en el extranjero. En otros términos, lo que los países en vías de desarrollo desean es tener un concepto más amplio de establecimiento permanente de residentes en el extranjero, mientras que los países desarrollados desean tener uno más restringido de los establecimientos permanentes de sus residentes en el extranjero.”Pues bien los “EP”, por disposición fiscal, son sujetos de obligaciones. En forma muy *a priori* en el siguiente cuadro se mencionan algunas de sus obligaciones con el fin de que el lector perciba el alcance de las obligaciones fiscales a cargo de extranjeros cuando cuentan con un “EP” en el país: Obligaciones Fiscales Artículos de la LISR. Ingresos acumulables 17 último párrafo. Deducciones Autorizadas 30. Costo de las mercancías 45-D. Valor de bienes 34. Estudio de Precios de transferencia 86 XII y 215 penúltimo párrafo. Dictamen fiscal 32, fracción IV CFF.

2.2 Persona Morales

El tercer grupo son los *residentes en el extranjero* que perciban ingresos de *fuentes de riqueza* situados en territorio nacional de las actividades antes mencionadas. Estos residentes en el extranjero cumplen con sus obligaciones fiscales tratándose de ISR, aceptándola retención por parte de las personas que les hagan los pagos; por ello, el Artículo 8, último párrafo de la Ley del Impuesto al Activo permite acreditar contra este impuesto las retenciones efectuadas de ISR. A continuación se reproduce el ordenamiento señalado. Artículo 8, último párrafo de la Ley del Impuesto al Activo. Los residentes en el extranjero que no tengan establecimiento permanente en el país y que sean contribuyentes de este impuesto en los términos del Artículo.

1, que mantengan activos en el país *durante un periodo menor a un año, quedan relevados de efectuar pagos provisionales* y únicamente deberán presentar, ante las oficinas autorizadas, declaración de este impuesto a más tardar el mes siguiente a aquél en que retornen dichos bienes al extranjero.

Contra estos pagos se podrán acreditar las retenciones del Impuesto Sobre la Renta que se les hubiera efectuado en el mismo periodo. En el siguiente cuadro se ilustra la base a la cual se le aplicará, en su caso, la tasa de retención de ISR que deberá efectuar la persona que realice los pagos. Para que la persona que realice los pagos tenga derecho a la deducción deberá cumplir con la obligación de la retención y entero del impuesto, así como presentar las declaraciones informativas por los pagos en el extranjero (Artículo 31, fracciones V, XIX de la LISR). Disposición Fiscal Artículo 186 de la LISR. Artículo 187 de la LISR. Artículo 188 de la LISR.

Objeto

1. Por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles.
2. Derivados de contratos de servicios turísticos de tiempo compartido.
3. Otorgar el uso o goce temporal de bienes muebles.

Base

Ingreso obtenido sin deducción alguna.

Ingreso obtenido sin deducción alguna.

Ingreso obtenido sin deducción alguna.

Retención ISR

25%

25%

25%

De esta manera, el residente en el extranjero podrá acreditar contra el Impuesto al Activo el ISR retenido, y aplicar la mecánica del Artículo 9 de la LIA, con arreglo en lo dispuesto por el Artículo 21 del RLIA. Por otra parte, el Artículo 10 de la LIA establece la obligación al administrador del inmueble, en los casos de contratos de tiempo compartido, de calcular por cada

condómino o fideicomisarios el IA, la retención del ISR y el acreditamiento conforme al Artículo 9 de la Ley.

Para ilustrar un poco las disposiciones para este tercer grupo de contribuyentes, a continuación se presenta el siguiente ejemplo:

Caso A B

IA determinado del ejercicio por el administrador del inmueble \$ 4,500.00 \$ 4,500.00

ISR por retenciones del ejercicio 4,000.00 5,000.00

Menos Cantidad equivalente al ISR por retenciones 4,000.00 5,000.00

Igual IA a cargo 500.00 0.00

Menos Pagos provisionales IA 400.00 0.00

Igual IA a cargo 100.00 0.00

NUEVO CONSULTORIO FISCAL • número 389 95

Por otra parte, el Artículo 25 del RLIA establece la opción a los contribuyentes que usen o gocen temporalmente bienes propiedad de Personas Físicas, o de residentes en el extranjero sin “EP” en México, o que transformen o hubieran transformado bienes de inventario que se mantengan en territorio nacional y sean propiedad de residentes en el extranjero, de considerar dichos bienes como propios para efectos de determinar el IA a su cargo, por lo que el residente en el extranjero propietario quedará liberado de las obligaciones fiscales en materia de LIA, para lo que se deberán de presentar avisos ante la autoridad fiscal que le corresponda al domicilio de la persona que ejerce la opción

También podrán acreditar contra el IA, una cantidad equivalente por concepto de ISR retenido por las contraprestaciones que paguen por el uso o goce temporal de los bienes, *sin exceder del impuesto que por los bienes considerados en forma individual se causaría en el ejercicio*. A continuación se presenta un ejemplo: Supongamos que una Persona Moral que usa temporalmente un inmueble propiedad de un residente en Canadá por 12 meses, y que la Persona Moral opta por considerar el bien arrendado como activo propio. El valor del Activo en el ejercicio de la

Persona Moral es de \$14, 000,000.00, valor del Activo arrendado considerado como propio es de \$ 4, 000,000.00, el valor promedio de las deudas es de 1, 500,000.00 y el ISR causado de la Persona Moral

ascendió a \$ 190,000.00. La Persona Moral paga al residente del extranjero \$30,000.00 mensuales, por los cuales la Persona Moral retiene al residente en el extranjero \$7,500.00 (Tasa ISR 25%).

Determinación del IA del ejercicio

Valor del Activo de la PM y del residente en el extranjero
Monto máximo

Valor del Activo en ejercicio de la Persona Moral \$ 14,000,000.00

Más Valor del Activo arrendado considerado como propio \$ 4,000,000.00 \$ 4,000,000.00 Igual Valor total \$ 18,000,000.00

Menos Valor promedio de la deudas de la Persona Moral \$ 1,500,000.00 Igual Base gravable \$ 16,500,000.00
Tasa IA 1.8% 1.8% Resultado IA del ejercicio 297,000.00 \$ 72,000.00

Menos ISR a cargo de la PM (cantidad equivalente al ISR) \$ 190,000.00 A Diferencia \$ 107,000.00 B ISR máximo acreditable \$ 72,000.00 ISR retenido \$7,500 por 12 meses \$ 90,000.00 ISR no acreditable \$ 18,000.00 A-B = IA A CARGO \$ 35,000.00

El cuarto grupo *Residentes en el extranjero por los inventarios* que mantengan en territorio nacional que destinen bienes a la transformación por maquiladoras en territorio nacional.

De conformidad con el Artículo 2, fracción IV, párrafo tercero, los residentes en el extranjero a que se refiere el párrafo segundo del Artículo 1, que mantengan en territorio nacional activos de los comprendidos en las fracciones II y IV (Activos fijos, gastos y cargos diferidos; e Inventarios respectivamente) por un periodo menor a un año, calcularán el impuesto correspondiente de la siguiente manera:

96 NUEVO CONSULTORIO FISCAL • número 389

Activos fijos, gastos y cargos diferidos Valor consignado en el pedimento Menos

Deducción por inversiones por el periodo que permanecieron en México Igual Valor Neto Entre 365 Por Número de días que permanecieron en el territorio nacional

Inventarios

Valor consignado a la entrada al país Mas Valor consignado al retorno

Entre 2

Igual 365

Cociente

Por Número de días que permanecieron en el territorio nacional Sin embargo por Disposición Transitoria de 2003 podrán no considerarlos para efectos del impuesto cuando se retornen al extranjero, es decir, cuando la producción no se destine al mercado nacional, asimismo las maquiladoras bajo programa de albergue podrán considerar que no tienen establecimiento permanente en el país.

A continuación se reproducen los ordenamientos.

“Disposiciones Transitorias 2003, Artículo 2 fracción XIX. Por los ejercicios fiscales de 2004 a 2007 para efectos de la Ley del Impuesto al Activo, *las personas residentes en el extranjero que mantengan inventarios para su transformación por empresas consideradas como maquiladoras* en los términos de los Decretos para el fomento y operación de la industria maquiladora de exportación, *u otorguen a dichas maquiladoras el uso o goce temporal de bienes de procedencia extranjera*, podrán incluir en el valor del activo únicamente, los inventarios o bienes señalados, en la proporción que la producción destinada al mercado nacional represente del total de la producción de dichas maquiladoras, siempre que estas últimas cumplan con lo dispuesto en el Artículo 216-Bis de esta Ley. Lo dispuesto en esta fracción también será aplicable por los ejercicios de 2004 a 2007 a las empresas maquiladoras bajo programas de albergue a que se refiere la fracción XVIII de este Artículo Transitorio, sin que su aplicación obligue al cumplimiento de lo dispuesto en el Artículo 216-Bis de esta Ley”. (Énfasis añadido) Disposiciones Transitorias 2003, Artículo 2 fracción XVIII: “Por los ejercicios fiscales de 2004 al 2007, las empresas maquiladoras bajo programa de albergue, podrán considerar que no tienen establecimiento permanente en el país, únicamente por

las actividades de maquila que realicen al amparo del programa autorizado por la Secretaría de Economía, cuando dichas actividades utilicen activos de un residente en el extranjero”. (Énfasis añadido).

Conclusiones:

Quizá por las operaciones que celebren los residentes en el extranjero constituyan la figura del establecimiento permanente, así nuestra legislación doméstica considera al “EP” sujeto de ISR e IA, por lo que habría que revisar cada caso en lo particular si se está actualizando el supuesto de Ley.

Los redientes en el extranjero que concedan el uso o goce de bienes también son sujetos del IA. El RLIA ofrece la opción a los contribuyentes que usen o gocen temporalmente bienes propiedad de residentes en el extranjero o los inventarios que mantengan en territorio nacional que destinen bienes a la transformación por maquiladoras en territorio nacional, y sean propiedad de residentes en el extranjero, considerar los bienes como propios y determinar el IA a su cargo, por lo que habría de tomar en cuenta la opción, dado que en el caso de contratos de tiempo compartido el administrador del inmueble tiene la obligación de calcular el IA y las retenciones de ISR. Asimismo son sujetos del IA los residentes en extranjero, por los inventarios que mantengan en territorio nacional que destinen bienes a la transformación por maquiladoras en territorio nacional, aun y cuando no permanezcan en el país todos los 365 días del año, salvo que retornen los inventarios al extranjero.

III Objeto y Calculo del Impuesto.

Objeto

Constituye el objeto de este impuesto la renta del contribuyente, entendida como la totalidad de sus rendimientos, ganancias y pérdidas patrimoniales y las imputaciones de renta que se establezcan por la ley, con independencia del lugar donde se hubiesen producido y cualquiera que sea la residencia del pagador.

Impuesto sobre la renta de las personas Físicas.- Es un impuesto directo que grava la renta de las personas físicas: Totalidad de sus rendimientos, ganancias y pérdidas patrimoniales y las imputaciones de renta que se establezcan por la ley, son independencia del lugar donde se hubiesen producido y cualquiera que sea la residencia del pagador hecho imponible.

Frente a la noción anterior de considerar como objeto del Impuesto la renta disponible, es decir la resultante de disminuir las rentas totales obtenidas en el importe de las reducción por circunstancias personales y familiares, entiende el legislador que la consideración de estas circunstancias personales y familiares en el momento del calculo del Impuesto elimina discriminaciones no deseadas.

Artículo 80

Los impuestos al comercio exterior se determinarán aplicando a la base gravable determinada en los términos de las Secciones Primera y Segunda del Capítulo III del presente Título, respectivamente, la cuota que corresponda conforme a la clasificación arancelaria de las mercancías.

Artículo 81

Los agentes o apoderados aduanales determinarán en cantidad líquida por cuenta de los importadores y exportadores las contribuciones y, en su caso, las cuotas compensatorias, para lo cual manifestarán en la

forma oficial aprobada por la Secretaría, bajo protesta de decir verdad:

I. La descripción de las mercancías y su origen.

II. El valor en aduana de las mercancías, así como el método de valoración utilizado y, en su caso, la existencia de vinculaciones a que se refiere el artículo 68 de esta Ley en el caso de importación, o el valor comercial tratándose de exportación.

III. La clasificación arancelaria que les corresponda.

IV. El monto de las contribuciones causadas con motivo de la importación o exportación y, en su caso, las cuotas compensatorias.

Artículo 82

La autoridad aduanera determinará las contribuciones relativas a las importaciones y exportaciones y, en su caso, las cuotas compensatorias cuando se realicen por vía postal.

El interesado podrá solicitar que la determinación de las contribuciones y de las cuotas compensatorias, la efectúe él mismo, por conducto de agente o apoderado aduanal.

Artículo 83

Las contribuciones se pagarán por los importadores y exportadores al presentar el pedimento para su trámite en las oficinas autorizadas, antes de que se active el mecanismo de selección automatizado.

Dichos pagos se deberán efectuar en cualquiera de los medios que mediante reglas establezca la Secretaría. El pago en ningún caso exime del cumplimiento de las obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias.

Cuando las mercancías se depositen ante la aduana, en recintos fiscales o fiscalizados, el pago se deberá efectuar al presentar el pedimento, a más tardar dentro del mes siguiente a su depósito o dentro de los dos meses siguientes cuando se trate de aduanas de tráfico marítimo, de lo contrario se causarán recargos en los términos del Código Fiscal de la Federación, a partir del día siguiente a aquel en el que venza el plazo señalado en este párrafo, los impuestos al comercio exterior se actualizarán en los términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, a partir de la fecha a que se refiere el artículo 56 de esta Ley y hasta que los mismos se paguen.

Tratándose de importaciones o exportaciones, el pago podrá efectuarse en una fecha anterior a la señalada por el artículo 56 de esta Ley, en el entendido que si se destinan al régimen de depósito fiscal el monto de las contribuciones y cuotas compensatorias a pagar podrá determinarse en los términos anteriores.

En este caso, las cuotas, bases gravables, tipos de cambio de moneda, cuotas compensatorias, demás regulaciones y restricciones no arancelarias, precios estimados y prohibiciones aplicables serán las que rijan en la fecha de pago o de la determinación, sólo cuando las mercancías se presenten ante la aduana y se active el mecanismo de selección automatizado dentro de los tres días siguientes a aquél en que el pago se realice.

Si las importaciones y exportaciones se efectúan por ferrocarril, el plazo será de veinte días.

Artículo 84

Quienes importen o exporten mercancías por medio de tuberías o cables, deberán presentar el pedimento a más tardar el día seis del mes de calendario siguiente a aquel de que se trate.

Artículo 84-A

Las cuentas aduaneras de garantía servirán para garantizar mediante depósitos en las instituciones del sistema financiero que autorice el Servicio de

Administración Tributaria, el pago de las contribuciones y cuotas compensatorias que pudieran causarse con motivo de las operaciones de comercio exterior a que se refiere el artículo 86-A de esta Ley.

Artículo 85 (Se deroga)

Artículo 86

Los importadores podrán optar por pagar el impuesto general de importación, el impuesto al valor agregado y, en su caso, las cuotas compensatorias, efectuando el depósito correspondiente en las cuentas aduaneras de las instituciones de crédito o casas de bolsa autorizadas por la Secretaría, siempre que se trate de bienes que vayan a ser exportados en el mismo estado en un plazo que no exceda de un año, contado a partir del día siguiente a aquél en que se haya efectuado el depósito, prorrogable por dos años más, previo aviso del interesado presentado a la institución de crédito o casa de bolsa, antes del vencimiento del plazo de un año.

Los contribuyentes que ejerzan esta opción, al exportar las mercancías por las que se hubieran pagado los impuestos a que se refiere el párrafo anterior y, en su caso, las cuotas compensatorias en los términos de este artículo, tendrán derecho a recuperar los depósitos efectuados en las cuentas aduaneras y los rendimientos que se generen, a excepción de la proporción que en ellos represente el número de días en que el bien de que se trate permaneció en territorio nacional respecto del número de días en los que se deduce dicho bien, de conformidad con los artículos 44 y 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Cuando se trate de bienes que no tengan porcientos máximos autorizados en los artículos mencionados, se considerará que el número de días en los que el mismo se deduce es de 3,650.

En el supuesto de que el contribuyente no vaya a exportar la mercancía importada al amparo de este artículo, podrá dar aviso a la institución de crédito o casa de bolsa autorizada, para que transfiera a la cuenta de la Tesorería de la Federación el importe de

las contribuciones y, en su caso, las cuotas compensatorias correspondientes a las mercancías que no vayan a ser exportadas, más sus rendimientos.

Artículo 86-A

Estarán obligados a garantizar mediante depósitos en las cuentas aduaneras de garantía o mediante alguna de las formas que señala el artículo 141, fracción II y VI del Código Fiscal de la Federación, quienes:

I.- Efectúen la importación definitiva de mercancías y declaren en el pedimento un valor inferior al precio estimado que dé a conocer el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, por las contribuciones y cuotas compensatorias que correspondan a la diferencia entre el valor declarado y el precio estimado.

La garantía se cancelará a los seis meses de haberse efectuado la importación, salvo que las autoridades aduaneras hubieran iniciado el ejercicio de sus facultades de comprobación, en cuyo caso el plazo se ampliará hasta que se dicte resolución definitiva, así como cuando se determinen contribuciones o cuotas compensatorias omitidas, las que se harán efectivas contra la garantía otorgada, o se ordene su cancelación por las autoridades aduaneras en los términos que señale el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general.

.

II.- Efectúen el tránsito interno o internacional de mercancías, por el monto que corresponda a las contribuciones y cuotas compensatorias que se determinen provisionalmente en el pedimento o las que correspondan tomando en cuenta el valor de transacción de mercancías idénticas o similares conforme a los artículos 72 y 73 de esta Ley, en los casos que señale el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general.

Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable a las importaciones temporales que efectúen las maquiladoras y empresas con programas de

exportación autorizados por la Secretaría de Economía, siempre que las mercancías se encuentren previstas en los programas respectivos.

La garantía se cancelará cuando se tramite el pedimento correspondiente en la aduana de despacho o de salida, según se trate de tránsito interno o internacional y se paguen las contribuciones y cuotas compensatorias.

Cuando se cancele la garantía, el importador podrá recuperar las cantidades depositadas, con los rendimientos que se hayan generado a partir de la fecha en que se haya efectuado su depósito y hasta que se autorice su cancelación.

Artículo 87

Las instituciones de crédito o casas de bolsa autorizadas para operar cuentas aduaneras tendrán las siguientes obligaciones:

- I. Presentar declaración semestral en la que manifiesten el nombre y Registro Federal de Contribuyentes de los usuarios de las cuentas aduaneras, así como las cantidades transferidas a la cuenta del importador y de la Tesorería de la Federación. La declaración a que se refiere esta fracción deberá presentarse durante los meses de julio del año de calendario de que se trate y de enero del siguiente año, por el semestre inmediato anterior, en los medios que señale la Secretaría mediante reglas.
- II. Transferir el importe de los títulos depositados, más sus rendimientos a la cuenta de la Tesorería de la Federación, al día siguiente a aquél en que el importador hubiera dado el aviso de que no va a retornar las mercancías al extranjero o dentro de los cinco días hábiles siguientes a aquél en que se venzan los plazos a que se refieren los artículos 85 y 86 de esta Ley, en su caso.
- III. Transferir el importe de los títulos depositados y sus rendimientos a la cuenta de la Tesorería de la Federación, cuando se lo solicite la autoridad competente, hasta por el importe del crédito

fiscal determinado, en los casos a que se refiere el artículo 86-A de esta Ley.

En caso de incumplimiento de las obligaciones previstas en las fracciones II o III de este artículo, la institución de crédito o casa de bolsa autorizada deberá cubrir por concepto de resarcimiento, un monto equivalente a la cantidad que resulte de actualizar el importe de los títulos depositados más los rendimientos generados, en los términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, adicionado con una cantidad equivalente a los recargos que se pagarían en los términos del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, a partir de la fecha en que debió hacerse la transferencia y hasta que la misma se efectúe. Lo anterior, sin perjuicio de las sanciones que resulten aplicables.

Artículo 88

Los pasajeros podrán optar por determinar y pagar las contribuciones por la importación o exportación de mercancías distintas de su equipaje, mediante el procedimiento simplificado, caso en el que aplicarán el factor que publique la Secretaría, sobre el valor en aduana de las mercancías o sobre el valor comercial, según corresponda, utilizando la forma oficial aprobada por dicha dependencia.

Este factor se calculará considerando la tasa prevista en el artículo 1o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; la correspondiente a los derechos de trámite aduanero y la mayor de las cuotas de las tarifas de las leyes de los impuestos generales de importación o de exportación, según se trate, sobre las bases gravables de las contribuciones mencionadas.

No se podrá ejercer la opción a que se refiere el párrafo anterior, tratándose de mercancías que estén sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias, con excepción de las que señale la Secretaría mediante reglas o que por su importación o exportación se

causen además de las contribuciones antes citadas, otras distintas.

El pasajero pagará las contribuciones correspondientes antes de accionar el mecanismo de selección automatizado.

Las personas que realicen exportaciones o importaciones de mercancías cuyo valor no rebase al que se refiere la fracción IX del artículo 160 de esta Ley, podrán optar por determinar y pagar las contribuciones en los términos a que se refiere el primer párrafo de este artículo, cuando dichas mercancías no estén sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias o cuando por su importación o exportación no se causen además de las contribuciones antes citadas, otras distintas, siempre que presenten el pedimento correspondiente por conducto de agente o apoderado aduanal.

En el caso a que se refiere este párrafo no será necesario clasificar arancelariamente las mercancías.

Las importaciones o exportaciones de los pasajeros a que se refiere el artículo 50 de esta Ley, no serán deducibles para los efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuando gocen de la franquicia a que se refiere el artículo 61, fracción VI de esta Ley o cuando se opte por el procedimiento simplificado a que se refiere el primer párrafo de este artículo.

Tampoco serán deducibles las importaciones y exportaciones que realicen las empresas de mensajería a través de agente o apoderado aduanal en aquellos pedimentos que utilicen el procedimiento simplificado que establezca la Secretaría.

Artículo 89

Los datos contenidos en el pedimento son definitivos y sólo podrán modificarse mediante la rectificación a dicho pedimento.

Los contribuyentes podrán rectificar los datos contenidos en el pedimento el número de veces que sea necesario, siempre que lo realicen antes de activar el mecanismo de selección automatizado.

Una vez activado el mecanismo de selección automatizado, se podrá efectuar la rectificación de los datos declarados en el pedimento hasta en dos ocasiones, cuando de dicha rectificación se origine un saldo a favor o bien no exista saldo alguno, o el número de veces que sea necesario cuando existan contribuciones a pagar, siempre que en cualquiera de estos supuestos no se modifique alguno de los conceptos siguientes:

I.- Las unidades de medida señaladas en las tarifas de las leyes de los impuestos generales de importación o exportación, así como el número de piezas, volumen y otros datos que permitan cuantificar las mercancías.

II.- La descripción, naturaleza, estado y demás características de las mercancías que permitan su clasificación arancelaria.

III.- Los datos que permitan la identificación de las mercancías, en su caso.

IV.- Los datos que determinen el origen de las mercancías.

V.- El registro federal de contribuyentes del importador o exportador.

VI.- El régimen aduanero al que se destinen las mercancías, salvo que esta Ley permita expresamente su cambio.

VI. El número de candados oficiales utilizados en los vehículos o medios de transporte que contengan las mercancías cuyo despacho se promueva. Se podrá presentar hasta en dos ocasiones, la rectificación de los datos contenidos en el pedimento para declarar o rectificar los números de serie de maquinaria, dentro de los noventa días siguientes a que se realice el despacho y dentro de quince días en otras mercancías, excepto cuando se trate de vehículos.

Tratándose de importaciones temporales efectuadas por las empresas maquiladoras o con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, se podrán rectificar dentro de los diez días siguientes a aquel en que se realice el

despacho, los datos contenidos en el pedimento para aumentar el número de piezas, volumen y otros datos que permitan cuantificar las mercancías amparadas por dichos programas.

Cuando se exporten mercancías para ser enajenadas en el extranjero, se podrán rectificar los datos contenidos en el pedimento el número de veces que sean necesarias, con el objeto de disminuir el número, volumen o peso de las mercancías por mermas o desperdicios, o bien, para modificar el valor de las mismas cuando éste se conozca posteriormente con motivo de su enajenación o cuando la rectificación se establezca como una obligación por disposición de la Ley.

En ningún caso procederá la rectificación del pedimento, si el mecanismo de selección automatizado determina que debe practicarse el reconocimiento aduanero o, en su caso, el segundo reconocimiento, y hasta que éstos hubieran sido concluidos. Igualmente, no será aplicable dicha rectificación durante el ejercicio de las facultades de comprobación.

La rectificación de pedimento no se debe entender como resolución favorable al particular y no limita las facultades de comprobación de las autoridades aduaneras.

