UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE BAJA CALIFORNIA

FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS – MEXICALI

ESPECIALIDAD EN FISCAL

ANÁLISIS DE LOS INGRESOS DE LOS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO CON FUENTE DE RIQUEZA UBICADA EN TERRITORIO NACIONAL PARA EFECTOS DEL TÍTULO V DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Trabajo terminal

Que para obtener el diploma de
ESPECIALIDAD EN FISCAL

Presenta:

CRISTINA CECILIA RAMÍREZ MARTÍNEZ

Asesor:
M. I. PLÁCIDO VALENCIANA MORENO

Mexicali, Baja California, México. **Diciembre del 2007**

ÍNDICE

Página

AGRADECIMIENTOS……..……..…. 6
RESUMEN……...…… 7
CAPÍTULO I: INTRODUCCIÓN..... 10
1.1 Antecedentes…….……. 11
1.2 Definición del problema……...…….... 13
1.3 Justificación……..……..... 14
1.4 Objetivos……..... 14
1.5 Supuestos……. 14
CAPITULO II: ANÁLISIS DE FUNDAMENTOS..... 16
2. DISPOSICIONES GENERALES:…… 17
2.1 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos 17
2.2 Tratados internacionales para evitar la doble tributación
2.2.1. Tratados internacionales……. 19
2.2.2 Concepto de doble tributación…….. 19
2.2.3 Los tratados para evitar la doble tributación…….. 19
2.2.4 Fundamento constitucional de los tratados para evitar la doble tributación: ……. 20
2.3 CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN: …… 20
2.3.1 Sujetos de las contribuciones…….. 20
2.3.2 Contribuciones…… 21
2.3.3 México, país, territorio nacional…….. 21
2.3.4. Devolución de contribuciones……. 22
2.3.5 Obligación de inscripción en el registro federal de contribuyentes……. 22
2.4 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA…….. 23
2.4.1 Disposiciones generales…… 23
2.4.1.1 Sujetos de la Ley del Impuesto sobre la Renta……... 23
2.4.1.2 Establecimiento permanente ..…… 24

2.4.1.3 No constituye establecimiento
Permanente…….. 24
2.4.1.4 Beneficios de los tratados para
evitar la doble tributación…… 25
2.4.1.5 Comprobante de la residencia
fiscal en otro país……. 25
2.4.2. Título V de la Ley del Impuesto
sobre la Renta……. 26
2.4.2.1 Artículo 179 Sujetos del impuesto para efectos
del Título V…… 26
2.4.2.2 Artículo 180 Ingresos por salarios ….....… 29
2.4.2.3 Artículo 181 Sujetos exentos ……... 30
2.4.2.4 Artículo 182 Ingresos por salarios exentos…..… 32
2.4.2.5 Artículo 183 Ingresos por honorarios …..... 33
2.4.2.6 Artículo 184 Ingresos por honorarios
Exentos …… 34
2.4.2.7 Artículo 185 Remuneraciones a miembros
de consejos directivos, de vigilancia,
consultivos, honorarios a administradores,
comisarios y gerentes generales ……..… 35
2.4.2.8 Artículo 186 Ingresos por el uso o goce
temporal de bienes inmuebles …… 36
2.4.2.9 Artículo 187 Ingresos que se deriven de
servicios turísticos de tiempo compartido…… 37
2.4.2.10 Artículo 188 Ingresos por el uso o goce
temporal de bienes muebles ……. 39
2.4.2.11 Artículo 188-Bis Ingresos derivados
de contratos de fletamento…… 40
2.4.2.12 Artículo 189 Ingresos por enajenación
de bienes inmuebles …… 40
2.4.2.13 Artículo 190 Enajenación de acciones
o títulos valor …… 41
2.4.2.14 Artículo 191 Operaciones de intercambio
de deuda pública …… 43

2.4.2.15 Artículo 192 Operaciones financireras derivadas de capital …… 44
2.4.2.16 Artículo 193 Ingresos por dividendos y en general por las ganacias distribuidas por personas morales …… 46
2.4.2.17 Artículo 194 Pagos al extranjero por personas morales a que se refiere el Título III …… 47
2.4.2.18 Artículo 195 Ingresos por intereses …… 47
2.4.2.19 Artículo 196 Intereses exentos …… 49
2.4.2.20 Artículo 197 Registro de instituciones financieras y otras entidades…… 50
2.4.2.21 Artículo 198 Ingresos por intereses por arrendamento financiero ..…… 50
2.4.2.22 Artículo 199 Ingresos por intereses de operaciones derivadas de deuda ..…… 51
2.4.2.23 Artículo 200 Ingresos por regalías, asistencia técnica o publicidad… …… 53
2.4.2.24 Artículo 201 Ingresos por servicios de construcción, mantenimiento o montaje de bienes inmuebles ……..… 55
2.4.2.25 Artículo 202 Ingresos por premios ……..….. 56
2.4.2.26 Artículo 203 Ingresos por actividades artísticas, deportivas ……. 57
2.4.2.27 Artículo 204 Ingresos por mediaciones sujetos a regímenes fiscales preferentes ….. 58
2.4.2.28 Artículo 205 Retención a entidades que se consideran personas morales para fines impositivos o transparentes …… 59
2.4.2.29 Artículo 206 Otros ingresos gravables …..…. 60
2.4.2.30 Artículo 207 Ingresos por primas ……..… 63
2.4.2.31 Artículo 208 Representante para el pago del impuesto……..… 63
2.4.2.32 Artículo 209 Pagos del impuesto durante el año de calendario de que se trate …… 64

2.4.2.33 Artículo 210 Definiciones……..…… 65
2.4.2.34 Artículo 211 Opción para garantizar el pago del impuesto ……..… 66
CAPÍTULO III: MÉTODO ……..……..… 67
CAPÍTULO IV: CONCLUSIONES……..…... 69
FUENTES DE CONSULTA…… 72

DEDICATORIAS

A mi esposo,

A mis hijos,

A mis alumnos,

AGRADECIMIENTOS:

A mi esposo por su paciencia,

RESUMEN:

RESUMEN:

Los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en México, pagan el Impuesto sobre la Renta, en el caso de personas morales, conforme a las disposiciones del Título II de la Ley a una tasa del 28% sobre el resultado fiscal del ejercicio que corresponda y las personas físicas, de acuerdo con las disposiciones del Título IV, en cambio, los residentes en el extranjero que no cuentan con tal establecimiento permanente y que obtienen ingresos de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional, están sujetos a las disposiciones establecidas en el Título V de la misma, donde no existe una tasa para todos los ingresos, ni todos los ingresos están sujetos al pago del impuesto, además de aplicarles también las disposiciones de los tratados internacionales para evitar la doble tributación firmados por México.

En un mundo globalizado como en el que vivimos, es muy común que las empresas tengan alguna relación con residentes en el extranjero, ya sea relación comercial o de prestación de servicios, por lo cual es todavía más importante, y sobre todo en frontera, conocer las disposiciones contenidas en el Título V de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para saber a ciencia cierta, las obligaciones de índole fiscal que se originan por esa relación comercial y de servicios, tanto para el residente en el extranjero como para el contribuyente residente en México.

Este análisis, tiene como objetivo, presentar de manera detallada, las disposiciones contenidas en ese Título y resolver los principales cuestionamientos que nos hacemos respecto de este tipo de contribuyentes, tales como:

- ¿Quiénes están obligados al pago del ISR conforme al Título V?
- ¿Cuándo se considera que la fuente de riqueza se encuentra en el territorio nacional?
- ¿El Título V contempla ingresos exentos?
- ¿Cuáles son las tasas de impuesto aplicables a los diferentes ingresos obtenidos en los términos del Título V de la Ley del Impuesto sobre la Renta?

- ¿Quiénes deben hacer la retención del ISR o efectuar el entero del pago provisional del residente en el extranjero que tributa bajo este Título?
- ¿Qué efecto tienen los tratados internacionales para evitar la doble tributación para efectos del Título V de la Ley del ISR.

Para lograr este trabajo, inicialmente se analizaron las disposiciones que le son aplicables a los residentes en el extranjero en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la literatura existente respecto de los tratados para evitar la doble tributación, el Código Fiscal de la Federación, para llegar finalmente a la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Este análisis fue desarrollado en tres capítulos, el primero con la introducción al tema, donde se plasmaron los antecedentes más importantes, el problema al cual nos enfrentamos, la justificación de este análisis, el objetivo que tenemos que cumplir y los supuestos que se generaron al existir tan poca literatura respecto del tema seleccionado.

Después, en el capítulo II, en el análisis de fundamentos, se incluyeron las disposiciones de la Constitución, de los Tratados internacionales para evitar la doble tributación, el Código Fiscal de la Federación, las disposiciones generales de la Ley, finalizando con el análisis detallado de cada uno de los artículos que contiene el Título V.

En el capítulo III se presentó el método de investigación utilizado y finalmente se presentaron las conclusiones.

CAPÍTULO I: INTRODUCCIÓN

1.1 ANTECEDENTES:

La Ley del Impuesto Sobre la Renta ha sufrido modificaciones que la han venido modernizando a lo largo de los años. En 1978, inicia su globalización a través de reformas fiscales donde su estructura fue cambiando radicalmente. El sistema impositivo anterior a dichas reformas, no era un sistema compatible con un modelo de apertura comercial, era más bien un modelo tributario compatible con un país cerrado comercialmente al exterior. Sin embargo a partir de la apertura comercial en 1985, con la entrada de México al Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), ahora la Organización Mundial de Comercio (OMC) y con la firma de diversos tratados internacionales de libre comercio y Tratados para evitar la doble tributación, ha sido posible la modernización del sistema tributario

Modernización generada por economías globalizadas, donde la imposición tributaria puede dar lugar a la doble tributación, donde dos o más Estados tienen o pretenden tener el derecho de cobrar impuestos sobre una misma utilidad, es decir que dos o más países apliquen impuestos a la renta sobre un mismo hecho económico, conociéndose esto como Doble Tributación Internacional.

