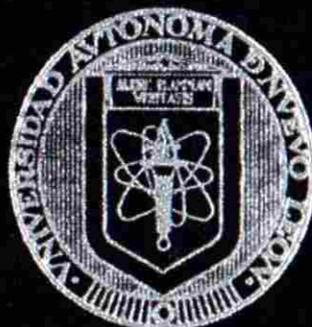


UNIVERSIDAD AUTONOMA DE NUEVO LEON
FACULTAD DE CONTADURIA PUBLICA
Y ADMINISTRACION
DIVISION DE ESTUDIOS DE POSTGRADO



REGIMEN FISCAL DE LA INVERSION EXTRANJERA
EN MEXICO

Por

MARIA DE JESUS ESCOBEDO ORTEGA

Como requisito parcial para obtener el Grado de
MAESTRIA EN CONTADURIA con Especialidad
en Estudios Fiscales

Agosto, 2002

REGIMEN FISCAL DE LA INVERSION EXTRANJERA

EN MEXICO

TM
Z7164
.C8
FCPYA
2002
.E72



1020148190



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE NUEVO LEON
FACULTAD DE CONTADURIA PUBLICA
Y ADMINISTRACION
DIVISION DE ESTUDIOS DE POSTGRADO



REGIMEN FISCAL DE LA INVERSION EXTRANJERA
EN MEXICO

UANL

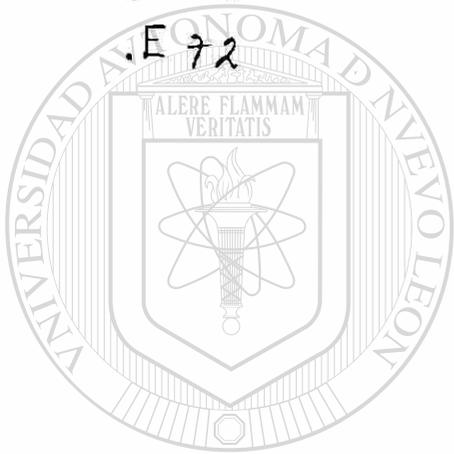
UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS
MARIA DE JESUS ESCOBEDO ORTEGA

Como requisito parcial para obtener el Grado de
MAESTRIA EN CONTADURIA con Especialidad
en Estudios Fiscales

Agosto, 2002

TH
Z7164
.e8
Г074A
2002



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



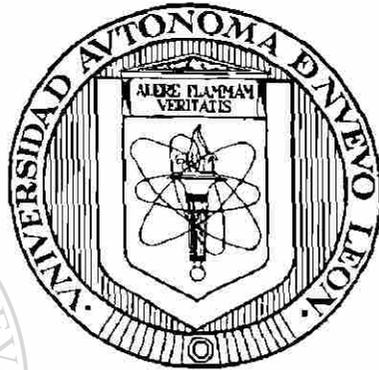
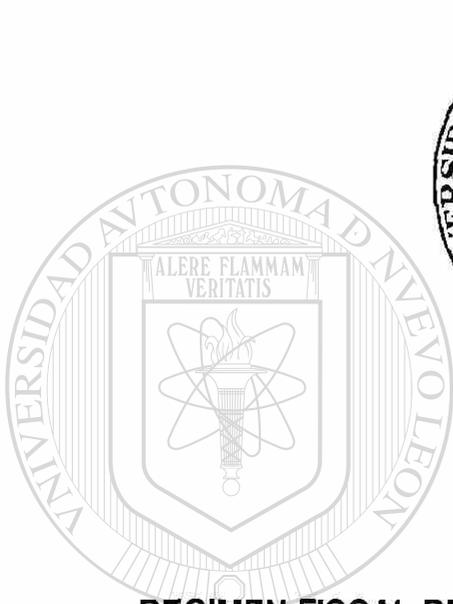
DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS



FONDO
TESIS

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE NUEVO LEON

**FACULTAD DE CONTADURIA PUBLICA Y ADMINISTRACION
DIVISION DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**



REGIMEN FISCAL DE LA INVERSION EXTRANJERA EN MEXICO

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

Por

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS
MARIA DE JESUS ESCOBEDO ORTEGA

**Como requisito parcial para obtener el Grado de
MAESTRIA EN CONTADURIA con Especialidad en
Estudios Fiscales**

Agosto, 2002

REGIMEN FISCAL DE LA INVERISON

EXTRANJERA EN MEXICO



Aprobación de la Tesina:

M.D.F. Juan Paura García
Asesor de la Tesis

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

M.I. Alfonso Hernández Campos
Secretario

®

M.A. Héctor David Contreras Huerta
Vocal

M.A.P. Francisco Javier Jardines Garza
Subdirector de Estudios de Postgrado

PROLOGO

Desde principios de los años noventa existe en los países en desarrollo la convicción de que es imprescindible la inversión extranjera directa (IED) para impulsar su desarrollo económico y social y el nivel de vida de sus habitantes. México fue uno de los primeros en tomar conciencia sobre esta necesidad y en tomar las medidas para lograrlo.

Con este objetivo, el gobierno mexicano promovió desde principios de los años noventa una serie de cambios internos y estableció una estrategia de negociaciones internacionales. Los cambios internos consistían en la modificación profunda de su constitución y de su ley de inversiones y en abatir diversas disposiciones para dismantelar el sistema proteccionista dominante hasta entonces. Respecto a la estrategia internacional, organizó primeramente equipos de especialistas para estudiar la integración con cada país y luego abrió las negociaciones.

Con los Estados Unidos, el vecino del norte, inició las negociaciones para establecer un Tratado de Libre Comercio. Mediante este tratado se pretendía ampliar las inversiones industriales de ese país en territorio mexicano y liberalizar el comercio bilateral. Hasta entonces las inversiones de Estados Unidos en México eran bastante restringidas. Solo las inversiones industriales en el norte del país, conocidas como "maquiladoras", se mostraban muy dinámicas y con tendencias a un fuerte crecimiento. Las maquiladoras, limitadas en zonas seleccionadas del norte del territorio se caracterizaban por el ensamblaje de insumos intermedios originarios de Estados Unidos para la exportación hacia ese mismo mercado. El interés de las maquiladoras era simplemente aprovechar la mano de obra barata de México en particular y evadir las restricciones ambientales y laborales de la legislación estadounidense.

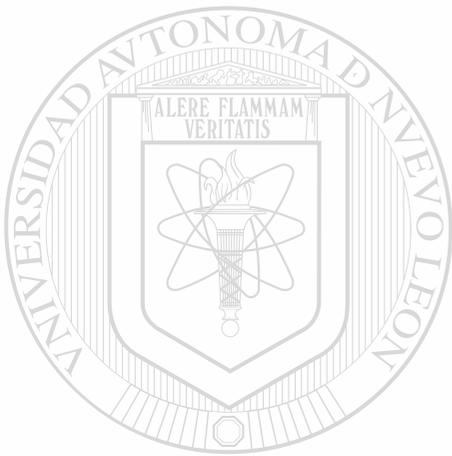
Este esquema resultaba, sin embargo, totalmente insuficiente para los gobernantes mexicanos. Se requería ir más lejos en el sentido de que el país aproveche más de estas inversiones.

Las arduas y difíciles negociaciones entre altos funcionarios y técnicos de ambos países se iniciaron a mediados de los años noventa y concluyeron a fines de 1993, dando lugar al conocido "Tratado de Libre Comercio de América del Norte" o TLCAN. Gracias al Tratado se ampliaron las perspectivas de las inversiones norteamericanas.

El impacto de este Tratado fue notorio desde los primeros años al experimentarse importantes incrementos en el comercio y en las inversiones sobre todo de Estados Unidos hacia México. Se consideraba que el vecino del Norte resultaría el gran beneficiado a corto plazo, pero que posteriormente México lograría avances importantes. En efecto, años después se observa en

México importantes transformaciones institucionales, modernización de muchas ramas industriales y de servicios y mejoramiento del empleo y de los ingresos, sobre todo en los sectores ligados al mercado externo.

La apertura económica que se está viviendo con los países del norte, solo es un ejemplo, puesto que México ha celebrado tratados comerciales y de otra índole con países integrantes de los distintos continentes del mundo; esto, se traduce en mayores oportunidades para mejorar las condiciones económicas y sociales del país (uno de los objetivos que buscan tanto gobernantes como empresarios).



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

AGRADECIMIENTOS

Quiero agradecer primeramente a Dios la oportunidad de vivir, y de coincidir con personas tan especiales.

Agradezco a mi familia por el apoyo que día a día me ha brindado y por motivarme a enfrentar los retos que se van presentando en mi camino. En especial a mis queridos abuelos y a mi padrino, pues gracias a ellos ahora estoy escribiendo estas líneas; y a mi madre por darme la vida.

A Gerardo Medina, quien es una parte importante en mi vida personal y de quien he recibido apoyo y comprensión durante la elaboración de este trabajo.

A mis amigas Erika y Mayela, por todos sus consejos y amistad incondicional.

Doy las gracias a todas las personas que han compartido conmigo sus conocimientos y experiencias a lo largo de mi vida profesional, pero sobre todo han compartido conmigo su amistad, en especial a José Alfredo Puente, Ricardo Cabral, Gerardo Vela, Luis Eduardo de León y a mis amigos del Despacho Garza Blanc.

No quiero dejar de mencionar a todos los maestros que han contribuido a mi formación académica, desde mi maestra Marta (de primer año de primaria) hasta el maestro Juan Paura. A todos los recuerdo con cariño, pero en especial a Gloria Peza, Gloria Martínez, Héctor Hernández Ruiz, Servando Guajardo, Ignacio Bello, Julio Mitates y Luis Javier Sánchez; a quienes les tengo un aprecio muy grande.

Agradezco a Dios, por haberme brindado la oportunidad de concluir mis materias de maestría conociendo a un excelente maestro y ser humano, al C.P. Juan Paura. Como maestro comparte con sencillez su sabiduría; y como amigo, nos motiva a seguir creciendo personal y profesionalmente. Gracias maestro, por su asesoría en la elaboración de este trabajo y por todos sus conocimientos compartidos.

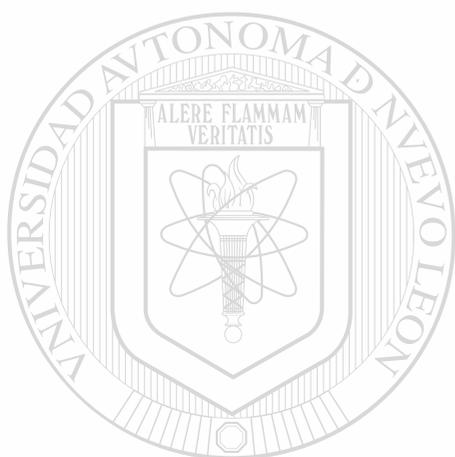
Agradezco también a los Maestros Héctor Contreras y Alfonso Hernández, miembros del jurado, por sus sabios consejos durante la realización de esta tesina. A los tres los recordaré siempre, pues son testigos de un momento trascendental en mi vida.

Por último, agradezco al maestro Francisco Javier Jardines, Subdirector de Postgrado, su apoyo durante la realización de todos los trámites necesarios para sustentar mi examen profesional. También agradezco todo el trabajo realizado para mejorar día a día la calidad de nuestra Escuela de Postgrado.

Para mis abuelos Ramona y Gonzalo

Para mi madre Josefina

Para mis tíos Antonio, Cristina, Hermelinda, Ricardo y Margarita



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

®

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Para mi maestro Juan Paura

INTRODUCCION

En este trabajo se presenta un panorama general marco jurídico, así como un análisis de los esquemas fiscales que regulan la inversión extranjera en México.

Está dividido en seis partes y cada parte en capítulos.

La Primera Parte denominada Metodología de la Investigación está integrada por el Capítulo 1, que es la parte del proyecto de la investigación que tiene como objeto dar a conocer al lector cuáles son los antecedentes generales del problema investigado, la declaración del problema, su justificación, los objetivos, limitaciones, así como las hipótesis resultantes.

Es importante repasar los conceptos básicos de derecho y de impuestos, tanto desde el punto de vista doméstico como internacional, así como también conocer la aplicación de los tratados internacionales. Por ello en la Segunda Parte llamada Disposiciones Generales se incluyen los capítulos del 2 al 7.

En el Capítulo 2, se trata el concepto de Derecho Fiscal desde el punto de vista de nuestras leyes domésticas, y su jerarquía en las ramas del derecho mexicano.

Es conveniente recordar de dónde surge la obligación de contribuir al gasto público del Gobierno Mexicano, cuáles son las formas de hacerlo, y en especial, recordar el concepto muchas veces nada apreciado de los impuestos; en el Capítulo 3 se podrá repasar estos conceptos.

El Derecho Fiscal, pero desde el punto de vista internacional, es comentado en el Capítulo 4.

Cuando se llevan a cabo operaciones internacionales, cada país tiende a gravar los ingresos que se generen en dicho país, de tal suerte que nos enfrentamos a un problema de doble tributación para el contribuyente. Si por ejemplo, una empresa estadounidense establece una sucursal en México, las leyes locales van a gravar los ingresos que obtenga esa sucursal, y deberá pagar el impuesto correspondiente. De la misma manera, la empresa tendrá que pagar impuestos en su país de origen. El problema de la doble imposición internacional, los antecedentes, las causas, los efectos, y los medios para evitarla, es tratado ampliamente en el Capítulo 5.

Con la finalidad de fomentar la inversión en México, se han firmado Tratados Comerciales con diferentes países. Es importante tener un conocimiento general de cómo se regulan estos tratados tanto en el derecho

internacional como en el derecho mexicano, por ello, se incluyó en este proyecto un apartado especial, que se localiza en el Capítulo 6.

Así como existen Tratados Comerciales, para fomentar y apoyar las negociaciones internacionales, y en muchas ocasiones estas operaciones generan problemas de doble tributación, existen Tratados que se firman entre los países y que son Tratados para Evitar la Doble Tributación. De éstos existen tres modelos que se conocerán en el Capítulo 7.

Y ya entrando propiamente a lo que es la inversión extranjera, es en la Tercera Parte donde se analizan sus antecedentes. El origen de la palabra extranjero y su desenvolvimiento histórico se comentan en el Capítulo 8, y en el Capítulo 9 se comentan los tipos de inversión que existen.

La Cuarta Parte de este proyecto se titula Aspectos Jurídicos de la Inversión Extranjera, y está integrada por los capítulos 10, 11 y 12.

La regulación jurídica de la inversión extranjera ha ido evolucionando con la apertura y cambios del entorno económico de México. En 1973 se publicó la Ley para Promover la Inversión Mexicana y Regular la Inversión Extranjera, pero en esta ley existían una serie de regulaciones que frenaban la participación extranjera en un sinnúmero de actividades. Es hasta 1993, cuando se promulga la Ley de Inversión Extranjera vigente, en la cual se permite a los extranjeros mayor participación. En el Capítulo 10 se presenta un análisis de la evolución que ha sufrido esta Ley. Así mismo, es conveniente conocer las disposiciones que aplican de las demás leyes mexicanas cuando un extranjero realiza una inversión en México, por lo que en este mismo capítulo, se presenta un extracto de cada ley y sus disposiciones que hay que considerar.

Los APPRI, Acuerdos para la Promoción y Protección Recíproca de Inversiones, son tratados en materia de inversión extranjera, que en la actualidad han alcanzado mucha importancia; en qué consisten, qué se busca con ellos, cómo se componen y cuáles son los APPRI firmados por México, es alguna de la información que se presenta en el Capítulo 11.

Existen una serie de figuras jurídicas que pueden adoptar las asociaciones o alianzas estratégicas que se crean entre los mexicanos y extranjeros. Para tener una guía de cómo puede funcionar una alianza estratégica, cuáles son las ventajas e inconvenientes de cada figura, y qué pasos hay que seguir para formarla, se incluyó en el Capítulo 12 un tema denominado "Formas jurídicas de las joint ventures o alianzas estratégicas en el derecho mexicano".

La Quinta Parte de este proyecto se denomina Aspectos Fiscales de la Inversión Extranjera, y está integrada por los capítulos del 13 al 16.

Desde el punto de vista fiscal, existen ciertos esquemas que se deben seguir, dependiendo de la figura jurídica adoptada. En el Capítulo 13 se presentan cinco esquemas fiscales, dados a conocer en una publicación del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, ahí se describe qué tipo de empresas son las que tendrían que tributar cada esquema. Cabe señalar que solo se analizan dos con más profundidad, ya que son los que señala la Ley del Impuesto sobre la Renta como obligados al pago de dicho impuesto, y que en un momento determinado pueden englobar a los otros tres.

Los factores de vinculación son el elemento catalizador de la relación tributaria entre el Estado y el contribuyente; aquello que hace que una persona en concreto sea contribuyente de un Estado en particular. Para saber si una persona debe contribuir en México, es necesario analizar los conceptos de residencia para efectos fiscales, y el concepto de fuente de riqueza. Dichos conceptos son tratados en el Capítulo 14.

En el Capítulo 15, se habla del esquema fiscal de establecimiento permanente, que puede adoptar un extranjero que realiza una inversión en México, y consiste en aquellas empresas extranjeras que tienen su residencia en el extranjero, y que abren una sucursal en México.

El Título V de la Ley del Impuesto sobre la Renta, determina los impuestos que deberán pagar los extranjeros que obtengan ingresos por fuente de riqueza ubicada en México. En el Capítulo 16, se analiza cada uno de los tipos de ingresos que pueden obtener los extranjeros, a través de los siguientes conceptos: disposición que los regula, base, tasa, forma de pago, exenciones y otras disposiciones. En el apartado de otras disposiciones se correlaciona con el reglamento, disposiciones transitorias y resolución miscelánea.

En la Sexta Parte, integrada por el Capítulo 17, se presentan estadísticas y datos publicados por la Secretaría de Economía y el Banco de México, respecto al comportamiento que ha tenido la inversión extranjera en nuestro país. Los datos publicados más actualizados son al mes de abril del 2002.

Como apoyo a este proyecto, en la parte final se incluyen anexos, y un glosario de términos que nos permitirán comprender mejor algunas partes del trabajo.

Cabe mencionar que el presente proyecto fue realizado con las disposiciones fiscales y legales vigentes en el ejercicio 2002, por lo que se recomienda al lector considerar esta limitante que surge de la naturaleza cambiante del Derecho en México; asimismo se le recomienda consultar los cambios y reformas posteriores.

ABREVIATURAS

APPRI	Acuerdos para la Promoción y Protección Recíproca de Inversiones
art.	Artículo
arts.	Artículos
A en P	Asociación en Participación
IFA	Asociación Fiscal Internacional
BMV	Bolsa Mexicana de Valores
Cód. Civ.	Código Civil
Cód. Com.	Código de Comercio
CFF	Código Fiscal de la Federación
Comisión	Comisión Nacional de Inversión Extranjera
CEE	Comunidad Económica Europea
CEXEN	Consortio de Exportación
CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
CNUDM	Convención de las Naciones Unidas sobre el Derecho de Mar
DOF	Diario Oficial de la Federación
Altex	Empresas Altamente Exportadoras
ECEX	Empresas de Comercio Exterior
IVA	Impuesto al Valor Agregado
IED	Inversión Extranjera Directa
L.Agr.	Ley Agraria
L.Aerop.	Ley de Aeropuertos
LCPAF	Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal
LIC	Ley de Instituciones de Crédito
LIE	Ley de Inversión Extranjera
LSAR	Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro
LN	Ley de Nacionalidad
LP	Ley de Pesca
L.Puert.	Ley de Puertos
LSI	Ley de Sociedades de Inversión
LISR	Ley del Impuesto sobre la Renta
LSPEE	Ley del Servicio Público de Energía Eléctrica
LFD	Ley Federal de Derechos
LFRT	Ley Federal de Radio y Televisión
L.F.Tur.	Ley Federal de Turismo
LFM	Ley Federal del Mar
LFFMAA	Ley Federal para el Fomento de la Microindustria y la Actividad Artesanal
LGP	Ley General de Población
LGSM	Ley General de Sociedades Mercantiles
LGTOC	Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito
LM	Ley Minera

LPIMRIE	Ley para Promover la Inversión Mexicana y Regular la Inversión Extranjera
mdd	Millones de Dólares
Modelo OCDE	Modelo de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico
Modelo ONU	Modelo de la Organización de las Naciones Unidas
Modelo USA	Modelo de los Estados Unidos de América
PED	Países en Desarrollo
PI	Países Industrializados
PITEX	Programa de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación
RFC	Registro Federal de Contribuyentes
Registro	Registro Nacional de Inversión Extranjera
RLISR	Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta
SE	Secretaría de Economía
SRE	Secretaría de Relaciones Exteriores
SAT	Servicio de Administración Tributaria
SEI	Sistema Económico Internacional
SA	Sociedad Anónima
SRL	Sociedad de Responsabilidad Limitada
UNCTAD	Conferencia de Naciones Unidas para el Comercio y Desarrollo



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

INDICE

PROLOGO

AGRADECIMIENTOS

DEDICATORIA

INTRODUCCION

ABREVIATURAS

PRIMERA PARTE. METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

1. METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

1.1	Antecedentes del problema.....	2
1.2	Declaración del Problema.....	2
1.3	Justificación del Problema.....	3
1.4	Limitaciones.....	3
1.5	Objetivo General.....	3
1.6	Objetivos Particulares.....	3
1.7	Hipótesis.....	4

SEGUNDA PARTE. DISPOSICIONES GENERALES

2. DERECHO FISCAL MEXICANO

2.1	¿Qué es el Derecho Fiscal?.....	6
2.2	Jerarquía del Derecho Fiscal en las Ramas del Derecho Mexicano.....	11
2.3	Características del Derecho Fiscal.....	14
2.4	Importancia del Derecho Fiscal.....	15

3. EL SISTEMA IMPOSITIVO MEXICANO Y SU FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL

3.1	Fundamento Constitucional de la Obligación Tributaria.....	16
3.2	Artículo 31 Fracción IV Constitucional.....	16
3.3	Clasificación de las Contribuciones.....	16
3.4	Aspectos Importantes de los Impuestos.....	18
3.4.1	Origen y Significado de los Impuestos.....	18
3.4.2	Características de los Impuestos.....	19
3.4.3	Elementos de los Impuestos.....	20
3.4.4	Efectos de los Impuestos.....	22
3.4.5	Clasificación de los Impuestos.....	24
3.5	México y la Teoría de los Impuestos de Adam Smith.....	26

4. DERECHO FISCAL INTERNACIONAL

4.1	Aspectos Generales.....	31
4.2	Jurisdicción Impositiva y Armonización Fiscal Internacional.....	31
4.3	¿Qué es el Derecho Fiscal Internacional?.....	33
4.4	Objetivos del Derecho Fiscal Internacional y Medios para Alcanzarlos.....	34
4.4.1	Objetivos.....	34
4.4.2	Medios para Alcanzar los Objetivos del Derecho Fiscal Internacional.....	34

5.	DOBLE IMPOSICION INTERNACIONAL	
5.1	Antecedentes Históricos.....	35
5.2	El Problema de la Doble Tributación.....	36
5.3	Supuestos para que Exista la DobleTributación Internacional.....	37
5.4	Causas y Efectos de la Doble Tributación.....	38
5.4.1	Causas.....	38
5.4.2	Efectos.....	38
5.5	Medios para Evitar la Doble Tributación.....	38
5.6	Ambito Jurídico Interno y Externo en Materia de Instrumentos Internacionales para Evitar la Doble tributación.....	39
5.6.1	Ambito Interno.....	40
5.6.2	Ambito Externo.....	41
5.7	Ley Sobre la Celebración de Tratados: Art. 1 y 2.....	42
6.	LOS TRATADOS INTERNACIONALES Y SU REGULACION JURIDICA EN EL DERECHO INTERNACIONAL Y MEXICANO	
6.1	Concepto y Características del Tratado Internacional en el Derecho Internacional.....	43
6.1.1	Concepto.....	43
6.1.2	Características de los Tratados Internacionales.....	44
6.2	Clasificación y Estructura de los Tratados Internacionales.....	45
6.2.1	Clasificación.....	45
6.2.2	Estructura de los Tratados Internacionales.....	46
6.3	Principios de Derecho Internacional Aplicables al Derecho de los Tratados Internacionales.....	46
6.3.1	El Consentimiento es la Base de la Obligación.....	46
6.3.2	Principio de Pacta Sunt Servanda.....	46
6.3.3	Los Tratados solo Crean Obligaciones para las Partes.....	46
6.4	Proceso de Creación de los Tratados Internacionales.....	47
6.4.1	Negociación.....	47
6.4.2	Adopción del Texto.....	47
6.4.3	Autenticación del Texto.....	48
6.4.4	Manifestación del Consentimiento.....	48
6.4.5	El Depósito.....	50
6.4.6	Registro del Tratado ante las Naciones Unidas.....	50
6.5	Entrada en Vigor de los Tratados.....	50
6.6	Efectos de los Tratados y Problemas de Aplicación.....	51
6.6.1	Efectos de los Tratados.....	51
6.6.2	Problemas de Aplicación.....	51
6.7	Interpretación de los Tratados Internacionales.....	52
6.8	Tratados en Varios Idiomas.....	53
6.9	Requisitos de Validez de los Tratados Internacionales.....	53
6.10	Nulidad, terminación y Suspensión de los Tratados Internacionales.....	54
6.10.1	Nulidad de los Tratados Internacionales.....	54
6.10.2	Terminación de los Tratados Internacionales.....	55
6.10.3	Suspensión de los Tratados Internacionales.....	55
6.11	Regulación de los Tratados Internacionales en el Derecho Mexicano.....	57
6.11.1	Artículos 76 Fracción I y 89 Fracción X de la Constitución.....	57
6.11.2	Artículo 15 Constitucional.....	60
6.11.3	Artículo 104 Constitucional.....	60
6.11.4	Artículo 117 Constitucional.....	60
6.11.5	Artículo 133 Constitucional.....	60
6.11.6	Jerarquía Legal de los Tratados Internacionales.....	61

7.	MODELOS DE TRATADOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION	
7.1	Modelos Tributarios.....	64
7.1.1	Modelo de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE)	65
7.1.2	Modelo de las Naciones Unidas (ONU)	65
7.1.3	Modelo de Estados Unidos (USA)	66
7.2	Estructura de los Tratados Tributarios.....	66
7.3	Sujetos, Objeto, Base y Tasa en los Tratados Tributarios.....	66
7.3.1	Sujetos.....	66
7.3.2	Objeto.....	67
7.3.3	Base.....	67
7.3.4	Tasa.....	67
7.4	Principios Rectores de los Modelos Tributarios.....	68
7.4.1	Principio de Ahorro.....	68
7.4.2	Principio de Fuerza de Atracción.....	68
7.4.3	Principio de Punto de Origen.....	69
7.4.4	Principio de Presencia Substantial.....	69
7.4.5	Principio de Asistencia al Cobro.....	70
7.4.6	Principio de no Discriminación.....	70
7.4.7	Principio de Procedimiento Amistoso.....	71

TERCERA PARTE. ANTECEDENTES DE LA INVERSION EXTRANJERA

8.	ANTECEDENTES HISTORICOS Y CONDICION JURIDICA DE LOS EXTRANJEROS	
8.1	Concepto de Extranjero en su Sentido Genérico.....	73
8.2	Desenvolvimiento Histórico.....	73
8.2.1	En la Antigüedad.....	73
8.2.2	Extranjero en la Edad Moderna.....	73
8.3	El Concepto de Extranjero y su Sometimiento a Nuestra Legislación.....	74
8.3.1	Concepto Jurídico de Extranjero.....	74
8.3.2	Condición Jurídica de los Extranjeros en México.....	76

9. INVERSION DIRECTA E INDIRECTA

9.1	Concepto de Inversión.....	78
9.2	Concepto de Inversión Extranjera.....	80
9.3	Inversión Directa e Indirecta.....	81
9.3.1	Inversión Extranjera Directa.....	81
9.3.2	Inversión Extranjera Indirecta.....	81

CUARTA PARTE. ASPECTOS JURIDICOS DE LA INVERSION EXTRANJERA

10. DISPOSICIONES JURIDICAS QUE REGULAN LA INVERSION EXTRANJERA

10.1	Ley de Inversión Extranjera.....	84
10.1.1	Marco Histórico de la Ley de Inversión Extranjera.....	84
10.1.2	Antecedentes Actuales de la Ley de inversión Extranjera.....	87
10.2	Diferencias entre la Ley de Inversión Extranjera y la Ley para Promover la Inversión Mexicana y Regular la Inversión Extranjera.....	89
10.3	Reformas a la Ley de Inversión Extranjera.....	91
10.4	Aspectos más importantes de la Ley de Inversión Extranjera.....	95
10.4.1	Objeto de la Ley.....	95

10.4.2	Participación de la Inversión Extranjera.....	96
10.4.3	Controles del Estado en Materia de Inversión Extranjera.....	98
10.4.4	Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras.....	100
10.4.5	Registro Nacional de Inversiones Extranjeras.....	102
10.4.6	Sanciones por Violación a la Ley de Inversión Extranjera.....	104
10.5	Otras Disposiciones que Regulan la Inversión Extranjera.....	105
10.5.1	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.....	105
	y Código Civil	
10.5.1.1	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.....	105
10.5.1.2	Código Civil para el Distrito Federal en Materia Común.....	106
	y para toda la República en Materia Federal	
10.5.2	Disposiciones en Materia de Comercio.....	106
10.5.2.1	Código de Comercio.....	106
10.5.2.2	Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito.....	107
10.5.2.3	Ley General de Sociedades Mercantiles.....	107
10.5.3	Disposiciones en Materia de Comunicación y Transporte.....	107
10.5.3.1	Ley de Aeropuertos.....	108
10.5.3.2	Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal.....	108
10.5.3.3	Ley de Puertos.....	108
10.5.3.4	Ley Federal de Radio y Televisión.....	109
10.5.3.5	Ley Federal de Telecomunicaciones.....	109
10.5.4	Disposiciones en Materia de Instituciones Crediticias y de Inversión.....	110
10.5.4.1	Ley de Instituciones de Crédito.....	110
10.5.4.2	Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro.....	110
10.5.4.3	Ley de Sociedades de Inversión.....	110
10.5.5	Disposiciones en Materia de Actividades Agrícolas, Pesqueras y Otras.....	111
	Industrias	
10.5.5.1	Ley Federal de Turismo.....	111
10.5.5.2	Ley Minera.....	111
10.5.6	Disposiciones en Materias Diversas.....	111
10.5.6.1	Ley de Nacionalidad.....	111
10.5.6.2	Ley del Servicio Público de Energía Eléctrica.....	111
10.5.6.3	Ley Federal de Derechos.....	112
10.5.6.4	Ley General de Población.....	114
10.5.7	Otras Leyes.....	114

11. TRATADOS EN MATERIA DE INVERSIÓN EXTRANJERA

11.1	¿Qué son los APPRI?.....	116
11.2	Composición de los APPRI.....	116
11.2.1	Disposiciones Generales.....	117
11.2.2	Solución de Controversias.....	120

12. FORMAS JURIDICAS DE LAS JOINT VENTURES O ALIANZAS ESTRATEGICAS EN EL DERECHO MEXICANO

12.1	La Asociación en Participación.....	121
12.2	Los Consorcios de Exportación.....	125
12.2.1	Concepto.....	125
12.2.2	Ventajas de los Consorcios de Exportación.....	125
12.2.3	Desventajas de los Consorcios de Exportación.....	126
12.3	El Joint Venture.....	127
12.3.1	Aproximación Jurídica al Concepto de Joint Venture.....	127
12.3.2	Sociedades de Coinversión.....	129
12.3.2.1	El Contrato de Coinversión.....	129
12.3.2.2	Elementos de la Sociedad de Coinversión.....	130

12.3.2.3	Constitución de una Sociedad de Coinversión.....	130
12.3.3	Capital Corporativo y Propiedad de la Sociedad Anónima de Coinversión.....	130
12.3.4	El Derecho de Veto y su Validez.....	131
12.3.4.1	El Derecho de Veto.....	131
12.3.4.2	Validez del Derecho de Veto.....	132
12.3.5	Designación de Consejeros y Comisarios.....	133
12.3.6	Restricciones a la Libre Transmisión de las Acciones o Partes de la Sociedad.....	134
12.3.7	Derechos de las Minorías.....	134
12.3.7.1	La Protección de los Derechos de las Minorías.....	134
12.3.7.2	Propuesta de Protección a los Derechos de las Minorías.....	135
12.3.8	Los Sujetos.....	137
12.3.9	Cláusulas.....	137
12.3.9.1	Cláusula de Intención.....	137
12.3.9.2	Cláusula de Objeto.....	138
12.3.9.3	Cláusula de Constitución y Organización de una Empresa Común.....	138
12.3.9.4	Cláusula de Gerenciamiento.....	139
12.3.9.5	Cláusula de Definición Técnica y Operativa.....	140
12.3.9.6	Cláusula de Localización de Plantas.....	140
12.3.9.7	Cláusula de Hardship.....	140
12.3.9.8	Cláusula de Conciliación.....	141
12.3.10	La Salida de un Co-venturer.....	141
12.3.11	Ley Aplicable al Contrato de Joint Venture.....	142
12.3.12	La Dinámica del Poder.....	143
12.3.13	Métodos de Determinar los Organos de Dirección.....	144
12.3.14	El Personal Ejecutivo.....	144
12.3.15	Los Contratos de Personal.....	145
12.3.16	Convenios Accesorios al Contrato de Coinversión.....	145
12.3.16.1	Convenios Financieros.....	145
12.3.16.2	Convenios de Suministro.....	146
12.3.16.3	Convenios de Transferencia de Tecnología.....	146
12.3.17	Resolución de Conflictos.....	147
12.4	Empresas Integradoras.....	148
12.4.1	Antecedentes.....	148
12.4.2	Definición.....	149
12.4.3	Fundamento Jurídico.....	149
12.5	Empresas de Comercio Exterior (ECEX).....	149
12.5.1	Definición.....	149
12.5.2	Marco Legal.....	149

QUINTA PARTE. ASPECTOS FISCALES DE LA INVERSION EXTRANJERA

13. ESQUEMAS FISCALES DE LA INVERSION EXTRANJERA EN MEXICO

13.1	Inversión en una Empresa Mexicana.....	152
13.2	Constitución de una Sucursal de Empresa Extranjera.....	153
13.3	Asociación en Participación.....	153
13.4	Contrato de Obra.....	153
13.5	Ingresos de Fuente de Riqueza en México.....	153

14. FACTORES DE VINCULACION: RESIDENCIA Y FUENTE DE RIQUEZA

14.1	Concepto de Factores de Vinculación.....	155
14.2	La Nacionalidad.....	156

14.3	La Residencia en Territorio Nacional.....	156
14.3.1	El Territorio Nacional.....	157
14.3.2	La Residencia para Efectos Fiscales.....	160
14.3.3	Residencia para Efectos Fiscales de Personas Físicas.....	162
14.3.4	Residencia para Efectos Fiscales de Personas Morales.....	166
14.3.5	Residencia según Tratados Tributarios.....	168
14.4	Fuente de Riqueza.....	168
14.4.1	Clasificación y Distinción de la Fuente.....	169
14.4.2	Jurisdicción Impositiva por Fuente.....	170

15. ESQUEMA FISCAL DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE PARA RESIDENTES EN EL EXTRANJERO

15.1	Conceptos de Establecimiento Permanente más Importantes y Recurrentes.....	173
	en los Convenios para Evitar la Doble Tributación	
15.1.1	Sitio Fijo.....	173
15.1.2	Sede de Administración.....	174
15.1.3	Sucursal.....	176
15.1.4	Oficina.....	177
15.1.5	Fábrica.....	178
15.1.6	Taller.....	178
15.2	Concepto de Establecimiento Permanente, Conforme a los Modelos.....	179
	para Evitar la Doble Tributación	
15.2.1	Modelo de la Organización de la Naciones Unidas (Modelo ONU).....	179
15.2.2	Modelo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (Modelo OCDE)	181
15.2.3	Modelo de los Estados Unidos de América (Modelo USA).....	183
15.3	Concepto de Establecimiento Permanente, Conforme a Diversas Legislaciones.....	185
	Legislaciones	
15.3.1	Conforme a los Estados Unidos de América.....	185
15.3.2	Conforme al Reino de los Países Bajos.....	186
15.3.3	Conforme a Bélgica.....	187
15.3.4	Conforme a Canadá.....	188
15.3.5	Conforme a España.....	188
15.4	Concepto de Establecimiento Permanente Conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta.....	190
15.5	Pasos más Importantes para Registrar un Establecimiento Permanente de un Residente en el Extranjero.....	191
15.6	Ingresos Atribuibles al Establecimiento Permanente Conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta.....	195
15.7	Aspectos a Considerar para Determinar el ISR de un Establecimiento Permanente Conforme a la LISR.....	197
15.8	Maquiladoras.....	199
15.8.1	Historia del Establecimiento de las Maquiladoras.....	199
15.8.2	Definición de Maquiladoras.....	199
15.8.2.1	Etimología del Concepto de Maquila.....	199
15.8.2.2	Concepto de Empresa Maquiladora de Exportación.....	200
15.8.3	Ventajas de la Instalación de las Maquiladoras.....	200
15.8.3.1	Para los Dueños.....	200
15.8.3.2	Para los Anfitriones.....	200
15.8.4	La Industria Maquiladora en México.....	200
15.8.5	Marco Legal.....	201
15.8.6	Tratamiento Fiscal de la Industria Maquiladora.....	201

16. RESIDENTES EN EL EXTRANJERO CON INGRESOS PROVENIENTES DE FUENTE DE RIQUEZA UBICADA EN MEXICO

16.1	Diferencia entre Establecimiento Permanente y Residente en el Extranjero.....	203
	Conforme a Nuestra Legislación	
16.2	Ingresos Sujetos a Impuesto por Fuente de Riqueza Ubicada en Territorio.....	205
	Nacional	
16.2.1	Clasificación de los Ingresos.....	206
16.2.2	Ingresos no Atribuibles a un Establecimiento Permanente.....	206
16.2.3	Pagos que Beneficien al Residente en el Extranjero.....	207
	y Erogaciones Evitadas	
16.2.4	Impuesto Pagado por Cuenta del Residente en el Extranjero.....	207
16.2.5	Impuesto al Valor Agregado trasladado por Residentes en el Extranjero...	209
16.3	Sujetos del Impuesto.....	209
16.4	Causación y Entero de Impuesto.....	209
16.4.1	Exigibilidad de Contraprestaciones.....	210
16.4.2	Entero del Impuesto Causado.....	210
16.5	Obligaciones Fiscales Formales de los no Residentes en México.....	211
16.5.1	Registro Federal de Contribuyentes.....	211
16.5.2	Ingresos por Honorarios.....	213
16.5.3	Ingresos por Arrendamiento.....	214
16.6	Ingresos por Salarios o por la Prestación de un Servicios Personal.....	215
	Subordinado	
16.6.1	Artículos de la LISR que los Regular.....	215
16.6.2	Concepto de Ingresos por Salarios según LISR.....	215
16.6.3	Concepto de Ingresos por Salarios según la Ley Federal del Trabajo.....	216
16.6.4	Objeto del Gravamen.....	217
16.6.5	Base del Impuesto.....	217
16.6.6	Tasa.....	217
16.6.7	Forma de Pago.....	217
16.6.8	Exenciones.....	218
16.7	Ingresos por Honorarios y en General por la Prestación de un Servicio.....	218
	Personal Independiente	
16.7.1	Artículos de la LISR que los Regular.....	218
16.7.2	Concepto de Ingresos por Honorarios según LISR.....	219
16.7.3	Contrato de Prestación de Servicios según el Derecho Común.....	219
16.7.4	Objeto del Gravamen.....	219
16.7.5	Base del Impuesto.....	219
16.7.6	Tasa.....	220
16.7.7	Forma de Pago.....	220
16.7.8	Exenciones.....	220
16.7.9	Impuesto al Valor Agregado.....	220
16.8	Ingresos Derivados del Otorgamiento del Uso o Goce Temporal de.....	221
	Bienes Inmuebles	
16.8.1	Formas de Otorgar el Uso o Goce Temporal de Bienes.....	221
16.8.2	Artículos de la LISR que los Regular.....	221
16.8.3	Concepto de Ingresos Otorgar el Uso o Goce Temporal.....	223
	de Bienes Inmuebles según LISR	
16.8.4	Objeto del Gravamen.....	223
16.8.5	Base del Impuesto.....	224
16.8.6	Tasa.....	224
16.8.7	Forma de Pago.....	224
16.8.8	Exenciones.....	224
16.9	Ingresos Derivados del Otorgamiento del Uso o Goce Temporal de.....	224
	Bienes Muebles	
16.9.1	Artículos de la LISR que los Regular.....	224
16.9.2	Concepto de Bienes Muebles y Actividades Empresariales.....	225

16.9.3	Objeto del Gravamen.....	226
16.9.4	Base del Impuesto.....	226
16.9.5	Tasa.....	226
16.9.6	Forma de Pago.....	226
16.9.7	Exenciones.....	227
16.10	Ingresos por Enajenación de Bienes Inmuebles.....	227
16.10.1	Artículos de la LISR que los Regular.....	227
16.10.2	Concepto de enajenación.....	227
16.10.3	Objeto del Gravamen.....	228
16.10.4	Base del Impuesto.....	229
16.10.5	Tasa.....	229
16.10.6	Forma de Pago.....	229
16.10.7	Exenciones.....	229
16.10.8	Opción.....	229
16.10.9	Otras Disposiciones.....	230
16.11	Ingresos por Enajenación de Acciones o Títulos Valor.....	230
16.11.1	Artículos de la LISR que los Regular.....	230
16.11.2	Concepto de Acción.....	232
16.11.3	Objeto del Gravamen.....	232
16.11.4	Base del Impuesto.....	233
16.11.5	Tasa.....	233
16.11.6	Forma de Pago.....	233
16.11.7	Exenciones.....	233
16.11.8	Opción.....	233
16.11.9	Otras Disposiciones Importantes.....	234
16.12	Operaciones de Intercambio de Deuda Pública.....	235
16.12.1	Artículos de la LISR que los Regular.....	235
16.12.2	Concepto de Deuda Pública.....	236
16.12.3	Objeto del Gravamen.....	236
16.12.4	Base del Impuesto.....	236
16.12.5	Tasa.....	236
16.12.6	Forma de Pago.....	236
16.12.7	Exenciones.....	236
16.12.8	Opción.....	237
16.13	Operaciones Financieras Derivadas de Capital.....	237
16.13.1	Artículos de la LISR que los Regular.....	237
16.13.2	Concepto de Operaciones Financieras Derivadas de Capital.....	238
16.13.3	Objeto del Gravamen.....	238
16.13.4	Base del Impuesto.....	238
16.13.5	Tasa.....	240
16.13.6	Forma de Pago.....	240
16.13.7	Exenciones.....	240
16.13.8	Opción.....	240
16.13.9	Otras Disposiciones Importantes.....	241
16.14	Ingresos por Dividendos.....	241
16.14.1	Artículos de la LISR que los Regular.....	241
16.14.2	Concepto de Dividendos.....	242
16.14.3	Objeto del Gravamen.....	243
16.14.4	Base y Tasa del Impuesto.....	243
16.14.5	Forma de Pago.....	244
16.14.6	Exenciones.....	244
16.15	Ingresos Obtenidos por Conducto de Personas Morales con Fines no Lucrativos.....	244
16.15.1	Artículos de la LISR que los Regular.....	244

16.15.2	Personas Morales con Fines no Lucrativos.....	244
16.15.3	Objeto del Gravamen.....	246
16.15.4	Base del Impuesto.....	246
16.15.5	Tasa del Impuesto.....	246
16.15.6	Forma de Pago.....	248
16.15.7	Exenciones.....	248
16.16	Ingresos por Intereses.....	248
16.16.1	Artículos de la LISR que los Regular.....	248
16.16.2	Concepto de Intereses.....	251
16.16.3	Objeto del Gravamen.....	252
16.16.4	Base del Impuesto.....	252
16.16.5	Tasa del Impuesto.....	252
16.16.6	Forma de Pago.....	252
16.16.7	Exenciones.....	252
16.16.8	Otras Disposiciones.....	252
16.17	Intereses por Arrendamiento Financiero.....	253
16.17.1	Artículos de la LISR que los Regular.....	254
16.17.2	Concepto de Arrendamiento Financiero.....	254
16.17.3	Objeto del Gravamen.....	254
16.17.4	Base del Impuesto.....	254
16.17.5	Tasa del Impuesto.....	254
16.17.6	Forma de Pago.....	254
16.17.7	Exenciones.....	254
16.18	Intereses Tratándose de Operaciones Financieras Derivadas de Deuda.....	255
16.18.1	Artículos de la LISR que los Regular.....	255
16.18.2	Concepto de Operaciones Financieras Derivadas de Deuda.....	255
16.18.3	Objeto del Gravamen.....	255
16.18.4	Base del Impuesto.....	256
16.18.5	Tasa del Impuesto.....	256
16.18.6	Forma de Pago.....	256
16.18.7	Exenciones.....	256
16.18.8	Otras Disposiciones.....	256
16.19	Ingresos por Regalías.....	256
16.19.1	Artículos de la LISR que los Regular.....	257
16.19.2	Concepto de Regalías.....	257
16.19.3	Objeto del Gravamen.....	258
16.19.4	Base del Impuesto.....	258
16.19.5	Tasa del Impuesto.....	258
16.19.6	Forma de Pago.....	259
16.19.7	Exenciones.....	259
16.20	Ingresos por Servicios de Construcción de Obra, Mantenimiento o Montaje en Bienes Inmuebles.....	259
16.20.1	Artículos de la LISR que los Regular.....	259
16.20.2	Objeto del Gravamen.....	259
16.20.3	Base del Impuesto.....	259
16.20.4	Tasa del Impuesto.....	259
16.20.5	Forma de Pago.....	260
16.20.6	Exenciones.....	260
16.20.7	Opción.....	260
16.21	Ingresos por Obtención de Premios.....	260
16.21.1	Artículos de la LISR que los Regular.....	260
16.21.2	Concepto de Premios.....	261
16.21.3	Objeto del Gravamen.....	261
16.21.4	Base del Impuesto.....	261

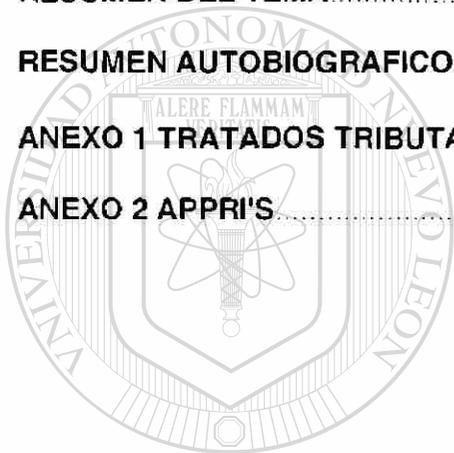
16.21.5	Tasa del Impuesto.....	261
16.21.6	Forma de Pago.....	261
16.21.7	Exenciones.....	261
16.21.8	Otras Disposiciones.....	262
16.22	Ingresos por Actividades Artísticas o Deportivas o Espectáculos.....	262
	Públicos	
16.22.1	Artículos de la LISR que los Regular.....	262
16.22.2	Objeto del Gravamen.....	262
16.22.3	Base del Impuesto.....	262
16.22.4	Tasa del Impuesto.....	263
16.22.5	Forma de Pago.....	263
16.22.6	Exenciones.....	263
16.22.7	Opción.....	263
16.22.8	Otras Disposiciones.....	263
16.23	Ingresos por Mediaciones.....	264
16.23.1	Artículos de la LISR que los Regular.....	264
16.23.2	Concepto de Mediaciones.....	264
16.23.3	Objeto del Gravamen.....	264
16.23.4	Base del Impuesto.....	264
16.23.5	Tasa del Impuesto.....	264
16.23.6	Forma de Pago.....	264
16.23.7	Exenciones.....	264
16.24	Ingresos por Personas Ubicadas en Territorio Fiscal Preferente.....	265
16.24.1	Artículos de la LISR que los Regular.....	265
16.24.2	Territorios con Régimen Fiscal Preferente.....	265
16.24.3	Objeto del Gravamen.....	267
16.24.4	Base del Impuesto.....	267
16.24.5	Tasa del Impuesto.....	267
16.24.6	Forma de Pago.....	267
16.24.7	Exenciones.....	267
16.25	Otros Ingresos Gravables.....	268
16.25.1	Artículos de la LISR que los Regular.....	268
16.25.2	Objeto del Gravamen.....	268
16.25.3	Base del Impuesto.....	269
16.25.4	Tasa del Impuesto.....	269
16.25.5	Forma de Pago.....	269
16.26	Ingresos por Primas Pagadas o Cedidas a Reaseguradores.....	270
16.26.1	Artículos de la LISR que los Regular.....	270
16.26.2	Objeto del Gravamen.....	270
16.26.3	Base del Impuesto.....	270
16.26.4	Tasa del Impuesto.....	270
16.26.5	Forma de Pago.....	270
16.27	Caso Práctico.....	270

SEXTA PARTE. ESTADISTICAS DE LA INVERSION EXTRANJERA EN MEXICO

17. ESTADISTICAS DE LA INVERSION EXTRANJERA EN MEXICO

17.1	Saldo de la Inversión Extranjera en la Bolsa Mexicana de Valores al cierre del 2001.....	280
17.2	Saldo de la Inversión Extranjera en la Bolsa Mexicana de Valores a Febrero del 2002.....	281
17.3	Saldo de la Inversión Extranjera en la Bolsa Mexicana de Valores a Abril del 2002 (publicación más actualizada a la fecha).....	282
17.4	Papel de México en América Latina como Receptor de Inversión Extranjera Directa.....	283

LOGRO DE LOS OBJETIVOS	284
CONCLUSIONES DEL TEMA	286
CONCLUSIONES PERSONALES	289
RECOMENDACIONES	290
PRESUPUESTO	291
BIBLIOGRAFIA	292
GLOSARIO	300
RESUMEN DEL TEMA	302
RESUMEN AUTOBIOGRAFICO	303
ANEXO 1 TRATADOS TRIBUTARIOS	304
ANEXO 2 APPRI'S	313

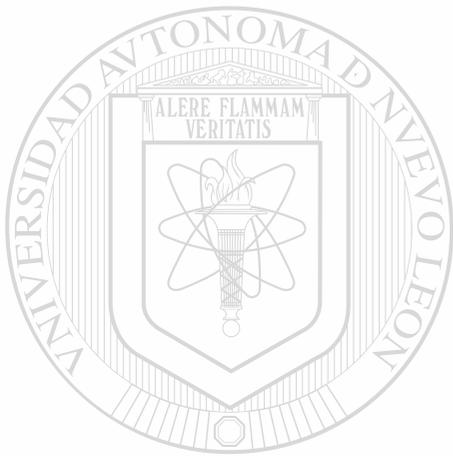


UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS





PRIMERA PARTE

UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN [®]

METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

CAPITULO 1

METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

Esta parte del proyecto de la investigación tiene como objeto dar a conocer al lector cuáles son los antecedentes generales del problema investigado, la declaración del problema, los objetivos y las limitaciones.

Cabe mencionar que no se formulan hipótesis por ser una investigación de carácter exploratorio.

Así mismo, se establece el propósito de la investigación, como su importancia y justificación.

1.1 Antecedentes del Problema

La idea de abordar el tema denominado “Régimen Fiscal de la Inversión Extranjera en México” surge derivado de la importancia que en los últimos tiempos ha tomado el fenómeno de la globalización. Hoy por hoy uno de los campos que tienen mayor importancia son los negocios internacionales, derivado de la necesidad que presenta el país para atraer inversión extranjera que inyecte flujo de efectivo. Esto se logra incrementando la eficiencia en todos los procesos productivos y administrativos, que se reflejen en mayores rendimientos para los inversionistas, y más fuentes de trabajo y mejor calidad de vida para los mexicanos.

Desde el punto de vista profesional, para los Contadores es importante conocer los esquemas fiscales que aplican cuando intervienen los extranjeros en negociaciones con empresas mexicanas, ya que existen variables que se deben conocer para elaborar una mejor estrategia fiscal, y que la asesoría brindada beneficie tanto al empresario mexicano como al extranjero.

Otra inquietud que me llevó a elegir el tema para este proyecto surgió cuando cursaba la materia de Contribuciones al Comercio Exterior, de la Maestría en Contaduría Pública con Especialidad en Estudios Fiscales en la División de Postgrado de la Facultad de Contaduría Pública y Administración de la Universidad Autónoma de Nuevo León, en la cual se nos preguntó en un examen sobre la importancia de la Ley de Inversión Extranjera en las operaciones de comercio exterior.

1.2 Declaración del Problema

Cuando los Contadores Públicos prestan un servicio, éste debe ser con calidad y ética profesional. Se debe poseer un espíritu de investigador que lo lleve a conocer e interpretar las disposiciones jurídicas y fiscales que integran el entorno del problema.

El no conocer los derechos y las obligaciones, así como las opciones a que los contribuyentes pueden sujetarse, implica costos económicos que hoy en día los empresarios no están dispuestos a pagar.

Por lo tanto, el planteamiento del problema sería conocer: ¿Qué disposiciones fiscales y jurídicas se deben analizar cuando existen relaciones comerciales entre mexicanos y extranjeros?

1.3 Justificación del Problema

La justificación de este proyecto de investigación consiste en presentar al lector las disposiciones más importantes que se deben consultar cuando intervienen extranjeros en algún tipo de operación en México, ya sea estableciéndose aquí, o desde el extranjero.

1.4 Limitaciones

Este proyecto está elaborado con las disposiciones fiscales y legales vigentes en el ejercicio 2002, por lo que el lector deberá consultar las reformas y nuevas disposiciones que se publiquen con posterioridad.

1.5 Objetivo General

Esta investigación tiene como objetivo general acrecentar los conocimientos del lector en los referente al marco jurídico y a las disposiciones fiscales que regulan la inversión extranjera en México.

1.6 Objetivos Particulares

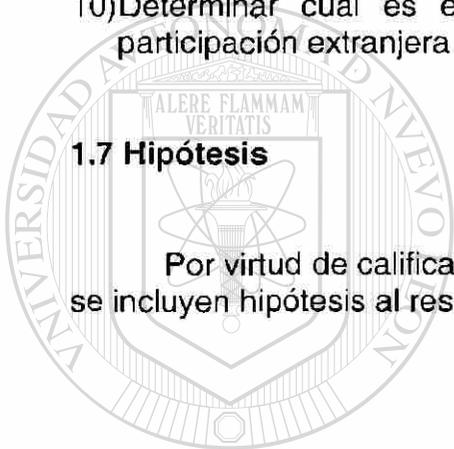
Este proyecto tiene como objetivos particulares los siguientes:

- 1) Conocer la rama del derecho mexicano que se encarga de regular las relaciones entre el Estado y los particulares en su calidad de contribuyentes.
- 2) Analizar el fundamento constitucional de la obligación tributaria para los extranjeros.

- 3) Analizar la problemática que se genera cuando una persona lleva a cabo operaciones internacionales, y la forma en como puede resolverse dicha problemática.
- 4) Evaluar qué tratados internacionales son los más importantes: los comerciales o los tratados tributarios.
- 5) Determinar cuál de las leyes domésticas es la más importante para regular a los extranjeros desde el punto de vista fiscal.
- 6) Conocer la disposición jurídica más importante que regula la participación extranjera en México.
- 7) Indagar si existen tratados en materia de inversión extranjera en México.
- 8) Mencionar las formas jurídicas que pueden adoptar las alianzas estratégicas en el derecho mexicano.
- 9) Conocer cuáles son los esquemas fiscales que se pueden adoptar en México cuando existe participación extranjera.
- 10) Determinar cuál es el mejor esquema fiscal aplicable, cuando existe participación extranjera en México.

1.7 Hipótesis

Por virtud de calificar este trabajo como una investigación exploratoria no se incluyen hipótesis al respecto, según las reglas de la metodología.