3.1 Determinación

Se establece una tabla progresiva para el pago del impuesto de los pequeños contribuyentes de acuerdo con el total de los ingresos que cobren en el ejercicio, en efectivo, en bienes o en servicios, por su actividad empresarial, con el propósito de hacer más equitativa su aplicación apegándose al principio de proporcionalidad que deben tener las contribuciones.
(Artículo 138 LISR)

Asimismo, se señala que los contribuyentes del Régimen de Pequeños Contribuyentes, cuando omitan la presentación de la declaración informativa de sus ingresos anuales, deberán tributar en el Régimen Intermedio o en el de las Actividades Empresariales y Profesionales. (Artículo 139 fracción II LISR).

3.2 Elementos del Impuesto

Los impuestos esta compuesto por varios elementos y los que mas lo destacan son:

Sujeto: son los agentes que participan en el proceso de recaudación. De este modo tenemos que existen dos tipos de sujetos:

***Sujetos activos:** Aquellos que tienen el derecho de exigir el pago de los tributos. En este grupo tenemos a la federación, las entidades federativas y a los municipios.

***Sujetos pasivos:** Son los causantes o contribuyentes que pueden ser personas físicas o morales mexicanas o extranjeras que tienen legalmente la obligación de pagar algún impuesto.

Objeto del impuesto: Es aquello que normalmente da el nombre a la contribución respectiva, por ejemplo: el ingreso, el valor agregado, el activo, etc.

Tasa: Es el monto del impuesto expresado, por lo regular, en porcentaje. Existen las siguientes modalidades:

Tasa proporcional: Cuando los ingresos personales varían en la misma proporción que lo hacen los impuestos;

Tasa progresiva: Cuando los ingresos personales se incrementan en una mayor proporción que el incremento en los impuestos y

Tasa regresiva: Cuando los ingresos personales se incrementan en una menor proporción que el incremento en los impuestos

IV. Residentes en Extranjero

4.1 Ley del Impuesto sobre la Renta

Están obligados al pago del impuesto sobre la renta conforme a este Título (Art. 47 ISR de los residentes en el extranjero que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito, aun cuando hayan sido determinados presuntivamente por las autoridades fiscales, en los términos de los artículos 91º, 92º, 215º, y 216º de esta Ley, provenientes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país o cuando teniéndolo, los ingresos no sean atribuibles a éste. Se considera que forman parte de los ingresos mencionados en este párrafo, los pagos efectuados con motivo de los actos o actividades a que se refiere este Título, que benefician al residente en el extranjero, inclusive cuando le eviten una erogación.

Cuando los residentes en el extranjero obtengan los ingresos a que se refiere el párrafo anterior a través de un fideicomiso constituido de conformidad con las leyes mexicanas, en el que sean fideicomisarios o fideicomitentes, la fiduciaria determinará el monto gravable de dichos ingresos de cada residente en el extranjero en los términos de este Título y deberá efectuar las retenciones del impuesto que hubiesen procedido de haber obtenido ellos directamente dichos ingresos. Tratándose de fideicomisos emisores de títulos colocados entre el gran público inversionista, serán los depositarios de valores quienes deberán retener el impuesto por los ingresos que deriven de dichos títulos.

Cuando la persona que haga alguno de los pagos a que se refiere este Título cubra por cuenta del contribuyente el impuesto que a éste corresponda, el importe de dicho impuesto se considerará ingreso de los comprendidos en este Título.

Para los efectos de este Título, no se considerará ingreso del residente en el extranjero el impuesto al valor agregado que traslade en los términos de Ley.

Cuando en los términos de este Título esté previsto que el impuesto se pague mediante retención, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido en la fecha de la exigibilidad o al momento en que efectúe el pago, lo que suceda primero. Tratándose de contraprestaciones efectuadas en moneda extranjera, el impuesto se enterará haciendo la conversión a moneda nacional en el momento en que sea exigible la contraprestación o se pague. Para los efectos de este Título, tendrá el mismo efecto que el pago, cualquier otro acto jurídico por virtud del cual el deudor extingue la obligación de que se trate.

El impuesto que corresponda pagar en los términos de este Título se considerará como definitivo y se enterará mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas.

No se estará obligado a efectuar el pago del impuesto en los términos de este Título, cuando se trate de ingresos por concepto de intereses, ganancias de capital, así como por el otorgamiento de uso o goce temporal de terrenos o construcciones adheridas al suelo ubicados en territorio nacional, que deriven de las inversiones efectuadas por fondos de pensiones y jubilaciones, constituidos en los términos de la legislación del país de que se trate, siempre que dichos fondos sean los beneficiarios efectivos de tales ingresos (art. 248 RLISR) y se cumpla con los siguientes requisitos:

I. Dichos ingresos estén exentos del impuesto sobre la renta en ese país.

II. Estén registrados para tal efecto en el Registro de Bancos, Entidades de Financiamiento, Fondos de Pensiones y Jubilaciones y Fondos de Inversión del Extranjero, de conformidad con las reglas que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria Para los efectos de este artículo, se entenderá por ganancias de capital, los ingresos provenientes de la enajenación de acciones cuyo valor provenga en más de un 50% de terrenos y construcciones adheridas al suelo, ubicados

en el país, así como los provenientes de la enajenación de dichos bienes.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, se aplicará a los terrenos y construcciones adheridas al suelo, siempre que dichos bienes hayan sido otorgados en uso o goce temporal por los fondos de pensiones y jubilaciones citados, durante un periodo no menor de un año antes de su enajenación.

Cuando los fondos de pensiones y jubilaciones participen como accionistas en personas morales, cuyos ingresos totales provengan al menos en un 90% exclusivamente de la enajenación o del otorgamiento del uso o goce temporal de terrenos y construcciones adheridas al suelo, ubicados en el país, y de la enajenación de acciones cuyo valor provenga en más de un 50% de terrenos y construcciones adheridas al suelo, ubicados en el país, dichas personas morales estarán exentas, en la proporción de la tenencia accionaría o de la participación, de dichos fondos en la persona moral, siempre que se cumplan las condiciones previstas en los párrafos anteriores (Art. 248º. RLISR). Lo dispuesto en este párrafo también será aplicable cuando dichos fondos participen como asociados en una asociación en participación.

No será aplicable la exención prevista en el párrafo séptimo de este artículo, cuando la contraprestación pactada por el otorgamiento del uso o goce de bienes inmuebles esté determinada en función de los ingresos del arrendatario.

4.2 Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Tratándose de los *ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado* (Art. 250º. RLISR), se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando el servicio se preste en el país.

El impuesto se determinará aplicando al ingreso obtenido las tasas siguientes:

I. Se estará exento por los primeros \$125,900.00 obtenidos en el año de calendario de que se trate.

II. Se aplicará la tasa del 15% a los ingresos percibidos en el año de calendario de que se trate que excedan del monto señalado en la fracción que antecede y que no sean superiores a \$1, 000,000.00.

III. Se aplicará la tasa del 30% a los ingresos percibidos en el año de calendario de que se trate que excedan de \$1, 000,000.00.

La persona que efectúe los pagos deberá también efectuar la retención del impuesto si es residente en el país o residente en el extranjero con un establecimiento permanente en México con el que se relacione el servicio (Otra opción de pago Art. 249º. RLISR). En los demás casos, el contribuyente enterará el impuesto correspondiente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso.

En el caso de la fracción VI del artículo 110 de esta Ley, se considerará que se obtiene el ingreso en el año de calendario en el que se haya ejercido la opción de compra de las acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes. Cuando el ingreso de que se trate se perciba por periodos de doce meses en los términos del artículo 181 de esta Ley y dichos periodos no coincidan con el año calendario, se aplicarán las tasas previstas en las fracciones anteriores, en función del periodo de doce meses en lugar del año de calendario.

ARTICULO 181. Servicios personales subordinados exceptuados del ISR.

Se exceptúan del pago del impuesto a que se refiere el artículo anterior, por los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, pagados por residentes en el extranjero, personas físicas o morales, que no tengan establecimiento permanente en el país o que teniéndolo, el servicio no esté relacionado con dicho establecimiento, siempre que la estancia del prestador del servicio en territorio nacional sea menor a 183 días naturales, consecutivos o no, en un periodo de doce meses. (Art, 251º. 252p. RLISR).

No será aplicable lo dispuesto en este precepto, cuando quien paga el servicio tenga algún establecimiento en territorio nacional con el que se relacione dicho servicio, aun cuando no constituya establecimiento permanente en los términos de los artículos 3o., 201 y 203, de esta Ley, así como cuando el prestador del servicio al citado establecimiento reciba pagos complementarios de residentes en el extranjero, en consideración a servicios prestados por los que haya obtenido ingresos sujetos a retención conforme al artículo anterior.

El contribuyente que se encuentre obligado a pagar el impuesto en los términos del artículo 180 de esta Ley, estará obligado a continuar pagándolo de conformidad con dicho artículo, mientras no demuestre que ha permanecido por más de 183 días consecutivos fuera de territorio nacional.

ARTICULO 183º. Ingresos por honorarios y por servicios personales independientes.

Tratándose de ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando el servicio se preste en el país. Se presume que el servicio se presta totalmente en México cuando se pruebe que parte del mismo se presta en territorio nacional, salvo que el contribuyente demuestre la parte del servicio que prestó en el extranjero, en cuyo caso, el impuesto se calculará sobre

la parte de la contraprestación que corresponda a la proporción en que el servicio se prestó en México.

También se presume, salvo prueba en contrario, que el servicio se presta en territorio nacional cuando los pagos por dicho servicio se hagan por un residente en territorio nacional o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país a un residente en el extranjero que sea su parte relacionada en los términos del artículo 215 de esta Ley.

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el total del ingreso obtenido, sin deducción alguna, debiendo efectuar la retención del impuesto la persona que haga los pagos si es residente en el país o residente en el extranjero con un establecimiento permanente en México con el que se relacione el servicio. En los demás casos, el contribuyente enterará el impuesto correspondiente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a aquél en el que se obtenga el ingreso.

ARTICULO 184 Servicios personales independientes exceptuados del ISR.

Se exceptúan del pago del impuesto a que se refiere el artículo anterior, por los ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, pagados por residentes en el extranjero, personas físicas o morales, que no tengan establecimiento permanente en el país o que teniéndolo, el servicio no esté relacionado con dicho establecimiento, siempre que la estancia del prestador del servicio en territorio nacional sea menor a 183 días naturales, consecutivos o no, en un periodo de doce meses. (Calculo de los 183º. Días Art. 251º. RLISR)

No será aplicable lo dispuesto en este precepto, cuando quien paga el servicio tenga algún establecimiento en territorio nacional con el que se relacione dicho servicio, aun cuando no constituya establecimiento permanente en los términos de los artículos 3o., 201 y 203 de esta Ley, así como cuando el prestador del servicio al citado establecimiento reciba pagos complementarios de residentes en el extranjero, en consideración a servicios

prestados por los que haya obtenido ingresos sujetos a retención conforme al artículo anterior.

El contribuyente que se encuentre obligado a pagar el impuesto en los términos del artículo 183 de esta Ley, estará obligado a continuar pagándolo de conformidad con dicho artículo, mientras no demuestre que ha permanecido por más de 183 días consecutivos fuera de territorio nacional.

ARTICULO 185 Remuneraciones a consejos directivos, de vigilancia, consultivos, administradores, comisarios y gerentes.

Tratándose de las remuneraciones de cualquier clase que reciban los miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como los honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando los mismos sean pagados en el país o en el extranjero, por empresas residentes en México.

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el total del ingreso obtenido, sin deducción alguna, debiendo efectuar la retención las sociedades que hagan los pagos.

ARTICULO 186°. Ingresos por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles
En los ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando en el país estén ubicados dichos bienes.

También se considerarán ingresos de los que se refiere este artículo, las contraprestaciones que obtiene un residente en el extranjero por conceder el derecho de uso o goce y demás derechos que se convengan sobre un bien inmueble ubicado en el país, aun cuando dichas contraprestaciones se deriven de la enajenación o cesión de los derechos mencionados.

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el ingreso obtenido, sin deducción alguna, debiendo efectuar la retención las personas que hagan los pagos. En el caso de que quien efectúe los pagos sea un residente en el extranjero, el impuesto lo enterará mediante declaración que presenten ante las autoridades fiscales dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso. Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este precepto, tendrán la obligación de expedir recibos por las contraprestaciones recibidas, mismos que deberán reunir *los requisitos que fije el Reglamento de esta Ley* (Art. 25 Tratándose de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado (Art. 250 RLISR), se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando el servicio se preste en el país.

El impuesto se determinará aplicando al ingreso obtenido las tasas siguientes:

I. Se estará exento por los primeros \$125,900.00 obtenidos en el año de calendario de que se trate.

II. Se aplicará la tasa del 15% a los ingresos percibidos en el año de calendario de que se trate que excedan del monto señalado en la fracción que antecede y que no sean superiores a \$1, 000,000.00.

III. Se aplicará la tasa del 30% a los ingresos percibidos en el año de calendario de que se trate que excedan de \$1, 000,000.00.

La persona que efectúe los pagos deberá también efectuar la retención del impuesto si es residente en el país o residente en el extranjero con un establecimiento permanente en México con el que se relacione el servicio (Otra opción de pago Art. 249 RLISR). En los demás casos,

el contribuyente enterará el impuesto correspondiente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso.

En el caso de la fracción VI del artículo 110 de esta Ley,

se considerará que se obtiene el ingreso en el año de calendario en el que se haya ejercido la opción de compra de las acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes. (R.G. 3.13.3. RMF)

Cuando el ingreso de que se trate se perciba por periodos de doce meses en los términos del artículo 181 de esta Ley y dichos periodos no coincidan con el año calendario, se aplicarán las tasas previstas en las fracciones anteriores, en función del periodo de doce meses en lugar del año de calendario.

ARTICULO 18 Servicios personales subordinados exceptuados del ISR
Se exceptúan del pago del impuesto a que se refiere el artículo anterior, por los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, pagados por residentes en el extranjero, personas físicas o morales, que no tengan establecimiento permanente en el país o que teniéndolo, el servicio no esté relacionado con dicho establecimiento, siempre que la estancia del prestador del servicio en territorio nacional sea menor a 183 días naturales, consecutivos o no, en un periodo de doce meses. (Arts. 251, 252RLISR).

No será aplicable lo dispuesto en este precepto, cuando quien paga el servicio tenga algún establecimiento en territorio nacional con el que se relacione dicho servicio, aun cuando no constituya establecimiento permanente en los términos de los artículos 3o., 201 y 203, de esta Ley, así como cuando el prestador del servicio al citado establecimiento reciba pagos complementarios de residentes en el extranjero, en consideración a servicios prestados por los que haya obtenido ingresos sujetos a retención conforme al artículo anterior.

El contribuyente que se encuentre obligado a pagar el impuesto en los términos del artículo 180 de esta Ley, estará obligado a continuar pagándolo de conformidad con dicho artículo, mientras no demuestre que ha permanecido por más de 183 días consecutivos fuera de territorio nacional.

ARTICULO 183 Ingresos por honorarios y por servicios personales independientes.

Tratándose de ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando el servicio se preste en el país. Se presume que el servicio se presta totalmente en México cuando se pruebe que parte del mismo se presta en territorio nacional, salvo que el contribuyente demuestre la parte del servicio que prestó en el extranjero, en cuyo caso, el impuesto se calculará sobre la parte de la contraprestación que corresponda a la proporción en que el servicio se prestó en México.

También se presume, salvo prueba en contrario, que el servicio se presta en territorio nacional cuando los pagos por dicho servicio se hagan por un residente en territorio nacional o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país a un residente en el extranjero que sea su parte relacionada en los términos del artículo 215 de esta Ley.

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el total del ingreso obtenido, sin deducción alguna, debiendo efectuar la retención del impuesto la persona que haga los pagos si es residente en el país o residente en el extranjero con un establecimiento permanente en México con el que se relacione el servicio. En los demás casos, el contribuyente enterará el impuesto correspondiente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a aquél en el que se obtenga el ingreso.

Los contribuyentes que perciban ingresos de los señalados en este precepto, tendrán la obligación de expedir recibos por los honorarios obtenidos, mismos que deberán reunir los requisitos que fije el Reglamento de esta Ley. (Art. 253 RLISR).

ARTICULO 184 Servicios personales independientes exceptuados del ISR.

Se exceptúan del pago del impuesto a que se refiere el artículo anterior, por los ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal

independiente, pagados por residentes en el extranjero, personas físicas o morales, que no tengan establecimiento permanente en el país o que teniéndolo, el servicio no esté relacionado con dicho establecimiento, siempre que la estancia del prestador del servicio en territorio nacional sea menor a 183 días naturales, consecutivos o no, en un periodo de doce meses. (Cálculo de los 183 días Art. 251 RLISR)

No será aplicable lo dispuesto en este precepto, cuando quien paga el servicio tenga algún establecimiento en territorio nacional con el que se relacione dicho servicio, aun cuando no constituya establecimiento permanente en los términos de los artículos 3o., 201 y 203 de esta Ley, así como cuando el prestador del servicio al citado establecimiento reciba pagos complementarios de residentes en el extranjero, en consideración a servicios prestados por los que haya obtenido ingresos sujetos a retención conforme al artículo anterior.

El contribuyente que se encuentre obligado a pagar el impuesto en los términos del artículo 183 de esta Ley, estará obligado a continuar pagándolo de conformidad con dicho artículo, mientras no demuestre que ha permanecido por más de 183 días consecutivos fuera de territorio nacional.

ARTICULO 185 Remuneraciones a consejos directivos, de vigilancia, consultivas, administradores, comisarios y gerentes.

Tratándose de las remuneraciones de cualquier clase que reciban los miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como los honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando los mismos sean pagados en el país o en el extranjero, por empresas residentes en México.

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el total del ingreso obtenido, sin deducción alguna, debiendo efectuar la retención las sociedades que hagan los pagos.

ARTICULO 186 Ingresos por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles. En los ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando en el país estén ubicados dichos bienes.

También se considerarán ingresos de los que se refiere este artículo, las contraprestaciones que obtiene un residente en el extranjero por conceder el derecho de uso o goce y demás derechos que se convengan sobre un bien inmueble ubicado en el país, aun cuando dichas contraprestaciones se deriven de la enajenación o cesión de los derechos mencionados.

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el ingreso obtenido, sin deducción alguna, debiendo efectuar la retención las personas que hagan los pagos. En el caso de que quien efectúe los pagos sea un residente en el extranjero, el impuesto lo enterará mediante declaración que presenten ante las autoridades fiscales dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso. (R.G. 3.21.16. y 3.21.17. RMF).

Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este precepto, tendrán la obligación de expedir recibos por las contraprestaciones recibidas, mismos que deberán reunir los requisitos que fije el Reglamento de esta Ley (Art. 254 RLISR). Cuando dichos ingresos sean percibidos a través de operaciones de fideicomiso, será la institución fiduciaria quien expida los recibos y efectúe la retención a que se refiere este artículo.

ARTICULO 189 Ingresos por enajenaron de bienes inmuebles.

En los ingresos por enajenación de bienes inmuebles, se considerará que la fuente de riqueza se ubica en territorio nacional cuando en el país se encuentren dichos bienes.

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el total del ingreso obtenido, sin deducción

alguna, debiendo efectuar la retención el adquirente si éste es residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país; de lo contrario, el contribuyente enterará el impuesto correspondiente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso.

Los contribuyentes que tengan representantes en el país que reúnan los requisitos establecidos en el artículo 208 de esta Ley, y siempre que la enajenación se consigne en escritura pública o se trate de certificados de participación inmobiliaria no amortizables, podrán optar por aplicar sobre la ganancia obtenida, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley; para estos efectos, la ganancia se determinará en los términos del Capítulo IV del Título IV de esta Ley, sin deducir las pérdidas a que se refiere el último párrafo del artículo 148 de la misma. Cuando la enajenación se consigne en escritura pública el representante deberá comunicar al fedatario que extienda la escritura, las deducciones a que tiene derecho su representado. Si se trata de certificados de participación inmobiliaria no amortizables, el representante calculará el impuesto que resulte y lo enterará mediante declaración en la oficina autorizada que corresponda a su domicilio dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso. Los notarios, jueces, corredores y demás fedatarios, que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto (Art. 203 RLISR) bajo su responsabilidad (R.G. 3.15.3. RMF), lo harán constar en la escritura y lo enterarán mediante declaración en las oficinas autorizadas que correspondan a su domicilio (Medios electrónicos R.G. 3.15.4. RMF), dentro de los quince días siguientes a la fecha en que se firma la escritura. En los casos a que se refiere este párrafo se presentará declaración por todas las enajenaciones aun cuando no haya impuesto a enterar. Asimismo, dichos fedatarios, en el mes de febrero de cada año, deberán presentar ante las oficinas autorizadas, la información que al efecto establezca el Código Fiscal de la Federación respecto de las operaciones realizadas en el ejercicio inmediato anterior. (De conformidad con lo dispuesto en el Art. Segundo transitorio de la 3a. RM a la RMF/2006,

publicada el 2/VIII/2006, los notarios y demás fedatarios públicos que no presenten la información por cada una de las operaciones consignadas en escritura pública en las que intervengan a que se refiere la regla 3.15.4., presentarán la información mensual correspondiente a los meses de julio a diciembre del 2006, por cada mes, a más tardar en el mes de enero de 2007 y por las operaciones correspondientes al primer semestre de 2006, se presentarán a más tardar en febrero de 2007, a través del programa electrónico "Declaración Informativa de Notarios Públicos y demás Fedatarios" "Declaran" por la totalidad de las operaciones en las que hayan intervenido, incluso las exentas del pago del ISR por enajenación de bienes, independientemente del monto de la operación) En las enajenaciones que se consignan en escritura pública no se requerirá representante en el país para ejercer la opción a que se refiere el párrafo anterior.

Cuando las autoridades fiscales practiquen avalúo y éste exceda en más de un 10% de la contraprestación pactada por la enajenación, el total de la diferencia se considerará ingreso del adquirente residente en el extranjero, y el impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el total de la diferencia, sin deducción alguna, debiendo enterarlo el contribuyente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la notificación que efectúen las autoridades fiscales.

Tratándose de adquisiciones a título gratuito, el impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el total del valor del avalúo del inmueble, sin deducción alguna; dicho avalúo deberá practicarse por persona autorizada por las autoridades fiscales. Se exceptúan del pago de dicho impuesto los ingresos que se reciban como donativos a que se refiere el artículo 109 fracción XIX inciso a), de esta Ley.

Cuando en las enajenaciones que se consignan en escritura pública se pacte que el pago se hará en parcialidades en un plazo mayor a 18 meses, el impuesto que se cause se podrá pagar en la medida en que sea exigible la contraprestación y en la proporción

que a cada una corresponda, siempre que se garantice el interés fiscal. El impuesto se pagará el día 15 del mes siguiente a aquél en que sea exigible cada uno de los pagos. (Art. 256 RLISR)

ARTICULO 190 Ingresos por enajenación de acciones o de títulos valor

Tratándose de la enajenación de acciones o de títulos valor que representen la propiedad de bienes, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra ubicada en territorio nacional, cuando sea residente en México la persona que los haya emitido o cuando el valor contable de dichas acciones o títulos valor provenga directa o indirectamente en más de un 50% de bienes inmuebles ubicados en el país. (No pagaran el ISR por la enajenación de certificados)

Se dará el tratamiento de enajenación de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes, a la enajenación de las participaciones en la asociación en participación. Para estos efectos, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra ubicada en territorio nacional, cuando a través de la asociación en participación de que se trate se realicen actividades empresariales total o parcialmente en México.

Asimismo, se dará el tratamiento de enajenación de acciones a los ingresos que se deriven de la constitución del usufructo o del uso de acciones o títulos valor a que se refiere el primer párrafo de este artículo, o de la cesión de los derechos de usufructuario relativos a dichas acciones o títulos valor. También se considerarán ingresos comprendidos en este párrafo los derivados de actos jurídicos en los que se transmita, parcial o totalmente, el derecho a percibir los rendimientos de las acciones o títulos valor. En estos casos, los contribuyentes que obtengan ingresos previstos en este párrafo no podrán optar por calcular el impuesto sobre la ganancia, en los términos de este artículo.

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el monto total de la operación, sin deducción alguna.

La retención deberá efectuarse por el adquirente si éste es residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente en México. En el caso distinto, el contribuyente enterará el impuesto correspondiente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso.

Los contribuyentes que tengan representante en el país que reúna los requisitos establecidos en el artículo 208 de esta Ley y sean residentes en el extranjero cuyos ingresos no estén sujetos a un régimen fiscal preferente de conformidad con esta Ley o no sean residentes en un país en el que rige un sistema de tributación territorial, podrán optar por aplicar sobre la ganancia obtenida, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley; para estos efectos, la ganancia se determinará conforme a lo señalado en el Capítulo IV del Título IV de esta Ley, sin deducir las pérdidas a que se refiere el último párrafo del artículo 148 de la misma. En este caso (Art. 259 RLISR), el representante calculará el impuesto que resulte y lo enterará mediante declaración en la oficina autorizada que corresponda a su domicilio dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso.

Los contribuyentes que ejerzan la opción a que se refieren los párrafos anteriores, deberán presentar un dictamen (Excepción Art. 258 RLISR) formulado por contador público registrado ante las autoridades fiscales conforme a las reglas que señale el Reglamento de esta Ley (Art. 263 RLISR), en el que se indique que el cálculo del impuesto se realizó de acuerdo con las disposiciones fiscales. Asimismo, deberá acompañarse, como anexo del dictamen, copia de la designación del representante legal.