La carga tributaria que puede generar la doble tributación representa un serio obstáculo a la inversión extranjera, tan importante ésta que se refleja en la misma exposición de motivos de la Ley del Impuesto sobre la Renta enviada al Congreso de la Unión para la aprobación de las reformas a la Ley vigente y que señala la necesidad de:

> *"Consolidar la estabilidad macroeconómica y generar un entorno de mayor certidumbre para la promoción de las inversiones y la generación de mayores empleos, requiere el manejo responsable de las finanzas públicas".*

Tratando de eliminar o por lo menos disminuir la doble tributación, los países han tenido que modificar sus legislaciones internas a fin de acomodar la situación fiscal de los ingresos cuya fuente se encuentra en el extranjero y que son devengadas o recibidas por contribuyentes residentes en determinado país, normalmente con exenciones o con el acreditamiento de los impuestos a la renta pagados en el extranjero contra los impuestos locales, sumándose a estas medidas los tratados para evitar la doble tributación.

Desde 1989, México inició la negociación y celebración de convenios tributarios con distintos países, a la fecha ha negociado más de 40 tratados para evitar la doble tributación internacional y la evasión fiscal, para el arreglo de dichos convenios, México ha utilizado el Modelo de convenio fiscal sobre la renta y sobre el patrimonio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), siendo la figura y concepto clave la del *establecimiento permanente*, objeto de un artículo específico del Convenio y que lo define en su artículo 5 como: "*el lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad"*.

En México, encontramos la definición de establecimiento permanente en el artículo 2º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (Ley), donde señala *a cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen parcial o totalmente, actividades empresariales o se presten servicios personales independientes,* entendiéndose entre otros a las sucursales, agencias, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, además de otras situaciones en las que también se considera establecimiento permanente y que se señalan expresamente en este artículo.

El concepto de establecimiento permanente es determinante para el tratamiento fiscal de los ingresos de los residentes en el extranjero, donde tenerlo o no, hace la diferencia entre pagar el impuesto sobre la renta con base a los Títulos II y IV, o con base al Título V de la Ley.

1.2 DEFINICIÓN DEL PROBLEMA:

Los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en México, pagan el Impuesto sobre la Renta conforme a las disposiciones del Título II de la Ley a una tasa del 28% sobre el resultado fiscal del ejercicio que corresponda o del Título IV según corresponda, en cambio, los residentes en el extranjero que no cuentan con tal establecimiento permanente y que obtienen ingresos de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional, están sujetos a las disposiciones establecidas en el Título V de la Ley, donde no existe una tasa para todos los ingresos, ni todos los ingresos están sujetos al pago del impuesto, así lo señala la exposición de motivos del Gobierno Federal para la aprobación de las modificaciones a la Ley del Impuesto sobre la Renta del 2007, respecto de los residentes en el extranjero a que se refiere el Título V:

> *"La Ley del Impuesto sobre la Renta establece que la tasa de impuesto aplicable a los ingresos que perciben los residentes en el extranjero están en función del país de residencia del beneficiario efectivo de dichos ingresos y del tipo de ingreso de que se trate. De esta forma, la tasa del impuesto que se debe aplicar dependerá entre otros conceptos, de si el beneficiario efectivo es residente de un país con el que México tenga en vigor un tratado para evitar la doble imposición o si en su país de residencia está sujeto a un régimen fiscal preferente"*

La combinación de todos estos elementos, tales como el establecimiento permanente, la fuente de riqueza, el tipo de ingreso, así como la tasa de impuesto aplicable, entre otros, nos plantean la pregunta a resolver en este análisis: ¿Quiénes están regulados y que conceptos estarán gravados para efectos del Título V de esta Ley del Impuesto sobre la Renta?

1.3 JUSTIFICACIÓN:

La razón principal para realizar esta investigación es la falta de literatura que existe respecto del tema, títulos de libros que refieren programas de estudio de universidades no se encuentran disponibles en las librerías, ni en las editoriales y los que se encuentran en las bibliotecas o en *línea*, no están actualizados pues datan de varios años de atrás y por lo tanto no son confiables. Esta investigación servirá para analizar y concentrar todas las disposiciones aplicables a los residentes en el extranjero con fuentes de riqueza en territorio nacional a que se refiere el Título V, además de otros elementos diseminados en otras disposiciones y tratados internacionales.

1.4 OBJETIVO:

El objetivo primordial de esta investigación es analizar los diferentes supuestos por los cuales el residente en el extranjero que obtenga ingresos de fuente de riqueza en territorio nacional, tenga que pagar el impuesto sobre la renta en los términos del Título V de la Ley.

1.5 SUPUESTOS:

El Título V de la Ley del Impuesto sobre la Renta, regula específicamente a los residentes en el extranjero que no cuentan con un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste y que obtienen ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional. No todos los que nos dedicamos a esta profesión conocemos las disposiciones a que se refiere este Título y en realidad, se nos dificulta identificar las obligaciones que estos contribuyentes tienen para con el país, así como las obligaciones que nosotros adquirimos cuando tenemos alguna relación comercial o de servicios con este tipo de residentes en el extranjero.

Este análisis nos ayudará a conocer de manera más clara, las disposiciones contenidas en este Título y resolverá los principales cuestionamientos que nos hacemos respecto de este tipo de contribuyentes, tales como:

- ¿Quiénes están obligados al pago del ISR conforme al Título V?
- ¿Cuándo se considera que la fuente de riqueza se encuentra en el territorio nacional?
- ¿El Título V contempla ingresos exentos?
- ¿Cuáles son las tasas de impuesto aplicables a los diferentes ingresos obtenidos en los términos del Título V de la Ley del Impuesto sobre la Renta?
- ¿Quiénes deben hacer la retención del ISR o efectuar el entero del pago provisional del residente en el extranjero que tributa bajo este Título?
- ¿Qué efecto tienen los tratados internacionales para evitar la doble tributación para efectos del Título V de la Ley del ISR.

CAPÍTULO II: ANÁLISIS DE LOS FUNDAMENTOS

2. **DISPOSICIONES GENERALES:**

2.1 CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS (CONSTITUCIÓN):

La Constitución en su artículo 33, define a los que se consideran como extranjeros y establece el derecho que tienen a las garantías individuales, según se señala textualmente:

> *"Artículo 33. Son extranjeros los que no posean las calidades determinadas en el artículo 30. Tienen derecho a las garantías que otorga el Capítulo I, Título Primero, de la presente Constitución;…"*

El artículo 30 de la Constitución se refiere a los individuos que ostentan la nacionalidad mexicana, la cual se puede adquirir por nacimiento o por naturalización. .

De las garantías individuales que establece el Capítulo I, Título I de la Constitución, podemos extraer lo siguiente:

> *"Artículo 1o. En los Estados Unidos Mexicanos todo individuo gozará de las garantías que otorga esta Constitución, las cuales no podrán restringirse ni suspenderse, sino en los casos y con las condiciones que ella misma establece.*
> *…"*

Por lo tanto, ya que los extranjeros gozan del derecho a las garantías individuales que les confiere la Constitución, tienen, al igual que los mexicanos, las mismas obligaciones que establece el artículo 31:

> *" **Artículo 31.** Son obligaciones de los mexicanos:*
> *…; y*
> ***IV.** Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como*

del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes."

Así lo afirma la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tésis 171759 en materia Constitucional, Administrativa, donde señala que aún cuando el artículo 31 *"no incluye expresamente a los extranjeros",* esto "*no impide imponerles tributos por razones de territorio o ubicación de la fuente de riqueza* en México.

Tésis que a la letra dice:

"EXTRANJEROS. GOZAN DE LOS DERECHOS PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, AL QUEDAR SUJETOS A LA POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO MEXICANO.

De los antecedentes constitucionales de la citada disposición suprema se advierte que la referencia que se hace solamente a los mexicanos, tratándose de la obligación de contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, obedece a que se incluyeron en el mismo precepto otros deberes patrios o de solidaridad social propios de quienes tienen la calidad de ciudadanos mexicanos, por lo que el hecho de que el texto del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no incluya expresamente a los extranjeros, no impide imponerles tributos por razones de territorio o ubicación de la fuente de riqueza en México, además de que al quedar vinculados a la potestad tributaria nacional por cualquier nexo, también gozan de los derechos fundamentales que estatuye dicho numeral."[1]

[1] **Registro No.** 171759. **Localización:** Novena Época. Instancia: Segunda Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. XXVI, Agosto de 2007. Página: 637. Tesis: 2a. CVI/2007. Tesis Aislada. Materia(s): Constitucional, Administrativa

2.2 TRATADOS INTERNACIONALES PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN:

2.2.1. Tratados internacionales

> *Los tratados internacionales son aquellos que se celebran entre dos o más Estados como entidades soberanas entre sí, sobre cuestiones diplomáticas, políticas, económicas, culturales u otras de interés para ambas partes*[2].

Normalmente los acuerdos fiscales quedan fuera de las negociaciones de los demás tratados ya que se consideran una negociación diferente.