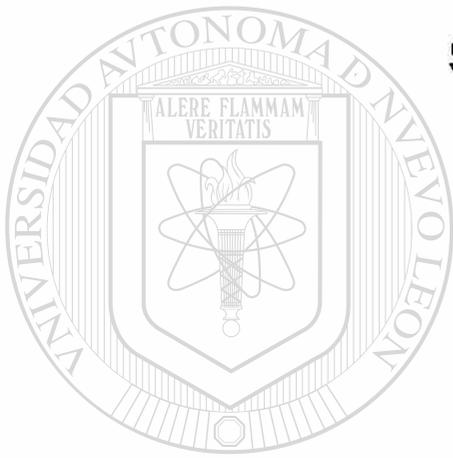


UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS



SEGUNDA PARTE

UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DISPOSICIONES GENERALES

®

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

CAPITULO 2

DERECHO FISCAL MEXICANO

Por naturaleza, el hombre necesita vivir en sociedad, como condición necesaria de su conservación, desarrollo físico y cumplimiento de sus tareas intelectivas y morales.

Sin embargo, las relaciones entre los miembros de la sociedad no siempre se desenvuelven de un modo natural y armónico, por el contrario, la vida de los hombres en comunidad determina, en ocasiones, choques o conflictos entre los intereses de los propios hombres. De allí que, para evitar esto, surja la necesidad de establecer un orden, el cual no puede imponerse sino mediante la intervención del Derecho, que aparece como un elemento de armonía en la vida social; pero como el orden no se recomienda sino se impone, esto trae como consecuencia que el derecho tenga un carácter normativo; es decir, que aparezca como un mandato o una orden dirigido a la conducta de los individuos, para que éstos hagan o dejen de hacer determinada cosa.¹

El Derecho procura la paz y la armonía sociales, y se logra a través de las normas jurídicas impuestas por el Estado. El Derecho tiene diferentes ramas que se pueden observar en la figura 1, en donde, dependiendo de las relaciones sociales que se regulen será la rama del Derecho que las trate.

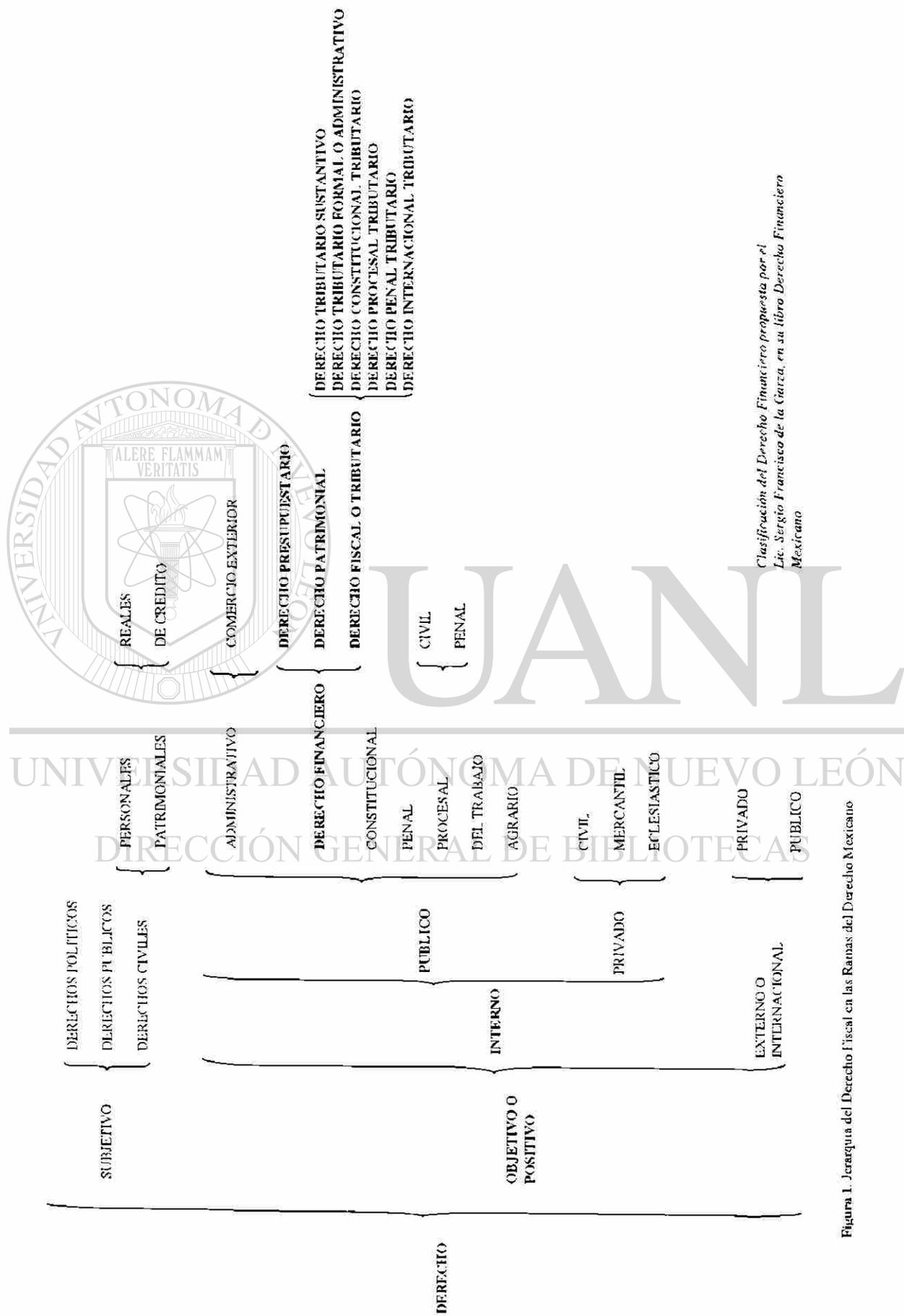
El presente proyecto denominado *Régimen Fiscal de la Inversión Extranjera en México*, desde el punto de vista recaudatorio, estaría regulado por las normas jurídicas que integran el Derecho Fiscal.

Para comprender por qué estas actividades de inversión extranjera se encuentran ubicadas en esta rama del Derecho, se iniciará comentando algunas de las aportaciones que los miembros de la Doctrina han realizado en lo referente a este tema, para posteriormente recordar en qué consisten cada una de las ramas del Derecho que anteceden al Derecho Fiscal en la jerarquía correspondiente, y también estudiar a su vez cómo se divide el Derecho Fiscal.

2.1 ¿Qué es el Derecho Fiscal?

Se comenzará mencionando lo que refiere *José Antonio Niño* a la interpretación en el Derecho Fiscal, quien ha comentado lo siguiente de esta

¹ Efraín Moto Salazar, *Elementos del Derecho*. Ed. Porrúa, 1989.



Clasificación del Derecho Financiero propuesta por el Lic. Sergio Francisco de la Garza, en su libro Derecho Financiero Mexicano

Figura 1. Jerarquía del Derecho Fiscal en las Ramas del Derecho Mexicano

disciplina: "ha prevalecido la doctrina de la autonomía del Derecho Fiscal". El Derecho Fiscal -dice Villegas Basavilbaso- es un derecho autónomo, separado del Derecho Administrativo (conjunto de normas que rigen la organización del Poder Administrativo, Ejecutivo, y la forma de hacer promociones ante dicho poder) ; tiene su sustancia propia, presenta un cuerpo de doctrina homogénea y principios generales que le son exclusivos, cuya extensión le hace acreedor a un tratamiento jurídico especial"...

Rafael Bielsa expone: " En realidad se habla de autonomía, apartándose un poco del sentido etimológico estricto del término, cuando se afirma no que el Derecho Fiscal pueda crear sus propias leyes, principios y reglas, sino que ese derecho, en su conjunto general, se define como un todo orgánico, distinto de las otras ramas del derecho".

El Pleno Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 19 de noviembre de 1940, dijo: " El Derecho Fiscal, como rama del Derecho Administrativo y a su vez del Derecho Público, ha venido evolucionando en forma tal, que actualmente puede considerarse como una verdadera rama autónoma del derecho, con características especiales", y agrega " El Derecho Tributario concretamente regula las relaciones entre la Hacienda pública y los particulares considerados en su calidad de contribuyentes".

A su vez el *Lic. A. Porras y López* en su tratado ha aportado la siguiente definición: " Se podría definir el Derecho Fiscal diciendo que es el conjunto de principios doctrinarios y disposiciones legales que regulan las relaciones entre los causantes y el fisco".

Andrés Serra Rojas, define el Derecho Fiscal diciendo que está constituido, por el conjunto de normas jurídicas que regulan la determinación y recaudación de los impuestos y los demás medios económicos que necesita el estado para la satisfacción de las necesidades públicas.²

Bielsa establece que el Derecho Fiscal es el conjunto de disposiciones legales y de principios de Derecho Público que regula la actividad jurídica del fisco.³

Adolfo Arrijo Vizcaíno, después de realizar un estudio sobre diversos conceptos que vierten los tratadistas de Derecho Fiscal, determina que " El Derecho Fiscal está constituido por el conjunto de normas y principios que regulan la relación jurídico tributaria, entendiendo por ésta última el vínculo legal en virtud del cual los ciudadanos resultan obligados a contribuir con una parte proporcional de sus ingresos, rendimientos o utilidades al sostenimiento del Estado".⁴

²Definiciones tomadas del texto Derecho Fiscal Mexicano, autor Gregorio Sánchez León.

³Compendio de Derecho Fiscal, Rafael Bielsa.

⁴Derecho Fiscal , Adolfo Arrijo Vizcaíno.

Emilio Margáin dice que en el Sistema Jurídico Mexicano pueden utilizarse los siguientes sinónimos: Derecho Tributario (usado por italianos), Derecho Impositivo (utilizado por alemanes), o Derecho Financiero; debido a que las disposiciones fiscales en México se aplican no solo a los impuestos o a los tributos en general, sino también a otros ingresos del estado, como los productos y aprovechamientos, es decir los ingresos patrimoniales y los no tributarios y que, por tanto, lo correcto es hablar de Derecho Fiscal.⁵

Según el *Lic. Manuel Dublán*, " Entiéndase por Derecho Fiscal, la suma de leyes y principios que tratan del fisco y de todo lo que con él se relaciona".⁶

Para *Raúl Rodríguez Lobato*, " El Derecho Fiscal es el sistema de normas jurídicas que, de acuerdo con determinados principios comunes a todas ellas, regula el establecimiento, recaudación y control de los ingresos de Derecho Público del Estado derivados del ejercicio de su potestad tributaria, así como las relaciones entre el propio Estado y los particulares considerados en su calidad de contribuyente".⁷

Según *Sánchez Piña*, " El Derecho Fiscal, es el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de impuestos, derechos y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas principales y accesorias que se establecen entre la Administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación".⁸

Giuliani Fonrouge, tratadista argentino, señala que la doctrina italiana habla del Derecho Tributario; la alemana del Derecho Impositivo y la francesa del Derecho Fiscal. El propio autor, en su obra *Derecho Financiero*, utiliza como sinónimos Derecho Fiscal y Derecho Tributario. Sin embargo, para nuestra legislación fiscal federal esos vocablos nunca se han utilizado como sinónimos por lo que establecían los Códigos Fiscales de la Federación de 1938 y de 1966 de que los impuestos, derechos y aprovechamientos se regulan por las leyes fiscales respectivas, en su defecto por ese código y supletoriamente por el derecho común; y los productos, ingresos patrimoniales del Estado, se regulan por las indicadas disposiciones, o bien por lo que disponían los contratos o concesiones respectivas. Si los aprovechamientos que comprendían a ingresos tributarios y no tributarios, y los productos, que entonces aludían a los ingresos patrimoniales, se regulaban por lo que establecía el Código Fiscal, según el precepto mencionado, teníamos que concluir que debíamos hablar de Derecho Fiscal y no de un Derecho Tributario.

El Código Fiscal alude en una disposición a ingresos no tributarios,

⁵Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, Emilio Margáin Manautou.

⁶Curso de Derecho Fiscal, Lic. Manuel Dublán.

⁷Derecho Fiscal, Raúl Rodríguez Lobato.

⁸Nociones de Derecho Fiscal, José de Jesús Sánchez Piña.

como son los aprovechamientos que se definen como "... los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que otorgan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal", y los productos que son "... las contraprestaciones por los servicios que preste el estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso o enajenación de bienes del dominio privado".

Por lo tanto para nuestra legislación fiscal sigue siendo más amplio el concepto de derecho fiscal que el de derecho tributario, ya que aquél comprende a éste.

El Lic. Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, Profesor Titular por Oposición de las materias Derecho Administrativo y Derecho Fiscal, en la Escuela Nacional de Estudios Profesionales Acatlán, UNAM, en su libro Principios de Derecho Tributario, precisa el campo de acción del Derecho Fiscal, y menciona que se debe partir de la materia que lo contiene, y que es el Derecho Financiero.

El Derecho Financiero comprende las normas relativas a la obtención, manejo y aplicación de los recursos del Estado; este campo se reduce cuando se quiere tratar el aspecto de la obtención de los recursos que recibe el Estado por distintos medios, ya sea por la explotación de sus propios bienes, la aportación voluntaria de distintos sujetos, o por la imposición que establece debido a su poder de imperio (ver figura 2).

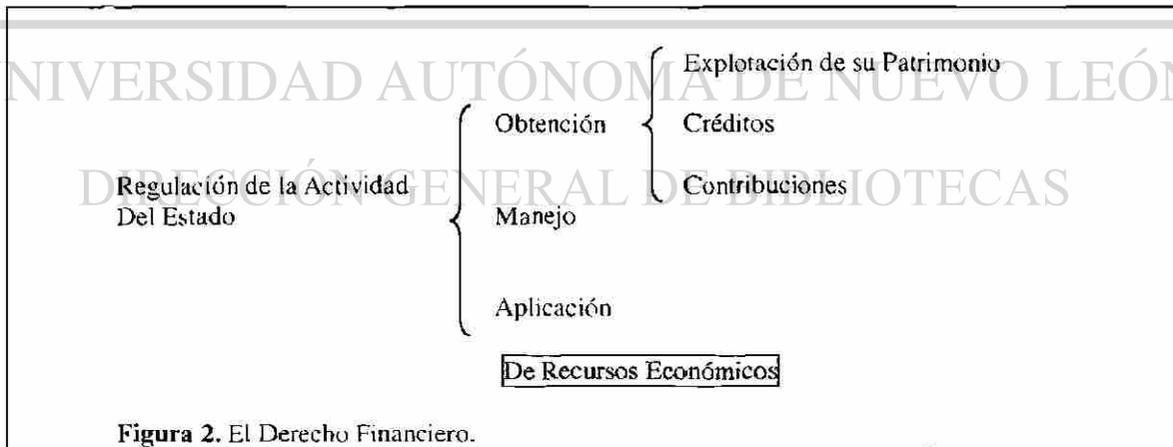


Figura 2. El Derecho Financiero.

El término "fiscal" proviene de la voz latina *fisco*, tesoro del Emperador, al que las provincias pagaban el *tributum* que les era impuesto. A su vez la palabra "fisco" se deriva de *fiscus*, nombre con el que originalmente se conoció la cesta que servía de recipiente en la recolección de los higos y que también utilizaban los recaudadores para recolectar el *tributum*. De aquí que todo ingreso que se recibía en el fisco tenía el carácter de ingreso fiscal.

Partiendo del origen etimológico de la palabra, lo fiscal se refiere a todo tipo de ingresos, es decir, a todo lo que ingresa en el "fiscus", o "erario", como también se le conoce debido a que finalmente la hacienda del Estado se formó con dos tesoros, el del emperador (fisco) y el del pueblo (erario).

Desde el punto de vista del Derecho Sustantivo, lo fiscal se extiende a todo tipo de ingresos de derecho público que percibe la Federación: contribuciones, productos, aprovechamientos y sus accesorios, todos regulados por la Ley de Ingresos de la Federación que anualmente emite el Congreso de la Unión, por lo que el Derecho Fiscal regula todo lo relativo a los ingresos que el Estado obtiene en el ejercicio de sus funciones.

Por otra parte, una corriente de tratadistas dentro del campo de las Finanzas Públicas se ha concentrado en el estudio de la regulación de la actividad del Estado tendiente a la obtención de recursos fundada en su poder de imperio, a través de la cual se impone a los particulares la obligación de contribuir a las cargas públicas, con lo que se ha estructurado una disciplina denominada Derecho Tributario.

Sin embargo, es costumbre utilizar ambos términos, fiscal y tributario como sinónimos.

2.2 Jerarquía del Derecho Fiscal en las Ramas del Derecho Mexicano

En la Figura 1 se presenta la jerarquía del Derecho Fiscal en México, esta clasificación fue tomada del Texto *Elementos de Derecho* del Lic. *Efraín Moto Salazar*, y específicamente la división y ubicación del Derecho Financiero y Fiscal se incluyó considerando la clasificación que presenta el Lic. Sergio Francisco de la Garza en su obra *Derecho Financiero Mexicano*.

Para comprender ampliamente de dónde emana el Derecho Fiscal, a continuación se definen cada una de las ramas que lo anteceden y posteriormente su clasificación.

a) Derecho

Conjunto de leyes, o normas jurídicas, aplicables a la conducta social de los individuos.

b) Derecho Objetivo

Conjunto de leyes que rigen las relaciones de los individuos entre sí, de los individuos con el estado, de éste con aquellos y de los Estados entre sí.

c) Derecho Interno

Normas jurídicas que rigen la organización y constitución del Estado Mexicano y las que rigen las relaciones de los mexicanos.

d) Derecho Interno Público

Es el conjunto de normas jurídicas que regulan las relaciones del estado, como ente soberano, con los ciudadanos o con otros Estados.

e) Derecho Financiero

Es la disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático del conjunto de las normas que reglamentan la recaudación, la gestión y la erogación de los medios económicos que necesitan el Estado y los entes públicos para el desarrollo de sus actividades, y el estudio de las relaciones jurídicas entre los poderes y los órganos del Estado, entre los ciudadanos y el Estado, y entre los mismos ciudadanos, que derivan de la aplicación de esas normas. (Según Puliese, M. Instituciones de Derecho Financiero, p.19).

Es el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado en sus diferentes aspectos: órganos que la ejercen, medios en que se exterioriza y contenido de las relaciones que origina. (Según Giuliani Fonrouge, C.M., Derecho Financiero).

Según Carlos M. Giuliani Fonrouge, el Derecho Financiero se divide en tres ramas:

1) Derecho Presupuestario

Es la parte del derecho financiero que se ocupa del aspecto jurídico que regula las erogaciones necesarias para satisfacer las necesidades generales, los recursos para cubrirlas y el control de las inversiones.

2) Derecho Patrimonial

Trata de la administración del patrimonio del Estado, concibiendo al patrimonio en un sentido particular, diferente del que tiene el derecho civil, más bien, como riqueza estática en cuyo derredor se desarrolla el flujo de la riqueza en movimiento; concepción que incluye por implicancia, el régimen de los servicios públicos y de empresas estatales o con participación oficial.

3) Derecho Fiscal o Tributario

Es la rama del derecho financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación, en sus diferentes manifestaciones: como actividad del Estado, en las relaciones de éste con los particulares y en las que se suscitan entre estos últimos.

A su vez, el Derecho Tributario se divide en las siguientes ramas (figura 3):

Derecho Tributario Sustantivo

Conjunto de normas jurídicas que disciplinan el nacimiento, efectos y extinción de la obligación tributaria y los supuestos que originan la misma, esto es, la relación jurídica principal, así como las relaciones jurídicas accesorias que lógicamente se vinculan con el tributo.

Derecho Tributario Formal o Administrativo

Es el conjunto de normas que regulan la actividad de la Administración Pública que se encarga de la determinación y de la recaudación de los tributos, y de su tutela, entendiéndola en su sentido más amplio.

Derecho Constitucional Tributario

Es el conjunto de normas jurídicas que delimitan y disciplinan el poder tributario del Estado, así como coordinan los diversos poderes tributarios que existen en los Estados federales. Determinan los límites temporales y especiales en que se ejercen los poderes tributarios, así como los límites representados por los derechos individuales públicos de sus habitantes.

Derecho Procesal Tributario

Es el conjunto de normas jurídicas que regulan los procesos en que se resuelven las controversias que surgen entre el fisco y los contribuyentes.

Derecho Penal Tributario

Es el conjunto de normas jurídicas que define los hechos ilícitos en materia tributaria. Pueden ser delitos o simples infracciones. Designa también las sanciones que se imponen a los transgresores.

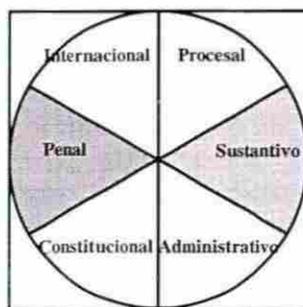


Figura 3. Ramas del Derecho Fiscal

Derecho Internacional Tributario

Está integrado por las normas consuetudinarias o convencionales que tratan de evitar los problemas de doble tributación, coordinar métodos para evitar la evasión y organizar, mediante la tributación, formas de cooperación de los países desarrollados a aquellos que están en proceso de desarrollo.

2.3 Características del Derecho Fiscal

El Lic. Emilio Margáin, en su obra *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*, hace referencia a que existen ciertas características del Derecho Fiscal que lo independizan como una rama más del Derecho, las cuales se mencionan a continuación:

- a) La naturaleza específica de la obligación tributaria. Es semejante a la del Derecho Privado, pero se distingue en que aquí el sujeto activo siempre es el Estado y el objeto siempre es un dar.
- b) Los caracteres de la responsabilidad. El Derecho Fiscal con frecuencia separa la titularidad de la deuda de la responsabilidad de efectuar el pago; o bien en ocasiones responsabiliza a personas ajenas a la relación tributaria.
- c) El procedimiento económico coactivo. La posibilidad de que la autoridad administrativa haga efectiva por sí misma la obligación a cargo del particular y sin necesidad de que éste haya consentido previa y expresamente someterse a este procedimiento sólo existe en el Derecho Fiscal.
- d) La figura jurídica de la exención. Es la solución que el Derecho Fiscal ha dado al problema que se presenta en virtud de la imposibilidad del Estado para remitir deudas cuando no desea exigir el cumplimiento de la obligación a una determinada categoría de contribuyentes.
- e) La sanción en el Derecho Fiscal, que concibe la reparación civil y delictual con sus propias normas.
- f) El hecho de que la Hacienda Pública nunca litiga sin garantías.

Estas son características propias del Derecho Fiscal, sin embargo, dentro de las disposiciones que integran esta rama, existen mucha terminología que obliga al estudioso a acudir al campo jurídico del Derecho Común para tener la capacidad de interpretar y aplicar correctamente las normas jurídicas. No solo al Derecho Común se debe acudir, sino también es necesario considerar lo que establece la Economía, la Contabilidad, los Aspectos Tecnológicos, y la Terminología Extranjera.

2.4 Importancia del Derecho Fiscal

Una de las múltiples funciones que tiene el Estado, como administrador del país, es obtener los recursos económicos necesarios para sufragar el gasto público. Y es el Derecho Fiscal el que regula las relaciones entre el Estado y los ciudadanos en su carácter de contribuyentes, también regula la determinación y recaudación de los ingresos que va a necesitar para sufragar el gasto público.

Y es ésta la importancia principal del Derecho Fiscal: regular cómo el Estado se va a hacer de recursos económicos, y cómo los va aplicar.

Dentro del Poder Ejecutivo, la Secretaría encargada de estas funciones, es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien anualmente publica en el Diario Oficial de la Federación la Ley de Ingresos de la Federación y el Presupuesto de Egresos de la Federación, en la cual dan a conocer los conceptos de ingresos que se van a recaudar, y los rubros en los que se tiene contemplado utilizar esos recursos.

Este trabajo se denomina *Régimen Fiscal de la Inversión Extranjera en México*, en donde los sujetos son los residentes en el extranjero con fuente de riqueza ubicada en México y los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en territorio nacional, y sobre cuyos ingresos se aplica un gravamen, por eso se consideró conveniente iniciar con el estudio de esta rama del Derecho que es el Derecho Fiscal.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS



CAPITULO 3

EL SISTEMA IMPOSITIVO MEXICANO Y SU FUNDAMENTO

CONSTITUCIONAL

3.1 Fundamento Constitucional de la Obligación Tributaria

En la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) existen diversas disposiciones que conforman el marco jurídico constitucional en materia tributaria.

Dentro de estas normas se encuentran aquellas que establecen facultades legislativas de la Federación y de los Estados, otras que se refieren propiamente a la obligación de pagar impuestos; y, por último, las garantías individuales.

El analizar todas estas disposiciones rebasaría la intención de este apartado, enfocado a analizar el fundamento de la obligación tributaria, por ello solo se realizará el análisis del artículo 31 fracc. IV de la Constitución, y de los principios que se derivan de esta disposición.

3.2 Artículo 31 Fracción IV Constitucional

De acuerdo con el texto vigente, el artículo 31 constitucional señala en su fracción IV lo siguiente:

Artículo 31 CPEUM. Son obligaciones de los mexicanos:

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

3.3 Clasificación de las Contribuciones

Es en el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación (CFF) en donde se contiene la clasificación y conceptualización de las distintas contribuciones y, señala lo siguiente (figura 1):

Artículo 2 CFF. Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

I. Impuestos son las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho previstas por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.

II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en la ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por los servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en la ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.

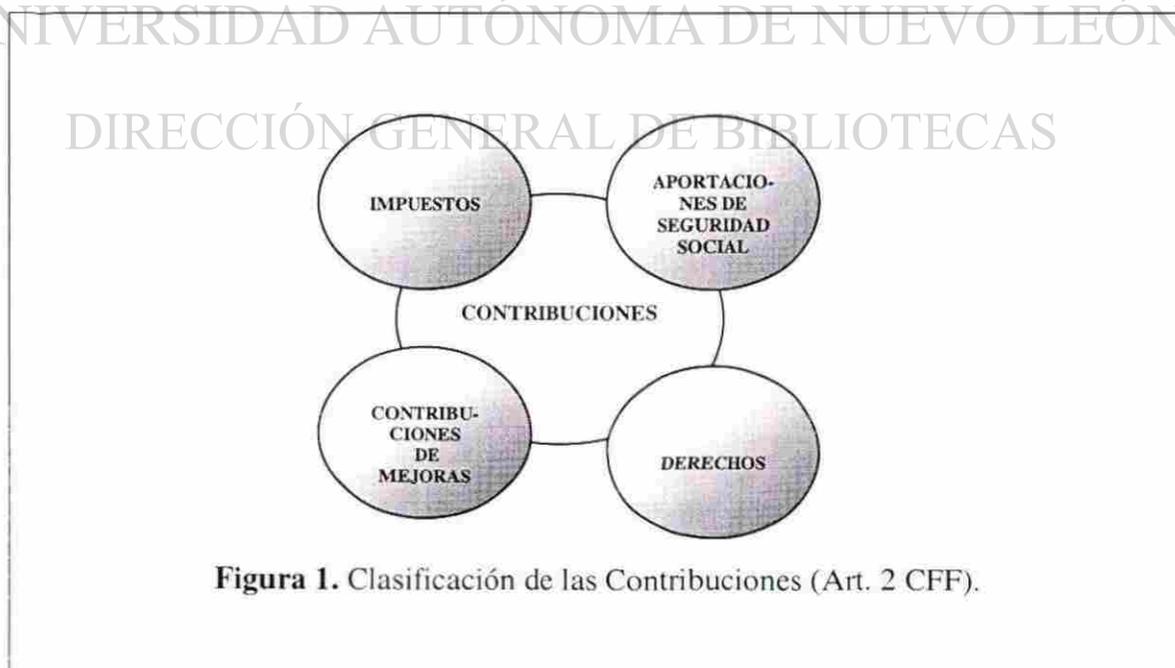
IV. Derechos son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho Público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contraprestaciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el antepenúltimo párrafo del artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a las contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el artículo 1.

De acuerdo con la clasificación y conceptos anteriores, los impuestos son la especie de contribución más amplia y genérica, pues abarca por excepción, a toda contribución distinta de la que señalan las fracciones II, III y IV del artículo 2.

Tratándose de contribuciones diferentes a los impuestos no existe un régimen particular para extranjeros o no residentes en México, por lo que se analizarán los impuestos.



3.4 Aspectos Importantes de los Impuestos

3.4.1 Origen y Significado de los Impuestos

La palabra impuesto proviene de la raíz latina, *impositus*, que significa: tributo o carga. El impuesto es la obligación coactiva y sin contraprestación de efectuar una transmisión de valores económicos (casi siempre en dinero) a favor del Estado y de las entidades autorizadas jurídicamente para recibirlos, por un sujeto económico, con fundamento en una ley, siendo fijadas las condiciones de la prestación en forma autoritaria y unilateral por un sujeto activo de la obligación tributaria.¹

Para Giannini, " el impuesto es una prestación pecuniaria que un ente público tiene derecho a exigir en virtud de su potestad de imperio, originaria o derivada, en los casos, en la medida y según los modos establecidos en la ley, con el fin de conseguir un ingreso".²

Para Sergio Francisco de la Garza: " El impuesto es una prestación tributaria obligatoria ex lege, cuyo presupuesto de hecho no es una actividad del Estado referida al obligado y destinada a cubrir los gastos públicos".³

Según Raúl Rodríguez Lobato: " El impuesto es la prestación en dinero o en especie que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público y sin que haya para ellas contraprestación o beneficio especial, directo o inmediato".⁴

De acuerdo a un criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, "Los impuestos no son tributos establecidos en virtud de un derecho superior, sino una contribución que se basa en las cargas de la vida social. Los impuestos deben ser proporcionales a las facultades de los contribuyentes, a las rentas o al capital, según el sistema que se adopte. Si se trata de impuestos indirectos, el hecho que los causa, es lo que la ley toma en cuenta, y la contribución debe estar en proporción de la importancia del acto".⁵

Héctor B. Villegas, define a los impuestos dándoles el nombre de tributos, como las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio sobre la base de la capacidad contributiva, en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines.⁶

¹Gerardo Gil Valdivia, *Impuestos*, Diccionario Jurídico Mexicano, Ed. Porrúa 1985.

²Achille Donato Giannini, *Instituciones de Derecho Tributario*.

³Sergio F. De la Garza, *Derecho Financiero*.

⁴Sergio Rodríguez Lobato, *Derecho Fiscal*.

⁵Amparo Directo 4205/30. Nieves José A. 24 de agosto de 1934. 54 votos. Ponente:

Luis M. Calderón. Secretario: A. Magaña.

⁶Mayolo Sánchez Hernández, *Derecho Tributario*.

Viti de Marco, dice que impuesto es una parte de la renta del ciudadano que el Estado percibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de servicios públicos generales.⁶

El Ordenamiento Fiscal Alemán que fue el antecedente de la definición de impuestos que daba tanto nuestro Código Fiscal de la Federación de 1938 como el de 1967, que a su vez constituyen el precedente del Código Tributario Federal en vigor a partir de 1983, los define " como las prestaciones en dinero, instantáneas o periódicas que no representan la retribución de un servicio especial prestado por una entidad pública y son exigidos para procurar ingresos, a todos aquéllos a cuyo respecto se verifique el presupuesto de hecho al cual la ley vincula el deber de prestación."⁶

Por otra parte el actual *Código Fiscal de la Federación* en su artículo 2 fracc. I dice: " Impuestos son las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo".

De lo anterior, se puede concluir que los impuestos son contribuciones establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales, deben ser proporcionales y equitativas a los ingresos que perciben dichas personas, generalmente son en efectivo, y se aportan al Gobierno con la finalidad de utilizar esos recursos económicos para sufragar el gasto público de la nación, por lo que a cambio de su entrega el contribuyente no recibe nada en concreto.

3.4.2 Características de los Impuestos

De la definición de impuestos se derivan una serie de características comentadas por el Lic. Mayolo Sánchez Hernández, en su obra *Derecho Tributario*, y que se mencionan a continuación:

- a) Son contribuciones. Son obligaciones que deben cumplirse de acuerdo al artículo 31 fracc. IV CPEUM.
- b) Deben estar establecidos en ley. Esto obedece al principio de legalidad que debe satisfacer toda contribución y tiene su fundamento en los artículos 31 IV, 71, 72 y 73 CPEUM.
- c) A cargo de personas físicas y morales. El artículo 25 del Código Civil nos define quiénes son personas morales.
- d) Se aplican a quienes se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la ley.
- e) Deben destinarse a satisfacer los gastos públicos.

⁶ Mayolo Sánchez Hernández, *Derecho Tributario*

Por lo que cuando la autoridad exija el pago de un impuesto, éste deberá cumplir con las características antes mencionadas.

3.4.3 Elementos de los impuestos

La existencia de un impuesto origina que surja una relación tributaria, en la cual varios son los elementos que intervienen.⁷

1) Sujeto del impuesto.

Sujeto activo. Según se desprende del artículo 31 fracc. IV CPEUM. La calidad de sujeto activo recae sobre la Federación, las Entidades Locales (Estados y Distrito Federal) y los Municipios. Son quienes están facultados para recaudar los tributos.

Sujeto pasivo. Es la persona física o moral, mexicana o extranjera que de acuerdo con las leyes, está obligada al pago de una prestación determinada al fisco federal.

2) Objeto del impuesto.

Es la materia sobre la cual recae el gravamen, esto es, los hechos o circunstancias que generan o hacen nacer el crédito fiscal, también se puede decir que ello se refiere a los actos, actividades, ingresos, bienes u operaciones en virtud de las cuales una persona física o moral se ve obligada a pagar un determinado tributo.

3) Cuota de impuesto.

Es la cantidad en dinero o en especie que se percibe por unidad tributaria, llamándose tipo de gravamen cuando se expresa en tanto por ciento.

Cuota de derrama, para fijarse, se determina, en primer lugar, la cantidad que pretende obtenerse como rendimiento del impuesto, después se distribuye la cuota entre los sujetos pasivos que la soportarán, teniendo en cuenta la base imponible, para que resulte su armonía del todo con sus partes, es demasiado complicada para su utilización y es por ello que está en desuso, y sólo es visible en algunos impuestos sobre planificación urbanística y en las contribuciones de mejoras de bienes inmuebles.

Cuota fija, como su nombre lo indica, es aplicable cuando se señala en la ley una cantidad específica para todas las personas físicas y morales que deben soportarla por unidad tributaria, por el mismo acto, contrato u operación gravable, por ejemplo al hablarse de un 2% o un

⁷ Mayolo Sánchez Hernández. Derecho Tributario. Segunda Edición 1988.

5% sobre su base aplicable a todos los contribuyentes que queden comprendidos en una obligación contributiva, lo cual no tiene mayor problema en su interpretación.

Cuota proporcional, es el porcentaje fijo aplicable a una cuantía determinada de riqueza, según el valor de los bienes o ingresos gravables y que puede ir aumentando paulatinamente en la medida que aumente la base imponible.

Cuota progresiva, es aquella medida o unidad fiscal que aumenta a medida que se eleva la base gravable imponible, se trata de un parámetro previsto en la norma tributaria, que establece un mínimo en cuanto al monto aplicable a los contribuyentes, y que tiene una variación superior en forma escalonada, como consecuencia de los cambios en la riqueza e ingresos de contribuyentes en mayor volumen, valor o porcentaje de la base gravable, visible en impuestos tales como: sobre la renta, sobre tenencia de vehículos, de automóviles nuevos y predial.

Cuota regresiva, es aquella en la que se señala un determinado porcentaje para cierta base del impuesto, sobre la que se pretende ejercer el máximo gravamen, siendo proporcional a partir de ella para arriba; debajo de esa base se aplican cuotas cada vez menores, a medida que decrece el valor de la base.

Cuota regresiva, mientras mayor es la base, menor es el tanto por ciento, y que en cierta forma es una modalidad recomendable en la política tributaria para estimular la producción de bienes y servicios y como consecuencia la riqueza de un país determinado.

4) Tarifa del impuesto.

Son las listas de unidades correspondientes para un determinado objeto tributario o para un número de objetos que pertenecen a la misma categoría de actor, bienes o servicios gravados, es muy frecuente utilizar esta expresión en los impuestos y derechos aduaneros, relacionados con el comercio exterior.

5) Base del impuesto.

Es la cuantía, el monto de ingresos o el valor de las cosas sobre la que se determina el impuesto a cargo del sujeto pasivo principal o de los responsables solidarios.

6) Unidad fiscal.

Es la cosa o cantidad delimitada en medida, número, peso o litraje sobre la que la ley fija una cantidad específica que debe pagarse por concepto del impuesto y que servirá para hacer el cálculo correspondiente a cada caso concreto.

7) Catastro, registro o padrón fiscal.

Se refiere a las colecciones oficiales de los hechos, antecedentes o datos que sirven para determinar el objeto, los sujetos y la base del impuesto, es una manera de controlar toda clase de obligaciones contributivas y que surgen desde el momento en que se da de alta ante la oficina fiscal un contribuyente como persona física o moral.

8) La fecha o período de pago.

Es variable y diversificada, ya que no hay uniformidad para todos los casos.

9) La forma de pago.

Por regla general es en dinero.

10) Exenciones del impuesto.

Se refiere a los supuestos de las personas físicas y morales que están liberadas del pago de la obligación contributiva, por razones económicas, sociales o políticas, y que tienden a proteger su economía, en vista de sus bajos ingresos, escaso valor de sus bienes, o cuando se pretende proteger e impulsar ciertas actividades de los sectores más desprotegidos de la población, como es el caso de los agricultores, artesanos, etc.

3.4.4 Efectos de los Impuestos

Los efectos de los impuestos, se refieren a las consecuencias que se engendran, con motivo de su establecimiento, nacimiento, determinación, pago, evasión y exigibilidad, en relación con el fisco, sujetos pasivos y terceras personas vinculadas con la obligación tributaria.

En la Doctrina del Derecho Fiscal se habla de los efectos de los impuestos que se pagan, y de los que no se pagan, al respecto el Lic. Narciso Sánchez Gómez en su obra Derecho Fiscal Mexicano nos comenta lo siguiente:

Efectos de los impuestos que se pagan:

- a) La *repercusión*, es un fenómeno imperante en el pago de los indirectos, como es el caso del IVA y del impuesto especial sobre producción y servicios, y se refiere a la caída del gravamen sobre el sujeto pasivo y en terceras personas que ven afectada su economía con el impacto del tributo.

- b) La *difusión*, sus consecuencias se registran en todas las personas físicas y morales que realizan el desembolso por el pago de un impuesto. Y ello se configura después de registrarse la incidencia sobre el pagador del gravamen, pues ha sufrido una disminución de su renta o capital, y por consiguiente, de su capacidad de compra, esa persona limitará sus consumos y dejará de adquirir determinados artículos o los comprará en menor cantidad, en eso estriba la difusión.
- c) La *utilización del desgravamiento*, se presenta cuando hay supresión de un impuesto o la disminución de las cuotas impositivas, se trata de una medida de política fiscal que tiende a proteger la economía de ciertos sectores de la población, sobre todo de los de más bajos ingresos, y de aquellos tributos relacionados con el consumo de artículos de primera necesidad de la población.
- d) La *absorción del impuesto*. Cuando no se traslada el monto, en especial de los que se conocen como indirectos, el sujeto pasivo lo absorbe, pagando de su propio patrimonio esa obligación contributiva.
- e) La *amortización de los impuestos*, significa que dentro del precio de la mercancía se incluye el tributo, esto es, que el contribuyente carga el gravamen al valor del producto o servicio sin elevar su costo con motivo del impuesto, pues primero baja dicho precio y luego se adiciona esa obligación contributiva sin afectar la economía del consumidor mediante dicha operación.
- f) La *capitalización*, se produce como una modalidad del desgravamiento, al disminuirse las cuotas o tasas de los impuestos o al otorgarse las bonificaciones o subsidios sobre el monto del gravamen, el contribuyente se ve liberado parcial o totalmente de la carga contributiva, ve aumentada la productividad de sus inversiones, ingresos, riquezas o valor de sus bienes, y ello constituye un importante estímulo en todo tipo de actividades económicas.

Efectos de los impuestos que no se pagan:

Estos se refieren a las consecuencias que se producen con la evasión de la obligación tributaria la que puede ser producto de una disposición legal aprovechando sus lagunas o eludiendo el pago del gravamen mediante un procedimiento legal ante las fuertes tasas impositivas; pero también existe la omisión de dicho deber contributivo, contrariando las normas jurídicas respectivas, ya sea por ignorancia, por imposibilidad física, con dolo o con mala fe causándole un perjuicio al fisco en el rubro de ingresos públicos al obstaculizarse la percepción de aquellos impuestos cuya situación jurídica ya se ha producido en la realidad social, esto último es lo que se conoce como evasión ilegal o fraude fiscal.

3.4.5 Clasificación de los Impuestos

Existen diversas clasificaciones sobre los impuestos, a continuación se mencionan las más importantes y generalmente citadas y utilizadas:⁸

a) Directos e Indirectos.

Directos. Son los que inciden sobre las utilidades o rendimientos, por ejemplo, ISR.

Indirectos. Gravan operaciones de consumo, por ejemplo, IVA.

b) Reales y Personales.

Reales. Están destinados a gravar valores económicos que tienen su origen en la relación jurídica que se establece entre una persona (física o moral) y una cosa o un bien. Ejemplo, el impuesto predial.

Personales. Gravan los ingresos, utilidades, ganancias, rendimientos obtenidos por personas físicas o morales, como consecuencia de los diversos tipos de actividades productivas, a los que se encuentren dedicados, e independientemente o al margen de su vinculación jurídica con cosas, bienes o derechos reales.

c) Generales y Especiales.

Generales. Gravan diversas actividades económicas, las que tienen en común ser de la misma naturaleza. Ej. ISR e IVA.

Especiales. Son los que inciden sobre una determinada actividad económica. Ej., derechos por uso de aeropuertos.

d) Específicos y Ad valorem.

Específicos. Son aquellos cuyas cuotas, tasas o tarifas, atienden, para su correspondiente determinación en cantidad líquida, al peso, medida, volumen, cantidad y dimensiones en general del objeto gravado.

Ad-valorem. Atienen al valor o precio del propio objeto gravado.

e) Con fines fiscales y con fines extrafiscales.

Con fines fiscales. Son aquellos que se establecen para recaudar los ingresos necesarios para satisfacer el presupuesto de egresos.

⁸ Emilio Margán Manautou, Nociones de Política Fiscal.

ELEMENTOS		EFECTOS	CLASIFICACION
SUJETO	ORJETO	REPERCUSION	DIRECTOS E INDIRECTOS
CUOTA	{ DERRAMA / PROGRESIVA FIJA / DEGRESIVA PROPORCIONAL / REGRESIVA	DIFUSION	REALES Y PERSONALES
		UTILIZACION DEL DESGRAVAMIENTO	GENERALES Y ESPECIALES
		ABSORCION DEL IMPUESTO	ESPECIFICOS Y AD VALOREM
TARIFA	BASE	AMORTIZACION DE LOS IMPUESTOS	FINES FISCALES Y EXTRAFISCALES
UNIDAD FISCAL	FORMA DE PAGO	CAPITALIZACION	ALCABALATORIOS
CATASTRO, REGISTRO O PADRON FISCAL			FEDERALES, ESTATALES Y MUNICIPALES
FECHA O PERIODO DE PAGO	EXENCIONES		

Figura 2. Aspectos importantes de los Impuestos

Con fines extrafiscales. Son aquellos que se establecen sin el ánimo de recaudarlos ni obtener de ellos ingresos para satisfacer el presupuesto, sino con una finalidad diferente, en ocasiones de carácter social, económico, etc.

f) Alcabalatorios.

Son aquellos que gravan la libre circulación de mercancías de una entidad a otra, o, inclusive, dentro de una misma entidad. Las principales formas de impuestos alcabalatorios son los siguientes:

1. Impuesto al tránsito.
2. Impuesto de circulación.
3. Impuesto de extracción.
4. Impuesto de introducción.
5. Impuestos diferenciales.

g) De acuerdo de nuestra legislación:

1. Impuestos Federales.
2. Impuestos Estatales.
3. Impuestos Municipales.

3.5 México y la Teoría de Impuestos de Adam Smith

En este punto se realizará un análisis de los principios que Adam Smith menciona en su obra la Riqueza de las Naciones, con respecto a los impuestos, dicho análisis fue tomado de un artículo publicado en internet y elaborado por el C.P. Ignacio Gonzalez Martínez, Socio Director de la firma Ignacio González y Asociados, S.C. (<http://www.offixfiscal.com.mx/articfeb.htm>).

En el año de 1723 (Siglo XVIII) el escocés Adam Smith, personalidad ensimismada, retraída y poco brillante, nace en Glasgow, Escocia, donde hace sus estudios elementales, trasladándose en 1735 a Kirkcaldy. Allí vive cinco años y realiza estudios universitarios con maestros de gran valor que influirían definitivamente en su formación, influencia que se reflejan en su formación enciclopedista.

En 1740 goza de una beca en el Colegio Balliot de Oxford, el cual no satisface sus aspiraciones, como confiesa en el libro V de "La Riqueza", "por ser muy decadente y muy snob el ambiente universitario y con un equipo de malos maestros y los estudiantes menos calificados de las clases altas inglesas", de las cuales Smith sentía cierta discriminación debido a su origen provinciano. Vuelve a Escocia en 1746, donde vive dos años con su madre,

soltero hasta el final, y con quien guarda una relación muy estrecha. Después de ser reconocido por el mundo universitario y de negocios de su tierra natal, escribe el libro originalmente denominado "Investigación sobre la Naturaleza y Causas de la Riqueza de las Naciones", obra catalogada más que un libro, como el sumario de una nueva conciencia europea, y con el que Smith viene a ser el oráculo de los nuevos principios del liberalismo económico y de la abstención estatal frente a un proceso considerado natural y sujeto a leyes.

La idea de lo que hoy se llama desarrollo económico y que en su época fue la "teoría del progreso" es formulada con mucha claridad en esta obra llamada finalmente "Riqueza de las Naciones".

En el libro V de esta obra, capítulo II parte II, Adam Smith se refiere a "De los Tributos", mencionando que existen tres "fondos": la renta, la ganancia y los salarios y que todo "tributo" debe pagarse por alguno de estos tres "fondos" o de todos a la vez, menciona a estos "fondos" como "fuentes de rentas privadas", posteriormente se refiere a las cuatro máximas que deben comprender a todos los "tributos" en general, enunciando lo siguiente:

Justicia:

"I.- Los vasallos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno a proporción de sus respectivas facultades, en cuanto sea posible esta regulación, esto es, a proporción de las rentas o haberes de que goza bajo la protección de aquel Estado. En la observancia o en la omisión de esta máxima consiste lo que llamamos igualdad o desigualdad de imposición. Es necesario tener presente, para todo género de contribución, que cualquier tributo que viene finalmente a pagarse por una sola de aquellas tres fuentes originarias de toda renta, de que hemos hablado antes, es esencialmente desigual en toda aquella parte que deja de obrar sobre las otras dos."

COMENTARIO: Existe una marcada desigualdad en el Impuesto Sobre la Renta mexicano que entre otras situaciones, grava con una tasa de 35% la Utilidad de Personas Morales como tasa fija única y con una tasa máxima de 35% a las Personas Físicas. ®

Certidumbre:

"II.- El tributo que cada individuo está obligado a pagar debe ser cierto y determinado, y en modo alguno arbitrario. El tiempo de su cobro, la forma de pago, la cantidad que deba satisfacerse, todo ha de ser claro, llano e inteligible para el contribuyente y para cualquier otra persona. Porque donde se verifique lo contrario estará cada vasallo, que contribuya más o menos, bajo el poder no del Gobierno, sino del recaudador de tributos, quien puede muy bien, con esta libertad, agravar el impuesto sobre cualquier contribuyente que no se atreva a reclamar, o sacar, a impulsos del terror de semejantes gravámenes, regalos, presentes o gratificaciones inicuas para él. La incertidumbre de la contribución es ocasión para la insolencia, favoreciendo las astucias de algunos de los

empleados en aquellos destinos, quienes suelen ser cuando menos desatentos e intratables."

COMENTARIO: Se ve claramente que en el Sistema Impositivo Mexicano esta situación referente a la certidumbre y determinación de los impuestos no se manifiesta, puesto que constantemente cambia la forma de determinar los impuestos, y que no es sólo la Ley la que contiene su identificación sino diferentes textos como la Resolución Miscelánea y sus múltiples modificaciones así como el tiempo de pago que en las personas físicas varía ampliamente.

"La certeza de lo que cada individuo debe pagar es materia de tanta importancia, que una desigualdad considerable en el modo de contribuir no acarrea, según han experimentado todas las naciones, un mal tan grande como la más leve incertidumbre en la cuantía del tributo."

COMENTARIO: Ejemplo claro es la diferencia que se ocasionó en el pago del IMPAC al excluir al Sistema Bancario Mexicano ocasionando posteriormente una reforma a la propia ley para corregir esta situación.

Comodidad:

"III.- Todo tributo o impuesto debe exigirse en el tiempo y modo que sea más cómodo y conveniente a las circunstancias del contribuyente. Un impuesto sobre la renta de la tierra o de las casas, pagadero al mismo tiempo en que el dueño las devenga, es exigido con oportunidad, ya que regularmente debe creerse que tiene entonces de dónde pagar. "

COMENTARIO: Posiblemente en el I.S.R. se cumplía con la comodidad de pago en tiempo adecuado al contribuyente; pero si consideramos que a excepción de las Sociedades Civiles, el I.S.R. se determina en base a ventas facturadas mas no cobradas, no se cumple con esta máxima; esto ya se corrigió en el I.V.A., pues se debe pagar hasta que se cobre al cliente con las disposiciones vigentes a partir del 2002.

"Los derechos cargados sobre los géneros de consumo, siendo artículos de mero lujo, vienen por último a pagarse por el consumidor, y generalmente del modo menos gravoso que puede ser para él. Los paga, en efecto, poco a poco, a medida que va necesitando de aquellos géneros, y como tiene también la libertad de comprarlos o no, según le parezca, será culpa suya si al tiempo de pagarlos sufre alguna incomodidad."

Economía:

"IV.- Toda contribución debe disponerse de tal suerte que del poder de los particulares se saque lo menos posible sobre aquello, o más de aquello, que entra efectivamente en el Tesoro público del Estado. Un impuesto puede sacar, de hecho, del caudal de los particulares, mucha mayor cantidad que la que llega a entrar en el Tesoro público, de las cuatro maneras siguientes:

"La primera, si la exacción o cobranza de él requiere un gran número de oficiales o dependientes, cuyos salarios absorben la mayor parte del producto total del impuesto, y cuyos provechos o percances impongan una adicional contribución sobre el pueblo."

"La segunda, si el impuesto es de tal naturaleza que oprime o coarta la industria, desanimando al pueblo para aplicarse a ciertos ramos de negociación que proporcionan trabajo y mantendrían a mayor número de gentes, de tal manera que, al obligar a pagar semejante contribución, puede disminuirse y acaso arruinarse enteramente alguno de los fondos con que podría traficar del modo dicho."

"La tercera, se reduce a las confiscaciones y decomisos en que justamente incurren los desgraciados que pretendieron evadirse de pagar el impuesto, porque estas penas arruinan el caudal que pudiera en beneficio del público girarse en un modo lícito, y la pérdida de estos capitales, aunque justamente impuesta al contraventor, viene ocasionada por lo excesivo de la contribución, pues no hay mayor incentivo para el contrabando que los altos derechos que al ser eludidos prometen altas ganancias al defraudador, por lo cual se requiere evitar toda ley que ofrezca primero la tentación de infringirla y que imponga el castigo al que se deja vencer por ella."

COMENTARIO: Los altos impuestos generados por la tasa alta y la ampliación de la base al evitar deducciones o aumentar los ingresos gravables, ocasiona no sólo una mayor defraudación y que el ingreso del erario se reduzca, sino una desleal competencia.

"En cuarto y último lugar, se sujeta a los pueblos a frecuentes visitas y odiosas fiscalizaciones de los recaudadores o administradores de rentas, porque esto les expone a una incomodidad, vejación u opresión, y aunque la vejación en un sentido riguroso no constituye gasto, es ciertamente equivalente a lo que el hombre daría por libertarse de tan importuna molestia, cuando no es indispensablemente necesaria."

COMENTARIO: Aquí presenta claramente Adam Smith la molesta situación que se vive por los constantes requerimientos de información y de documentación que, en la mayoría de las veces, ya se entregó a la autoridad o no se ha controlado adecuadamente. Hay ocasiones en que a pesar de las aclaraciones hechas con la autoridad, surge la latosa situación de que los empleados de las instituciones no aceptan ningún escrito libre de aclaración importándoles muy poco su tiempo perdido, costo para el pueblo y el tiempo perdido del contribuyente cumplido que desea aclarar la situación.

"De uno o de otro de estos cuatro modos es como los tributos suelen sacar mucho más de los vasallos, con gravamen de los contribuyentes, que lo que entra en realidad en el Erario y sin beneficio para la Real Hacienda."

"Las cuatro máximas citadas, por su justicia clara y evidente. a la vez que por su manifiesta utilidad, han sido siempre recomendadas y han merecido la

mayor atención en todas las naciones. Todas han procurado que sus tributos fuesen los más iguales que ha sido posible, tan fijos y ciertos en cantidad, y tan cómodos al contribuyente en el tiempo y en el modo de la exacción o cobranza, como proporcionados a la renta que efectivamente rinden para el príncipe. Igualmente, han procurado que sean los menos gravosas al pueblo según las circunstancias del Estado.

Pero las cosas, al fin, se han de manejar siempre por hombres. Sus talentos, por grandes que sean, están sujetos a la flaqueza humana que por fatal herencia nos legaron nuestros primeros padres. y las siguientes reflexiones, sobre algunos de los principales impuestos que se conocen, harán ver cómo en diferentes siglos y países los bien intencionados esfuerzos de todas las naciones no han sido igualmente felices en este respecto."

Estos puntos muestran las 4 máximas de Adam Smith sobre los principios de los impuestos, que al analizarlas y reflexionar sobre su aplicación al sistema impositivo mexicano, nos permite apreciar que no todas son cumplidas en forma adecuada, lo que provoca malestar entre los contribuyentes cumplidos y que la economía de nuestro país evolucione desfavorablemente debido a todos los cambios en el ámbito gubernamental y político.

Ya para finalizar el capítulo, solo es necesario comentar la importancia de incluir en este proyecto las disposiciones legales y las aportaciones que la Doctrina ha hecho sobre el análisis de los impuestos, ya que son las contribuciones más importantes a que están obligados a pagar los extranjeros que llevan a cabo una inversión en México.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

CAPITULO 4

DERECHO FISCAL INTERNACIONAL

4.1 Aspectos Generales

Es indudable que las relaciones internacionales, entendiéndose por éstas a las que tienen lugar entre dos o más Estados, entre los ciudadanos de ellos o bien, entre gobernante y gobernados que pertenecen a distintos Estados, se han multiplicado; dicha multiplicación se ha dado no sólo en relación al número, sino también en cuanto a sus características y finalidad.

Un lugar preponderante de estas relaciones lo ocupan aquellas de contenido económico, entendiendo por tales no solo las operaciones comerciales, sino también todas aquellas en las que existe transferencia de servicios o de capitales, ya sean de inversión directa, o de otro tipo de financiamientos.

Ante esta realidad económica que enfrentamos en el orden internacional se presenta otra, de carácter eminentemente nacional; la imposición tributaria por parte de los países que intervienen en aquélla.

Un aspecto fundamental para poder hacer un análisis apropiado de estas cuestiones consiste en la determinación de la jurisdicción impositiva, es decir, encontrar la legitimidad con que se encuentra investido un Estado para imponer un gravamen a las partes que intervienen en una determinada transacción de orden internacional.

4.2 Jurisdicción Impositiva y Armonización Fiscal Internacional

Por lo que hace a la jurisdicción impositiva, si bien es cierto que un Estado se encuentra legitimado para imponer gravámenes que permitan su subsistencia, la legitimación, en concreto, deriva siempre de su legislación y estructura interna jurídica.

Como lo apunta David Tillinghast,¹ la definición de la jurisdicción

¹ David R. Tillinghast, Tax aspects of international Transactions, E.U.A. 1984, citado por Manuel E. Trón.

impositiva es una decisión política como cualquier otra, la cual vendrá determinada por la extensión en la cual se considere justo o prudente sujetar el ingreso de las diversas personas o entidades al ejercicio de un poder gubernamental primario y generalmente oneroso. De esta suerte, si la jurisdicción impositiva proviene de la propia soberanía de un Estado, quedará sujeta a las mismas restricciones para su ejercicio que las que para la soberanía existen, destacando para nuestros fines, la relativa al principio de territorialidad.