Para los efectos del párrafo anterior, tratándose de operaciones entre partes relacionadas, el contador público deberá informar en el dictamen el valor contable de las acciones que se enajenan, señalando la forma en que consideró los elementos a que se refiere el inciso e) de la fracción I del artículo 215 de esta Ley, en la determinación del precio de venta de las acciones

enajenadas. (Art. 260 RLISR)

Cuando el contador público no dé cumplimiento a lo dispuesto en este artículo, se hará acreedor de las sanciones previstas en el Código Fiscal de la Federación.

Tratándose de ingresos por la enajenación de acciones que se realice a través de Bolsa Mexicana de Valores concesionada en los términos de la Ley del Mercado de Valores, y siempre que dichos títulos sean de los que se coloquen entre el gran público inversionista (Art. 257 RLISR) conforme a dichas reglas generales, el impuesto se pagará mediante retención que efectuará el intermediario financiero, aplicando la tasa del 5% sobre el ingreso obtenido, sin deducción alguna. (R.G. 3.11.3. RMF)

Los contribuyentes que enajenen las acciones a que se refiere el párrafo anterior, podrán optar porque el intermediario financiero efectúe la retención aplicando la tasa del 20%, sobre la ganancia proveniente de la enajenación de dichas acciones. Para estos efectos, la ganancia proveniente de la enajenación de acciones se determinará conforme a lo dispuesto en el artículo 24 de esta Ley.

Los intermediarios enterarán las retenciones efectuadas conforme a los dos párrafos anteriores, según se trate, ante las oficinas autorizadas, a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a aquél en el que se efectúe la enajenación correspondiente.

No se pagará el impuesto a que se refiere este artículo, cuando el enajenante sea una persona física o una persona moral y siempre que se trate de acciones o de títulos que representen exclusivamente acciones, por cuya enajenación no se esté obligado al pago del impuesto sobre la renta en los términos de la fracción XXVI del artículo 109 de esta Ley ni cuando se trate de la enajenación de acciones de sociedades de inversión de renta variable, siempre que la totalidad de las acciones que operen dichas sociedades se consideren exentas por su enajenación en los términos de la citada fracción XXVI del artículo 109. Tampoco se pagará el impuesto a que se refiere este artículo, por los ingresos

que deriven de la enajenación en bolsas de valores ubicadas en mercados reconocidos a que se refiere la fracción II del artículo 16-C del Código Fiscal de la Federación de países con los que México tenga en vigor un tratado para evitar la doble tributación, de acciones o títulos que representen exclusivamente acciones, emitidas por sociedades mexicanas, siempre que por dicha enajenación no se esté obligado al pago del impuesto sobre la renta en términos de la fracción XXVI del artículo 109. En estos casos, no se efectuará la retención a que se refiere el cuarto párrafo de este artículo.

Tratándose de la enajenación de acciones de sociedades de inversión de renta variable, el impuesto se pagará mediante retención que efectuará el intermediario financiero, aplicando la tasa del 5% sobre el ingreso obtenido, sin deducción alguna; los contribuyentes podrán optar porque el intermediario financiero efectúe la retención aplicando la tasa del 20%, sobre la ganancia proveniente de la enajenación de dichas acciones, siempre que la misma sea determinada conforme a lo dispuesto en el artículo 25 de esta Ley. En el caso de sociedades de inversión de renta variable a que se refiere el artículo 93 de esta Ley, se estará a lo dispuesto en el artículo 195 de la misma.

En el caso de adquisición por parte de residentes en el extranjero de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes a que se refiere el primer párrafo de este artículo, las autoridades fiscales podrán practicar avalúo de la operación de que se trate y si éste excede en más de un 10% de la contraprestación pactada por la enajenación, el total de la diferencia se considerará ingreso del adquirente, en cuyo caso se incrementará su costo por adquisición de bienes con el total de la diferencia citada. El impuesto se determinará aplicando, sobre el total de la diferencia sin deducción alguna, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley, debiéndolo enterar el contribuyente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la notificación que efectúen las autoridades fiscales, con la actualización y los recargos correspondientes. Lo dispuesto en este párrafo será

aplicable independientemente de la residencia del enajenante.

En las adquisiciones a título gratuito, el impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el valor total de avalúo de las acciones o partes sociales, sin deducción alguna; dicho avalúo deberá practicarse por persona autorizada por las autoridades fiscales. Se exceptúan del pago de dicho impuesto los ingresos que se reciban como donativos a que se refiere el artículo 109 fracción XIX inciso

a) de esta Ley.

Tratándose de valores que sean de los que se coloquen entre el gran público inversionista (Art. 257RLISR) conforme a las reglas generales que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria cuando se enajenen fuera de bolsa, las autoridades fiscales considerarán la cotización bursátil del último hecho del día de la enajenación, en vez del valor del avalúo.

Tratándose de reestructuraciones (R.G. 3.21.15. RMF) de sociedades pertenecientes a un grupo, las autoridades fiscales podrán autorizar el diferimiento del pago del impuesto derivado de la ganancia en la enajenación de acciones dentro de dicho grupo. En este caso (Art. 261RLISR), el pago del impuesto diferido se realizará dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se efectúe una enajenación posterior con motivo de la cual las acciones a que se refiera la autorización correspondiente queden fuera del grupo, actualizado desde que el mismo se causó y hasta que se pague. El valor de enajenación de las acciones que deberá considerarse para determinar la ganancia será el que se hubiese utilizado entre partes independientes en operaciones comparables, o bien tomando en cuenta el valor que mediante avalúo practiquen las autoridades fiscales.

Las autorizaciones a que se refiere este artículo solamente se otorgarán con anterioridad a la reestructuración, y siempre que la contraprestación que derive de la enajenación, únicamente consista en el canje de acciones emitidas por la sociedad adquirente de las acciones que trasmite, así como que el

enajenante o el adquirente no estén sujetos a un régimen fiscal preferente o residan en un país con el que México no tenga en vigor un acuerdo amplio de intercambio de información tributaria. Si el enajenante o el adquirente residen en un país con el que México no tiene en vigor un acuerdo amplio de intercambio de información tributaria (R.G. 3.1.2 RMF), se podrá obtener la autorización a que se refiere este párrafo, siempre que el contribuyente presente un escrito donde conste que ha autorizado a las autoridades fiscales extranjeras a proporcionar a las autoridades mexicanas información sobre la operación para efectos fiscales. La autorización que se emita de conformidad con lo dispuesto en este párrafo quedará sin efectos cuando no se intercambie efectivamente la información mencionada que, en su caso, se solicite al país de que se trate.

Asimismo, las autorizaciones a que se refiere el párrafo anterior, podrán estar condicionadas al cumplimiento de los requisitos que para tal efecto se establezcan en el Reglamento de esta Ley.

Para los efectos de los párrafos anteriores, se considera grupo el conjunto de sociedades cuyas acciones con derecho a voto representativas del capital social sean propiedad directa o indirecta de una misma persona moral en por lo menos 51%.

Tratándose de las reestructuraciones antes referidas, el contribuyente deberá nombrar un representante legal en los términos de este Título y presentar, ante las autoridades fiscales, un dictamen formulado por contador público registrado ante dichas autoridades, en los términos que señale el reglamento de esta Ley, en el que se indique que el cálculo del impuesto se realizó de acuerdo con las disposiciones fiscales. Asimismo, el contribuyente deberá cumplir con los requisitos establecidos en el Reglamento de esta Ley.

Asimismo, el contribuyente autorizado deberá presentar ante la autoridad competente la documentación comprobatoria (Art. 263^a RLISR) que ampare que las acciones objeto de la autorización no han salido del grupo de sociedades. Dicha información deberá presentarse dentro de los primeros 15 días del mes de marzo de cada año, posterior a la fecha en la cual se

realizó la enajenación, durante todos los años en que dichas acciones permanezcan dentro de dicho grupo. Se presumirá que las acciones salieron del grupo si el contribuyente no cumple en tiempo con lo dispuesto en este artículo.

Cuando de conformidad con los tratados celebrados por México para evitar la doble tributación, no se pueda someter a imposición la ganancia obtenida por la enajenación de acciones, como resultado de una reorganización, reestructura, fusión, escisión u operación similar, dicho beneficio se otorgará mediante la devolución en los casos en que el contribuyente residente en el extranjero no cumpla con los requisitos que establezca el Reglamento de esta Ley. (Art. 269 RLISR)

NOTA:

La reforma al décimo tercer párrafo, el 1/X/2007, entra en vigor el 1 de enero de 2008 (Artículo Único Transitorio del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del ISR, del CFF, de la Ley del IEPS y de la Ley del IVA, y se establece el Subsidio para el Empleo, publicado el 1 de octubre de 2007).

ARTICULO 195 Ingresos por intereses

Tratándose de ingresos por intereses (Caso en el que estarán exentos del ISR RG. 3.17.9. RMF) se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando en el país se coloque o se invierta el capital, o cuando los intereses se paguen por un residente en el país o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.

Se consideran intereses, cualquiera que sea el nombre con que se les designe, los rendimientos de crédito de cualquier clase, con o sin garantía hipotecaria y con derecho o no a participar en los beneficios; los rendimientos de la deuda pública, de los bonos u obligaciones, incluyendo primas y premios asimilados a los rendimientos de tales valores, los premios pagados en el préstamo de valores, descuentos por la colocación de títulos valor, bonos u obligaciones, de las comisiones o pagos que se efectúen con motivo de apertura o

garantía de créditos, aun cuando éstos sean contingentes, de los pagos que se realizan a un tercero con motivo de la apertura o garantía de créditos, aún cuando éstos sean contingentes, de los pagos que se realizan a un tercero con motivo de la aceptación de un aval, del otorgamiento de una garantía o, de la responsabilidad de cualquier clase, de la ganancia que se derive de la enajenación de los títulos colocados entre el gran público inversionista a que se refiere el artículo 9o. de esta Ley, así como la ganancia en la enajenación de acciones de las sociedades de inversión en instrumentos de deuda a que se refiere la Ley de Sociedades de Inversión y de las sociedades de inversión de renta variable a que se refiere el artículo 93 de esta Ley, de los ajustes a los actos por los que se deriven ingresos a los que se refiere este artículo que se realicen mediante la aplicación de índices, factores o de cualquier otra forma, inclusive de los ajustes que se realicen al principal por el hecho de que los créditos u operaciones estén denominados en unidades de inversión. Asimismo, se considera interés la ganancia derivada de la enajenación efectuada por un residente en el extranjero, de créditos a cargo de un residente en México o de un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país, cuando sean adquiridos por un residente en México o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.

La ganancia proveniente de la enajenación de acciones de las sociedades de inversión en instrumentos de deuda a que se refiere el párrafo anterior, se calculará disminuyendo del ingreso obtenido en la enajenación, el monto original de la inversión. Para estos efectos, se considerará como monto original de la inversión la cantidad pagada a la sociedad de inversión, por acción, para la adquisición de las acciones que se enajenan, actualizada desde la fecha en la que se adquirieron las acciones y hasta la fecha en la que éstas se enajenan. Tratándose de las sociedades de inversión de renta variable a que se refiere el párrafo anterior, la ganancia se determinará adicionando al monto original de la inversión calculado en los términos de este párrafo, la parte del ingreso que corresponda a las acciones enajenadas por la sociedad de inversión en Bolsa Mexicana de los términos de la Ley del Mercado de

Valores por las cuales las personas físicas residentes en México no están obligados al pago del impuesto sobre la renta en los términos de la fracción XXVI del artículo 109 de esta Ley.

El impuesto se calculará aplicando a la ganancia obtenida conforme al párrafo anterior la tasa de retención que corresponda de acuerdo con este artículo al beneficiario efectivo de dicha ganancia. Las sociedades de inversión que efectúen pagos por la enajenación de las acciones están obligadas a realizar la retención y entero del impuesto que corresponda conforme a lo dispuesto en el presente artículo. Asimismo, las sociedades de inversión de renta variable a que se refiere este artículo, deberán proporcionar, tanto al Servicio de Administración Tributaria como al contribuyente, la información relativa a la parte de la ganancia que corresponde a las acciones enajenadas en la Bolsa Mexicana de Valores concesionada en los términos de la Ley del Mercado de Valores.

Asimismo, se considera interés el ingreso en crédito que obtenga un residente en el extranjero con motivo de la adquisición de un derecho de crédito de cualquier clase, presente, futuro o contingente. Para los efectos de este párrafo, se considera que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando el derecho de crédito sea enajenado o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país. Dicho ingreso se determinará disminuyendo del valor nominal del derecho de crédito citado, adicionado con sus rendimientos y accesorios que no hayan sido sujetos a retención, el precio pactado en la enajenación.

En el caso de la ganancia derivada de la enajenación de créditos a cargo de un residente en México o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país, efectuada por un residente en el extranjero a un residente en México o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país, el impuesto se calculará aplicando a la diferencia entre el monto que obtenga el residente en el extranjero por la enajenación del crédito y el monto que haya recibido por ese crédito el deudor original del mismo, la tasa de retención que corresponda de acuerdo con este artículo

al beneficiario efectivo de dicha ganancia.

El impuesto se pagará mediante retención que se efectuará por la persona que realice los pagos y se calculará aplicando a los intereses que obtenga el contribuyente, sin deducción alguna, la tasa (R.G. 3.21.8. RMF) que en cada caso se menciona a continuación: (R.G. 3.21.7. RMF)

I. 10% en los siguientes casos:

a) A los intereses pagados a las siguientes personas, siempre que estén registradas para estos efectos en el Registro de Bancos, Entidades de Financiamiento, Fondos de Pensiones y Jubilaciones y Fondos de Inversión del Extranjero (R.G. 3.21.2., 3.21.6. RMF) (Anexo 17) y que proporcionen al Servicio de Administración Tributaria la información que éste solicite mediante reglas de carácter general sobre financiamientos otorgados a residentes en el país (R.G. 3.21.10. RMF). Dicha inscripción (Requisitos R.G. 3.21.4., 3.21.11. RMF) se renovará anualmente (R.G. 3.21.5. RMF), (R.G. 3.23.1. RMF):

1. Entidades de financiamiento pertenecientes a estados extranjeros, siempre que sean las beneficiarias efectivas de los intereses.

2. Bancos extranjeros, incluyendo los de inversión, siempre que sean los beneficiarios efectivos de los intereses.

Tendrán el tratamiento de bancos extranjeros las entidades de financiamiento de objeto limitado residentes en el extranjero, siempre que cumplan con los porcentajes de colocación y captación de recursos que establezcan las reglas de carácter general que al efecto expida el SAT y sean los beneficiarios efectivos de los intereses. (De conformidad con lo dispuesto en el Art. Segundo de la Disposición de Vigencia Anual de la LISR del Decreto publicado el 01/X/2007, para el ejercicio de 2008, los intereses a que hace referencia está fracción podrán estar sujetos a una tasa del 4.9%, siempre que el beneficiario efectivo de los intereses

mencionados en este artículo sea residente de un país con el que se encuentre en vigor un tratado para evitar la doble tributación y se cumplan los requisitos previstos en dicho tratado para aplicar las tasas que en el mismo se prevean para este tipo de intereses) (Para el ejercicio de 2007, ver Art. Cuarto de la Disposición de vigencia anual del Decreto publicado el 27/XII/2006; Para el ejercicio de 2006, ver Art. Segundo fracc. I de las Disposiciones de vigencia anual del Decreto publicado el 23/XII/2005; Para el ejercicio 2005, ver Art. Segundo Transitorio fracc. III del Decreto publicado el 1/XII/2004; Para el ejercicio de 2004, ver Art. Tercero de las Disposición de vigencia anual de la LISR del Decreto publicado el 31/XII/2003; Para el ejercicio 2003, ver Art. Segundo Transitorio fracc. V del Decreto publicado el 30/XII/2002)

3. Entidades que coloquen o inviertan en el país capital que provenga de títulos de crédito que emitan y que sean colocados en el extranjero entre el gran público inversionista conforme a las reglas generales que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.

b) A los intereses pagados a residentes en el extranjero provenientes de los títulos de crédito colocados a través de bancos o casas de bolsa (Art. 90 RLISR), en un país con el que México no tenga en vigor un tratado para evitar la doble imposición (1), siempre que por los documentos en los que conste la operación de financiamiento correspondiente se haya presentado la notificación que se señala en el segundo párrafo del artículo 7 de Ley de Mercado de Valores, ante la Comisión Nacional Bancaria y de Valores de conformidad con lo establecido en dicha Ley (De conformidad con lo dispuesto en el Art. Quinto fracc. II de la Disposición Transitoria de la LISR, del Decreto publicado el 27/XII/2006, para efectos de este inciso, se entenderá que los títulos, valores o documentos, en los que conste la operación de financiamiento correspondiente, también son objeto del tratamiento fiscal establecido en los incisos citados, cuando los mismos se hayan inscrito a más tardar el 24/diciembre/2006, en la entonces denominada sección especial del Registro Nacional de Valores).

c) A la adquisición de un derecho de crédito de cualquier clase, presentes, futuros o contingentes. En este caso, se deberá recaudar por el enajenante residente en México o residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país, en nombre y por cuenta del residente en el extranjero y deberá enterarse dentro de los 15 días siguientes a la enajenación de los derechos de crédito.

II. 4.9% en los siguientes casos:

a) A los intereses pagados a residentes en el extranjero provenientes de títulos de crédito (R.G. 3.23.1., 3.23.2. RMF) colocados entre el gran público inversionista a que se refiere el artículo 9o. de esta Ley, así como la ganancia proveniente de su enajenación, los percibidos de certificados, aceptaciones, títulos de crédito, préstamos u otros créditos a cargo de instituciones de crédito, sociedades financieras de objeto limitado, sociedades financieras de objeto múltiple o de organizaciones auxiliares de crédito, así como los colocados a través de bancos o casas de bolsa en un país con el que México tenga en vigor un tratado para evitar la doble imposición (1), siempre que los documentos en los que conste la operación de financiamiento correspondiente se haya presentado la notificación que se señala en el segundo párrafo del artículo 7 de la Ley del Mercado de Valores, ante la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de conformidad con lo establecido en dicha Ley y se cumplan con los requisitos de información que se establezcan en las reglas de carácter general que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria (R.G. 3.23.7. RMF). En el caso de que no se cumpla con los requisitos antes señalados, la tasa aplicable será del 10%. (R.G. 3.23.5. , 3.23.8., 3.23.14. RMF) (De conformidad con lo dispuesto en el Art. Quinto fracc. II de la Disposición Transitoria de la LISR, del Decreto publicado el 27/XII/2006, para efectos de este inciso, se entenderá que los títulos, valores o documentos, en los que conste la operación de financiamiento correspondiente, también son objeto del tratamiento fiscal establecido en los incisos citados, cuando los mismos se hayan inscrito a más tardar el 24/diciembre/2006, en la entonces denominada sección especial del Registro Nacional de Valores)

b) A los intereses pagados a entidades de financiamiento residentes en el extranjero en las que el

Gobierno Federal, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o el Banco Central, participe en su capital social, siempre que sean las beneficiarias efectivas de los mismos y se encuentren inscritas en el registro a que se refiere el primer párrafo del inciso a) de la fracción I de este artículo, el cual deberá renovarse anualmente. Asimismo, deberán proporcionar al Servicio de Administración Tributaria la información a que se refiere la citada fracción, así como cumplir con lo establecido en las reglas de carácter general que al efecto expida dicho Servicio de Administración Tributaria.

III. 15%, a los intereses pagados a reaseguradoras.

IV. 21%, a los intereses de los siguientes casos:

a) Los pagados por instituciones de crédito a residentes en el extranjero, distintos de los señalados en las fracciones anteriores de este artículo.

b) Los pagados a proveedores del extranjero por enajenación de maquinaria y equipo, que formen parte del activo fijo del adquirente.

c) Los pagados a residentes en el extranjero para financiar la adquisición de los bienes a que se refiere el inciso anterior y en general para la habilitación y avío o comercialización, siempre que cualquiera de estas circunstancias se haga constar en el contrato y se trate de sociedades registradas en el Registro de Bancos, Entidades de Financiamiento, Fondos de Pensiones y Jubilaciones y Fondos de Inversión del Extranjero (Anexo 17), debiéndose renovar anualmente dicho registro.

Cuando los intereses a que se refiere esta fracción sean pagados por instituciones de crédito a los sujetos mencionados en la fracción I de este artículo, se aplicará la tasa a que se refiere esta última fracción.

V. A los intereses distintos de los señalados en las fracciones anteriores, se les aplicará la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley.

Las personas que deban hacer pagos por los conceptos indicados en este artículo están obligadas a efectuar la retención que corresponda.

Cuando los intereses deriven de títulos al portador sólo tendrá obligaciones fiscales el retenedor, quedando liberado el residente en el extranjero de cualquier responsabilidad distinta de la de aceptar la retención.

No se causará el impuesto a que se refiere este artículo cuando los intereses sean pagados por establecimientos en el extranjero de instituciones de crédito del país a que se refiere el artículo 51 de esta Ley.

Tratándose de establecimientos permanentes en el país de residentes en el extranjero, cuando los pagos por los conceptos indicados en este artículo se efectúen a través de la oficina central de la sociedad u otro establecimiento de ésta en el extranjero, la retención se deberá efectuar dentro de los quince días siguientes a partir de aquél en que se realice el pago en el extranjero o se deduzca el monto del mismo por el establecimiento permanente, lo que ocurra primero.

Las tasas previstas en las fracciones I, inciso b) y II, de este artículo, no serán aplicables si los beneficiarios efectivos, ya sea directa o indirectamente, en forma individual o conjuntamente con personas relacionadas, perciben más del 5% de los intereses derivados de los títulos de que se trate y son:

1. Accionistas de más del 10% de las acciones con derecho a voto del emisor, directa o indirectamente, en forma individual o conjuntamente con personas relacionadas, o
2. Personas morales que en más del 20% de sus acciones son propiedad del emisor, directa o indirectamente, en forma individual o conjuntamente con personas relacionadas.

En los casos señalados en los numerales 1 y 2 anteriores, la tasa aplicable será la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley. Para estos efectos se consideran personas relacionadas cuando una de ellas posea interés en los negocios de la otra, existan intereses comunes entre ambas, o bien, una tercera persona tenga interés en los

negocios o bienes de aquéllas.

Para los efectos de lo dispuesto en este artículo, la retención del impuesto (R.G 3.17.4. 2o. P. RMF) por los intereses obtenidos de los títulos de crédito colocados entre el gran público inversionista a que se refiere el artículo 9o. de esta Ley, así como los percibidos de certificados, aceptaciones, títulos de crédito, préstamos u otros créditos a cargo de instituciones de crédito, sociedades financieras de objeto limitado, sociedades financieras de objeto múltiple o de organizaciones auxiliares de crédito, se efectuará por los depositarios de valores de dichos títulos, al momento de transferirlos al adquirente en caso de enajenación, o al momento de la exigibilidad del interés en los demás casos. En el caso de operaciones libres de pago, el obligado a efectuar la retención será el intermediario que reciba del adquirente los recursos de la operación para entregarlos al enajenante de los títulos. En estos casos, el emisor de dichos títulos quedará liberado de efectuar la retención.

En los casos en que un depositario de valores reciba únicamente órdenes de traspaso de los títulos y no se le proporcionen los recursos para efectuar la retención, el depositario de valores podrá liberarse de la obligación de retener el impuesto, siempre que proporcione al intermediario o depositario de valores que reciba los títulos, la información necesaria al momento que efectúa el traspaso. En este caso, el intermediario o depositario de valores que reciba los títulos deberá calcular y retener el impuesto al momento de su exigibilidad. La información a que se refiere este párrafo se determinará mediante reglas de carácter general que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria. (Art. 266 RLISR) (R.G. 3.23.6.RMF)

Cuando la enajenación de los títulos a que se refiere este artículo se efectúe sin la intervención de un intermediario, el residente en el extranjero que enajene dichos títulos deberá designar al depositario de valores que traspase los títulos para el entero del impuesto correspondiente, en nombre y por cuenta del enajenante. Dicho entero se deberá llevar a cabo a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a la fecha en que se efectúa la enajenación. Para estos efectos, el residente en el extranjero deberá proporcionar al

depositario de valores los recursos necesarios para el pago de dicho impuesto. En este supuesto, el depositario de valores será responsable solidario del impuesto que corresponda. En el caso de que dicho depositario de valores además deba transmitir los títulos a otro intermediario o depositario de valores, proporcionará a éstos el precio de enajenación de los títulos al momento que se efectúe el traspaso de los mismos, quienes estarán a lo dispuesto en el párrafo anterior. (R.G. 3.23.7RMF)

Cuando en este artículo se haga referencia a intermediario, se entenderá como tal a las instituciones de crédito y casas de bolsa del país, que intervengan en la adquisición de títulos a que hace referencia el presente artículo.