2.2.2 Concepto de doble tributación

Surge la doble tributación cuando dos o más Estados ejercitan su facultad tributaria y se presenta cuando *a* una persona física o moral le es determinado un gravamen *por dos Estados* por la obtención *de un mismo ingreso y en un mismo periodo,* derivado de una transacción internacional.

2.2.3 Los tratados para evitar la doble tributación

Los tratados para evitar la doble tributación son instrumentos jurídicos tendientes a establecer las bases y los lineamientos para la eliminación de la doble tributación en operaciones internacionales, a través de la celebración de tratados tributarios.

Estos tratados internacionales, eliminan la doble tributación de dos formas:

[2] Adolfo Arrioja Vizcaíno, **Derecho Fiscal**, Editorial Themis, Décima octava edición.

- Asignando un derecho exclusivo para que uno de los Estados imponga un tributo, o
- Compartiendo los derechos de los Estados Contratantes para imponer un tributo.

Los beneficios que se obtienen de los tratados son:

- Eliminar o al menos atenuar la doble tributación, trayendo como consecuencia el mayor intercambio de bienes y servicios, así como el de los capitales entre los Estados contratantes.
- El combatir el fraude y la evasión fiscal mediante los mecanismo de intercambio de información.
- La certidumbre con respecto al tratamiento fiscal.
- La reducción de las tasas impositivas.
- La prevención del trato impositivo discriminatorio.
- La resolución de controversias fiscales.

2.2.4 Fundamento constitucional de los tratados para evitar la doble tributación:

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 133 reconoce a los tratados internacionales, en este caso a los tratados para evitar la doble tributación, la categoría de "*Ley Suprema, aplicable en de toda la Unión"*. Algunos analistas colocan a los tratados internacionales al mismo nivel de la Constitución y otros, en una segunda categoría, sólo por debajo de Ella misma.

2.3 CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN:

2.3.1 Sujetos de las contribuciones:

En el Código Fiscal de la Federación (Código) en su artículo primero, establece la obligación de las personas físicas y las morales de *contribuir para los gastos*

públicos conforme a las leyes fiscales respectivas, sin hacer distinción alguna entre residentes en México o residentes en el extranjero, con establecimiento permanente o sin establecimiento permanente, sólo generaliza al decir *"las personas físicas y las personas morales",* pero si señala que sus disposiciones serán aplicables "*sin perjuicio"* de los tratados internacionales de los que México sea parte. Incluso habla de que los Estados Extranjeros están sujetos al pago de impuestos, exceptuando a aquellos en los cuales exista reciprocidad.

2.3.2 Contribuciones:

Cuando el Código habla de contribuciones, debemos entender que se refiere a los impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, según lo establece su artículo 2º.

2.3.3 México, país, territorio nacional:

Cuando las leyes fiscales se refieran a México, país y territorio nacional, se entenderá a lo que se establece la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 42 que a la letra dice:

> *"Artículo 42. El territorio nacional comprende:*
>
> *I. El de la partes integrantes de la Federación;*
>
> *II. El de las islas, incluyendo los arrecifes y cayos en los mares adyacentes;*
>
> *III. El de las islas de Guadalupe y las de Revillagigedo situadas en el Océano Pacífico.*
>
> *IV. La plataforma continental y los zócalos submarinos de las islas, cayos y arrecifes;*
>
> *V. Las aguas de los mares territoriales en la extensión y términos que fije el derecho internacional y las marítimas interiores, y*
>
> *VI. El espacio situado sobre el territorio nacional, con la extensión y modalidades que establezca el propio derecho internacional."*

2.3.4. Devolución de contribuciones

En el caso de contribuciones pagadas en exceso o retenidas indebidamente la autoridades fiscales efectuarán la devolución en los términos de los artículos 22, 22-A, 22B Y 22-C de este Código.

2.3.5 Obligación de inscripción en el registro federal de contribuyentes

De acuerdo con el artículo 27 del Código Fiscal, no estarán obligados a solicitar su inscripción:

> *"Los socios o accionistas residentes en el extranjero de personas morales residentes en México, así como los asociados residentes en el extranjero de asociaciones en participación, siempre que la persona moral o el asociante, residentes en México, presente ante las autoridades fiscales dentro de los tres primeros meses siguientes al cierre de cada ejercicio, una relación de los socios, accionistas o asociados, residentes en el extranjero, en la que se indique su domicilio, residencia fiscal y número de identificación fiscal."*

En el caso de las personas físicas y las morales, residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, el artículo 22 en su párrafo sexto establece lo siguiente:

> *"…, podrán solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes, proporcionando su número de identificación fiscal, cuando tengan obligación de contar con éste en el país en que residan, así como la información a que se refiere el primer párrafo de este artículo, en los términos y para los fines que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, sin que dicha inscripción*

les otorgue la posibilidad de solicitar la devolución de contribuciones."

2.4 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

2.4.1 Disposiciones generales

2.4.1.1 Sujetos de la Ley del Impuesto sobre la Renta

Las personas obligadas a pagar el impuesto sobre la renta, están contenidas en el artículo primero de la Ley de acuerdo a lo siguiente:

a) Los residentes en México por todos los ingresos que perciba sin importar la fuente de riqueza de donde proceden.
b) Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.
c) Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.

Los residentes en México y los residentes en el extranjero a que se refieren los incisos a y b, pagan el impuesto sobre la renta conforme a las disposiciones a que se refiere el Título II o el Título IV de la Ley según corresponda.

En cambio, los residentes en el extranjero a que se refiere el inciso c) tributan bajo las disposiciones del Titulo V de la Ley, que a diferencia de los residentes en el extranjero a que se refiere el inciso b), el establecimiento permanente ya no es determinante sino que son otros los elementos que deben ser tomados en cuenta, tales como:

- La ubicación de la fuente de riqueza de los ingresos percibidos por el residente en el extranjero.
- La estancia en el país del residente en el extranjero cuando esta prestando un servicio.

- El tipo de ingreso obtenido.
- Las tasas de impuesto aplicable.
- Los tratados internacionales para evitar la doble tributación firmados por México con otros países.

2.4.1.2 Establecimiento permanente

La Ley del Impuesto sobre la Renta en su artículo 2º considera como establecimiento permanente a cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales o se presten servicios personales subordinados, también serán considerados como tal, a las sucursales, agencias, oficinas, fábricas, talleres, entre otras.

Así mismo, ese artículo señala diferentes situaciones en las cuales, para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, también se consideran establecimiento permanente, situaciones tales como actuar en territorio nacional a través de una persona física o moral, distinta de un agente independiente o cuando se realicen actividades empresariales a través de un fideicomiso, entre otras.

2.4.1.3 No constituye establecimiento permanente

Es muy importante para este análisis conocer las disposiciones a que se refiere el artículo 3º, ya que hay que recordar que los residentes en el extranjero a que se refiere el Título V, son exactamente aquellos que no cuentan con un establecimiento, y a la letra dice:

> ***"Artículo 3o.*** *No se considerará que constituye establecimiento permanente:*
>
> ***I.*** *La utilización o el mantenimiento de instalaciones con el único fin de almacenar o exhibir bienes o mercancías pertenecientes al residente en el extranjero.*
>
> ***II.*** *La conservación de existencias de bienes o de mercancías pertenecientes al residente en el extranjero con el*

único fin de almacenar o exhibir dichos bienes o mercancías o de que sean transformados por otra persona.

III. *La utilización de un lugar de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías para el residente en el extranjero.*

IV. *La utilización de un lugar de negocios con el único fin de desarrollar actividades de naturaleza previa o auxiliar para las actividades del residente en el extranjero, ya sean de propaganda, de suministro de información, de investigación científica, de preparación para la colocación de préstamos, o de otras actividades similares.*

V. *El depósito fiscal de bienes o de mercancías de un residente en el extranjero en un almacén general de depósito ni la entrega de los mismos para su importación al país."*

2.4.1.4 Beneficios de los tratados para evitar la doble tributación:

Los beneficios de los tratados para evitar la doble tributación, de acuerdo con el artículo 5º, se podrían desglosar de la siguiente manera:

- Sólo 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 esta Ley,
- En el caso de que los tratados establezcan tasas de retención inferiores a las señaladas en esta Ley, las tasas establecidas en dichos tratados se podrán aplicar directamente por el retenedor;
- En el caso de que el retenedor aplique tasas mayores a las señaladas en los tratados, el residente en el extranjero tendrá derecho a solicitar la devolución por la diferencia que corresponda.

2.4.1.5 Comprobante de la residencia fiscal en otro país:

De acuerdo con el artículo 6º del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los contribuyentes que deseen acreditar su residencia fiscal en otro país con el que México tenga celebrado un tratado para evitar la doble tributación, lo

podrán hacer mediante las certificaciones de residencia o de la presentación de la declaración del último ejercicio del impuesto.

Las certificaciones de residencia deberán estar expedidas por la autoridad fiscal del país de que se trate y tendrá vigencia durante un año de calendario en el que se expidan.

2.4.2. Título V de la Ley de Impuesto sobre la Renta:

2.4.2.1 Artículo 179:
Sujetos del Título V

Están obligados al pago del impuesto sobre la renta conforme a este Título, los residentes en el extranjero por los ingresos provenientes de fuentes de riqueza ubicada en territorio nacional, cuando no cuenten con establecimiento permanente en el país y que cuando teniéndolo, los ingresos no le sean atribuibles a dicho establecimiento.