Un Estado es soberano dentro de su territorio y, por regla general, el imperio de sus decisiones queda sujeto a la extensión y límites del mismo.

La imposición de gravámenes no escapa a este principio, pues, como afirma el maestro Giuliani Fonrouge, "las leyes financieras tienen vigencia en las tierras, mares y espacio aéreo sometidos a la soberanía del país y al ejercicio de la potestad de legislar (establecimiento de tributos y de cualquier otra norma financiera)".²

La existencia de operaciones internacionales de contenido económico provocará, en la mayor parte de los casos, un conflicto de leyes en el espacio no siempre fácil de resolver, en atención a la complejidad propia de estas operaciones; la cual, en ocasiones, hace prácticamente imposible la determinación de una sola soberanía bajo cuya jurisdicción se hayan realizado los actos jurídicos generadores del gravamen. La consecuencia más grave de este conflicto de leyes lo constituye la doble imposición internacional, es decir, la imposición de dos o más gravámenes por otros tantos países sobre un mismo acto o transacción internacional, tema que se analizará en el siguiente capítulo.

Como en todo conflicto de leyes, existen tres conceptos fundamentales que deberán considerarse para su resolución:³

- El domicilio, que determina la ley aplicable a la persona;
- La competencia de los tribunales, que determina la facultad de establecer derechos y obligaciones; y,
- La ley aplicable al caso concreto.

La definición de cada uno de estos conceptos implicará la necesidad de conjugar o armonizar el contenido de la legislación interna de dos o más países. Las formas para lograr esta armonización pueden ser diversas y enfocarse a reformas legislativas que hagan homogéneas las disposiciones aplicables, o bien, a la creación de instrumentos jurídicos internacionales que contengan normas de conflicto que solucionen el problema.

² Carlos M. Giuliani Fonrouge, Derecho Financiero, Buenos Aires, Ed. Depalma, 1984, Tomo I.

³ Robert Lawrence, International Tax and Estate Planning, citado por Manuel Trón.

Un ejemplo de la armonización fiscal internacional lo constituyen los trabajos que ha realizado la Comunidad Económica Europea (CEE). La necesidad de la armonización fiscal ha sido confirmada por el Consejo de Ministros de la CEE, el cual, al adoptar el plan por etapas para la realización de la unión económica y monetaria (resolución del 22 de marzo de 1971), reconoció que esto no podría realizarse sin una armonización fiscal simultánea.

El caso de la CEE tiene características que lo diferencian substancialmente de la generalidad de los conflictos de leyes en materia fiscal, dadas las estructuras jurídicas y económicas creadas por este grupo de naciones. Las particularidades que presenta el sistema fiscal para la unión económica y monetaria de la CEE son:

- Un impuesto al valor añadido o agregado (IVA), con estructura uniforme y tipos impositivos (tasas) muy próximos, junto con ciertos impuestos especiales al consumo también armonizados;
- Un impuesto a las sociedades con igual estructura y tipos impositivos no muy diferentes; y,
- Un impuesto personal sobre la renta a las personas físicas con la misma estructura.

4.3 ¿Qué es el Derecho Fiscal Internacional?

Está integrado por las normas consuetudinarias o convencionales que tratan de evitar los problemas de la doble tributación, coordinar métodos para evitar la evasión y organizar, mediante la tributación, forma de colaboración de los países desarrollados a aquellos que están en proceso de desarrollo.⁴

El Derecho Fiscal Internacional es el conjunto de leyes, tratados internacionales y resoluciones judiciales que corresponden a las relaciones internacionales.⁵

En la creación de estas normas han participado desde hace muchos años no sólo los países involucrados, sino también los organismos internacionales, como la extinta Liga de las Naciones, que comenzó en la década de 1920 a trabajar en la elaboración de un tratado o convenio "modelo" que pudieran adoptar los diferentes países entre sí para la solución de conflictos; y la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) que, a su vez, desarrolló en los últimos años su propio modelo.

⁴Nociones de Derecho Fiscal. José de Jesús Sánchez Piña.

⁵Manuel Trón, Régimen Fiscal de los Extranjeros en México.

También ha sido importante la labor de la Asociación Fiscal Internacional (IFA) que se ha ocupado de esta problemática en varios de sus congresos mundiales.

4.4 Objetivos del Derecho Fiscal Internacional y Medios para Alcanzarlos

4.4.1 Objetivos

Se ha comentado que el objetivo o finalidad del Derecho Internacional es únicamente evitar la doble tributación o doble tributación internacional; sin embargo el autor Juan Otero C⁶, afirma que existen otros objetivos para el derecho fiscal internacional como son los siguientes:

- La libre circulación de personas y capitales que provoca estabilización y desarrollo, pleno empleo, equilibrio en las balanzas de pagos, etc.; y,
- La eliminación de la incertidumbre y la arbitrariedad creando un clima de seguridad jurídica que conduzca a la equidad y a la justicia por lo que hace a los aspectos fiscales de las relaciones internacionales.

4.4.2 Medios para Alcanzar los Objetivos del Derecho Fiscal Internacional

Los medios con los que cuenta el Derecho Fiscal Internacional para alcanzar sus objetivos, en opinión de Juan Otero son:

- Reglas definitorias o conceptos instrumentales: se ocupan de establecer el contenido y alcance de conceptos tales como el domicilio, la residencia, etc.
- Reglas procedimentales: definen los procedimientos a observar en cada caso; y,
- Reglas atributivas o materiales: son las que "determinan qué cantidad de impuestos sobre una determinada renta o sobre una determinada operación va a corresponder a un país y a otro".

Como se puede observar, cuando se llevan a cabo operaciones a nivel internacional, no es suficiente cumplir con las disposiciones que establecen las leyes domésticas, sino que se deben considerar las disposiciones que son reguladas por el Derecho Fiscal Internacional, razón por la cual se incluye este capítulo.

⁶Juan Otero Castelló, Normas Jurisdiccionales, citado por Manuel E. Trón.

CAPITULO 5

DOBLE IMPOSICION INTERNACIONAL

5.1 Antecedentes Históricos

La única forma práctica y efectiva de evitar la doble tributación internacional consiste en la celebración de convenios o tratados entre los estados involucrados, que contengan mecanismos adecuados para suprimir la concurrencia impositiva, logrando una mayor armonía en las relaciones económicas.

Así, los antecedentes históricos en esta materia se remontan hasta los casos de pactos internacionales celebrados entre países interesados en facilitar y agilizar sus intercambios comerciales. Entre estos casos, encontramos los tratados de Asistencia Administrativa Recíproca suscritos entre Bélgica, Luxemburgo, Holanda, y Francia en 1843; entre España y Francia en 1862; y entre Gran Bretaña y Francia en 1882; que contuvieron cláusulas que obligaban a las naciones signatarias a no sujetar a los súbditos de las naciones consignatarias a cargas impositivas extraordinarias.

El 21 de junio de 1899, Austria-Hungría y Prusia firman un tratado fiscal que, en términos bastante amplios, contempla y regula el problema de la doble tributación y que sirve de antecedente y referencia obligada a los pactos internacionales celebrados entre los siguientes Estados en los años que también se indican: Sajona y Baviera (1903); Prusia y Luxemburgo (1909); Austria y el Estado de Bade (1908); Austria y el Estado de Hesse (1912); Alemania y el Cantón de Hesse (1913); Austria y Baviera (1913); y Basilea y el Estado de Bade (1913). La época posterior a la terminación de la Primera Guerra Mundial se significó por la presencia, en el ámbito económico europeo, de continuos procesos inflacionarios que, como suele suceder, desembocaron en un notable incremento de la carga fiscal. Esto dio origen a nuevos tratados internacionales sobre la materia, entre los que destacan el de Checoslovaquia y Alemania (1921), el de Austria y Checoslovaquia (1922) y el de Austria y Alemania (1922).

Ante la proliferación de este tipo de negociaciones, la Sociedad de Naciones (predecesora de los que hoy es la Organización de las Naciones Unidas) estableció en el año de 1923, un Comité de expertos Técnicos integrado por funcionarios fiscales de Bélgica, Francia, los Países Bajos, Gran Bretaña, Italia, Suiza y Checoslovaquia, que se encargó de elaborar los primeros modelos de tratados internacionales en materia de doble tributación.

El primero de ellos sobre la prevención de la doble imposición del Impuesto Sobre la Renta y la Propiedad, el segundo sobre los gravámenes a las herencias, el tercero sobre asistencia administrativa para la mejor administración de los impuestos y el cuarto sobre asistencia legal para el cobro de impuestos. Posteriormente, en 1928 se llevó a cabo en Ginebra, Suiza, la primera conferencia de expertos gubernamentales para prevenir la doble imposición, la cual no llegó a ningún resultado concreto, debido a las irreconciliables diferencias existentes entre los sistemas fiscales ahí representados. En 1943, México organizó una Conferencia Tributaria Regional con la participación de Canadá, Estados Unidos, Argentina, Bolivia, Chile, Colombia, Cuba, Ecuador, Uruguay, Guatemala, Perú y Venezuela. De esta conferencia surgió el Modelo de Tratado de México, cuyos rasgos más sobresalientes derivan de la tesis de que debe gravarse el ingreso de los extranjeros exclusivamente en la fuente, es decir, en el Estado en donde se desarrolla la actividad económica gravada. En marzo de 1946, en la ciudad de Londres, se reunió nuevamente el Comité de Expertos, con el objeto de revisar el Modelo de Tratado en México en 1943. De esta reunión nació un nuevo modelo, cuyas variantes representaron una nueva alternativa para la concertación de Tratados de este tipo. En 1963, el referido Comité de Expertos volvió a reunirse en París, para la elaboración de un tercer modelo que, para prevenir la doble tributación internacional, reduce el criterio de imposición en la Fuente, adoptado en México y en Londres, para sustituirlo por el principio de residencia.

A partir de entonces, el proceso de las negociaciones internacionales ha mostrado una cierta tendencia hacia soluciones de carácter multilateral. Es decir, hacia el establecimiento de "Convenios tipo" aplicable simultáneamente a varios países comprendidos dentro de una determinada zona geográfica; como ha sido el caso del Modelo de Cartagena, adoptado en 1971 por los países del llamado Pacto Andino y de las fórmulas de tratamiento fiscal común, acordadas entre las naciones que integran la Comunidad Económica Europea.

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

5.2 El Problema de la Doble Tributación

La doble tributación es un proceso perjudicial que se presenta tanto a nivel nacional como internacional.

La doble tributación deriva de que generalmente los fiscos gravan a sus nacionales o residentes, independientemente del país en el cual obtienen sus percepciones, si bien muchas veces se respeta como autoridad tributaria preferente a la del territorio nacional o fuente de origen y como autoridad tributaria residual a la del vínculo nacional o residencial.

Es preciso distinguir la doble tributación de la imposición en cascada, ya que en la primera circunstancia encontramos la presencia de dos fiscos

gravando al mismo sujeto, mientras que en la segunda se trata de un solo fisco y un solo tributo que es cobrado repetidamente.

En esencia, la doble tributación internacional aparece como un serio obstáculo para el libre intercambio de bienes y servicios en el mercado mundial. Desde luego, cada país en el ejercicio de su potestad tributaria como nación independiente, puede gravar, en la forma que más convenga a sus intereses, las transacciones internacionales en las que sus súbditos intervengan; pero tal actitud, aunque de manera inmediata satisfaga propósitos recaudatorios, a la postre encarece y desalienta el comercio exterior.

Cuando, por ejemplo, las operaciones de compraventa, transferencia de tecnología y financiamientos, efectuadas de un país a otro, van a implicar un doble pago de impuestos a la exportación e importación, sobre la renta, al valor agregado y sobre capitales, el margen de utilidad razonable que debe quedar a beneficio de los interesados se reduce a su mínima expresión y en algunos casos se vuelve inexistente.

5.3 Supuestos para que Exista la Doble Tributación Internacional

Los supuestos que deben presentarse en la práctica fiscal y mercantil para que tenga lugar el aludido fenómeno de la doble tributación internacional son:¹

- * Debe tratarse de una operación o transacción que lleve implícito un claro propósito de lucro económico, por ejemplo, compraventa de mercancías, préstamos con interés, transferencias de tecnología, prestación de servicios profesionales, etc.
- * La operación debe celebrarse entre personas, físicas o morales, sujetas a la potestad tributaria de dos estados diferentes.
- * Por consiguiente, debe existir un flujo de bienes y servicios de una nación a otra.
- * Los ingresos, utilidades o rendimientos derivados de la propia transacción, deben constituir objetos fiscalmente gravados en ambas naciones.
- * Ambas naciones deben empeñarse en mantener incólumes sus respectivas potestades recaudatorias sin hacer ningún tipo de concesiones ni otorgar tratamientos fiscales especiales, a pesar de tratarse de una transacción internacional.

¹ Adolfo Arrijo Vizcaíno. Derecho Fiscal.

* Es decir, finalmente tiene que arribarse al supuesto de que un mismo acto u operación celebrada entre sujetos pertenecientes a distintos países, y por ende, colocados bajo diferentes soberanías tributarias, es gravada con dos o más tributos por las respectivas naciones de origen o residencia de los sujetos.

Básicamente estos serían los supuestos, que de presentarse, se estaría ante un problema de doble tributación internacional.

5.4 Causas y Efectos de la Doble Tributación

5.4.1 Causas

La causa primaria de la doble o múltiple imposición internacional, la constituye el hecho de que los diversos Estados no respetan en su totalidad los límites existentes al ejercicio de su potestad tributaria, o bien, que parten de interpretaciones diversas de los mismos.

En la opinión de Eduardo Abril A., son dos las causas fundamentales de la doble imposición internacional:²

La primera consiste en la aplicación por parte de los Estados de principios o criterios jurisdiccionales diferentes y la segunda, suponiendo la aplicación de los mismos principios o criterios jurisdiccionales, la distinta definición que se dé a esos criterios o el distinto modo en que se resuelvan los problemas que plantean dichos criterios.

5.4.2 Efectos

La doble tributación trae efectos negativos:

- a) Encarecimiento de bienes y servicios de origen extranjero pero de consumo necesario.
- b) Elevación del costo de los empréstitos y del flujo en general de capitales del exterior, requeridos para programas de inversión y producción.
- c) Obstaculización del suministro de conocimientos tecnológicos indispensables para el desarrollo industrial.
- d) Establecimiento de barreras que dificultan, y que a veces imposibilitan el libre acceso a los mercados internacionales de comercio, de capital y de tecnología.

5.5 Medios Para Evitar la Doble Tributación

Los medios para evitar la doble tributación pueden ser de carácter

²Eduardo Abril. Métodos para evitar la doble imposición internacional. Citado por Manuel Trón.

legislativo, convencional, e inclusive de carácter espontáneo.

Las soluciones legislativas estriban en que las legislaciones buscan adecuarse entre sí para resolver la problemática de la doble tributación, ya sea en las respectivas legislaciones o bien, adoptando una potencial norma internacional vinculativa de dos o más países.

Por su parte, la convención entre dos o más Estados deriva del acuerdo celebrado al efecto entre ellos.

Para México, en los términos del artículo 133 constitucional, en última instancia, los dos medios citados tienen carácter legislativo al incorporarse los tratados internacionales, debidamente requisitados, al orden jurídico nacional.

Ortiz, Sainz y Trón, S.C. hace alusión a los métodos para evitar la doble tributación, clasificándolos en tres grupos:

- a) Unilaterales (establecidos por un Estado en su ámbito territorial de validez).
- b) Bilaterales (entre dos entidades federadas/ entre entidad federal-federación/entre dos federaciones o confederaciones)
- c) Multilaterales (más de dos entidades federadas, entre sí o con la federación/varias federaciones o confederaciones).

La espontaneidad se podría presentar cuando un Estado unilateralmente renuncia a gravar a los no residentes o acredita a los residentes lo que les haya sido retenido en el extranjero.

5.6 Ambito Jurídico Interno y Externo en Materia de Instrumentos Internacionales Para Evitar la Doble Tributación

La materia fiscal en su necesidad de ampliar sus funciones, así como con el fin de dotar a las autoridades hacendarias de elementos que les permitan configurar el ingreso universal de los contribuyentes residentes dentro de su circunscripción territorial, ha venido apoyándose en instrumentos jurídicos de carácter internacional que les permitan ejercer más allá de las fronteras un control que derive en posibles actos de fiscalización.

Los países se han dado a la tarea de celebrar convenios impositivos para evitar la doble tributación. Estos Convenios implican un acuerdo contractual de dos estados los cuales ceden parte de su soberanía o limitan parte de ésta, con el fin de hacer atractivo a los inversionistas acudir a realizar negocios en un país determinado.

Los convenios tributarios se dividen en:

- a) Internos. Cuando solo se deben observar las disposiciones legales territoriales de los Estados Contratantes, sin necesidad de medir su efecto ante otras autoridades o bien, ante otras políticas impositivas extranjeras.
- b) Externos. Es aquel que toma en consideración que los acuerdos bilaterales a los que llegan las partes contratantes se cumplan, dentro de un ámbito universal y en el que claro está, participan estos Estados Contratantes.

5.6.1 Ambito Interno

En la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (art.89 fracc. X), se señala que es facultad exclusiva y obligación del Presidente de la República, dirigir la política exterior y celebrar los tratados de carácter internacional. Estos tratados de carácter internacional, deberán invariablemente a la aprobación del Senado de la República, mismo que analiza la política exterior desarrollada por el Ejecutivo Federal con base en los informes anuales que el Presidente de la República y el Secretario del Despacho correspondiente rindan al Congreso de la Unión, además deberán abocarse a aprobar los tratados internacionales y convenciones diplomáticas que celebre el Ejecutivo de la Unión.

Sin embargo y en relación a la facultad que tienen el Presidente de la República, para la celebración de tratados internacionales, dentro del sistema jurídico mexicano se promulgó la **Ley sobre la Celebración de Tratados**, misma, que tiene por objeto llevar a cabo éstos, así como los actos interinstitucionales en el ámbito internacional.

En base en esta Ley sobre la Celebración de Tratados, se faculta al Presidente de la República otorgar plenos poderes con la finalidad de que una o varias personas representen a los Estados Unidos Mexicanos en cualquier acto relativo a la celebración de estos acuerdos.

Una vez que se han llevado a cabo los procedimientos que enmarca nuestra Constitución y el Convenio Tributario que sea publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF), constituye un instrumento dentro de la jerarquía que guardan nuestras normas legales y es considerado como parte de la ley suprema de toda la Unión, en virtud de estar de acuerdo con la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y con las leyes que del Congreso de la Unión emanen.

Una vez que ha sido publicado el convenio fiscal en el mencionado Diario Oficial y el plazo para su vigencia se ha iniciado, en términos de nuestro sistema interno este acuerdo impositivo adquiere obligatoriedad y por lo tanto se deberá observar (siempre y cuando se opte por el tratado). Sin embargo no se debe olvidar que el convenio se debe aplicar en forma limitativa y únicamente a los residentes del estado con el que se haya contratado, ya que

en caso contrario se deben utilizar las leyes internas para fundamentar y motivar los actos que de la autoridad emanen.

Por los que toca a los residentes en territorio nacional, éstos deben observar y aplicar las leyes internas y sólo cuando lleven a cabo actos con residentes en el extranjero, deberán tomar en cuenta el convenio impositivo y siempre que el sujeto demuestre que se encuentra dentro de los supuestos que se señalen en éste (cuando se opte por el tratado).

5.6.2 Ambito Externo

En cuanto al ámbito internacional, los convenios tributarios deberán observar ciertos lineamientos de los cuales se desprenden derechos y obligaciones para los Contratantes. Estos derechos y obligaciones que emanan de la celebración de los tratados son independientes de aquellos supuestos que las leyes internas de los Estados Contratantes respectivamente contemplan.

En el ámbito internacional, el marco de la legalidad se expresa a través del Decreto de Promulgación de la Convención de Viena sobre el derecho de los Tratados entre Estados y Organizaciones Internacionales o entre Organizaciones Internacionales, adoptada el 21 de marzo de 1986 en la ciudad de Viena, Austria.

El Decreto de Promulgación de la Convención de Viena, es aplicable y sólo podrá ser invocado para ejercer un derecho o para que se cumpla una obligación, por los Estados que participen en un tratado y por las organizaciones internacionales y no por otros sujetos pasivos como en materia fiscal serían los residentes y ciudadanos, los residentes en el extranjero o los establecimientos permanentes.

Por otro lado, ante el evento de una controversia que surja o se desprenda de la aplicación o interpretación de un Convenio de doble tributación, los sujetos pasivos a que se ha hecho referencia en el párrafo anterior, podrán en base **al Principio de Procedimiento Amistoso**, presentar su caso ante la autoridad competente del Estado en el cual sean residentes. En base a este principio, no es necesario que se agoten en primer lugar las acciones, procedimientos o soluciones que se contemplan en la legislación interna del Estado que llevó a cabo el acto de imposición que se considera que no está de acuerdo al Convenio tributario.

En caso de que la reclamación no sea resuelta por la autoridad competente de conformidad con los párrafos anteriores, la problemática podrá someterse a un arbitraje, siempre y cuando las autoridades competentes de ambos Estados Contratantes y el o los contribuyentes así lo acuerden, caso en el cual el o los contribuyentes deberán aceptar por escrito y someterse a la decisión que surja de dicho arbitraje. La decisión que la junta de arbitraje establezca en un caso particular, será obligatoria para ambos Estados. Los

procedimientos se establecerán entre ambos estados a través de un intercambio de notas por vía diplomática.

5.7 Ley Sobre la Celebración de Tratados: Arts. 1 Y 2.

Artículo 1. La presente Ley tiene por objeto la celebración de tratados y acuerdos interinstitucionales en el ámbito internacional. Los tratados sólo podrán ser celebrados entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y uno o varios sujetos de Derecho Internacional Público. Los acuerdos interinstitucionales solo podrán ser celebrados entre una dependencia u organismos descentralizados de la Administración Pública Federal, Estatal o Municipal y uno o varios órganos gubernamentales extranjeros u organizaciones internacionales.

Artículo 2. Para los efectos de la presente Ley se entenderá por:

- I. Tratado: el convenio regido por el Derecho Internacional Público, celebrado por escrito entre el gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y uno o varios sujetos de Derecho Internacional Público, ya sea que para su aplicación requiera o no la celebración de acuerdos en materias específicas, cualquiera que sea su denominación, mediante el cual los Estados Unidos Mexicanos asumen compromisos.
- II. Acuerdo interinstitucional: el Convenio regido por el Derecho Internacional Público, celebrado por escrito entre cualquier dependencia u organismo descentralizado de la Administración Pública Federal, Estatal o Municipal y uno o varios órganos gubernamentales extranjeros u organizaciones internacionales, cualquiera que sea su denominación, sea que se derive o no de un tratado previamente aprobado.

Los problemas de la doble tributación internacional, se han tratado de solucionar a través de la celebración de tratados o convenios entre las naciones o partes contratantes, con la finalidad de fomentar el comercio exterior y la inversión extranjera.

Los tratados internacionales están regidos por la Convención de Viena, ésta regula aspectos extrínsecos del tratado independientemente del contenido que pueda tener, asimismo regula una serie de formalidades que es necesario conocer, y que se exponen en el capítulo siguiente.

CAPITULO 6

LOS TRATADOS INTERNACIONALES Y SU REGULACION JURIDICA EN EL DERECHO INTERNACIONAL Y MEXICANO

Este capítulo tiene como finalidad conocer cómo se elaboran los tratados internacionales, y qué disposiciones jurídicas los regulan desde el punto de vista internacional y doméstico.

Tradicionalmente, al igual que muchas materias de derecho internacional, la regulación jurídica de los tratados internacionales era a través de normas de la costumbre internacional es decir, se regulaba por normas consuetudinarias con todos los problemas que ello implica. Actualmente, la tendencia del derecho internacional es hacia la codificación del mismo. Ante el problema que presenta la costumbre internacional de definir cuándo se forma, cuándo ha sido rebasada por otra costumbre, cuándo un estado está obligado a cumplir la costumbre, su lenta evolución, etc., la comunidad internacional ha preferido codificar el derecho internacional. Eso es exactamente lo que sucedió con la regulación jurídica de los tratados internacionales, cuando en 1969, se celebra en Viena la llamada Convención de Viena Sobre el Derecho de los Tratados (Convención de Viena) que codificó las normas consuetudinarias en materia de tratados internacionales y entró en vigor en 1980.¹

En nuestro derecho interno, los instrumentos jurídicos que regulan directamente los tratados internacionales se limitan a 6 artículos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y a la Ley sobre la Celebración de Tratados.

En este apartado, se tratará primero lo que establece el Derecho Internacional y posteriormente el Derecho Interno.

Pero se iniciará comentando el concepto de Tratado Internacional, conforme a la Convención de Viena.

6.1 Concepto y características de Tratado Internacional en el Derecho Internacional

6.1.1 Concepto

¹ Efraim Moto Salazar, Elementos del Derecho.

El artículo 2 de la Convención de Viena define a los tratados internacionales como:

Un acuerdo internacional celebrado por escrito entre estados y regido por el derecho internacional, ya conste en un instrumento único o en dos o más instrumentos conexos y cualquiera que sea su denominación particular.

6.1.2 Características de los Tratados Internacionales

De acuerdo a la definición, los tratados internacionales tienen las siguientes características:

- a. Acuerdo internacional. Es la primera característica, e implica un acuerdo de voluntades entre las partes. Este acuerdo de voluntades debe mostrar la intención de las partes a obligarse jurídicamente mediante el tratado.
- b. Por escrito. En la actualidad es prácticamente imposible imaginar siquiera la existencia de un tratado internacional que no se formalice por escrito, o un tratado verbal. Sin embargo, la forma escrita no es un requisito de existencia o validez del tratado. En caso de que se celebre un tratado verbal, será plenamente legal, con la única salvedad de que no estaría regulado por la Convención de Viena, sino por las normas consuetudinarias aplicables a los tratados internacionales.
- c. Entre estados. Atendiendo a partes, un acuerdo de voluntades a nivel internacional puede presentar varias opciones. En ese sentido puede ser celebrado entre:

Estado- Estado

Estado- Organismo Internacional

Organismo Internacional- Organismo Internacional

Estado- Particular (persona física o moral)

Organismo Internacional- Particular

Particular - Particular

La Convención de Viena se refiere únicamente a tratados celebrados entre estados, no porque únicamente los estados puedan celebrarlos, sino porque únicamente ese tipo de tratados estarán regulados por la Convención. Por lo tanto, los tratados que se celebren entre un estado y algún sujeto atípico de derecho internacional y entre sujetos atípicos, serán tratados no regulados por la Convención de Viena.

- d. Regido por el derecho internacional. Para que un acuerdo de voluntades celebrado entre sujetos de derecho internacional, sea considerado como tratado internacional, necesariamente debe ser regido por las normas de derecho internacional. Si el acuerdo se rige por algún derecho interno,

automáticamente deja de ser un tratado internacional, por más que esté celebrado entre estados.

Un ejemplo de un acuerdo celebrado entre estados y no regido por el derecho internacional, es la compra de un inmueble para ubicar la embajada de un estado en el territorio de otro. Este tipo de acuerdos suele regirse por el derecho interno del estado en donde se ubique el inmueble, dejando de ser un tratado internacional.

- e. Conste en uno o más instrumentos conexos. Se refiere a tratados en donde además del cuerpo principal existen otros documentos conexos (Acuerdos Paralelos).
- f. Cualquiera que sea su denominación particular. Es común que en el ámbito internacional a un acuerdo de voluntades se le denomine de diversas maneras: tratado, convención, acuerdo, protocolo, declaración, etc. Independientemente del nombre que se le de al acuerdo de voluntades, si cumple con los requisitos anteriormente analizados será considerado como tratado internacional regulado por la Convención de Viena.

6.2 Clasificación y Estructura de los Tratados Internacionales

6.2.1 Clasificación

Los tratados internacionales se pueden clasificar de acuerdo a diversos criterios, ya sea por su contenido, por el número de países que lo integran, o por su vigencia:

- a. Por su contenido, los tratados pueden ser económicos, políticos, culturales, comerciales, tecnológicos, etc., admitiéndose desde luego que en un solo tratado se contemplen más de uno de los tipos enunciados.
- b. Por el número de estados partes, los tratados pueden ser bilaterales o multilaterales.
- c. Por el tiempo de su vigencia, los tratados se dividen en tratados- ley y tratados- contrato. Los tratados-ley, son aquellos que tienen una vigencia indefinida. Los tratados-contrato, por su parte, crean una obligación jurídica que se extingue con su cumplimiento. Como ejemplo de los primeros se puede citar al TLC. Como ejemplo de los segundos se puede citar al tratado Torrijos-Carter, cuya finalidad era devolver a la soberanía de Panamá, el Canal de Panamá, y una vez cumplido dicho objeto el tratado dejó de tener vigencia (el objeto se cumplió el 31/12/1999).

6.2.2 Estructura de los Tratados Internacionales

Los tratados internacionales generalmente constan de las siguientes partes: preámbulo; clausulado; lugar, fecha y firmas y; en su caso anexos. En el preámbulo, las partes básicamente exponen los motivos que los llevan al tratado, en donde en ocasiones se encuentra el objeto y fin del propio tratado, siendo también común la inclusión de antecedentes. La segunda y tercera parte, no requieren mayor explicación. En cuanto a los anexos, únicamente cabe reiterar que éstos se consideran parte del tratado, es decir, forman parte integrante del mismo y no son por lo tanto, documentos aislados.

6.3 Principios de Derecho Internacional Aplicables al Derecho de los Tratados Internacionales

Hay en el derecho internacional una serie de principios que rigen el derecho de los tratados. Dichos principios que provienen del derecho consuetudinario, fueron recogidos por la Convención de Viena en su labor de codificar la costumbre internacional existente en materia de tratados internacionales. Y se describen a continuación.

6.3.1 El Consentimiento es la Base la Obligación

Para que un tratado pueda establecer obligaciones a cargo de un estado, es menester que dicho estado manifieste su consentimiento a tales obligaciones. Ello es únicamente para la iniciación de la vigencia del tratado, es decir, para adquirir la obligación. Una vez que la obligación entra en vigor (previo consentimiento del estado), la norma jurídica obtiene vida propia e independiente de la voluntad de los estados.

6.3.2 Principio de *pacta sunt servanda*

En términos del artículo 26 de la Convención de Viena, el sentido de la norma *pacta sunt servanda* es que todo tratado en vigor obliga a las partes y debe ser cumplido por ellos de buena fe.

6.3.3 Los tratados solo crean obligaciones para las partes

Este principio es colofón de los primeros dos. Es evidente que un estado que no es parte de un tratado y por ende no puede otorgar su consentimiento al mismo, no podrá estar obligado a cumplir con el tratado. Este principio sin embargo, tiene excepciones, que sin generalizar, son aplicables cuando el tratado es indispensable para el mantenimiento de la paz y seguridad internacional. Seara Vazquez ofrece el siguiente ejemplo: en un asunto de desmilitarización en las Islas Aland (decidida en un tratado firmado entre Rusia y otros países), Finlandia sostenía que, por no haber tomado parte de ese tratado, no se creía obligada por él; pero la comisión de juristas reunida en

París en 1920 decidió que ese tratado, a causa de los intereses vitales de otras potencias, envueltos en él, había creado una situación jurídica objetiva y era oponible a terceros estados.

6.4 Proceso de Creación de los Tratados Internacionales.

Según se desprende de la Convención de Viena, se considera que existen cuatro pasos para la creación de un tratado internacional.

6.4.1 Negociación

Durante esta primera fase los estados que pretenden celebrar el tratado internacional, discuten el posible clausulado, así como el contenido y alcance de las cláusulas y del tratado mismo. No hay un formato y mucho menos un término prefijado ni por la Convención de Viena ni por la costumbre internacional para la negociación de un tratado; éstas situaciones desde luego dependen de la complejidad del asunto e incluso del número e intereses de cada estado participante en la negociación.

En las negociaciones, un estado se puede hacer representar de tres maneras, en los términos del artículo 7 de la Convención de Viena: (1) por persona que tenga un poder; (2) se deduzca de la práctica que cierta persona representa al estado aun sin contar con poder o no; (3) en razón de las funciones que ejerce la persona se considera autoridad suficiente para representar al estado (jefes de estado, secretarios de relaciones exteriores, etc.). La forma más común en nuestros días de representar a un estado es a través del otorgamiento de poderes a favor de una persona. Al apoderado se le suele llamar plenipotenciario, por el hecho de que cuenta con plenos poderes en términos del artículo 2 de la convención de Viena. Los poderes plenos son otorgados por la persona competente dentro de un estado (en México es el presidente de la República quien otorga poderes plenos), y otorgan al representante la facultad de realizar cualquier acto relativo a la celebración de un tratado salvo las limitaciones que el propio poder imponga.

6.4.2 Adopción del Texto

Una vez que los estados participantes han concluido con la negociación, proceden con la adopción del texto. La adopción del texto podemos definirla como el acto por medio del cual los estados negociadores de un tratado, aprueban el texto negociado. La adopción del texto se realiza votando a favor o en contra del texto negociado.

La adopción del texto es una figura que cobra importancia especialmente tratándose de tratados multilaterales donde participan un número grande de estados. En un tratado bilateral o multilateral con pocos estados (tres o cuatro),

es común que el texto negociado refleje en buena medida los intereses y aspiraciones más importantes de cada estado. Sin embargo, en un tratado negociado entre 50 estados, lo más probable es que cada estado no haya podido lograr en el cuerpo del tratado reflejar todos sus intereses, habrá tenido que hacer concesiones importantes y habrá cláusulas que no le parezcan adecuadas; pero igualmente habrá logrado negociar la inclusión de algunos puntos que consideraba fundamentales. Es por ello que después de negociar el tratado, llega el momento de sopesar los puntos a favor y en contra del documento negociado. Cada estado deberá considerar si a pesar de los puntos que considere negativos, el texto negociado es conveniente para ese estado.

Los tratados bilaterales por obvias razones deben ser adoptados por unanimidad; los multilaterales se adoptan por dos terceras partes de los estados, salvo que los mismos estados negociadores dispongan otra cosa.

Si el texto no es adoptado, es decir, es rechazado por no recibir la aprobación necesaria conforme a lo antes dispuesto, los estados tendrán que volver a la mesa de negociaciones o de plano desistirse de celebrar el tratado. Cabe mencionar que la adopción del texto de ninguna manera implica que el tratado ya es obligatorio. Lo cual equivale a decir que un estado que adopta el texto, no necesariamente se compromete a aceptarlo en los pasos subsiguientes. Normalmente el plenipotenciario tiene facultades para adoptar el texto a nombre del estado que representa.

6.4.3 Autenticación del Texto

Una vez que se adopta el texto del tratado conforme a lo antes manifestado, las partes proceden a certificarlo como auténtico y definitivo. La autenticación del texto se verifica mediante la firma de los representantes de cada estado en el texto del tratado. Hasta este momento el tratado no es aún obligatorio para los estados participantes, por lo que la firma del tratado implica la obligación de aceptarlo conforme al paso siguiente. El plenipotenciario tiene facultades de darle autenticidad al texto en nombre del estado al que representa.

6.4.4 Manifestación del Consentimiento

Existen según la Convención de Viena, diversas formas para que un estado manifieste su consentimiento a obligarse conforme a un tratado internacional.

Las formas para manifestar el consentimiento que de manera enunciativa establece la Convención de Viena son:

- La firma. Lo común es que los plenipotenciarios no tengan facultades para manifestar el consentimiento de los estados que representan, por lo que la firma de estos en el tratado, no obliga al estado (la firma de

autenticación del texto no obliga al estado). La limitación del plenipotenciario, debe establecerse en el propio poder que se le expida. Sin embargo, podrá haber estados que si permiten a sus representantes manifestar el consentimiento a nombre del estado, entonces la firma tendrá el efecto de servir como medio de autenticación del texto y de manifestación del consentimiento.

Lo común es utilizar la figura de la firma *ad referendum*, que significa que para la manifestación del consentimiento por parte del estado, se requiere la aprobación de los órganos internos del propio estado que conforme a sus leyes internas deban otorgar dicha aprobación (ratificación). También es factible que los estados acuerden que la firma del tratado es después de obtener la ratificación interna por parte del estado, en cuyo caso, la firma posterior a la ratificación será distinta a la firma de autenticación.

- *El canje de instrumentos.* Es el intercambio de documentos entre los representantes de los estados parte del tratado.

- *Ratificación.* Es el método más frecuente utilizado en la actualidad para manifestar el consentimiento de un estado a obligarse conforme a un tratado internacional. Es la notificación que hace un estado a los demás estados negociadores del tratado, de que ha cumplido con los requisitos internos para obligarse conforme al tratado internacional y por ende acepta la obligación.

Después de negociado, aceptado y certificado el texto del tratado, es necesario que el documento sea llevado ante las instancias que conforme al derecho interno deban aprobar que cada estado en particular, se obligue conforme a ese tratado. Así por ejemplo, en México los tratados internacionales deben ser ratificados por el Senado de la República, según lo dispone la Constitución en su artículo 76 fracción I. El simple acto de aprobación por los órganos internos del estado, no obliga al estado internacionalmente, sino que dicha aprobación debe ser comunicada a los demás estados participantes del tratado, comunicación que constituye la ratificación del tratado. Lo que le da obligatoriedad al tratado es el acto de la ratificación.

Las figuras regularmente utilizadas para fines de ratificar los tratados internacionales, son el canje de ratificaciones, la notificación a los estados contratantes o el depósito de las ratificaciones.

- *Adhesión.* Es la inclusión como parte del tratado de un estado ajeno al mismo, generalmente cuando el tratado ya se encuentra en vigor, aunque la adhesión puede realizarse después de la firma del tratado. De acuerdo con el artículo 15 de la Convención de Viena, se requiere que los estados originalmente miembros del tratado acepten la posibilidad de admitir nuevas partes vía adhesión, aceptación que puede manifestarse en el cuerpo mismo del tratado, o ser acordada con posterioridad. Los estados originalmente miembros pueden limitar a su voluntad la

posibilidad de adhesiones, de tal forma que pueden bloquear a ciertos estados en lo específico o permitiendo únicamente la adhesión a estados expresamente señalados. También es posible que la adhesión se realice sobre todo el tratado o únicamente sobre partes del mismo. Igualmente dependerá de las partes si condicionan las adhesiones al tratado tal y como esté o si permiten se realicen negociaciones al respecto con el estado adherente.

6.4.5 El Depósito

El depósito del tratado, en estricto sentido no es un paso independiente para la celebración del tratado, sino que es una de las variantes para la ratificación del tratado. La figura del depósito cobra importancia principalmente en los tratados multilaterales. Los estados nombran a un depositario del tratado, que puede ser un estado, o un funcionario de un organismo internacional. Una de las principales funciones del depositario es recibir las ratificaciones que del tratado hagan los estados negociadores, cuando las partes le hayan asignado al depositario tal función. Además de recibir las notificaciones, el depositario tendrá las siguientes funciones: custodiar el texto original del tratado y los poderes plenos de los representantes; extender copias certificadas del tratado; recibir los instrumentos, notificaciones y comunicaciones relativas al tratado; examinar si las firmas, notificaciones o comunicaciones relativas al tratado cumplen las formalidades necesarias; informar a los demás estados, las notificaciones y comunicaciones relativas al tratado; informar a los demás estados cuando se han recibido el número de ratificaciones necesarias para que el tratado entre en vigor; registrar el tratado ante las Naciones Unidas y; las demás que le asignen las partes en el tratado.

6.4.6 Registro del Tratado ante las Naciones Unidas (ONU)

El registro del tratado tampoco constituye un paso en la creación del tratado internacional. El objetivo del registro es permitir a los interesados invocar el tratado ante los foros de la propia ONU. Un tratado internacional que no se registra, no por ello deja de ser existente y válido, sino que no podrá invocarse ante los foros que conforman la ONU, siendo el más trascendental, la Corte Internacional de Justicia.

6.5 Entrada en Vigor de los Tratados

La entrada en vigor de una tratado internacional, puede presentar diversas variantes según se convenga entre las partes, entre las cuales se encuentran:

- a. Es común que se establezca una fecha específica para la entrada en vigor del tratado. Así por ejemplo, el Tratado de Libre Comercio del Norte dispuso

una fecha de entrada en vigor para el 1 de enero de 1994. Ello implica que las ratificaciones debieron realizarse con anterioridad a dicha fecha.

- b. Puede también pactarse, especialmente en tratados multilaterales, que el tratado entrará en vigor una vez que determinado número de estados hayan notificado su ratificación al tratado. La misma convención de Viena dispuso su entrada en vigor, para el trigésimo día a partir de la fecha en que haya sido depositado el trigésimo quinto instrumento de ratificación o adhesión, con lo cual combina la variante del inciso a y la del inciso b. Por ello la convención de Viena que se celebró en 1969, entró en vigor hasta 1980, cuando se cumplió con el requisito por ella mismo establecido. Los estados que ratifiquen o se adhieran a un tratado ya en vigor (como puede ser la Convención de Viena), quedarán obligados a partir de la fecha de su ratificación o adhesión.
- c. Puede también establecerse que el tratado va entrando en vigor para cada estado según vaya depositando su ratificación al mismo. De tal forma el tratado entrará en vigor técnicamente hablando cuando notifiquen su ratificación dos estados, a los que se irán sumando los estados que vayan haciendo lo propio.
- d. En caso de que no se establezca disposición respecto a la entrada en vigor del tratado, ello ocurrirá tan pronto como haya constancia del consentimiento de todos los estados negociadores en obligarse por el tratado.

6.6 Efectos de los Tratados y Problemas de Aplicación

6.6.1 Efectos de los Tratados

El efecto fundamental de un tratado es crear entre los estados parte una obligación internacional que les impone determinada conducta positiva o negativa. Es una regla de conducta obligatoria para los estados que los suscriben y ratifican.

Los tratados internacionales a nivel internacional crean una obligación que reglamenta en forma particular la relación entre los estados que lo conforman, es decir, toda proporción guardada, es una regulación similar a la creada por un contrato ya que ambas figuras crean derechos y obligaciones entre las partes. Ese mismo tratado internacional, cuando es llevado al derecho interno, crea una norma de observancia general, es decir, crea una ley.

6.6.2 Problemas de Aplicación

En el apartado sobre la aplicación de los tratados internacionales, la Convención de Viena regula tres aspectos: la irretroactividad de los tratados; el ámbito territorial de los tratados y; la aplicación de tratados sucesivos concernientes a la misma materia.

- a. Irretroactividad de los tratados internacionales. Salvo que las partes otra cosa dispongan, los tratados internacionales no tienen efectos retroactivos.
- b. En relación al ámbito de aplicación territorial, como regla general susceptible a ser modificada por las partes, los tratados internacionales se aplican en todo el territorio de los estados parte.
- c. En caso de que existan diversos tratados sobre la misma materia, estamos frente a una caso de conflicto entre tratados, que puede ser previsto y solucionado por las partes estableciendo las reglas para ello en alguno de los tratados en conflicto. Así por ejemplo, la Carta de las Naciones Unidas y la propia Convención de Viena reconocen que las obligaciones contraídas en el seno de la Organización de las Naciones Unidas, prevalecen sobre cualquier otro tratado ya sea posterior o anterior. Es decir, la Convención de Viena reconoce la supremacía a las obligaciones contraídas por los estados dentro de la Organización de las Naciones Unidas. Ante la ausencia de una solución establecida en alguno de los tratados en conflicto, las relaciones entre estados parte de un primer tratado, que lo sean también de uno nuevo, se regirán por el principio de que la norma posterior deroga o abroga a la norma anterior. Cuando un estado sea parte de ambos tratados y otro estado sea únicamente de uno de ellos, las relaciones entre estados se regirán conforme al tratado del que ambos sean partes.

6.7 Interpretación de los Tratados Internacionales

La interpretación de un tratado internacional, como de un contrato o de una ley, es tan importante como el instrumento jurídico a interpretarse.

Para la interpretación de un tratado internacional, deben tomarse en cuenta dos situaciones: en primer lugar, si las partes pactaron ya sea dentro del mismo tratado (por ejemplo establecieron definiciones para ciertos términos utilizados), o en un acuerdo *a posteriori* (acuerdos de interpretación) ciertas reglas para la interpretación de un tratado. En ausencia de lo anterior, los principios de interpretación de la Convención de Viena deben aplicarse supletoriamente. El sistema de interpretación de la Convención de Viena contempla la regla general de interpretación y medios de interpretación complementarios.

La regla general establecida en la Convención de Viena es que un tratado debe interpretarse de buena fe conforme al sentido corriente que haya de atribuirse a los términos del tratado en el contexto y teniendo en cuenta su objeto y fin. Del desglose de esta regla general, la misma se divide en cuatro principios de interpretación: la buena fe; el sentido corriente de los términos; el contexto y; la conformidad con el objeto y fin del tratado.

Además de los cuatro principios de interpretación contenidos en la regla general de interpretación de los tratados internacionales conforme a la Convención de Viena, la propia Convención establece dos medios complementarios de interpretación. Como primer medio complementario, se

encuentran los trabajos preparatorios del tratado, entre los cuales están las negociaciones del tratado que equivalen a acudir al diario de debates cuando se discute una ley por el poder legislativo. El segundo medio complementario lo constituye las circunstancias de celebración del propio tratado, ya que un tratado celebrado hace 20 años no puede ser interpretado de la misma manera, ya que el contexto histórico que la rodea ha evolucionado.

Los medios complementarios únicamente pueden ser utilizados para confirmar la interpretación resultante de emplear la regla general de interpretación o cuando la aplicación de dicha regla general resulte ambigua u oscura o conduzca a un resultado manifiestamente absurdo o irrazonable.

6.8 Tratados en Varios Idiomas

La práctica internacional ha evolucionado de la utilización de un idioma único en materia de acuerdos internacionales, hacia el reconocimiento de la igualdad en el valor de todos los idiomas. En un principio se utilizaba como único idioma el latín. Posteriormente, a partir del siglo XVIII comenzó a utilizarse el francés y la versión francesa era la única considerada como auténtica en los tratados multilaterales. Desde comienzos del siglo XIX el inglés adquirió también rango de lengua diplomática. Es común encontrar en nuestros días tratados redactados en varios idiomas. A pesar de que en la redacción de un tratado trabajan expertos traductores y se pone especial empeño en que los términos de una versión a otra coincidan, es prácticamente imposible descartar que puedan surgir diferencias en razón de la interpretación diversa de un concepto de una versión a otra.

Ante un tratado en varios idiomas que presenta controversia por la diferencia en términos, la Convención de Viena resuelve el problema otorgando igual valor a todos los textos, salvo que las partes acuerden darle mayor valor a un texto.

Es común en nuestros días que el inglés sea considerado como el idioma universal, consideración que desde luego tiene un valor práctico y quizá hasta diplomático, pero de ninguna manera jurídico. Es decir, el idioma inglés no tiene más valor legal que cualquier otro.

No obstante los problemas de interpretación que pueden ocasionarse, consideramos que el otorgar igual valor jurídico a todos los idiomas es acertado, partiendo de la base de que el derecho internacional regula relaciones entre iguales. Por tal motivo, si la soberanía de un estado es igual a la de otro, no hay razón para considerar a un idioma jurídicamente superior a otro.

6.9 Requisitos de Validez de los Tratados Internacionales

Tres son los requisitos de validez que deben cumplir un tratado internacional: la capacidad, el consentimiento y el objeto.

Capacidad. Como regla general la capacidad para celebrar tratados internacionales, se deposita en todos aquellos entes que sean considerados como sujetos de derecho internacional. Los sujetos de derecho internacional suelen dividirse en típicos y atípicos, siendo los primeros de ellos los estados y los segundos otras entidades que sin tener la calidad de estados poseen personalidad jurídica internacional.

Consentimiento. El consentimiento de un estado a obligarse conforme a un tratado internacional, debe ser expresado por los órganos de representación competentes del estado.

Objeto. Es el fin último que persiguen las partes contratantes. Por ejemplo, en un tratado de libre comercio, el objeto del tratado es precisamente lograr el libre comercio. El objeto de los tratados internacionales debe ser lícito.

La forma. No es un requisito o elemento de validez de los tratados internacionales.

El registro. La Convención de Viena dispone que los tratados internacionales deberán registrarse ante la Organización de las Naciones Unidas después de su entrada en vigor. Esta disposición de la Convención refleja otra en ese mismo sentido establecida por la Carta de las Naciones Unidas. La propia Carta de las Naciones Unidas dispone que la falta de registro de un tratado, trae por consecuencia el que dicho tratado no podrá ser invocado en alguno de los foros o instancias de las Naciones Unidas, entre ellas la Corte Internacional de Justicia. El registro de un tratado no es un requisito de validez para el mismo, pero si es un requisito de eficacia, ya que al no poder invocar el tratado ante la Corte Internacional de Justicia, equivale a tener un instrumento que ante el juez no es aplicable.

6.10 Nulidad, Terminación y Suspensión de los Tratados Internacionales

6.10.1 Nulidad de los Tratados

La Convención de Viena establece diversas causales que pueden dar origen a la nulidad de tratados internacionales regulados por ella misma.

Causales de invalidación:

- a. Violación de una o norma de derecho interno.
- b. Restricción de los poderes del representante.
- c. Error.
- d. Dolo.
- e. Corrupción del representante.

Causales de nulidad en sentido estricto:

- a. La coacción sobre el representante del estado.
- b. La coacción sobre el estado.
- c. Incompatibilidad con una norma de *jus cogens*.

Las causales de invalidación tienen analogía con la nulidad relativa de nuestro derecho interno, en tanto que las causales de nulidad en sentido estricto la tienen con la nulidad absoluta. En este sentido, las causales de invalidación son convalidables y únicamente las puede invocar el interesado. Por su parte, las causales de nulidad en sentido estricto, las puede invocar cualquier interesado y no son convalidables.

6.10.2 Terminación de los Tratados Internacionales

Las causales de terminación de un tratado internacional son taxativas, pudiendo el tratado sin embargo, ampliar, restringir o modificar las causales establecidas en la propia Convención de Viena. La terminación del tratado puede operar con respecto a todas las partes o con respecto a alguna o algunas de ellas, en este último caso la Convención de Viena lo llama retiro o denuncia del tratado. Algunos tratados internacionales establecen un número mínimo de estados que deben ratificar el tratado, para que este pueda entrar en vigor. Así por ejemplo, la misma Convención de Viena exigió la ratificación de 35 estados para poder entrar en vigor. Si en virtud del retiro de alguno o algunos de los estados parte del tratado, el número de partes en un tratado multilateral llega a ser inferior al necesario para su entrada en vigor, el tratado no termina por tal situación, ya que el requisito es precisamente aplicable para la entrada en vigor del tratado, no así para su vigencia.

Las causales de terminación de tratados internacionales que contempla la Convención de Viena son las siguientes:

- a. Consentimiento de las partes.
- b. Denuncia del tratado (voluntad para retirarse de una de las partes).
- c. Celebración de un tratado posterior.
- d. Violación de un tratado.
- e. Imposibilidad subsiguiente de cumplimiento.
- f. Cambio fundamental en las circunstancias.
- g. Aparición de una nueva norma *jus cogens*.

6.10.3 Suspensión de los Tratados Internacionales

Además de la nulidad y la terminación de los tratados internacionales la Convención de Viena también establece causales para la suspensión del mismo. Al igual que en los dos casos anteriores las causales de suspensión de los tratados internacionales son taxativas, pudiendo las partes agregar, modificar o restringir las causales en el propio tratado. La suspensión exige a las partes del cumplimiento del tratado internacional durante el tiempo que dure la propia suspensión y no afecta de ningún modo las relaciones jurídicas que el

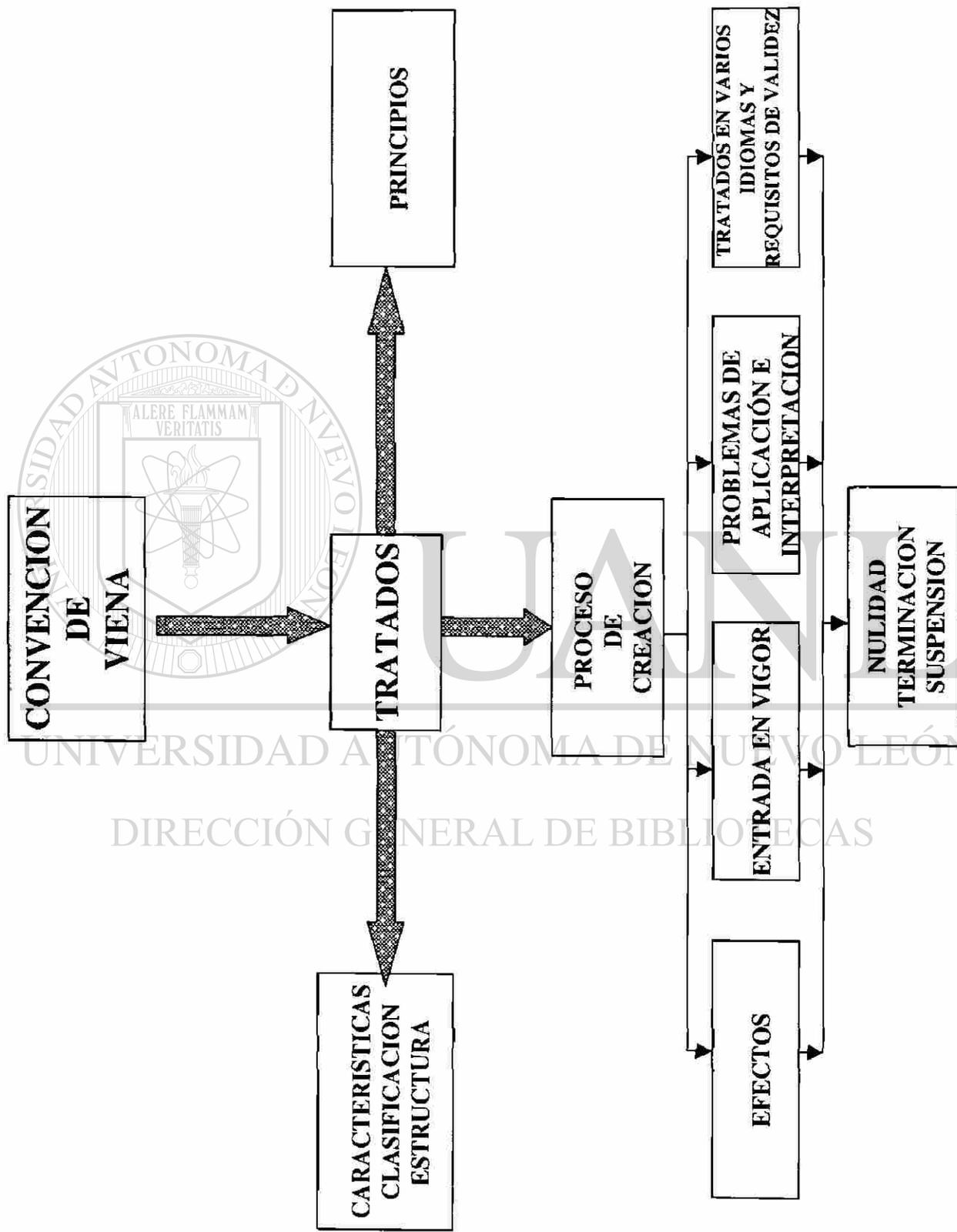


Figura 1. Regulación Internacional de los Tratados

tratado haya establecido entre las partes. En su mayoría las causales de suspensión son las mismas que las de terminación, con la única salvedad de que las primeras extinguen el tratado, en tanto que las segundas únicamente interrumpen temporalmente su aplicación.

Las causales de suspensión que prevé la Convención son las siguientes:

- a. Consentimiento de las partes.
- b. Celebración de tratado posterior.
- c. Violación grave del tratado.
- d. Imposibilidad subsiguiente de cumplimiento.
- e. Cambio fundamental de circunstancias.

Como se puede observar, todas las normas que regulan los aspectos orgánicos y de forma de un tratado internacional emanan de la Convención de Viena. No se hace referencia al contenido del tratado, sino más bien, a los aspectos extrínsecos del mismo (ver figura 1).