NOTAS:

Los párrafos décimo segundo, décimo tercer, décimo cuarto, décimo quinto, décimo sexto y décimo séptimo, adicionados el 1/X/2007, entran en vigor el 1 de enero de 2008 (Artículo Único Transitorio del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del ISR, del CFF, de la Ley del IEPS y de la Ley del IVA, y se establece el Subsidio para el Empleo, publicado el 1 de octubre de 2007). Cabe señalar que los párrafos adicionados ya se encontraban incluidos en este artículo, en la fracción II inciso a) párrafos segundo, tercer, cuarto, quinto, sexto y séptimo, mismos que fueron cambiados de lugar en el Decreto del 1/X/2007.

(1) El Decreto por el que se aprueba el Convenio para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de ISR, entre México y:

- La República Eslovaca se publicó el 28/IX/2007.
- Nueva Zelanda se publicó el 8/V/2007.
- Canadá se publicó el 10/IV/2007.
- Brasil se publicó el 28/V/2004. El Decreto Promulgatorio se publicó el 1/I/2007.
- China se publicó el 26/I/2006. El Decreto Promulgatorio se publicó el 28/II/2006.
- Rusia se publicó el 28/X/2004.
- Indonesia se publicó el 26/VI/2003. El Decreto Promulgatorio se publicó el 8/XII/2004.

- La República Portuguesa se publicó el 20/X/2000.
- Canadá se publicó el 15/VIII/1991. El Decreto Promulgatorio se publicó el 17/VII/1992.

El Decreto por el que se aprueba el Convenio para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de ISR, entre México y:

- EUA se publicó el 5/VIII/1993. El Decreto Promulgatorio se publicó el 3/II/1994; El Protocolo Adicional modificadorio se publicó el 10/I/1995, su Decreto Promulgatorio se publicó el 25/I/1996; El Segundo Protocolo Adicional modificadorio se publicó el 3/VI/2003, su Decreto Promulgatorio se publicó el 22/VII/2003.
- El Japón se publicó el 14/V/1996. El Decreto Promulgatorio se publicó el 6/I/1997.

El Decreto por el que se aprueba el Convenio para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de ISR y el Capital, entre México y:

- La República Helénica se publicó el 3/III/2005. El Decreto Promulgatorio se publicó el 31/XII/2005.
- El Gran Ducado de Luxemburgo se publicó el 4/VI/2001.
- Rumania se publicó el 28/XI/2000. El Decreto por el que se aprueba el Acuerdo para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de ISR y Protocolo, entre el México y:
- Brasil se publicó el 28/V/2004.
- Australia se publicó el 30/XII/2003. El Decreto Promulgatorio se publicó el 13/II/2004.

El Decreto por el que se aprueba el Convenio para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de ISR Provenientes de la Operación de Buques y Aeronaves en el Transporte Internacional, entre México y:

- Argentina se publicó el 19/VI/1998. El Decreto que lo aprobó se publicó el 19/III/2004.

El Decreto por el que se aprueba el Convenio para

Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de ISR y sobre el Patrimonio, entre México y:

- Austria se publicó el 28/X/2004. El Decreto Promulgatorio se publicó el 8/XII/2004.
- Israel se publicó el 28/IV/2000. El Decreto Promulgatorio se publicó el 11/VIII/2000.
- Chile se publicó el 12/V/2000.
- Alemania se publicó el 16/VI/1993. El Decreto Promulgatorio se publicó el 16/III/1994.

(Art. 254 RLISR). Cuando dichos ingresos sean percibidos a través de operaciones de fideicomiso, será la institución fiduciaria quien expida los recibos y efectúe la retención a que se refiere este artículo.

ARTICULO 189 Ingresos por enajenación de bienes inmuebles.

En los ingresos por enajenación de bienes inmuebles, se considerará que la fuente de riqueza se ubica en territorio nacional cuando en el país se encuentren dichos bienes.

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el total del ingreso obtenido, sin deducción alguna, debiendo efectuar la retención el adquirente si éste es residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país; de lo contrario, el contribuyente enterará el impuesto correspondiente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso.

Los contribuyentes que tengan representantes en el país que reúnan los requisitos establecidos en el artículo 208 de esta Ley, y siempre que la enajenación se consigne en escritura pública o se trate de certificados de participación inmobiliaria no amortizables, podrán optar por aplicar sobre la ganancia obtenida, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley; para estos efectos, la ganancia se determinará en los términos del Capítulo IV del Título IV de esta Ley, sin deducir las pérdidas a que se refiere el último párrafo del artículo

148de la misma. Cuando la enajenación se consigne en escritura pública el representante deberá comunicar al fedatario que extienda la escritura, las deducciones a que tiene derecho su representado. Si se trata de certificados de participación inmobiliaria no amortizables, el representante calculará el impuesto que resulte y lo enterará mediante declaración en la oficina autorizada que corresponda a su domicilio dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso. Los notarios, jueces, corredores y demás fedatarios, que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto (Art. 203RLISR) bajo su responsabilidad (R.G. 3.15.3. RMF), lo harán constar en la escritura y lo enterarán mediante declaración en las oficinas autorizadas que correspondan a su domicilio (Medios electrónicos R.G. 3.15.4. RMF), dentro de los quince días siguientes a la fecha en que se firma la escritura. En los casos a que se refiere este párrafo se presentará declaración por todas las enajenaciones aun cuando no haya impuesto a enterar. Asimismo, dichos fedatarios, en el mes de febrero de cada año, deberán presentar ante las oficinas autorizadas, la información que al efecto establezca el Código Fiscal de la Federación respecto de las operaciones realizadas en el ejercicio inmediato anterior. (De conformidad con lo dispuesto en el Art. Segundo transitorio de la 3a. RM a la RMF/2006, publicada el 2/VIII/2006, los notarios y demás fedatarios públicos que no presenten la información por cada una de las operaciones consignadas en escritura pública en las que intervengan a que se refiere la regla 3.15.4., presentarán la información mensual correspondiente a los meses de julio a diciembre del 2006, por cada mes, a más tardar en el mes de enero de 2007 y por las operaciones correspondientes al primer semestre de 2006, se presentarán a más tardar en febrero de 2007, a través del programa electrónico "Declaración Informativa de Notarios Públicos y demás Fedatarios" "Declaranot" por la totalidad de las operaciones en las que hayan intervenido, incluso las exentas del pago del ISR por enajenación de bienes, independientemente del monto de la operación) En las enajenaciones que se consignent en escritura pública no se requerirá representante en el país para ejercer la opción a que se refiere el párrafo anterior.

Cuando las autoridades fiscales practiquen avalúo y éste exceda en más de un 10% de la contraprestación pactada por la enajenación, el total de la diferencia se considerará ingreso del adquirente residente en el extranjero, y el impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el total de la diferencia, sin deducción alguna, debiendo enterarlo el contribuyente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la notificación que efectúen las autoridades fiscales.

Tratándose de adquisiciones a título gratuito, el impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el total del valor del avalúo del inmueble, sin deducción alguna; dicho avalúo deberá practicarse por persona autorizada por las autoridades fiscales. Se exceptúan del pago de dicho impuesto los ingresos que se reciban como donativos a que se refiere el artículo 109 fracción XIX inciso

a), de esta Ley. Cuando en las enajenaciones que se consignen en escritura pública se pacte que el pago se hará en parcialidades en un plazo mayor a 18 meses, el impuesto que se cause se podrá pagar en la medida en que sea exigible la contraprestación y en la proporción que a cada una corresponda, siempre que se garantice el interés fiscal. El impuesto se pagará el día 15 del mes siguiente a aquél en que sea exigible cada uno de los pagos. (Art. 256 RLISR)

ARTICULO 190 Ingresos por enajenación de acciones o de títulos valor. Tratándose de la enajenación de acciones o de títulos valor que representen la propiedad de bienes, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra ubicada en territorio nacional, cuando sea residente en México la persona que los haya emitido o cuando el valor contable de dichas acciones o títulos valor provenga directa o indirectamente en más de un 50% de bienes inmuebles ubicados en el país. Se dará el tratamiento de enajenación de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes, a la enajenación de las participaciones en la asociación en participación. Para estos efectos, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra ubicada en territorio

nacional, cuando a través de la asociación en participación de que se trate se realicen actividades empresariales total o parcialmente en México.

Asimismo, se dará el tratamiento de enajenación de acciones a los ingresos que se deriven de la constitución del usufructo o del uso de acciones o títulos valor a que se refiere el primer párrafo de este artículo, o de la cesión de los derechos de usufructuario relativos a dichas acciones o títulos valor. También se considerarán ingresos comprendidos en este párrafo los derivados de actos jurídicos en los que se transmita, parcial o totalmente, el derecho a percibir los rendimientos de las acciones o títulos valor. En estos casos, los contribuyentes que obtengan ingresos previstos en este párrafo no podrán optar por calcular el impuesto sobre la ganancia, en los términos de este artículo.

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el monto total de la operación, sin deducción alguna.

La retención deberá efectuarse por el adquirente si éste es residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente en México. En el caso distinto, el contribuyente enterará el impuesto correspondiente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso.

Los contribuyentes que tengan representante en el país que reúna los requisitos establecidos en el artículo 208 de esta Ley y sean residentes en el extranjero cuyos ingresos no estén sujetos a un régimen fiscal preferente de conformidad con esta Ley o no sean residentes en un país en el que rige un sistema de tributación territorial (Art. Segundo Transitorio fracc. VII de las Disposiciones Transitorias del Decreto del 30/XII/2002), podrán optar por aplicar sobre la ganancia obtenida, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley; para estos efectos, la ganancia se determinará conforme a lo señalado en el Capítulo IV del Título IV de esta Ley, sin deducir las pérdidas a que se refiere el último párrafo del artículo 148 de la misma. En este caso (Art. 259 RLISR), el representante

calculará el impuesto que resulte y lo enterará mediante declaración en la oficina autorizada que corresponda a su domicilio dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso.

Los contribuyentes que ejerzan la opción a que se refieren los párrafos anteriores, deberán presentar un dictamen (Excepción Art. 258RLISR) formulado por contador público registrado ante las autoridades fiscales conforme a las reglas que señale el Reglamento de esta Ley (Art. 263RLISR), en el que se indique que el cálculo del impuesto se realizó de acuerdo con las disposiciones fiscales. Asimismo, deberá acompañarse, como anexo del dictamen, copia de la designación del representante legal.

Para los efectos del párrafo anterior, tratándose de operaciones entre partes relacionadas, el contador público deberá informar en el dictamen el valor contable de las acciones que se enajenan, señalando la forma en que consideró los elementos a que se refiere el inciso e) de la fracción I del artículo 215 de esta Ley, en la determinación del precio de venta de las acciones enajenadas. (Art. 260 RLISR)

Cuando el contador público no dé cumplimiento a lo dispuesto en este artículo, se hará acreedor de las sanciones previstas en el Código Fiscal de la Federación.

Tratándose de ingresos por la enajenación de acciones que se realice a través de Bolsa Mexicana de Valores concesionada en los términos de la Ley del Mercado de Valores, y siempre que dichos títulos sean de los que se coloquen entre el gran público inversionista (Art. 257 RLISR) conforme a dichas reglas generales, el impuesto se pagará mediante retención que efectuará el intermediario financiero, aplicando la tasa del 5% sobre el ingreso obtenido, sin deducción alguna. (R.G. 3.11.3. RMF)

Los contribuyentes que enajenen las acciones a que se refiere el párrafo anterior, podrán optar porque el intermediario financiero efectúe la retención aplicando la tasa del 20%, sobre la ganancia proveniente de la enajenación de dichas acciones. Para estos efectos, la ganancia proveniente de la enajenación de acciones se

determinará conforme a lo dispuesto en el artículo 24 de esta Ley.

Los intermediarios enterarán las retenciones efectuadas conforme a los dos párrafos anteriores, según se trate, ante las oficinas autorizadas, a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a aquél en el que se efectúe la enajenación correspondiente.

No se pagará el impuesto a que se refiere este artículo, cuando el enajenante sea una persona física o una persona moral y siempre que se trate de acciones o de títulos que representen exclusivamente acciones, por cuya enajenación no se esté obligado al pago del impuesto sobre la renta en los términos de la fracción XXVI del artículo 109 de esta Ley ni cuando se trate de la enajenación de acciones de sociedades de inversión de renta variable, siempre que la totalidad de las acciones que operen dichas sociedades se consideren exentas por su enajenación en los términos de la citada fracción XXVI del artículo 109. Tampoco se pagará el impuesto a que se refiere este artículo, por los ingresos que deriven de la enajenación en bolsas de valores ubicadas en mercados reconocidos a que se refiere la fracción II del artículo 16-C del Código Fiscal de la Federación de países con los que México tenga en vigor un tratado para evitar la doble tributación, de acciones o títulos que representen exclusivamente acciones, emitidas por sociedades mexicanas, siempre que por dicha enajenación no se esté obligado al pago del impuesto sobre la renta en términos de la fracción XXVI del artículo 109. En estos casos, no se efectuará la retención a que se refiere el cuarto párrafo de este artículo.

Tratándose de la enajenación de acciones de sociedades de inversión de renta variable, el impuesto se pagará mediante retención que efectuará el intermediario financiero, aplicando la tasa del 5% sobre el ingreso obtenido, sin deducción alguna; los contribuyentes podrán optar porque el intermediario financiero efectúe la retención aplicando la tasa del 20%, sobre la ganancia proveniente de la enajenación de dichas acciones, siempre que la misma sea determinada conforme a lo dispuesto en el artículo 25 de esta Ley. En el caso de sociedades de inversión de renta variable a que se refiere el artículo 93 de esta Ley,

se estará a lo dispuesto en el artículo 195 de la misma.

En el caso de adquisición por parte de residentes en el extranjero de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes a que se refiere el primer párrafo de este artículo, las autoridades fiscales podrán practicar avalúo de la operación de que se trate y si éste excede en más de un 10% de la contraprestación pactada por la enajenación, el total de la diferencia se considerará ingreso del adquirente, en cuyo caso se incrementará su costo por adquisición de bienes con el total de la diferencia citada. El impuesto se determinará aplicando, sobre el total de la diferencia sin deducción alguna, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley, debiéndolo enterar el contribuyente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la notificación que efectúen las autoridades fiscales, con la actualización y los recargos correspondientes. Lo dispuesto en este párrafo será aplicable independientemente de la residencia del enajenante.

En las adquisiciones a título gratuito, el impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el valor total de avalúo de las acciones o partes sociales, sin deducción alguna; dicho avalúo deberá practicarse por persona autorizada por las autoridades fiscales. Se exceptúan del pago de dicho impuesto los ingresos que se reciban como donativos a que se refiere el artículo 109 fracción XIX inciso a) de esta Ley.

Tratándose de valores que sean de los que se coloquen entre el gran público inversionista (Art. 257 RLISR) conforme a las reglas generales que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria cuando se enajenen fuera de bolsa, las autoridades fiscales considerarán la cotización bursátil del último hecho del día de la enajenación, en vez del valor del avalúo.

Tratándose de reestructuraciones (R.G. 3.21.15. RMF) de sociedades pertenecientes a un grupo, las autoridades fiscales podrán autorizar el diferimiento del pago del impuesto derivado de la ganancia en la enajenación de acciones dentro de dicho grupo. En este caso (Art. 261 RLISR), el pago del impuesto diferido se

realizará dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se efectúe una enajenación posterior con motivo de la cual las acciones a que se refiera la autorización correspondiente queden fuera del grupo, actualizado desde que el mismo se causó y hasta que se pague. El valor de enajenación de las acciones que deberá considerarse para determinar la ganancia será el que se hubiese utilizado entre partes independientes en operaciones comparables, o bien tomando en cuenta el valor que mediante avalúo practiquen las autoridades fiscales.

Las autorizaciones a que se refiere este artículo solamente se otorgarán con anterioridad a la reestructuración, y siempre que la contraprestación que derive de la enajenación, únicamente consista en el canje de acciones emitidas por la sociedad adquirente de las acciones que trasmite, así como que el enajenante o el adquirente no estén sujetos a un régimen fiscal preferente o residan en un país con el que México no tenga en vigor un acuerdo amplio de intercambio de información tributaria. Si el enajenante o el adquirente residen en un país con el que México no tiene en vigor un acuerdo amplio de intercambio de información tributaria (R.G. 3.1.2RMF), se podrá obtener la autorización a que se refiere este párrafo, siempre que el contribuyente presente un escrito donde conste que ha autorizado a las autoridades fiscales extranjeras a proporcionar a las autoridades mexicanas información sobre la operación para efectos fiscales. La autorización que se emita de conformidad con lo dispuesto en este párrafo quedará sin efectos cuando no se intercambie efectivamente la información mencionada que, en su caso, se solicite al país de que se trate.

Asimismo, las autorizaciones a que se refiere el párrafo anterior, podrán estar condicionadas al cumplimiento de los requisitos que para tal efecto se establezcan en el Reglamento de esta Ley. (Art. 262 RLISR)

Para los efectos de los párrafos anteriores, se considera grupo el conjunto de sociedades cuyas acciones con derecho a voto representativas del capital social sean propiedad directa o indirecta de una misma persona moral en por lo menos 51%.

Tratándose de las reestructuraciones antes referidas, el contribuyente deberá nombrar un representante legal en los términos de este Título y presentar, ante las autoridades fiscales, un dictamen formulado por contador público registrado ante dichas autoridades, en los términos que señale el reglamento de esta Ley, en el que se indique que el cálculo del impuesto se realizó de acuerdo con las disposiciones fiscales. Asimismo, el contribuyente deberá cumplir con los requisitos establecidos en el Reglamento de esta Ley.

Asimismo, el contribuyente autorizado deberá presentar ante la autoridad competente la documentación comprobatoria (Art. 263ARLISR) que ampare que las acciones objeto de la autorización no han salido del grupo de sociedades. Dicha información deberá presentarse dentro de los primeros 15 días del mes de marzo de cada año, posterior a la fecha en la cual se realizó la enajenación, durante todos los años en que dichas acciones permanezcan dentro de dicho grupo. Se presumirá que las acciones salieron del grupo si el contribuyente no cumple en tiempo con lo dispuesto en este artículo.

Cuando de conformidad con los tratados celebrados por México para evitar la doble tributación, no se pueda someter a imposición la ganancia obtenida por la enajenación de acciones, como resultado de una reorganización, reestructura, fusión, escisión u operación similar, dicho beneficio se otorgará mediante la devolución en los casos en que el contribuyente residente en el extranjero no cumpla con los requisitos que establezca el Reglamento de esta Ley. (Art. 269 RLISR)

NOTA:

La reforma al décimo tercer párrafo, el 1/X/2007, entra en vigor el 1 de enero de 2008 (Artículo Único Transitorio del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del ISR, del CFF, de la Ley del IEPS y de la Ley del IVA, y se establece el Subsidio para el Empleo, publicado el 1 de octubre de 2007).

ARTICULO 195 Ingresos por intereses

Tratándose de ingresos por intereses (Caso en el que

estarán exentos del ISR RG. 3.17.9. RMF) se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando en el país se coloque o se invierta el capital, o cuando los intereses se paguen por un residente en el país o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.

Se consideran intereses, cualquiera que sea el nombre con que se les designe, los rendimientos de crédito de cualquier clase, con o sin garantía hipotecaria y con derecho o no a participar en los beneficios; los rendimientos de la deuda pública, de los bonos u obligaciones, incluyendo primas y premios asimilados a los rendimientos de tales valores, los premios pagados en el préstamo de valores, descuentos por la colocación de títulos valor, bonos u obligaciones, de las comisiones o pagos que se efectúen con motivo de apertura o garantía de créditos, aun cuando éstos sean contingentes, de los pagos que se realizan a un tercero con motivo de la apertura o garantía de créditos, aún cuando éstos sean contingentes, de los pagos que se realizan a un tercero con motivo de la aceptación de un aval, del otorgamiento de una garantía o, de la responsabilidad de cualquier clase, de la ganancia que se derive de la enajenación de los títulos colocados entre el gran público inversionista a que se refiere el artículo 90.º de esta Ley, así como la ganancia en la enajenación de acciones de las sociedades de inversión en instrumentos de deuda a que se refiere la Ley de Sociedades de Inversión y de las sociedades de inversión de renta variable a que se refiere el artículo 93.º de esta Ley, de los ajustes a los actos por los que se deriven ingresos a los que se refiere este artículo que se realicen mediante la aplicación de índices, factores o de cualquier otra forma, inclusive de los ajustes que se realicen al principal por el hecho de que los créditos u operaciones estén denominados en unidades de inversión. Asimismo, se considera interés la ganancia derivada de la enajenación efectuada por un residente en el extranjero, de créditos a cargo de un residente en México o de un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país, cuando sean adquiridos por un residente en México o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.

La ganancia proveniente de la enajenación de acciones

de las sociedades de inversión en instrumentos de deuda a que se refiere el párrafo anterior, se calculará disminuyendo del ingreso obtenido en la enajenación, el monto original de la inversión. Para estos efectos, se considerará como monto original de la inversión la cantidad pagada a la sociedad de inversión, por acción, para la adquisición de las acciones que se enajenan, actualizada desde la fecha en la que se adquirieron las acciones y hasta la fecha en la que éstas se enajenan. Tratándose de las sociedades de inversión de renta variable a que se refiere el párrafo anterior, la ganancia se determinará adicionando al monto original de la inversión calculado en los términos de este párrafo, la parte del ingreso que corresponda a las acciones enajenadas por la sociedad de inversión en Bolsa Mexicana de los términos de la Ley del Mercado de Valores por las cuales las personas físicas residentes en México no están obligados al pago del impuesto sobre la renta en los términos de la fracción XXVI del artículo 109 de esta Ley.

El impuesto se calculará aplicando a la ganancia obtenida conforme al párrafo anterior la tasa de retención que corresponda de acuerdo con este artículo al beneficiario efectivo de dicha ganancia. Las sociedades de inversión que efectúen pagos por la enajenación de las acciones están obligadas a realizar la retención y entero del impuesto que corresponda conforme a lo dispuesto en el presente artículo. Asimismo, las sociedades de inversión de renta variable a que se refiere este artículo, deberán proporcionar, tanto al Servicio de Administración Tributaria como al contribuyente, la información relativa a la parte de la ganancia que corresponde a las acciones enajenadas en la Bolsa Mexicana de Valores concesionada en los términos de la Ley del Mercado de Valores.

Asimismo, se considera interés el ingreso en crédito que obtenga un residente en el extranjero con motivo de la adquisición de un derecho de crédito de cualquier clase, presente, futuro o contingente. Para los efectos de este párrafo, se considera que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando el derecho de crédito sea enajenado o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país. Dicho ingreso se determinará disminuyendo del valor nominal del derecho de crédito citado, adicionado con sus

rendimientos y accesorios que no hayan sido sujetos a retención, el precio pactado en la enajenación.

En el caso de la ganancia derivada de la enajenación de créditos a cargo de un residente en México o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país, efectuada por un residente en el extranjero a un residente en México o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país, el impuesto se calculará aplicando a la diferencia entre el monto que obtenga el residente en el extranjero por la enajenación del crédito y el monto que haya recibido por ese crédito el deudor original del mismo, la tasa de retención que corresponda de acuerdo con este artículo al beneficiario efectivo de dicha ganancia.

El impuesto se pagará mediante retención que se efectuará por la persona que realice los pagos y se calculará aplicando a los intereses que obtenga el contribuyente, sin deducción alguna, la tasa (R.G. 3.21.8. RMF) que en cada caso se menciona a continuación: (R.G. 3.21.7. RMF)

I. 10% en los siguientes casos:

a) A los intereses pagados a las siguientes personas, siempre que estén registradas para estos efectos en el Registro de Bancos, Entidades de Financiamiento, Fondos de Pensiones y Jubilaciones y Fondos de Inversión del Extranjero (R.G. 3.21.2., 3.21.6. RMF) (Anexo 17) y que proporcionen al Servicio de Administración Tributaria la información que éste solicite mediante reglas de carácter general sobre financiamientos otorgados a residentes en el país (R.G. 3.21.10. RMF). Dicha inscripción (Requisitos R.G. 3.21.4., 3.21.11. RMF) se renovará anualmente (R.G. 3.21.5. RMF), (R.G. 3.23.1. RMF):

1. Entidades de financiamiento pertenecientes a estados extranjeros, siempre que sean las beneficiarias efectivas de los intereses.

2. Bancos extranjeros, incluyendo los de inversión, siempre que sean los beneficiarios efectivos de los intereses.

Tendrán el tratamiento de bancos extranjeros las entidades de financiamiento de objeto limitado

residentes en el extranjero, siempre que cumplan con los porcentajes de colocación y captación de recursos que establezcan las reglas de carácter general que al efecto expida el SAT y sean los beneficiarios efectivos de los intereses sean colocados en el extranjero entre el gran público inversionista conforme a las reglas generales que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.

a) A los intereses pagados a residentes en el extranjero provenientes de los títulos de crédito colocados a través de bancos o casas de bolsa (Art. 90 RLISR), en un país con el que México no tenga en vigor un tratado para evitar la doble imposición (1), siempre que por los documentos en los que conste la operación de financiamiento correspondiente se haya presentado la notificación que se señala en el segundo párrafo del artículo 7 de Ley de Mercado de Valores, ante la Comisión Nacional Bancaria y de Valores de conformidad con lo establecido en dicha Ley (De conformidad con lo dispuesto en el Art. Quinto fracc. II de la Disposición Transitoria de la LISR, del Decreto publicado el 27/XII/2006, para efectos de este inciso, se entenderá que los títulos, valores o documentos, en los que conste la operación de financiamiento correspondiente, también son objeto del tratamiento fiscal establecido en los incisos citados, cuando los mismos se hayan inscrito a más tardar el 24/diciembre/2006, en la entonces denominada sección especial del Registro Nacional de Valores)

b) A la adquisición de un derecho de crédito de cualquier clase, presentes, futuros o contingentes. En este caso, se deberá recaudar por el enajenante residente en México o residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país, en nombre y por cuenta del residente en el extranjero y deberá enterarse dentro de los 15 días siguientes a la enajenación de los derechos de crédito.