Ingresos para efectos del Título V:

De acuerdo con este artículo, pagarán el impuesto sobre la renta conforme al Título V de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los residentes en el extranjero por los ingresos que obtengan:

> *"En efectivo, en bienes, en servicios o en crédito 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."*

También se consideran ingresos:

- Los determinados presuntivamente por las autoridades fiscales, en los términos de los artículos 91, 92, 215 y 216 de esta Ley.
- Los pagos efectuados con motivo de los actos o actividades a que se refiere el Título V, que beneficien al residente en el extranjero, inclusive cuando le eviten una erogación.
- Los recibidos a través de un fideicomiso constituido de conformidad con las leyes mexicanas, en el que sean fideicomisarios o fideicomitentes.

No se considera como ingreso:

- El impuesto al valor agregado que se le traslade en los términos de la Ley del IVA.

Pago definitivo:

El impuesto que corresponda pagar en los términos de éste Título, se considerarán como definitivo y se enterará mediante declaración que se presentará en las oficinas autorizadas.

Ingresos exentos provenientes de fondos de pensiones y jubilaciones constituidos en el extranjero:

No se estará obligado a efectuar el pago del impuesto en los términos del Título V, cuando se trate de ingresos por concepto de:

- Intereses.
- Ganancias de capital.
- El otorgamiento de uso o goce temporal de terrenos o construcciones adheridas al suelo ubicados en territorio nacional.

Cuando estos se deriven de las inversiones efectuadas por fondos de pensiones y jubilaciones, constituidos en los términos de la legislación del país de que se trate y que:

- Dichos fondos sean los beneficiarios efectivos de tales ingresos.
- Dichos ingresos estén exentos del impuesto sobre la renta en ese país.

- 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 acuerdo con las reglas del SAT.

No estarán exentos los ingresos a que se refiere este artículo:

No estarán exentos los ingresos por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes inmuebles cuando la contraprestación este determinada en función de los ingresos del arrendatario.

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.
- Los provenientes de la enajenación de dichos bienes cuando los terrenos y construcciones adheridas al suelo, 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*.

Fondos de pensiones y jubilaciones como accionistas en personas morales:

Las personas morales en las que los fondos de pensiones y jubilaciones participen como accionistas, estarán exentas en la proporción de la tenencia accionaria o de la participación que de dichos fondos tengan en la persona moral y 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,
- De la enajenación de acciones cuyo valor provenga en más de un 50% de terrenos y construcciones adheridas al suelo, ubicados en el país.
- De fondos donde participen como asociados en una asociación en participación.

2.4.2.2 Artículo 180:

De los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado.

Se consideran ingresos a los que se refiere este artículo:
Para efectos del título, son ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, los que se obtienen por concepto de sueldos y demás prestaciones derivadas de una relación laboral, tales como tiempo extra, indemnizaciones, jubilaciones, pensiones, seguro de retiro, gratificaciones, entre otras, excepto las remuneraciones a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como los honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales.

Fuente de riqueza de los ingresos por sueldos y salarios:

Se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando el servicio se preste en el país.

Cálculo del impuesto sobre la renta:

El impuesto se determinará aplicando al ingreso obtenido en el año calendario de que se trate, lo siguiente:

- No se pagará el impuesto por los primeros $125,900.00.
- Se aplicará la tasa del 15%, a los ingresos que excedan de $125,900.00 hasta $1’000,000.00.
- Se aplicará la tasa del 30%, a los ingresos percibidos que excedan de un millón de pesos.

Cuando el ingreso se perciba por periodos de doce meses y dichos periodos no coincidan con el año calendario, se aplicarán lo anterior, en función del periodo de doce meses en lugar del año de calendario.

Forma de pago del impuesto:

- La persona que efectúe los pagos, si es residente en el país o residente en el extranjero con un establecimiento permanente en México, deberá efectuar la retención y el entero del impuesto.

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

El Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta (Reglamento) en su artículo 249, establece diferentes opciones para el pago del impuesto; así como para el que adopte alguna de estas formas, efectúe el entero del impuesto a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al que corresponda el pago.

2.4.2.3 Artículo 181:

Ingresos por salarios exentos:

Estarán exentos 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.

- ✓ Pagados por residentes en el extranjero, personas físicas o morales, que tengan establecimiento permanente en el país y que el servicio no esté relacionado con dicho establecimiento.

Estarán exentos siempre y cuando:

- ➢ La estancia del prestador del servicio en territorio nacional sea menor a 183 días naturales, consecutivos o no, en un periodo de doce meses.

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.

No estarán exentos:

No será aplicable la exención, cuando quien paga el servicio tenga algún establecimiento en el país, aún cuando no constituya establecimiento permanente según los artículos, 3º, 201 y 203, de esta Ley, o reciban pagos complementarios de residentes en extranjero.

2.4.2.4 Artículo 182:

De los ingresos por jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro.

Se consideran ingresos a los que se refiere este artículo:

Se consideran ingresos a que se refiere este artículo los siguientes conceptos:

- Jubilaciones,
- Pensiones,
- Haberes de retiro,
- Las pensiones vitalicias
- Otras formas de retiro,
- Las provenientes de la subcuenta del seguro de retiro
- Las provenientes de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez prevista en la Ley del Seguro Social
- Las provenientes de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado,

Fuente de riqueza de los ingresos por jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro:

Se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando los pagos se efectúen:

- Por residentes en el país.
- Por establecimientos permanentes en territorio nacional.
- O cuando las aportaciones se deriven de un servicio personal subordinado que haya sido prestado en territorio nacional.

Cálculo del impuesto sobre la renta:

El impuesto se determinará aplicando al ingreso obtenido en el año calendario de que se trate, lo siguiente:

- No se pagará el impuesto por los primeros $125,900.00.
- Se aplicará la tasa del 15%, a los ingresos que excedan de $125,900.00 hasta $1’000,000.00.
- Se aplicará la tasa del 30%, a los ingresos percibidos que excedan de un millón de pesos.

Forma de pago del impuesto:

- La persona que efectúe los pagos, si es residente en el país o residente en el extranjero con un establecimiento permanente en México, deberá efectuar la retención y el entero del impuesto.

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

2.4.2.5 Artículo 183:

De los ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente.

Fuente de riqueza de los ingresos por honorarios:

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.

Base y tasa para el pago del impuesto:

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

Forma de pago del impuesto:

- La persona que efectúe los pagos, si es residente en el país o residente en el extranjero con un establecimiento permanente en México, deberá efectuar la retención y el entero del impuesto.

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

Obligación de expedir recibos de honorarios:

Los contribuyentes que perciban ingresos a que se refiere este artículo, tendrán la obligación de expedir recibos por los honorarios obtenidos, mismos que deberán reunir los requisitos que fije el artículo 253 del Reglamento.

2.4.2.6 Artículo 184:

INGRESOS EXENTOS:

Estarán exentos del pago del impuesto sobre la renta, los ingresos por la prestación de un servicio personal independiente:

- ✓ Los pagados por residentes en el extranjero, personas físicas o morales, que no tengan establecimiento permanente en el país.

- ✓ Los pagados por residentes en el extranjero, personas físicas o morales, que teniendo establecimiento permanente en el país, el servicio no esté relacionado con dicho establecimiento.

Estarán exentos, siempre y cuando:

- ➢ La estancia del prestador del servicio en territorio nacional sea menor a 183 días naturales, consecutivos o no, en un periodo de doce meses.

No estarán exentos:

- o 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,

- o Cuando el prestador del servicio reciba pagos complementarios de residentes en el extranjero.

No se exime de la obligación del pago del impuesto:

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.

2.4.2.7 Artículo 185.

De los ingresos por remuneraciones a miembros de consejos, honorarios a administradores:

Se consideran ingresos a los que se refiere este artículo:
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.

Fuente de riqueza de las remuneraciones a que se refiere este artículo:

Se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando los ingresos a que se refiere este artículo, sean pagados en el país o en el extranjero, por empresas residentes en México.

Base y tasa para el pago del impuesto:

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

Forma de pago del impuesto:

La retención la deberán efectuar las sociedades que efectúen los pagos.

En virtud de no establecer de manera expresa el momento de pago de la retención a que se refiere este artículo, se aplicarán las disposiciones establecidas en los artículos 31, fracción V de la Ley, así como el artículo 6º del Código respecto la causación y fecha de pago del impuesto.

2.4.2.8 Artículo 186:

De los ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles.

Se consideran ingresos a los que se refiere este artículo:

- Los ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles

- 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.

Fuente de riqueza de las remuneraciones a que se refiere este artículo:

Se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando en el país estén ubicados dichos bienes.

Base y Tasa del impuesto:

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

Forma de pago del impuesto:

- Deberán efectuar la retención las personas que realicen los pagos.

- Cuando el que realice 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.

Obligación de expedir recibos:

Los contribuyentes que perciban ingresos a que se refiere este artículo, tendrán la obligación de expedir recibos por las contraprestaciones recibidas, mismos que deberán reunir los requisitos que fije el artículo 254 del Reglamento.

2.4.2.9 Artículo 187:

De los ingresos que se deriven de un contrato de servicio turístico de tiempo compartido:

Se consideran ingresos a los que se refiere este artículo:

Los provenientes de contratos de servicio turístico de tiempo compartido, en alguno de los siguientes supuestos:

- Otorgar el uso o goce o el derecho a ocupar o disfrutar en forma temporal o en forma definitiva, uno o varios bienes inmuebles con fines turísticos, vacacionales, recreativos, deportivos o cualquier otro.

- Prestar el servicio de hospedaje, durante un periodo específico a intervalos previamente establecidos en uno o varios inmuebles que se destinen a fines turísticos, vacacionales, recreativos, deportivos o cualquier otro fin.
- Enajenar membresías o títulos similares, que permitan el uso, goce, disfrute u hospedaje de uno o varios bienes inmuebles, que se destinen a fines turísticos, vacacionales, recreativos, deportivos o cualquier otro.