6.11 Regulación de los Tratados Internacionales en el Derecho Mexicano

En el ámbito del derecho internacional, el principal instrumento jurídico para regular a los tratados internacionales es la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, sin perjuicio de la existencia de normas consuetudinarias que principalmente regulan tratados internacionales no celebrados entre estados. En nuestro derecho interno, los instrumentos jurídicos que regulan directamente a los tratados internacionales se limitan a 6 artículos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y más recientemente a la Ley sobre Celebración de Tratados, que consta de 11 artículos.

Los artículos constitucionales que regulan directamente a los tratados internacionales son por orden de aparición en la Carta Magna: 15, 76 fracción I; 89 fracción X; 104; 117 fracción I y; 133.

6.11.1 Artículos 76 Fracción I y 89 Fracción X de la Constitución

Dichos artículos a la letra disponen:

Artículo 76 CPEUM. Son facultades exclusivas del Senado:

I. Analizar la política exterior desarrollada por el Ejecutivo Federal con base en los informes anuales que el Presidente de la República y el Secretario del Despacho correspondiente rindan al Congreso; además, aprobar los tratados internacionales y convenciones diplomáticas que celebre el Ejecutivo de la Unión.

Artículo 89 CPEUM. Las facultades y obligaciones del Presidente son las siguientes:

....

X. Dirigir la política exterior y celebrar tratados internacionales, sometiéndolos a la aprobación del Senado. En la conducción de tal política, el titular del Poder Ejecutivo observará los siguientes principios normativos: la autodeterminación de los pueblos; la no intervención; la solución pacífica de controversias; la proscripción de la

amenaza o el uso de la fuerza en las relaciones internacionales; la igualdad jurídica de los Estados; la cooperación internacional para el desarrollo; y la lucha por la paz y la seguridad internacionales.

De la lectura conjunta de ambos artículos se deducen facultades para el Presidente de la República y para la Cámara de Senadores en materia de tratados internacionales.

- a. De los poderes de la Unión, únicamente el Poder Ejecutivo tiene personalidad jurídica internacional, es decir, sólo a través de dicho poder es susceptible de obligarse jurídicamente a la nación. Ni el Poder Legislativo, ya sea en su conjunto o por conducto de alguna de las cámaras, ni el Poder Judicial, tienen la facultad de obligar al Estado Mexicano.
- b. El artículo 76 fracción I contiene dos facultades a favor del senado, una de "analizar la política exterior y otra de aprobar los tratados internacionales. El artículo 89 contiene dos facultades a favor del Presidente de la República, una de dirigir la política exterior y otra de celebrar tratados internacionales; así mismo, contiene dos obligaciones, una de someter a aprobación del Senado y otra de observar ciertos principios normativos.
- c. El Sistema Constitucional le otorga al Poder Ejecutivo la facultad de dirigir la política exterior y celebrar tratados internacionales, sin embargo, en un sistema político de división de poderes, el peso de las facultades (política exterior) no son ejercidas de manera omnipotente por algunos de los poderes, sino que las facultades de uno de los poderes encuentran un contrapeso en la facultad de otro.
- d. La facultad de dirección de la política exterior concedida Constitucionalmente a favor del Presidente de la República tiene su contrapeso en la facultad del Senado de analizar esa política exterior. Sin embargo, es claro que esta facultad de análisis no otorga al Senado ninguna personalidad jurídica internacional, ni le otorga posibilidad alguna de modificar la política exterior dictada por el Poder Ejecutivo, razón por la que como contrapeso entre los Poderes de la Unión en materia de política exterior, es muy limitada. La facultad de análisis de la política exterior que se concede constitucionalmente al Senado se limita a criticar, comentar, cuestionar, opinar y en todo caso recomendar sobre la actividad del Ejecutivo en materia de política exterior, pero no les permite en forma alguna participar en la elaboración y conducción de dicha política.
- e. La facultad de celebrar tratados internacionales concedida al titular del Poder Ejecutivo, tiene su contrapeso en la facultad del Senado de aprobar esos mismos tratados. La Constitución otorga al Senado la facultad y no la obligación de aprobar los tratados internacionales que

celebre el Ejecutivo. La distinción es relevante ya que si la aprobación fuera una obligación para el Senado, no se permitiría el rechazar el tratado internacional. Al ser la aprobación una facultad, su interpretación a *contrario sensu* permite al Senado en un momento dado rechazar el tratado, por lo que en este caso concreto, el contrapeso cuando menos jurídicamente hablando es más efectivo. Esta facultad de aprobar o rechazar los tratados internacionales no le otorgan al Senado ninguna personalidad jurídica internacional, ya que es una facultad con efectos internos y corresponderá al propio Poder Ejecutivo notificar internacionalmente la aprobación o desaprobación del tratado por parte del senado. Tampoco otorga esta facultad de aprobación, ninguna autoridad al Senado para modificar los términos del tratado, es decir la aprobación en su totalidad o simplemente se rechaza, mas no puede como ocurre con las leyes aprobarlo haciéndole modificaciones. La razón para no permitir al Senado modificar los términos del tratado es obvia, ya que para alterar el texto del tratado, se requiere la negociación con la o las contrapartes y no una decisión unilateral de alguna de ellas y menos aún cuando esa decisión proviene de alguno de los órganos internos del estado que no tienen facultades de representación internacional del propio estado.

- f. En su función como contrapeso del Ejecutivo en materia de tratados internacionales, el Senado entre otros aspectos deberá revisar los siguientes: a) si en el tratado se han resguardado debidamente los intereses nacionales; b) si las disposiciones del tratado no contravienen la Constitución; c) Si existe desventaja o dificultades graves para el futuro cumplimiento del tratado; d) Si hay equilibrio de prestaciones y contraprestaciones; e) si en el tratado existen disposiciones oscuras o de difícil interpretación; f) si conviene formular algunas reservas; g) si hay o puede haber algunas contradicciones con otro tratado; h) si se reducen las posibilidades de actuar o legislar unilateralmente en el derecho interno y la conveniencia de ello; i) la afectación para las entidades federativas; j) que exista la cláusula de denuncia del tratado, etc.
- g. Ante el planteamiento de un tratado internacional puesto para su análisis y en su caso aprobación, el Senado puede adoptar una de las siguientes posturas: a) aplazar por un período más o menos largo y aun indefinidamente la aprobación del tratado, b) aprobar el tratado, teóricamente después de haber analizado su conveniencia y repercusión interna; c) rechazar el tratado; d) aprobar el tratado con reservas.
- h. La aprobación del tratado a que hace referencia el artículo 76 fracción I, no es lo mismo que la ratificación del tratado. La aprobación es un acto de competencia del Senado para aceptar los términos de un tratado internacional negociado por el Presidente de la República, por le cual se pretende obligar al Estado Mexicano. La ratificación es el acto por el cual el Poder ejecutivo notifica a los demás estados partes

del tratado, que los órganos internos (el Senado) han aprobado la celebración del tratado y por ende, México otorga consentimiento en obligarse conforme al mismo. La iniciación de la vigencia del tratado comenzará a partir de que se ratifica el tratado o en fecha posterior según disponga el propio tratado. Solo a través de la ratificación puede un tratado vincular jurídicamente a nuestro país. No hay ninguna obligación del Ejecutivo de ratificar un tratado aprobado por el Senado.

- i. En el ámbito del derecho interno la aprobación implica que puede procederse a la publicación del tratado en el Diario Oficial de la Federación, hecho lo cual, el tratado será obligatorio en el territorio nacional y podrá en su caso ser oponible frente a los particulares y frente al estado mismo.

6.11.2 Artículo 15 Constitucional.

Este artículo constitucional nos menciona los casos en los que no se autoriza la celebración de tratados:

Artículo 15 CPEUM. No se autoriza la celebración de tratados para la extradición de reos políticos, ni para la de aquellos delincuentes del orden común que hayan tenido en el país donde cometieron el delito, la condición de esclavos; ni de convenios o tratados en virtud de los que se alteren las garantías y derechos establecidos por esta Constitución para el hombre y el ciudadano.

6.11.3 Artículo 104 Constitucional

La Constitución confiere facultades a los Tribunales de la Federación, para conocer de todas las controversias que se susciten en cuanto al cumplimiento y aplicación de los tratados internacionales.

Artículo 104 CPEUM. Corresponde a los Tribunales de la Federación conocer:

I. De todas las controversias del orden civil o criminal que se susciten sobre el cumplimiento y aplicación de leyes federales o de los tratados internacionales celebrados por el estado mexicano. Cuando dichas controversias sólo afecten intereses particulares, podrán conocer también de ellas, a elección del actor, los jueces o tribunales del orden común de los Estados y del Distrito Federal. Las sentencias de primera instancia podrán ser apelables ante el superior inmediato del juez que conozca del asunto en primer grado...

6.11.4 Artículo 117 Constitucional

En lo que se refiere a la competencia de las Entidades Federativas, el artículo 117 dispone:

Artículo 117 CPEUM. Los Estados no pueden, en ningún caso:

- I. Celebrar alianza, tratado o coalición con otro Estado ni con las potencias extranjeras.

6.11.5 Artículo 133 Constitucional

El artículo 133 de nuestra Carta Magna a la letra dispone:

Artículo 133 CPEUM. Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados internacionales que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la república, con la aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados.

El artículo transcrito consta de dos partes: la primera de ellas establece el concepto de la Ley Suprema de toda la Unión, integrada esta por la Constitución, las leyes federales y los tratados internacionales. La segunda parte, ordena a los jueces locales a observar la Ley Suprema a pesar de las disposiciones en contra de sus constituciones o leyes locales.

Al igual que muchos otros, el artículo 133 fue importado de los Estados Unidos y recoge en forma casi textual, el principio de relación entre el derecho interno y el derecho internacional aplicable en la Constitución de los Estados Unidos de América. Pero en este aspecto las constituciones de México y Norteamérica son gramaticalmente similares, pero poseen un alcance, un sentido y una interpretación completamente opuestas.²

De la lectura del artículo 133 Constitucional, se ha dicho tradicionalmente que se deriva la estructura jerárquica de las normas jurídicas en el sistema jurídico mexicano.

La estructura que aparentemente plantea el artículo en cuestión es la siguiente: En la cúspide de las normas jurídicas está la Constitución. Debajo de ésta, en un plano de igualdad, están las leyes federales y los tratados internacionales. Por último dentro de dicha estructura, se encuentran las constituciones y leyes locales. Aunque el 133 no menciona nada al respecto, se colocarían a los reglamentos que expida el Poder Ejecutivo por debajo de las leyes federales y los tratados internacionales, pero por encima de la materia local.

6.11.6 Jerarquía Legal de los Tratados Internacionales

Una Tesis Jurisprudencial respecto a la jerarquía de los Tratados establece:

TRATADOS INTERNACIONALES. SE UBICAN JERARQUICAMENTE POR ENCIMA DE LAS LEYES FEDERALES Y EN UN SEGUNDO PLANO RESPECTO DE LA CONSTITUCION FEDERAL.- Persistentemente en la doctrina se ha formulado la interrogante respecto a la jerarquía de normas en nuestro derecho. Existe unanimidad respecto de que la Constitución Federal es la norma fundamental y que aunque en principio la expresión "... serán la Ley Suprema de toda la Unión ..." parece indicar que no sólo la Carta Magna es la suprema, la objeción es superada por el hecho de que las leyes deben emanar de la Constitución y ser aprobadas por un órgano constituido, como lo es el Congreso de la Unión y de que los tratados deben estar de acuerdo con la Ley Fundamental, lo que claramente indica que sólo la Constitución es la Ley Suprema. El problema respecto a la jerarquía de las demás normas del sistema, ha encontrado en la jurisprudencia y en la doctrina distintas soluciones, entre las que destacan: supremacía del derecho federal frente al local y misma jerarquía de los dos, en sus variantes lisa y llana, y con la existencia de "leyes constitucionales", y la de que será ley suprema la que sea calificada de

² Jorge Carpizo. Estudios Constitucionales, Ed. Porrúa, UNAM, Quinta Ed. 1996, citado por Rodolfo Walss.

constitucional. No obstante, esta Suprema Corte de Justicia considera que los tratados internacionales se encuentran en un segundo plano inmediatamente debajo de la Ley Fundamental y por encima del derecho federal y el local. Esta interpretación del artículo 133 constitucional, deriva de que estos compromisos internacionales son asumidos por el Estado mexicano en su conjunto y comprometen a todas sus autoridades frente a la comunidad internacional; por ello se explica que el Constituyente haya facultado al presidente de la República a suscribir los tratados internacionales en su calidad de jefe de Estado y, de la misma manera, el Senado interviene como representante de la voluntad de las entidades federativas y, por medio de su ratificación, obliga a sus autoridades. Otro aspecto importante para considerar esta jerarquía de los tratados, es la relativa a que en esta materia no existe limitación competencial entre la Federación y las entidades federativas, esto es, no se toma en cuenta la competencia federal o local del contenido del tratado, sino que por mandato expreso del propio artículo 133 el presidente de la República y el Senado pueden obligar al Estado mexicano en cualquier materia, independientemente de que para otros efectos ésta sea competencia de las entidades federativas. Como consecuencia de lo anterior, la interpretación del artículo 133 lleva a considerar en un tercer lugar al derecho federal y al local en una misma jerarquía en virtud de lo dispuesto en el artículo 124 de la Ley Fundamental, el cual ordena que "Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados.". No se pierde de vista que en su anterior conformación, este Máximo Tribunal había adoptado una posición diversa en la tesis P. C/92, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Número 60, correspondiente a diciembre de 1992, página 27, de rubro: "LEYES FEDERALES Y TRATADOS INTERNACIONALES. TIENEN LA MISMA JERARQUIA NORMATIVA."; sin embargo, este Tribunal Pleno considera oportuno abandonar tal criterio y asumir el que considera la jerarquía superior de los tratados incluso frente al derecho federal.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veintiocho de octubre 1999, aprobó, con el número LXXVII/1999, la tesis aislada que antecede, y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial.- México, Distrito Federal, a veintiocho de octubre de mil novecientos noventa y nueve.

Nota: Esta tesis abandona el criterio sustentado en la tesis P. C/92, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Número 60, Octava Época, diciembre de 1992, página 27, de rubro: "LEYES FEDERALES Y TRATADOS INTERNACIONALES. TIENEN LA MISMA JERARQUIA NORMATIVA."

El principio de supremacía constitucional a decir de Jorge Carpizo y Jorge Madrazo,³ se ha establecido en todas las constituciones mexicanas, aunque en algunas, en forma poco clara. En la Constitución de 1857 el principio de supremacía constitucional fue establecido en el artículo 126 que fue tomado literalmente de la Constitución Norteamericana, el cual pasó a ser el artículo 133 de la Constitución de 1917, que aunque fue reformado en 1984 no varió en su sentido, sino sólo en su redacción. La jerarquía de normas se encuentra establecida en el artículo 133 constitucional que debe examinarse en relación con otros artículos 16, 103 y 124, quedando dicha jerarquía en la forma siguiente:

- I. Constitución Federal.
- II. Leyes Constitucionales y Tratados Internacionales
- III. Derecho Federal y Derecho Local.

El derecho no es un conjunto de normas ubicadas en un mismo plano, sino ordenadas de tal forma que una de ellas debe estar por encima de otras, ser su origen, y con la cual no pueden estar en contradicción las demás. En nuestro derecho mexicano el orden jerárquico se encuentra establecido tomando como ley suprema a la Constitución Federal, ubicando en segundo

³ Jorge Carpizo y Jorge Madrazo. Derecho Constitucional Primera Edición, editado por el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, México DF. 1991.

plano a las leyes federales y tratados internacionales y en un tercer nivel, como órdenes coextensos, el derecho federal y local.

La supremacía constitucional es uno de los principios fundamentales en que se apoya el derecho constitucional mexicano y consiste, por una parte, en que la Constitución ocupa el primer lugar entre todos los demás ordenamientos jurídicos, los cuales deben ajustarse a lo que establece la norma fundamental y por otra, que de acuerdo al principio de legalidad, las autoridades deben realizar sus actos dentro de los límites que ella misma les señala.

La única norma suprema en nuestro país es la Constitución, ni las leyes federales, ni los tratados internacionales lo son, tampoco las autoridades, que se encuentran limitadas en cuanto a sus facultades por la propia Constitución.

Estas opiniones las dan a conocer Carpizo y Madrazo, y realmente es una explicación de lo que establece el artículo 133 constitucional.

En este capítulo se trató lo referente a la regulación de los tratados desde el punto de vista internacional y local. Cuáles son las formalidades que se deben considerar, y cuál es la jerarquía de los mismos en nuestro sistema jurídico. Estos aspectos son de gran importancia, debido que cuando entra en vigor un tratado comercial, hay que considerar además de las disposiciones locales, lo que establece el tratado en lo referente a la operación que se pretende efectuar. Incluso, en el Tratado de Libre Comercio, por ejemplo, la Quinta Parte se denomina "INVERSION, SERVICIOS Y ASUNTOS RELACIONADOS", donde se comentan situaciones como el trato nacional y trato de nación más favorecida. No se profundiza en este aspecto, por no ser el objetivo de este proyecto, pero es importante comentarlo.

Así como existen tratados comerciales, desde el punto de vista fiscal, existen Tratados para Evitar la Doble Tributación, para la elaboración de los mismos, existen tres modelos, que se comentarán en el capítulo siguiente.

CAPITULO 7

MODELOS DE TRATADOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION

Los tratados tributarios son el conducto para que a través de un acuerdo de voluntades entre los Estados Contratantes se celebren los Convenios para evitar la doble tributación.

Los convenios impositivos constituyen el medio adecuado para eliminar la doble tributación y en consecuencia, evitar el pago de impuestos indebidos a cargo de las personas físicas y morales que celebren transacciones corporativas y financieras a nivel internacional.

Los mecanismos implementados por los Convenios impositivos para evitar la doble tributación consisten en el acreditamiento o la deducción del gravamen causado y enterado en el extranjero, permitiendo de esta manera, la recuperación del monto del impuesto pagado.

Los Convenios impositivos permiten el equilibrio de las tasas de retención de impuestos, estimulando la competitividad en materia fiscal e impidiendo simultáneamente, que la imposición tributaria constituya un factor que desaliente al capital y a la inversión.

El empleo del término Modelo no debe confundirse con el de tratado y convenio. Modelo es la palabra adecuada para indicar que el documento ha sido preparado por un grupo de expertos con el fin de ser utilizado en términos genéricos por los Estados Contratantes, y una vez que sufre adecuaciones individuales, el modelo pasa a ser el tratado a negociar, y al aprobarse se le denomina convenio.

7.1 Modelos Tributarios

Los modelos sobre doble tributación son un instrumento importante en los sistemas fiscales, que consideran dentro de una configuración de ingresos, aquellos que se obtienen de manera universal. Estos modelos se desarrollan acorde con el crecimiento de las corrientes de inversión de los países desarrollados y de aquellos que no cuentan con una economía similar y buscan la prevención o eliminación de la doble tributación internacional, es decir, la aplicación de impuestos análogos en dos o más Estados a un mismo contribuyente y con respecto a una misma base, cuyos efectos son nocivos para los intercambios de bienes y servicios y para el movimiento de capitales

para el desarrollo de las inversiones internacionales y la circulación de personas.

Los convenios fiscales, incluyen la plena protección de los contribuyentes contra la doble tributación; tienen por objeto impedir la discriminación entre los contribuyentes en la esfera internacional y ofrecer un elemento razonable de seguridad jurídica fiscal, como marco en el que puedan realizarse las operaciones internacionales.

Los modelos de Convenios de doble tributación de uso generalizado, son en primer lugar, el de la Organización de la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) y en segundo lugar, el de USA.

Estados Unidos de América en lo individual, participó en forma activa en la estructura tanto del Modelo de las Naciones Unidas, como el desarrollado a través de la OCDE, sin embargo, con el fin de armonizar su sistema impositivo doméstico con los lineamientos de ingreso universal, tomó la postura de elaborar su propio modelo para evitar la doble tributación, mismo que quedó concluido en 1977, siendo revisado en 1981.

7.1.1 Modelo de la Organización de la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE)

Se publicó en 1963 y se revisó en 1967 y 1977, fue modificado el 1 de septiembre de 1992 y prevé lo relativo a los impuestos sobre ingresos y sobre capital.

La práctica internacional refleja que la mayoría de los países se han inclinado por el Modelo de la OCDE como base para la celebración de sus respectivos acuerdos bilaterales en materia impositiva.

7.1.2 Modelo de las Naciones Unidas (ONU)

El Modelo de la Organización de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación (ONU) surgió con el ánimo de ser un modelo universal, cuya última actualización se verificó el 15 de octubre de 1980.

Sin embargo, el Modelo de la ONU ha sido reducido en su ámbito de aplicación, puesto que actualmente constituye una fuente de antecedentes cuya experiencia ha sido recogida por el Modelo del Convenio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

El Modelo de la ONU reproduce muchas de las disposiciones contenidas en el Modelo de la OCDE. La diferencia es que el Modelo de la ONU hace incapié en gravar la fuente de riqueza más que la residencia y, por esta razón, busca que se firme un tratado fiscal multilateral a escala mundial, el cual logre evitar el fenómeno de la doble tributación.

7.1.3 Modelo de Estados Unidos (USA)

El Modelo de los Estados Unidos de América del Tratado de Impuestos sobre Ingresos (USA) del 16 de junio de 1981, se acoge a los principios sostenidos en los Modelos Impositivos de la ONU y de la OCDE, agregando al mismo tiempo cláusulas que de acuerdo con la política fiscal de dicho país, son necesarias para el desarrollo de las inversiones y transacciones que se lleven a cabo en su territorio o bien, en las que se involucren los sujetos pasivos que tengan el carácter de residentes.

7.2 Estructura de los Tratados Tributarios

Los Convenios tributarios son el vehículo que refleja el acuerdo de voluntades de los Estados Contratantes, mismos que previamente utilizan para estos efectos el esquema de los modelos tributarios (ONU, OCDE, USA), como base de la negociación. Estos modelos tributarios se estructurarán a través de cláusulas.

La instrumentación de las respectivas cláusulas expresa los acuerdos a los que llegan los Estados Contratantes y es a través de éstas, que se determinan los alcances y limitaciones en el ámbito impositivo interno y externo correspondientes a cada una de las autoridades fiscales, por los ingresos generados en las circunscripciones territoriales de ambos Estados.

Las cláusulas de los Convenios impositivos las debemos clasificar, en dos grandes rubros: por un lado, los que agrupan y contemplan aspectos generales de rectoría fiscal y por el otro, la clasificación orientada a los ingresos que se tutelan a través de estos convenios.

7.3 Sujetos, Objeto, Base y Tasa en los Tratados Tributarios

7.3.1 Sujetos

Los sujetos se clasifican en :

Activos: Los Estados que en el convenio de naturaleza fiscal intervienen o sea, son aquellos países que aceptan a través de un tratado tributario y en base a un acuerdo de voluntades de carácter contractual, establecer los lineamientos que permitan determinar y mantener tasas de retención que sean semejantes o en su caso, disposiciones que liberen a los ingresos generados en un Estado Contratante del cumplimiento fiscal a través de efectuar la retención del gravamen.

Son las autoridades fiscales de cada uno de los países que convinieron en el acto para evitar la doble tributación y estas autoridades las debemos calificar como activas.

Pasivos: Son aquellos que detentan la característica de residentes en los Estados Contratantes.

Los sujetos pasivos residentes, podrán ser tanto personas físicas como personas jurídicas y al detentar esta característica, se verán beneficiados en sus actuaciones en el Estado en el que obtienen un ingreso, siempre y cuando sean a su vez considerados residentes en el extranjero.

7.3.2 Objeto

El objeto de los Convenios tributarios se debe dividir en tres grandes aspectos y conforme al orden de importancia que cada uno de ellos merece:

- a) *Control sobre ingreso universal.* Este control es de carácter fiscal y sobre las operaciones que llevan a cabo los residentes de los Estados que en el Convenio intervienen.
- b) *Equilibrio de las tasas impositivas de retención.* En uno de los países contratantes y por lo tanto, eliminar las consecuencias económicas que pudieran afectar la decisión para celebrar un negocio en un Estado determinado.
- c) *Equidad tributaria.* A través de los actos trata de eliminar o atenuar la doble imposición.

7.3.3 Base

Los ingresos o la base para aplicar las tasas de impuesto pueden ser:

Ingresos tutelados. Aquellos a los que el Convenio tributario se refiere en una forma precisa e individual, ya sean en el sentido de permitir al estado Contratante que aplique una tasa de retención por los ingresos generados por el residente en el extranjero o no efectuar retención alguna.

Ingresos no tutelados. Son aquellos que no se encuentran contemplados en una forma precisa e individual en los artículos del Convenio. Estos ingresos tienen una referencia genérica en el apartado que corresponde a Otras rentas.

7.3.4 Tasa

Estas tasas por lo regular se expresan a través de un porcentaje que se aplica sobre el importe bruto del beneficio económico generado en el Estado

Contratante y el cual quien lo obtiene se considera como residente en el extranjero.

7.4 Principios Rectores de los Modelos Tributarios

Existen principios rectores que en términos generales son aceptados entre los países firmantes de los acuerdos, para eliminar o atenuar los efectos de la doble tributación.

Dentro de los principios más importantes y ofreciendo el orden que siguen los modelos tributarios, son los siguientes:

1. Principio de Ahorro.
2. Principio de Fuerza de Atracción.
3. Principio de Punto de Origen.
4. Principio de Presencia Substancial.
5. Principio de Asistencia en el Cobro.
6. Principio de No Discriminación.
7. Principio de Procedimiento Amistoso.

7.4.1 Principio de Ahorro

Es uno de los más comunes y prácticamente se refleja en todos los artículos que conforman un modelo para evitar la doble tributación. Este principio tiene como finalidad que no obstante que los Estados Contratantes sean partícipes de un Convenio para evitar la doble tributación, puedan aplicar su Ley interna sin ninguna limitación ni obstáculo que vaya en contra del acuerdo celebrado con otro Estado Contratante.

En términos generales este principio señala que los Estados contratantes independientemente del Convenio, podrán aplicar de acuerdo con su ley local, los impuestos que juzguen convenientes a sus residentes, ciudadanos o exciudadanos, cuya pérdida de nacionalidad hubiere tenido como propósito la elusión de gravámenes territoriales.

7.4.2 Principio de Fuerza de Atracción

Se desprende del Modelo de las Naciones Unidas y es retomado bajo la misma rigidez por el Modelo de los Estados Unidos de América y con ciertas limitantes en el Modelo OCDE.

Este principio tiene como objeto, ubicar el beneficio impositivo en el Estado Contratante donde efectivamente se generó el ingreso, independientemente del lugar de la contratación, emisión de la factura o del pago.

Bajo los lineamientos del principio que nos ocupa, en el Estado donde se encuentre el establecimiento permanente se pueden gravar las utilidades atribuibles a los actos o a la actividad del establecimiento permanente. Ese Estado también puede gravar las utilidades derivadas de los bienes del mismo tipo o calidad que son similares a los vendidos por el establecimiento permanente.

El principio de Fuerza de Atracción, se puede presentar en forma:

- a) Parcial: cuando al establecimiento permanente se le atribuyen ventas de la casa matriz de bienes iguales o similares que son vendidos por medio de un establecimiento permanente, aún cuando éste no se haya involucrado en la venta.
- b) Total: Cuando independientemente de la similitud entre los bienes y servicios, se le atribuyen al establecimiento permanente el total de las ventas que realice la casa matriz y en los mismo términos que en el caso anterior, aun cuando este establecimiento no se haya involucrado en la venta.

7.4.3 Principio de Punto de Origen

Este principio se encuentra radicado en los artículos de los modelos que hacen referencia a la limitación de beneficios a los residentes de los Estados contratantes y tiene como finalidad, limitar los beneficios y otorgarlos exclusivamente a sujetos pasivos para los cuales se diseñó y que sean residentes del Estado Contratante o tienen nexos comerciales con otro Estado Contratante.

Los modelos tributarios tanto de las Naciones Unidas como de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico, no contemplan dentro de sus postulados este principio. ®

7.4.4 Principio de Presencia Substantial

Está relacionado con las características que los sujetos pasivos adquieren en el ámbito jurídico tributario a nivel internacional.

En un ambiente impositivo interno o sea dentro de un territorio en el que se aplica el principio de residencia para efecto del cumplimiento de la ley doméstica, los contribuyentes en términos genéricos son denominados residentes y en el caso de que lleven a cabo una operación de la cual obtengan ingresos gravados en otro estado, en este otro estado son calificados como residentes del extranjero.

Lo señalado en el párrafo anterior es generalmente aceptado entre los Estados Contratantes, que a través del modelo de la ONU o el Modelo de la OCDE han celebrado convenios tributarios.

El Modelo Americano por su parte, no acepta que un sujeto pasivo sea considerado como residente del extranjero, si éste no demuestra que tiene una presencia substancial en el Estado que celebró un convenio tributario con los Estados Unidos de América.

En el caso de los convenios de doble imposición que bajo los Modelos ONU y OCDE llevan a cabo los estados contratantes, la residencia de los sujetos pasivos se demuestra con la presentación de un documento emitido por la autoridad fiscal de uno de los Estados y una copia de la última declaración el impuesto al ingreso (en México del ISR). Esta copia no siempre es solicitada.

Conforme al Modelo Americano, la residencia del sujeto pasivo se demuestra con documentación, además se deberá probar que el contribuyente lleve a cabo actos de comercio, de industria, entre otros, que tiene proveedores, una contabilidad, que es conocido por terceros o sea, que efectivamente actúa dentro de un marco general y desarrolla una actividad física y activa, no simplemente numérica o documental.

7.4.5 Principio de Asistencia en el Cobro

Es de reciente inclusión en el Modelo OCDE y por lo tanto, no se aprecia en la mayoría de los convenios para evitar la doble tributación que han tomado como base de la negociación bilateral este Modelo. Sin embargo, los Estados que por algún motivo requieren de negociar parte de sus postulados, por lo general optan por incluir este principio.

El objeto que persigue el Principio de Asistencia al Cobro, consiste en que cada Estado Contratante procure recaudar por cuenta del otro Estado, los impuestos de este otro Estado en la medida necesaria para que las exenciones o reducciones de impuestos previstos en este otro Estado por el Convenio sobre doble tributación celebrado, no beneficien a sujetos pasivos que no tengan derecho a los mismos.

Los lineamientos de este principio no deben atender contra la soberanía jurídica de cada uno de los Estados Contratantes, razón por la cual no se debe interpretar en el sentido de imponer al Estado requerido, la obligación de aplicar medios de ejecución que no estén autorizados por las disposiciones legales o reglamentarias de uno u otro de los Estados Contratantes o de tomar medidas contrarias al orden público.

7.4.6 Principio de no Discriminación

Este principio asegura la aplicación o no causación de impuestos para personas en condiciones similares y dispone que un ciudadano de un Estado Contratante no puede estar sujeto a la imposición tributaria o requisitos relacionados en el otro Estado, que sean distintos o más gravosos que los

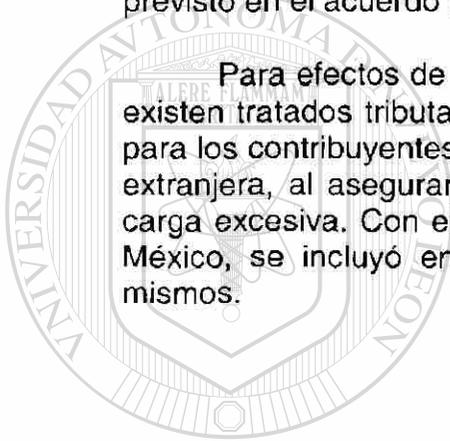
gravámenes y los requisitos relacionados para un ciudadano de ese otro Estado en las mismas circunstancias.

7.4.7 Principio de Procedimiento Amistoso

Este principio establece los lineamientos que se deban contemplar, para que las autoridades competentes en los Estados Contratantes cooperen en forma mutua, con el ánimo de resolver las controversias que pudieran surgir en la interpretación y aplicación de los artículos que forman parte de los Convenios para evitar la doble tributación.

Por lo regular este principio se observa cuando se suscitan actos o conductas que al no ser frecuentes, provocan por desconocimiento la causación de un doble gravamen o el cumplimiento en el pago de un impuesto que no fue previsto en el acuerdo para evitar la doble tributación.

Para efectos de este trabajo, es importante tener el conocimiento de que existen tratados tributarios que tienen como finalidad evitar la doble tributación para los contribuyentes, puesto que este tipo de convenios fomenta la inversión extranjera, al asegurarle al inversionista que los impuestos no van a ser una carga excesiva. Con el afán de conocer los tratados tributarios celebrados por México, se incluyó en el apartado de anexos (Anexo 1), un listado de los mismos.

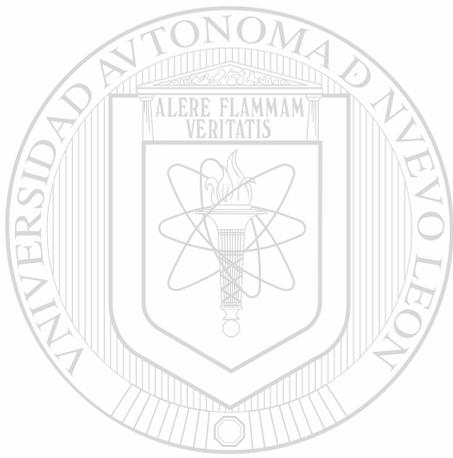


UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS



TERCERA PARTE

UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

ANTECEDENTES DE LA INVERSIÓN
EXTRANJERA

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

®

CAPITULO 8

ANTECEDENTES HISTORICOS Y CONDICION JURIDICA

DE LOS EXTRANJEROS

En este capítulo se tratará el desenvolvimiento histórico del extranjero como individuo; se podrá observar cómo en la antigüedad no eran bien recibidos los extranjeros en las comunidades, y cuál es la participación de los mismos en la época moderna.

8.1 Concepto de Extranjero en su Sentido Genérico

En un sentido genérico, entendiéndose por extranjero al individuo que no es nacional. Según Matos ¹, es extranjero "todo individuo que se encuentra en un país distinto de aquel de donde es nacional". El concepto de extranjero se produce por razón de las personas, de las cosas o de los actos.

8.2 Desenvolvimiento Histórico

8.2.1 En la Antigüedad

En los pueblos teocráticos que tenían a la religión como fundamento de sus creencias, se menospreciaba al extranjero. La religión solo unía a los nacidos en un país respectivo. En otros pueblos consideraban al extranjero como un enemigo y como tal se le combatía.

En el Derecho Hindú, por ejemplo, a los extranjeros se les trataba como esclavos. En el Derecho Hebreo el extranjero estaba colocado en condición de inferioridad. En el Derecho Romano, el extranjero carecía de todo derecho, y era considerado como enemigo.

8.2.2 Extranjero en la Edad Moderna

En la Edad Moderna se ha dicho que los derechos de la persona pueden ser: civiles, políticos, económicos, sociales y culturales; clasificación adoptada por los pactos sobre derechos humanos.

¹Matos, Curso de Derecho Internacional Privado, Guatemala, 1922. Citado por Diego Robles F.

En casi todas las legislaciones, a los extranjeros se los excluye de los derechos políticos, que implican la participación en el gobierno del respectivo país. Sin embargo, por excepción, el artículo 20 de la Constitución rusa dice: "Partiendo de la solidaridad de los trabajadores de todas las naciones, la R.S.F.S.R. acuerda la totalidad de derechos de los ciudadanos rusos a los extranjeros, residiendo en territorio de la República Rusa para trabajar y perteneciendo a la clase obrera o a los paisanos que no exploten el trabajo de otro".

En México, la Constitución Política (CPEUM), en su artículo 33, establece:

Artículo 33 CPEUM. Son extranjeros los que no posean las calidades determinadas en el artículo 30. Tiene derecho a las garantías que otorga el Capítulo I, Título Primero, de la presente Constitución; pero el Ejecutivo de la Unión tendrá la facultad exclusiva de hacer abandonar el territorio nacional, inmediatamente y sin necesidad de juicio previo, a todo extranjero cuya permanencia juzgue inconveniente.

Los extranjeros no podrán de ninguna manera inmiscuirse en los asuntos políticos del país.

8.3 El Concepto de Extranjero y su Sometimiento a Nuestra Legislación

8.3.1 Concepto Jurídico de Extranjero

Extranjero es aquel que no tiene la calidad de mexicano. Así lo refiere la fracción IV del artículo 2 de la Ley de Nacionalidad y se infiere del artículo 33 de la Constitución; por ello es importante determinar previamente quiénes son mexicanos, para arribar por exclusión al señalamiento de aquellas personas que deben ser considerados como extranjeros.

Los dos ordenamientos legales señalados, establecen que son mexicanos por nacimiento los nacidos en el territorio de la República, sea cual fuere la nacionalidad de sus padres; los nacidos en el extranjero de padre o madre mexicana y los nacidos a bordo de embarcaciones o aeronaves mexicanas, consagrando con ello los principios de derecho internacional privado denominados "Jus Sanguinis" y "Jus Soli".

De igual forma establecen que son mexicanos por naturalización, los extranjeros a quienes se otorgue carta de naturalización, así como aquellos que contraigan matrimonio con persona de nacionalidad mexicana y tengan o establezcan su domicilio dentro del territorio nacional (Artículos 19 al 26 de la Ley de Nacionalidad, DOF 23 de enero del 1998; y artículo 30 de la Constitución).

Por otro lado, tratándose de personas morales, la propia Ley de Nacionalidad considera como mexicanas a las que se constituyan conforme a las leyes de la República y tengan en ella su domicilio legal (Artículo 8 de la Ley de Nacionalidad).

Tomando en cuenta lo anterior, se puede concluir, como lo hace Arellano García², que serán extranjeros aquellas personas físicas o morales que no reúnan los requisitos que marca nuestra legislación para ser considerados como nacionales.

El concepto de extranjero tiene relevancia pues se encuentran sometidos a más de una soberanía y debido a ello están sujetos a una regulación especial. Los extranjeros están sometidos a las leyes del país en que residen o son nacionales y también a aquella legislación con la que se vinculan por razón de las personas, las cosas o determinados actos jurídicos, como ocurre cuando una persona traspasa las fronteras de otro país; cuando adquiere un inmueble en suelo extranjero, o en el caso de que celebre un contrato cuyos efectos se producirán en otro Estado, como acontece con la participación de los extranjeros como socios o accionistas en empresas mexicanas.

En el caso particular de nuestro país, el sometimiento de los extranjeros a nuestra legislación, se consagra en el artículo primero de la Carta Magna, el cual adopta expresamente el sistema de equiparación de los extranjeros a los nacionales, al señalar que en los Estados Unidos Mexicanos todo individuo gozará de las garantías que otorga la Constitución.

Esta equiparación también se consagra en la "Convención sobre Condiciones de los Extranjeros" firmada en La Habana en 1928, y promulgada mediante su publicación en el Diario Oficial de la Federación del 20 de agosto de 1931. Dicha Convención en sus artículos 2 y 5 dice: " Artículo 2. Los extranjeros están sujetos, tanto como los nacionales, a la jurisdicción y leyes locales observando las limitaciones estipuladas en la convención y tratados". "

Artículo 5. Los estados deben reconocer a los extranjeros domiciliados o transeúntes en su territorio todas las garantías que reconocen a favor de sus propios nacionales y el goce de los derechos civiles esenciales, sin perjuicio en cuanto concierne a los extranjeros, de las prescripciones legales relativas a la extensión y modalidades del ejercicio de dichos derechos y garantías.

Los derechos de que gozan los extranjeros en virtud del derecho internacional, han sido esquematizados por Verdross quien los reduce en cinco puntos:

- a) Todo extranjero ha de ser reconocido como sujeto de derecho;
- b) Los derechos privados adquiridos por los extranjeros han de respetarse en principio;
- c) Han de concederse a los extranjeros los derechos esenciales relativos a la libertad.
- d) Han de quedar abiertos al extranjero los procedimientos judiciales, y
- e) Los extranjeros han de ser protegidos contra los delitos que amenacen su vida, libertad, propiedad y honor.²

La equiparación de los extranjeros a los nacionales es una tendencia que se ha venido imponiendo cada vez con más fuerza a nivel mundial, pero sobre

²Carlos Arellano García, Derecho Internacional Privado, Porrúa, México, 11ª. Edición, 1995. Citado por Diego Robles Farías.

todo en los países latinoamericanos. En el ámbito comercial, esta equiparación puede observarse en los principios de "Trato nacional" y "Trato de nación más favorecida" mediante las cuales, la nación que los adopta se obliga a no establecer diferencia alguna entre inversionistas extranjeros y nacionales y a conceder a aquellos Estados con los que tenga tratos comerciales y convenga expresamente, los mismos beneficios comerciales que conceda a cualquier otra nación.

A todo este conjunto de derechos y de obligaciones que son reconocidos a los extranjeros por un país determinado, se le conoce como "Condición jurídica" de los extranjeros.

8.3.2 Condición Jurídica de los Extranjeros en México

El concepto relativo a la condición jurídica de los extranjeros tiene especial relevancia en México, en virtud de que nuestra Constitución señala expresamente que corresponde al Congreso de la Unión legislar sobre esa materia:

Artículo 73 CPEUM. El Congreso tiene facultad:

XVI. Para dictar leyes sobre nacionalidad, condición jurídica de los extranjeros, ciudadanía, naturalización, colonización, emigración e inmigración y salubridad general de la República.

Para Niboyet,³ la condición jurídica de los extranjeros consiste en determinar el conjunto de derechos de que los extranjeros gozan en cada país. Esa sencilla noción no le falta más que señalar las obligaciones a las que naturalmente están sometidos los extranjeros, concluyendo que la condición jurídica estará integrada por el conjunto de derechos y obligaciones imputables en un Estado a las personas físicas o morales que no tienen el carácter de nacionales.

Contreras Vaca, quien establece, que por condición jurídica debe entenderse el conjunto de derechos y obligaciones de que gozan las personas físicas o jurídicas al encontrarse dentro del ámbito de competencia legislativo o judicial en un sistema jurídico del cual gozan del atributo de ser consideradas como nacionales, haciendo una clara diferencia al sistema de equiparación elegido por nuestra legislación en el artículo primero de nuestra Constitución. El autor señala también que a dicha condición jurídica se le conoce como *derecho de extranjería o jurisdicción sobre los extranjeros*.⁴

Dentro de la condición jurídica deben considerarse los derechos públicos y privados reconocidos a los extranjeros. En relación a los derechos privados, y en virtud de la equiparación de los nacionales y extranjeros en nuestra legislación, a éstos últimos corresponderán los derechos que regula el derecho

³ J.P. Niboyet, Principios de Derecho Internacional Privado, Editora Nacional, S.A., México, 1951, pág.2. Citado por Diego Robles Farías

⁴ Francisco José Contreras Baca, Derecho Internacional Privado, Editorial Harla, México, Primera Edición 1994. Citado por Diego Robles Farías.

civil, el mercantil, el laboral y el agrario. En forma especial, aquellos que como atributos tienen todas las personas, tanto físicas como morales, como son la capacidad, en su caso el estado civil, el patrimonio, el nombre o denominación, el domicilio y la nacionalidad.⁵ Así mismo deberán comprenderse los derechos relativos a la organización jurídica de la familia y el patrimonio, incluyendo las relaciones de orden económico entre los particulares que tengan contenido civil, mercantil, agrario u obrero.

Por lo que se refiere a los derechos públicos, los extranjeros se ven beneficiados, en primer término, con las Garantías Individuales consagradas en la Constitución, sin más restricciones que las concedidas en la misma, ya que sólo ésta podrá establecer limitaciones a los derechos de los extranjeros, según lo señalan expresamente sus artículos 33 y 1°. Además del derecho constitucional, dentro de la esfera jurídica de los extranjeros encontramos los derechos que emanen de las demás ramas del derecho público, como son el Derecho Administrativo, Procesal, Civil y el Penal.

El derecho que tienen los extranjeros para ejercer o defender sus derechos ante los tribunales mexicanos, les es reconocido como la legislación, en virtud de la referida equiparación entre mexicanos y extranjeros contenida en el artículo primero constitucional y reafirmada por el 33 del mismo ordenamiento supremo. Sin embargo, aun cuando el derecho a ejercer o defender sus derechos ante los tribunales forma parte de las garantías individuales reconocidas a los extranjeros, el derecho procesal no debe considerarse como integrante de su condición jurídica, ya que las normas adjetivas son, precisamente, el medio para ejercer o defender los derechos sustantivos - subjetivos que integran la condición jurídica. Debido a ello, el alcance de la fracción XVI del artículo 73 constitucional no abarca al derecho procesal, y por ende puede ser legislado por las Entidades Federativas cuando se refiera a extranjeros.

Los Estados de la Federación pueden regular en sus códigos procesales el ejercicio o defensa de los derechos sustantivos - subjetivos de que gozan los extranjeros, respetando las formalidades esenciales del procedimiento, atentos a las garantías establecidas en los artículos 14 y 16 de la Constitución.

Una vez conocidos los antecedentes históricos de los extranjeros y la condición jurídica que guardan a nivel nacional e internacional, el siguiente capítulo que integra esta tercera parte del proyecto, tratará sobre los distintos tipos de inversión que se pueden realizar entre los Estados.

⁵ Rafael Rioja Villegas. Derecho Civil Mexicano. Editorial Porrúa, México, Tercera Edición, 1980, Tomo I, pág. 423. Citado por Diego Robles Farías.

CAPITULO 9

INVERSION DIRECTA E INDIRECTA

Es antigua la historia de la inversión en el mundo. Se vincula con los orígenes del trabajo productivo y la formación de capital que, según varios autores, consiste en el trabajo acumulado.

La inversión implica un sacrificio presente con el fin de obtener beneficios futuros. Desde el punto de vista del sujeto individual, la decisión de invertir está ligada por una parte, al consumo y, por otra, a la acumulación de riqueza o capital. La moderna teoría de la inversión fue propuesta en su forma clásica por Irving Fisher, quien la considera como un medio para lograr un patrón óptimo de consumo a lo largo del tiempo; más bien que como un proceso de acumulación.

En la economía, la inversión es el uso de parte del ingreso con propósitos distintos al del consumo. Prestar dinero, comprar una casa y, en general adquirir cualquier clase de activos, son todas ellas clases de invertir. Para poder invertir, un hombre (o una empresa) debe consumir menos de lo que percibe. El balance, que es lo ahorrado, puede ser invertido.

Hay una estrecha relación entre el ahorro y la inversión. Sólo a través de aquél se puede crear el capital disponible para llevar a cabo inversiones productivas, que a su vez son esenciales para su capitalización.

La inversión, ya sea pública o privada, es importante pues solo a través de ella puede ampliarse la base productiva de una sociedad. Así mismo, en toda inversión hay un propósito de lucro: se realiza para alcanzar un beneficio, que puede ser de diversa índole, pero que es su motivación y fundamento.

Desde el punto de vista de la finalidad, con la inversión se persigue el lucro, es decir, alcanzar un beneficio económico.

9.1 Concepto de Inversión

Por "inversión" entendemos la acción o efecto de invertir; y por invertir, desde el punto de vista económico, el emplear, gastar o colocar caudales en aplicaciones productivas.¹

El fenómeno de la inversión, si se realiza en el territorio de un determinado país, recibe la connotación de "nacional", y si traspasa las

¹ Diccionario de la Lengua Española, de la Real Academia Española, Madrid, 1956. Citado por Diego Robles Fariás.

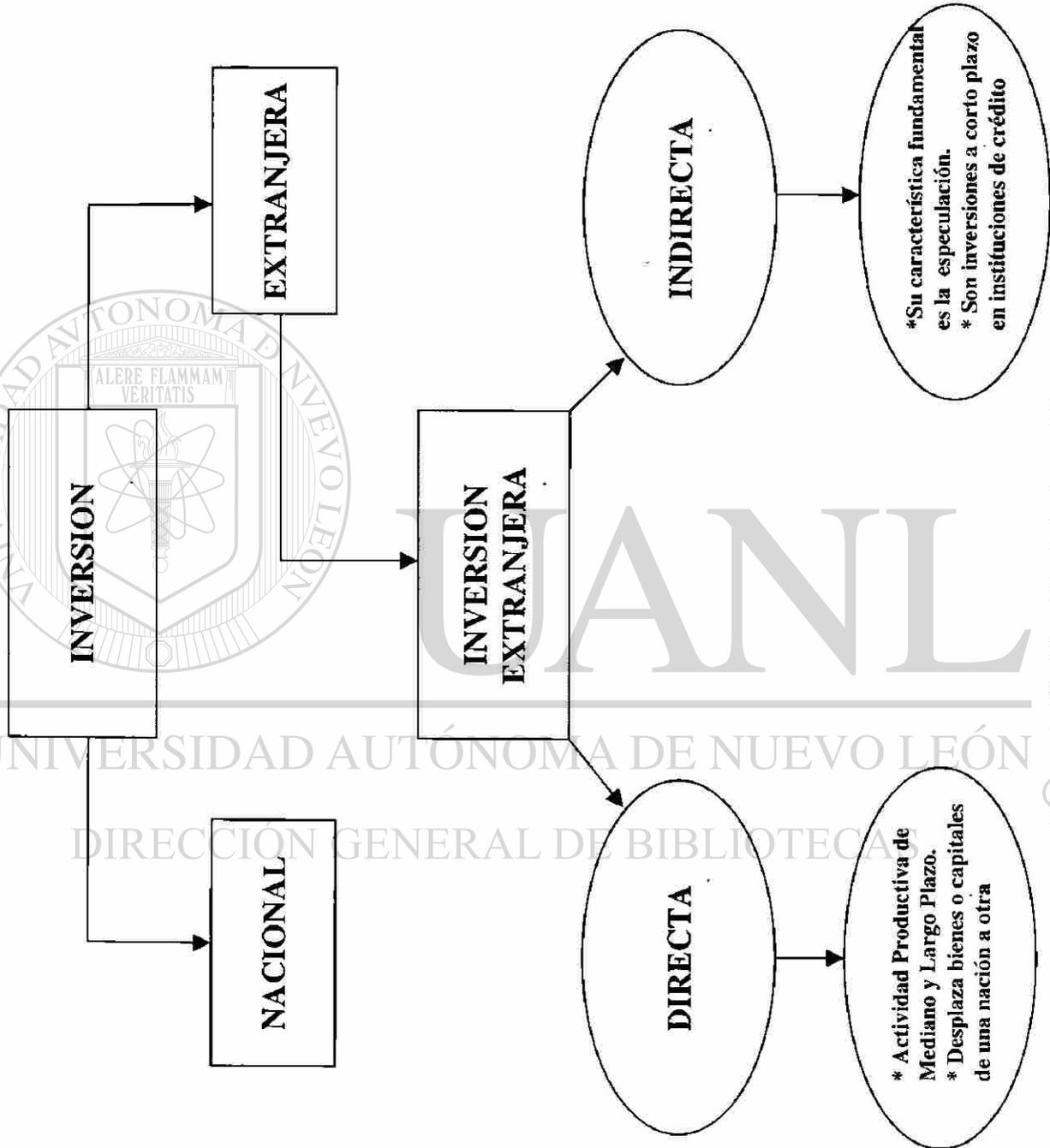


Figura 1. Clasificación de la Inversión.

fronteras en función de su origen, se le denomina "extranjera" (ver figura 1).

9.2 Concepto de Inversión Extranjera

Son dos los principales criterios para clasificar la inversión como extranjera, el criterio que atiende al origen de la inversión, independientemente de quién sea el que la realice, y el subjetivo, que se refiere a las personas que materialmente realizan la inversión.

Desde el primer punto de vista, será considerada como inversión extranjera aquella que provenga de un país diferente a aquel en el que se obtienen los beneficios productivos de su aplicación.

Carlos Arellano García, define a la Inversión extranjera como *la acción y efecto de colocar capital, representado en diversas formas en país diferente de aquel en donde se obtienen los beneficios de la aplicación de los recursos.*²

Desde el punto de vista de los sujetos que realizan la inversión, será extranjera aquella inversión que realizan los sujetos, independientemente del lugar en el que se hayan generado los caudales objeto de la inversión. Este criterio fue el que siguió la Ley para Promover la Inversión Mexicana y Regular la Inversión Extranjera, que definía en su artículo 2 a la inversión extranjera como aquella que se realizara por personas morales extranjeras, personas físicas extranjeras, unidades económicas extranjeras sin personalidad jurídica y empresas mexicanas en las que participe mayoritariamente capital externo o en las que los extranjeros tengan, por cualquier título, la facultad de determinar el manejo de la empresa.

En la actualidad, y de conformidad con el artículo 2 de la vigente Ley de Inversión Extranjera, por "Inversión Extranjera" debemos entender:

- a) La participación de inversionistas extranjeros, en cualquier proporción, en el capital social de las sociedades mexicanas.
- b) La realizada por sociedades mexicanas con mayoría de capital extranjero; y
- c) La participación de inversionistas extranjeros en las actividades y actos contemplados por la Ley de Inversión Extranjera.

El artículo 1 fracción V del Reglamento de la Ley de Inversión Extranjera define a la "Participación de Inversión Extranjera en el Capital Social" como sigue: "el porcentaje de inversión extranjera en el capital social de una sociedad, calculado en relación al total de acciones o partes sociales que no tengan el carácter de inversión neutra, e incluyendo las acciones o partes sociales afectadas en fideicomiso".

² Carlos Arellano García, Derecho Internacional Privado. Editorial Porrúa, S.A., México, 13ª edición, pág. 570. Citado por Diego Robles Farías.

9.3 Inversión Directa e Indirecta

Atendiendo al destino de los bienes o caudales invertidos, tradicionalmente la inversión extranjera ha sido clasificada en Inversión Directa y en Inversión Indirecta.

9.3.1 Inversión Extranjera Directa (IED)

La *Inversión Directa* implica siempre una actividad productiva y de mediano y largo plazo en el país destinatario. Considera el desplazamiento de bienes o capitales de una nación a otra, con el objeto de establecer industrias o comercios en el país o de invertir en los ya existentes. Su principal función es la realización de actividades productivas, por lo que ha sido considerada de gran beneficio para los países receptores.

Para *Ricardo Mendez Silva*,³ consiste en el desplazamiento de capital por personas privadas para emprender negocios en el exterior, y existe un control del inversionista sobre la marcha de los negocios.

*Oscar Ramos Garza*⁴ la define como aquella efectuada por particulares para el establecimiento, mantenimiento o desarrollo de toda clase de negocios, también particulares, en un país extranjero.

El autor señala que dicha inversión puede efectuarse a través del otorgamiento de créditos a personas físicas o morales del país receptor, o a través de establecimiento de un negocio propio encaminado a producir utilidades, o mediante la compra de un negocio ya establecido. Y a su vez clasifica a la inversión directa en única o mixta, según sea exclusivamente extranjera o cuando además del capital extranjero existe capital nacional.

9.3.2 Inversión Extranjera Indirecta

Su característica fundamental es la especulación, pues consiste principalmente en inversiones realizadas en instrumentos colocados en los mercados de valores o inversiones a corto plazo realizadas por extranjeros en instituciones de crédito, de aquella que proviene de préstamos entre organismos públicos o entre gobiernos. Mientras que la primera es considerada como una inversión de alto riesgo para el país que la recibe, pues puede salir intempestivamente y no generar la temporalidad necesaria para ser utilizada en actividades productivas, la segunda constituye un medio de financiamiento gubernamental para la realización de las actividades propias de los Estados o de los organismos públicos.

³ Ricardo Méndez Silva, citado por Carlos Arellano García. *Derecho Internacional Privado*, Editorial Porrúa, México, 11ª edición, 1995, pag. 571. Citado por Diego Robles Farías.

⁴ Oscar Ramos Garza. *México ante la inversión extranjera*. Docal Editores, S.A., Tercera Edición, México, 1974, pág.3. Citado por Diego Robles Farías.