II. 4.9% en los siguientes casos:

a) A los intereses pagados a residentes en el extranjero provenientes de títulos de crédito (R.G. 3.23.1., 3.23.2. RMF) colocados entre el gran público inversionista a que se refiere el artículo 9o. de esta Ley, así como la ganancia proveniente de su enajenación, los percibidos de certificados, aceptaciones, títulos de crédito, préstamos u otros créditos a cargo de instituciones de

crédito, sociedades financieras de objeto limitado, sociedades financieras de objeto múltiple o de organizaciones auxiliares de crédito, así como los colocados a través de bancos o casas de bolsa en un país con el que México tenga en vigor un tratado para evitar la doble imposición (1), siempre que los documentos en los que conste la operación de financiamiento correspondiente se haya presentado la notificación que se señala en el segundo párrafo del artículo 7 de la Ley del Mercado de Valores, ante la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de conformidad con lo establecido en dicha Ley y se cumplan con los requisitos de información que se establezcan en las reglas de carácter general que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria (R.G. 3.23.7. RMF). En el caso de que no se cumpla con los requisitos antes señalados, la tasa aplicable será del 10%. (R.G. 3.23.5., 3.23.8., 3.23.14. RMF) (De conformidad con lo dispuesto en el Art. Quinto fracc. II de la Disposición Transitoria de la LISR, del Decreto publicado el 27/XII/2006, para efectos de este inciso, se entenderá que los títulos, valores o documentos, en los que conste la operación de financiamiento correspondiente, también son objeto del tratamiento fiscal establecido en los incisos citados, cuando los mismos se hayan inscrito a más tardar el 24/diciembre/2006, en la entonces denominada sección especial del Registro Nacional de Valores).

b) A los intereses pagados a entidades de financiamiento residentes en el extranjero en las que el Gobierno Federal, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o el Banco Central, participe en su capital social, siempre que sean las beneficiarias efectivas de los mismos y se encuentren inscritas en el registro a que se refiere el primer párrafo del inciso a) de la fracción I de este artículo, el cual deberá renovarse anualmente. Asimismo, deberán proporcionar al Servicio de Administración Tributaria la información a que se refiere la citada fracción, así como cumplir con lo establecido en las reglas de carácter general que al efecto expida dicho Servicio de Administración Tributaria.

III. 15%, a los intereses pagados a reaseguradoras.

IV. 21%, a los intereses de los siguientes casos:

a) Los pagados por instituciones de crédito a residentes en el extranjero, distintos de los señalados en las

fracciones anteriores de este artículo.

c) Los pagados a proveedores del extranjero por enajenación de maquinaria y equipo, que formen parte del activo fijo del adquirente.

d) Los pagados a residentes en el extranjero para financiar la adquisición de los bienes a que se refiere el inciso anterior y en general para la habilitación y avío o comercialización, siempre que cualquiera de estas circunstancias se haga constar en el contrato y se trate de sociedades registradas en el Registro de Bancos, Entidades de Financiamiento, Fondos de Pensiones y Jubilaciones y Fondos de Inversión del Extranjero (Anexo 17), debiéndose renovar anualmente dicho registro.

Cuando los intereses a que se refiere esta fracción sean pagados por instituciones de crédito a los sujetos mencionados en la fracción I de este artículo, se aplicará la tasa a que se refiere esta última fracción.

V. A los intereses distintos de los señalados en las fracciones anteriores, se les aplicará la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley.

Las personas que deban hacer pagos por los conceptos indicados en este artículo están obligadas a efectuar la retención que corresponda.

Cuando los intereses deriven de títulos al portador sólo tendrá obligaciones fiscales el retenedor, quedando liberado el residente en el extranjero de cualquier responsabilidad distinta de la de aceptar la retención.

No se causará el impuesto a que se refiere este artículo cuando los intereses sean pagados por establecimientos en el extranjero de instituciones de crédito del país a que se refiere el artículo 51 de esta Ley.

Tratándose de establecimientos permanentes en el país de residentes en el extranjero, cuando los pagos por los conceptos indicados en este artículo se efectúen a través de la oficina central de la sociedad u otro establecimiento de ésta en el extranjero, la retención se deberá efectuar dentro de los quince días siguientes a

partir de aquél en que se realice el pago en el extranjero o se deduzca el monto del mismo por el establecimiento permanente, lo que ocurra primero.

Las tasas previstas en las fracciones I, inciso b) y II, de este artículo, no serán aplicables si los beneficiarios efectivos, ya sea directa o indirectamente, en forma individual o conjuntamente con personas relacionadas, perciben más del 5% de los intereses derivados de los títulos de que se trate y son:

1. Accionistas de más del 10% de las acciones con derecho a voto del emisor, directa o indirectamente, en forma individual o conjuntamente con personas relacionadas, o
2. Personas morales que en más del 20% de sus acciones son propiedad del emisor, directa o indirectamente, en forma individual o conjuntamente con personas relacionadas.

En los casos señalados en los numerales 1 y 2 anteriores, la tasa aplicable será la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley. Para estos efectos se consideran personas relacionadas cuando una de ellas posea interés en los negocios de la otra, existan intereses comunes entre ambas, o bien, una tercera persona tenga interés en los negocios o bienes de aquéllas.

Para los efectos de lo dispuesto en este artículo, la retención del impuesto (R.G 3.17.4. 2o. P. RMF) por los intereses obtenidos de los títulos de crédito colocados entre el gran público inversionista a que se refiere el artículo 9o. de esta Ley, así como los percibidos de certificados, aceptaciones, títulos de crédito, préstamos u otros créditos a cargo de instituciones de crédito, sociedades financieras de objeto limitado, sociedades financieras de objeto múltiple o de organizaciones auxiliares de crédito, se efectuará por los depositarios de valores de dichos títulos, al momento de transferirlos al adquirente en caso de enajenación, o al momento de la exigibilidad del interés en los demás casos. En el caso de operaciones libres de pago, el obligado a efectuar la retención será el intermediario que reciba del adquirente los recursos de la operación para

entregarlos al enajenante de los títulos. En estos casos, el emisor de dichos títulos quedará liberado de efectuar la retención.

En los casos en que un depositario de valores reciba únicamente órdenes de traspaso de los títulos y no se le proporcionen los recursos para efectuar la retención, el depositario de valores podrá liberarse de la obligación de retener el impuesto, siempre que proporcione al intermediario o depositario de valores que reciba los títulos, la información necesaria al momento que efectúa el traspaso. En este caso, el intermediario o depositario de valores que reciba los títulos deberá calcular y retener el impuesto al momento de su exigibilidad. La información a que se refiere este párrafo se determinará mediante reglas de carácter general que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria. (Art. 266RLISR) (R.G. 3.23.6. RMF)

Cuando la enajenación de los títulos a que se refiere este artículo se efectúe sin la intervención de un intermediario, el residente en el extranjero que enajene dichos títulos deberá designar al depositario de valores que traspase los títulos para el entero del impuesto correspondiente, en nombre y por cuenta del enajenante. Dicho entero se deberá llevar a cabo a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a la fecha en que se efectúa la enajenación. Para estos efectos, el residente en el extranjero deberá proporcionar al depositario de valores los recursos necesarios para el pago de dicho impuesto. En este supuesto, el depositario de valores será responsable solidario del impuesto que corresponda. En el caso de que dicho depositario de valores además deba transmitir los títulos a otro intermediario o depositario de valores, proporcionará a éstos el precio de enajenación de los títulos al momento que se efectúe el traspaso de los mismos, quienes estarán a lo dispuesto en el párrafo anterior. (R.G. 3.23.7RMF)

Cuando en este artículo se haga referencia a intermediario, se entenderá como tal a las instituciones de crédito y casas de bolsa del país, que intervengan en la adquisición de títulos a que hace referencia el presente artículo.

NOTAS:

Los párrafos décimo segundo, décimo tercer, décimo cuarto, décimo quinto, décimo sexto y décimo séptimo, adicionados el 1/X/2007, entran en vigor el 1 de enero de 2008 (Artículo Único Transitorio del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del ISR, del CFF, de la Ley del IEPS y de la Ley del IVA, y se establece el Subsidio para el Empleo, publicado el 1 de octubre de 2007). Cabe señalar que los párrafos adicionados ya se encontraban incluidos en este artículo, en la fracción II inciso a) párrafos segundo, tercer, cuarto, quinto, sexto y séptimo, mismos que fueron cambiados de lugar en el Decreto del 1/X/2007.

(1) El Decreto por el que se aprueba el Convenio para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de ISR, entre México y:

- La República Eslovaca se publicó el 28/IX/2007.
- Nueva Zelanda se publicó el 8/V/2007.
- Canadá se publicó el 10/IV/2007.
- Brasil se publicó el 28/V/2004. El Decreto Promulgatorio se publicó el 1/I/2007.
- China se publicó el 26/I/2006. El Decreto Promulgatorio se publicó el 28/II/2006.
- Rusia se publicó el 28/X/2004.
- Indonesia se publicó el 26/VI/2003¹. El Decreto Promulgatorio se publicó el 8/XII/2004.
- La República Portuguesa se publicó el 20/X/2000.
- Canadá se publicó el 15/VIII/1991¹. El Decreto Promulgatorio se publicó el 17/VII/1992.

El Decreto por el que se aprueba el Convenio para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de ISR, entre México y:

- EUA se publicó el 5/VIII/1993. El Decreto Promulgatorio se publicó el 3/II/1994; El Protocolo Adicional modificadorio se publicó el 10/I/1995, su Decreto Promulgatorio se publicó el 25/I/1996; El Segundo Protocolo Adicional modificadorio se publicó el 3/VI/2003, su Decreto Promulgatorio se publicó el 22/VII/2003.
- El Japón se publicó el 14/V/1996. El Decreto Promulgatorio se publicó el 6/I/1997.

El Decreto por el que se aprueba el Convenio para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de ISR y el Capital, entre México y:

- La República Helénica se publicó el 3/III/2005. El Decreto Promulgatorio se publicó el 31/XII/2005.
- El Gran Ducado de Luxemburgo se publicó el 4/VI/2001.
- Rumania se publicó el 28/XI/2000.

El Decreto por el que se aprueba el Acuerdo para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de ISR y Protocolo, entre el México y:

- Brasil se publicó el 28/V/2004.
- Australia se publicó el 30/XII/2003. El Decreto Promulgatorio se publicó el 13/II/2004.

El Decreto por el que se aprueba el Convenio para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de ISR Provenientes de la Operación de Buques y Aeronaves en el Transporte Internacional, entre México y:

- Argentina se publicó el 19/VI/1998¹. El Decreto que lo aprobó se publicó el 19/III/2004.

El Decreto por el que se aprueba el Convenio para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de ISR y sobre el Patrimonio, entre México y:

- Austria se publicó el 28/X/2004. El Decreto Promulgatorio se publicó el 8/XII/2004.
- Israel se publicó el 28/IV/2000. El Decreto Promulgatorio se publicó el 11/VIII/2000.
- Chile se publicó el 12/V/2000.
- Alemania se publicó el 16/VI/1993¹. El Decreto Promulgatorio se publicó el 16/III/1994.

4.3 Código Fiscal de la Federación

Dentro de las diversas reformas fiscales más trascendentes para 2005, si bien un poco escondida, está la contenida en el artículo 210 de la LISR, que busca restringir los beneficios empresariales, contemplados en el Artículo 7° de los Tratados para evitar la Doble Tributación (T2T).

Es importante señalar que en este artículo no existen definiciones, haciendo referencia solamente a utilidades o beneficios. Así, el artículo 3° de los T2T, establece que cuando un término no esté definido en el propio tratado tendrá, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente, el significado que en ese momento le atribuya la legislación del Estado de la fuente de riqueza, relativa a los impuestos que son objeto del Convenio.

Así, del contexto del artículo 7°, se puede inferir que los “beneficios empresariales se refieren a los derivados de la actividad comercial o industrial del residente extranjero”, lo que resulta congruente con la legislación mexicana, concretamente con el Artículo 16 del Código Fiscal Federal:

Artículo 16, CFF:
Se entenderá por actividades empresariales las siguientes:

- I. Las comerciales que son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter y no están comprendidas en las fracciones siguientes.
- II. Las industriales entendidas como la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores.

Podría interpretarse que beneficios empresariales serían todos los ingresos que una empresa puede obtener por sus actividades, creando conflicto al tipificarse un ingreso contemplado específicamente en un artículo diferente de los T2T (dividendos, intereses, regalías, etc.). Por lo anterior, el mismo Artículo 7°, en su párrafo séptimo señala: “Cuando los beneficios comprendan rentas regulares separadamente en otros

artículos de este Convenio, las disposiciones de aquéllos no quedarán afectadas por las del presente artículo.”

Es decir, los beneficios empresariales se aplicarían a los ingresos no incluidos en otros artículos específicos de los T2T, quedando exentos en el país de la fuente de riqueza (en este caso, México) de acuerdo a lo ordenado por este artículo 7°.

El cambio contemplado en la Reforma Fiscal para 2005 es el siguiente:
Art. 210 LISR en 2004:
Para los efectos de este título (obviamente el V), se considerarán ingresos por:

VI. Actividades empresariales, los ingresos derivados de las actividades a que se refiere el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación. No se consideran incluidos los ingresos a que se refiere el artículo 206 de esta Ley.

El artículo 206 se refiere al concepto de “otros ingresos gravables”, y en 2004 significaba que el importe de las deudas perdonadas, los ingresos obtenidos por otorgar el derecho a participar en un negocio, las indemnizaciones por perjuicios, los ingresos por la enajenación del crédito comercial se gravarían con la tasa del 33%. Pero, lo importante, es que solamente dichos ingresos no se podían considerar como “Beneficios Empresariales” a la luz de los tratados para evitar la doble imposición.

Art. 210 LISR en 2005:
Para los efectos de este título, se considerarán ingresos por:

VI. Actividades empresariales, los ingresos derivados de las actividades a que se refiere el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación. No se consideran incluidos los ingresos a que se refieren los artículos 179 al 207 de esta Ley.

Así, para 2005, se reforma la fracción VI para precisar que no son ingresos por actividades empresariales TODOS los ingresos del Título V de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. De tal manera, que por ejemplo, una asistencia técnica gravada con el 25% en el artículo 200

de la LISR pero exenta hasta 2004 por la aplicación del artículo 7° de los T2T, al ser considerada como un beneficio empresarial, a partir de 2005, ya estará gravada al no “representar una actividad empresarial preponderante”, para el contribuyente extranjero, según el criterio del Servicio de Administración Tributaria (SAT).

De esta forma , el ingreso “asistencia técnica” podría caer dentro del artículo 21, “otras rentas”, incluido en la gran mayoría de los T2T celebrados por México (salvo Francia y Suiza), las cuales de acuerdo al Convenio Modelo de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), solamente deberían ser gravadas por el país de la residencia del extranjero; sin embargo, México hizo una reserva (Art. 21, párrafo 13) para mantener el derecho de gravar también el ingreso proveniente de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional.

Lo anterior significa que las rentas que reciban residentes extranjeros, distintas de aquellas claramente especificadas en los otros artículos de los T2T y que procedan de fuente de riqueza en territorio nacional, estarían sujetas a imposición en México.

Finalmente, lo que persigue el Fisco Federal es evitar la aplicación del Artículo 7° Beneficios Empresariales, cuyo principio fundamental es que los ingresos que obtiene un residente de un Estado contratante sólo pueden ser sometidos a imposición en el Estado de Residencia, restringiendo el tratamiento de exención solamente a aquellos ingresos que representen una actividad empresarial preponderante del residente extranjero. Para este efecto, el SAT establecería, en el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta (RISR), que no se consideran excluidos los ingresos del Título V, siempre que sean ingresos preponderantes del residente en un país con el que México tiene celebrado un T2T.

Honorarios. Por lo que se refiere a honorarios, se presume, salvo prueba en contrario, que el servicio se presta en territorio nacional cuando los pagos se hagan a un residente en el extranjero que sea parte relacionada del residente en México o un residente en

el extranjero con establecimiento permanente en el país. (Artículo 183 de la LISR).

Territorios fiscales preferentes. En el Título VI se cambia el concepto “residentes de un territorio con un régimen fiscal preferente” a “ingresos sujetos a un régimen fiscal preferente”. El cambio anterior se debe a que existen países que aún y cuando no son considerados como territorios con regímenes fiscales preferentes, sí cuentan con regímenes preferenciales específicos que llegan a crear la llamada “competencia fiscal nociva”, y que son aquellos que no están gravados en el extranjero o lo están con un impuesto sobre la renta inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, en los términos de los Títulos II o IV de esta Ley. Así, el contribuyente deberá determinar si los ingresos se encuentran sujetos a regímenes fiscales preferentes considerando operación por operación, ya sea directa o a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participe directa o indirectamente.

Sin lugar a dudas, las modificaciones a los Títulos V y VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, contenidas en la Reforma Fiscal de 2005, deberán comprenderse perfectamente para evitar sanciones por parte de la Auditoría de Residentes Extranjeros del SAT.

4.4 Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única IETU

Serían deducibles para IETU las erogaciones realizadas en el extranjero si consideramos que estas personas no son sujetas del impuesto y que un requisito de las deducciones es que la erogación se relacione con bienes o servicios por los cuales el enajenante o prestador del servicio debe pagar el IETU?

Aunque si bien es cierto en el artículo 6 de la Ley del IETU se establece el requisito de que las erogaciones deben estar relacionadas con bienes o servicios por lo cuales el enajenante o prestador del servicio deba pagar el IETU, también es cierto que en la misma fracción I de dicho artículo se señala de manera expresa que las erogaciones realizadas en el

extranjero, o bien, a residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, serán deducibles para IETU si es que se trata de erogaciones que de haberse efectuado en el país serían deducibles para dicho impuesto.

Es decir, si la erogación que efectúe en el extranjero o que hubiese pagado a un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, no hubiese sido deducible de haberla realizado en el país, pues entonces tampoco sería deducible, pero si la hubiese deducido por así permitirlo la Ley del IETU, entonces igual la podré deducir aunque se hubiera efectuado en el extranjero.

Ejemplo:

1.- Contrato por honorarios a un extranjero sin establecimiento permanente en el país.....Si el honorario se lo hubiese pagado a un residente en el país, sería deducible?.....Claro que si, por lo tanto, ese honorario pagado al extranjero sería también deducible.

2.- Pago salarios a un residente en el extranjero.....De pagarse ese salario a un residente en México, sería deducible?.....No lo sería, por lo tanto, ese salario pagado al extranjero tampoco sería deducible.

3.- Compro mercancía en el extranjero.....De comprarse esa mercancía en el país, sería deducible?.....Por supuesto que si, entonces también sería deducible esa compra en el extranjero.

4.- Compro un piano en el extranjero y yo me dedico a vender zapatos.....De comprarse ese piano en el país, sería deducible?.....Por supuesto que no, ya que no es indispensable para la actividad de vender zapatos, por lo tanto, tampoco sería deducible esa compra en el extranjero

V Modelos de aplicación

5.1 OCDE

Organización De la cooperación del Desarrollo Económico.

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) es un foro único en donde los gobiernos de 30 economías democráticas trabajan conjuntamente para enfrentar los desafíos económicos y sociales de la globalización y al mismo tiempo aprovechar sus oportunidades

La organización proporciona un espacio donde los gobiernos pueden intercambiar sus experiencias políticas, buscar respuestas a problema comunes, identificar buenas prácticas y coordinar políticas locales e internacionales. Es un foro donde la presión que ejercen entre si los países miembros, pueden actuar como un incentivo poderoso para mejorar las políticas e implementar “Leyes flexibles” instrumentos no obligatorios como los principios de gobernabilidad corporativa de la OCDE y puede en ocasiones conducir a acuerdos formales o negociaciones.

Los intercambios entre los gobiernos de la OCDE emanan de la información y el análisis proporcionado por el secretario en París. Este recoge datos, estudia las tendencias, analiza y provee previsiones económicas. También investiga los cambios sociales y desarrolla modelos de comercio, medio ambiente, agricultura, tecnología y asuntos fiscales, entre otros.

La OCDE ayuda a los gobiernos a fomentar la prosperidad y a luchar contra la pobreza a través del desarrollo económico, la estabilidad financiera, el comercio, la inversión, la tecnología, la innovación y la cooperación para el desarrollo. Esto esta ayudando a asegurar que el crecimiento económico, el desarrollo social y la protección del medio ambiente se realicen conjuntamente. Otros propósitos incluyen la creación de empleo, la igualdad social, la transparencia y efectividad en la gobernación.

La OCDE está al frente de los esfuerzos para entender y para ayudar a los gobiernos a responder a los nuevos acontecimientos e inquietudes que se presenten. Esto incluye temas como el comercio, las reformas estructurales, la seguridad en línea y los desafíos relacionados con la disminución de la pobreza en el mundo en desarrollo.

Durante más de cuarenta años, la OCDE ha sido una de las fuentes más grandes y fiables de estadísticas comparativas y de datos económicos y sociales. Las bases de datos de la OCDE cubren áreas diversas como cuentas nacionales, indicadores económicos, fuerza laboral, comercio, empleo, migración, educación, energía, salud, industria, sistema tributario y medio ambiente. La mayor parte de los estudios y análisis que se realizan son publicados.

En la pasada década, la OCDE ha abordado una serie de temas económicos, sociales y de medio ambiente al mismo tiempo que se ha fortalecido en su compromiso con los sectores de comercio, sindicatos y otros representantes de la sociedad civil. Las negociaciones llevadas a cabo en la OCDE sobre los sistemas tributarios y la transferencia de precios, han abierto el camino a tratados bilaterales en materia tributaria alrededor de todo el mundo.

La OCDE reúne a un grupo de países con ideas similares. Esencialmente, ser miembro de la organización depende del compromiso de un país hacia la economía de mercado y la democracia pluralista. Es una organización prospera ya que sus treinta países miembros producen el 60% de los bienes y servicios del mundo, pero no es de ninguna manera una organización exclusiva. A los países no miembros se les ha invitado a suscribirse a acuerdos y tratados de OCDE. Así mismo la Organización comparte sus experiencias y puntos de vista en temas de interés mutuo con mas de 70 países como Brasil, China y Rusia y con otros países menos desarrollados de África.

5.2 ONU

Organización de Naciones Unidas.

5.3 OSD

Organización de Solución de Diferencias.

Controla información propia y se realiza mediante un circuito integrado diseñado exclusivamente para el OSD. Consiste en una conmutación controlada entre las señales de video y la señal correspondiente al color de los caracteres y parámetros a monitorizar. De esta forma, solo se ven afectadas algunas líneas y por un determinado tiempo por la inclusión de la información que se desee mostrar.

El OSD, previa petición de la parte reclamante, establecerá un grupo especial para que examine el asunto sobre la base de:

1) una declaración por escrito del Miembro que ha presentado la petición, en la que indicará de qué modo ha sido anulada o menoscabada una ventaja resultante para él directa o indirectamente del presente Acuerdo, o bien que está comprometida la consecución de los objetivos del Acuerdo, y

II) los hechos comunicados de conformidad con los procedimientos internos apropiados a las autoridades del Miembro importador.

La información confidencial que se proporcione al grupo especial no será revelada sin la autorización formal de la persona, organismo o autoridad que la haya facilitado. Cuando se solicite dicha información del grupo especial y éste no sea autorizado a comunicarla, se suministrará un resumen no confidencial de la misma, autorizado por la persona, organismo o autoridad que la haya facilitado.

El OSD, previa petición de la parte reclamante, establecerá un grupo especial para que examine el asunto sobre la base de:

i) una declaración por escrito del Miembro que ha presentado la petición, en la que indicará de qué modo ha sido anulada o menoscabada una ventaja resultante para él directa o indirectamente del presente Acuerdo, o bien que está comprometida la consecución de los objetivos del Acuerdo, y

ii) los hechos comunicados de conformidad con los procedimientos internos apropiados a las autoridades del Miembro importador.

El grupo especial, en el examen del asunto al que se hace referencia en el párrafo 5:

I) al evaluar los elementos de hecho del asunto, determinará si las autoridades han establecido adecuadamente los hechos y si han realizado una evaluación imparcial y objetiva de ellos. Si se han establecido adecuadamente los hechos y se ha realizado una evaluación imparcial y objetiva, no se invalidará la evaluación, aun en el caso de que el grupo especial haya llegado a una conclusión distinta;

II) interpretará las disposiciones pertinentes del Acuerdo de conformidad con las reglas consuetudinarias de interpretación del derecho internacional público. Si el grupo especial llega a la conclusión de que una disposición pertinente del Acuerdo se presta a varias interpretaciones admisibles, declarará que la medida adoptada por las autoridades está en conformidad con el Acuerdo si se basa en alguna de esas interpretaciones admisibles.