- Otorgar uno o varios inmuebles en administración a un tercero, a fin de que lo utilice en forma total o parcial para hospedar, albergar o dar alojamiento en cualquier forma, por un periodo específico a intervalos previamente establecidos.

Fuente de riqueza de los ingresos a que se refiere este artículo:

Se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando en el país estén ubicados uno o varios de los bienes inmuebles que se destinen total o parcialmente a dicho servicio.

Tasa del impuesto:

- El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el total del ingreso obtenido sin deducción alguna.
- Los contribuyentes que tengan representante en los términos del artículo 208 de la Ley, podrán optar por aplicar sobre la utilidad obtenida, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, siempre que dicho representante tenga estados financieros dictaminados a disposición de las autoridades fiscales.

Base del impuesto:

La base del impuesto se determinará multiplicando el ingreso mundial obtenido (o utilidad mundial determinada) antes del pago del ISR, del residente en el extranjero, obtenidos por la prestación del servicio turístico de tiempo compartido por el cociente que resulta de dividir:

$$\frac{\text{Valor de los inmuebles del contribuyente y de sus partes relacionadas ubicadas en México}}{\text{Valor de la totalidad de los inmuebles del contribuyente y de sus partes relacionadas, afectos a dicha prestación}}$$

Valor de los bienes inmuebles:

El valor de los inmuebles, será el contenido en los estados financieros dictaminados del contribuyente y de sus partes relacionadas, al cierre del ejercicio inmediato anterior.

Forma de pago del impuesto:

- El prestatario, deberá efectuar la retención si es residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.
- De lo contrario, el contribuyente será quien entere el impuesto correspondiente mediante declaración que presentará ante las oficinas

autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso.

2.4.2.10 Artículo 188:

De los ingresos por enajenación de bienes muebles:

Ubicación de la fuente de riqueza:

- Se considera que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional, cuando los bienes muebles destinados a actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas y de pesca, se utilicen en el país.
- En el caso de que los bienes muebles se destinen a actividades distintas de las anteriores, cuando en el país se haga la entrega material de los bienes muebles.

Base y Tasa del impuesto:

- El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el ingreso obtenido, sin deducción alguna.
- El impuesto se determinará aplicando la tasa del 5%, cuando se trate de contenedores, aviones y embarcaciones que tengan concesión o permiso del Gobierno Federal para ser explotados comercialmente, siempre que dichos bienes sean utilizados directamente por el arrendatario en la transportación de pasajeros o bienes.

No se consideran ingresos:

No son ingresos a los que se refiere este artículo, los bienes muebles relacionados con el arrendamiento financiero y a que se refieren los artículos 198 y 200 (Regalías, asistencia técnica, publicidad) de la Ley.

Forma de pago del impuesto:

- Deberán efectuar la retención las personas que hagan los pagos.

2.4.2.11 Artículo 188-Bis:

De los ingresos derivados de contratos de fletamento:

Ubicación de la fuente de riqueza:

Se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional, cuando las embarcaciones fletadas realicen navegación de cabotaje en territorio nacional.

Base y Tasa del impuesto:

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 10% sobre el ingreso obtenido, sin deducción alguna.

Forma de pago del impuesto:

Deberá efectuar la retención la persona que haga los pagos.

2.4.2.12 Artículo 189

De los ingresos por enajenación de bienes inmuebles:

Ubicación de la fuente de riqueza:

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.

Base y tasa del impuesto:

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

Forma de pago del impuesto:

- Deberá efectuar la retención del impuesto sobre la renta el adquirente si éste es residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país;
- 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.

Enajenaciones consignadas en escritura pública:

- Para las enajenaciones que se consignen en escritura pública, o se trate de certrifiados de participación inmobiliaria no amortizables, no se requerirá representante en el país en los términos del artículo 208 de la Ley, sino que serán los notarios, jueces, corredores y demás fedatarios los que efectúen el cálculo del impuesto y lo enterarán mediante declaración en las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la fecha en que se firma la escritura.

2.4.2.13 Artículo 190

De los ingresos por enajenación de acciones o de título valor que representen la propiedad de bienes:

Se consideran ingresos a los que se refiere este artículo:

- Ingresos por enajenación de acciones o de título valor que representen la propiedad de bienes.
- A la enajenación de las participaciones en la asociación en participación, cuando a través de ésta se realicen actividades empresariales total o parcialmente en México.
- Cuando se deriven de la constitución del usufructo o del uso de acciones o títulos valor

Ubicación de la fuente de riqueza:

Se considerará que la fuente de riqueza se encuentra ubicada en territorio nacional, cuando:

- Sea residente en México la persona que los haya emitido.
- 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.

Base y Tasa del impuesto:

El impuesto se determinará aplicando:

- La tasa del 25% sobre el monto total de la operación, sin deducción alguna.
- La tasa del 5% sobre el ingreso obtenido, sin deducción alguna, cuando 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.
- La tasa del 20%, sobre la ganancia proveniente de la enajenación de acciones cuando se realice a través de Bolsa Mexicana de Valores. Para estos efectos, la ganancia proveniente de la enajenación de acciones se determinará conforme a lo dispuesto en el artículo 24 de esta Ley.

Forma de pago del impuesto:

- La retención deberá efectuarse por el adquirente si éste es residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente en México.
- La retención la efectuará el intermediario financiero, cuando se realice a través de Bolsa Mexicana de Valores, debiendo enterar dichas retenciones ante las oficinas autorizadas, a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a aquél en el que se efectúe la enajenación correspondiente.

- En 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.

2.4.2.14 Artículo 191:

De los ingresos por operaciones de intercambio de deuda pública por capital efectuadas por residentes en el extranjero distintos del acreedor original:

Se consideran ingresos a los que se refiere este artículo:
Los ingresos por operaciones de intercambio de deuda pública por capital efectuadas por residentes en el extranjero distintos del acreedor original

Ubicación de la fuente de riqueza:
Cuando sea residente en México la persona a cuyo cargo esté el crédito de que se trate.

Base y Tasa del impuesto:

- El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el monto total de la operación, sin deducción alguna.
- Los contribuyentes que tengan representante en el país, que cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 208 de la Ley, podrán optar por aplicar la tasa del 40% sobre la ganancia obtenida que se determinará disminuyendo del ingreso percibido el costo de adquisición del crédito o del título de que se trate. Esta opción sólo se podrá ejercer cuando los ingresos del enajenante de los títulos no estén sujetos a un régimen fiscal preferente o no resida en un país en el que rija un sistema de tributación territorial.

Forma de pago del impuesto:

- La retención del impuesto correspondiente la efectuará el residente en México que adquiera o pague el crédito.

- Los contribuyentes que tengan representante en el país, que cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 208 de la Ley, éste 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.

2.4.2.15 Artículo 192:

De los ingresos por operaciones financieras derivadas de capital a que se refiere el artículo 16-A del Código Fiscal de la Federación:

Se consideran ingresos a los que se refiere este artículo:

Los que se obtienen por operaciones financieras derivadas de capital a que se refiere el artículo 16-A, por lo cual es importante la cita textual de este artículo y dice:

> *"Artículo 16-A.- Para los efectos de las disposiciones fiscales, se entiende por operaciones financieras derivadas las siguientes:*
>
> *I. Aquéllas en las que una de las partes adquiere el derecho o la obligación de adquirir o enajenar a futuro mercancías, acciones, títulos, valores, divisas u otros bienes fungibles que cotizan en mercados reconocidos, a un precio establecido al celebrarlas, o a recibir o a pagar la diferencia entre dicho precio y el que tengan esos bienes al momento del vencimiento de la operación derivada, o bien el derecho o la obligación a celebrar una de estas operaciones.*
>
> ***II.*** *Aquéllas referidas a un indicador o a una canasta de indicadores, de índices, precios, tasas de interés, tipo de cambio de una moneda, u otro indicador que sea determinado en mercados reconocidos, en las que se liquiden diferencias entre su valor convenido al inicio de la operación y el valor que tengan en fechas determinadas.*
>
> ***III.*** *Aquéllas en las que se enajenen los derechos u obligaciones asociados a las operaciones mencionadas en las fracciones anteriores, siempre que cumplan con los demás requisitos legales aplicables.*

Se consideran operaciones financieras derivadas de deuda, aquéllas que estén referidas a tasas de interés, títulos de deuda o al Índice Nacional de Precios al Consumidor; asimismo, se entiende por operaciones financieras derivadas de capital, aquéllas que estén referidas a otros títulos, mercancías, divisas o canastas o índices accionarios. Las operaciones financieras derivadas que no se encuadren dentro de los supuestos a que se refiere este párrafo, se considerarán de capital o de deuda atendiendo a la naturaleza del subyacente."

Ubicación de la fuente de riqueza:

Se considera que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional, cuando una de las partes que celebre dichas operaciones sea residente en México o residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país y sean referidas a acciones o títulos valor de los mencionados en el artículo 190 de la Ley.

Base y Tasa del impuesto:

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre la ganancia que perciba el residente en el extranjero proveniente de la operación financiera derivada de que se trate, calculada en los términos del artículo 22 de la Ley.

Forma de pago del impuesto:

- La retención o el pago del impuesto, deberá efectuarse por el residente en el país o por el residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.
- Cuando la operación se efectúe a través de un banco o por casa de bolsa residentes en el país, éstos deberán efectuar la retención que corresponda.