Oscar Ramos Garza define a la inversión extranjera indirecta como aquella efectuada generalmente a través de préstamos entre gobiernos, o de organismos internacionales a gobierno o a empresas públicas, o a través de la colocación de valores bursátiles oficiales del país receptor del crédito en la bolsa de valores del país que otorga el crédito.⁵

*Sergio Ibarguen y Antonio Azuela*⁶ señalan que la inversión extranjera indirecta es la actividad económica por virtud de la cual los extranjeros destinan bienes, propiedades o derechos a la realización de un fin y con propósito de lucro, por medio de préstamos a corto plazo y largo plazo, o a través de la adquisición de valores de renta fija.

Por lo tanto es la inversión extranjera directa la que más conviene a los países receptores, y en nuestro país es este tipo de inversión la regulada por la Ley de Inversión Extranjera.



UANL

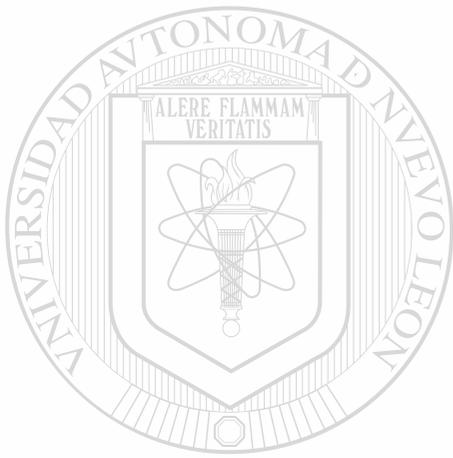
UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

⁵Oscar Ramos Garza, México ante la Inversión Extranjera, Docal Editores, S.A., Tercera Edición. México, 1974. Citado por Diego Robles Farías.

⁶ Sergio Ibarguen y Antonio Azuela. Citados por Fernando Estandia González Luna. La inversión Extranjera en la Administración de la Sociedades. Tesis Profesional. Citado por Diego Robles Farías.



CUARTA PARTE

UANL

ANTECEDENTES JURIDICOS DE LA INVERSIÓN
EXTRANJERA ®

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

CAPITULO 10

DISPOSICIONES JURIDICAS QUE REGULAN LA INVERSION

EXTRANJERA

Cuando se lleva a cabo un estudio, resulta conveniente además de considerar las disposiciones que establecen las leyes fiscales respectivas, acudir al derecho común y en forma integral analizar todas las leyes mexicanas que contengan cierta regulación con la operación que se vaya a efectuar. En el caso de la inversión extranjera, en primer término, existe una ley que regula la participación de los extranjeros en las empresas mexicanas y en las actividades que se realizan en México; se trata de la Ley de Inversión Extranjera. Por ello se decidió iniciar este capítulo analizando los aspectos más importantes que contiene esta ley en la materia, y, posteriormente, se enuncian las disposiciones de algunas leyes mexicanas que regulan la inversión extranjera.

10.1 Ley de Inversión Extranjera

En este apartado se trata el desenvolvimiento histórico que ha tenido la regulación jurídica de la inversión extranjera en México, y se divide en dos partes, la primera, el marco histórico que se remonta a la época del General Porfirio Díaz y las primeras regulaciones que existieron; y la segunda parte, los antecedentes de la inversión extranjera en la época actual.

10.1.1 Marco Histórico de la Ley de Inversión Extranjera

Los antecedentes de la inversión extranjera se remontan a la época del gobierno del Gral. Porfirio Díaz, de 1876 a 1911. Su ideología se concentraba más en el progreso económico que en las fórmulas políticas. Creía que la naturaleza del gobierno era garantizar la paz y el orden; y el desarrollo material debería lograrse por conducto de la empresa privada, protegida pero no subsidiada por el gobierno, es por ello que promovió la entrada de capitales foráneos a nuestro país. A pesar de la gran prosperidad nacional que se alcanzó durante ese período, sobre todo en materia de construcción y creación de ferrocarriles, bancos e industria pesada y la existencia de una paridad cambiaria estable y crédito, estos beneficios no alcanzaban a las esferas más necesitadas de la población. Este problema aunado al alto grado en que los intereses extranjeros controlaban y financiaban el sistema económico nacional,

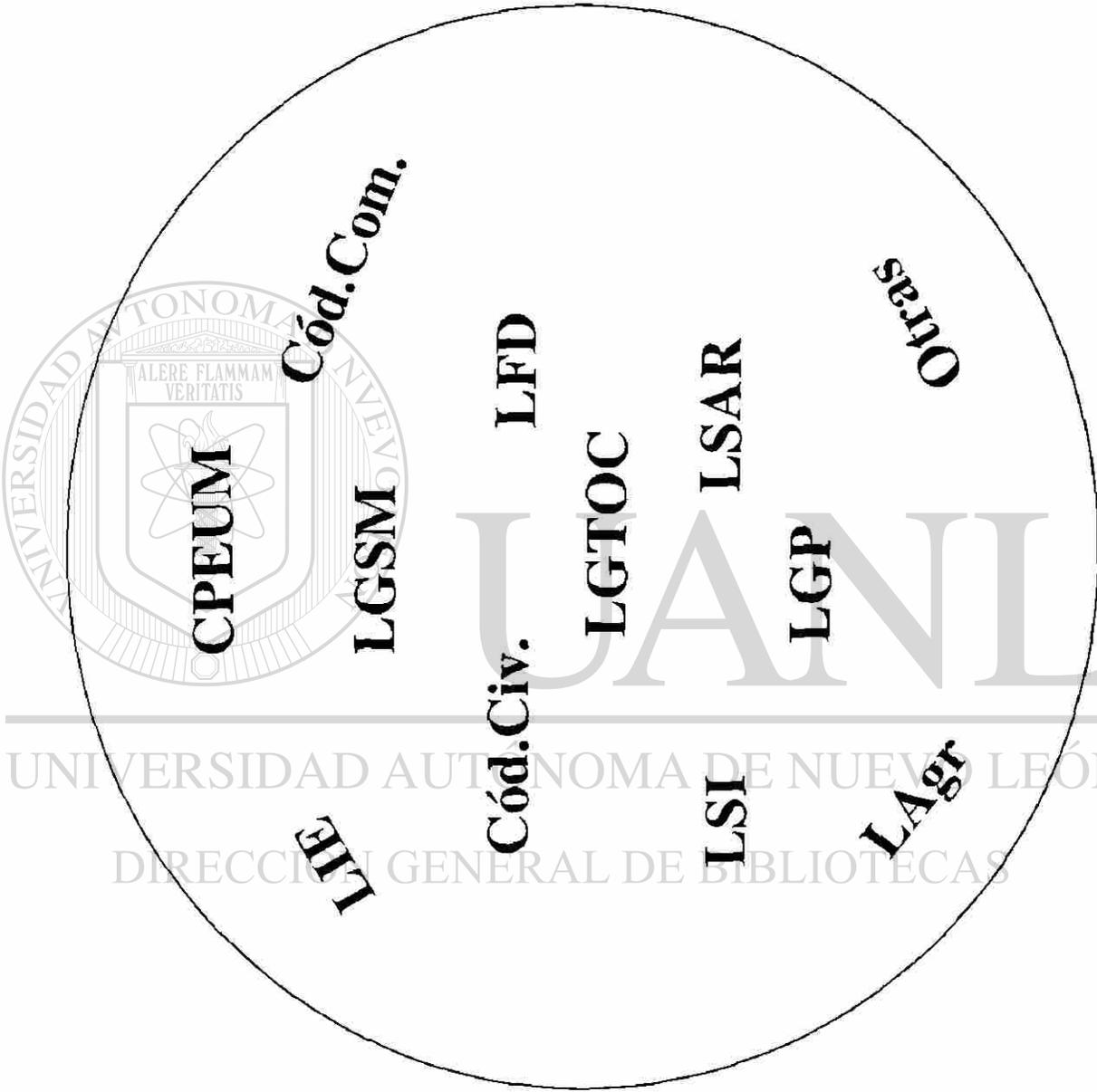


Figura 1. Disposiciones Jurídicas que Regulan la Inversión Extranjera

trajo como consecuencia el descontento social que provocó el estallamiento de la Revolución Mexicana en 1910.

Con la inminente culminación de la Revolución Mexicana por la derrota de Francisco Villa por los Constitucionalistas, queda libre el panorama para la creación y promulgación de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos el 5 de febrero de la 1917. La inversión extranjera se vio frenada por el movimiento armado y posteriormente por las restricciones a la propiedad y uso de bienes raíces por parte de extranjeros y sociedades anónimas mexicanas, que introdujo las fracciones I y IV del artículo 27 de la nueva Carta Magna, seguidas por la Ley orgánica de la fracción I del artículo 27 de la Constitución General de la República y su Reglamento, publicados en el DOF del 21 de enero y 29 de marzo de 1926, respectivamente.

Las restricciones estipuladas en la constitución, vigentes hasta nuestros días, consisten en que de acuerdo con la fracción I del artículo 27 sólo las personas físicas y morales mexicanas tienen derecho de adquirir el dominio de las tierras y aguas y sus accesiones u obtener concesiones de explotación de minas o aguas. Asimismo establece las condiciones bajo las cuales los extranjeros pueden tener los mismo derechos, pero proscribte totalmente la posibilidad de que adquieran el dominio directo de tierras y aguas en una franja de 100 Km a lo largo de las fronteras y de 50 Km en las playas. Nuestro derecho adopta la cláusula Calvo, por la cual el extranjero que adquiera un inmueble dentro del territorio nacional, deberá convenir con la Secretaría de Relaciones Exteriores (SRE) en considerarse como nacional respecto de dicho bien y en no invocar a la protección de su gobierno, y si incumpliere con el convenio acepta previamente como pena la pérdida del bien a favor de la nación. La segunda restricción señalada en la fracción IV dice que la participación extranjera en sociedades mercantiles por acciones que adquieran terrenos rústicos debe estar regulada por la ley.

A raíz del estado de emergencia establecido en virtud de la Segunda Guerra Mundial de 1939, se generaron una serie de decretos presidenciales y disposiciones administrativas que se reservaban la realización de ciertas actividades solo a mexicanos o a sociedades mexicanas que adoptaran una cláusula de absoluta exclusión de extranjeros, y limitaban el porcentaje de participación extranjera en ciertas actividades, como por ejemplo los decretos de 1945 y 1947, que establecían una lista de sociedades mexicanas que, en virtud de las actividades que desempeñaban sólo podían admitir un 49% de inversión extranjera en su capital.

Dentro de esa ola legislativa se emitió el Decreto que Establece la Necesidad Transitoria de Obtener Permiso para la Adquisición de Bienes Extranjeros y para la Constitución o Modificación de Sociedades Mexicanas que tuvieran Socios Extranjeros, publicado en el DOF del 7 de julio de 1944, que fue el primer intento de regular la inversión foránea en ámbitos distintos a los contemplados por el artículo 27 constitucional. El Decreto señalaba que los

extranjeros requerían del permiso de la SRE para adquirir capitales invertidos en una amplia gama de actividades como: agricultura, ganadería, tala de montes, concesiones mineras, bienes raíces, y en general, actividades comerciales e industriales.

En 1947 se integró la Comisión Mixta Intersecretarial, cuya función sería la de supervisar los capitales extranjeros en México a la luz de la legislación existente. A partir de ese año y hasta 1953, la Comisión Mixta Intersecretarial adoptó 12 reglas generales básicamente se referían a la calidad jurídica de los inversionistas extranjeros y al cumplimiento del Decreto de 1944. Un nuevo Decreto de 1970 señaló los criterios que la SRE debería utilizar para aprobar el establecimiento de sociedades mexicanas con capital extranjero.

Fue hasta el 9 de marzo de 1973, con la expedición de la Ley para Promover la Inversión Mexicana y Regular la Inversión Extranjera (LPIMRIE), cuando se establece por primera vez el marco regulatorio para las inversiones extranjeras, cuyas disposiciones hasta entonces se encontraban dispersas en diversos ordenamientos. Esta Ley creó la Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras (la Comisión), auxiliada por un Secretario Ejecutivo; y al Registro Nacional de Inversiones Extranjeras (el Registro). En 1988 la Comisión adoptó una resolución general que sistematizó y actualizó a todas las resoluciones que había aprobado hasta esa fecha. Estas se referían al funcionamiento de la propia Comisión y a las facultades del Secretario Ejecutivo; a criterios para la aplicación de la Ley; a la participación extranjera en la administración de las empresas, en su capital, en maquiladoras, en empresas pequeñas y medianas, en fideicomisos, en nuevos establecimientos, en nuevos campos de actividad económica y nuevas líneas de productos.

Dieciséis años después de que se promulgó la LPIMRIE, finalmente se emitió el Reglamento de la Ley para Promover la Inversión Mexicana y Regular la Inversión Extranjera, publicada en el DOF del 16 de mayo de 1989, que abrogó al Reglamento de la Ley orgánica de la Fracción I del artículo 27 constitucional y al Reglamento del Registro Nacional de Inversiones Extranjeras del 28 de diciembre de 1973.

10.1.2 Antecedentes Actuales de la Ley de Inversión Extranjera

México se adhirió al Acuerdo General de Aranceles y Comercio (GATT) en 1986, hoy Organización Mundial de Comercio, lo cual fue el punto de partida de la nueva política internacional en materia comercial, al favorecer un sistema comercial competitivo, uniforme y abierto. A partir de ese momento se dio inicio a una fuerte corriente de abrogación y publicación de nuevas leyes, y derogación y reforma de otras disposiciones comerciales, para poder dar respuesta a los nuevos compromisos asumidos por nuestro país, así como a las presiones que recibía del exterior.

La Ley de Inversión Extranjera (LIE) de 1993 (DOF 27 de diciembre de 1993) que abrogó a la LPIMRIE que había estado vigente desde 1973, fue una de las respuestas dadas por el gobierno mexicano en materia de entrada de capital foráneo. La LIE tiene por objeto determinar las reglas para canalizar la inversión extranjera hacia el país y propiciar que ésta contribuya al desarrollo nacional. Esta Ley está regulada por el Reglamento de Inversión Extranjera y del Registro Nacional de Inversiones Extranjeras de 1998 (DOF del 8 de septiembre de 1998).

Con la nueva ley se buscó establecer un marco jurídico que promoviera la inversión extranjera mediante la creación de un ambiente seguro y equitativo, el otorgamiento de certidumbre a los inversionistas nacionales y extranjeros, la eliminación de algunas ramas de las actividades reservadas al Estado y de las actividades con regulación específica, y el establecimiento de trámites más sencillos para obtener los permisos para invertir en México, sin dejar que las autoridades competentes, la Secretaría de Economía (SE) y la SRE, continuaran su labor de vigilar el correcto desarrollo de las inversiones externas en nuestro país.

La simplificación en los trámites para la obtención de las autorizaciones para invertir en México es uno de los aspectos que contribuyen a fomentar la inversión extranjera. Esta simplificación se ha obtenido a través de la inclusión de nuevos elementos a la LIE, como es la aplicación de la afirmativa ficta en un mayor número de trámites. La afirmativa ficta opera en los permisos que deben de obtener:

- a) Los extranjeros que pretendan adquirir bienes inmuebles fuera de la zona restringida, u obtener concesiones para la explotación y exploración de minas y aguas;
- b) Las instituciones de crédito para adquirir como fiduciarias, derechos sobre bienes inmuebles ubicados en la zona restringida, cuando el objeto de fideicomiso sea permitir la utilización y aprovechamiento de tales bienes sin constituir derechos reales sobre ellos, y los fideicomisarios sean sociedades mexicanas sin cláusula de exclusión de extranjeros y personas físicas o morales. ;
- c) Las sociedades que quieran constituirse o cambiar su denominación o razón social.
- d) Las personas morales extranjeras que pretendan realizar habitualmente actos de comercio en la República, y las personas morales extranjeras de naturaleza privada que pretendan establecerse en territorio nacional y no estén reguladas por leyes distintas al Código Civil;
- e) Las instituciones fiduciarias para expedir instrumentos de inversión neutra;
- f) Las sociedades mexicanas para emitir series especiales de acciones de inversión neutra; y

- g) En general en todas las solicitudes sometidas a la consideración de la comisión.

Otro nuevo elemento de la LIE, es el de permitir que los inversionistas del exterior en algunos supuestos no cumplan con todas las formalidades que marca la ley, como es el caso en el que se autoriza que los extranjeros que pretendan adquirir inmuebles fuera de la zona restringida, u obtener concesiones para la exploración explotación de minas y aguas, presenten únicamente el escrito con la cláusula Calvo sin necesidad de obtener el permiso de la SRE.

Para poder entender mejor la manera en que ha evolucionado la política en materia de inversión extranjera, a continuación se señalan los cambios que se presentaron de la LPIMRIE a la LIE, y las reformas que ha sufrido la LIE desde su publicación en 1993 a la fecha.

10.2 Diferencias entre la Ley de Inversión Extranjera (LIE) y la Ley para Promover la Inversión Mexicana y Regular la Inversión Extranjera (LPIMRIE)

La LIE reflejó la nueva política del gobierno mexicano tendiente a subirse al tren de la globalización económica, al superar el objeto señalado por la LPIMRIE de "promover la inversión mexicana y regular la inversión extranjera para estimular un desarrollo justo y equilibrado y consolidar la independencia económica del país", con el cual el Estado todavía marcaba una línea entre los capitales externos y la economía nacional; mediante el establecimiento de uno nuevo que busca la "determinación de reglas para canalizar la inversión extranjera hacia el país y propiciar que ésta contribuya al desarrollo nacional", el cual refleja su interés de que la inversión extranjera sea parte importante del crecimiento económico mexicano.

La nueva ley a diferencia de la anterior (figura 2):

- Suprime a la minería y posteriormente a los ferrocarriles de las actividades reservadas al Estado. Elimina de las actividades reservadas a mexicanos o sociedades mexicanas con cláusula de exclusión de extranjeros a los transportes aéreos y marítimos nacionales y la explotación forestal, y permite la participación de la inversión extranjera en estas actividades en un porcentaje limitado. De igual forma substituye de las actividades con regulación específica a: la explotación y aprovechamiento de sustancias minerales sujetas a concesión ordinaria, las concesiones especiales para la explotación de reservas minerales nacionales, los productos secundarios de la industria petroquímica, y la fabricación de componentes de vehículos automotores.

Se suprime como actividad reservada a:	
Estado	Mexicanos (cláusula de exclusión de extranjeros)
Minería Ferrocarriles	Transportes aéreos y marítimos nacionales Explotación forestal
Permite la inversión extranjera en cualquier porcentaje (antes 49%), en actividades que no se estableciera expresamente un porcentaje.	
Autorización a las sociedades extranjeras para la explotación de aguas fuera de la zona restringida.	
Elimina la obligación de solicitar autorización a la SRE para : adquirir más del 25% del capital de una empresa, administre una empresa, determine el manejo de la misma.	
Se requiere resolución favorable de la Comisión para tener una participación directa o indirecta en más de un 49% del capital de sociedad mexicana cuando el valor de los activos rebase el monto establecido por la Comisión.	
Deroga la obligación de la Comisión de dar preferencia a inversionistas mexicanos para adquirir activos o capital de una empresa.	
Se adiciona como elemento de la Comisión a un Comité de Representantes.	
Se disminuyen de 17 a 4, los criterios que la Comisión debe considerar para permitir la inversión extranjera.	
Se incrementa el plazo de existencia de un fideicomiso de 30 a 50 años.	
Se suprime la obligación de inscribir en el Registro los títulos representativos de capital que sean propiedad de extranjeros.	
Elimina la responsabilidad solidaria de los administradores, directores y gerentes generales, comisarios y miembros de órganos de vigilancia de observar las obligaciones que establece la LIE.	
Modifica el monto de algunas sanciones por violación de la LIE especifica nuevas y elimina las de carácter punitivo.	

Figura 2. Nuevas disposiciones de la LIE con respecto a la LPIMRIE.

- Permite la inversión extranjera en cualquier porcentaje, siempre que no esté dentro de las actividades reservadas o de regulación específica, mientras que antes se establecía el tope del 49% a la inversión extranjera en aquellas actividades en las que no se estableciera expresamente un porcentaje.
- Autoriza que las sociedades extranjeras accedan al dominio de bienes inmuebles u obtengan concesiones para la explotación de aguas fuera de la zona restringida, siempre que celebren un convenio con la cláusula Calvo y obtengan el permiso de la SRE.
- Elimina la obligación de solicitar a la SRE autorización para que un inversionista extranjero: adquiera más del 25% de capital de una empresa, administre una empresa, o tenga la facultad de determinar el manejo de la misma.
- Establece que se requiere que la Comisión emita una resolución favorable para que la inversión extranjera pueda participar, directa o indirectamente, en más del 49% del capital social de una sociedad mexicana, únicamente cuando el valor total de los activos de dicha sociedad, al momento de someter la solicitud de adquisición, rebase el monto que determine anualmente la Comisión.
- Deroga la obligación de la Comisión de dar derecho de preferencia a inversionistas mexicanos para adquirir capital o activos fijos de una empresa, así como para la de tomar medidas para promover que lo hagan, ello como reflejo de que se suprimió del objeto de la LIE a la promoción de la inversión mexicana, y posiblemente para propiciar que los inversionistas extranjeros no se encuentren en situación de desventaja ante los inversionistas mexicanos.
- Adiciona como elemento integrante de la Comisión, además del Secretario Ejecutivo, a un Comité de Representantes.
- Disminuye notablemente los 17 criterios que la Comisión debía tomar en consideración para permitir la inversión extranjera, a únicamente cuatro criterios.
- Incrementa el plazo en que pueda existir un fideicomiso de 30 a 50 años con posibilidad de prórroga, para dar seguridad a los inversionistas extranjeros.
- Suprime la obligación de inscribir en el Registro los títulos representativos de capital que sean propiedad de extranjeros o estén dados en garantía a favor de éstos y sus transmisores.
- Elimina la responsabilidad solidaria de los administradores, directores y gerentes generales, comisarios y miembros de los órganos de vigilancia de las empresas, de observar las obligaciones que establece la LIE.
- Modifica el monto de algunas sanciones por la violación de la LIE, especifica nuevas infracciones y elimina las sanciones de carácter punitivo.

10.3 Reformas a la Ley de Inversión Extranjera

La LIE ha sido modificada por reformas publicadas en el DOF, las cuales se resumen a continuación:

a) DOF del 12 de mayo de 1995.

- Deroga como área estratégica reservada de manera exclusiva al Estado la de los ferrocarriles.
- Se permitía la participación de la inversión extranjera de hasta un 49% en los servicios conexos al sector de ferrocarriles, que consistían en servicios a pasajeros, mantenimiento y rehabilitación de vías, libramiento, talleres de reparación de equipo tractivo y de arrastre, organización y comercialización de trenes unitarios, operación de terminales interiores de carga y telecomunicaciones ferroviarias.

b) DOF del 7 de junio de 1995.

- Deroga como área estratégica reservada de manera exclusiva al Estado la de comunicación vía satélite.

c) DOF del 24 de diciembre de 1996.

- Se incrementó el porcentaje de participación de la inversión extranjera de un 30%, que era lo que se permitía, a un 49% en sociedades controladoras de agrupaciones financieras, instituciones de crédito de banca múltiple, casas de bolsa y especialistas bursátiles.

- Se agrega que la inversión extranjera en administradoras de fondos para el retiro sólo podrá ser hasta de un 49%.

- Se aclara que para efectos de determinar el porcentaje de inversión extranjera en las actividades económicas sujetas a límites máximos de participación, no se computará la inversión extranjera que, de manera indirecta, sea realizada en dichas actividades a través de sociedades mexicanas con mayoría de capital mexicano, siempre que éstas últimas no se encuentren controladas por la inversión extranjera.

- Entre las actividades económicas en las que se requiere una resolución favorable de la Comisión para que la inversión extranjera pueda participar en más de un 49%, se cambia la de "administración de terminales aéreas" por la de "sociedades concesionarias o permisionarias de aeródromos de servicio público", y se adiciona la actividad económica de "construcción, operación y explotación de vías férreas que sean vía general de comunicación y prestación del servicio público de transporte ferroviario".

- Se esclarece que la LIE no solo regula la adquisición de bienes inmuebles, sino también la explotación de minas y aguas.

- Se establece el plazo de 60 días para que las sociedades mexicanas con cláusula de exclusión de extranjeros o cláusula Calvo, avisen a la SRE de la

adquisición de bienes inmuebles ubicados en la zona restringida, destinados a actividades no residenciales.

- Se establece la posibilidad de que extranjeros adquieran bienes inmuebles fuera de la zona restringida, u obtengan la concesión para la exploración y explotación de minas y aguas en territorio nacional, mediante la obtención de un permiso de la SRE, una vez que hayan celebrado la cláusula Calvo.
- Se reducen los plazos de 15 y 30 días que tiene la Comisión para resolver sobre el registro y la concesión de premisos respectivamente, a cinco para resolver sobre la solicitud de permiso antes de que opere la afirmativa ficta.
- Ya no se requiere de permiso de la SRE para que las sociedades modifiquen su cláusula de exclusión de extranjeros por la de admisión, pero sí deben de notificárselo dentro de los 30 días hábiles siguientes.
- Se establece que la SRE tiene un plazo de cinco días hábiles para resolver sobre la solicitud de permiso para constituir o modificar la denominación o razón social de una sociedad. En caso de que no emita resolución en ese plazo, se entenderá aprobada la solicitud.
- Se establece que para que la SE otorgue una autorización a una persona moral extranjera que pretenda realizar habitualmente actos de comercio en México o a una persona moral extranjera de naturaleza privada, éste debe cumplir los siguientes requisitos: a) comprobar que están constituidas de acuerdo a las leyes de su país; b) el contrato social y demás documentos constitutivos de dichas personas no sean contrarios a los preceptos de orden público establecidos en las leyes mexicanas; y c) en el caso de las personas morales extranjeras que pretendan realizar habitualmente actos de comercio, se establezcan en México o tengan en ella alguna agencia o sucursal. En el caso de las personas morales extranjeras de naturaleza privada, tengan un representante domiciliado en el lugar donde van a operar, autorizado para responder de las obligaciones que contraigan.
- Se establece a la SE un plazo máximo de 35 días hábiles para otorgar o negar la autorización a las instituciones fiduciarias para que expidan instrumentos de inversión neutra.
- Se establece a la SE un plazo máximo de 35 días hábiles para otorgar o negar la autorización de inversión neutra representada por acciones sin derecho a voto o con derechos corporativos limitados.
- Se deroga la inversión neutra en sociedades controladoras de grupos financieros, instituciones de banca múltiple y casa de bolsa, mediante la adquisición de certificados de participación ordinaria.

- Se omite la participación del entonces Secretario de Minas e Industria Paraestatal en la Comisión, y se adiciona la del Secretario de Medio Ambiente y Recursos Naturales. Se aclara que las autoridades y representantes de los sectores privado y social que sean invitados por la Comisión a participar en sus sesiones tienen voz, pero no voto. Se establece la obligación de que la Comisión se reúna por lo menos una vez cada seis meses, tome sus decisiones por mayoría de votos, teniendo su presidente voto de calidad.
- Se establece la obligación de Comité de Representantes de la Comisión de reunirse cada cuatro meses.
- Se modifica la atribución del Secretario Ejecutivo de la Comisión de presentar, en lugar de cada cuatro meses, cada año al Congreso de la Unión un informe estadístico sobre el comportamiento de la inversión extranjera en el país, que incluya los sectores económicos y las regiones en las que ésta se ubica.

d) DOF del 23 de enero de 1998.

- Se adiciona a los sujetos que tienen la obligación de inscribirse en el Registro, a los mexicanos que posean o adquieran otra nacionalidad y que tengan su domicilio fuera de territorio nacional que participen en sociedades mexicanas en las que participe la inversión extranjera, incluso a través del fideicomiso; a los que realicen habitualmente actos de comercio en México; y a los que adquieran derechos derivados de fideicomisos de acciones o partes sociales, de bienes inmuebles y de inversión neutra.

e) DOF del 19 de enero de 1999.

- Se suprime el límite de inversión extranjera de un 49% en las sociedades controladoras de grupos financieros, instituciones de banca múltiple, casas de bolsa y especialistas bursátiles.

f) DOF de 4 de junio de 2001.

- Se suprimen de las actividades económicas y sociedades en las que la inversión extranjera sólo podía participar hasta un 49%, a las acciones representativas del capital fijo de las sociedades de inversión y a las sociedades operadoras de las sociedades de inversión.

g) Reformas por cumplimiento de plazos que marca la LIE

- Cuando se publicó la LIE, el transporte terrestre internacional de pasajeros, turismo y de carga y descarga entre puntos del territorio de México y el servicio de administración de centrales camioneras de pasajeros y servicios auxiliares estaba reservada de manera exclusiva a mexicanos o a

sociedades mexicanas con cláusula de exclusión de extranjeros, pero se estableció en sus transitorios la posibilidad de incremento paulatino de la inversión extranjera en sociedades mexicanas. A partir del 18 de diciembre de 1995 se permitió que la inversión extranjera fuera de un 49%. Actualmente se autoriza una inversión extranjera del 51%, vigente desde el 1 de enero del 2001, pero a partir del 1 de enero de 2004 podrá llegar al 100% sin necesidad de obtener la resolución favorable de la Comisión.

- Igualmente cuando se publicó la LIE, la inversión extranjera podía participar hasta el 49% del capital social de sociedades mexicanas dedicadas a las actividades de fabricación y ensamble de partes, equipo y accesorios para la industria automotriz, y se requería resolución favorable de la comisión para que la inversión extranjera participara en más del 49% del capital social de sociedades que realizaran las actividades de edificación, construcción e instalación de obras. Pero en sus transitorios se estableció que a partir del 1 de enero de 1999, se permitiera que la inversión extranjera participara hasta el 100% sin necesidad de recabar la resolución favorable de la comisión.

10.4 Aspectos más Importantes de la Ley de Inversión Extranjera

Para estudiar la composición de la LIE se está dividiendo en seis aspectos. El primero de ellos se refiere a conocer el objeto de la ley, así como el significado de términos que se utilizan en el texto de la misma. El segundo aspecto, se refiere a las actividades en las que la inversión extranjera puede o no participar, además del porcentaje en que puede hacerlo. El tercero se señalan algunas formas mediante las cuales el Estado controla la inversión extranjera y tutela la soberanía nacional. El cuarto y quinto aspectos son los relativos a las autoridades competentes para implementar la LIE, y que son la Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras y el Registro Nacional de Inversiones Extranjeras. Por último el sexto aspecto, es el referente a las sanciones que la autoridad puede aplicar en caso de que se viole la Ley.

10.4.1 Objeto de la Ley

Al respecto la Ley de Inversión Extranjera establece lo siguiente:

Artículo 1º LIE.- La presente Ley es de orden público y de observancia general en toda la República. Su objeto es la determinación de reglas para canalizar la inversión extranjera hacia el país y propiciar que esta contribuya al desarrollo nacional.

Artículo 2º LIE - Para los efectos de esta Ley, se entenderá por:

I.- Comisión: la Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras;

II.- Inversión extranjera:

a) La participación de inversionistas extranjeros, en cualquier proporción, en el capital social de sociedades mexicanas;

b) La realizada por sociedades mexicanas con mayoría de capital extranjero; y

c) La participación de inversionistas extranjeros en las actividades y actos contemplados por esta Ley.

III.- Inversionista extranjero: a la persona física o moral de nacionalidad distinta a la mexicana y las entidades extranjeras sin personalidad jurídica;

IV.- Registro: el Registro Nacional de Inversiones Extranjeras;

V.- Secretaría: la Secretaría de Economía;

VI.- Zona Restringida: La faja del territorio nacional de cien kilómetros a lo largo de las fronteras y de cincuenta a lo largo de las playas, a que hace referencia la fracción I del artículo 27 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; y

VII.- Cláusula de Exclusión de Extranjeros: El convenio o pacto expreso que forme parte integrante de los estatutos sociales, por el que se establezca que las sociedades de que se trate no admitirán directa ni indirectamente como socios o accionistas a inversionistas extranjeros, ni a sociedades con cláusula de admisión de extranjeros.

10.4.2 Participación de la Inversión Extranjera

Algunas actividades están reservadas al Estado, otras solo pueden ser realizadas por mexicanos, en cambio en otras actividades se permite la participación extranjera hasta un cierto porcentaje. Estas disposiciones las establece la LIE, y se presentan a continuación.

Artículo 5º LIE.- Están reservadas de manera exclusiva al Estado las funciones que determinen las leyes en las siguientes áreas estratégicas:

I.- Petróleo y demás hidrocarburos;

II.- Petroquímica básica;

III.- Electricidad;

IV.- Generación de energía nuclear;

V.- Minerales radioactivos;

VI.- Comunicación vía satélite;

VII.- Telégrafos;

VIII.- Radiotelegrafía;

IX.- Correos;

X.- Ferrocarriles;

XI.- Emisión de billetes;

XII.- Acuñación de moneda;

XIII.- Control, supervisión y vigilancia de puertos, aeropuertos y helipuertos; y

XIV.- Las demás que expresamente señalen las disposiciones legales aplicables.

Artículo 6º LIE.- Las actividades económicas y sociedades que se mencionan a continuación, están reservadas de manera exclusiva a mexicanos o a sociedades mexicanas con cláusula de exclusión de extranjeros:

I.- Transporte terrestre nacional de pasajeros, turismo y carga, sin incluir los servicios de mensajería y paquetería;

II.- Comercio al por menor de gasolina y distribución de gas licuado de petróleo;

III.- Servicios de radiodifusión y otros de radio y televisión, distintos de televisión por cable;

IV.- Uniones de crédito;

V.- Instituciones de banca de desarrollo, en los términos de la ley de la materia; y

VI.- La prestación de los servicios profesionales y técnicos que expresamente señalen las disposiciones legales aplicables.

La inversión extranjera no podrá participar en las actividades y sociedades mencionadas en el presente artículo directamente, ni a través de fideicomisos, convenios, pactos sociales o estatutarios, esquemas de pirimidación, u otro mecanismo que les otorgue control o participación alguna, salvo por lo dispuesto en el Título Quinto de esta Ley.

Artículo 7º LIE.- En las actividades económicas y sociedades que se mencionan a continuación la inversión extranjera podrá participar en los porcentajes siguientes:

I.- Hasta el 10% en:

Sociedades cooperativas de producción;

II.- Hasta el 25% en:

- a) Transporte aéreo nacional;
- b) Transporte en aerotaxi; y
- c) Transporte aéreo especializado;

III.- Hasta el 30% en:

- a) Sociedades controladoras de agrupaciones financieras;
- b) Instituciones de crédito de banca múltiple;
- c) Casas de bolsa; y
- d) Especialistas bursátiles;

IV.- Hasta el 49% en:

- a) Instituciones de seguros;
- b) Instituciones de fianzas;
- c) Casas de cambio;
- d) Almacenes generales de depósito;
- e) Arrendadoras financieras;
- f) Empresas de factoraje financiero;

g) Sociedades financieras de objeto limitado a las que se refiere el artículo 103 fracción IV, de la Ley de Instituciones de Crédito;

h) Sociedades a las que se refiere el artículo 12 Bis de la Ley del Mercado de Valores;

i) Acciones representativas del capital fijo de sociedades de inversión y sociedades operadoras de sociedades de inversión;

j) Fabricación y comercialización de explosivos, armas de fuego, cartuchos, municiones y fuegos artificiales, sin incluir la adquisición y utilización de explosivos para actividades industriales y extractivas, ni la elaboración de mezclas explosivas para el consumo de dichas actividades;

k) Impresión y publicación de periódicos para circulación exclusiva en territorio nacional;

l) Acciones serie "T" de sociedades que tengan en propiedad tierras agrícolas, ganaderas y forestales;

m) Televisión por cable;

n) Servicios de telefonía básica;

o) Pesca en agua dulce, costera y en la zona económica exclusiva, sin incluir acuicultura;

p) Administración portuaria integral;

q) Servicios portuarios de pilotaje a las embarcaciones para realizar operaciones de navegación interior, en los términos de la Ley de la materia.

- r) Sociedades navieras dedicadas a la explotación comercial de embarcaciones para la navegación interior y de cabotaje, con excepción de cruceros turísticos y la explotación de dragas y artefactos navales para la construcción, conservación y operación portuaria;
- s) Servicios conexos al sector de ferrocarriles, que consisten en servicios a pasajeros, mantenimiento y rehabilitación de vías, libramientos, talleres de reparación de equipo tractivo y de arrastre, organización y comercialización de trenes unitarios, operación de terminales interiores de carga y telecomunicaciones ferroviarias; y
- t) Suministro de combustible y lubricantes para embarcaciones, aeronaves y equipo ferroviario.

Los límites para la participación de inversión extranjera señalados en este artículo, no podrán ser rebasados directamente, ni a través de fideicomisos, convenios, pactos sociales o estatutarios, esquemas de piramidación, o cualquier otro mecanismo que otorgue control o una participación mayor a la que se establece, salvo por lo dispuesto en el Título Quinto de esta Ley.

Artículo 8º LIE.- Se requiere resolución favorable de la Comisión para que la inversión extranjera participe en un porcentaje mayor al 49% en las actividades económicas y sociedades que se mencionan a continuación:

- I.- Servicios portuarios a las embarcaciones para realizar sus operaciones de navegación interior, tales como el remolque, amarre de cabos y lanchaje;
- II.- Sociedades navieras dedicadas a la explotación de embarcaciones exclusivamente en tráfico de altura;
- III.- Administración de terminales aéreas;
- IV.- Servicios privados de educación preescolar, primaria, secundaria, media superior, superior y combinados;
- V.- Servicios legales;
- VI.- Sociedades de información crediticia;
- VII.- Instituciones calificadoras de valores;
- VIII.- Agentes de seguros;
- IX.- Telefonía celular;
- X.- Construcción de ductos para la transportación de petróleo y sus derivados; y
- XI.- Perforación de pozos petroleros y de gas.

Artículo 9º LIE.- Se requiere resolución favorable de la Comisión para que en las sociedades mexicanas donde la inversión extranjera pretenda participar, directa o indirectamente, en una proporción mayor al 49% de su capital social, únicamente cuando el valor total de activos de las sociedades de que se trate, al momento de someter la solicitud de adquisición, rebase el monto que determine anualmente la propia Comisión.

10.4.3 Controles del Estado en Materia de Inversión Extranjera

Con la finalidad de tutelar la soberanía nacional, el gobierno mexicano ha establecido una serie de controles para supervisar la inversión foránea en nuestro país, a través del señalamiento de limitaciones a los extranjeros o sociedades mexicanas sin cláusula de exclusión de extranjeros para adquirir o establecer fideicomisos sobre los bienes inmuebles y la explotación de minas y aguas dentro de la zona restringida; la necesidad de que las sociedades mexicanas tengan que acudir ante la autoridad para constituirse o realizar algunas modificaciones a sus estatutos; la obligación de que los extranjeros obtengan un permiso para invertir en el territorio de nuestro país; y el requisito de que la autoridad autorice la emisión o realización de una inversión neutra.

De la Adquisición de Bienes Inmuebles

Artículo 10 LIE.- De conformidad con lo dispuesto por la fracción I del artículo 27 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las sociedades mexicanas con cláusula de exclusión de extranjeros o que hayan celebrado el convenio a que se refiere dicho precepto, podrán adquirir el dominio de bienes inmuebles en el territorio nacional.

En el caso de las sociedades en cuyos estatutos se incluya el convenio previsto en la fracción I del artículo 27 Constitucional, se estará a lo siguiente:

- I.- Podrán adquirir el dominio de bienes inmuebles ubicados en la zona restringida, destinados a la realización de actividades no residenciales, debiendo registrar dicha adquisición ante la Secretaría de Relaciones Exteriores; y
- II.- Podrán adquirir derechos sobre bienes inmuebles en la zona restringida, que sean destinados a fines residenciales, de conformidad con las disposiciones del capítulo siguiente.

De los Fideicomisos sobre Bienes Inmuebles en Zona Restringida

Artículo 11 LIE.- Se requiere permiso de la Secretaría de Relaciones Exteriores para que instituciones de crédito adquieran como fiduciarias, derechos sobre bienes inmuebles ubicados dentro de la zona restringida, cuando el objeto del fideicomiso sea permitir la utilización y el aprovechamiento de tales bienes sin constituir derechos reales sobre ellos, y los fideicomisarios sean:

- I.- Sociedades mexicanas sin cláusula de exclusión de extranjeros en el caso previsto en la fracción II del artículo 10 de esta Ley; y
- II.- Personas físicas o morales extranjeras.

Artículo 12 LIE.- Se entenderá por utilización y aprovechamiento de los bienes inmuebles ubicados en la zona restringida, los derechos al uso o goce de los mismos, incluyendo en su caso, la obtención de frutos, productos y, en general, cualquier rendimiento que resulte de la operación y explotación lucrativa, a través de terceros o de la institución fiduciaria.

Artículo 13 LIE.- La duración de los fideicomisos a que este capítulo se refiere, será por un periodo máximo de cincuenta años, mismo que podrá prorrogarse a solicitud del interesado.

La Secretaría de Relaciones Exteriores se reserva la facultad de verificar en cualquier tiempo el cumplimiento de las condiciones bajo las cuales se otorgan los permisos e inscripciones a que este título se refiere.

Artículo 14 LIE.- La Secretaría de Relaciones Exteriores resolverá sobre los permisos a que se refiere el presente capítulo, considerando el beneficio económico y social que la realización de estas operaciones implique para la Nación.

Toda solicitud de permiso que cumpla con los requisitos señalados, deberá ser otorgada por la Secretaría de Relaciones Exteriores dentro de los treinta días hábiles siguientes a la fecha de su presentación. Las inscripciones ante el registro a que se refiere la fracción I del artículo 10, deberán resolverse dentro de un plazo máximo de quince días hábiles siguientes a la presentación de la solicitud. En caso contrario, el permiso o el registro correspondiente se considerará otorgado.

De la Constitución y Modificación de Sociedades

Artículo 15 LIE.- Se requiere permiso de la Secretaría de Relaciones Exteriores para la constitución de sociedades. Se deberá insertar en los estatutos de las sociedades que se constituyan, la cláusula de exclusión de extranjeros o el convenio previsto en la fracción I del artículo 27 Constitucional.

Artículo 16 LIE.- Se requiere permiso de la Secretaría de Relaciones Exteriores para que las sociedades constituidas cambien su denominación o razón social, o para que modifiquen su cláusula de exclusión de extranjeros por la de admisión de extranjeros.

De la Inversión de Personas Morales Extranjeras

Artículo 17 LIE.- Sin perjuicio de lo establecido en los tratados y convenios internacionales de los que México sea parte, para que personas morales extranjeras puedan realizar habitualmente actos de comercio en la República

Mexicana, se deberá obtener autorización de la Secretaría para su consecuente inscripción en el Registro Público de Comercio, de conformidad con los artículos 250 y 251 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

Toda solicitud para obtener la autorización a que se refiere el párrafo anterior, que cumpla con los requisitos correspondientes, deberá otorgarse por la Secretaría dentro de los 15 días hábiles siguientes a la fecha de su presentación.

Artículo 17 A LIE La autorización a que se refiere el artículo anterior, se otorgará cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- A) Que dichas personas comprueben que están constituidas de acuerdo con las leyes de su país;
- B) Que el contrato social y demás documentos constitutivos de dichas personas no sean contrarios a los preceptos de orden público establecidos en las leyes mexicanas, y
- C) En el caso de las personas a que se refiere la fracción I del artículo anterior, que se establezcan en la República o tengan en ella alguna agencia o sucursal; o, en el caso de las personas a que se refiere la fracción II del artículo anterior, que tengan representante domiciliado en el lugar donde van a operar, autorizado para responder de las obligaciones que contraigan.

Toda solicitud que cumpla con los requisitos mencionados, deberá otorgarse dentro de los quince días hábiles siguientes a la fecha de su presentación. Concluido dicho plazo sin que se emita resolución, se entenderá aprobada.

La Secretaría deberá remitir a la Secretaría de Relaciones Exteriores una copia de las solicitudes y de las autorizaciones que otorgue con base en este artículo.

Del Concepto de Inversión Neutra

Artículo 18 LIE.- La inversión neutra es aquella realizada en sociedades mexicanas o en fideicomisos autorizados y no se computará para determinar el porcentaje de inversión extranjera en el capital social de sociedades mexicanas.

10.4.4 Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras

La Comisión está integrada por los Secretarios de Comunicaciones y Transportes; Desarrollo Social; Economía; Energía; Gobernación; Hacienda y Crédito Público; Medio Ambiente y Recursos Naturales; Relaciones Exteriores; Turismo; y, Trabajo y Previsión Social, quienes podrán designar a un subsecretario como suplente. Asimismo se podrá invitar a participar en sus sesiones a las autoridades y representantes de los sectores privado y social que tengan relación con los asuntos a tratar, quienes tendrán voz pero no voto. La Comisión deberá reunirse mínimo cada seis meses, y decidirá sobre los asuntos de su competencia por mayoría de votos, teniendo su presidente voto de calidad, en caso de empate (art. 23 LIE).

La Comisión será presidida por el Secretario de Economía y para su funcionamiento contará con un Secretario Ejecutivo y un Comité de Representantes (art. 24 LIE).

El Comité de Representantes estará integrado por el servidor público designado por cada uno de los Secretarios de Estado que integran la Comisión y tendrá las facultades que le delegue la propia Comisión (art. 25 LIE).

La Comisión tendrá las siguientes atribuciones (art.26 LIE):

- I.- Dictar los lineamientos de política en materia de inversión extranjera y diseñar mecanismos para promover la inversión en México;

- II.- Resolver, a través de la Secretaría, sobre la procedencia y en su caso, sobre los términos y condiciones de la participación de la inversión extranjera de las actividades o adquisiciones con regulación específica, conforme a los artículos 8o. y 9o. de esta Ley;
- III.- Ser órgano de consulta obligatoria en materia de inversión extranjera para las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal;
- IV.- Establecer los criterios para la aplicación de las disposiciones legales y reglamentarias sobre inversión extranjera, mediante la expedición de resoluciones generales; y
- V.- Las demás que le correspondan conforme a la ley.

Son atribuciones del Secretario Ejecutivo de la Comisión (art. 27 LIE):

- I.- Representar a la Comisión;
- II.- Notificar las resoluciones de la Comisión, a través de la Secretaría;
- III.- Realizar los estudios que le encomiende la Comisión;
- IV.- Presentar al Congreso de la Unión un informe estadístico anual sobre el comportamiento de la inversión extranjera en el país, que incluya los sectores económicos y las regiones en las que ésta se ubica; y
- V.- Las demás que le correspondan conforme a la Ley.

La Comisión deberá resolver las solicitudes sometidas a su consideración dentro de un plazo que no excederá de 45 días hábiles contados a partir de la fecha de presentación de la solicitud respectiva, en los términos establecidos en el Reglamento de la Ley (art.28 LIE).

En caso de que la Comisión no resuelva en el plazo señalado, la solicitud se considerará aprobada en los términos presentados. A petición expresa del interesado, la Secretaría deberá expedir la autorización correspondiente.

Para evaluar las solicitudes que se sometan a su consideración, la Comisión atenderá a los criterios siguientes (art. 29 LIE):

- I.- El impacto sobre el empleo y la capacitación de los trabajadores;
- II.- La contribución tecnológica;
- III.- El cumplimiento de las disposiciones en materia ambiental contenidas en los ordenamientos ecológicos que rigen la materia; y
- IV.- En general, la aportación para incrementar la competitividad de la planta productiva del país.

La Comisión, al resolver sobre la procedencia de una solicitud, sólo podrá imponer requisitos que no distorsionen el comercio internacional.

Por razones de seguridad nacional, la Comisión podrá impedir las adquisiciones por parte de la inversión extranjera (art. 30 LIE).

10.4.5 Registro Nacional de Inversiones Extranjeras

El Registro se encarga de las inscripciones, renovaciones y cancelaciones de inscripción, avisos, informes y anotaciones que determine el Reglamento de la Ley de Inversión Extranjera y del Registro Nacional de Inversiones Extranjeras. No tiene carácter público, depende de la SE y está bajo la dirección del Secretario Ejecutivo de la Comisión.

El Registro se divide en las siguientes secciones:

1. De las personas físicas y morales extranjeras;
2. De las sociedades; y
3. De los fideicomisos.

Los trámites que deben realizarse en el Registro son: la inscripción, cancelación, aviso de modificación a la información previamente proporcionada, informe sobre ingresos y egresos e informe económico anual de las personas físicas, las personas morales extranjeras, las sociedades mexicanas y las instituciones fiduciarias a las que obliga la LIE.

Inscripción: Deberán inscribirse en el Registro (art. 32 LIE):

- I.- Las sociedades mexicanas en las que participe la inversión extranjera;
- II.- Las personas físicas o morales extranjeras que realicen habitualmente actos de comercio en la República Mexicana, y sucursales de inversionistas extranjeros establecidas en el país; y
- III.- Los fideicomisos de acciones o partes sociales, de bienes inmuebles y de inversión neutra, por virtud de los cuales se deriven derechos en favor de la inversión extranjera.

La obligación de inscripción correrá a cargo de las personas físicas o morales a que se refieren las fracciones I y II y, en el caso de la fracción III, la obligación corresponderá a las instituciones fiduciarias. La inscripción deberá realizarse dentro de los 40 días hábiles contados a partir de la fecha de constitución de la sociedad o de participación de la inversión extranjera; de formalización o protocolización de los documentos relativos de la sociedad extranjera; o de constitución del fideicomiso respectivo u otorgamiento de derechos de fideicomisario en favor de la inversión extranjera.

Cancelación. Las personas físicas y morales extranjeras, las sociedades mexicanas y las instituciones fiduciarias inscritas en el Registro, tienen la obligación de solicitar la cancelación de su inscripción en caso de que dejen de encontrarse en cualquiera de los supuestos que dieron origen a la obligación de inscribirse, dentro de los 40 días hábiles siguientes a la fecha en que ello ocurra.

Aviso de modificación a la información previamente proporcionada. Los sujetos inscritos en el Registro deben notificar al mismo las modificaciones a la información previamente proporcionada con respecto a su denominación, domicilio, objeto social, estructura accionaria y representante legal. La notificación se debe realizar dentro de los 40 días hábiles siguientes a la fecha en que se llevó a cabo la modificación por notificar.

Informe sobre ingresos y egresos. Deben presentar este informe trimestralmente las personas físicas o morales extranjeras y sociedades mexicanas inscritas en el registro, dentro de los 20 días hábiles siguientes al cierre de cada trimestre (enero- marzo, abril- junio, julio- septiembre y octubre-diciembre), siempre que sus ingresos o egresos por concepto de nuevas inversiones, reinversión de utilidades o cuentas entre compañías, rebasen durante el trimestre 3,000 veces el salario mínimo diario.

Informe económico anual (renovación de constancia de inscripción). Los sujetos obligados a inscribirse en el registro, deben renovar anualmente su constancia de inscripción dentro de los primeros siete meses del año, de acuerdo con el siguiente calendario que depende de la letra con la cual inicia el nombre, denominación o razón social de la persona que presentará el reporte: de la "A" a la "D", durante abril; de la "E" a la "J", durante mayo; de la "K" a la "P", durante junio; y de la "Q" a la "Z", durante julio. Los sujetos deben presentar un cuestionario económico - financiero, con: los datos corporativos, contables, financieros, de empleo, de producción y relativos a la actividad económica de cada establecimiento de la persona sujeta a inscripción, así como datos de identificación y de la persona que puede ser consultada para aclaraciones.

Las resoluciones sobre la inscripción, cancelación, aviso de modificación a la información previamente proporcionada, informe sobre ingresos y egresos e informe económico anual en el registro durarán un año, y procederán siempre que:

- a) Se observen las disposiciones previstas en la LIE y en el Reglamento de la Ley de Inversión Extranjera y del Registro Nacional de Inversiones Extranjeras y, en su caso, se obtengan las autorizaciones o permisos que correspondan.
- b) No se hubiere omitido la presentación al Registro de los avisos o informes previstos en el reglamento de la Ley de Inversión Extranjera y del registro Nacional de Inversiones Extranjeras;

- c) Se presenten en los formatos aprobados por la SE, completos, debidamente requisitados, así como con la documentación comprobatoria que, en su caso, sustente las solicitudes y los avisos que deban notificarse al registro;
- d) Se acredite previamente el pago de los derechos previstos en la Ley Federal de Derechos; y
- e) Se acredite previamente el pago de la sanción que, en su caso, se determine de conformidad con la LIE.

10.4.6 Sanciones por la Violación de la Ley de Inversión Extranjera

Cuando se trate de actos efectuados en contravención a las disposiciones de la Ley, la Secretaría podrá revocar las autorizaciones otorgadas (art.37 LIE).

Las infracciones a lo establecido en esta Ley y sus disposiciones reglamentarias, se sancionarán de acuerdo a lo siguiente (art. 38 LIE):

I.- En caso de que la inversión extranjera lleve a cabo actividades, adquisiciones o cualquier otro acto que para su realización requiera resolución favorable de la Comisión, sin que ésta se haya obtenido previamente, se impondrá multa de mil a cinco mil salarios;

II.- En caso de que personas morales extranjeras realicen habitualmente actos de comercio en la República Mexicana, sin haber obtenido previamente la autorización de la Secretaría, se impondrá multa de quinientos a mil salarios;

III.- En caso de realizar actos en contravención a lo establecido en esta Ley o en sus disposiciones reglamentarias en materia de inversión neutra, se impondrá multas de cien a trescientos salarios;

IV.- En caso de omisión, cumplimiento extemporáneo, presentación de información incompleta o incorrecta respecto de las obligaciones de inscripción, reporte o aviso al Registro por parte de los sujetos obligados, se impondrá multa de treinta a cien salarios;

V.- En caso de simulación de actos con el propósito de permitir el goce o la disposición de bienes inmuebles en la zona restringida a personas físicas o morales extranjeras o a sociedades mexicanas que no tengan cláusula de exclusión de extranjeros, en contravención a lo dispuesto por los Títulos Segundo y Tercero de esta Ley, se sancionará al infractor con multa hasta por el importe de la operación; y

VI.- En caso de las demás infracciones a esta ley o a sus disposiciones reglamentarias, se impondrá multa de cien a mil salarios.

Para efectos del presente artículo, por salario se entiende el salario mínimo diario general, vigente en el Distrito Federal al momento de determinarse la infracción.

Para la determinación e imposición de las sanciones se deberá oír previamente al interesado y, en el caso de sanciones pecuniarias, tomar en consideración la naturaleza y la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, el tiempo transcurrido entre la fecha en que se debió cumplir la obligación y su cumplimiento o regularización, y el valor total de la operación.

Corresponderá a la Secretaría la imposición de las sanciones, excepto por lo que hace a la infracción a la que se refiere la fracción V y las demás relacionadas con los Títulos Segundo y Tercero de la Ley, que serán aplicadas por la Secretaría de Relaciones Exteriores.

La imposición de las sanciones, será sin perjuicio de la responsabilidad civil o penal que en su caso corresponda.

10.5 Otras Disposiciones que Regulan la Inversión Extranjera

La regulación de las inversiones extranjeras no solamente se circunscribe a la LIE y a su Reglamento, sino que existe una amplia gama de leyes federales que contemplan algunos aspectos específicos de las mismas, empezando por nuestra Carta Magna. Dichas disposiciones son las siguientes:

10.5.1 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y Código Civil

10.5.1.1 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM)

El artículo 27 constitucional establece lo que la LIE denomina zona restringida, y que comprende una extensión de 100 km en la frontera y 50 km en las playas. Asimismo establece que se le podrá conceder a los extranjeros el derecho para adquirir el dominio de tierras y aguas, siempre que convengan con la Secretaría de Relaciones Exteriores considerarse como nacionales respecto de dichos bienes.

Por otra parte, el artículo 73 del mismo ordenamiento establece la facultad del Congreso para regular la inversión extranjera.

Artículo 27 CPEUM.- La capacidad para adquirir el dominio de las tierras y aguas de la nación, se regirá por las siguientes prescripciones:

I.- Solo los mexicanos por nacimiento o por naturalización y las sociedades mexicanas tienen derecho para adquirir el dominio de las tierras, aguas y sus accesiones o para obtener concesiones de explotación de minas o aguas. El estado podrá conceder el mismo derecho a los extranjeros, siempre que convengan ante la Secretaría de Relaciones en considerarse como nacionales respecto de dichos bienes y en no invocar, por lo mismo, la protección de sus gobiernos

por lo que se refiere a aquellos; bajo la pena, en caso de faltar al convenio, de perder en beneficio de la nación, los bienes que hubieren adquirido en virtud de lo mismo. En una faja de cien kilómetros a lo largo de las fronteras y de cincuenta en las playas, por ningún motivo podrán los extranjeros adquirir el dominio directo sobre tierras y aguas.