La información confidencial que se proporcione al grupo especial no será revelada sin la autorización formal de la persona, organismo o autoridad que la haya facilitado. Cuando se solicite dicha información del grupo especial y éste no sea autorizado a comunicarla, se suministrará un resumen no confidencial de la misma, autorizado por la persona, organismo o autoridad que la haya facilitado.

La información confidencial que se proporcione al grupo especial no será revelada sin la autorización formal de la persona, organismo o autoridad que la haya facilitado. Cuando se solicite dicha información del grupo especial y éste no sea autorizado a comunicarla, se suministrará un resumen no confidencial de la misma, autorizado por la persona, organismo o autoridad que la haya facilitado.

5.4. DUMPING

Cuando el producto similar no sea objeto de ventas en el curso de operaciones comerciales normales en el mercado interno del país exportador o cuando, a causa de una situación especial del mercado o del bajo volumen de las ventas en el mercado interno del país exportador, tales ventas no permitan una comparación adecuada, el margen de *dumping* se determinará mediante comparación con un precio comparable del producto similar cuando éste se exporte a un tercer país apropiado, a condición de que este precio sea representativo, o con el costo de producción en el país de origen más una cantidad razonable por concepto de gastos administrativos, de venta y de carácter general así como por concepto de beneficios.

A los efectos del párrafo 2, los costos se calcularán normalmente sobre la base de los registros que lleve el exportador o productor objeto de investigación, siempre que tales registros estén en conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados del país exportador y reflejen razonablemente los costos asociados a la producción y venta del producto considerado. Las autoridades tomarán en consideración todas las pruebas disponibles de que la imputación de los costos ha sido la adecuada, incluidas las que presente el exportador o productor en el curso de la investigación, siempre que esas imputaciones hayan sido utilizadas tradicionalmente por el exportador o productor, sobre todo en relación con el establecimiento de periodos de amortización y depreciación adecuados y deducciones por concepto de gastos de capital y otros

costos de desarrollo. A menos que se reflejen ya en las imputaciones de los costos a que se refiere este apartado, los costos se ajustarán debidamente para tener en cuenta las partidas de gastos no recurrentes que benefician a la producción futura y/o actual, o para tener en cuenta las circunstancias en que los costos correspondientes al periodo objeto de investigación han resultado afectados por operaciones de puesta en marcha.

Habrà de demostrarse que, por los efectos del *dumping* que se mencionan anteriormente, as importaciones objeto de *dumping* causan daño en el sentido del presente Acuerdo. La demostración de una relación causal entre las importaciones objeto de *dumping* y el daño a la rama de producción nacional se basará en un examen de todas las pruebas pertinentes de que dispongan las autoridades. Éstas examinarán también cualesquiera otros factores de que tengan conocimiento, distintos de las importaciones objeto de *dumping*, que al mismo tiempo perjudiquen a la rama de producción nacional, y los daños causados por esos otros factores no se habrán de atribuir a las importaciones objeto de *dumping*. Entre los factores que pueden ser pertinentes a este respecto figuran el volumen y los precios de las importaciones no vendidas a precios de *dumping*, la contracción de la demanda o variaciones de la estructura del consumo, las prácticas comerciales restrictivas de los productores extranjeros y nacionales y la competencia entre unos y otros, la evolución de la tecnología y los resultados de la actividad exportadora y la productividad de la rama de producción nacional.

VI Paraíso Fiscal

Un paraíso fiscal es un territorio donde se pagan menos impuestos que por ejemplo el sitio de residencia habitual de un inversor y que cuenta con una infraestructura a tal fin. Se concentran en ciertas partes del mundo y los hay mejores y peores.

Los organismos internacionales tanto de carácter político como policial, tienen formulados códigos de conducta y unas recomendaciones que unos cumplen a rajatabla y otros ni siquiera han aceptado. De ahí la bondad o maldad del paraíso.

Los paraísos fiscales son muy socorridos para ocultar transacciones bajo la prerrogativa de anonimato que proporcionan, pudiendo ser esas transacciones de una gran variedad y características distintas.

De toda forma el paraíso fiscal suele atraer por parte de los gobiernos de las grandes naciones del mundo una desconfianza bastante grande y los movimientos de dinero (bancario) hacia y desde ellos son minuciosamente controlados y revisados.

6.1 Objeto y aplicación

Operaciones en los Paraísos Fiscales

No resulta aventurado afirmar que para cada caso se puede estructurar una estrategia “sui generis”, atendiendo a los elementos y características específicas. De manera enunciativa, a continuación se enlistan algunas de las formulas utilizadas en el ocultamiento de operaciones:

- a) Operaciones o transacciones que nunca se realizaron, pero que son consideradas como gastos deducibles para empresas localizadas en países de régimen fiscal normal.
- b) Ocultamiento de ganancias.
- c) Obtención de ventajas fiscales mediante la adquisición de pérdidas, acumulables contra los ingresos de los inversionistas en su país de origen.

d) Venta a muy alto precio de derechos sobre activos intangibles que de antemano se conoce su no rentabilidad.

Operaciones Internacionales en los Paraísos Fiscales.

Mediante un fideicomiso, el fideicomitente destina ciertos bienes a un fin determinado, encomendando la realización de ese fin a una institución financiera.

En México solo podrán ser fiduciarias las Instituciones expresamente autorizadas para ello, conforme a la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito. Cualquier persona física o moral puede ser fiduciaria, o “trustee”. Mediante esta figura se puede transferir fondos a un fideicomiso constituido en un país paraíso fiscal.

Dentro del país paraíso fiscal, las ganancias generadas por las inversiones ilícitas se encuentran exentas cuando los fideicomitentes-fideicomisarios son extranjeros.

Dentro de las Operaciones Internacionales en los paraíso Fiscales en igual forma, el patrimonio del fideicomiso al momento en que se distribuya a los fideicomisos, estará exento de impuestos en el país paraíso fiscal, pudiendo hacerse tal distribución en las formas mencionadas para el caso de las empresas controladoras, o aplicando los distintos patrones de uso en paraísos fiscales.

Dada la gran variedad de figuras que se pueden manejar mediante fideicomiso, resulta, muy practico este patrón para llevar a cabo actividades lucrativas desde un paraíso fiscal.

VII Doble Tributación

Los convenios fiscales internacionales han tenido un gran desarrollo a escala mundial, en gran medida gracias a las acciones realizadas por la Sociedad de Naciones, esencialmente por la Organización de las Naciones Unidas (ONU) y la Organización Europea de Cooperación Económica (DECE) y su organismo sucesor, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

Los convenios han ido en aumento a que los diferentes países del mundo han reconocido expresamente la necesidad de celebrar tratados en esta materia.

El Propósito del Convenio para el Intercambio de Información Tributaria, es la finalidad de este acuerdo bilateral, es el intercambio de información entre los Estados Contratantes en relación con la determinación y recaudación de impuestos a fin de prevenir y evitar la evasión y el fraude en materia tributaria y desarrollar mejores fuentes de información en este campo.

El convenio aplica en el caso de nuestro país a los siguientes gravámenes:

- ⊗ Impuesto sobre la renta ISR
- ⊗ Impuesto sobre producto del trabajo ISPT.
- ⊗ Impuesto al activo.

En el caso de Canadá aplica a los Impuestos establecidos por el Gobierno Canadiense bajo la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Se precisa que el convenio no tendrá aplicación a los impuestos establecidos por los Estados, Provincias, Municipios u otras subdivisiones políticas de un Estado Contratante.

El intercambio de Información Tributaria, se prevé que las autoridades fiscales de los Estados Competentes correspondientes a los impuestos comprendidos en el presente Acuerdo incluyendo información para la determinación, liquidación y recaudación de Impuestos, el cobro y ejecución de créditos fiscales, así como para la investigación o persecución de delitos fiscales.

El Acuerdo aplica en el caso de México, a los siguientes impuestos:

- Impuestos Federales sobre la renta.
- Impuestos Federales sobre productos del trabajo.
- Impuestos Federal al activo de las empresas.
- Impuestos Federales al valor agregado.
- Impuestos Federales sobre el consumo.

En el caso de los Estados Unidos de América.

- Impuestos Federales sobre la renta.
- Impuestos Federales sobre la renta del trabajo.
- Impuestos Federales sobre transferencias destinadas a evadir el ISR.
- Impuestos Federales Sobre sucesiones y donaciones.
- Impuestos Federales sobre el consumo

Este Acuerdo se aplicara a todo impuesto idéntico o sustancialmente similar que se establezca con posterioridad a la fecha de firma del Acuerdo, en adición o sustitución a los impuestos vigentes. No se aplicara en la medida en que una accion o procedimiento relacionado con los impuestos comprendidos hayan prescrito o caducado de acuerdo con las leyes de cada Estado requeriente.

Se precisa que el convenio no tendrá aplicación a los impuestos establecidos por los Estados, Provincias, Municipios u otras subdivisiones políticas.

Intercambio de Información Tributaria.

Las autoridades competentes de los Estados Contrayentes intercambiaran información con el fin de administrar y aplicar las leyes nacionales de los Estados Competentes correspondientes a los impuestos comprendidos en el presente Acuerdo incluyendo información para la determinación, liquidación y recaudación de Impuestos, el cobro y ejecución de créditos fiscales, así como para la investigación o persecución de delitos fiscales o delitos que fiscales o delitos que contravengan las administración tributaria.

Para lograr estos propósitos las autoridades competentes de los estados Contratantes:

- Transmitirán entre ellas de manera automática la información, estableciendo que información. Se intercambiara y cuales serán los procedimientos e incluso la información que llegue al conocimiento de un Estado Contratante y que pueda ser relevante y coadyuve a los propósitos del Acuerdo.
- El Estado Contratante a que le sea requerida la información deberá proporcionarla y si la información disponible en sus archivos fiscales no es suficiente para cumplir el requerimiento, este esta facultado para adoptar las siguientes medidas, entre otras; examinar libros, documentos, etc. Interrogar a toda persona que tenga conocimientos o este en posesión, custodia o control de información que pueda ser relevante para la investigación.

Un Estado Contratante tiene la obligación de utilizar todos lo medios legales y realizar sus mejores esfuerzos para ejecutar una solicitud, incluso un Estado Contratante podrá a su discreción, adoptar medidas para obtener y transmitir al otro Estado Contratante la información que de acuerdo con el tercer párrafo del Artículo 1º. No este obligado a proporcionar

Cualquier informaron que recibe un Estado Contratante se tratara como secreta, y solamente se revelara a personas físicas o autoridades, incluyendo órganos administrativos o judiciales, que participen en la determinación, liquidación y recaudación de impuestos objeto del presente Acuerdo, el cobro de créditos fiscales, en la aplicación de leyes, en la persecución de delitos en la inspección de todo lo anterior, Dichas personas físicas o autoridades deberán usar la información únicamente para tales propósitos.

Dicha información podrán revelarla en procedimientos públicos ante los Tribunales o en resoluciones judiciales.

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) elaboro en 1963 un proyecto de convenio de doble imposición, el cual se modifican en 1995 y en 1997 y que se ha considerado como la huya más importante en las negociaciones actuales.

Dentro de las reglas establecidas en el mismo encontramos el principio de conceder la potestad tributaria al país de la residencia, limitando el poder tributario del país de la fuente fijando tasas máximas de retención en materia de dividendos, intereses y congresos, asimismo exenta de gravamen a ciertos conceptos que serían objeto de imposición en su lugar de origen. Aun cuando el convenio en comento, procuro establecer una regla única para cada caso, en ciertas ocasiones se considera necesario dar mayor flexibilidad a algunos artículos permitiendo a los usuarios cierta libertad en lo que respecta a los siguientes aspectos:

- 1.- A la fijación de las tasas impositivas en la fuente sobre dividendos e interés.
- 2.- La elección del método para eliminar la doble imposición.
- 3.- La imputación de beneficios a un establecimiento permanente sobre la base de la distribución de los beneficios totales de la empresa.

Es el modelo mas utilizado por los países europeos, asiáticos y latinoamericanos.

Las directrices y normas para ser utilizadas en acuerdos fiscales entre países en vías de desarrollo y países desarrollados. Esta basado en el modelo de la OCDE y el americano, intentando distribuir las cargas de manera más equitativa entre el país de la fuente y el país de la residencia.

Para evitar la Doble Tributación se fundamenta en el principio de la fuente territorial, con la facultad que tiene el Estado de gravar el total de los ingresos que provengan de fuente del propio Estado sin, considerar cual es el país de residencia de la persona que obtiene dichos ingresos.

Este principio se contrapone al principio de renta mundial adoptado por México, el cual consiste en gravar a los residentes en territorio nacional respecto del total de sus ingresos, independientemente de la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

Las medidas internas para evitar la Doble y Múltiple Tributación, Los impuestos se consideran como costo necesario para la obtención del ingreso al igual que los impuestos nacionales, y por tanto deducibles para efectos de la liquidación del impuesto.

Las Características del Sistema son:

- Concede preferencia para imponer el gravamen al país de la fuente
- Impone cargas fiscales nacionales variables violando el principio de neutralidad.

Es mas fácil de administrar que el crédito del impuesto, pues dentro de él todos los gravámenes extranjeros se consideran como costo deducible del ingreso gravable en el país de residencia, y se evita el problema de determinar que impuestos equivalen al impuesto nacional sobre utilidades y son por tanto acreditables.

Coloca en situación de desventaja a aquellos que invierten en el extranjero con relación a quienes invierten en territorio nacional

Con base en este modelo se han celebrado tratados de doble tributación entre países latinoamericanos, sin embargo se considera que dicho modelo no es aplicable a las negociaciones con países desarrollados e inclusive a los celebrados con países en desarrollo que hayan adoptado el principio de renta mundial. Los convenios celebrados con los países desarrollados se basan en el modelo de la OCDE. En el modelo americano se protege al capital de exportación y elimina la neutralidad en el importación de capitales, esto se inclina a proteger la repatriación de capitales.

El Artículo 5 de LISR vigente en 2003, dispone: “Los beneficios de los tratados para evitar la doble tributación solo serán aplicables a los contribuyentes que acrediten ser residentes en el país de que se trate y cumplan con las disposiciones del propio tratado y de las demás disposiciones de procedimiento contenidas en la Ley, incluyendo las obligaciones de registro, de presentar dictámenes y de designar representante legal”.

El Art. 6 de la LISR prevé una forma de acreditamiento, lo cual es una medida interna para evitar la doble tributación.

Con este tratado se llegó a un acuerdo de intercambio de información fiscal que tiene por objeto la determinación y recaudación de impuestos, a fin de prevenir, dentro de sus respectivas jurisdicciones, la evasión y el fraude en materia tributaria y desarrollar mejores fuentes de información en la materia fiscal. La base jurídica la encontramos en el Código Fiscal de la Federación. Y en la Ley DEL Impuesto Sobre la Renta, encontramos las bases para la estimación de los ingresos por parte de la autoridad fiscal, basados en los precios de transferencia.

La doble imposición internacional supone la intervención de dos o más soberanías fiscales, donde se distingue de la superposición de impuesto en el interior de un mismo país o doble imposición nacional; surge cuando varios países soberanos ejercen su soberanía para someter a una misma persona a impuestos de naturaleza similar, por el mismo objeto impositivo

Situación en la cual:

- *Una misma renta o un mismo bien resulta sujetos a una imposición en dos o más países.
- *Por la totalidad o parte de su importe.
- *Durante un mismo periodo y una misma causa.

La Carga Tributaria se puede deber a:

- *Diferencia de criterios de tributarios de los Estados.
- *Concurrencia de los impuestos sobre la misma base e incidencia.

La Doble Imposición Internacional Puede definirse como:

El resultado de la exigencia de un impuesto asimilar por dos o mas Estados a un mismo contribuyente, sobre una misma materia y sobre un mismo periodo.

La Doble Imposición Internacional requiere:

- 1) La convergencia de dos o más autoridades.
- 2) Simultaneidad de legislaciones impositivas en un mismo periodo y momento determinado.

- 3) Presencia de dos o más impuestos
- 4) Un mismo elemento sujeto del impuesto
- 5) Identidad de sujetos pasivos.
- 6) Acumulación de carga tributaria, existiendo al final un gravamen superior.

El Principio de Soberanía Fiscal conlleva a las siguientes conclusiones:

- 1.- Derecho exclusivo de cada Estado a ejercer su poder tributario en su territorio.
- 2.- No actuación coactiva del Estado fuera de sus fronteras sin atentar contra otra soberanía
- 3.- Facultad de considerar los hechos ocurridos en el extranjero.

Suponiendo que ambos países apliquen una tasa del 50%, quien invierte en el extranjero estará sujeto a una tasa efectiva del 75%. Este sistema resulta benéfico a los contribuyentes solo si los impuestos extranjeros repercuten sobre el costo, pues considerándolos dentro de este su incidencia puede ser trasladada. El peso excesivo de la carga fiscal podría atenuarse combinando la deducción del impuesto extranjero con una tasa más reducida del impuesto del país de residencia aplicable a los ingresos derivados del extranjero.

Proporciona además una distribución equitativa de la base gravable internacional, si el impuesto en la fuente se aplicara como una función específica de la tasa del impuesto del país de residencia

Las medidas Internas para Evitar la Doble y Múltiple Tributación. Se permite que las utilidades obtenidas por una empresa en el extranjero, no sean gravadas en el país exportador del capital en tanto permanezcan en el extranjero. Aparentemente dicha posición ofrece un gran estímulo a la inversión extranjera, sin embargo, es preferible conceder el crédito del impuesto sin diferimiento para asegurar la neutralidad fiscal y por tanto que el capital no se distribuya atendiendo a las diferencias de tasas que existen entre los distintos sistemas fiscales.

Ejemplo.- si en Canadá se obtienen utilidades en México no se gravan mientras permanezcan aquí.

Efectos y Consecuencias internacionales.

A pesar de que la doble imposición resulta legal y desde el punto de vista jurídico no presenta problema, este fenómeno se ha presentado como nocivo, y por lo tanto se ha proclamado la necesidad de hacerlo desaparecer o al menos atenuarlo.

México para evitar la doble tributación, es decir, que un ingreso no cause dos veces el mismo impuesto, ha implementado como medida interna el acreditamiento del tributo.

Al respecto la ley fiscal prevé el acreditamiento contra el ISR mexicano, del ISR que se hubiere tenido que pagar en el extranjero, aun cuando sea en forma interna.

Supuestos para el Acreditamiento El art. 6 de la LISR contiene las siguientes hipótesis normativas:

- 1) Ser residente en México.
- 2) Haber obtenido ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero.
- 3) Haber pagado en el extranjero ISR sobre dicho ingreso.
- 4) Que sobre ese ingreso se este obligado a pagar ISR conforme a la Ley Mexicana.

La primera hipótesis, es el requisito indispensable que se establece para ser sujeto del impuesto.

Para establecer cuando se obtienen ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, se pueden interpretar a contrario cense, las disposiciones relativas al gravamen de los extranjeros no residentes (título V de la LISR)

Situación en: México – Estados Unidos – Canadá

La tercera hipótesis en haber pagado en el extranjero un tributo al ingreso similar al ISR mexicano, dicha situación no necesariamente implica que el impuesto que se pague en el extranjero deba tener el mismo nombre que el de la ley nacional en comercio.

El cuarto requisito que se establece en la Ley, consiste en que sobre el ingreso que provenga del extranjero, el contribuyente este obligado a pagar impuesto conforme a la Ley mexicana, de esta manera debemos concluir

que no procede el acreditamiento, si el ingreso que se percibe del extranjero se encuentra exento del pago del impuesto en México, ya que el contribuyente no se encuentra obligado a pagar impuesto.

Las formas de acreditar el ISR que se paga en el extranjero en las condiciones analizadas, consiste en reducir el ISR que en México se cause, el importe del tributo que se pago en el extranjero, por los ingresos obtenidos de fuente de riqueza externa; ya que dicho impuesto pagado en el extranjero no puede constituir un gasto deducible para la determinación del resultado fiscal; como lo establece la misma LISR y su Reglamento en México.

La forma de efectuar el acreditamiento.

$$\begin{array}{r} \text{Impuesto causado en México} \\ (-) \\ \text{Impuesto pagado en el Extranjero} \\ (=) \\ \hline \text{A C R E D I T A M I E N T O} \end{array}$$

Podría presentarse también que las sumas de los pagos provisionales efectuados en el ejercicio, mas el importe del impuesto acreditable, excediera al monto del impuesto mexicano causado en ese ejercicio, entonces el monto del impuesto acreditable pagado en el extranjero no da lugar a un saldo a favor que provoque su devolución por el fisco mexicano..

El art. 6 de la LISR establece que cuando no puede acreditarse total o parcialmente el impuesto pagado en el extranjero, el acreditamiento podrá efectuarse en los diez ejercicios siguientes.

Si el contribuyente no disminuye en el ejercicio el impuesto pendiente de acreditar, pudiéndolo haber hecho perderá el derecho a hacerlo en ejercicios posteriores hasta por la cantidad en que pudo haberlo efectuado acorde con las disposiciones sobre perdidas que se contienen en el Capítulo III del Título II de la Ley.

El monto del impuesto pagado en el extranjero acreditable en México, se deberá determinar considerando el tipo de cambio a que se haya adquirido la moneda extranjera de que se trate, y no habiendo adquisición, al tipo de cambio o que el Banco de México publique en el D.F. el día anterior en que se causen las contribuciones procedentes de fuente ubicada en el extranjero a que corresponda el impuesto.

Consecuencias

- a) Es contraria a la equitativa distribución internacional del producto de los tributos.
- b) Supone una desigualdad de trato que no tiene razón de ser para las personas que intervienen en las relaciones internacionales.
- c) Produce una distorsión por razones de tipo fiscal en el libre juego a nivel internacional de los capitales, del trabajo y de la técnica. Perjudica en consecuencia la distribución internacional de los distintos tipos de recursos.
- d) Tiene un efecto negativo, debido a que en la raíz de estos problemas existe la creencia de que un mismo fenómeno económico o manifestación de riqueza no debe someterse a tributación dos o mas veces por el hecho de vincularse a varias soberanías fiscales por su origen o por residencia del sujeto a quien se atribuye.

Los tratados de doble y Múltiple tributación.

Cuando las personas morales y físicas realicen actividades fuera de las fronteras del país del cual son residentes o nacionales se enfrentan al problema de la doble o múltiple tributación pues perciben ingresos que son gravables tanto en el país en el que se origina el ingreso (fuente de riqueza) como en el propio país del cual son residentes, (principio de nacionalidad o residencia) ya que ambos países ejercen jurisdicción impositiva sobre dicho ingreso.

- *Imposición Atendiendo a la fuente de Riqueza.*
- *Imposición Atendiendo al principio de nacionalidad.*
- *Imposición Atendiendo al Principio de Residencia.*

La Fuente de riqueza en el principio de la relación del beneficio y del derecho preferente y a veces exclusivo para imponer el gravamen, ya que el beneficio ha sido obtenido dentro de sus fronteras, y en parte porque hace mas expedita la determinación de impuesto y su recaudación. Este principio, se deja fuera del ámbito de la ley al ingreso obtenido en el extranjero. Esto significa un estímulo a la inversión en el extranjero, o en su caso, a la simulación de operaciones fuera del país para evadir el impuesto, con las consiguientes repercusiones nocivas al desarrollo económico del país y a la recaudación fiscal.

Por otra parte es una discriminación contra aquellos que invierten en el país.

Esta es la relación más fácil de establecer por parte del Estado que impone el gravamen.

En el caso de nacionales residentes en el extranjero, que estén obligados a pagar impuesto en el país de origen sin importar de donde provenga la fuente de riqueza, generalmente dicha política fiscal da origen a la doble imposición.

La medida Internas

- Neutralidad fiscal son respecto a las inversiones realizadas entre países desarrollados o entre países subdesarrollados.
- Incentivo fiscal con respeto a las inversiones realizadas por países desarrollados en países subdesarrollados.

Para impedir la doble tributación se recurre a acreditar el impuesto extranjero contra el impuesto nacional, o a deducirlo para efectos de la liquidación del mismo.

Las medidas Externas para evitar la doble y Múltiple Tributación son medidas internacionales para impedir la doble y múltiple tributación, las medidas internacionales para *impedir* la doble tributación se determinan y aplican por medio de tratados internacionales., los sistemas a los que generalmente se recurre para evitar la multiplicidad de gravámenes son:

- a) La renuncia por parte de cada gobierno a gravar determinadas categorías del ingreso de sus residentes

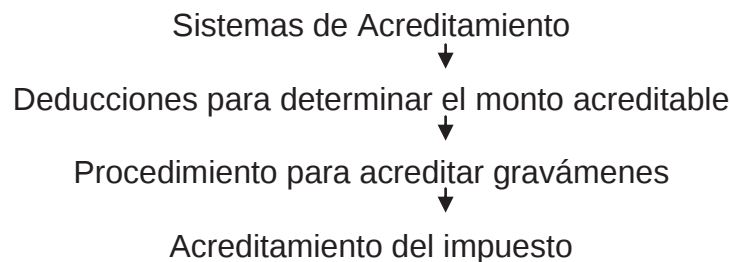
cuando la fuente de tal ingreso este situada en el extranjero.