2.4.2.16 Artículo 193:

De los ingresos por dividendos o utilidades y en general por las ganancias distribuidas por personas morales.

Se consideran ingresos a los que se refiere este artículo:

Los ingresos por dividendos o utilidades y en general por las ganancias distribuidas por personas morales:

a) Las utilidades en efectivo o en bienes que envíen los establecimientos permanentes de personas morales extranjeras a la oficina central de la sociedad o a otro establecimiento permanente de ésta en el extranjero, que no provengan del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta o de la cuenta de remesas de capital del residente en el extranjero.

b) Los reembolsos que los establecimientos permanentes efectúen a oficina central o a cualquiera de sus establecimientos en el extranjero, incluyendo aquéllos que se deriven de la terminación de sus actividades, en los términos previstos por el artículo 89 de la Ley.

Ubicación de la fuente de riqueza:

Se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional, cuando la persona que los distribuya resida en el país.

Base y Tasa del impuesto:

Para determinar el impuesto sobre la renta que se debe adicionar a los dividendos o utilidades distribuidos, se multiplicará el monto de dichas utilidades o remesas por el factor de 1.3889 y al resultado se le aplicará la tasa del artículo 10 de la Ley.

Forma de pago del impuesto:

El establecimiento permanente deberá enterar el impuesto sobre la renta, como impuesto a su cargo.

2.4.2.17 Artículo 194:

De los ingresos que obtenga un residente en el extranjero por conducto de una persona moral a que se refiere el Título III de esta Ley:

Ubicación de la fuente de riqueza:
Se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional, cuando la persona moral sea residente en México.

Base y Tasa del impuesto:
El impuesto se determinará aplicando, sobre el remanente distribuible, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley.

Forma de pago del impuesto:
El impuesto lo deberá enterar la persona moral por cuenta del residente en el extranjero, junto con la declaración señalada en el artículo 113 de esta Ley o, en su caso, en las fechas establecidas para la misma.

Obligación de expedir constancia:
La persona moral deberá proporcionar a los contribuyentes constancia del entero efectuado.

2.4.2.18 Artículo 195:

De los ingresos por intereses:

Se consideran ingresos a los que se refiere este artículo:

- Los intereses, cualquiera que sea el nombre con que se les designe.
- Los rendimientos de créditos 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.
- Las comisiones o pagos que se efectúen con motivo de la apertura o garantía de créditos, aun cuando éstos sean contingentes.
- Los pagos que se realizan a un tercero con motivo de apertura o garantía de créditos aun cuando éstos sean contingentes.
- 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.
- 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.
- 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.
- 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.
- 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.
- 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

Ubicación de la fuente de riqueza:

Se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando:

- En el país se coloque o se invierta el capital.
- Los intereses se paguen por un residente en el país o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.

Base y Tasa del impuesto:

El impuesto se calculará aplicando a los intereses que obtenga el contribuyente, sin deducción alguna, la tasa que le corresponda de acuerdo al tipo de interés de que se trate, mismas que se encuentran en las fracciones I a V de este artículo de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Forma de pago del impuesto:

El impuesto se pagará mediante retención que se efectuará por la persona que realice los pagos.

2.4.2.19 Artículo 196:

De los ingresos por intereses exentos:

Se exceptúan del pago del impuesto sobre la renta a los intereses que se deriven de:

- De créditos concedidos al Gobierno Federal o al Banco de México.
- De créditos a plazo de tres o más años, concedidos o garantizados por *entidades de financiamiento residentes en el extranjero*, dedicadas a promover la exportación y 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.
- De créditos concedidos o garantizados en condiciones preferenciales por entidades de financiamiento residentes en el

extranjero a instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles y que estén registradas ante las autoridades fiscales.

- De créditos concedidos al Gobierno Federal o al Banco de México y los provenientes de títulos de créditos emitidos por el Gobierno Federal o por el Banco de México, colocados en México entre el gran público inversionista, siempre que los beneficiarios efectivos sean residentes en el extranjero.
- En el caso de que no sea posible identificar al beneficiario efectivo residente en el extranjero, los intermediarios financieros no estarán obligados a efectuar la retención correspondiente ni tendrán la responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación.

2.4.2.20 Artículo 197:

Obligación de llevar un registro de inscripción:

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público llevará el Registro de Bancos, Entidades de Financiamiento, Fondos de Pensiones y Jubilaciones y Fondos de Inversión del Extranjero a que se refieren los artículos 179, 195 y 196 de esta Ley.

2.4.2.21 Artículo 198:

De los ingresos por intereses provenientes de arrendamiento financiero:

Ubicación de la fuente de riqueza:

Se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional, cuando:

- Los bienes se utilicen en el país.

- Los pagos que se efectúen al extranjero se deduzcan, total o parcialmente, por un establecimiento permanente en el país, aun cuando el pago se efectúe a través de cualquier establecimiento en el extranjero.
- Quien efectúe el pago sea residente en México o residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.

Los bienes se utilizan en el país:

Salvo prueba en contrario, se presume que los bienes se utilizan en el país, cuando quien use o goce el bien sea residente en el mismo o residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.

Base y Tasa del impuesto:

El impuesto se calculará aplicando la tasa del 15% a la cantidad que se hubiere pactado como interés en el contrato respectivo.

Forma de pago del impuesto:

Deberán efectuar la retención las personas que efectúen los pagos a que se refiere este artículo.

2.4.2.22 Artículo 199:

De los ingresos por intereses provenientes de operaciones financieras derivadas de deuda a que se refiere el artículo 16-A del Código Fiscal de la Federación, así como de las operaciones financieras a que se refiere el artículo 23 de esta Ley:

Se consideran ingresos a los que se refiere este artículo:

- Se considera interés, la ganancia que se determine conforme las disposiciones de este artículo, tratándose de operaciones financieras derivadas de deuda a que se refiere el artículo 16-A del Código Fiscal de la Federación.
- Las operaciones financieras a que se refiere el artículo 23 de la Ley.

- También se considera que una operación financiera derivada de deuda se liquida en efectivo, cuando el pago de la misma se realiza en moneda extranjera.

Ubicación de la fuente de riqueza:

La fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando una de las partes que celebre dichas operaciones:

- Sea residente en México
- O, residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país y la operación sea atribuible a dicho establecimiento permanente.

También se considera fuente de riqueza en el país:

Cuando las operaciones financieras derivadas de deuda que se realicen entre residentes en el extranjero se liquiden con la entrega de la propiedad de títulos de deuda emitidos por personas residentes en el país.

Base y Tasa del impuesto:

- El impuesto se determinará aplicando a la ganancia que resulte de la operación financiera derivada de deuda de que se trate, calculada en los términos del artículo 22 de la Ley, la tasa que corresponda en términos del artículo 195 de la misma.
- Le será aplicable la tasa de retención del 10%, en el caso de que la operación se liquide en especie.
- El impuesto se calculará aplicando sobre los ingresos percibidos de las operaciones financieras a que se refiere el artículo 23 de la Ley, la tasa que corresponda en términos del artículo 195 de la misma.
- Tratándose de operaciones financieras derivadas de deuda, liquidables en efectivo, el impuesto se calculará aplicando al interés acumulable que resulte en los términos del artículo 9o. de la Ley, sin actualización alguna, la tasa que corresponda de acuerdo con este artículo al beneficiario efectivo de la operación.

Forma de pago del impuesto:

El impuesto se pagará mediante retención que efectuará la persona que realice los pagos.

No se pagará impuesto sobre la renta:

- Cuando se trate de operaciones financieras derivadas de deuda que se encuentren referidas a la Tasa de Interés Interbancaria de Equilibrio o a títulos de crédito emitidos por el Gobierno Federal o por el Banco de México y cualquier otro que determine el Servicio de Administración Tributaria, colocados en México, siempre que se realicen en bolsa de valores y que los beneficiarios efectivos sean residentes en el extranjero.

- Cuando no sea posible identificar al beneficiario efectivo residente en el extranjero de las ganancias provenientes de las operaciones financieras derivadas a las que se refiere el párrafo anterior, los socios liquidadores no estarán obligados a efectuar la retención correspondiente ni tendrán la responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación.

2.4.2.23 Artículo 200:

De los ingresos por regalías, por asistencia técnica o por publicidad:

Ubicación de la fuente de riqueza:

Se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando:

- Los bienes o derechos por los cuales se pagan las regalías o la asistencia técnica, *se aprovechen* en México

- Se paguen las regalías, la asistencia técnica o la publicidad, por un residente en territorio nacional o por un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.

Base y Tasa del impuesto:

El impuesto se calculará aplicando al ingreso que obtenga el contribuyente, sin deducción alguna, la tasa que corresponda:

I) Regalías por el uso o goce temporal de carros de ferrocarril: 5%

II) Regalías distintas de las comprendidas en la fracción I, así como por asistencia técnica: 25%

Tratándose de regalías por el uso o goce temporal de patentes o de certificados de invención o de mejora, marcas de fábrica y nombres comerciales, así como por publicidad, se aplicará la tasa máxima aplicable sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley.

Cuando los contratos involucren una patente o certificado de invención o de mejora y otros conceptos, el impuesto se calculará aplicando la tasa correspondiente a la parte del pago que se haga por cada uno de los conceptos. Si no se puede distinguir la parte proporcional de cada pago que corresponda a cada concepto, el impuesto se calculará aplicando la tasa establecida en la fracción II de este artículo.

Se aplicarán las tasas a que se refiere este artículo sobre el ingreso obtenido, sin deducción alguna, por el uso o goce temporal, cuando se enajenen los bienes o derechos a que se refiere el artículo 15-B del Código Fiscal de la Federación.