IV.- Las sociedades mercantiles por acciones podrán ser propietarias de terrenos rústicos pero únicamente en la extensión que sea necesaria para el cumplimiento de su objeto.

En ningún caso las sociedades de esta clase podrán tener en propiedad tierras dedicadas a actividades agrícolas, ganaderas o forestales en mayor extensión que la respectiva equivalente a veinticinco veces los límites señalados en la fracción XV de este artículo. La ley reglamentaria regulará la estructura de capital y el número mínimo de socios de estas sociedades, a efecto de que las tierras propiedad de la sociedad no excedan en relación con cada socio los límites de la pequeña propiedad. En este caso, toda propiedad accionaria individual, correspondiente a terrenos rústicos, será acumulable para efectos de computo. Asimismo, la ley señalará las condiciones para la participación extranjera en dichas sociedades.

La propia ley establecerá los medios de registro y control necesarios para el cumplimiento de lo dispuesto por esta fracción:

Artículo 73 CPEUM.- El congreso tiene facultad:

XXIX-F.- Para expedir leyes tendientes a la promoción de la inversión mexicana, la regulación de la inversión extranjera, la transferencia de tecnología y la generación, difusión y aplicación de los conocimientos científicos y tecnológicos que requiere el desarrollo nacional

10.5.1.2 Código Civil para el Distrito Federal en Materia Común y para toda la República en Materia Federal (Cod. Civ.)

En este punto se establecen las disposiciones en materia civil para los extranjeros.

Artículo 25 Cod. Civ..- Son personas morales:

VII. Las personas morales extranjeras de naturaleza privada, en los términos del artículo 2736.

Artículo 2736 Cod. Civ.- La existencia, capacidad para ser titular de derechos y obligaciones, funcionamiento, transformación, disolución, liquidación y fusión de las personas morales extranjeras de naturaleza privada se regirán por el derecho de su constitución, entendiéndose por tal, aquel del estado en que se cumplan los requisitos de forma y fondo requeridos para la creación de dichas personas.

En ningún caso el reconocimiento de la capacidad de una persona moral extranjera excederá a la que le otorgue el derecho conforme al cual se constituyó.

Cuando alguna persona extranjera de naturaleza privada actúe por medio de algún representante, se considerará que tal representante, o quien lo substituya, está autorizado para responder a las reclamaciones y demandas que se intenten en contra de dicha persona con motivo de los actos en cuestión.

Artículo 773 Cod. Civ.- Los extranjeros y las personas morales para adquirir la propiedad de bienes inmuebles, observarán lo dispuesto en el artículo 27 de la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos y sus leyes reglamentarias.

Artículo 1327 Cod. Civ.- Los extranjeros y las personas morales, son capaces de adquirir bienes por testamento o por intestado pero su capacidad tiene las limitaciones establecidas en la constitución política de los Estados Unidos Mexicanos y en las respectivas leyes reglamentarias de los artículos constitucionales. Tratándose de extranjeros, se observará también lo dispuesto en el artículo siguiente.

Artículo 2274 Cod. Civ.- Los extranjeros y las personas morales no pueden comprar bienes raíces, sino sujetándose a lo dispuesto en el artículo 27 de la constitución política de los Estados Unidos Mexicanos, y en sus leyes reglamentarias.

Artículo 3071 Cod. Civ.- En los folios de las personas morales se inscribirán:

II Los instrumentos que contengan la protocolización de los estatutos de asociaciones y sociedades extranjeras de carácter civil y de sus reformas, previa autorización en los términos de los artículos 17 y 17-A de la ley de inversión extranjera:

10.5.2 Disposiciones en Materia de Comercio

10.5.2.1 Código de Comercio (Cod. Com.)

En Código de Comercio establece las disposiciones que rigen a los extranjeros en su calidad de comerciantes.

Artículo 3 Cod.Com.- Se reputan en derecho comerciantes:

III.- Las sociedades extranjeras o las agencias y sucursales de estas, que dentro del territorio nacional ejerzan actos de comercio.

Artículo 13 Cod.Com.- Los extranjeros serán libres para ejercer el comercio, según lo que se hubiere convenido en los tratados con sus respectivas Naciones, y lo que dispusieren las leyes que arreglen los derechos y obligaciones de los extranjeros.

Artículo 14 Cod.Com.- Los extranjeros comerciantes, en todos los actos de comercio en que intervengan, se sujetarán a este Código y demás leyes del país.

Artículo 15 Cod.Com.- Las sociedades legalmente constituidas en el extranjero que se establezcan en la República, o tengan en ella alguna agencia o sucursal, podrán ejercer el comercio, sujetándose a las prescripciones especiales de este código en todo cuanto concierna a la creación de sus establecimientos dentro del territorio nacional, a sus operaciones mercantiles y a la jurisdicción de los tribunales de la nación.

En lo que se refiera a su capacidad para contratar, se sujetarán a las disposiciones del artículo correspondiente del título de sociedades extranjeras.

Artículo 24 Cod.Com.- Las sociedades extranjeras deberán acreditar, para su inscripción en el Registro Público de Comercio, estar constituidas conforme a las leyes de su país de origen y autorizadas para ejercer el comercio por la Secretaría, sin perjuicio de lo establecido en los tratados o convenios internacionales.

10.5.2.2 Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito (LGTOC)

Rige la capacidad de los extranjeros para emitir títulos de crédito en México.

Artículo 252 LGTOC.- La capacidad para emitir en el extranjero títulos de crédito o para celebrar cualquiera de los actos que en ellos se consignent, será determinada conforme a la ley del país en que se emite el título o se celebre el acto.

La ley mexicana regirá la capacidad de los extranjeros para emitir títulos o para celebrar cualquiera de los actos que en ellos se consignent, dentro del territorio de la República

10.5.2.3 Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM)

La LGSM establece que sociedades extranjeras tienen personalidad jurídica en México y a partir de cuándo pueden realizar actos de comercio.

Artículo 250 LGSM.- Las sociedades extranjeras legalmente constituidas tienen personalidad jurídica en la República.

Artículo 251 LGSM.- Las sociedades extranjeras solo podrán ejercer el comercio desde su inscripción en el Registro.

La inscripción solo se efectuará previa autorización de la Secretaría de Economía, en los términos de los artículos 17 y 17-A de la Ley de Inversión Extranjera.

I.- Comprobar que se han constituido de acuerdo con las leyes del estado del que sean nacionales, para lo cual se exhibirá copia auténtica del contrato social y demás documentos relativos a su constitución y un certificado de estar constituidas y autorizadas conforme a las leyes, expedido por el representante diplomático o consular que en dicho estado tenga la República.

II.- Que el contrato social y demás documentos constitutivos no sean contrarios a los preceptos de orden público establecidos por las leyes mexicanas;

III.- Que se establezcan en la República o tengan en ella alguna agencia o sucursal.

Las sociedades extranjeras estarán obligadas a publicar anualmente un balance general de la negociación visado por un Contador Público Titulado.

10.5.3 En Materia de Comunicación y Transporte

10.5.3.1 Ley de Aeropuertos (L.Aerop.)

Establece el porcentaje de participación extranjera máxima en sociedades concesionarias, causas de revocación de las concesiones y permisos y la prohibición para ceder, transferir o enajenar la concesión a gobierno o estado extranjero.

Artículo 19 L. Aerop.- La inversión extranjera podrá participar hasta el cuarenta y nueve por ciento en el capital de las sociedades concesionarias o permisionarias de aeródromos de servicio al público.

Se requerirá resolución favorable de la Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras para que la inversión a que se refiere el párrafo anterior participe en un porcentaje mayor. Dicha comisión deberá considerar al resolver, que se propicie el desarrollo regional y tecnológico, y se salvaguarde la integridad soberana de la nación.

Artículo 27 L. Aerop.- Serán causas de revocación de las concesiones y permisos, las siguientes:
VII.- Modificar el porcentaje de inversión extranjera en contravención a lo establecido en el artículo 19 de esta ley;

Artículo 34 L. Aerop.- Los concesionarios o permisionarios en ningún caso podrán ceder, ni en forma alguna gravar, transferir o enajenar la concesión o el permiso, los derechos en ellos conferidos, así como los bienes afectos a la concesión o al permiso, a ningún gobierno o estado extranjero.

10.5.3.2 Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal (LCPAF)

Establece la prohibición de ceder permisos a estados extranjeros, tampoco permite admitirlos como socios.

Artículo 14 LCPAF.- En ningún caso se podrá ceder, hipotecar, ni en manera alguna gravar o enajenar la concesión o el permiso, los derechos en ellos conferidos, los caminos, puentes, los servicios de autotransporte y sus servicios auxiliares, así como los bienes afectos a los mismos, a ningún gobierno o estado extranjeros.

Artículo 17 LCPAF.- Las concesiones y permisos se podrán revocar por cualquiera de las causas siguientes:
VIII. Ceder, hipotecar, gravar o transferir las concesiones y permisos, los derechos en ellos conferidos o los bienes afectos a los mismos, a algún gobierno o estado extranjero o admitir a estos como socios de las empresas concesionarias o permisionarias;

10.5.3.3 Ley de Puertos (L.Puert.)

Establece la prohibición de ceder permisos a estados extranjeros, tampoco permite admitirlos como socios.

Artículo 20 LPuert.- Para la explotación, uso y aprovechamiento de bienes del dominio público en los puertos, terminales y marinas, así como para la construcción de obras en los mismos y para la prestación de servicios portuarios, solo se requerirá de concesión o permiso que otorgue la Secretaría conforme a lo siguiente:
I. Concesiones para la administración portuaria integral;

Artículo 21 LPuert.- Las concesiones a que se refiere la fracción I del artículo anterior solo se otorgaran a sociedades mercantiles mexicanas.

Las demás concesiones, así como los permisos, se otorgaran a ciudadanos y a personas morales mexicanos.

La participación de la inversión extranjera en las actividades portuarias se regulara por lo dispuesto en la ley de la materia.

Artículo 31 LPuert.- En ningún caso se podrán ceder, hipotecar o en manera alguna gravar o transferir la concesión o permiso, los derechos en ellos conferidos, los bienes afectos a los mismos o sus dependencias y accesorios, a ningún gobierno o estado extranjero, ni admitir a estos como socios de la empresa titular de dichas concesiones o permisos.

Artículo 30 LPuert.- Las cesiones parciales de derechos derivados de las concesiones para la administración portuaria integral se podrán realizar en cualquier tiempo, en los términos establecidos en esta ley y en el título de concesión respectivo.

Artículo 33 LPuert.- Las concesiones o permisos podrán ser revocados por cualquiera de las causas siguientes:

VI. Ceder o transferir las concesiones, permisos o los derechos en ellos conferidos, sin autorización de la Secretaría, salvo lo dispuesto en los artículos 20 último párrafo y 30 segundo párrafo de la presente ley;

VII. Ceder, hipotecar, gravar o transferir las concesiones y permisos, los derechos en ellos conferidos o los bienes afectos a los mismos, a algún gobierno o estado extranjero, o admitir a estos como socios de la empresa titular de aquellos;

10.5.3.4 Ley Federal de Radio y Televisión (LFRT)

Establece la prohibición de ceder permisos a estados extranjeros, tampoco permite admitirlos como socios.

Artículo 23 LFRT.- No se podrá ceder ni en manera alguna gravar, dar en fideicomiso o enajenar total o parcialmente la concesión, los derechos en ella conferidos, instalaciones, servicios auxiliares, dependencias o accesorios, a un gobierno o persona extranjeros, ni admitirlos como socios de la empresa concesionaria.

Artículo 24 LFRT.- Las acciones y participaciones emitidas por las empresas que exploten una estación radiodifusora, que fueren adquiridas por un gobierno o persona extranjeros, desde el momento de la adquisición quedaran sin efecto para el tenedor de ellas y pasaran al dominio de la nación los derechos que representen, sin que proceda indemnización alguna.

Artículo 31 LFRT.- Son causas de revocación de las concesiones:

IV.- Enajenar, ceder o transferir, hipotecar, dar en garantía o en fideicomiso o gravar de cualquier modo, integra o parcialmente, la concesión y los derechos derivados de ella, el equipo transmisor, o los bienes afectos a su actividad, a gobierno, empresa o individuo extranjeros, o admitirlos como socios de la negociación concesionaria.

VII.- Cambiar el concesionario su nacionalidad mexicana o solicitar protección de algún gobierno, empresa o persona extranjeros.

10.5.3.5 Ley Federal de Telecomunicaciones (LFTel)

Aquí se determina la participación extranjera.

Artículo 11 LFTel.- Se requiere concesión de la Secretaría para:

I. Usar, aprovechar o explotar una banda de frecuencias en el territorio nacional, salvo el espectro de uso libre y el de uso oficial;

II. Instalar, operar o explotar redes públicas de telecomunicaciones;

III. Ocupar posiciones orbitales geoestacionarias y órbitas satelitales asignadas al país, y explotar sus respectivas bandas de frecuencias, y

IV. Explotar los derechos de emisión y recepción de señales de bandas de frecuencias asociadas a sistemas satelitales extranjeros que cubran y puedan prestar servicios en el territorio nacional.

Artículo 12 LFTel.- Las concesiones a que se refiere esta ley solo se otorgaran a personas físicas o morales de nacionalidad mexicana.

La participación de la inversión extranjera, en ningún caso podrá exceder del 49 por ciento, excepto en tratándose del servicio de telefonía celular. En este caso, se requerirá resolución favorable de la Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras, para que la inversión extranjera participe en un porcentaje mayor.

Artículo 36 LFTel.- En ningún caso se podrá ceder, gravar, dar en prenda, hipotecar o enajenar la concesión o el permiso, los derechos en ellos conferidos y los bienes afectos a los mismos, a ningún gobierno o estado extranjero

Artículo 38 LFTel.- Las concesiones y permisos se podrán revocar por cualquiera de las causas siguientes:

I. No ejercer los derechos conferidos en las concesiones o permisos durante un plazo mayor de 180 días naturales, contado a partir de la fecha de su otorgamiento, salvo autorización de la Secretaría por causa justificada;

II. Interrupciones a la operación de la vía general de comunicación o la prestación del servicio total o parcialmente, sin causa justificada o sin autorización de la Secretaría;

III. Ejecutar actos que impidan la actuación de otros concesionarios o permisionarios con derecho a ello;

IV. No cumplir con las obligaciones o condiciones establecidos en los títulos de concesión y en los permisos;

V. Negarse a interconectar a otros concesionarios o permisionarios de servicios de telecomunicaciones, sin causa justificada;

VI. Cambio de nacionalidad;

VII. Ceder, gravar o transferir las concesiones o permisos, los derechos en ellos conferidos o los bienes afectos a los mismos en contravención a lo dispuesto en esta ley, y

VIII. No cubrir al gobierno federal las contraprestaciones que se hubieren establecido.

La Secretaría procederá de inmediato a la revocación de las concesiones y permisos en los supuestos de las fracciones I, V, VI y VII anteriores.

En los casos de las fracciones II, III, IV y VIII la Secretaría solo podrá revocar la concesión o el permiso cuando previamente hubiese sancionado al respectivo concesionario o permisionario, por lo menos en tres ocasiones por las causas previstas en dichas fracciones.

10.5.4 En Materia de Instituciones Crediticias y de Inversión

10.5.4.1 Ley de Instituciones de Crédito (LIC)

Establece la prohibición de la participación extranjera en las instituciones de banca de desarrollo.

Artículo 13 LIC.- Las acciones representativas de las series "o" y "l", serán de libre suscripción. No podrán participar en forma alguna en el capital social de las instituciones de banca múltiple, personas morales extranjeras que ejerzan funciones de autoridad.

Artículo 33 LIC.- En ningún momento podrán participar en forma alguna en el capital de las instituciones de banca de desarrollo, personas físicas o morales extranjeras, ni sociedades mexicanas en cuyos estatutos no figure cláusula de exclusión directa e indirecta de extranjeros.

Las personas que contravengan lo dispuesto en este artículo, perderán en favor del gobierno federal la participación de que se trate.

10.5.4.2 Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro (LSAR)

Establece que la participación de los extranjeros será de conformidad con los tratados internacionales.

Artículo 21 LSAR.- El capital social de las administradoras estará formado por acciones de la serie "a" que representaran cuando menos el 51% de dicho capital. El 49% restante del capital social podrá integrarse indistinta o conjuntamente por acciones de las series "a" y "b".

Las acciones representativas de la serie "a" únicamente podrán ser adquiridas por:

I. Personas físicas mexicanas; y

II. Personas morales mexicanas cuyo capital sea mayoritariamente propiedad de mexicanos y sean efectivamente controladas por los mismos.

Las acciones representativas de la serie "b" serán de libre suscripción.

No podrán participar en forma alguna en el capital social de las administradoras, personas morales extranjeras que ejerzan funciones de autoridad.

La participación, directa o indirecta, de las instituciones financieras del exterior en el capital social de las administradoras, será de conformidad con lo establecido en los tratados y acuerdos internacionales aplicables y en las disposiciones que emita la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para proveer a la observancia de los mismos.

Artículo 61 LSAR.- Las concesiones para operar la base de datos nacional SAR podrán ser revocadas, oyendo previamente a la empresa operadora de que se trate, por cualquiera de las causas siguientes:

VIII. Por permitir que participen en su capital social personas distintas de las autorizadas por esta ley.

XII Ceder, hipotecar, gravar, transferir o enajenar las concesiones o los derechos en ellas conferidos, así como a otros particulares, nacionales o extranjeros;

10.5.4.3 Ley de Sociedades de Inversión (LSI)

Artículo 12 LSI.- Las sociedades de inversión deberán organizarse como sociedades anónimas, con arreglo a las disposiciones de la ley general de sociedades mercantiles y a las siguientes reglas especiales:

IX. En ningún momento podrán participar en forma alguna en el capital fijo de estas sociedades las personas morales extranjeras que ejerzan funciones de autoridad, directamente o a través de interpósita persona;

Artículo 37 LSI.- La transmisión de acciones de sociedades operadoras de sociedades de inversión, así como de las distribuidoras y valuadoras de acciones de sociedades de inversión, requerirá de la previa autorización de la comisión.

En ningún momento podrán participar en el capital de las sociedades a que se refiere el párrafo anterior las personas morales extranjeras que ejerzan funciones de autoridad, directamente o a través de interpósita persona, por lo que toda adquisición efectuada en contravención de lo aquí establecido, se considerara nula, bajo la pena de perder en beneficio de la sociedad de que se trate, el importe de sus aportaciones.

La sociedad de que se trate deberá abstenerse de inscribir en el registro de sus acciones, las adquisiciones que se realicen en contravención a lo dispuesto en el párrafo anterior, debiendo rechazar su inscripción.

10.5.5 En Materia de Otras Industrias

10.5.5.1 Ley Federal de Turismo (LFTur)

Tiene por objeto fomentar la inversión en turismo de capitales extranjeros.

Artículo 2 LFTur.- Esta ley tiene por objeto:

VII. Fomentar la inversión en esta materia, de capitales nacionales y extranjeros;

10.5.5.2 Ley Minera (LM)

En lo referente a la participación extranjera, remite a las disposiciones de la Ley de Inversión Extranjera.

Artículo 11 LM.- Se consideran legalmente capacitadas para ser titulares de concesiones mineras las sociedades constituidas conforme a las leyes mexicanas:

III.- En las que la participación de inversionistas extranjeros, en su caso, se ajuste a las disposiciones de la ley de la materia.

Artículo 55 LM.- Se sancionara con la cancelación de la concesión minera cualquiera de las infracciones siguientes:

IX.- Perder la capacidad para ser titular de concesiones.

10.5.6 Disposiciones en Materias Diversas

10.5.6.1 Ley de Nacionalidad (LN)

Artículo 9 LN.- Las personas físicas y morales extranjeras deberán cumplir con lo señalado por el artículo 27 constitucional.

Artículo 13 LN.- Se entenderá que los mexicanos por nacimiento que posean o adquieran otra nacionalidad, actúan como nacionales respecto a:

I. Los actos jurídicos que celebren en territorio nacional y en las zonas en las que el estado mexicano ejerza su jurisdicción de acuerdo con el derecho internacional; y

II. Los actos jurídicos que celebren fuera de los límites de la jurisdicción nacional, mediante los cuales:

A) Participe en cualquier proporción en el capital de cualquier persona moral mexicana o entidad constituida u organizada con forme al derecho mexicano, o bien ejerzan el control sobre dichas personas o entidades;

B) Otorguen créditos a una persona o entidad referida del inciso anterior; y

C) Detenten la titularidad de bienes o inmuebles ubicados en territorio nacional u otros derechos cuyo ejercicio se circunscriba al territorio nacional.

Artículo 14 LN.- Tratándose de los actos jurídicos a que se refiere al artículo anterior, no se podrá invocar la protección de un gobierno extranjero. Quien lo haga, perderá en beneficio de la nación los bienes o cualquier otro derecho sobre los cuales haya invocado dicha protección.

10.5.6.2 Ley del Servicio Público de Energía Eléctrica (LSPEE)

Corresponde exclusivamente a la nación brindar el servicio público de energía eléctrica.

Artículo 1 LSPEE.- Corresponde exclusivamente a la nación, generar, conducir, transformar, distribuir y abastecer energía eléctrica que tenga por objeto la prestación de servicio público, en los términos del artículo 27 constitucional. En esta materia no se otorgaran concesiones a los particulares y la nación aprovechará, a través de la Comisión Federal de Electricidad, los bienes y recursos naturales que se requieran para dichos fines.

Artículo 3 LSPEE.- No se considera servicio público:

- I.- La generación de energía eléctrica para autoabastecimiento, cogeneración o pequeña producción;
- II.- La generación de energía eléctrica que realicen los productores independientes para su venta a la comisión federal de electricidad;
- III.- La generación de energía eléctrica para su exportación, derivada de cogeneración, producción independiente y pequeña producción;
- IV.- La importación de energía eléctrica por parte de personas físicas o morales, destinada exclusivamente al abastecimiento para usos propios; y
- V.- La generación de energía eléctrica destinada a uso en emergencias derivadas de interrupciones en el servicio público de energía eléctrica.

10.5.6.3 Ley Federal de Derechos (LFD)

Cada trámite ante el gobierno genera el costo de un derecho, en esta parte se presentan los conceptos por los cuales se tiene que efectuar el pago, con la observación de que los montos a la fecha en que sea consultado este proyecto pueden ser diferentes.

Capítulo II De la Secretaría de Relaciones Exteriores
Sección segunda servicios consulares

Artículo 22 LFD.- Los derechos por la prestación de servicios consulares se pagarán como sigue:
IV.- Pasaportes ordinarios con validez hasta por diez años \$845.00

Sección tercera
Permisos conforme al artículo 27 constitucional y cartas de naturalización

Artículo 25 LFD.- Por la realización de trámites relacionados con las fracciones I y IV del artículo 27 constitucional, se pagará derechos conforme a las siguientes cuotas:

- I.- Por la recepción, examen y resolución de cada solicitud de uso de denominación en la constitución de sociedades y asociaciones \$ 150,000.00
- II.- Por la recepción, examen y resolución de cada solicitud de permiso de cambio de denominación o razón social \$312.51
- III.- Por el examen de cada solicitud de permiso a que se refieren las fracciones IV, v, y VII \$143.49
- IV.- Para la celebración de contratos u obtención de concesiones: a).- (se deroga). B).- Obtención de concesiones del gobierno federal o de los gobiernos de las entidades federativas o de los municipios \$2,961.00
- V.- Para la celebración de contratos de fideicomiso: a).- Por aquellos fideicomisos a que se refiere el artículo 11 de la ley de inversión extranjera \$5,208.81 1. - si los fines del fideicomiso son industrial o comercial \$ 2'000,000.00 2. - si los fines del fideicomiso son turísticos con duración hasta de: 10 años \$ 2'000,000. 00 20 años \$ 4'000,000. 00 30 años \$ 6'000,000. 00 b).- Para la modificación y reformas de los contratos de fideicomiso a que se refiere el inciso anterior \$ 1'000,000. 00 c).- se deroga. D) para los demás casos no señalados en los incisos anteriores \$112.00
- VI.- Por la recepción y estudio del escrito de convenio de renuncia, para la adquisición de inmuebles fuera de zona restringida u obtención de concesiones para la exploración y explotación de minas o aguas en el territorio nacional \$2,961.00
- VII.- A cada extranjero para adquirir en territorio nacional fuera de la zona restringida el dominio de tierras, aguas y sus acciones \$1,645.00
- VIII.- (se deroga).
- IX - Por la presentación de cada aviso de uso de permiso en la constitución de sociedades o asociaciones y de reformas a sus estatutos \$151.00
- X.- Por la presentación de cada aviso de adquisición de bienes inmuebles por sociedades mexicanas con cláusula de admisión de extranjeros en zona restringida, destinados a fines no residenciales \$529.27
- XI - Por la presentación extemporánea de los siguientes avisos: a) de uso del permiso para la constitución de sociedades o asociaciones y de cambio de denominación o razón social \$823.00 b) de liquidación, fusión o escisión de sociedades \$823.00 c) de modificación de la cláusula de exclusión por la de admisión de extranjeros \$823.00 d).- De aviso de adquisición de bienes inmuebles por sociedades mexicanas con cláusula de admisión de extranjeros en zona restringida, destinados a fines no residenciales \$4,068.84

- XII.- (se deroga).
- XIII.- (se deroga).
- XIV.- Los no especificados en las fracciones anteriores \$112.00

Capítulo VI De la Secretaría de Economía
Sección Tercera Inversiones Extranjeras

Artículo 71 LFD.- Por los servicios que se presten a través del Registro Nacional de Inversiones Extranjeras, se pagará el derecho de inversiones extranjeras, conforme a las siguientes cuotas:

- I.- Por recepción y resolución de cada solicitud individual de inscripción y, en su caso, de documentos anexos \$384.00
- II.- (se deroga).
- III.- (se deroga).
- IV.- (se deroga).
- V.- (se deroga).
- VI.- por recepción, estudio y resolución de consultas que se presenten en materia registral \$78,000.00
- VII.- Por recepción y estudio de solicitudes para el otorgamiento de prórrogas a plazos establecidos, en materia registral, en la ley de inversión extranjera, requerimientos o en cualquier otra disposición en materia de inversión extranjera: a).- por la primera prórroga \$78,000.00 b).- Por las ulteriores prórrogas \$177.00
- VIII.- (se deroga).
- IX.- (se deroga).

Artículo 72 LFD.- Por recepción y estudio de solicitudes y expedición de resoluciones específicas de la Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras y de autorizaciones que emita la secretaria de economía, se pagará el derecho de inversiones extranjeras, conforme a las siguientes cuotas:

- I.- Suscripción o adquisición de acciones o partes sociales de sociedades por constituir o ya constituidas y establecimiento de sucursales para realizar actividades o adquisiciones con regulación específica y en las que la inversión extranjera participe en más del 49% \$1,068.00
- II.- Constitución de fideicomisos de acciones o partes sociales, por virtud de los cuales se deriven derechos en favor de la inversión extranjera \$1,068.00
- III.- Por afectación de acciones para que instituciones fiduciarias emitan instrumentos de inversión neutra, o la emisión de series especiales de acciones neutras por parte de sociedades mexicanas \$ 1,036.00
- IV.- Entrada a nuevos campos de actividad económica, en donde se requiera resolución favorable de la comisión nacional de inversiones extranjeras \$ 205.00
- V.- Autorización para la inscripción de personas morales extranjeras en el Registro Público de la Propiedad y el Comercio, o para su establecimiento en la república mexicana \$1,013.68
- VI.- Replanteamiento a resoluciones específicas o autorizaciones y exención de cumplimiento de programas y compromisos \$ 1,026.00
- VII.- Reconsideraciones o revisiones de resoluciones específicas \$ 123.00
- VIII.- Por recepción, estudio o resolución de consultas o confirmaciones de criterio que se presenten sobre la legislación aplicable en materia de inversión extranjera \$ 103.00
- IX.- Por recepción y estudio de solicitudes para el otorgamiento de prórrogas:
 - a).- Por la primera prórroga \$ 103.00
 - b).- Por la segunda y ulteriores prórrogas \$ 206.00
- X.- (se deroga).
- XI.- Se deroga).
- XII.- (se deroga).
- XIII.- (se deroga).

Capítulo III De la Secretaría de Hacienda Crédito Público
Sección séptima

Registro de bancos y entidades de financiamiento, fondos de pensiones y jubilaciones y fondos de inversión del extranjero

Artículo 53-D LFD.- Por el estudio y trámite de la solicitud de inscripción en el registro de bancos, entidades de financiamiento, fondos de pensiones y jubilaciones y fondos de inversión del extranjero, se pagarán derechos conforme a las siguientes cuotas:

- I.- Bancos extranjeros, por cada uno \$200.00
- II.- Entidades de financiamiento pertenecientes a estados extranjeros, por cada una \$200.00
- III.- Entidades que coloquen o inviertan en el país capital que provenga de títulos de crédito que emitan y que sean colocados en el extranjero entre el gran público inversionista, por cada una. \$300.00
- IV.- Entidades que otorguen créditos para financiar la adquisición de maquinaria y equipo y en general para la habilitación y avío o comercialización, por cada una \$250.00
- V.- Entidades de financiamiento residentes en el extranjero dedicadas a promover la exportación mediante el otorgamiento de préstamos o garantías en condiciones preferenciales, por cada una \$200.00
- VI.- Fondos de pensiones y jubilaciones del extranjero, por cada uno \$250.00
- VII.- Fondos de inversión en los que participan fondos de pensiones y jubilaciones del extranjero, por cada uno \$350.00
- VIII.- Personas morales del extranjero en las que participan fondos de pensiones y jubilaciones del extranjero, por cada una \$400.00

IX.- Entidades de financiamiento residentes en el extranjero en las que el gobierno federal o el banco central participe en su capital social \$613.00

Artículo 53-E LFD.- Por la renovación de la inscripción en el registro de bancos, entidades de financiamiento, fondos de pensiones y jubilaciones y fondos de inversión del extranjero, se pagarán derechos, por cada una, conforme a las siguientes cuotas:

I.- Anual:

- a).- Bancos extranjeros \$200.00
- b).- Entidades de financiamiento pertenecientes a estados extranjeros \$200.00
- c).- Entidades que coloquen o inviertan en el país capital que provenga de títulos de crédito que emitan y que sean colocados en el extranjero entre el gran público inversionista \$300.00
- d).- Entidades que otorguen créditos para financiar la adquisición de maquinaria y equipo y en general para la habilitación y avío o comercialización \$250.00
- e).- Fondos de pensiones y jubilaciones del extranjero \$100.00
- f).- Entidades de financiamiento residentes en el extranjero en las que el gobierno federal o el banco central participe en su capital social \$220.00

II.- Semestral:

- a).- Fondos de inversión en los que participan fondos de pensiones y jubilaciones del extranjero \$100.00
- b).- Personas morales del extranjero en las que participan fondos de pensiones y jubilaciones del extranjero \$150.00

Artículo 53-F LFD.- Por cada modificación de la denominación o razón social, se pagarán derechos conforme a las siguientes cuotas:

I.- Bancos extranjeros \$100.00

II.- Entidades de financiamiento pertenecientes a estados extranjeros \$100.00

III.- Entidades que coloquen o inviertan en el país capital que provenga de títulos de crédito que emitan y que sean colocados en el extranjero entre el gran público inversionista \$150.00

IV.- Entidades que otorguen créditos para financiar la adquisición de maquinaria y equipo y en general para la habilitación y avío o comercialización \$100.00

V.- Entidades de financiamiento residentes en el extranjero dedicadas a promover la exportación mediante el otorgamiento de préstamos o garantías en condiciones preferenciales \$100.00

VI.- Fondos de pensiones y jubilaciones del extranjero \$150.00

VII.- Fondos de inversión en los que participan fondos de pensiones y jubilaciones del extranjero \$175.00

VIII.- Personas morales del extranjero en las que participan fondos de pensiones y jubilaciones del extranjero \$175.00

IX.- Entidades de financiamiento residentes en el extranjero en las que el gobierno federal o el banco central participe en su capital social \$257.00

10.5.6.4 Ley General de Población (LGP)

Artículo 66 LGP.- Los extranjeros independientemente de su calidad migratoria, por sí o mediante apoderado podrán, sin que para ello requieran permiso de la Secretaría de Gobernación, adquirir valores de renta fija o variable y realizar depósitos bancarios, así como adquirir bienes inmuebles urbanos y derechos reales sobre los mismos, con las restricciones señaladas en el artículo 27 constitucional, en la ley para promover la inversión mexicana y regular la inversión extranjera y demás leyes aplicables.

El extranjero transmigrante, por su propia característica migratoria, en ningún caso estará facultado para adquirir los bienes a que se refiere este mismo precepto legal.

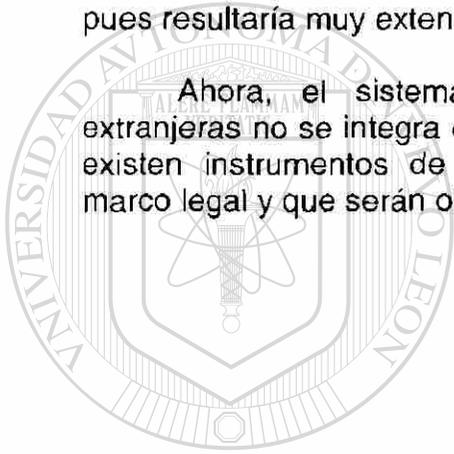
10.5.7 Otras Leyes

- 1) Ley de Aviación Civil. Arts. 9, 11, 12, 15, 16, 18, 19, 20, 21, 24, 87.
- 2) Ley del Mercado de Valores. Arts. 12, 14, 17, 19, 31, 88.
- 3) Ley del registro Nacional de Vehículos. Art.16.
- 4) Ley Federal de Instituciones de Fianzas. Art.15.
- 5) Ley General de Instituciones y Sociedades Mutualistas de Seguros. Arts. 29, 33, 78.
- 6) Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares de Crédito. Arts. 8 y 45.
- 7) Ley General de Sociedades Cooperativas. Art. 7.
- 8) Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. Arts. 28, 34, 42.
- 9) Ley Orgánica de Nacional Financiera. Art.14.

- 10) Ley Orgánica del Banco del Ahorro Nacional y Servicios Financieros. Arts. 3, 7.
- 11) Ley Orgánica del Banco Nacional de Comercio Exterior. Art.13.
- 12) Ley Orgánica del Banco Nacional de Obras y Servicios Públicos. Art.14.
- 13) Ley Orgánica del Banco Nacional del Ejército, Fuerza Aérea y Armada. Art.36.
- 14) Ley Orgánica del Sistema Banrural. Art.14.
- 15) Ley para Regular las Agrupaciones Financieras. Art.18, 33.
- 16) Ley Reglamentaria del Artículo 27 Constitucional en el Ramo del Petróleo. Arts. 3, 4, 13.
- 17) Ley Reglamentaria del Servicio Ferroviario. Arts.7, 17.

En este último punto solo se mencionan los nombres de las leyes y los artículos que contienen disposiciones relacionadas con la inversión extranjera, pues resultaría muy extenso incluir el texto de todas.

Ahora, el sistema jurídico mexicano que regula las inversiones extranjeras no se integra exclusivamente por regulaciones nacionales, sino que existen instrumentos de carácter internacional que también establecen su marco legal y que serán objeto a analizar en el siguiente capítulo.



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

CAPITULO 11

TRATADOS EN MATERIA DE INVERSION EXTRANJERA

"APPRI"

11.1 ¿Qué son los APPRI?

Los APPRI, Acuerdos para la Promoción y Protección Recíproca de Inversiones, son tratados en materia de inversión extranjera, celebrados entre dos o más países con el objeto de promover los flujos de capital y brindar a las inversiones de ambos Estados seguridad jurídica bajo el principio de reciprocidad, a través del establecimiento de lineamientos generales y un mecanismo exclusivo de solución de controversias de los conflictos que pudieran surgir en virtud de la aplicación e interpretación del APPRI.

La celebración de los APPRI ha alcanzado en la actualidad tal importancia, no solo en México sino también en otros países, que para mayo del 2000 existían alrededor de 1700 acuerdos a nivel mundial, según un artículo publicado en el periódico EL Sol de México, por Juan Antonio García Villa.

Los APPRI signados por México incorporan varios principios a través de los cuales se busca proteger a la inversión en territorio de cualquiera de las Partes Contratantes. Dichos principios son los relativos a la promoción y admisión de las inversiones en su territorio; al tratamiento al inversionista de la otra parte Contratante y a su inversión (trato nacional y trato de nación más favorecida); al derecho a expropiar que le asiste a las Partes Contratantes en determinados casos, y a la indemnización por expropiación o en caso de pérdidas que tiene la Parte Contratante afectada; a las transferencias relacionadas con la inversión; a la subrogación de derechos por el pago de una indemnización; a los acuerdos específicos y a las disposiciones aplicables en caso de que exista conflicto entre el APPRI y las obligaciones o regulaciones de una de las Partes Contratantes; y a los mecanismos para la solución de controversias. En el anexo 2 de este trabajo se presentan los APPRI's signados por México.

11.2 Composición de los APPRI

Los APPRI están integrados por dos secciones. La primera sección aborda las disposiciones generales que rigen a las Partes Contratantes; y la segunda a los mecanismos de solución de controversias que se utilizarán para resolver conflictos que se presenten entre un inversionista de una parte Contratante y la Parte Contratante perceptora de la inversión, y entre las Partes Contratantes, con motivo de la aplicación e interpretación del APPRI.

11.2.1 Disposiciones Generales

La primera sección regula los derechos y obligaciones de la Partes Contratantes y de sus inversionistas para llevar a cabo inversiones dentro de su territorio. Además de los rubros básicos que integran a los instrumentos jurídicos internacionales, como son las "Definiciones" y las "Disposiciones finales" (entrada en vigor, prórroga, denuncia y vigencia). Los APPRI contemplan las disposiciones comunes y diferencias específicas siguientes:

1) Ambito de Aplicación

El APPRI se aplica a todas las inversiones realizadas por inversionistas de una Parte Contratante en el territorio de la otra Parte Contratante de conformidad con las disposiciones legales de ésta última, sean anteriores o posteriores a su entrada en vigor, pero no se aplica a ninguna controversia en materia de inversiones que haya surgido o no se haya resuelto con anterioridad a la entrada en vigor del mismo.

2) Promoción y Admisión

Cada Parte Contratante debe alentar a los inversionistas de la otra Parte Contratante a invertir en su territorio y admitir sus inversiones de conformidad con su propia legislación.

3) Protección

1. Cada Parte Contratante debe asegurar en todo momento un tratamiento justo y equitativo, así como plena protección y seguridad a los inversionistas y a las inversiones de los inversionistas de la otra Parte Contratante, y no debe perjudicar su gestión, mantenimiento, uso, goce o disposición a través de medidas arbitrarias o discriminatorias.
2. Cada Parte Contratante debe otorgar, de conformidad con sus leyes y reglamentos, los permisos necesarios en relación con tales inversiones, incluyendo permisos para llevar a cabo acuerdos de licencia y contratos para asistencia técnica, comercial o administrativa, así como autorizaciones requeridas para las actividades de consultores o expertos.

4) Tratamiento

1. Cada Parte Contratante otorgará a los inversionistas de la otra Parte contratante y a sus inversiones, un trato no menos favorable que el que conceda a sus propios inversionistas y a sus inversiones o a inversionistas de cualquier tercer Estado y a sus inversiones con respecto a la administración, operación, mantenimiento, uso, goce, venta y liquidación de una inversión, cualquiera que sea más favorable para el inversionista.
2. Una Parte Contratante no tiene obligación de hacer extensivas a los inversionistas o a las inversiones de los inversionistas de la otra Parte Contratante, las ventajas especiales que otorga a los inversionistas de cualquier tercer Estado, en virtud de un acuerdo que establezca una zona de libre comercio, una unión aduanera, un mercado común o cualquier otra forma de organización económica regional, o por virtud de un acuerdo para evitar la doble tributación o cualquier otro acuerdo sobre asuntos tributarios.
3. Las Partes Contratantes podrán exigir de un inversionista de la otra Parte contratante o de su inversión, en su territorio, que proporcione información rutinaria referente a esa inversión, exclusivamente con fines de información estadística. La Parte Contratante protegerá la información que sea confidencial de cualquier divulgación que pudiera afectar negativamente la situación competitiva de la inversión o del inversionista.

5) Expropiación e Indemnización

1. Ninguna de las Partes Contratantes deberá expropiar o nacionalizar, directa o indirectamente, una inversión de un inversionista de la otra Parte Contratante o adoptar medida alguna equivalente a la expropiación o nacionalización de esa inversión, excepto por causa de utilidad pública, sobre bases no discriminatorias, de acuerdo con un debido proceso legal, y mediante el pago de una indemnización de acuerdo con el numeral 2.
2. Dicha indemnización será equivalente al valor de mercado de la inversión expropiada inmediatamente antes de que la expropiación se haya llevado a cabo o la decisión de expropiar hubiera sido públicamente conocida, lo que ocurra primero. La indemnización será pagada sin demora, incluirá los intereses a la tasa comercial normal desde el día de la expropiación hasta el día de su pago, y será completamente liquidable y libremente transferible.

6) Indemnización por Pérdidas

Cada Parte Contratante otorgará a los inversionistas de la otra Parte Contratante, respecto de las inversiones que sufran pérdidas en su territorio debido a conflictos armados o contiendas civiles, a caso fortuito o de fuerza mayor, un trato no menos favorable que el que otorgaría a sus propios inversionistas o a inversionistas de cualquier tercer Estado, en lo que se refiere a restitución, indemnización, compensación u otro resarcimiento.

7) Transferencias

1. Cada parte Contratante debe garantizar que todas las transferencias relacionadas con la inversión de un inversionista de la otra Parte Contratante en su territorio, se hagan libremente y si demora.
2. Las transferencias serán realizadas en una moneda libremente convertible, sin demora ni restricción injustificadas, y al tipo de cambio que prevalezca en la fecha de la transferencia.
3. Cada Parte Contratante puede impedir una transferencia mediante la aplicación equitativa, no discriminatoria y de buena fe de medidas para proteger los derechos de los acreedores, relativas a, o para asegurar el cumplimiento de las leyes y reglamentos para la emisión, transmisión y negociación de valores, futuros y derivados, reportes o registros de transferencias, o relacionadas con infracciones penales y resoluciones derivadas de procedimientos administrativos o de adjudicación, siempre que tales medidas y su aplicación no sean utilizadas como un medio para evadir el cumplimiento de los compromisos u obligaciones de la Parte Contratante contenidas en el APPRI.
4. En caso de un desequilibrio de la balanza de pagos, una Parte Contratante puede establecer controles temporales a las operaciones cambiarias, siempre y cuando se instrumenten medidas o un programa conforme a los criterios internacionales comúnmente aceptados. Estas restricciones se establecerán por un período limitado, de forma equitativa, no discriminatoria y de buena fe.

8) Subrogación

En caso de que una Parte Contratante o una institución aseguradora por ella designada ha otorgado cualquier garantía financiera sobre riesgos no comerciales en relación con una inversión efectuada por uno de los inversionistas en el territorio de la otra Parte Contratante, la Parte Contratante o su institución aseguradora designada serán beneficiarias directas de todo tipo de pago al que pudiese ser acreedor el inversionista desde el momento en que haya cubierto la presunta pérdida del inversionista. En caso de controversia, exclusivamente el inversionista podrá iniciar, o participar en, los procedimientos ante el tribunal nacional o someter el caso al arbitraje internacional de conformidad con las disposiciones sobre " Solución de controversias entre un inversionista de una Parte Contratante y la Parte Contratante receptora de la inversión".

9) Acuerdos Específicos

Cada Parte Contratante observará cualquier otra obligación por escrito que haya asumido en relación con inversiones en su territorio por nacionales o sociedades de la otra Parte Contratante; las controversias surgidas respecto de dichas obligaciones, serán solucionadas únicamente de acuerdo a las disposiciones contenidas en el contrato respectivo.

10) Disposiciones Aplicables

Si una cuestión relacionada con inversiones está regulada tanto por el APPRI como por la legislación nacional de una Parte Contratante o por convenciones internacionales, existentes o suscritas por las Partes Contratantes en el futuro, los inversionistas de la otra Parte Contratante tendrán el derecho a aplicar para sí mismos las disposiciones que les resulten más favorables.

11.2.2 Solución de Controversias

La segunda parte de los APPRI es la que señala los mecanismos mediante los cuales las Partes Contratantes y sus inversionistas pueden resolver los problemas que se les presentan por la aplicación o interpretación del APPRI, principalmente a través de garantizar el principio de reciprocidad internacional y la garantía de audiencia y defensa dentro de un proceso legal ante un tribunal arbitral imparcial.

Los mecanismos de solución de controversias son de dos tipos dependiendo si el conflicto se presenta entre un inversionista y una Parte Contratante o entre las Partes Contratantes, y son:

- a) Solución de controversias entre un inversionista de una Parte Contratante y la Parte Contratante receptora de la inversión.
- b) Solución de controversias entre las Partes Contratantes.

Con este punto se concluye el objetivo de este capítulo, que consiste en tener el conocimiento de que existen tratados en materia de inversión, con qué países, y cuál es la estructura de los mismos.

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

CAPITULO 12

FORMAS JURIDICAS DE LAS JOINT VENTURES O ALIANZAS

ESTRATEGICAS EN EL DERECHO MEXICANO

Existen empresas mexicanas y extranjeras que requieren asociarse para la comercialización de productos y servicios, tanto en el territorio nacional como en el extranjero, así como co-invertir para el desarrollo de proyectos de inversión.

Desde el punto de vista jurídico, las empresas mexicanas y extranjeras pueden asociarse a través de las denominadas "alianzas estratégicas" o "joint venture"

En el derecho mexicano, los principales medios de alianzas estratégicas son (figura 1):

1. La Asociación en Participación.
2. Los Consorcios de Exportación.
3. El Joint Venture.
4. Las Empresas Integradoras.
5. Las Empresas de Comercio Exterior.

12.1 La Asociación en Participación

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

El artículo 252 de la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM), lo define como un contrato por medio del cual una persona concede a otras que le aporten bienes o servicios, una participación en las utilidades y en las pérdidas de una negociación mercantil o de una o varias operaciones de comercio.

Las partes en el contrato son el asociante (es quien lleva a cabo la negociación en nombre propio y a cuya propiedad pasan los bienes dados por el asociado), y el asociado (que es quien aporta bienes o servicios a cambio de una participación en las utilidades del negocio).

La asociación en participación es similar a una sociedad mercantil, pero se distingue fundamentalmente de ésta en que no tiene personalidad jurídica ni razón o denominación social (art.253 LGSM), por lo cual el asociante actúa en

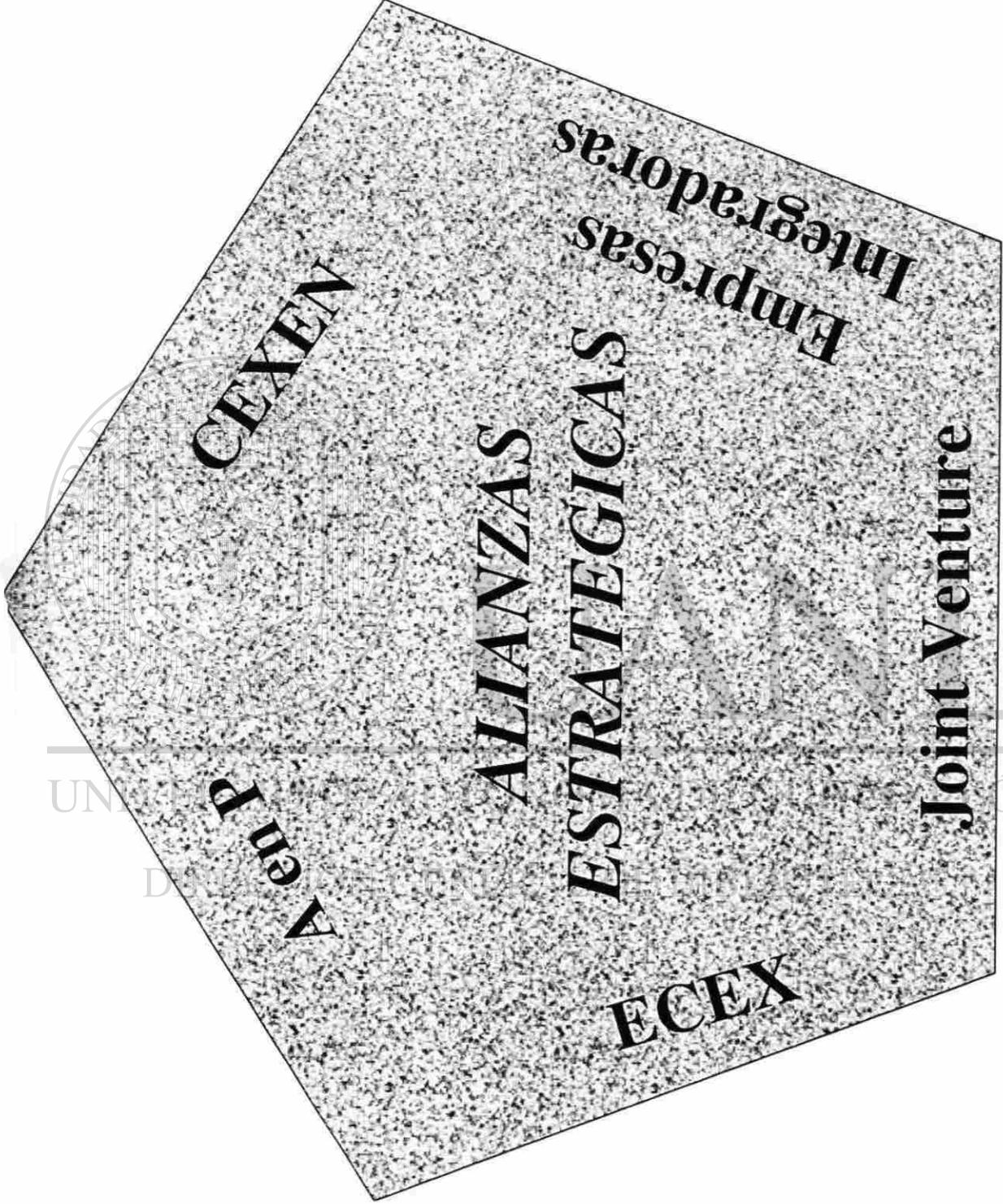


Figura 1. Alianzas Estratégicas

nombre propio y la asociación en participación puede no ser conocida por los terceros con quien contrata el asociante.

Ventajas de la Asociación en Participación

La asociación en participación no requiere de las formalidades de las sociedades de derecho; esto le da una flexibilidad para desarrollar un sin número de negocios, de operaciones de comercio, y la adaptabilidad que tiene para llevar a cabo diversas clases de empresas y negociaciones.

Un comerciante puede requerir el auxilio de nuevos recursos y en tal situación, otras personas le pueden aportar bienes económicos y aun prestarle cooperación personal. De esta manera, compartirá el riesgo y hará partícipes a sus aportantes de las utilidades obtenidas en las operaciones realizadas o también a través de las pérdidas. Con esto se conseguiría reforzar un negocio mediante la concurrencia de una concentración de recursos económicos, lográndose así la estabilidad de la empresa.

Muchos poseen bienes y son incapaces de manejarlos, mientras que otros que poseen el arte de manejarlos, no los tienen. Es preciso permitir este contrato a fin de que los intereses de ricos y pobres, de torpes y hábiles puedan conciliarse.

Es muy fácil establecer la relación de negocios a través de la figura (contrato) asociación en participación, el cual también se conoce como un contrato de colaboración económica con la responsabilidad sola y personal del asociante, ya que este contrato permite tomar parte de una actividad mercantil sin tener que arriesgar todo el patrimonio (asociado).

Por ejemplo, un comerciante que necesita importar artículos extranjeros y carece de momento de los recursos necesarios para su propósito. Puede invitar a una o más personas que le aportarán el dinero necesario y se asociarán con él para compartir el riesgo y compartir los resultados (positivos o negativos).

Otro caso sería el de una empresa dedicada a la construcción, que obtiene un contrato de una obra grande y carece del total del equipo para la realización de la obra requerida en el plazo convenido; forma una asociación en participación con otras empresas dedicadas a la construcción, y cada cual toma la participación de la obra correspondiente, obteniendo así una totalidad que individualmente no hubieran podido conseguir.

Otro caso podría ser una persona experimentada en la comercialización del calzado que, conectándose con un fabricante del ramo, formará una asociación en participación para la distribución del producto. Ambos obtendrían beneficios.

Pueden ocurrir oportunidades esporádicas de realizar negocios y se estaría en presencia de una sociedad momentánea:

a) Alguien tiene conocimiento de la venta o remate de joyas y aprovecha invitando a otra para que adopte el capital.

b) Una persona que se dedica a la confección de cortinas contrata la venta de una importante cantidad de estos útiles sin contar aún con el dinero necesario para adquirir materiales, pagar mano de obra, etc. Entonces consigue al socio capitalista, que puede ser el mismo distribuidor de telas. Se conviene una A en P y ambos ganan en la operación.

El contrato de la asociación en participación es tan versátil que puede realizarse para dar origen a una empresa o también para finiquitarla o para ampliar la que estaba en funcionamiento. Es un contrato que se puede adaptar a las necesidades de los interesados.

Un gran problema con el que se encuentran las empresas cuando realizan operaciones entre sí, consiste en la necesidad de garantizar que la empresa con la que contrata desempeñará su actividad en bien de ambas. La manera más eficaz de lograrlo consiste en asegurar que la persona que dirige la otra sociedad sea afín a la nuestra y, de ser probable, que aquella sea nombrada directamente por nuestra empresa.

Lo anterior es sumamente difícil, dado que choca con la esfera interna de aquella sociedad, en donde ésta es plenamente autónoma. Por lo anterior, la facultad de nombrar al consejo de administración de la sociedad que se quiere controlar, es una facultad indelegable de ésta, con lo cual es sumamente difícil lograr que los miembros de dicho consejo de administración se sometan a las decisiones de nuestra empresa.

Aquí es donde entra la ventaja del contrato de A en P. De acuerdo al art. 259 de la LGSM, se aplican a éstas las disposiciones de la sociedad en nombre colectivo supletoriamente. Como señala Barrera Graft,¹ es posible que el asociante otorgue al asociado cierta representación para que obre a su nombre, no a nombre del asociado, ni de la A en P, que ni es persona ni se hace patente; inclusive está permitido que aquél designe al asociado como director o gerente general de su empresa, o le otorgue poderes generales o para ciertos actos. De esta manera, el asociado se asegura que el asociante obrará en los términos convenidos en el contrato, al ser él mismo el que dirige la negociación, aunque en nombre del asociante.

Por último, el contrato de A en P tiene una naturaleza muy similar a la de ciertos contratos muy utilizados. Como son el consorcio (contrato sumamente utilizado en el derecho italiano) y al joint venture (en el derecho anglosajón).

¹ Jorge Barrera Graf, Instituciones de Derecho Mercantil, Editorial Porrúa, México, 1998, citado por Xavier Ginebra.

12.2 Los Consorcios de Exportación

Las transacciones que componen los acuerdos de cooperación incluyen la transferencia de bienes, servicios, tecnología, conocimientos generales y capital de uno a otro aliado, o recíprocamente. La interacción de las empresas, da lugar a diversos tipos de joint ventures. Jarillo y Martínez en su libro *Estrategias Internacionales* hacen una clasificación de lo que llaman acuerdos horizontales o joint ventures, en función de dos dimensiones: propiedad de los socios en la joint venture y creación de una nueva empresa.

En la segunda dimensión, cuando existe la creación de una nueva empresa, éstas pueden asumir la forma de coinversiones, consorcios de exportación o cooperación de comercio exterior. Primero se analizarán los consorcios de exportación; en segundo lugar las coinversiones; en tercer lugar las empresas integradoras; por último se analizarán las empresas de comercio exterior, comercializadoras internacionales o trading companies.