- b) Considerar en el país de residencia la totalidad de los ingresos obtenidos en el extranjero, permitiéndose acreditar el impuesto retenido en el país de la fuente.
- c) Establecer acuerdos que permitan gravar los ingresos a tasas mas reducidos.

Siguiendo estos sistemas se concede jurisdicción exclusiva a uno de los países contratantes para gravar determinados ingresos, o bien se reducen las tasas de impuesto normalmente exigidas con respecto a los mismos.

Los tratados internacionales complementan las leyes de los países contratantes al decir cual de los países tendrá jurisdicción para sujetar determinado ingreso a sus leyes nacionales, y bajo que condiciones y con que limitaciones puede hacerlo.

Acreditamiento



Sistemas de Acreditamiento

- *Crédito Impositivo*

El sujeto pasivo aplica el monto del gravamen pagado en el extranjero contra el que deba en su lugar de residencia.

- *Costo Impositivo*

El sujeto pasivo aplica como costo de la operación el monto del gravamen pagado en el extranjero al momento de determinar el impuesto que deba pagar en su lugar de residencia.

- *Nulo Efecto Impositivo*

El sujeto pasivo no aplica o considera el pago del gravamen en el extranjero.

- *Crédito Impositivo y el excedente costo Impositivo*

El sujeto pasivo aplica el monto del gravamen pagado en el extranjero contra el que deba pagar en su lugar de residencia y el excedente se toma como costo de la operación.

Deducciones para determinar el monto acreditable.

- *Deducción en la Fuente Generadora.*

Se toman en cuenta las deducciones autorizadas conforme a la legislación donde se obtiene el ingreso.

- *Deducción en la Fuente Receptora.*

No se toman en cuenta las deducciones de la fuente donde se obtiene el ingreso sino donde se paga el gravamen

7.1 Aplicación en los Residentes n el Extranjero

Principios Generales

Ingresos por dividendos o utilidades de empresas residentes en el extranjero a empresas residentes en México

Se acrediten en un termino no mayor de diez ejercicios fiscales (en todos los casos)

Dividendos Utilidades

El crédito del impuesto es proporcionar al monto percibido por la empresa residente en México, cuando por lo menos sea propietario del 10% del capital de la sociedad residente en el extranjero, al menos 6 meses antes de la fecha de pago del dividendo.

El crédito es hasta la cantidad que resulte de aplicar la tasa del 34% a La utilidad fiscal resultante de los ingresos percibidos de fuente de riqueza extranjera.

Persona Física Actividad Empresarial.

El crédito del impuesto es hasta la cantidad que resulte de aplicar la tasa del 34% a la utilidad fiscal resultante de los ingresos de fuente de riqueza extranjera.

Persona
Física



El crédito del impuesto es hasta la cantidad que resulte de aplicar la tasa del 34% a los ingresos de fuente de riqueza

Persona Física
Extranjera Residente
En
México



El impuesto acreditable es hasta una cantidad equivalente al impuesto que hubiera pagado en el extranjero de no haber tenido la nacionalidad o ciudadanía



extranjera, una vez
realizadas las
deducciones del Título
IV de la LISR.

La Mayoría de los países que gravan el ingreso que proviene del extranjero se basan en este criterio. El termino “residencia” da lugar a múltiples problemas por la diversidad de criterios que siguen los distintos países para definirlo, ya sea atendiendo al domicilio, a la presencia en el país por un periodo determinado o a la ejecución de hechos que hagan presumir la voluntad de residir en el país.

Por lo que respecta a las Sociedades, también existen criterios para determinar la residencia, atendiendo al lugar de constitución, esto es, el país bajo cuyas leyes se formo la sociedad, al lugar de la administración o sede de dirección efectiva o sea al país desde el cual se ejerce el control de la sociedad, al país en el que se encuentra establecida la oficina principal, aquel en que se reúne el consejo de administración, o al de residencia de los principales accionistas, o al país en el que las actividades propias del negocio son desarrolladas.

Para librar a los contribuyentes de la múltiple imposición, se recurre a medidas internas, como la reducción del gravamen nacional. O la concesión de créditos o deducciones, y a medidas externas consignadas en los tratados internacionales.

Al analizar el problema de la extensión de la jurisdicción para imponer gravámenes, deben considerarse no solo el punto de vista del contribuyente, sino también la distribución equitativa de la base impositiva entre los países interesados, a modo de que se obtenga un justo reparto de la recaudación entre el país exportador de capital y el importador.

VIII Aplicación Fiscal del Tratamiento de los Residentes en el Extranjero

En todos los casos en que el gravamen extranjero recae sobre las utilidades, los inversionistas soportan la misma carga impositiva y opera la neutralidad fiscal son respecto a la exportación de capitales, por cuanto, todos los inversionistas están sujetos a las mismas fases, independientemente del origen de sus utilidades.

TÍTULO V

De los Residentes en el Extranjero con Ingresos Provenientes de Fuente de Riqueza Ubicada en Territorio Nacional

Artículo 247. Los residentes en el extranjero que liquiden en especie una operación financiera derivada, entregando los bienes o títulos a que estaba referida la operación a un residente en México, o a un residente en el extranjero con establecimiento permanente en México, causarán impuesto por el ingreso que obtengan por la enajenación de dichos bienes o títulos, conforme a lo establecido en el Título V de la Ley. Si tal operación se liquida en efectivo, el residente en el extranjero será sujeto de retención del impuesto por el monto en que la prima actualizada a la fecha de liquidación de la operación supere a la cantidad que el residente en el extranjero pague para liquidarla. En el caso que no exista tal pago, se entiende que la retención deberá de calcularse sobre la totalidad de la prima actualizada.

Artículo 248. Para los efectos del artículo 179, párrafos sexto y noveno de la Ley, la exención que en dicho precepto se establece, será aplicable a los ingresos que perciban los fondos de inversión o las personas morales del extranjero inscritas en el Registro a que se refiere el artículo 197 de la Ley, a través de los cuales inviertan sus recursos los fondos de pensiones o jubilaciones. Esta exención será aplicable en la proporción en la que el capital del fondo de inversión de que se trate, esté

integrado por recursos de los fondos de pensiones o jubilaciones mencionados.

Asimismo, dichos fondos de inversión o las personas morales del extranjero inscritas en el Registro a que se refiere el párrafo anterior, también estarán exentas en la proporción en la que participen organizaciones exentas del extranjero y de las cuales México haya reconocido tal carácter de conformidad con los convenios que haya celebrado para evitar la doble tributación.

De conformidad con lo dispuesto en el párrafo anterior, las personas que efectúen pagos a los fondos de inversión o a las personas morales del extranjero a que se refiere este artículo, no estarán obligadas a retener el impuesto que corresponda por los ingresos que paguen a dichos fondos o personas, en la proporción que se establezca en las reglas de carácter general que al efecto expida el SAT, para el fondo de inversión o la persona moral de que se trate.

Artículo 249. Las personas físicas residentes en el extranjero, obligadas al pago del impuesto en los términos del artículo 180 de la Ley, podrán optar por efectuar el pago del gravamen en cualquiera de las formas siguientes:

- I. Mediante retención y entero que les efectúe la persona física o moral residente en el extranjero que realiza los pagos por concepto de salarios y en general por la prestación de su servicio personal subordinado, para lo cual dicho retenedor deberá presentar ante la autoridad fiscal correspondiente, en escrito libre, solicitud de inscripción como retenedor al Registro Federal de Contribuyentes.
- II. Mediante entero que realice la persona residente en México en cuyas instalaciones se prestó el servicio personal subordinado.
- III. Mediante se realice el representante en el país del residente en el extranjero que reúna los requisitos establecidos en el artículo 208 de la ley y asuma la responsabilidad solidaria del pago del impuesto, a cargo de dicho residente en el extranjero, en los términos del Código Fiscal de la Federación.

El impuesto a cargo de las personas físicas residentes en el extranjero que se pague en cualquiera de las opciones previstas en este artículo, se deberá enterar a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al que corresponda el pago.

La opción que las personas físicas obligadas a pagar el impuesto, elijan al efectuar el primer pago, no podrán variarla para los pagos que efectúen correspondientes al periodo de doce meses siguientes.

Artículo 250. Para los efectos de determinar el monto de los ingresos a que se refieren los artículos 180 y 210, fracción I de la Ley, se considerarán únicamente los ingresos por salarios y demás prestaciones derivadas de la relación laboral que sean atribuibles a la actividad desarrollada en territorio nacional por el residente en el extranjero, incluyendo cualquier otro ingreso proveniente de dicha relación laboral, incluso cuando sea de los comprendidos en el artículo 109 de la citada Ley.

Artículo 251. Para los efectos del Título V de la Ley, el cálculo de los 183 días a que se refieren los artículos 181, primer párrafo y 184, primer párrafo de la Ley, se considerará el día de llegada, el día de partida y los demás días del año incluyendo sábados, domingos, días de descanso obligatorio, días festivos, vacaciones e interrupciones laborales de corta duración tales como huelgas y permisos por enfermedades.

No se considerarán en el cálculo referido, los días completos en los cuales no se tenga presencia física en el país, ya sea por viajes de trabajo, vacaciones, o por cualquier otra causa. Cuando se esté presente en el país durante parte de un día se considerará para el cómputo de los 183 días.

Artículo 252. Para los efectos del artículo 181 de la Ley, cuando la prestación del servicio personal subordinado a que dicho precepto legal se refiere, se realice en las instalaciones de una persona residente en México, se podrá acreditar que la estancia del prestador del servicio en territorio nacional fue menor a 183 días naturales, consecutivos o no, en un periodo de doce meses, siempre que se cumpla con lo siguiente:

I. Que la persona residente en México, en cuyas instalaciones se realizó la prestación del servicio personal subordinado, lleve un registro como parte de su contabilidad que contenga el nombre, el domicilio y el número de identificación fiscal que tenga en el país de residencia fiscal, por cada una de las personas residentes en el extranjero que presten servicios en sus instalaciones, así como el nombre, el domicilio y la denominación o razón social de las personas residentes en el extranjero que le pagan la remuneración por su servicio personal subordinado, debiendo contener dicho registro la indicación de los días naturales de presencia física en el país por cada una de las personas físicas, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 251 de este Reglamento. La persona residente en México deberá conservar una copia fotostática del documento con el que cada persona física residente en el extranjero acredite su número de identificación fiscal, así como el documento con el que “bajo protesta de decir verdad”, el residente en el extranjero le proporcionó la información necesaria para integrar el registro.

II. Que la persona residente en México, en cuyas instalaciones se prestó el servicio, emita en forma trimestral a cada uno de los residentes en el extranjero que hubieren prestado servicios personales subordinados en sus instalaciones, constancia que deberá ser entregada a cada una de las personas durante los meses de abril, julio, octubre y enero, debiéndose señalar en la misma los datos a que se refiere el registro que se menciona en la fracción I de este artículo, así como el número de días laborados. Para los efectos del cómputo antes mencionado, se deberán contar meses completos.

En el caso de que la persona física residente en el extranjero, preste sus servicios personales subordinados en las instalaciones de más de una persona residente en México, cada una de estas personas deberá emitir la constancia a que se refiere este artículo. Asimismo, el residente en el extranjero tendrá la obligación de informar a la nueva persona residente en México, en cuyas instalaciones se preste el servicio, de aquellos casos en que en el mismo periodo de doce meses hubiere prestado sus servicios en las instalaciones de otra u otras empresas residentes en

México, debiendo indicar el nombre y el domicilio de éstas y presentar copia de las constancias respectivas. Para los efectos de la expedición de la constancia a que se refiere el presente artículo.

Artículo 253. Los comprobantes a que se refiere el artículo 183 de la Ley, deberán reunir los requisitos mencionados en el Código Fiscal de la Federación, a excepción de la clave del Registro Federal de Contribuyentes. Dichos comprobantes podrán formularse en idioma distinto del español, debiendo proporcionarse traducción autorizada a las autoridades fiscales cuando éstas así lo requieran.

Los comprobantes a que se refiere el párrafo anterior, podrán no cumplir con el requisito de que los datos que deben contener se encuentren impresos, así como el de que dichos comprobantes hayan sido impresos por establecimientos autorizados.

Artículo 254. Los comprobantes a que se refiere el artículo 186 de la Ley, deberán reunir los requisitos mencionados en el Código Fiscal de la Federación, a excepción de la clave del Registro Federal de Contribuyentes, debiendo además señalar el número de cuenta predial del inmueble de que se trate, o en su caso, los datos de identificación del certificado de participación inmobiliaria no amortizable.

Los comprobantes a que se refiere el párrafo anterior, podrán no cumplir con el requisito de que los datos que deben contener se encuentren impresos, así como el de que dichos comprobantes hayan sido impresos por establecimientos autorizados.

Artículo 255. Los minoristas o mayoristas residentes en el extranjero que realicen las actividades a que se refieren los artículos 30 y 31 del Reglamento de la Ley Federal de Turismo, no se consideran comprendidos dentro del supuesto de la fracción I del artículo 187 de la Ley, por los paquetes turísticos que enajenen en el extranjero, cuando los inmuebles se encuentren ubicados en territorio nacional e incluyan el hospedaje.

Se considerará que los residentes en el extranjero a que se refiere este artículo, no se encuentran dentro del supuesto del artículo 187, fracción I de la Ley, siempre que se cumpla con lo siguiente:

- I. Que el servicio de hospedaje se preste directamente por un residente en territorio nacional o por un residente en el extranjero con establecimiento permanente en México.
- II. Que el residente en el extranjero que comercialice el servicio de hospedaje en territorio nacional, no sea titular de un derecho real o personal sobre el inmueble destinado al hospedaje en los términos de este artículo.
- III. Que el residente en el extranjero no esté en alguno de los supuestos previstos en las fracciones II, III y IV del artículo 187 de la Ley.
- IV. Que el hospedaje que forme parte de los paquetes integrados por los residentes en el extranjero, no incluya ningún derecho accesorio de cualquier tipo o alguna obligación adicional o accesorio al contrato de hospedaje, como el derecho a votar, a elegir directivos, a intercambiar puntos vacacionales o lugares de recreación, la obligación de pagar cuotas de mantenimiento, entre otros.

Artículo 256. Para los efectos del último párrafo del artículo 189 de la Ley, cuando en las enajenaciones que se consignen en escritura pública se pacte el pago del precio en parcialidades y se hubiere ejercido la opción prevista por dicho precepto, se hará constar en la citada escritura el plazo mayor a 18 meses, la forma en que el contribuyente garantice el interés fiscal, que la garantía corresponde al impuesto determinado y que la misma fue aceptada por la autoridad recaudadora correspondiente en los términos del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento; la garantía deberá comprender los posibles recargos que se causarían en los siguientes cinco años, considerando para tales efectos la tasa vigente en la fecha en que se otorgó la garantía. El fedatario público enterará el impuesto en la proporción que corresponda a la cantidad que sea entregada al momento de la firma de la escritura.

Se podrá garantizar el interés fiscal mediante responsabilidad solidaria asumida por el adquirente del inmueble, en la escritura pública respectiva, hasta por el monto de dicho interés fiscal.

Artículo 257. Para los efectos del Título V de la Ley, se considerará que los bonos, obligaciones y otros títulos de crédito son colocados en el extranjero entre el gran público inversionista, cuando reúnan los siguientes requisitos:

- I. Se inscriban en bolsa de valores autorizada conforme a la legislación del país de que se trate, se coloquen a través de ella con la intervención de casas de bolsa del extranjero y se enajenen con la intervención de dichas casas de bolsa.
- II. Que su colocación se efectúe en un país en el que exista un mercado de valores reconocido para esos efectos que tenga como mínimo 5 años de operar y siempre que dicho país no tenga un régimen fiscal preferente, entendiéndose como tal cuando los intereses percibidos de fuente extranjera estén exentos o causen una tasa inferior al 15% en el país de origen.

Artículo 258. Para los efectos de lo dispuesto por el artículo 5o. y séptimo párrafo del artículo 190 de la Ley, los contribuyentes podrán no presentar el dictamen a que hace referencia este último artículo, en los casos en que la enajenación de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes, se encuentre exenta en los términos de los tratados para evitar la doble tributación celebrados por México, siempre que los contribuyentes designen representante en el país, en los términos del artículo 208 de la Ley y presenten ante la autoridad fiscal competente, dentro de los treinta días siguientes a la designación del representante, aviso de dicha designación mediante escrito libre. Adicionalmente, al escrito libre antes citado deberá anexarse copia de la constancia de residencia del contribuyente residente en el extranjero que efectuó la enajenación de las acciones de que se trate.

Artículo 259. Para los efectos de la opción prevista en el sexto párrafo del artículo 190 de la Ley, la fecha de

designación del representante en el país que reúna los requisitos establecidos en el artículo 208 de la Ley, deberá realizarse a más tardar en la fecha en que se presente o deba presentarse la declaración correspondiente al impuesto causado con motivo de la enajenación de acciones efectuada por el residente en el extranjero.

Artículo 260. Para los efectos de lo dispuesto por el octavo párrafo del artículo 190 de la Ley, y tratándose de enajenaciones de acciones entre partes relacionadas, el informe que el contador público emita en el dictamen sobre el precio de venta de las acciones que se enajenan, deberá incluir lo siguiente:

- I. En el caso de que se hubiera considerado el capital contable actualizado, se deberá citar en forma detallada el monto del capital contable histórico de la sociedad emisora de las acciones enajenadas y su respectiva actualización a la fecha de enajenación.
- II. Asimismo, cuando se hubiera considerado el valor presente de utilidades o flujos de efectivo proyectados, se deberán citar en forma detallada, el nombre del método o métodos utilizados para determinar las utilidades o flujos de efectivo descontados a valor presente, la tasa de descuento utilizada en porcentaje, la existencia de valores residuales a perpetuidad, el número de periodos de tiempo proyectados y la identificación del sector económico específico al cual pertenece la emisora de las acciones enajenadas.
- III. Cuando se hubiera considerado para la determinación de dicho precio de venta, la cotización bursátil del último hecho, que correspondiera a la emisora en el día de la enajenación, se deberá mencionar la fuente de dicha información, así como el sector económico específico a que pertenece dicha sociedad emisora.

En todos los casos el contador público deberá incluir dentro de su informe, la razón por la cual el contribuyente consideró para la determinación del precio de venta de las acciones, cualquiera de los métodos antes señalados, sustentando dicha razón.

Artículo 261. Para los efectos del artículo 190 de la Ley, en los casos de reestructuraciones de sociedades pertenecientes a un grupo, se considerará que el impuesto sujeto a diferimiento se causará en la fecha en que se genere la transmisión de acciones de la emisora de que se trate con motivo de la emisión de la autorización de diferimiento derivado del impuesto causado por la reestructuración de que se trate.

Para los efectos de la emisión de la autorización de diferimiento del impuesto generado con motivo de una reestructuración, los contribuyentes deberán presentar un dictamen formulado por contador público registrado ante las autoridades fiscales en los términos previstos en el artículo anterior.

Artículo 262. Para los efectos del artículo 190, vigésimo párrafo de la Ley, los requisitos y documentación necesarios para obtener la autorización a que se refiere dicho precepto serán los siguientes:

- I. Organigrama del grupo donde se advierta la tenencia accionaria directa e indirecta de las sociedades que integren dicho grupo antes y después de la reestructuración.
- II. Los certificados de tenencia accionaria firmados, bajo protesta de decir verdad, por los representantes legales de las sociedades que integren el grupo que se reestructura, debidamente apostillados o legalizados, según sea el caso.
- III. Los certificados de residencia de las sociedades enajenantes y adquirientes que intervienen en la reestructura expedidos por la autoridad competente del país en el que residan para los efectos fiscales.
- IV. Declaratoria del representante legal de la sociedad emisora de las acciones objeto de la autorización a que se refiere dicho artículo en el que asuma la obligación de informar, a la autoridad fiscal, de cualquier cambio en su libro de accionistas, obligación que deberá cumplirse dentro de los treinta días siguientes a la fecha de inscripción de dicho cambio, siempre que éste se

efectúe dentro de un plazo de doce meses siguientes a la fecha de la autorización para diferir el impuesto, en los términos del citado artículo, y, en caso de no haberlo, así señalarlo, bajo protesta de decir verdad, dentro del citado término de doce meses.

Artículo 263. Para los efectos del dictamen relativo a las operaciones por enajenación de acciones a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 190 de la Ley, se estará a lo dispuesto por el artículo 204 de este Reglamento, salvo lo señalado en el último párrafo de dicho artículo y en lo que respecta al aviso para presentar dicho dictamen, que deberá estar firmado por el representante del contribuyente, y será presentado ante la autoridad fiscal federal competente que corresponda a su domicilio fiscal, dentro de los 15 días siguientes a la presentación de la declaración respectiva o de la notificación de la resolución particular por medio de la cual se autorice diferir el impuesto causado con motivo de la enajenación de acciones de que se trate.

El dictamen deberá entregarse a la citada autoridad, dentro de los 30 días siguientes a aquel en que se presentó o debió haberse presentado la declaración del impuesto por la enajenación de que se trata o de la notificación de la resolución particular por medio de la cual se autorice diferir el impuesto causado con motivo de la enajenación de acciones de que se trate.

Artículo 263-A. Para efectos del penúltimo párrafo del artículo 190 de la Ley, la documentación que se debe presentar para acreditar que las acciones objeto de la autorización de diferimiento no han salido del grupo, es la siguiente:

I. Certificados de tenencia accionaria de la sociedad emisora de las acciones objeto de la autorización así como de las sociedades que integren el grupo al que pertenece, firmados bajo protesta de decir verdad, por sus representantes legales debidamente acreditados ante la autoridad, actualizados a diciembre del año anterior a la fecha de presentación de la información a que hace referencia el penúltimo párrafo del artículo 190 de la Ley.

II. Organigrama del grupo al que pertenecen las sociedades objeto de la autorización, en el que se advierta la tenencia accionaria directa e indirecta de las sociedades del grupo y, en particular, la de las emisoras objeto de la autorización, actualizado a diciembre del año anterior a la fecha de presentación de la información a que hace referencia el penúltimo párrafo del artículo 190 de la Ley.

Artículo 264. Para los efectos del séptimo párrafo del artículo 192 de la Ley, los residentes en el extranjero únicamente estarán exentos del pago del impuesto por el ingreso que obtengan en la enajenación de las acciones o títulos valor que ocurra como consecuencia de su liquidación en especie o, en su caso, por las cantidades previas recibidas por su celebración, cuando la operación financiera derivada se realice en bolsa de valores o mercados reconocidos, en los términos de la fracción I del artículo 16-C del Código Fiscal de la Federación.

Artículo 265. Para los efectos del artículo 193, fracción I de la Ley, el importe de las inversiones que formen parte de las remesas que perciba un establecimiento permanente de personas morales extranjeras de la oficina central de la sociedad o de otro establecimiento de ésta en el extranjero, que se adicionará a la cuenta de remesas, será el menor entre el valor en aduana del bien de que se trate o el de mercado de dicho bien.

Asimismo, el importe de las inversiones que formen parte de las remesas que envíe un establecimiento permanente de personas morales extranjeras a la oficina central de la sociedad o a otro establecimiento de ésta en el extranjero, que se disminuirá de la cuenta de remesas de capital, será la parte aún no deducida del bien de que se trate, calculada en los términos del penúltimo párrafo del artículo 37 de la Ley, actualizada de conformidad con el mismo artículo; o bien la que resulte en los términos de la fracción III del artículo 221 de la Ley, según sea el caso.

Artículo 266. Para los efectos del artículo 195 de la Ley, tratándose de la retención respecto de los ingresos provenientes de la enajenación de títulos de crédito a que se refiere dicho artículo, el aviso que presente el depositario para quedar liberado de la obligación de pagar el impuesto deberá contener, además de los

requisitos a que se refiere el artículo 31 del Código Fiscal de la Federación, los siguientes:

- I. Nombre y residencia fiscal de la persona física o moral que no proporcionó los recursos;
- II. Fecha del traspaso y nombre del intermediario o depositario al cual se le traspasan los títulos;
- III. En su caso, folio asignado al traspaso de los títulos;
- IV. Último precio registrado por el depositario que traspasa los títulos;
- V. La fecha de vencimiento de los títulos transferidos;
- VI. El emisor de los títulos;
- VII. El número de serie y cupón de los mismos.

El aviso deberá presentarse ante la autoridad fiscal dentro de los 15 días siguientes contados a partir de la fecha en que se debió haber enterado el impuesto correspondiente.

Artículo 267. Para los efectos del artículo 199 de la Ley, se entenderá que tratándose de operaciones financieras derivadas de deuda en las que durante su vigencia se paguen periódicamente diferencias en efectivo, podrán deducirse de las cantidades que cobre el residente en el extranjero las diferencias que él mismo haya pagado al residente en el país para determinar el ingreso por concepto de intereses a favor del residente en el extranjero y su impuesto respectivo. En el caso de que el impuesto pagado por cuenta del residente en el extranjero al vencimiento de la operación sea superior al impuesto que le corresponda por el resultado final que obtenga de dicha operación, el residente en el extranjero podrá solicitar la devolución del impuesto pagado en exceso, ya sea directamente o bien a través del retenedor.