Forma de pago del impuesto:

- Las personas que deban hacer pagos por los conceptos a que se refiere este artículo, están obligadas a efectuar la retención que corresponda.

- 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.

2.4.2.24 Artículo 201:

De los ingresos por servicios de construcción de obra, instalación, mantenimiento o montaje en bienes inmuebles, o por actividades de inspección o supervisión:

Ubicación de la fuente de riqueza:

Se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando los servicios a que se refiere este artículo, se realicen en el país.

Base y Tasa del impuesto:

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

Podrán optar por aplicar la tasa máxima sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley, sobre la cantidad que resulte de disminuir al ingreso obtenido, las deducciones que autoriza el Título II de esta Ley, que directamente afecten a dicho ingreso, los contribuyentes que tengan representante en el país en los términos del artículo 208 de la Ley.

Forma de pago del impuesto:

- Deberá efectuar la retención la persona que haga los pagos.
- Los contribuyentes que tengan representante en el país, determinará el impuesto y lo enterará mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas que correspondan al lugar donde se realiza la obra, dentro del mes siguiente al de la conclusión de la misma.

2.4.2.25 Artículo 202:

De los ingresos por la obtención de premios:

Ubicación de la fuente de riqueza:

Se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando:

- La lotería, rifa, sorteo o juego con apuestas y concursos de toda clase se celebren en el país.
- Se entenderá que la lotería, rifa, sorteo o juego con apuestas y concursos de toda clase se celebra en el país *cuando el premio se pague en el mismo*, salvo prueba en contrario.

Base y Tasa del impuesto:

- El impuesto se calculará aplicando la tasa del 1% sobre el valor del premio correspondiente a cada boleto o billete entero, sin deducción alguna, cuando las entidades federativas no graven con un impuesto local o el gravamen establecido no exceda del 6%.
- El impuesto se calculará aplicando la tasa del 21%, en aquellas entidades federativas que apliquen un impuesto local sobre los ingresos a que se refiere este párrafo, a una tasa que exceda del 6%.
- El impuesto se calculará aplicando la tasa del 1% sobre el valor total por los premios de juegos con apuestas.

No se considerará ingreso:

No se considera como premio el reintegro correspondiente al billete que permitió participar en loterías.

Forma de pago del impuesto:

El impuesto se pagará mediante retención cuando:

- La persona que efectúe el pago sea residente en territorio nacional o residente en el extranjero con establecimiento permanente situado en el país.

- O, mediante declaración en la oficina autorizada dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso, cuando quien pague el premio sea un residente en el extranjero.

2.4.2.26 Artículo 203:

De los ingresos que obtengan las personas físicas o morales por actividades artísticas o deportivas:

Se consideran ingresos a los que se refiere este artículo:

- Los ingresos que obtengan las personas físicas o morales, en ejercicio de sus actividades artísticas o deportivas, o de la realización o presentación de espectáculos públicos.
- Los ingresos que obtengan residentes en el extranjero que presten servicios, otorguen el uso o goce temporal de bienes o enajenen bienes, que se relacionen con la presentación de los espectáculos públicos, artísticos o deportivos.

Ubicación de la fuente de riqueza:

Se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando dicha actividad, o presentación se lleve a cabo en el país.

Base y Tasa del impuesto:

- El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el total del ingreso obtenido sin deducción alguna,
- Podrán optar por aplicar la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley, sobre la cantidad que resulte de disminuir al ingreso obtenido las deducciones que autoriza el Título II o Capítulo II, Secciones I o II del Título IV de esta Ley, según corresponda, que directamente afecten a dicho ingreso, los contribuyentes que tengan representantes en el país, de acuerdo con los requisitos del artículo 208 de Ley.

Forma de pago del impuesto:

- Deberá efectuar la retención la persona que haga los pagos, siempre que ésta sea residente en el país o en el extranjero con establecimiento permanente en el país.

- En los demás casos, quienes obtengan los ingresos por los conceptos a que se refiere este artículo calcularán el impuesto y lo enterarán mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas que correspondan al lugar donde se presentó el espectáculo o evento deportivo, al día siguiente en que se obtuvo el ingreso.

- Cuando se tenga un representante en los términos del artículo 208, éste calculará el impuesto que resulte y lo enterará mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas que correspondan al lugar donde se efectúa el espectáculo público, artístico o deportivo, dentro del mes siguiente al de la conclusión del mismo.

No le son aplicables a los ingresos a los que se refiere este artículo:

A los contribuyentes que perciban ingresos en los términos de este artículo no les será aplicable lo dispuesto en los artículos 180 y 183 de la Ley por dichos ingresos.

2.4.2.27 Artículo 204:

De los ingresos por mediaciones sujetos a regímenes fiscales preferentes que obtengan residentes en el extranjero:

Se consideran ingresos a los que se refiere este artículo:

Se consideran ingresos por mediaciones los pagos por comisiones, corretajes, agencia, distribución, consignación o estimatorio y en general, los ingresos por la gestión de intereses ajenos.

Ubicación de la fuente de riqueza:

Se considera que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando quien hace el pago sea residente en México o sea un establecimiento permanente de un residente en el extranjero.

Base y Tasa del impuesto:

El impuesto se calculará aplicando la tasa del 40% sobre el ingreso obtenido, sin deducción alguna.

Forma de pago del impuesto:

- Deberá efectuar la retención la persona que haga los pagos.
- Dicha retención deberá enterarse mediante declaración que se presentará dentro de los quince días siguientes a la fecha de la operación ante las oficinas autorizadas por las autoridades fiscales.

2.4.2.28 Artículo 205:

Personas morales o figuras jurídicas, creadas o constituidas de acuerdo al derecho extranjero cuyos ingresos estén sujetos a un régimen fiscal preferente:

Se consideran ingresos a los que se refiere este artículo:

Los ingresos gravados por este Título recibidos por personas, entidades que se consideren personas morales para fines impositivos en su lugar de residencia o que se consideren transparentes en los mismos o cualquier otra figura jurídica creada o constituida de acuerdo al derecho extranjero, cuyos ingresos estén sujetos a un régimen fiscal preferente.

Ubicación de la fuente de riqueza:

De acuerdo a las disposiciones aplicables al tipo de ingreso que obtengan las personas a que se refiere este artículo.

Base y Tasa del impuesto:

El impuesto se calculará aplicando la tasa del 40% sobre los ingresos gravados, sin deducción alguna, *en lugar de lo previsto en las demás disposiciones del presente Título.*

Forma de pago del impuesto:

El impuesto a que se refiere este artículo se pagará mediante retención cuando quien efectúe el pago sea residente en México o residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.

No le son aplicables las disposiciones a que se refiere este artículo:

No serán aplicables las disposiciones a que se refiere este artículo, a los ingresos por concepto de dividendos y ganancias distribuidas por personas morales o, intereses pagados a bancos extranjeros y a los intereses pagados a residentes en el extranjero, que se deriven de la colocación de títulos a que se refiere el artículo 9o. de la Ley, así como los títulos colocados en el extranjero, previstos en el artículo 195 de la misma Ley e ingresos previstos por el artículo 196 de la citada Ley, en cuyo caso estarán a lo dispuesto por los artículos 193, 195 fracciones I y II y 196 de esta Ley, según corresponda, siempre que se cumpla con los requisitos previstos en dichas disposiciones.

2.4.2.29 Artículo 206:

De los otros ingresos gravables además de los señalados en este Título V de la Ley:

Se consideran ingresos a los que se refiere este artículo:

Se consideran ingresos gravables, además de los señalados en el presente Título:

I. El importe de las deudas perdonadas por el acreedor o pagadas por otra persona..

II. Los obtenidos por otorgar el derecho a participar en un negocio, inversión o cualquier pago para celebrar o participar en actos jurídicos de cualquier naturaleza.

III. Los que se deriven de las indemnizaciones por perjuicios y los ingresos derivados de cláusulas penales o convencionales..

IV. Los que deriven de la enajenación del crédito comercial.

Ubicación de la fuente de riqueza:

Se consideran fuente de riqueza de las fracciones que anteceden:

I) Cuando el acreedor que efectúa el perdón de la deuda sea un residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente en México.

II) Cuando el negocio, inversión o acto jurídico, se lleve a cabo en el país, siempre que no se trate de aportaciones al capital social de una persona moral.

III) Cuando el que efectúa el pago de los ingresos a que se refiere esta fracción es un residente en México o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.

IV) Cuando el crédito comercial sea atribuible a una persona residente en el país o a un residente en el extranjero con establecimiento permanente ubicado en el país. Se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando el crédito comercial sea atribuible a una persona residente en el país o a un residente en el extranjero con establecimiento permanente ubicado en el país. Para los efectos de esta fracción, se considerará que existe fuente de riqueza en territorio nacional, cuando el residente en el extranjero enajene activos utilizados por un residente en México o por un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país, siempre que la contraprestación derivada de la enajenación exceda el precio de mercado de dichos bienes.

Base y Tasa del impuesto:

I. El impuesto se calculará aplicando sobre el ingreso, sin deducción alguna, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior de la tarifa contenida del artículo 177 de la Ley, en el caso de la fracción I, el impuesto se calculará *sobre el monto total de la deuda perdonada.*

II. Tratándose de los ingresos a que se refiere la fracción II de este artículo, el impuesto se calculará *sobre el monto bruto de la contraprestación pactada*.

III. En el caso de los ingresos señalados en la fracción III, se determinará *sobre el monto bruto de las indemnizaciones o pagos derivados de cláusulas penales o convencionales*.