12.2.1 Concepto

Los consorcios de exportación son un tipo particular dentro de las agrupaciones de exportadores, las cuales, a su vez, son un caso particular dentro de las joint ventures horizontales entre las empresas. El objetivo principal de las empresas que deciden participar en un Consorcio de Exportación (Cexen) es el de desarrollar sus mercados de exportación a partir de un mercado interior común, al tiempo que adquieren los conocimientos y habilidades necesarios para llegar a ser capaces de seguir exportando de manera individual y autónoma el día en que pudieran abandonar el consorcio, o que el mismo pudiera disolverse. Los Cexen tienen un número limitado de asociados, normalmente entre 3 y 7, que son fabricantes de productos y/o servicios diferenciados. Su duración no está definida o limitada de antemano ni por un plazo en el tiempo, ni por una tarea concreta a realizar. Las empresas que se asocian a un Cexen tienen aproximadamente la misma importancia, y aceptan un determinado grado, relativamente elevado, de compromiso económico y/o comercial. Además, un Cexen debe ser capaz de diseñar y poner en práctica una estrategia comercial conjunta para el desarrollo en equipo de la actividad exportadora, con un nivel relativamente alto de interdependencia entre los socios en este campo concreto de su gestión empresarial.

12.2.2 Ventajas de los consorcios de exportación

Las principales ventajas de los Cexen son:

- a) El Cexen está en condiciones de vender una gama de productos más amplia al agrupar los diversos productos o servicios fabricados por los diferentes miembros. Si la elección de las empresas y productos es acertada, se pueden generar importantes economías de escala.

- b) El Cexen puede disfrutar de una mayor poder de negociación con eventuales agentes o representantes, frente a los canales de distribución o clientes finales en los países de destino de las exportaciones.
- c) Las distintas empresas- socio y sus directivos pueden realizar aportaciones diversas al Cexen, no solo de tipo económico.
- d) El éxito exportador de uno de los miembros del Cexen puede arrastrar o facilitar el de los restantes socios, generando lo que puede designarse como "efecto locomotora".
- e) Un Cexen es un tipo de joint venture menos complicado que otras, y que otorga a los participantes la posibilidad de aprender en este tipo de agrupaciones en la práctica, ya que para algunos autores y hombres de empresa una de las habilidades clave para las empresas del futuro será la de saber participar en distintos tipos de joint ventures.

12.2.3 Desventajas de los Consorcios de Exportación

Las desventajas de participar en un Cexen serían:

- a) Las empresas miembro de un Cexen pueden, en mayor o menor grado, competir entre ellas, lo que puede traer múltiples problemas.
- b) Hay una dispersión de los esfuerzos comerciales del Cexen entre todas las empresas miembro, que pueden no ser proporcionales entre sí, lo que conllevará problemas entre los socios.
- c) Puede producirse un desacuerdo entre las diferentes estrategias ideales de exportación que desearía poner en práctica cada uno de los socios del consorcio.
- d) La necesidad de alcanzar y darse por satisfecho con algunas o muchas decisiones de compromiso.
- e) Pérdida de libertad.
- f) Imagen negativa de uno de los socios que se traslade al resto de socios del consorcio.
- g) Incidentes y problemas económicos por insuficiente capitalización, por desacuerdos entre los socios sobre su contribución a los gastos del Cexen y por problemas financieros de los miembros del Cexen que les impidan cumplir sus obligaciones hacia éste.

- h) Problemas derivados del diferente éxito comercial entre los asociados, que acarree tensiones entre los miembros del consorcio.

Los consorcios de exportación pueden configurarse de múltiples maneras, ya sea a través de una sociedad mercantil o de un contrato entre los participantes. Sin embargo, debido a que existe una vinculación estrecha entre los miembros del consorcio, se recomienda la asunción de alguna forma con personalidad jurídica (sociedad anónima o sociedad de responsabilidad limitada), en el caso de joint ventures entre empresas de tamaño pequeño y mediano.

12.3 El Joint Venture

12.3.1 Aproximación Jurídica al Concepto de las Joint Ventures

Las joint ventures son contratos celebrados entre dos o más empresas por los cuales integran parcialmente operaciones o actividades que forman parte de su actividad empresarial, a través de la puesta en común de recursos, bienes o dinero, de manera estable y duradera, para mejorar su situación competitiva y participando de manera conjunta y proporcional en los resultados de la explotación.

Existen al decir de Cabanellas de las Cuevas² tres sentidos fundamentales para la expresión joint venture, en los Estados Unidos y en las relaciones económicas internacionales en general. Originalmente, se aplicaba esta expresión a una figura asociativa, cercana a la de partnership (figura del derecho angloamericano), y que se distinguía de ésta por la restricción de las relaciones entre las partes a una operación o negocio determinados. Si bien la expresión se sigue usando aún en este sentido, se la emplea también en otro de mayor extensión, haciendo referencia a distintas formas de cooperación entre empresas independientes, tales que permiten una integración parcial de éstas, contribuyendo los participantes con una porción minoritaria de sus activos a la actividad común. En este sentido amplio, las joint ventures pueden formarse utilizando los más variados instrumentos legales, asociativos o no, y las joint ventures, en su sentido estricto y original, no son sino uno de los posibles instrumentos empleables con el fin expuesto. En tercer lugar, y para aumentar las posibilidades de confusión, se da también el nombre de joint ventures a las empresas formadas por participantes de diferentes países, cualquiera que sea el tipo legal adoptado. Esta tercera figura presenta importancia desde el ángulo de las inversiones extranjeras, particularmente en razón de las distintas reglas que pueden aplicarse a tales inversiones, según se realicen o no en asociación con inversores del país receptor.

² Guillermo Cabanellas de la Cueva y Julio Alberto Kelly, *Contratos de Colaboración Empresaria*, Editorial Heliasta, Buenos Aires, 1987, citado por Xavier Ginebra.

En sentido amplio, Cabanellas da los siguientes elementos definitorios del contrato de joint venture:

- a) Una combinación de las estructuras u operaciones empresariales de distintas personas, mediante contratos expresos o implícitos. Estos contratos pueden ser societarios, asociativos o plurilaterales, o tener otras características.
- b) Cualquier tipo de aportación a la empresa o negocio común.
- c) Una expectativa de utilidad o de beneficio económico y un derecho, expreso o implícito, a participar en las utilidades o beneficios.
- d) Especificidad y limitación del objeto o fin común.
- e) Participación sólo parcial de las empresas que colaboran entre sí, que mantienen su identidad.

Dentro de este rubro existen joint ventures contractuales y societarias, ya que no es elemento esencial al concepto de joint venture en sentido amplio la configuración de una nueva sociedad. La doctrina distingue entre las joint ventures denominadas "equity joint ventures", entendiéndose por éstas aquellas en las que las empresas asociadas constituyen una empresa de acuerdo con las leyes del país de actuación y pasan a administrar los negocios en el ámbito de la empresa con toda la estructura decisoria, societaria y tributaria compatible; por el contrario, las "non equity joint ventures" son acuerdos contractuales sin asumir personalidad jurídica propia, distinta a la de sus miembros, que suelen constar de un acuerdo base y varios "acuerdos satélites"; por ejemplo, contratos de prestación de servicios y asistencia técnica, autorización de patentes y marcas, etc.

Aquí se va a analizar las "equity joint ventures", y cuando se hable de las joint ventures se entenderá que son las equity joint ventures.

Existe cierto arraigo en cierto sector de la doctrina, respaldada por autores prestigiados, de que el contrato de joint venture es el contrato de constitución de una nueva sociedad entre dos o más empresas, y esto, sin dejar de ser cierto en parte, no es del todo exacto.

La versión anterior confunde uno de los propósitos del contrato de joint venture (la constitución de una nueva sociedad), con el contrato mismo de sociedad. Asimismo, olvida también que por virtud del contrato de joint venture, los adventurers (o socios), se comprometen a ciertas obligaciones que van más allá de la constitución de la filial común.

Con la expresión "joint ventures corporation" se ha querido frecuentemente indicar una sociedad por acciones (distinta al contrato original), constituida con accionistas locales de los países receptores de una inversión y teniendo por objeto la organización de un subyacente contrato de joint venture, en el cual se han precisado las modalidades de actuación de la inversión, las aportaciones de las partes, las actividades cuya ejecución la ha sido confiada a los accionistas, las cláusulas para insertar en el estatuto de la sociedad, etc.

En las joint ventures o "coconversiones" los participantes en las joint venture crean una nueva empresa subsistiendo sus creadores, la cual limita su esfera de actuación a la realización de un proyecto específico, con independencia de la forma jurídica que se adopte.

12.3.2 Sociedades de Coinversión

12.3.2.1 Contrato de Coinversión

Antes de constituir la sociedad de coinversión, empresa conjunta o empresa de participación mancomunada, a las partes celebran un convenio de pre-organización, a veces denominado "contrato de coinversión" (joint venture contract). Este convenio de preorganización, refleja el acuerdo de las partes para emprender un proyecto común y declara sus objetivos y políticas fundamentales. El convenio sirve también como un "historial legislativo" de las negociaciones entre las partes y puede ser de importancia en la interpretación de los arreglos subsecuentes.

El contrato de co-inversión debe establecer claramente los principales objetivos de la empresa propuesta, así como los arreglos particulares respecto de la propiedad y el control de ésta. El contrato debe establecer la estructura del capital corporativo de la empresa, incluyendo las aportaciones iniciales y subsecuentes, la forma de pago y avalúo de las acciones, la distribución y clasificación de las acciones, la transmisión de las acciones, etc. Este contrato también debe contemplar, en términos generales, la repartición de los derechos y de las obligaciones que se relacionan con el control y la administración de la sociedad, particularmente respecto de la estructura y las funciones de los órganos de administración, los procedimientos y requisitos de las votaciones, los derechos de veto, etc. Debe contemplarse también una descripción general de las responsabilidades de las partes respecto de la constitución de la sociedad, la distribución de gastos y otros arreglos financieros. El contrato de co-inversión, además de estructurar la empresa, puede estructurar igualmente otros arreglos contractuales subsecuentes que han de celebrarse en relación a la empresa entendida ampliamente, tales como convenios de arrendamiento y de compra-venta, convenios sobre licencia de tecnología, convenios de distribución y mercadeo, etc. Deben estipularse los procedimientos de disolución y liquidación de la sociedad, así como los procedimientos para dirimir conflictos, como el arbitraje.

12.3.2.2 Elementos de la Sociedad de Coinversión

Las sociedades mercantiles más comunes en México son las Sociedades Anónimas (SA) y las Sociedades de Responsabilidad Limitada (SRL). Ambas estructuras se pueden adaptar a las necesidades y operaciones de una empresa de coinversión y ofrecen varias ventajas a los inversionistas. Sin embargo, la SA es la forma predominante de sociedad mercantil en México.

Sin embargo, no debe pensarse que la SA es la única forma apropiada para la empresa conjunta. Las joint ventures corporations tienen un marcado carácter personalista, que las desliga del concepto clásico de la sociedad anónima, en el que predomina el capital sobre la persona de los socios, para asemejarse más a las sociedades personalistas, en la cual la persona del socio es determinante para la constitución del contrato social. Esto hace preferible, en no pocas ocasiones, la asunción de otras formas jurídicas distintas a la SA, como puede ser la Sociedad de Responsabilidad Limitada, que se forma por un grupo de personas que se conocen mutuamente, situación que debe darse como requisito imprescindible para el éxito de una joint venture.

12.3.2.3 Constitución de una Sociedad de Coinversión

La constitución de la sociedad no sufre modificaciones distintas por tratarse de una empresa de participación mancomunada, si bien para la constitución de la denominación social, en el caso de las empresas matrices extranjeras, éstas podrán otorgar a su subsidiaria una licencia para explotar su denominación, nombre comercial, o variaciones de éstos. Estos arreglos deben protegerse dentro de los estatutos corporativos y en un convenio separado de licencia.

12.3.3 Capital Corporativo y Propiedad de la Sociedad Anónima de Coinversión

El capital corporativo de una SA se integra con las aportaciones de los accionistas y se divide en acciones.

Como regla general la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM), señala que las acciones serán de igual valor y conferirán iguales derechos. Sin embargo los estatutos corporativos pueden estipular que el capital social se divida en distintas clases de acciones con derechos particulares. Esto permite a las sociedades por acciones emitir acciones comunes, con plenos derechos de voto, y/o acciones preferentes de voto limitado. Se pueden emitir acciones preferentes a los accionistas extranjeros de una sociedad anónima de coinversión, a fin de asegurar ciertas preferencias y garantías respecto de los dividendos y derechos de liquidación.

El artículo 113 LGSM establece que puede pactarse en el contrato social que una parte de las acciones tengan derecho a voto solamente en las asambleas extraordinarias que se reúnan para tratar los asuntos comprendidos en las fracciones I, II, IV, V, VI y VII del artículo 182 (en los casos de prórroga, disolución anticipada, cambio de objeto, cambio de nacionalidad, transformación o fusión con otra sociedad).

Los titulares de estas acciones tienen como compensación el derecho a la asignación de dividendos anticipadamente a las acciones ordinarias del cinco por ciento, y a su reembolso con anterioridad a las ordinarias, al hacerse la liquidación de la sociedad.

A través de la emisión de este tipo de acciones, se puede obtener el control en una sociedad, aun sin tener la mayoría del capital social, dentro del curso ordinario de operaciones, aunque sujeto a la restricción de decisiones a que se refiere el propio artículo 113.

12.3.4 El Derecho de Veto y su Validez

12.3.4.1 El Derecho de Veto

Antes de examinar el derecho de veto en la sociedad anónima de coinversión, es necesario repasar brevemente los requisitos necesarios para la instalación y deliberación válida de las asambleas de accionistas.

Se requiere que las resoluciones sean adoptadas legalmente por las asambleas, lo cual, a su vez, exige que en ellas esté presente y vote una mayoría. Se habla en estos casos de quórum de asistencia y quórum de votación. Aquél, es la mayoría de acciones necesaria para que una asamblea pueda constituirse y pase a deliberar; éste se refiere al número mínimo de ellas que deben votar para que la resolución sea válida. En ambos casos, la mayoría se refiere a acciones representativas del capital social de la SA, no a la presencia o al voto personal del socio.

La LGSM fija distintas "mayorías", en relación, en primer lugar, con las asambleas ordinarias y extraordinarias, y en segundo lugar, que se trate de primera o ulterior convocatoria: para asambleas ordinarias que se reúnan en virtud de primera convocatoria, deben concurrir acciones que representen, por lo menos, la mitad del capital social (con derecho a voto), y las resoluciones solo serán válidas cuando se tomen por la mayoría de las acciones presentes (art.189). Si no concurre el 50% de las acciones, se hará una segunda convocatoria y la asamblea ordinaria, entonces, se constituirá y resolverá "cualquiera que sea el número de las acciones representadas " (art. 191, primer párrafo).

Respecto a las asambleas extraordinarias, en primera convocatoria el quórum de asistencias es el 75% de acciones del capital social (con derecho a voto) y el quórum de votación, el 50% de acciones de capital social.

Por el derecho de veto se llama así, en derecho norteamericano (veto power), a la facultad que se concede a una minoría de acciones de integrar necesariamente el quórum de votación en las asambleas (y en ocasiones también el quórum de presencia), a efecto de adoptar acuerdos válidos. Si la minoría no otorga su voto al proyecto de acuerdo propuesto por la mayoría (o si por no concurrir a la asamblea que se convoque, ésta no puede integrarse), ello equivale a vetar el acuerdo.

La forma de conceder el derecho de veto consiste en pactar en el contrato social que las resoluciones de las asambleas (o del Consejo de Administración) solo pueden ser aprobadas por una mayoría de votos que se compongan de un porcentaje de capital social en que esté siempre representado el grupo minoritario de accionistas (o de consejeros), por ejemplo, en una SA hay un grupo del 30% de acciones que pertenecen a uno o varios accionistas minoritarios (versus un 70% en poder de la mayoría), la cláusula estatutaria dispondría que la mayoría de los votos necesaria para aprobar un acuerdo, debería ser, cuando menos del 71% (en primera o ulterior convocatoria o reunión). El accionista o el grupo minoritario estaría representado por el 1% y su voto en contra, o su abstención de votar (o de participar en la asamblea) impediría la adopción del acuerdo.

12.3.4.2 Validez del Derecho de Veto

A continuación se mencionará la importancia del derecho de veto dentro de un contrato de joint - venture o de coinversión, ya que la regulación del derecho de veto suele ser muy usual y exhaustiva en este tipo de contratos.

Respecto al personal, por lo que hace referencia a una coinversión, los coinversionistas comúnmente aprueban de una manera conjunta el plan de recursos humanos de la empresa vehículo de la coinversión, así como los planes de recursos humanos de cualquier subsidiaria o afiliada. En relación con los funcionarios de primer nivel de la empresa vehículo de la coinversión, éstos también serán aprobados en forma unánime por los coinversionistas, fijándose al efecto, políticas de selección, contratación y evaluación que resulten consistentes con los estándares internacionales. Para ello, es necesario establecer dicho derecho de veto por lo que respecta a estas materias en los estatutos.

Se puede establecer que los coinversionistas aprobarán los contratos de cierta importancia en los que la empresa vehículo sea parte. Asimismo, tendrán el derecho de aprobar nuevas líneas de productos o servicios, que no sean los originalmente contemplados por la empresa vehículo de la coinversión o

aquellos productos que pudieran competir con los productos elaborados por los inversionistas.

En ocasiones, es conveniente señalar que en ciertas materias específicas, vale la pena establecer el consentimiento unánime de todos los socios, con respecto a las siguientes materias relacionadas con la empresa vehículo de la coinversión, sus subsidiarias o afiliadas:

- a) Cualquier fusión o escisión.
- b) Cualquier petición de quiebra o suspensión de pagos.
- c) Venta, arrendamientos, o cualquier otra disposición de todos o una parte sustancial de los activos.
- d) Cualquier transferencia de los intereses de los inversionistas.
- e) Cualquier modificación de los estatutos sociales.
- f) Inversiones que excedan una cantidad predeterminada.
- g) Aprobación de contratos que excedan de una cantidad predeterminada.
- h) Disolución y liquidación de la sociedad.
- i) Cambios en la política general corporativa.
- j) Aprobación de erogaciones y endeudamiento en exceso de sumas determinadas.
- k) Aprobación de proyectos financieros y corporativos a largo plazo.
- l) Aprobación de determinados acuerdos con los accionistas, empleados u otras personas relacionadas.
- m) Aprobación de los proyectos generales de remuneración.
- n) Aprobación de créditos e inversiones de las reservas financieras de la sociedad.
- o) Compra-venta de bienes inmuebles y construcción de instalaciones de la sociedad.
- p) Adquisición y disposición de derechos de propiedad industrial, como tecnología, patentes, etc.
- q) Manufactura de nuevos productos o servicios y/o abandono de líneas existentes de productos o servicios.
- r) Contratación de auditores y consejeros legales externos.
- s) Transmisión de acciones de la sociedad.
- t) Pago de acciones.
- u) Nombramiento de miembros de comité ad hoc o especiales y designación de sus facultades.
- v) Convenios de distribución y mercadeo y
- w) Todos los asuntos que no se desglosen expresamente en la convocatoria para la asamblea de accionistas.

12.3.5 Designación de Consejeros y Comisarios

El Consejo de Administración es el encargado de la gestión de la sociedad, y el comisario, de la vigilancia de la misma. Debido a lo anterior su designación es un medio muy eficaz para asegurar el control en una sociedad.

El mecanismo establecido para su designación queda a libre determinación de los estatutos de la asamblea de accionistas. Lo único que exige la ley con relación al derecho de designación de consejeros de acuerdo a la participación en el capital social, es que, cuando los administradores sean tres o más, el contrato social determinará los derechos que correspondan a la minoría en su designación, pero en todo caso la minoría que represente un veinticinco por ciento del capital social nombrará cuando menos un consejero. Este porcentaje será del 10%, cuando se trata de aquellas sociedades que tengan inscritas sus acciones en la Bolsa de valores (art.144 LGSM).

Una joint venture de empresas puede ejercer el derecho de designación de los consejeros a su conveniencia, pudiendo proteger más o menos a la minoría, y reservando, en ciertos casos, un derecho de veto a cierta clase o porcentaje de acciones en las resoluciones del consejo de administración.

En relación al nombramiento de comisarios, la propia ley remite al artículo 144, estableciendo el mismo sistema que para la designación de consejeros.

El nombramiento de un despacho de auditores externo es conveniente para garantizar una revisión independiente de la información contable y financiera de la empresa vehículo de la co-inversión cuando estamos frente a una joint-venture.³

12.3.6 Restricciones a la Libre Transmisión de las Acciones o Partes Sociales de la Sociedad

También conocidas como sindicatos de bloqueo, que son los contratos por los que el accionista se obliga frente a una o varias personas - los demás accionistas sindicados- a no transmitir sus acciones sin el consentimiento de aquéllos o sin su renuncia al derecho de adquisición preferente. El pacto abarca tanto las acciones presentes como las futuras que posea el accionista sindicado en la misma Sociedad.

La única limitación que establece la LGSM para la limitación de la transmisibilidad de las acciones, es la que permite sujetar dicha transmisión a la autorización previa del Consejo de Administración (art. 130).

12.3.7 Derechos de las Minorías

12.3.7.1 La Protección de los Derechos de las Minorías

Al respecto, la actual LGSM no los protege adecuadamente, ya que, en primer

³ Javier Creel, Carlos y Gallardo, Casos y Aspectos relevantes de coinversiones o "joint venture". Nota crítica del despacho Creel, García Cuéllar y Muggenburg, S.C., mayo de 1993, pag. 4. Citado por Xavier Ginebra Serrabou.

lugar, su regulación de los derechos de las minorías es escasa, hallándose dispersa en algunos artículos específicos de la propia ley, y por otro lado, la protección de las mismas resulta insuficiente (aseveración hecha pro Xavier Ginebra).

El artículo 184 de la LGSM permite que los accionistas que representen por lo menos el 33% del capital social, pidan por escrito, en cualquier tiempo, al administrador o consejo de administración o a los comisarios, la convocatoria de una asamblea general de accionistas, para tratar los asuntos que se indiquen en su petición, pudiendo ser hecha dicha convocatoria por la autoridad judicial del domicilio de la sociedad, si los administradores o comisarios se rehúsan a hacerla o no la hacen.

Dicha petición puede ser hecha por el titular de una sola acción cuando no se haya celebrado asamblea durante dos ejercicios consecutivos o no se hayan ocupado de los asuntos propios de la asamblea ordinaria anual (art.185).

Para poder aplazar el voto de algún asunto en el seno de alguna asamblea, también se requiere un porcentaje del 33% del capital social de la sociedad.

Uno de los derechos más importantes de las minorías, es que el derecho de oposición judicial a las resoluciones de las asambleas que violen alguna disposición legal o cláusula de los estatutos, solamente se concede a los accionistas que representen el 33% del capital social.

Por todo esto, el autor Xavier Ginebra recomienda que se adopte un nuevo régimen, para proteger los derechos de las minorías, y recomienda que se tome como base el régimen que, al efecto prevé la ley española de 1989, de reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil a las directrices de la Comunidad Económica Europea (CEE) en materia de sociedades. Dicha ley resalta varios e importantes derechos que se conceden al o a los accionistas que sean titulares, al menos, de un 5% del capital de la sociedad.

12.3.7.2 Propuesta de Protección de los Derechos de las Minorías

1. Derecho de exigir a los administradores la convocatoria de la Junta Extraordinaria de la Sociedad, mencionando los asuntos que deben tratarse en dicha junta. En este caso, la Junta deberá ser convocada para celebrarse dentro de los treinta días siguientes al requerimiento notarial para su convocatoria y, además, su Orden del Día incluirá necesariamente los asuntos y los temas que los socios minoritarios hubiesen exigido (art.100.2).
2. Derecho a impugnar los acuerdos nulos o anulables adoptados por el Consejo de Administración que, constituyendo una de las mayores novedades de la ley, podrán realizar los accionistas en el plazo de días contados desde el día siguiente a aquel en el que tuvieron conocimiento de

los acuerdos, siempre que no haya transcurrido un año desde su adopción. Podrán asimismo, solicitar al Juez la suspensión del acuerdo (art. 143.1).

3. Derecho a solicitar la suspensión del acuerdo de la Junta general que haya sido impugnado, suspensión que podrá solicitar el demandante o demandantes que representen, al menos, el porcentaje del capital social indicado. El juez podrá solicitarles que presten aval o causal de los perjuicios que eventualmente la suspensión podrá causar a la sociedad (art.120.1).
4. Derecho en relación con la acción de responsabilidad de la sociedad contra los administradores de la sociedad, de vario contenido. Se inician estos derechos con la posibilidad que la Ley reconoce al socio o socios que representen, al menos, el porcentaje de capital mencionado, para exigir la convocatoria de la Junta General que ha de acordar el ejercicio de la acción de responsabilidad contra los administradores (art.100.2). Asimismo, la misma minoría de accionistas podrá ejercitar la acción de responsabilidad contra los administradores en defensa del interés social: a) si éstos no convocan la Junta General solicitada; b) si la sociedad no la ejercita una vez decidido su ejercicio dentro del plazo de un mes, desde la fecha de adopción del correspondiente acuerdo; c) si el acuerdo mayoritariamente adoptado por la Junta General hubiera sido contrario a la exigencia de tal responsabilidad.

Finalmente, el accionista o accionistas que representen, al menos el 5% de capital social, podrán impedir y oponerse a que la Junta General de la sociedad, después de adoptar el acuerdo de entablar la acción de responsabilidad contra los administradores, pueda transigir o renunciar al ejercicio de la acción (art.134.2).

5. Importantes son los derechos que en relación con el nombramiento de los Auditores de cuentas reconoce la ley a estos accionistas minoritarios que ostenten, al menos, el 5% del capital. En las sociedades que no estén obligadas a someter las cuentas anuales a la verificación de un auditor, aquellos accionistas podrán solicitar del registrador mercantil del domicilio social que, con cargo a la sociedad, nombre un auditor de cuentas para que se efectúe la revisión de las de un determinado ejercicio (art.205.2). Asimismo, el accionista o accionistas que ostenten el capital anteriormente indicado podrán cuando concurra justa causa, pedir al juez de la instancia del domicilio social la revocación del Auditor designado por la Junta General o por el Registrador mercantil o, en su defecto, el nombramiento de otro auditor (art.206).
6. Los accionistas minoritarios también poseen el derecho a solicitar la presencia de una Notario para que levante el acta de la Junta General, siempre que lo soliciten de los administradores con cinco días de antelación a la celebración de la Junta, accionistas que representen, al menos, el 1%

del capital social. El Acta notarial así levantada tendrá la consideración de Acta de la Junta General en sustitución de la del Secretario (art.114.1).⁴

12.3.8 Los Sujetos

Es un requisito habitual en los contratos, pero adquiere especial relevancia en los instrumentos internacionales, señalarlos sujetos contratantes. En efecto, los participantes de las joint ventures son en su gran mayoría personas jurídicas, lo que torna necesario identificarlas, indicar su sede, lugar de constitución y las personas que actúan por ellas.

La identificación de la sede y lugar de la constitución es necesaria en razón de las reglas de conflicto de leyes sobre la nacionalidad de las sociedades y de la ley aplicable a las personas jurídicas, así como la referencia del órgano directivo, para evitar que se propicie una acción *ultra vires*, o sea, violación con los poderes de los administradores.

Es necesario, que la suscripción de las partes estén debidamente autenticadas. Incluso, es aconsejable, si las circunstancias lo permiten, que cuando sea menester y del "contrato base" se derive la formación de una sociedad o compañía que sean las mismas partes las que participan o suscriban los estatutos sociales o el contrato social, a fin de mantener la unidad de criterios y propósitos que animó a las partes.

12.3.9 Cláusulas

12.3.9.1 Cláusula de Intención

Constituye el elemento fundamental del contrato en la que se define el punto de contacto entre las partes. Es el "mínimo-común-múltiple" de las relaciones e intereses de los aspectos que dan origen al contrato.

Con frecuencia estas consideraciones toman la forma de un resumen histórico de las causas que llevaron a las partes a constituir el joint venture.

Esta cláusula se refiere a los propósitos e intenciones que animan a las partes contratantes y, aun cuando infrecuente en los contratos nacionales, resulta fundamental, sobre todo si el joint venture se establece entre empresas de dos sistemas jurídicos distintos.

Algunos la señalan como el preámbulo del contrato, ya que es la expresión ampliamente manifiesta de las causas que conducen a establecer un joint venture, así como las intenciones de las partes o las metas comunes.

⁴Manuel Broseta Pont, Manual de Derecho Mercantil, Editorial Tecnos, Madrid, 1991, pp. 259 y 260. citado por Xavier Ginebra

Una manera de redactar la cláusula podría ser así: "Los propósitos de este contrato son registrar los entendimientos y acuerdos de A y B conforme al natural alcance y las condiciones básicas de un joint venture; proveer la formación y la operación de una compañía de joint venture; proveer las bases para obtener la aprobación de las autoridades de... y ...para viabilizar un joint venture".

12.3.9.2 Cláusula de Objeto

Es la determinación del objeto del contrato, lo que va a determinar el tipo de operación, la real acción de las operaciones comerciales; su inserción es necesaria. Se diferencia de la cláusula de intención en que ésta explica el *animus*, las motivaciones por las cuales las partes deciden vincularse o asociarse, y su mención puede suprimirse; en tanto que el objeto es el requisito esencial del contrato, es la cosa, acción o servicio determinado, es el punto hacia el cual se encaminan las partes. En el caso de formación de una sociedad, es la precisión o actividad del negocio, por lo que no podría señalarse como objeto "toda clase de negocios".

La clara determinación de los objetivos permitirá decidir el futuro de una operación de joint venture si ocurriera algún conflicto. Permite, también, distinguir claramente los objetivos de los participantes de aquellos que corresponden exactamente a la entidad común, y que podrían ser autónomos. El objeto del contrato es, pues, la prestación obligacional en sí.

Algunas observaciones de orden práctico parecen necesarias. En primer lugar, la clasificación de las partes, colocada al inicio del acuerdo básico, como es usual en cualquier contrato, debe ser clara y contener principalmente los nombres y cargos de los representantes de las empresas vinculadas, ya que en la gran mayoría de los casos los aliados son personas jurídicas y, y a través de la indicación de la sede social, se está precisando la nacionalidad de las empresas. Del contenido de estas informaciones dependerá la validez del contrato; los signatarios deben estar investidos con los poderes necesarios para obligar y comprometer a sus mandantes, los que significa que las partes deben tener, en su derecho nacional, la posibilidad de operar a través de un joint venture.

La versión de la cláusula del objeto diría así: "El proyecto en conjunto es para la fabricación y venta en...de motores diesel diseñados para carros, camiones, ómnibus y otros vehículos con motores hechos usando el proceso, tecnología, know-how desarrollado en la fabricación de los motores "Quality".

12.3.9.3 Cláusula de Constitución y Organización de una Empresa Común

No siempre es necesario crear una sociedad comercial para ejecutar o realizar los objetivos contractuales. Empero, cuando el tipo de actividad o el

volumen de la operación, o incluso la exigencia del orden público del país anfitrión, lo exijan, será necesario crearla.

Cuando sea necesario crear una compañía encargada de administrar el joint venture, se hará obviamente cumpliendo los requisitos que para establecer y registrar una sociedad exige el país sede; sin embargo, esta circunstancia se debe precisar y detallar en el "contrato-base" usando al efecto la siguiente cláusula:

"A partir de la entrada en vigor del presente contrato, A y B deben constituir una compañía operadora, según las leyes de... conforme al esquema establecido en el anexo I.

La compañía Operadora tendrá la forma de una Sociedad Anónima y será denominada....

Los actos constitutivos de la compañía Operadora obedecerán a los lineamientos establecidos en el presente contrato, mismo que se adjunta como anexo II.

El domicilio de la compañía operadora será...

A y B poseerán, directa o indirectamente, a través de filiales o personas físicas el siguiente porcentaje de acciones de la compañía Operadora:

A: 52%

B: 48%

Ambas partes acuerdan que las acciones serán suscritas por su valor nominal.

12.3.9.4 Cláusula de Gerenciamiento

En este punto de la elaboración contractual el planteamiento de la cláusula en inglés, que sigue el sistema del common law, los accionistas pueden elegir separadamente al presidente o al vicepresidente del órgano de administración, incluso con poderes para actuar separadamente. Asimismo, los accionistas designan al gerente.

Esta cláusula es la que, con frecuencia, va a servir para después elaborar el contrato satélite respectivo o mantener el criterio según el cual se debe administrar la operación, sea mediante un modelo societario específico, sea a través de una estructura de gestión elaborada para el fin concreto.

Esta cláusula debe ser precisa en lo que se refiere a la forma de elección y atribuciones de los directores, quienes pueden ser provistos de facultades y atribuciones específicas, sin más limitación que el objeto social.

La gestión y administración de la compañía operadora serán responsabilidad del consejo de administración. Este estará compuesto por... Directores; de los cuales...serán propuestos por A y... por B.

El presidente será propuesto al órgano de administración y el Vicepresidente por A.

El Consejo de Administración elegirá, de entre sus miembros, quienes representarán a la compañía operadora con poderes específicos para actuar independientemente en los asuntos que detalle el Consejo. El Gerente de Producción y el Gerente Técnico serán nombrados por A.

12.3.9.5 Cláusula de Definición Técnica y Operativa.

Según las partes se comprometen a la realización del proyecto para la constitución de la compañía del joint venture y la factibilidad del proyecto en un periodo dado. La redacción sería:

"Inmediatamente después de la firma del presente acuerdo, las partes procederán a la definición completa y detallada del proyecto a ser realizado por el joint venture, así como el estudio de la factibilidad del proyecto. Ambos serán concluidos dentro de un plazo de...meses, después de la entrada en vigor del presente contrato.

La definición técnica y el estudio de factibilidad serán sometidos a la aprobación de los directivos de A y B, quienes decidirán sobre la realización del mismo.

12.3.9.6 Cláusula de Localización de Plantas

Es la determinación física del lugar donde estará la fábrica objeto del joint venture, cuya redacción vendría en los siguientes términos:

"La planta de la compañía operadora estará localizada en ...

El terreno necesario para las actividades de la Compañía Operadora y su futura expansión será proporcionada por B a través de un contrato de arrendamiento a largo plazo, a ser definido en un contrato específico que se suscribirá inmediatamente después de la constitución de la compañía operadora y anexo al presente acuerdo, como "Acuerdos para la implementación".

12.3.9.7 Cláusula de Hardship

Aun cuando es difícil encontrar una equivalencia a esta fórmula tan propia del common law, podemos referirla a la categoría de la imprecisión, más

asequible a nuestra realidad jurídica. Esta cláusula no se debe confundir con las tan comunes de "caso fortuito o fuerza mayor". La redacción quedaría así:

"Las partes están plenamente conformes de que el presente contrato constituye un instrumento justo y equitativo para firmar el joint venture.

Si durante la vigencia del presente contrato la situación general o los hechos y circunstancias en base a los cuales se elaboró el presente "contrato-base" cambiaren sustancialmente, de manera tal que cualquiera de las partes sufra un severo e imprevisible perjuicio, ellas podrán consultarse y demostrar tal eventualidad con el propósito de efectuar tales ajustes y revisiones que sean necesarios.

Quando se presenten las circunstancias y hechos señalados en el párrafo anterior, deberá notificarse a la otra parte mediante carta por escrito especificando la fecha y naturaleza de los eventos que hubieran originado tales perjuicios, así como una evaluación de las consecuencias que de ello se deriven y la propuesta para remediar esa situación. Cualquier notificación hecha 12 (doce) meses después de la fecha de lo ocurrido el evento que causó tal perjuicio no surtirá efecto alguno.

12.3.9.8 Cláusula de Conciliación

La conciliación es especialmente útil en las operaciones de joint venture igualitarias, donde no fue previsto otro recurso para la solución de impasses, pues las partes están en una situación en la que no pueden permitirse la división o la disolución de la empresa o la salida de uno de los co-venturers, sin grave perjuicio de la posición contractual.

El problema fundamental de la conciliación es la selección de las personas encargadas. La ventaja de la conciliación es que se trata de un proceso más secreto que el arbitraje, de menores costos y de que constituye un catalizador de una reacción de las partes durante su relacionamiento personal.

12.3.10 La Salida de un Co-venturer

La cesión a terceros de la parte en el contrato, procura regularse a través de cláusulas que prevén las condiciones de la cesión o traslado de la participación de un co-adventurer al otro.

Dicha cesión puede presentar problemas derivados del hecho de que éstos puedan venir a ser competidores del joint venture. En este caso no le interesa al participante remanente admitirlo. El que se retira tampoco querrá ceder su participación en el joint venture si es de su competencia.

La relación establecida en el joint venture es *intuitu personae* y no es cualquier sujeto que puede venir a sustituir a uno de los co-venturers, teniendo en consideración las funciones particulares que éste desarrollará. Proveedor de tecnología, de conocimientos o de distribución, o fabricantes de productos que son consumidos por la joint venture, o consumidor de los que éste fabrica; el perfil es preciso.

Otro aspecto de la separación es el que se suscita por la mudanza en el poder de control derivado de la mayor o menor adquisición de participaciones.

La adquisición de la participación del inversionista local por el participante extranjero tendría la prerrogativa de variar una empresa parcialmente controlada por intereses locales en empresa extranjera, con consecuencias importantes desde el punto de vista del goce de derechos.

En muchos joint ventures, como en el contrato celebrado entre Agip y la NIOC existen disposiciones que permiten a uno de los co-venturers bloquear la cesión de acciones. Dichas cláusulas, tal como las de preferencia, circulan libremente y es bien que se repita con carácter exclusivo. Ellas son derivadas del carácter *intuitu personae* del joint venture, pero generan situaciones conflictivas muy graves.

Para la solución de este tipo de problemas se recurre a las llamadas "clause d'agrément". En un joint venture situado en Australia -el Queensland Alumina Limited- se previó: "Queda acordado que ninguna parte negará su consentimiento arbitrariamente; sin embargo, cada una de las partes puede al dar o negar el consentimiento, llevar en consideración cualquier razón empresarial legítima, particularmente teniendo presente la magnitud del proyecto, su duración, las obligaciones financieras asumidas por las partes, y la gran autonomía gerencial y de control de cada uno de los sujetos del proyecto".

Este tipo de cláusulas solo pueden ser admitidas si las prestaciones de cada co-venturer son asumibles por terceros o no son exclusivas del que se retira.

12.3.11 Ley Aplicable al Contrato de Joint Venture

En la indicación del derecho aplicable hay tres opciones posibles: la ley de una de las partes, la ley del lugar en que el contrato será ejecutado, es decir donde el joint venture operará y la ley de un tercer país.

Las dos primeras opciones son negociables, mas la tercera presenta ciertas restricciones de orden jurídico. Se trata de escoger una ley que puede no ser reconocida por ninguno de los abogados que intervienen en el caso, o por apenas una de las partes, y que tal vez no regirá las obligaciones de los sujetos en la ejecución del contrato. La ley de un tercer país -que será encarada con sospecha y que puede ser recusada con motivo de la homologación del laudo arbitral- debe pues, ser escogida con cautela, siendo

tradicional la indicación de la ley del lugar donde debe desenvolverse el arbitraje.

12.3.12 La Dinámica del Poder

En los Joint Venture entre particulares suele haber estabilidad en el poder; siendo bien ejecutada la operación no ocurren comúnmente disputas por el poder. Estas surgirán por otros motivos, a veces ajenos a la voluntad de los participantes, y que harán que la relación inicial cambie por otra más adecuada a las nuevas circunstancias, o incluso que ocasionen la desaparición del joint venture o la salida de uno de los co-venturers desinteresados en continuar.

Se presentan dos situaciones de poder: la participación igualitaria y la participación mayoritaria o minoritaria, que exigen mecanismos propios.

1. La participación mayoritaria

Las diversas razones que llevan a las empresas a participar de joint ventures pueden determinar una posición mayoritaria o dominante de uno de los co-venturers sobre el otro.

Se supone que teniendo la mayoría de las acciones o capital de una sociedad se tendrá el control de la empresa.

El control del joint venture difiere del control de otro tipo de empresa o asociación. Hay un elemento comunitario, pues se comparte entre los co-venturers. Estos se lo reparten sea igualitariamente o en porciones desiguales, pero ciertas, en cuanto a las atribuciones de cada participante.

Es recomendable precisar en el "contrato-base", los mecanismos comunes a las sociedades. Estos mecanismos son el control interno y el control externo.

El control interno es aquel que se obtiene a través de la mayoría de socios de una compañía. Es el más conocido de los procesos en el que puedan entrar en juego las acciones que no tengan derecho a voto y que indirectamente favorecen a aquellos que sí lo tienen.

Dentro de las formas de control externo están la concesión de créditos, el uso de marcas, los contratos de gerenciamiento, los canales de distribución y la cesión tecnológica, en los que se puede ejercer un control más ostensible.

2. La participación igualitaria

Si en una situación de participación mayoritaria el poder no está obligatoriamente ligado al aporte del capital, en la posición igualitaria esa

preocupación parece ser mayor entre los co-venturers. El sinnúmero de artificios utilizados para asegurar un mayor poder de decisión frente a otro, son aplicados para asegurar la igualdad.

El clima psicológico en una joint venture 50/50 es totalmente diferente. Su principal ventaja es la garantía psicológica y práctica de ser una verdadera sociedad.

12.3.13 Métodos de Determinar los Organos de Dirección

1. Métodos institucionales

Los métodos institucionales son los que utilizan algunos procedimientos extrasocietarios previstos en la ley; por ejemplo, el voting trust o la sociedad holding. Estos métodos, al parecer son más utilizados en los grupos de sociedades que por los joint ventures.

2. Métodos estatutarios

Los métodos estatutarios, que consisten en adaptar, donde fuera posible, los estatutos de la sociedad operativa a los imperativos del "contrato-base". Es decir, recurriendo al llamado "voto del bloqueo", por ejemplo, según el cual se establecen diferentes categorías de acciones, como el voto plural o privilegiado.

3. Método contractual

El método contractual, que consiste en modificar el contexto en el que la sociedad mercantil se desenvuelve, sobreponiendo las reglas contractuales específicas a aquellas de molde general a las que la sociedad operadora del joint venture debe someterse.

No en todos los países de América Latina se pueden aplicar o utilizar indistintamente estos métodos, principalmente los acuerdos contractuales de accionistas.

Un procedimiento particular, es el caso del contrato de management, que fluye como un contrato satélite y justamente se esboza para precisar el manejo gerencial y administrativo de toda la operación. En este procedimiento, los participantes definen la gestión de la sociedad operadora, o eventualmente, la designación de un tercer ente o persona jurídica.

12.3.14 El Personal Ejecutivo

Una importante materia a ser considerada al momento de estructurar todo el aparato de dirección del joint venture es el referente al nombramiento de los funcionarios ejecutivos de la unidad de gestión o de la sociedad, en el caso del joint venture corporation. Hay varias maneras de tratar esto: una de ellas es

dividir responsabilidades entre las líneas funcionales, tales como la administrativa y la técnica. De esta manera, el gerente administrativo puede ser nombrado por la parte nacional o local cuando una vez el gerente técnico (gerente de producción o de marketing) puede ser designado por la parte extranjera, que, con frecuencia, será la que provee el know how, los procesos técnicos o las patentes al joint venture.

12.3.15 Los Contratos de Personal

En lo que respecta al derecho aplicable a los contratos de trabajo con el personal extranjero, las leyes sobre joint venture parecen más bien genéricas.

El aplazamiento al contrato societario o al contrato individual del trabajo personal extranjero empleado en joint ventures pone la cuestión de la ley aplicable a tales contratos. En cuanto a la ley reguladora del trabajo individual ella no parece constituir un problema muy complejo. Desde el momento que no existe una norma expresa que regule o determine la acción de los joint ventures en caso de litigio la determinación de la ley aplicable será hecha sobre la base de normas del Derecho Internacional Privado del tribunal.

12.3.16 Convenios Accesorios al Contrato de Coinversión

Además de planear y estructurar las varias disposiciones y convenios que proyectan la empresa de co-inversión como una SA con accionistas extranjeros y nacionales, en muchos casos éstos celebran una serie de convenios accesorios que proyectan la empresa como subsidiaria de una empresa matriz extranjera. Estos convenios internos, o inter-corporativos, tienden a integrar la empresa subsidiaria de coinversión a la estructura global de la matriz y pueden conferir a ésta un control de facto y operativo sobre aquélla, particularmente en su doble capacidad como accionista y como proveedor de finanzas, bienes de capital, materias primas, tecnología y asistencia técnica y administrativa para la subsidiaria.

12.3.16.1 Convenios financieros

Durante las etapas iniciales de organización de la empresa de co-inversión, es común que la empresa matriz extranjera celebre contratos de crédito para financiar el proyecto, además de hacer sus aportaciones al capital social. Generalmente, la empresa matriz multinacional es económicamente más sólida que los inversionistas nacionales y puede celebrar contratos de crédito, o de financiamiento, con la empresa de coinversión, o a garantizar o procurar créditos de una institución financiera independiente, en proporción a sus participantes en el capital social de la misma.

Estos aspectos financieros son de importancia vital para el desarrollo de las actividades de la empresa subsidiaria y tienden a crear un grado significativo de dependencia de la empresa matriz.

La falta de liquidez de las empresas de coinversión son causa de importantes fracasos en las joint ventures. Por ello conviene instrumentar mecanismos, dentro del contrato de coinversión, de los convenios accesorios y de los estatutos sociales, que prevean aportaciones de los socios a la empresa conjunta de acuerdo a las necesidades de ésta, y que a la vez no obliguen a la sociedad vehículo a descapitalizarse por los altos pagos que deba efectuar a la empresa conjunta por concepto de dividendos o intereses del capital.

12.3.16.2 Convenios de suministro

Bajo el rubro de convenios de suministro, se comprenden los posibles convenios en virtud de los cuales la empresa matriz asume el papel de proveedor de bienes de capital y de materias primas que la subsidiaria requiere para sus procesos productivos. Inicialmente la empresa matriz puede hacer su aportación al capital social de la subsidiaria en especie, es decir, en forma de equipo, maquinaria o activos intangibles como tecnología, patentes, etc. En la medida que tales bienes de capital no produzcan o no estén disponibles en el país anfitrión, la empresa matriz extranjera ocupa una posición de mucha importancia en la estructura general del proyecto de co-inversión.

Por otro lado, puede la empresa matriz extranjera celebrar convenios para suministrar determinadas materias primas o componentes que la empresa subsidiaria requiere para sus procesos productivos. La determinación de las fuentes de suministro de dichos materiales utilizados por la empresa subsidiaria es de importancia fundamental y tiende a crear una dependencia natural con los proveedores. Si la empresa matriz puede determinar y controlar las fuentes y el suministro de las materias primas, está en una situación propicia para influir en ciertas áreas de decisión administrativa y direccional. Esta noción se agudiza particularmente en casos que involucran la alta tecnología controlada por la empresa matriz. Sin embargo, debe ejercerse prudencia al diseñar tales convenios de suministro, a fin de no atar la subsidiaria a la empresa matriz proveedora si existen fuentes o proveedores de materiales comparables en el país anfitrión (México).

12.3.16.3 Convenios de transferencia de tecnología

La empresa multinacional moderna se caracteriza, en forma creciente, por la avanzada tecnología que se incorpora a los productos, así como a los procesos de producción, de un gran número de compañías manufactureras. La tecnología asociada con las patentes, marcas, conocimientos técnicos ("know-how"), etc., también constituye un elemento importante del proceso de "internacionalización" de la industria y de la empresa multinacional. En un primer nivel, las empresas multinacionales basadas en los países desarrollados, o industrializados, frecuentemente celebran convenios con empresas de otros países otorgándoles licencias para usar y explotar su tecnología. Estos convenios son los instrumentos principales que facilitan la transferencia de

tecnología a terceras personas y son de suma importancia para los países en vías de desarrollo. En este nivel, los convenios que permiten a la empresa multinacional asociarse contractualmente con empresas o inversionistas nacionales, o locales, sin comprometer una inversión de capital en una entidad corporativa separada. En adición a los diversos convenios de cooperación industrial, convenios y operaciones "turn-key" (construcción y operación inicial de proyectos para entregarlos a nacionales del país anfitrión) y otros convenios de administración, consultoría, asesoría y supervisión celebrados con empresarios nacionales. Los numerosos acuerdos de tecnología pueden clasificarse bajo la noción de actos, o negocios, contractuales, de coinversión denominados contractual joint ventures.

12.3.17 Resolución de Conflictos

En la medida que puedan surgir conflictos entre los accionistas extranjeros y los accionistas mexicanos de una sociedad de coinversión, el contrato social y/o los estatutos corporativos correspondientes deben establecer mecanismos adecuados para resolver dichos conflictos eventuales. Una medida extrema se contempla en el artículo 206 LGSM, señalando que cuando la Asamblea General de Accionistas adopte resoluciones sobre un cambio de objeto de la sociedad, transformación de la sociedad o fusión con otra, los accionistas que hayan votado en contra de dichas resoluciones tendrán derecho a separarse de la sociedad y obtener el reembolso de sus acciones, en proporción al activo social, según el último balance aprobado. Este derecho debe ejercerse dentro de los quince días siguientes a la clausura de la asamblea. El problema fundamental con esta acción de retiro de la sociedad deriva del requisito de que el reembolso de las acciones se base en el último balance aprobado de la sociedad. Un método más adecuado y equitativo contemplaría el avalúo independiente de las acciones. Además de estas disposiciones, los estatutos corporativos podrán establecer un procedimiento más detallado y satisfactorio que deba seguirse en casos de retiro y liquidación de acciones.

El arbitraje es uno de los mecanismos adecuados para resolver conflictos en sociedades de coinversión. Si los accionistas deciden someter sus conflictos a un proceso de arbitraje, el contrato social y/o los estatutos deben detallar explícitamente aquellos asuntos que puedan ser objeto de arbitraje, el nombramiento de los árbitros, las reglas del procedimiento a seguirse, la forma en que se han de resarcir daños y perjuicios, etc. Varias sociedades de coinversión internacional someten sus conflictos a instituciones arbitrales reconocidas, y/o convienen en aplicar las reglas procedimentales de las mismas. Otro método implica permitir a las partes en conflicto nombrar a un juez arbitral cada uno, y luego los dos árbitros electos nombrarán a un tercero. En este caso es muy importante establecer las reglas y el procedimiento que se deban aplicar. Asimismo, deben expresarse disposiciones señalando que a los actos objeto del conflicto se aplicará el derecho sustantivo mexicano, así como

que se aplicará el derecho de procedimiento mexicano en aquellas áreas no cubiertas por las reglas de arbitraje generales que se adopten.

Además de las acciones legales específicas que la LGSM pone al alcance de los accionistas minoritarios, ciertas acciones legales directas pueden entablarse como medida de resolución de conflictos en la Sociedad Anónima de coinversión. Los tribunales mexicanos basarán sus decisiones en la estructura general de los acuerdos celebrados entre los accionistas extranjeros y mexicanos, así como en la relación integral entre éstos. Considerando que la teoría que fundamenta el concepto de sociedad mercantil en México es la de un contrato entre los accionistas, los tribunales han de respetar la base general del acuerdo que dio origen a la sociedad de coinversión, en la medida en que tal acuerdo no infrinja las disposiciones legales aplicables. Otra teoría es la del abuso de poder. Los accionistas y los administradores se limitan a la esfera de sus facultades conferidas por el contrato social y disposiciones de orden público, por lo que los accionistas mayoritarios y sus consejeros han de actuar dentro del marco de sus facultades. Los accionistas minoritarios también deben abstenerse de abusar de sus facultades, razón por la cual deben ejercer prudencia y previsión al invocar sus potenciales derechos de veto en la Asamblea de Accionistas y el Consejo de Administración.

Una cláusula compromisoria de arbitraje sería válida, en principio, en el contrato de coinversión. Sin embargo, no todo es arbitrable: los ordenamientos jurídicos trazan una línea divisoria, a partir de la cual no admiten que determinados litigios eludan la competencia de sus tribunales y se sometan al arreglo arbitral. No serían arbitrales las cuestiones irrenunciables y de orden público, como ciertas cuestiones de propiedad industrial de la Ley de Propiedad Industrial, las cláusulas contractuales contrarias a la Ley Federal de Competencia, o aspectos de la legislación que tienen a proteger a la parte económicamente más débil.

Los requisitos que debe reunir la cláusula compromisoria están establecidos en los artículos 220 y siguientes del Código de Procedimientos Civiles del Distrito Federal, así como el artículo 1053 del Código de Comercio.

Por lo demás, la cláusula compromisoria es autónoma respecto de la validez de los contratos de coinversión, los convenios accesorios y la sociedad vehículo de la coinversión.

12.4 Empresas Integradoras

12.4.1 Antecedentes

El 7 de mayo de 1993 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto que promueve la organización de Empresas Integradoras, el cual fue reformado mediante el Decreto de 30 de mayo de 1995.

El objetivo fundamental de las empresas integradoras es evitar el riesgo de que las empresas de menor tamaño se diluyan frente a la competencia creciente, lograr que fortalezcan su capacidad de negociación en los mercados, e incrementen su concurrencia en los mercados de exportación.

12.4.2 Definición

Son empresas de servicios especializados que asocian personas físicas y morales de escala micro, pequeña y mediana. Su organización formal constituye una plataforma para el desarrollo y la modernización de los pequeños productores.

12.4.3 Fundamento Jurídico

Programa de Política Industrial y Comercio Exterior, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de mayo de 1996.

Decreto que promueve la organización de Empresas Integradoras, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 7 de mayo de 1993 y sus modificaciones del 30 de mayo de 1995.

12.5 Empresas de Comercio Exterior (ECEX)

12.5.1 Definición

El registro de Empresas de Comercio Exterior (ECEX) es un instrumento de promoción a las exportaciones, mediante el cual las empresas comercializadoras podrán acceder a los mercados internacionales con facilidades administrativas y apoyos financieros de la banca de desarrollo.

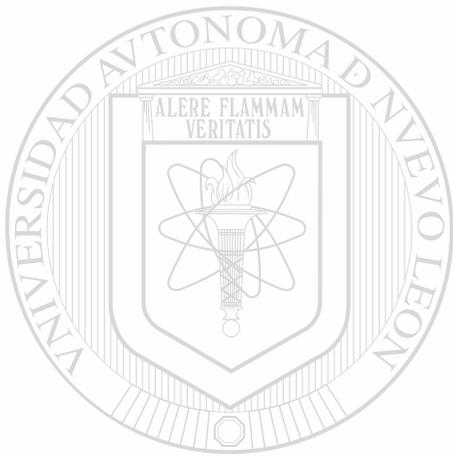
12.5.2 Marco legal

El marco legal de este programa incluye los siguientes ordenamientos y disposiciones legales y fiscales:

- Decreto para el Establecimiento de Empresas de Comercio Exterior.
- Ley Aduanera y su Reglamento .
- Resolución Miscelánea de Comercio Exterior y resoluciones que la modifican .
- Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento.

- Código Fiscal de la Federación y sus reformas.

En este capítulo se presentan las formas que pueden adoptar las alianzas entre mexicanos y extranjeros desde el punto de vista jurídico. El tratamiento fiscal que se le da a las participaciones extranjeras en México se tratará en la siguiente parte.

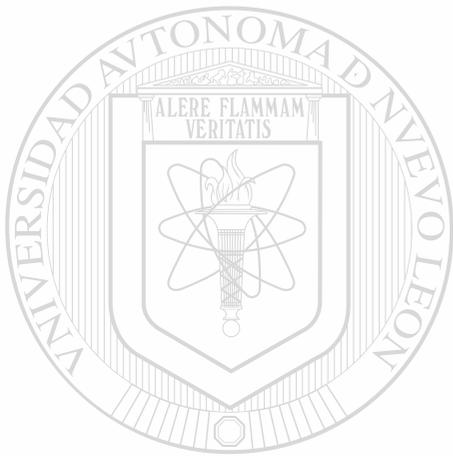


UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

®

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS



QUINTA PARTE

UANL

ANTECEDENTES FISCALES DE LA INVERSIÓN
EXTRANJERA

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

CAPITULO 13

ESQUEMAS FISCALES DE LA INVERSION EXTRANJERA EN MEXICO

Las modalidades que pueda revestir la inversión extranjera en nuestro país, dependen en gran medida de la naturaleza de la operación que se lleve a cabo, del grado de permanencia que involucre, así como la infraestructura que se decida desarrollar en México.