Artículo 268. Para los efectos del artículo 203 de la Ley, las personas físicas o morales que obtengan ingresos

derivados del desarrollo de actividades artísticas en territorio nacional, distintas de la presentación de espectáculos públicos o privados, podrán pagar el impuesto sólo en el caso en que el periodo en que se lleven a cabo estas actividades, sea mayor a 183 días naturales, consecutivos o no, en un periodo de doce meses, siempre que no tengan un establecimiento permanente en el país o que, teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a su establecimiento permanente.

Cuando se dé el supuesto a que se refiere el párrafo anterior, las personas físicas y morales deberán pagar el impuesto en los términos del artículo 203 citado, mediante retención y entero que les efectúe la persona que realiza los pagos a la persona física o moral, para lo cual dicho retenedor deberá presentar ante la autoridad fiscal, solicitud de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes como retenedor, a través de escrito firmado que contenga los datos a que se refiere el artículo 18 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

El impuesto a cargo a que se refiere el presente artículo se deberá enterar a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al que corresponda el pago, en las oficinas autorizadas de conformidad con las reglas generales que al efecto expida el SAT.

A efecto de determinar el monto de los impuestos a enterarse conforme a los párrafos precedentes, se considerarán únicamente los ingresos atribuibles a la actividad desarrollada en territorio nacional por el residente en el extranjero.

Artículo 269. Para los efectos del último párrafo del artículo 190 de la Ley, el residente en el extranjero que enajene acciones emitidas por una sociedad residente en México, deberá presentar aviso ante la autoridad fiscal, dentro del mes anterior al que se efectúe dicha enajenación, en el que se informe sobre la reorganización, reestructura, fusión, escisión u operación similar que va a llevar a cabo.

En los casos de reorganización o reestructura, así como de fusión, escisión u operación similar que sean parte de dichas reestructuraciones o reorganizaciones, se deberá anexar al citado aviso, la documentación a la que se refieren las fracciones I, II y III del artículo 262

de este Reglamento. Tratándose de fusiones o escisiones u operaciones similares que no impliquen una reestructuración o reorganización, únicamente se deberá anexar la documentación a que se refiere la fracción III del artículo citado.

TÍTULO VI

De los Regímenes Fiscales Preferentes y de las Empresas Multinacionales

Artículo 270. Para los efectos de lo dispuesto por el artículo 212 de la Ley, los contribuyentes que generen ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, de manera indirecta a través de personas morales residentes en el país, podrán pagar el impuesto en los términos del Título II o IV de la Ley siempre que, dichos contribuyentes, presenten la declaración a que se refiere el artículo 214 de la Ley y conserven la documentación que compruebe que las personas morales antes mencionadas cumplieron con lo dispuesto en el Título VI de la propia Ley.

Artículo 270-A. Para los efectos del tercer párrafo del artículo 212 de la Ley, los contribuyentes que generen ingresos a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen, directa o indirectamente, podrán determinar si esos ingresos están o no sujetos a regímenes fiscales preferentes, considerando la totalidad de las operaciones realizadas en el ejercicio, por cada entidad o figura, en forma individual y por separado, salvo que consoliden para efectos fiscales en el país o territorio en que residan, en cuyo caso podrán determinarlo en forma consolidada.

Artículo 271. Para los efectos de los artículos 212 y 213 de la Ley, no se considerarán ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes los generados directamente por residentes en México o por residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, siempre que dichos ingresos sean acumulables para ellos en los términos de los Títulos II o IV de la Ley, según corresponda.

Artículo 272. Para los efectos del párrafo décimo quinto del artículo 213 de la Ley, los contribuyentes que causen el impuesto en los términos del Capítulo I del Título VI de la Ley, por los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero sujetos a regímenes fiscales preferentes que perciban a través de entidades o figuras jurídicas en las que participen, directa o indirectamente, podrán acreditar el impuesto sobre la renta pagado en el extranjero por dichas entidades o figuras, en la misma proporción en la que esos ingresos sean gravables en México, siempre que puedan comprobar el pago en el extranjero del impuesto que acrediten y cumplan con los demás requisitos que establezcan la Ley y este Reglamento.

Artículo 273. (Se deroga).

Artículo 274. Para los efectos del artículo 213 de la Ley, y a fin de determinar la utilidad o resultado fiscal a que se refiere dicho artículo y siempre que se cumpla el requisito establecido en el tercer párrafo del mismo, las deducciones de las personas, entidades, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión, así como a cualquier otra figura jurídica, cuyos ingresos estén sujetos a regímenes fiscales preferentes, deberán cumplir con todos y cada uno de los requisitos previstos en los artículos 31 y 32 de la Ley, con apego a lo siguiente:

- I. Únicamente se podrán considerar como conceptos deducibles, los donativos otorgados a las personas morales residentes en México a que se refieren los incisos del a) al f) de la fracción I del artículo 31 de la Ley, siempre que cumplan con los demás requisitos previstos en dicha fracción.
- II. Las deducciones deberán soportarse con documentación probatoria que contenga la información a que se refieren las fracciones I, III, IV, V y VI del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, incluyendo la clave del Registro Federal de Contribuyentes o número de identificación fiscal, cuando se cuente con él.

(Segundo párrafo, se deroga).

los pagos que se pretendan deducir incluyan la clave del Registro Federal de Contribuyentes o el número de identificación fiscal de la persona beneficiaria del pago, cuando esté obligada a contar con dicho registro o número.

IV. Los pagos cuya deducción se pretenda deberán cumplir con lo dispuesto en los dos primeros párrafos de la fracción III del artículo 31 de la Ley.

V. Tratándose de pagos por primas de seguros o fianzas, éstos deberán corresponder a conceptos que la Ley señala como deducibles y siempre que, tratándose de seguros, se esté a lo dispuesto por los párrafos primero y segundo de la fracción XIII del artículo 31 de la propia Ley.

VI. En el caso de la adquisición de los bienes a que se refiere la fracción XV del artículo 31 de la citada Ley, se deberá comprobar que se cumplieron los requisitos legales establecidos en el país o territorio en el que se genera el ingreso sujeto a un régimen fiscal preferente, para su legal estancia en el mismo. Para estos efectos no serán deducibles las adquisiciones que se mantengan fuera del país o territorio en el que se genere el ingreso sujeto a un régimen fiscal preferente.

Cuando en el país o territorio de que se trate, en el que se genera el ingreso sujeto a un régimen fiscal preferente, no exija requisitos para la importación de bienes a su territorio, se deberán satisfacer los requisitos de información que se exigirían de haberse importado a territorio nacional. Cuando en dicho país o territorio se exijan más requisitos de información que los contenidos en la legislación aplicable en territorio nacional, sólo se deberán cumplir estos últimos.

VII. Tratándose de pérdidas por créditos incobrables, se considerarán realizadas cuando se consuma el plazo de prescripción que corresponda conforme a las leyes mexicanas, o antes, si fuera notoria la imposibilidad práctica de cobro, de conformidad con lo dispuesto en la Ley.

VIII. Que a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración, se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular se establezcan en la propia Ley o en este artículo. Además, la fecha de expedición de la documentación comprobatoria de un gasto deducible deberá corresponder al ejercicio fiscal del contribuyente residente en territorio nacional.

IX. Tratándose de inversiones en automóviles o aviones, los mismos se deberán destinar exclusivamente al transporte de bienes o prestación de servicios relacionados con la actividad de la sociedad, entidad o fideicomiso, cuyos ingresos estén sujetos a un régimen fiscal preferente, y el monto original de la inversión de los bienes de que se trate no deberá rebasar las cantidades que, en la moneda local del territorio en el que se genere el ingreso sujeto a un régimen fiscal preferente de que se trate, equivalgan a los límites establecidos en las fracciones II y III del artículo 42 de la Ley, salvo que la sociedad, entidad o fideicomiso, cuyos ingresos estén sujetos a un régimen fiscal preferente, se ubiquen en el supuesto previsto en el segundo párrafo de la fracción III del artículo 42 de la Ley.

X. Tratándose de gastos de viaje y viáticos, deberá estarse a lo previsto en la fracción V del artículo 32 de la citada Ley, con excepción de lo referente al límite de aplicación de los mismos dentro de una faja de 50 kilómetros que circunde a las instalaciones de la sociedad, entidad o fideicomiso de que se trate.

Tratándose de pagos por el otorgamiento del uso o goce temporal de automóviles, sólo serán deducibles los pagos en el monto que se establece en la fracción XIII del artículo 32 de la Ley, y siempre que se cumpla con los demás requisitos establecidos en la citada fracción.

Los supuestos previstos en las fracciones V y VII del artículo 31 y XV del artículo 32 de la Ley, no serán aplicables a las deducciones que realicen los contribuyentes a que se refiere este artículo.

Cuando de conformidad con la legislación o costumbre legal del país o territorio de que se trate, en el que se genere el ingreso sujeto a un régimen fiscal preferente, se exija un requisito más gravoso que los que contenga

la Ley para una deducción en particular, para efectos de determinar la utilidad a que se refiere el tercer párrafo del artículo 213 de la propia Ley, los contribuyentes podrán considerar el contenido de la Ley de la materia, en lugar de las disposiciones o costumbre legal del país o territorio de que se trate.

Artículo 275. Los contribuyentes no acompañarán a la declaración informativa a que se refiere el artículo 214 de la Ley, los estados de cuenta por depósitos, inversiones, ahorros o cualquier otro, emitidos por las personas, entidades, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión, así como cualquier otra figura jurídica cuyos ingresos estén sujetos a regímenes fiscales preferentes, en los cuales se realiza o mantiene la inversión o por conducto de las cuales se realiza o mantiene la misma, siempre que los conserven y los proporcionen a las autoridades fiscales cuando les sean requeridos. De no presentarse en tiempo los mencionados estados de cuenta a las autoridades fiscales cuando así lo requieran, se tendrá por no presentada la declaración.

Artículo 276. Para los efectos del artículo 216, penúltimo párrafo de la Ley, el rango de precios, de montos de contraprestaciones o de márgenes de utilidad, se podrá ajustar mediante la aplicación del método intercuartil, el cual se describe a continuación:

- I. Se deberán ordenar los precios, montos de contraprestaciones o de márgenes de utilidad en forma ascendente de acuerdo con su valor.
- II. A cada uno de los precios, montos de contraprestaciones o de márgenes de utilidad, se le deberá asignar un número entero secuencial, iniciando con la unidad y terminando con el número total de elementos que integran la muestra.
- III. Se obtendrá la mediana adicionando la unidad al número total de elementos que integran la muestra de precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad, dividiendo el resultado entre 2.
- IV. El valor de la mediana se determinará ubicando el precio, monto de la contraprestación o margen de

utilidad correspondiente al número entero secuencial del resultado obtenido en la fracción anterior.

Cuando la mediana sea un número formado por entero y decimales, el valor de la mediana se determinará de la siguiente manera:

- a) Se obtendrá la diferencia entre el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad a que se refiere el primer párrafo de esta fracción y el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad inmediato superior, considerando para estos efectos su valor.
- b) El resultado obtenido en el inciso anterior se multiplicará por el número decimal correspondiente a la mediana.
- c) Al resultado obtenido en el inciso anterior se le adicionará el resultado obtenido en el primer párrafo de esta fracción.

V. El percentil vigésimo quinto, se obtendrá de sumar a la mediana la unidad y dividir el resultado entre 2. Para los efectos de este párrafo se tomará como mediana el resultado a que hace referencia la fracción III.

VI. Se determinará el límite inferior del rango ubicando el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad correspondiente al número entero secuencial del percentil vigésimo quinto.

Cuando el percentil vigésimo quinto sea un número formado por entero y decimales, el límite inferior del rango se determinará de la siguiente manera:

- a) Se obtendrá la diferencia entre el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad a que se refiere el primer párrafo de esta fracción y el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad inmediato superior, considerando para estos efectos su valor.
- b) El resultado obtenido en el inciso anterior se multiplicará por el número decimal del percentil vigésimo quinto.

c) Al resultado obtenido en el inciso anterior se le adicionará el resultado obtenido en el primer párrafo de esta fracción.

III. El percentil septuagésimo quinto, se obtendrá de restar a la mediana a que hace referencia a la fracción III la unidad y al resultado se le adicionara el percentil vigésimo quinto obtenido en la fracción V de este artículo.

VIII. Se determinará el límite superior del rango ubicando el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad correspondiente al número entero secuencial del percentil septuagésimo quinto.

Cuando el percentil septuagésimo quinto sea un número formado por entero y decimales, el límite superior del rango se determinará de la siguiente manera:

a) Se obtendrá la diferencia entre el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad a que se refiere el primer párrafo de esta fracción y el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad inmediato superior, considerando para tales efectos su valor.

b) El resultado obtenido conforme al inciso anterior, se multiplicará por el número decimal del percentil septuagésimo quinto.

c) Al resultado obtenido en el inciso anterior, se le adicionará el resultado obtenido en el primer párrafo de esta fracción.

Si los precios, montos de contraprestación o margen de utilidad del contribuyente se encuentran entre el límite inferior y superior antes señalados, se considerarán como pactados o utilizados entre partes independientes. Sin embargo, cuando se disponga de información que permita identificar con mayor precisión el o los elementos de la muestra ubicados entre los límites citados que se asemejen más a las operaciones del contribuyente o al contribuyente, se deberán utilizar los precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad correspondientes a dichos elementos.

Cualquier método estadístico diferente al anterior podrá ser utilizado por los contribuyentes, siempre y cuando dicho método sea acordado en el marco de un procedimiento amistoso previsto en los tratados para evitar la doble tributación suscritos por México o cuando dicho método sea autorizado mediante reglas de carácter general que al efecto expida el SAT.

Artículo 277. Para los efectos del artículo 216-Bis. de la Ley, las empresas maquiladoras, podrán aplicar contra el impuesto del ejercicio causado correspondiente a su utilidad fiscal, un crédito fiscal por el equivalente al monto del impuesto que dejarían de pagar si aplicaran la deducción inmediata de las inversiones en bienes nuevos de activo fijo, incluso cuando éstos se utilicen dentro de las áreas metropolitanas y de influencia del Distrito Federal, Guadalajara y Monterrey, conforme a lo siguiente:

I. Multiplicarán el monto original de la inversión actualizado del bien nuevo de activo fijo realizada a partir del ejercicio fiscal de que se trate, por el cual se pueda aplicar la deducción inmediata en los términos del artículo 220 de la Ley, por el por ciento que corresponda al bien de que se trate de acuerdo a lo establecido en dicho precepto. El resultado así obtenido, se multiplicará por la tasa del impuesto sobre al renta que corresponda según el año en el que se determine el crédito fiscal de que se trate. La actualización a que se refiere este párrafo se efectuará de conformidad con lo dispuesto en la fracción I del artículo 221 de la Ley.

El monto que se obtenga conforme a lo dispuesto en el párrafo anterior, será el crédito fiscal que podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio que determinen conforme al artículo 216-Bis. de la Ley. Cuando el importe del crédito a que se refiere este artículo exceda al impuesto del ejercicio causado correspondiente a su utilidad fiscal, la diferencia actualizada se podrá acreditar en los ejercicios subsecuentes hasta agotarla. La parte de la diferencia que se acreditará en los ejercicios subsecuentes, se actualizará por el periodo comprendido desde el último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se aplicó por primera vez dicho crédito y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se aplicará.

II. La empresa maquiladora que aplique lo dispuesto en la fracción I de este artículo, deberá adicionar cada año al impuesto del ejercicio causado correspondiente a su utilidad fiscal, determinado de conformidad con el artículo 216-Bis. citado, la cantidad que resulte conforme a lo siguiente:

a) Se dividirá el monto original de la inversión del activo fijo actualizado por el cual se calculó el crédito fiscal a que se refiere este artículo, entre el número de años en los que se deduciría el activo mencionado de aplicar el por ciento que corresponda al bien de que se trate conforme a lo establecido en los artículos 40 y 41 de la Ley.

El monto original de la inversión se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en el que se adquirió el bien de que se trate y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se efectúe la adición a que se refiere esta fracción.

b) El resultado obtenido conforme al inciso anterior se multiplicará por la tasa del impuesto que haya aplicado la empresa maquiladora para determinar el crédito fiscal a que se refiere la fracción I de este artículo por el bien nuevo de activo fijo de que se trate.

El producto obtenido conforme al párrafo anterior será la cantidad que la empresa maquiladora adicionará anualmente, durante el número de años mencionados en el inciso a) de esta fracción, al impuesto del ejercicio causado correspondiente a su utilidad fiscal, a partir del ejercicio en el que se aplicó el crédito fiscal. La cantidad que se adicionará en los términos de este párrafo será parte integrante del impuesto del ejercicio.

III. Cuando las empresas maquiladoras que hayan optado por aplicar el crédito fiscal a que se refiere este artículo, se liquiden, se fusionen o se escindan, en ejercicios fiscales posteriores a aquel en el que hayan aplicado el crédito fiscal al que se refiere este artículo, no se apeguen a lo dispuesto por el artículo 216-Bis. de la Ley, o enajenen el activo fijo por el que hayan diferido el impuesto conforme a este artículo, deberán adicionar

al impuesto causado correspondiente a su utilidad fiscal en el ejercicio en el que se dé cualquiera de los supuestos mencionados, el monto que se obtenga conforme a lo siguiente:

- a) Determinarán la totalidad del saldo pendiente de adicionar en los términos de este artículo, sumando los montos que hubieran tenido que adicionar en cada uno de los ejercicios siguientes, conforme a lo señalado en la fracción II de este precepto, actualizando para ello el monto original de la inversión del activo fijo de que se trate por el periodo comprendido desde el mes en el que se adquirió dicho bien y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio en el cual la empresa maquiladora se encuentre en alguno de los supuestos citados.
- b) Al monto original actualizado del activo fijo de que se trate se le aplicará el por ciento que resulte conforme al número de años transcurridos desde que se determinó el crédito fiscal a que se refiere este artículo y hasta que se dé cualquiera de los supuestos señalados en el primer párrafo de esta fracción, y el por ciento de deducción inmediata aplicado al citado bien conforme a la tabla contenida en el artículo 221 de la Ley. El resultado obtenido se multiplicará por la tasa del impuesto que haya aplicado la empresa maquiladora para determinar el crédito fiscal por el bien nuevo de activo fijo de que se trate.

El monto original de la inversión a que se refiere este inciso se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en el que se adquirió el bien de que se trate y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio en el cual la empresa maquiladora se encuentre en alguno de los supuestos a que se refiere el primer párrafo de esta fracción.

- c) A la totalidad del saldo determinado en el inciso a) de esta fracción se le disminuirá la cantidad que resulte en el inciso b) de la misma, la diferencia resultante será el monto que la empresa maquiladora adicionará al impuesto causado correspondiente a su utilidad fiscal en el ejercicio en el que se dé cualquiera de los supuestos mencionados en el primer párrafo de esta fracción. La cantidad que se adicione en los términos de este inciso será parte integrante del impuesto del ejercicio.

Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable en los casos de fusión o escisión, siempre que las empresas que subsistan o surjan con motivo de dichos actos continúen aplicando lo dispuesto en el artículo 216-Bis. de la Ley y en el presente artículo. En el caso de escisión de sociedades los montos pendientes de adicionar al impuesto del ejercicio se transferirán a la sociedad escíndete y a las que surjan con motivo de la escisión, en la proporción en la que se distribuyan los activos fijos entre dichas sociedades.

IV. En el ejercicio en el que se determine el crédito fiscal a que se refiere este artículo, las empresas maquiladoras podrán efectuar acreditamientos provisionales mensuales del impuesto a cuenta del acreditamiento del impuesto del ejercicio causado correspondiente a su utilidad fiscal. Para los efectos de determinar el crédito fiscal, las empresas maquiladoras actualizarán el monto original de la inversión del bien nuevo de activo fijo de que se trate por el periodo comprendido desde el mes en el que se adquirió dicho bien y hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquel en el que se efectúe el acreditamiento provisional del impuesto. Las empresas maquiladoras a que se refiere este párrafo únicamente podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio causado correspondiente a su utilidad fiscal, el monto de los pagos provisionales efectivamente enterados. No se considera efectivamente enterado el monto que hubiese sido acreditado contra los pagos provisionales del impuesto en los términos del presente artículo.

En los ejercicios subsecuentes al ejercicio en el que se determinó el crédito fiscal a que se refiere este artículo, las empresas maquiladoras podrán acreditar la parte de la diferencia no acreditada del crédito fiscal, actualizada, contra los pagos provisionales de dichos ejercicios. Para estos efectos la parte de la diferencia que se acreditará en los ejercicios subsecuentes, se actualizará por el periodo comprendido desde el último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se aplicó por primera vez dicho crédito y hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquel en el que se efectúen los pagos provisionales.

Para los efectos de este artículo se consideran bienes nuevos los que se utilizan por primera vez en México, incluyendo los que sean propiedad de los residentes en el extranjero, siempre que dichos activos se utilicen en la operación de maquila de la empresa de que se trate. Tratándose de bienes propiedad de residentes en el extranjero, se considerará como monto original de la inversión, el valor consignado en los libros de contabilidad de dicho residente y como fecha de adquisición aquélla en la que el activo se haya introducido al país.

Las empresas maquiladoras que opten por aplicar el crédito fiscal a que se refiere el presente artículo, deberán llevar el registro de los bienes, por los que se aplica este precepto de conformidad con lo dispuesto en la fracción XVII del artículo 86 de la Ley. Asimismo, deberán mantener el registro de dichos bienes durante los 10 años siguientes a aquel en el que se hubiera terminado de adicionar el impuesto en los términos de este artículo.

Tratándose de empresas maquiladoras que hubiesen optado por aplicar lo dispuesto en el artículo 216-Bis. de la Ley, deberán proporcionar a la autoridad fiscal una relación de los activos por los cuales se aplicó la deducción inmediata, desglosada por cada categoría de activo fijo atendiendo a las categorías señaladas por el artículo 220 de la Ley, en la que se detalle el por ciento de deducción inmediata aplicada en cada caso, el monto original de la inversión y el monto del crédito fiscal que para cada activo resulte de aplicar las fracciones I y II de este artículo. Cuando la empresa maquiladora se ubique en alguno de los supuestos de la fracción III de este artículo deberá reportar el impuesto correspondiente determinado conforme a dicha fracción, así como el monto del crédito fiscal pendiente de adicionar a ejercicios fiscales posteriores a aquél por el cual se reporta.

CONCLUSIÓN

En este trabajo aprendimos las obligaciones que tiene el individuo (persona física) cuando reside en el extranjero todo el impuesto que requiere pagar en México, según el caso ya sea cuando obtengan ingresos ubicados en territorio nacional o teniendo establecimiento permanente en el país por tales ingresos que se deriven de dicho negocio.

En cuanto a la personas Morales que no hayan establecido en México el principal asiento de su negocio

Tratando de ver las consecuencias que implica la doble tributación al igual que evitarla, es por ello que se entra en materia.

Terminando que cuando un extranjero viene a trabajar a México durante un periodo largo, o bien cuando realiza viajes de negocios frecuente a nuestro país, debemos preguntar El tratamiento fiscal en México de esa persona de acuerdo a las modificaciones que sufre la ley y las reformas que estén en ese momento. Tomando en cuenta la Organización para la cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

BIBLIOGRAFIA

- info4.juridicas.unam.mx/ijure/fed/88/7.htm?s=- - 37k
- <file:///C:/aARCHIVOS%20de%20programas/ataam/Diplomados520Automatizados/DiplImp/in...04/24/2004>
- www.consultoriofiscalunam.com.mx/enviar.php?type=2&id=160
- https://www.nuevoconsultoriofiscal.com.mx/articulos.php?id_sec=2&id_art=557 - 31k
- *TRIMESTRE FISCAL 2*
- *Indetec num. 79 /2004.*
- *PAF 435 (Prontuario de Actualización Fiscal)*
- *Apuntes de la Asignatura fiscal I, II, III UMSNH*
- *Prontuario Fiscal 2008*

- *Cuadragésima quinta edición / Correlacionado Estudiantil*

GLOSARIO

PERSONA MORAL

Es una agrupación de personas que se unen con un fin determinado.

PERSONA FISICAS

Es un individuo con capacidad para contraer obligaciones y ejercer derechos.

LISR

Ley sobre el Impuesto sobre la renta

RLSIR

Reglamento de la Ley sobre el Impuesto sobre la renta

CFF

Código Fiscal de la Federación

IETU

Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única

OCDE

Organización De la cooperación del Desarrollo Económico.

ONU

Organización de Naciones Unidas.

OSD

Organización de Solución de Diferencias

PARAISO FISCAL

Un paraíso fiscal es un territorio donde se pagan menos impuestos.

DUMPING

Cuando el producto similar no sea objeto de ventas en el curso de operaciones comerciales normales en el mercado interno del país exportador o cuando, a causa de una situación especial del mercado o del bajo volumen de las ventas en el mercado interno del país exportador.

DOBLE TRIBUTACION

Los convenios han ido en aumento a que los diferentes países del mundo han reconocido expresamente la necesidad de celebrar tratados en esta materia.

GRAVAMENES

Surgen regionalizados, lo que fomenta la fuerza económica de algunas entidades y el empobrecimiento de otras.