IV. Cuando se trate de los ingresos a que se refiere la fracción IV, el impuesto se calculará *sobre el monto bruto de la contraprestación pactada*. En el caso previsto en el segundo párrafo de la citada fracción, el impuesto se calculará sobre la diferencia que exista entre el monto total de la contraprestación pactada y el valor que tengan los activos en la fecha en que se transfiera la propiedad, conforme al avalúo que se practique por persona autorizada por las autoridades fiscales, según sea el caso.

Forma de pago del impuesto:

- Respecto de los ingresos de las fracciones II, III y IV, el impuesto se pagará mediante retención que efectuará la persona que realice el pago si éste es residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente en México.
- En 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.

2.4.2.30 Artículo 207:

De los ingresos por primas pagadas o cedidas a reaseguradotas:

Ubicación de la fuente de riqueza:

Se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando dichas primas pagadas o cedidas se paguen por un residente en el país o por un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.

Base y Tasa del impuesto:

El impuesto se calculará aplicando al monto bruto que se pague al residente en el extranjero, sin deducción alguna, la tasa del 2%.

Forma de pago del impuesto:

El impuesto se pagará mediante retención que efectuará la persona que realice los pagos.

2.4.2.31 Artículo 208:

Representante para el pago del impuesto sobre la renta a que se refiere el Título V de la Ley:

El representante a que se refiere este título, deberá ser:

Residente en el país.

O, residente en el extranjero con establecimiento permanente en México.

Obligación del representante:

Deberá conservar a disposición de las autoridades fiscales, la documentación comprobatoria relacionada con el pago del impuesto por cuenta del contribuyente, durante cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que se hubiere presentado la declaración.

Responsabilidad solidaria:

Cuando el adquirente o el prestatario de la obra asuman la responsabilidad solidaria, el representante dejará de ser solidario; en este caso el responsable solidario tendrá la disponibilidad de los documentos, cuando las autoridades fiscales ejerciten sus facultades de comprobación.

2.4.2.31 Artículo 209:

Tratamiento del impuesto sobre la renta pagado durante el año calendario en que adquieran la residencia en el país:

Pago definitivo:

Las personas físicas contribuyentes del impuesto a que se refiere el Título V que durante el año de calendario adquieran la residencia en el país, considerarán el impuesto sobre la renta pagado durante el mismo como definitivo.

Tratamiento fiscal después de que adquieran la residencia en el país:

Calcularán en los términos del Título IV, el impuesto por los ingresos que sean percibidos o sean exigibles a partir de la fecha en que adquirieron la residencia.

Contribuyentes con ingresos en construcción, instalación, mantenimiento, montaje y supervisión o inspección que constituyan establecimiento permanente:

Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en el artículo 201, cuando por sus actividades constituyan establecimiento permanente en el país, presentarán declaración dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que constituyan establecimiento permanente en el país calculando el impuesto en los términos de los Títulos II (Persona moral) o IV (Persona física) de la Ley, según sea el caso y efectuarán pagos provisionales a partir del siguiente ejercicio a aquél en que constituyan establecimiento permanente.

I. Si cuando no constituían establecimiento permanente el impuesto se pagó mediante retención del 25% sobre el ingreso obtenido, aplicarán dicha tasa a los ingresos acumulables correspondientes a cada pago provisional.

II. Si cuando no constituían establecimiento permanente se optó por aplicar la tasa establecida en el primer párrafo del artículo 10 de la Ley, a la cantidad resultante de disminuir del ingreso obtenido las deducciones autorizadas por el Título II de la misma, determinarán sus pagos provisionales conforme a lo señalado en los artículos 14 o 127 según sea el caso.

Inicio del ejercicio fiscal:

Tratándose de personas morales iniciarán su ejercicio fiscal en la fecha en que por sus actividades constituyan establecimiento permanente en el país.

2.4.2.32 Artículo 210:

Definiciones para efectos del Título V:

Para los efectos de este Título, se considerarán ingresos por:

Salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado**:**

Los señalados en el artículo 110, salvo las remuneraciones a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como los honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales.

Honorarios y en general por la prestación de un servicio profesional,

Honorarios y en general por la prestación de un servicio profesional, a que se refiere el artículo 120 de la Ley.

Arrendamiento de inmuebles:

Otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, los referidos en el artículo 141 de la Ley.

Enajenación de bienes:

Enajenación de bienes, los derivados de los actos mencionados en el artículo 14 del Código Fiscal de la Federación, inclusive en el caso de expropiación.

Premios:

Premios que deriven de la celebración de loterías, rifas, sorteos o juegos con apuestas y concursos de toda clase, los mencionados en el artículo 162 de la Ley.

Actividades empresariales:

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 la Ley.

Intereses:

Intereses, los previstos en los artículos 195, 196, 198 y 199 de la Ley, los cuales se consideran rendimientos de crédito de cualquier naturaleza.

Lo dispuesto para honorarios, arrendamiento de inmuebles y premios, también es aplicable para las personas morales.

2.4.2.33 Artículo 211:

Garantía del pago del impuesto sobre la renta mediante depósitos en cuentas:

Para efectos de lo dispuesto en los artículos 180 (Ingresos por salarios) y 184 (Ingresos por honorarios), los contribuyentes podrán garantizar el pago del impuesto que pudiera causarse con motivo de la realización de sus actividades en el país, mediante depósito en las cuentas a que se refiere la fracción I del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación.

CAPÍTULO III: MÉTODO

MÉTODO:

El método que se utilizó en esta investigación fue, en un primer momento el exploratorio, ya que si bien existe literatura que trata el Título V de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no se han publicado estudios más centrados en análisis específico de este Título.

Posteriormente, se aplicó el método descriptivo, y se generó un análisis detallado de las disposiciones aplicables a los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente a que se refiere el Título V, vigentes durante el año calendario del 2007.

El procedimiento seguido para realizar la investigación fue:

1. Obtención de información a través de:
    a. Literatura legal.
    b. Literatura relacionada con el tema.
    c. Publicaciones en Internet.
2. Análisis de las disposiciones establecidas en el Título mencionado.
3. Elaboración del resumen y de la conclusión.

CAPITULO IV: CONCLUSIONES

CONCLUSIONES:

Los residentes en el extranjero pagan el impuesto sobre la renta en México, bajo dos regímenes, el primero conforme a las disposiciones del Título II personas morales o del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Rentas personas físicas, y el segundo bajo las disposiciones del Título V de la misma Ley. El establecimiento permanente, en primer lugar, será determinante para conocer bajo que régimen deberán tributar en México los residentes en el extranjero.

Los residentes en el extranjero que cuentan con un establecimiento permanente en el país, deberán pagar el impuesto sobre la renta a una tasa del 28% sobre el resultado fiscal del ejercicio que corresponda, tratándose de personas morales, conforme las disposiciones establecidas en el Título II, o el impuesto sobre la renta que resulte de aplicar las disposiciones a que se refiere el artículo 177 de la Ley en tratándose de personas físicas.

En cambio, para los residentes en el extranjero que no cuentan con un establecimiento permanente, es necesario considerar otros elementos, como son, el tipo de ingreso que obtuvo, la ubicación de la fuente de riqueza de dicho ingreso, la base sobre la cual se pagará el impuesto sobre la renta, así como la tasa que le será aplicable conforme a las disposiciones del Título V de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Entonces, como resolver la pregunta planteada en este análisis, ¿Quiénes están regulados y que conceptos estarán gravados para efectos del Título V de esta Ley del Impuesto sobre la Renta? La respuesta no puede ser tan concluyente como decir: se debe pagar el 28% del resultado fiscal del ejercicio, como ya se señaló anteriormente, sino que para resolverla, es necesario conocer las disposiciones establecidas en el Título V, desde el artículo 179 hasta el 211, pasando por aquellas que le son aplicables de otras secciones de la Ley, para concluir que los sujetos regulados por este Título, son aquellos residentes en el extranjero que no cuentan con un establecimiento permanente y que teniéndolo, los ingresos no le sean atribuibles a éste, y que los conceptos

gravados por este Título, son todos aquellos que el residente en el extranjero pueda obtener de fuente de riqueza ubicada en el territorio nacional.

FUENTES DE CONSULTA:

FUENTES DE CONSULTA:

Multiagenda Fiscal 2007. Ediciones fiscales ISEF, S. A. 17ª Edición.

Calvo Langarica, César. **Estudio Contable de los Impuestos 2007**. Publicaciones Administrativas, Contables, Jurídicas S.A. de C. V. 37ª Edición.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. 2004. Editorial Esfinge, S. A de C. V. 25ª Edición.

Doble Tributación México-Canadá. Universidad Anáhuac del Sur.

Lic. Juan Gerardo Turanzas Díaz. Columna**: Convenios tributarios: ¿Otras rentas igual a beneficios empresariales?** Ejecutivos de Finanzas. 2005.

Sitios:
http://www.ordenjuridico.gob.mx/derecho_int.php
http://www.cddhcu.gob.mx/leyinfo/

ANÁLISIS DE LOS INGRESOS DE LOS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO CON FUENTE DE RIQUEZA UBICADA EN TERRITORIO NACIONAL PARA EFECTOS DEL

TÍTULO V DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Trabajo Terminal

Que para obtener el diploma de
ESPECIALIDAD EN FISCAL

Presenta:

CRISTINA CECILIA RAMÍREZ MARTÍNEZ

Asesor:
M. I. PLÁCIDO VALENCIANA MORENO

_____
Firma

Mexicali, Baja California, México. **Diciembre del 2007**