Si un inversionista va a llevar a cabo un trabajo de exploración de una mina o de un pozo petrolero, lo más probable es que no constituya una empresa en México dado el carácter eminentemente transitorio de su operación. Si por el contrario desea llevar a cabo una operación de largo plazo con un alto grado de manufactura, con gastos de investigación y desarrollo importantes en nuestro país, etc., muy posiblemente opte por constituir una sociedad mercantil o una sucursal de la empresa extranjera.

Otro factor muy importante lo constituye el régimen fiscal del inversionista extranjero en su país y el grado de flexibilidad que tenga para acreditar los impuestos, amortizar sus pérdidas, etc. Lo cual en gran medida podría verse resuelto si existen convenios para evitar la doble tributación en nuestro país.

Adicionalmente, juega un factor muy importante el régimen fiscal aplicable en nuestro país, ya que dependiendo de las modalidades que revista la inversión extranjera podrán lograrse efectos diversos.

A continuación se describen las principales opciones que tiene la inversión extranjera, para canalizar sus inversiones, así como los distintos regímenes fiscales que le son aplicables. Estos esquemas fueron tomados de una publicación hecha por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, denominada Implicaciones Fiscales de las Operaciones Internacionales.

13.1 Inversión en una Empresa Mexicana

La constitución de una empresa o la adquisición de sus acciones representa la alternativa más común para canalizar un proyecto de inversión extranjera.

En estos casos para efectos fiscales mexicanos, los extranjeros se colocan en la misma situación que los inversionistas mexicanos, ya que les es aplicable el mismo régimen.

13.2 Constitución de una Sucursal de Empresa Extranjera

En este supuesto no se crea una entidad legal distinta del inversionista extranjero como en el caso anterior, sino que es la propia empresa extranjera la que lleva a cabo la operación en nuestro país.

Esta modalidad está prevista en los artículos 250 y, 251 de la LGSM.

Es importante considerar las disposiciones que establece la Ley de Inversión Extranjera, pues existen restricciones para cierto tipo de operaciones, que solo pueden realizar mexicanos, o bien, que la participación de los extranjeros está limitada a determinada proporción.

Para efectos fiscales, el régimen aplicable a las sucursales se desarrolla a través de lo que nuestra legislación fiscal denomina establecimiento permanente.

Los efectos fiscales para el inversionista extranjero se generan de inmediato, ya que es la propia empresa extranjera la que está llevando a cabo directamente sus operaciones en territorio nacional.

13.3 Asociación en Participación

Esta modalidad prevista en el artículo 252 de la LGSM, y de la cual ya se habló en el capítulo anterior, puede ser utilizada por inversionistas extranjeros; su principal atractivo es el alto grado de flexibilidad que representa, y que no requiere la constitución formal de una sociedad mercantil, ya que basta con la celebración de un contrato privado.

Para efectos fiscales las asociaciones en participación entre extranjeros, se asimilan a un establecimiento permanente.

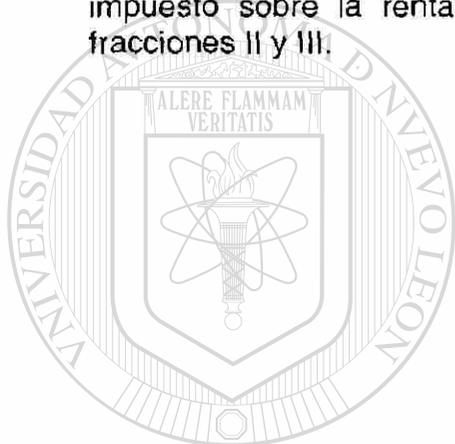
13.4 Contrato de Obra

La celebración de contratos de obra puede dar lugar a que surja la figura del establecimiento permanente, sin embargo ello dependerá de la duración del contrato.

13.5 Ingresos de Fuente de Riqueza en México

Un último esquema fiscal para que un extranjero, empresa o persona física, opere en México surge cuando sin constituir un establecimiento permanente en México, obtiene ingresos de fuente de riqueza en territorio nacional. En este supuesto, también se encuentra afecto al impuesto sobre la renta mexicano, sin embargo la causación del gravamen se prevé en el Título V de la Ley del Impuesto sobre la Renta. En tal supuesto quedarían gravados los ingresos por asistencia técnica, regalías, intereses, etc.

Cabe destacar que de estos cinco esquemas, se comentarán dos: establecimiento permanente en México de un residente en el extranjero, capítulo 15; y obtención de ingresos de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional en el capítulo 16. Esto debido a que ambos esquemas pueden englobar a los otros tres, y también por ser los que establece la Ley del impuesto sobre la renta como sujetos de dicho impuesto en el artículo 1 fracciones II y III.



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

CAPITULO 14

FACTORES DE VINCULACION

RESIDENCIA Y FUENTE DE RIQUEZA

Como es sabido, el Estado se encuentra legitimado para imponer contribuciones que permitan su subsistencia, dentro de su ámbito de soberanía territorial.

Esta soberanía o potestad tributaria requiere de algún elemento o factor que le permita relacionar o vincular concretamente a los sujetos pasivos del tributo; es decir, a partir de ciertos criterios y observando sus limitaciones, requiere del establecimiento de factores de vinculación.

En opinión de Carlos Giuliani Fonrouge los criterios atributivos de potestad tributaria,¹ son los siguientes:

- a) Criterio de sujeción personal: nacionalidad y residencia.
- b) Criterio de sujeción económica: sede de negocios y fuente de riqueza.

Así, los factores de vinculación que derivan de esta clasificación son la nacionalidad, sede de negocios y fuente de riqueza.

14.1 Concepto de Factores de Vinculación

Los factores de vinculación son todos aquellos elementos o circunstancias de carácter objetivo o subjetivo, de tal relevancia que, al concurrir en la situación jurídica de una persona física o moral, provocan la sujeción de la misma a la potestad tributaria de un determinado Estado.

Los factores de vinculación son el elemento catalizador de la relación tributaria entre el Estado y el contribuyente; aquello que hace que una persona en concreto sea contribuyente de un Estado en particular.

Es importante destacar la necesidad de que los factores de vinculación

¹ Carlos Giuliani Fonrouge, Derecho Financiero, 3ª Ed. Buenos Aires, Depalma, 1984, Tomo I.

sean efectivamente tales, es decir, que, al existir, vinculen o relacionen en tal forma al sujeto con el Estado impositivo que la obligación de contribuir resulte connatural a la relación establecida entre ambos sujetos.

No es un factor de vinculación suficiente el simple tránsito por el territorio de un Estado, sino que se requeriría, en el caso, de una residencia o sede de negocios efectiva, de una presencia relevante en el territorio y la economía del país, salvo por lo que hace a los impuestos indirectos que, por su propia naturaleza, pueden resultar aplicables aún a los meros transeúntes por los actos gravados que realicen en el transcurso de su estadía en un determinado Estado.

Así, se puede concluir que los factores de vinculación provocan que un sujeto caiga o se ubique dentro de la jurisdicción impositiva de un país, dando eficacia plena a la ley, pues, como lo señala Carlos Giuliani Fonrouge, "la eficacia de las normas financieras se extiende a las personas y a las cosas que se encuentran en la jurisdicción de nuestro país, así como también a los hechos jurídicos, con o sin contenido económico, que se realizan en él".²

14.2 La Nacionalidad

Como lo señala Ernesto Flores Zavala, la nacionalidad "es uno de los elementos más importantes en las relaciones tributarias. Es uno de los factores en los que se basa la sujeción personal, es decir, el derecho del Estado para gravar a un sujeto, cualquiera que sea el origen de su capital o de su renta".³

En nuestro derecho, la nacionalidad se maneja como factor de vinculación en el artículo 31 fracción IV Constitucional al señalar como obligación de los mexicanos el contribuir para los gastos públicos de la Federación, pues no hace distinción alguna en función de la residencia o de la ubicación de la fuente de ingresos de las personas, pues como lo señala Hugo B. Margáin "la nacionalidad, por sí sola, obliga a un sujeto al pago de impuestos al país al que pertenece, como una de las ligas de soberanía reconocida por el Derecho Internacional, obligación que no se pierde aun cuando el nacional no se encuentre en su país."⁴

14.3 La Residencia en Territorio Nacional

Este factor de vinculación es probablemente el más importante en función del nacimiento de la relación tributaria, pues relaciona directa e inmediatamente al Estado con las personas que en él residen.

² Carlos Giuliani Fonrouge, Derecho Financiero, 3ª Ed. Buenos Aires, Depalma, 1984, Tomo I.

³ Ernesto Flores Zavala, Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, 17ª Ed. Porrúa, México, 1976. Citado por Manuel Trón.

⁴ Hugo B. Margáin, Tesis para evitar la doble tributación en el campo internacional en materia del impuesto sobre la renta, basada en la teoría de la fuente del ingreso gravable. Citado por Manuel Trón

La residencia resulta ser el principal factor de vinculación tratándose de impuestos directos y cuenta con toda una regulación.

14.3.1 El Territorio Nacional

Es indispensable conocer conforme a nuestra legislación, qué comprende la extensión del territorio nacional. Existen diversas disposiciones que regulan esta situación. Siguiendo el orden lógico que nos marca la jerarquía constitucional de nuestro sistema jurídico, se hará un breve análisis de estas cuestiones.

A. Partes Integrantes del Territorio Nacional

a) Artículo 42 Constitucional.

Dentro de nuestro máximo ordenamiento, es el artículo 42 el que define y establece qué es lo que comprende el territorio nacional.

El artículo señala a la letra lo siguiente:

Artículo 42 CPEUM. El Territorio Nacional comprende:

- I. El de las 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 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 Territorio Nacional, con la extensión y modalidades que establezca el propio derecho internacional.

Respecto a lo establecido en la fracción I del artículo 42, el artículo 43 de la misma constitución establece:

Artículo 43 CPEUM. Las partes integrantes de la federación son los Estados de Aguascalientes, Baja California, Baja California Sur, Campeche, Coahuila, Colima, Chiapas, Chihuahua, Durango, Guanajuato, Guerrero, Hidalgo, Jalisco, México, Michoacán, Morelos, Nayarit, Nuevo León, Oaxaca, Puebla, Querétaro, Quintana Roo, San Luis Potosí, Sinaloa, Sonora, Tabasco, Tamaulipas, Tlaxcala, Veracruz, Yucatán, Zacatecas y el Distrito Federal.

b) Las Zonas Marítimas.

En forma lógica, el artículo 42 plasma que las aguas de los mares territoriales forman parte del territorio nacional "en la extensión y términos que fije el derecho internacional".

Por ello, resultan dos los aspectos relevantes del mar territorial que han quedado a la consideración de las normas internacionales.

- la extensión, es decir, la distancia que desde las costas se considera perteneciente al territorio nacional; y
- los "términos", es decir, las características y limitaciones propias relativas al ejercicio del poder soberano por la naturaleza del mar territorial.

Por lo tanto, para poder conocer la extensión del mar territorial mexicano así como los términos en los que nuestro país ejerce su soberanía en dicha proporción de su territorio, será necesario acudir a los convenios internacionales suscritos por México en la Materia.

B. La Ley Federal del Mar y las Convenciones Internacionales

Existen en nuestro sistema jurídico dos ordenamientos básicos que regulan la extensión del mar territorial y las características del ejercicio del poder soberano en dicho mar: La Convención de las Naciones Unidas sobre el derecho del Mar y la Ley Federal del Mar.

a) La Convención de las Naciones Unidas sobre el Derecho de Mar (CNUDM).

Esta convención, firmada el 10 de diciembre de 1982, fue aprobada por la Cámara de Senadores el 29 de diciembre de dicho año y su texto fue publicado el 1º de junio de 1983 en el Diario Oficial de la Federación.

De los 320 artículos de esta convención, los que resultan interesantes para nuestro estudio son los siguientes:

Artículo 2 CNUDM

Régimen jurídico del mar territorial, del espacio aéreo situado sobre el mar territorial y de su lecho y subsuelo

1. La soberanía del Estado ribereño se extiende más allá de su territorio de sus aguas interiores y, en el caso del Estado archipelágico, de sus aguas archipelágicas, a la franja de mar adyacente designada con el nombre de mar territorial.

2. Esta soberanía se extiende al espacio aéreo sobre el mar territorial, como al lecho y al subsuelo de ese mar.

3. La soberanía sobre el mar territorial se ejerce con arreglo a esta Convención y otras normas de derecho internacional.

Artículo 3 CNUDM

Anchura del mar territorial

Todo Estado tiene derecho a establecer la anchura de su mar territorial hasta un límite que no exceda de 12 millas marinas medidas a partir de líneas de base determinadas de conformidad con esta Convención.

Artículo 55 CNUDM

Régimen jurídico específico de la zona económica exclusiva

La zona económica exclusiva es un área situada más allá del mar territorial adyacente a este, sujeta al régimen jurídico específico establecido en esta parte de acuerdo con el cual los derechos y la jurisdicción del Estado ribereño y los derechos y libertades de los demás Estados se rigen por las disposiciones pertinentes de esta Convención.

Artículo 56 CNUDM

Derechos, jurisdicción y deberes del Estado ribereño en la zona económica exclusiva

1. En la zona económica exclusiva, el Estado ribereño tiene:

a) Derechos de soberanía para los fines de exploración y explotación, conservación y administración de los recursos naturales, tanto vivos como no vivos de las aguas suprayacentes al lecho y del lecho y el subsuelo del mar, y con respecto a otras actividades con miras a la exploración y explotación económica de la zona, tal como la producción de energía derivada del agua de las corrientes y de los vientos;

b) Jurisdicción, con arreglo a las disposiciones pertinentes de esta Convención, con respecto a:

i) El establecimiento y la utilización de islas artificiales, instalaciones y estructuras:

ii) La investigación científica marina;

iii) La protección y preservación del medio marino;

c) Otros derechos y deberes previstos en esta Convención.

2. En el ejercicio de sus derechos y en el cumplimiento de sus deberes en la zona económica exclusiva en virtud de esta Convención, el estado ribereño tendrá debidamente en cuenta los derechos y deberes de los demás estados y actuará de manera compatible con las disposiciones de esta Convención.

3. Los derechos enunciados en este artículo con respecto al lecho del mar, y su subsuelo se ejercerán de conformidad con la parte VI.

Artículo 57 CNUDM

Anchura de la zona económica exclusiva

La zona económica exclusiva no se extenderá más allá de 200 millas marinas contadas desde las líneas de base a partir de las cuales se mide la anchura del mar territorial.

De acuerdo con lo dispuesto en los artículos antes transcritos se puede concluir que:

a) El mar territorial que es parte integrante del territorio nacional no excederá de 12 millas marítimas de anchura.

b) México tiene plena soberanía y, por tanto, plena potestad tributaria en mar territorial.

c) La zona económica exclusiva no es parte del territorio nacional y no excederá de 200 millas de anchura.

d) México no tiene plena soberanía ni potestad tributaria en dicha zona, sino exclusivamente los derechos que le confieren los artículos 55 y 56 antes descritos.

c) Ley Federal del Mar (LFM)

Este ordenamiento publicado en el Diario Oficial de la Federación el 8 de enero de 1986, contiene los principios básicos que derivan de la Constitución y del Derecho Internacional.

De esta ley resultan relevantes los siguientes artículos:

Artículo 23 LFM. - La Nación ejerce soberanía en una franja del mar, denominada Mar Territorial, adyacente tanto a las costas nacionales, sean continentales o insulares, como a las Aguas Marinas Interiores.

Artículo 24 LFM.- La soberanía de la Nación se extiende al espacio aéreo sobre el Mar Territorial, al lecho y al subsuelo de ese Mar.

Artículo 25 LFM.- La anchura del Mar Territorial mexicano, es de 12 millas marinas (22.224 metros), medidas de conformidad con las disposiciones de esta Ley y su Reglamento.

Artículo 46 LFM.- La Nación ejerce en una Zona Económica Exclusiva situada fuera del Mar Territorial y adyacente a este.

I.- Derechos de soberanía para los fines de exploración y explotación, conservación y administración de los recursos naturales, tanto vivos como no vivos, ya sean renovables o no renovables, del lecho y el subsuelo del mar y de las aguas suprayacentes, y con respecto a otras actividades con miras a la exploración y explotación, económica de la Zona, tal como la producción de energía derivada del agua, de las corrientes y de los vientos:

II.- Jurisdicción, con relación a las disposiciones pertinentes de esta Ley, de su Reglamento y del derecho internacional, con respecto:

1. Al establecimiento y utilización de islas artificiales, instalaciones y estructuras;
2. A la investigación científica marina; y
3. A la protección y preservación del medio marino; y

III.- Otros derechos y deberes que fijen esta Ley, su Reglamento y el derecho internacional.

ARTICULO 50 LFM.- La Zona Económica Exclusiva Mexicana se extiende a 200 millas marinas (370,400 metros) contadas desde las líneas de base a partir de las cuales, de conformidad con el Artículo 26 de esta Ley, se mide la anchura del Mar Territorial.

C. Artículo 8 del Código Fiscal de la Federación.

Es este precepto el que recoge, en la legislación fiscal, el concepto de territorio nacional.

El artículo 8 del CFF, señala lo siguiente:

Artículo 8 CFF. Para efectos fiscales se entenderá por México, país y territorio nacional, lo que conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos integra el territorio nacional y la zona exclusiva situada fuera del mar territorial.

14.3.2 La Residencia para Efectos Fiscales

A. Consideraciones Preliminares

Como lo señala David Tillinghast,⁵ la mayoría de los países establecen impuestos sobre la renta a cargo de individuos que tienen una relación personal con el país que impone el gravamen; de estos países, muchos atienden a la residencia, concepto que difiere de un país a otro, pero que generalmente comprende a individuos que viven en un país con base más o menos permanente o continua.

⁵ David Tillinghast, *Tax Aspects of International Transactions*, 2ª Ed. E.U.A., International Economic Law, Vol. V, 1984, citado por Manuel Trón

Esta noción o concepto de residencia ha sido tratado por diversos autores quienes, en términos generales, coinciden en su planteamientos básicos, al asignar a la residencia el carácter primordial criterio de vinculación.

Así, Hugo B. Margáin señala que "la residencia, o sea el domicilio permanente de un sujeto en un determinado Estado, le impone la obligación de cubrir gravámenes al país donde se encuentra radicado".⁶

La importancia de este concepto atiende a que la sujeción impositiva cambia de real a personal en función de que sólo exista fuente de riqueza o residencia; lo cual implica un gravamen específico sobre el ingreso o la necesaria globalización o acumulación de todos los ingresos del contribuyente para determinar su carga fiscal.

Esta situación se da solo no en México sino en la mayoría de los países, como en los Estados Unidos de América, en donde los residentes (aun extranjeros) pagan el impuesto sobre la renta sobre su ingreso global; en cambio, los no residentes, pagan sólo sobre los ingresos de fuente de riqueza en dicho país.

Por lo tanto, el problema se presenta en la forma de determinar si existe o no residencia, de acuerdo con los elementos tales como la duración de estadías, intención de permanencia, realización de negocios, etcétera.

B. El Domicilio y la Residencia

a) Domicilio y Residencia

Antes de iniciar el estudio de la residencia como criterio de vinculación para efectos fiscales, se efectuará un repaso de estos conceptos en materia de Derecho Civil.

El artículo 29 del Código Civil (Cod. Civ.), en relación con el domicilio de las personas físicas establece:

Artículo 29 Cód.Civ. El domicilio de las personas es el lugar donde residen habitualmente, y a falta de éste, el lugar del centro principal de sus negocios, en ausencia de éstos, el lugar donde simplemente residan y, en su defecto, el lugar donde se encontraren.

⁶ Hugo B. Margáin, Tesis para evitar la doble tributación en el campo internacional en materia del impuesto sobre la renta, basada en la teoría de la fuente del ingreso gravable, (estudio preparado para el X Congreso de la International Fiscal Association, Roma, 1º al 5 de octubre de 1956), citado por Manuel Trón.

Se presume que una persona habitualmente está en un lugar, cuando permanezca en él por más de seis meses.

Por su parte, el artículo 33 de este ordenamiento señala, tratándose de personas morales, lo siguiente:

Artículo 33 Cód.Civ. Las personas morales tienen su domicilio en el lugar donde se halle establecida su administración.

Las sucursales que operen en lugares distintos de donde radica la casa matriz, tendrán su domicilio en esos lugares para el cumplimiento de las obligaciones contraídas por las mismas sucursales.

Por último, el artículo 32 dispone:

Artículo 32 Cód.Civ. Cuando una persona tenga dos o más domicilios se le considerará domiciliada en el lugar en que simplemente resida, y si viviere en varios, aquel en que se encontrare.

b) Artículo 9 del Código Fiscal de la Federación (CFF)

Este precepto es el que se encarga de establecer cuándo existe residencia en México, para efectos fiscales, tratándose de personas físicas y morales.

El citado artículo dispone a la letra lo siguiente:

Artículo 9 CFF. Se consideran residentes en territorio nacional:

I. A las siguientes personas físicas:

a) Las que hayan establecido su casa habitación en México, salvo que en el año de calendario permanezcan en otro país por más de 183 días naturales consecutivos o no y acrediten haber adquirido la residencia para efectos fiscales en ese otro país.

b) Las de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aún cuando por el carácter de sus funciones permanezcan en el extranjero por un plazo mayor al señalado en el inciso a) de esta fracción.

II. A las personas morales que hayan establecido en México la administración principal del negocio.

Salvo prueba en contrario, se presume que las personas físicas o morales, de nacionalidad mexicana, son residentes en territorio nacional.

Tratándose de personas físicas, la residencia en el extranjero se acreditará ante la autoridad fiscal, mediante constancia expedida por las autoridades competentes del Estado del cual son residentes.

14.3.3 Residencia para Efectos Fiscales de Personas Físicas

A. Adquisición de la Residencia

a) Supuestos de adquisición

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 9 del CFF, una persona física por el solo hecho de establecer su casa habitación en México, se convierte en residente del territorio nacional, siempre y cuando no concurran, en el mismo año, las causales de excepción que el propio artículo señala.

Cabe destacar que lo anterior resulta válido tratándose de personas físicas de nacionalidad extranjera, pues aquellas de nacionalidad mexicana, por el solo hecho de serlo, se consideran residentes en México, salvo prueba en contrario.

Resulta de primordial importancia el concepto de "casa habitación". En la opinión de Enrique Calvo N. Y Enrique Vargas A., "el concepto de casa-habitación que se emplea en el artículo 9 del CFF, debe entenderse como el lugar en el que una persona establece su domicilio con el propósito de radicar en él, con el propósito de radicar en ese lugar".⁷

Por lo tanto podríamos decir que la casa habitación es aquella que se considera como la principal o permanente en relación con la o las demás que, en un momento dado, pueda tener una persona.

b) Efectos generales

El principal efecto de la adquisición de la residencia en territorio nacional, es el que la persona quede sujeta plenamente a la potestad tributaria del Estado Mexicano por la totalidad de los ingresos que perciba y, eventualmente, en función también del total de su patrimonio.

Una persona que adquiera la residencia para efectos fiscales quedará, en ese momento, sujeta al régimen general de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR)tal y como lo dispone dicho ordenamiento en su artículo 1 fracción I:

Artículo 1 LISR. Las personas físicas y morales, están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

- I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación la fuente de riqueza de donde procedan.

En el supuesto de personas físicas que adquieran esta residencia y que no perciban ingresos, o bien, que comiencen a percibirlos con posterioridad al momento de adquisición, resulta sencillo el régimen fiscal, pues en el primer caso no habrá impuesto y, en el segundo, se causará conforme a las reglas de los residentes en México.

⁷ Enrique Calvo N. Y Enrique Vargas A., Estudio de la Ley de Impuesto sobre la Renta(empresas), México, Ed. Themis, 1986, Citado por Manuel Trón.

Cuando la persona percibe ingresos antes y después del momento de adquisición de la residencia dentro del mismo año de calendario, el artículo 209 LISR (Título V De los residentes en el extranjero con ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional) establece:

Artículo 209 LISR. Las personas físicas contribuyentes del impuesto a que se refiere este Título que durante el año de calendario adquieran la residencia en el país, considerarán el impuesto pagado durante el mismo como definitivo y calcularán en los términos del Título IV. de esta Ley, el impuesto por los ingresos que sean percibidos o sean exigibles a partir de la fecha en que adquirieron la residencia.

De acuerdo a lo anterior se puede concluir que:

- i) Una persona que adquiera la residencia para efectos fiscales en México deberá reconocer como acumulables para el pago del impuesto la totalidad de los ingresos que obtenga a partir del momento de adquisición y hasta el 31 de diciembre de ese año, independientemente de la ubicación de la fuente;
- ii) Por los ingresos percibidos antes de que obtenga la residencia, el impuesto pagado se considerará como definitivo.

Así mismo, tratándose de personas físicas que obtengan ingresos por los cuales deban presentar declaraciones periódicas, deberán inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes, dentro del mes siguiente a la fecha en que comiencen a obtener dichos ingresos en su calidad de residentes en México (art. 27 CFF y 15 RCFF).

B) Pérdida de la Residencia

a) Supuestos de pérdida

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 9 CFF, para que una persona residente en territorio nacional pierda tal característica, se requiera la actualización de dos supuestos:

- i) que durante un año de calendario permanezca en otro país por más de 183 días naturales, consecutivos o no; y,
- ii) acreditar el haber adquirido la residencia para efectos fiscales en ese otro país, mediante constancia expedida por las autoridades competentes de dicho país.

De no presentarse los supuestos antes citados, se seguirá considerando como residente en México a la persona.

Es importante hacer hincapié en que no basta con permanecer más de 183 días fuera de México para cumplir con el primer requisito, ya que será necesario que tal número de días haya transcurrido estando la persona en un solo y determinado país y no así en varios.

Por otro lado, el cumplimiento del segundo requisito (acreditamiento de la residencia) deberá también encontrarse relacionado con el mismo país en que permaneció por más de 183 días naturales de un mismo año de calendario.

b) Efectos generales

La primera y principal consecuencia de perder la residencia para efectos fiscales es que la persona dejará de estar sujeta al pago de impuestos por la totalidad de sus ingresos independientemente de la ubicación de la fuente de los mismos para quedar sujeta a impuestos por los ingresos que perciba de fuentes de riqueza ubicada en México.

En materia del ISR, el artículo 106 (Título IV De las Personas Físicas Disposiciones Generales), penúltimo párrafo dispone que:

Artículo 106 LISR.

Las personas físicas residentes en el país que cambien su residencia durante un año de calendario a otro país, considerarán los pagos provisionales efectuados como pago definitivo del impuesto y no podrán presentar declaración anual.

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

De conformidad con lo dispuesto por el precepto antes descrito, las personas físicas que pierdan la residencia en México, pierden el derecho a presentar declaración anual, con lo cual quedan impedidas de efectuar ciertas deducciones personales y de determinar, en su caso, la existencia de saldos a favor que pudieran eventualmente recuperar del fisco mexicano.

Resulta importante destacar que la declaración anual que no podrá ser presentada será la correspondiente al año en que efectivamente ocurra la pérdida y no así las relativas a ejercicios anteriores que, en su caso, se encontrasen pendientes de ser presentadas.

c) Agentes diplomáticos y consulares.

Como un caso de excepción a las causas de pérdida de la residencia, el artículo 9 fracción I inciso b) del CFF, dispone que se consideran residentes en territorio nacional a las siguientes personas:

Artículo 9 CFF.

'b) Las de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aun cuando por el carácter de sus funciones permanezcan en el extranjero por un plazo mayor al señalado en el inciso a) de esta fracción.

Por lo tanto, los agentes diplomáticos y consulares, entre otros, no pierden la residencia por el hecho de permanecer en otro país por más de 183 días naturales en un año de calendario.

14.3.4 Residencia para Efectos Fiscales de Personas Morales

A. Adquisición de la Residencia

Tratándose de personas morales, sea cual fuere su naturaleza, en tanto tengan personalidad jurídica, el tratamiento resulta distinto al de las personas físicas.

a) Supuestos de adquisición

Al igual que en el caso de las personas físicas se establece la presunción de que las personas morales de nacionalidad mexicana se consideran residentes en territorio nacional.

En relación con las personas morales la Ley de Nacionalidad (LN) establece en el primer párrafo de su artículo 9 lo siguiente:

Artículo 9 LN. Son personas morales de nacionalidad mexicana las que se constituyan conforme a las leyes de la República y tengan en ella su domicilio legal.

En términos generales y de acuerdo con lo que señala el artículo 9 del CFF en su fracción II, la regla para considerar como residentes a las personas morales es "que hayan establecido en México la administración principal del negocio".

Con esta disposición resulta primordial determinar con precisión el concepto "administración principal del negocio".

En la opinión de Enrique Calvo N y Enrique Vargas A. "la administración principal se encuentra en el lugar en que está establecido el administrador único de la sociedad - si se trata de un solo mandatario en quien recae la responsabilidad de la administración- o el lugar en que se encuentre establecido el Consejo de Administración - en el caso de que sean dos o más los administradores en quienes recaiga la administración de la sociedad-.

En nuestro Derecho se contemplan dos formas básicas o principales de administración de las personas morales, por medio de un administrador único, o bien a través de un Consejo de Administración; sin embargo, existen casos en que la administración se lleva, incluso, a través de parte o la totalidad de los socios actuando conjunta o separadamente.

Siendo por ley tales personas las encargadas de la administración, habrá que atender, precisamente, al lugar en que las personas (en su carácter de administradores) o los órganos respectivos se encuentren establecidos.

b) Efectos generales

En el supuesto de una sociedad constituida conforme a las leyes mexicanas que será residente desde el comienzo mismo de su existencia, dicha sociedad quedará sujeta a todas las obligaciones que contempla nuestra legislación fiscal.

B. Pérdida de Residencia

a) Supuestos de pérdida

En el caso de personas morales no existen supuestos explícitos que señalen causas o situaciones de pérdida de la residencia.

Sin embargo, a partir de la disposición que establece qué sociedades sí son residentes en territorio nacional y a través de una interpretación *contrario sensu*, podemos concluir que una persona moral dejará de ser residente en México para efectos fiscales cuando establezca su administración principal en otro país.

b) Efectos generales

No existen reglas aplicables para el supuesto de adquisición de la residencia; como es lógico suponer, tampoco existen respecto de su pérdida.

En opinión de Manuel Trón, la situación se presentaría de la siguiente manera:

- i) La sociedad dejaría de ser residente en la fecha en que su administración principal se establezca fuera del territorio nacional.
- ii) A partir de ese momento, la sociedad dejaría de estar obligada al cumplimiento de las obligaciones de carácter formal previstas para las sociedades residentes en México; y,
- iii) A pesar de no estar prevista la causal, la sociedad debería proceder a la cancelación de su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes y el ejercicio fiscal de la sociedad quedaría concluido en la fecha de la pérdida de la residencia.

Lo señalado en los subincisos ii) y iii) anteriores no procedería cuando por sus actividades en México se constituyera un establecimiento permanente; en cuyo caso, dicho establecimiento debería continuar con el cumplimiento de las obligaciones y el reconocimiento de los ingresos que le fuesen atribuibles.

14.3.5 Residencia según Tratados Tributarios

Es importante señalar que los tratados tributarios incluyen una cláusula en donde se especifica cómo se va a definir la residencia de las personas que sean miembros de alguno de los Estados Contratantes, en el caso del Tratado tributario entre México y Estados Unidos, esta reglamentación se encuentra en el artículo 4.

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

14.4 Fuente de Riqueza

Otro de los factores de vinculación y, seguramente, el que más importancia reviste tratándose de residentes en el extranjero es, la fuente de riqueza.

El concepto fuente (del latín *fons, fontis*) se refiere al lugar el cual brota o surge una cosa, es "el principio, principio u origen de una cosa".⁸

Por lo tanto, fuente de riqueza sería el lugar de origen de generación de la riqueza.

⁸ Diccionario de la Lengua Española.

Por otro lado, el concepto de riqueza puede ser muy amplio, Sergio Francisco de la Garza dice "la riqueza es la suma de todos los bienes económicos disponibles en un lugar y momento determinado" .⁹

Así mismo, es importante repasar el concepto de dos nociones relevantes: patrimonio e ingreso.

El patrimonio puede entenderse como "un conjunto de obligaciones y derechos susceptibles de una valorización pecuniaria que constituyen una universalidad de derecho" ¹⁰ o bien, siguiendo la noción de riqueza antes expuesta, como "la riqueza que pertenece a una persona" . ¹¹

Y, el concepto de ingreso nos refiere toda modificación del patrimonio que resulte en un incremento del mismo.

14.4.1 Clasificación y Distinción de la Fuente

a) Fuente formal y fuente real

De acuerdo a lo que establece Hugo Margáin, podemos entender por fuente formal "el lugar en donde se celebran los contratos que dan motivo a ingresos derivados del capital, del trabajo y de la combinación de ambos". ¹²

Por otra parte, por fuente real podemos considerar al "ámbito territorial donde dichos contratos se ejecutan y producen ingresos gravables". ¹³

Así, encontramos dos fuentes: una formal que propiamente se podría llamar fuente de obligaciones; y, otra material, que corresponde a la fuente del ingreso gravable.

Es aquí, donde se presenta una interrogante, según Manuel Trón, "¿a cuál de estas dos fuentes (de obligaciones y de ingresos) se referirá nuestra legislación al hablar de fuente de riqueza?"[®]

b) Fuente de ingresos y fuente de riqueza.

Cuando la legislación mexicana se refiere a fuente de riqueza se trata de un concepto distinto tanto al de fuente formal o de obligaciones como del concepto de fuente de ingresos.

⁹ Sergio Francisco de la Garza, Evolución de los conceptos de renta y ganancias de capital en la doctrina y en la legislación mexicana durante el período de 1921-1980, México Tribunal Fiscal de la Federación, Colección de Estudios jurídicos, Vol. V, 1983, p.11. Citado por Manuel Trón.

¹⁰ Rafael Riojas Villegas, Derecho Civil Mexicano, México, Porrúa, 6a. Ed., 1985. Citado por Manuel Trón.

¹¹ Sergio Francisco de la Garza.

¹² Hugo Margáin, Tesis para evitar la doble tributación en el campo internacional en materia del ISR, basada en la teoría de la fuente del ingreso gravable, México, citado por Manuel Trón.

¹³ Idem.

La fuente de riqueza es el lugar en el cual existe o se genera la causa o motivo de una riqueza transmisible de una persona a otra, independientemente del lugar de celebración del acto jurídico de transmisión y de la ubicación del lugar del cual surjan efectivamente los recursos que constituirán los ingresos.

Por ejemplo, en el supuesto de dos personas de distinta nacionalidad que celebran en un tercer país (el país A) un contrato de compraventa de acciones emitidas por una sociedad residente en un cuarto país (el país B), la situación sería la siguiente:

- la fuente formal o de obligaciones estaría ubicada en el país A, por haberse celebrado ahí el contrato.
- La fuente de ingresos estaría ubicada en el país del cual es originario o residente el adquirente de las acciones, pues de dicho país surgiría o provendrían los recursos que generarían el ingreso gravable.
- La fuente de riqueza estaría ubicada en el país B, pues al ser residente en dicho país la sociedad emisora de las acciones, es en ese Estado en el cual se generó y existe la causa o motivo de la riqueza misma, que no es otra que la existencia y activos de dicha sociedad, elementos que le confieren valor a sus acciones.

14.4.2 Jurisdicción Impositiva por Fuente

a) Justificación

Es conveniente replantear brevemente el punto relativo a la justificación de este factor de vinculación impositiva.

Si un residente de un país se beneficia de la infraestructura y servicios públicos de otro país directa o indirectamente para obtener un ingreso, resulta justo que tal persona contribuya con parte de dicho ingreso para el sostenimiento de tal infraestructura y servicios.

Por otro lado, conforme al concepto de renta nacional, resulta evidente que tratándose de riqueza generada o causada en un determinado país, la cual forma parte de la renta nacional del mismo, será precisamente en dicho país el que se encuentre legitimado para imponer un gravamen sobre esa renta.

b) Reglas generalmente admitidas

A partir de un reconocimiento y justificación generalizados internacionalmente de la imposición por fuente, encontramos ciertas normas concretas de impuestos parciales sobre las rentas que delimitan el ámbito de aplicación de este factor de vinculación, que son generalmente admitidas.

Según lo establece en este punto Juan Otero,¹⁴ tales normas son las siguientes:

- Ingresos por dividendos. Se admite la imposición limitada en la fuente con imputación en el país del accionista.
- Ingresos por intereses. Se aplica el mismo sistema de reparto de imposición.
- Ingresos por regalías. Se grava en el país del domicilio del receptor de los ingresos, admitiendo por excepción, pequeña tributación a cuenta en la fuente (si es país en desarrollo).
- Ingresos por trabajo dependiente. Se aplica el criterio de la fuente (lugar de realización o desempeño).
- Ingresos por trabajo independiente. Se aplica el mismo criterio que a las empresas.
- Ingresos de empresas. Si son esporádicos se grava exclusivamente en el país del domicilio, pero si son continuos (establecimiento permanente), se grava en el país de su ubicación.

c) Jurisdicción por fuente in rem y jurisdicción por fuente in personam.

David R. Tillinghast, propone una distinción de la fuente de riqueza, habla de jurisdicción por fuente in rem y jurisdicción por fuente in personam.

La jurisdicción por fuente in rem se da en los casos en que el contribuyente extranjero no tiene contacto con el país que grava en una forma personal pero percibe ingresos que, en la mayoría, derivan de inversiones (dividendos, intereses, regalías), que se piensa tienen su fuente en dicho país.

Por otro lado, la jurisdicción por fuente in personam se da cuando el extranjero no residente tiene una presencia significativa en el país que grava; se basa en la participación de ese extranjero en la economía del país fuente.

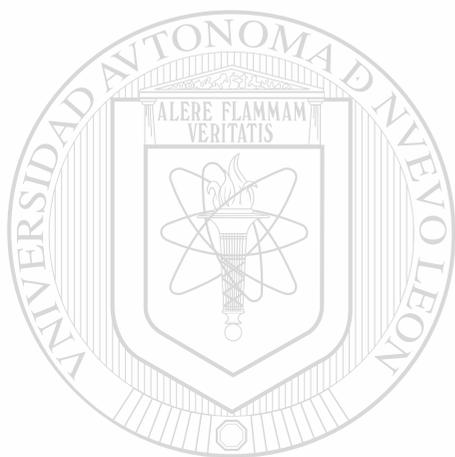
En el caso de nuestra legislación fiscal, se podrían clasificar los ingresos gravados para residentes en el extranjero de la siguiente forma:

- i) Jurisdicción por fuente in rem:
- Ingresos por concesión del uso o goce temporal de bienes muebles e inmuebles.
 - Ingresos por regalías.
 - Ingresos por enajenación de bienes inmuebles y ciertos bienes muebles.
 - Ingresos por dividendos.
 - Ingresos por intereses.
 - Ingresos por arrendamiento financiero.
 - Ingresos por premios.

¹⁴ Juan Otero Castelló, Normas jurisdiccionales, ponencia de la XX Semana de Estudios de Derecho Financiero de la Mutualidad Benéfica del Cuerpo de Inspectores Técnicos Fiscales del Estado, Editorial de Derecho Financiero, Madrid 1973, citado por Manuel Trón.

- ii) Jurisdicción por fuente in personam:
- Ingresos por sueldos.
 - Ingresos por honorarios.
 - Ingresos por servicios de construcción, instalación, mantenimiento, montaje e inspección.
 - Ingresos por espectáculos públicos.

En un capítulo posterior se analiza el Título V de la LISR, en donde se profundizará sobre las reglas generales en materia de fuente de riqueza.



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

CAPITULO 15

ESQUEMA FISCAL DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

PARA RESIDENTES EN EL EXTRANJERO

Una de las formas en que los extranjeros pueden tributar cuando invierten en México, es a través de un establecimiento permanente. Esta figura existe cuando el extranjero instala lo que comúnmente se denomina sucursal en territorio nacional. Sin embargo, en este capítulo se analizará que no solo existe el término sucursal. Cuando México firma tratados tributarios, además de analizar las leyes domésticas, se debe considerar lo que establecen dichos tratados tributarios en lo referente al concepto de establecimiento permanente.

Los Modelos Tributarios por lo regular coinciden al considerar como establecimiento permanente, el sitio fijo de operación a partir del cual se realizan total o parcialmente las actividades comerciales de un sujeto pasivo.

Para efecto de estos Modelos, ya se trate del Modelo de la Organización de las Naciones Unidas (Modelo ONU), del Modelo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (Modelo OCDE) o en su caso, del Modelo de los Estados Unidos de América (Modelo USA), el término establecimiento permanente significa: una sede de administración; una sucursal; una oficina; una fábrica; un taller y una mina, pozo de petróleo o gas, una cantera o cualquier otro sitio de extracción de recursos naturales.

Existen ciertos conceptos que son los más importantes y recurrentes en los Convenios, y se van a comentar con la finalidad de ampliar su conocimiento.®

Posteriormente se analizarán las disposiciones establecidas por las leyes mexicanas.

15.1 Conceptos de Establecimiento Permanente más Importantes y Recurrentes en los Convenios para Evitar la Doble Tributación.

El autor Herbert Bettinger, realizó un análisis del establecimiento permanente conforme a las leyes mexicanas y los tratados tributarios, de ahí se realizó un extracto de los puntos más relevantes, los cuales se presentan a continuación.

15.1.1 Sitio Fijo

Para iniciar este apartado es conveniente determinar qué se debe entender por "sitio fijo" de operación, ya que el establecimiento permanente puede definirse simplemente como "un domicilio social fijo por medio del cual los negocios de una empresa se realizan total o parcialmente". Al respecto el Modelo de la OCDE señala:

- La existencia de un "domicilio social", es decir, una instalación como un establecimiento o, en ciertos casos, maquinaria o equipo;
- Este domicilio debe ser "fijo", es decir, debe estar establecido en un sitio preciso con cierto grado de permanencia. .
- La realización de los negocios de la empresa por medio de este domicilio social fijo. Esto significa, por lo general, que las personas que de una u otra manera dependen de la empresa (su personal) realizan los negocios de la empresa en el Estado en el cual está ubicado el domicilio fijo.

15.1.2 Sede de Administración

Por otro lado, también se considera como establecimiento permanente, la "sede de administración", concepto que se debe analizar bajo los siguientes términos:

El Modelo del Convenio Tributario de la OCDE establece que "el término establecimiento permanente incluirá en especial... una sede (sitio) de administración". De acuerdo con los autores del comentario a este Modelo se cuestionan "por qué un sitio de administración no necesariamente tiene que ser una oficina", y continúan:

"Por otro lado, no parecía necesario incluir el término oficina principal. En tanto este término no está cubierto, al igual que instalaciones profesionales que también ha sido omitido, en el término general oficina, parecería que el término general oficina, parecería que la oficina principal de una organización sería normalmente un sitio de administración".

Se puede deducir que un sitio de administración, en términos del Modelo, comparte cuando menos algunas de las características de una oficina, incluso de una oficina principal, y ciertos aspectos de las instalaciones profesionales.

Existe un elemento común de las formas de expresión del término administración. Un tribunal australiano intentó definir este término de la siguiente manera:

"Administración... es esto (el hecho de que los negocios de la compañía sean realizados por agentes que dirijan su cuidado y atención a ese negocio en particular y que tengan control de el) y no meramente ministerial."

Por lo tanto existen dos vertientes que nos ayudan a analizar lo que es sitio de administración. Por un lado, queda claro que la administración significa la posesión de un auténtico poder de decisión y un nivel de directores sin este poder intercalado entre la empresa y quien toma las decisiones, sería simplemente ignorado. Por otro lado, el sitio en el que esa persona toma efectivamente esas decisiones, sería simplemente ignorado. Por otro lado, el sitio en el que esa persona toma efectivamente esas decisiones es de importancia crucial, independientemente del puesto que ostente esa persona.

Otra cualidad de administración constituyó el tema de un ejemplo aparecido en un intercambio oficial de correspondencia en 1964, en el que Stanley S. Surrey, Secretario Adjunto del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de América, planteó un criterio ante la comunidad fiscal internacional. Este criterio se desprende de siguiente caso, mismo del que solicitó (y recibió) el consenso. Estaba involucrado el término sitio de administración en el convenio fiscal entre los Estados Unidos de América y Luxemburgo.

En el caso a que se hace referencia en el párrafo anterior se describió tomando en cuenta el siguiente ejemplo:

" Consideramos que una empresa manufacturera de Luxemburgo celebre un contrato con una firma de los Estados Unidos de América para el suministro e instalación de cierto tipo de equipo de precisión en la planta de la empresa americana, ubicada dentro del territorio de los Estados Unidos. Se requiere que el personal del más alto nivel de la empresa de Luxemburgo esté presente en los Estados Unidos, con el propósito de dirigir y supervisar la instalación del equipo entregado por la empresa. Dicho personal no ejercerá ninguna autoridad para cerrar contratos a nombre de la empresa de Luxemburgo. El proyecto tiene una duración de menos de cinco meses y no se mantiene ninguna oficina ni sucursal en los Estados Unidos, en tanto que la firma de Luxemburgo por lo general no realiza negocios en los Estados Unidos.

En este caso, es cierto que las decisiones importantes en relación con los negocios de la empresa de Luxemburgo en los Estados Unidos no se toman en el lugar, ubicado dentro de los Estados Unidos, en el que se realizan los servicios contemplados en el contrato. No obstante, éstas tienen carácter de decisiones técnicas relacionadas con el cumplimiento de la tarea asumida por el fabricante y el Gobierno de los Estados Unidos no consideraría que constituyen decisiones que involucren la administración de los negocios de la empresa de Luxemburgo en los Estados Unidos. Por lo tanto para propósitos impositivos en los Estados Unidos de acuerdo con el Convenio, no existiría establecimiento permanente dentro de este Estado Contratante".

Por otro lado, administrar no significa propiedad. Para llegar a esta conclusión en las Antillas Holandesas se consideró que una sociedad administrada por un accionista, no constituye la administración de esa sociedad.

La administración parece necesitar un sitio. Una sociedad alemana contrató trabajadores para una construcción y estos trabajadores eran residentes en Holanda. Los socios a su vez eran residentes holandeses y realizaban virtualmente todos sus negocios dos veces a la semana en la oficina de su asesor fiscal en Alemania o en su automóvil mientras viajaban por Alemania. El Tribunal Supremo de Holanda sostuvo que la sociedad no tenía un sitio de administración en Alemania. La realización de actividades comerciales en Alemania y el ejercicio efectivo de la administración mientras estaban en Alemania no eran suficientes. Era requisito tener un sitio de administración. Después se decidió (por razones que no son evidentes) que la oficina del asesor fiscal no podían considerarse como sitio de administración.

15.1.3 Sucursal

En cuanto al concepto sucursal se deben tomar en cuenta los siguientes lineamientos a fin de considerar si constituye establecimiento permanente.

"Sucursal" es uno de los términos más comunes (y duraderos) que aparece en las especificaciones de los Modelos sobre el concepto de establecimiento permanente. Sin embargo, los convenios no tienen una definición del término y en la literatura fiscal internacional existe relativamente poco en cuanto a la naturaleza de la sucursal. Una fuente estadounidense comentó que "por lo general se entiende que (una) sucursal es una oficina u otro establecimiento de una sociedad constituida de acuerdo con las leyes de un Estado distinto al país en el que se localiza la sucursal."

La dificultad con estas definiciones consiste en que no intentan hacer una distinción entre "sucursal" y otras descripciones de establecimiento permanente; particularmente "oficina" y "sitio de administración". De hecho plantean la cuestión si en realidad puede existir alguna diferencia. En un dictamen pronunciado en Alemania se señala lo que comprende a una sucursal. En este caso, un banco de los Estados Unidos de América planeaba abrir una sucursal en Alemania. La renta de espacio de oficina, la contratación del personal, la solicitud y la obtención del permiso del gobierno para participar en el negocio bancario y la transferencia del capital requerido para realizar la operación ocurrieron en 1971. La sucursal inició operaciones el 5 de enero de 1972. Se sostuvo que el impuesto sobre el capital neto que se determinó para la empresa extranjera, era en virtud de que se constituyó en establecimiento permanente a partir de 1971. Las actividades mencionadas eran más que preparatorias; constituían la realización de negocios. De modo que la sucursal era un establecimiento permanente aún antes de abrir sus puertas.

Cabe señalar si el sitio, llamado sucursal difiere en alguna forma materia de otro llamado oficina. Se tiene la noción de que existe una diferencia y que esa diferencia surge de una acción de inteligencia para operar un negocio por parte del contribuyente. Los casos dictaminados y las resoluciones revelan que

la caracterización de oficinas, fábricas, sitios de administración y agentes dependientes e independientes como establecimientos permanentes tiende a ser una actividad en la que se involucran las autoridades para calificar al ente económico, tomando en cuenta la forma de operar. Por lo general los sujetos pasivos se resisten a tales caracterizaciones.

Los contribuyentes parecen no resistirse a la caracterización de sucursales. La razón bien puede ser que las sucursales son creación de los propios contribuyentes. Cuando una sociedad extranjera anuncia que, en cierto sitio y en determinado momento estará presente en la jurisdicción de origen con el propósito de realizar negocios, operando con la misma razón social comercial que emplea en su Estado de residencia, se dice que "abre una sucursal". En ese proceso, indica a las autoridades fiscales de la jurisdicción de origen que ha optado por ser gravada como establecimiento permanente en la jurisdicción de origen. Dado el domicilio social fijo, "cierto grado de permanencia y la realización de negocios por medio de un sitio fijo", se puede decir que existe un establecimiento permanente en forma de una sucursal.

15.1.4 Oficina

El Juez Von Fossen, en una opinión de un Juez del Tribunal Fiscal sobre el tema en Canadá, destacó los siguientes elementos esenciales:

" La sociedad canadiense involucrada no contaba con una oficina real en los Estados Unidos de América; no había ejecutivos, ni directores, ni empleados; no existían cuentas bancarias, ni libros contables; no estaba incluida en los directorios telefónicos; su razón social no aparecía en ninguna puerta ni oficina; no contaba con ningún empleado ni agente establecido que tuviese autoridad para celebrar contratos a nombre de su poderdante, en tanto que tal agente autorizado es una de las pruebas de establecimiento permanente, éste no se considera para efectos tributarios internos en Canadá".^(R)

¿Qué es lo que se requiere para tener una oficina real? Es esencial tener personal de alguna clase. También debe existir por lo menos un escritorio y una silla. Hace mucho tiempo que quedó en el pasado que no era posible hacer negocios sin un teléfono. ¿Un sitio es una oficina si no tiene fax, computadora, copiadora o impresora? ¿Una oficina sin cuentas bancarias o una oficina sin libros contables se constituye, para propósitos fiscales en una oficina? ¿Puede un sitio ser la oficina de alguien si su nombre o razón social no aparece en la puerta exterior?

En los Estados Unidos de América, el Tribunal Fiscal sostuvo, en el caso de un conocido autor, que la oficina que tiene en su domicilio particular era un domicilio social fijo... y que, por lo tanto, su oficina era un establecimiento permanente. ¿En qué consistía esa oficina? Parte de la casa campestre del autor fue convertida en oficina, señaló el Tribunal. El autor reclamaba deducciones sobre mobiliario y enseres. Se hace mención que el autor

mecanografiaba textos. El reclamaba una modesta cantidad de sueldos y salarios como deducciones del negocio. La esposa del autor fungía como agente comercial.

Como se puede apreciar, el establecimiento permanente es el resultado de un espacio físico de dimensiones indeterminadas, habitado por el autor, su esposa y quizá una o dos personas más. Los conceptos sobre las cuentas bancarias, libros de contabilidad, teléfonos y su inclusión en directorios no se mencionaron. No se indica si el nombre estaba en la puerta exterior o al menos pintado en el buzón. Sin embargo, el tribunal no pareció tener problema para concluir que el autor había creado una oficina.

15.1.5 Fábrica

En cuanto al concepto de fábrica, como elemento de establecimiento permanente, se debe tomar en cuenta que aún cuando el término ha aparecido en la mayoría de los convenios fiscales, éste se ha escapado de que sea definido. Como ejemplo tenemos que la fábrica es propiedad de y es operada por una compañía australiana, una entidad separada e independiente del contribuyente, que era una compañía inglesa que poseía acciones de aquella, pero que no era su casa matriz. La compañía australiana producía artículos y vendía una parte de su producción a la compañía contribuyente y recibía debidamente el pago de los artículos suministrados. El gobierno australiano señaló que:

"Cuando, como en este caso, hay una fábrica que provee especialmente para cubrir las necesidades de una compañía contribuyente, debe sostenerse que constituye una fábrica para propósitos de la definición".

El Consejo Fiscal de Revisión declinó adoptar el punto de vista del gobierno con base en el hecho de que la fábrica simplemente no era propiedad del contribuyente inglés.

La actitud oficial de la OCDE en cuanto a la posesión extranjera indicaría que no es necesario que una fábrica sea propiedad de una empresa extranjera para que sea un establecimiento permanente; queda claro que sería suficiente que fuesen instalaciones rentadas.

15.1.6 Taller

De todos los términos parece ser el más ignorado. Dicho término fue introducido en el linaje de los Modelos Tributarios en una revisión en el año 1928, al Convenio Bilateral de 1927 de la Liga de las Naciones y desde entonces ha estado presente en los Modelos fiscales. Sin embargo, es totalmente incierto lo que significa en la actualidad. El término taller se confunde con un curso o seminario de educación para adultos que involucra habilidades profesionales o artísticas.

Estos conceptos pretenden ampliar el conocimiento de los que constituye un establecimiento permanente. Estos conceptos son enunciativos mas no limitativos, ya que los Convenios para Evitar la Doble Tributación firmados por los Estados Contratantes, como las legislaciones internas de cada país, pueden ampliar o restringir los conceptos que son constituyentes de la figura de establecimientos permanentes.

15.2 Concepto de Establecimiento Permanente, Conforme a los Modelos para Evitar la Doble Tributación

En materia fiscal internacional, el concepto de establecimiento permanente se utiliza principalmente en los acuerdos fiscales bilaterales para determinar el derecho de un Estado Contratante a gravar los beneficios de una empresa del otro Estado Contratante. De acuerdo con ese concepto, una Empresa de un Estado Contratante sólo será gravada en el otro, si mantiene un establecimiento permanente en este último Estado y sólo en la medida en que los beneficios obtenidos por la empresa de ese Estado, sean atribuibles al establecimiento permanente. El concepto de establecimiento permanente se encuentra en los primeros modelos tributarios, entre ellos los de 1928 de la Sociedad de las Naciones Unidas (Modelo ONU). El Modelo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (Modelo OCDE), mismo que reitera el concepto. En el caso de Estados Unidos de América y al configurar su propio modelo tributario (Modelo USA), también se hace referencia a lo que se debe entender por establecimiento permanente.

Estos modelos tributarios(ONU, OCDE y USA) son los rectores a nivel internacional de la política y práctica fiscal y sobre lo que se debe entender y comprender acerca del concepto y alcance del establecimiento permanente. ®

Derivado de esta importancia, a continuación se hace referencia a cada uno de estos modelos en lo concerniente a establecimiento permanente.

15.2.1 Modelo de la Organización de las Naciones Unidas (Modelo ONU)

Por lo que concierne al Modelo de la ONU, mismo que retoma los conceptos que en su momento contempló la Sociedad de las Naciones, en su artículo 5, señala el concepto de establecimiento permanente bajo los siguientes lineamientos:

"1. A los efectos de la presente convención, por 'establecimiento permanente' se entenderá cualquier local fijo o de negocios en el que se desarrolle, total o parcialmente, la actividad de la empresa.

2. En particular, se considerarán establecimientos permanentes:

- a) Los centros administrativos;
- b) Las sucursales;
- c) Las oficinas;
- d) Las fábricas;
- e) Los talleres, y
- f) Las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o otros lugares de extracción de recursos naturales.

3. La expresión "establecimiento permanente" comprenderá asimismo:

- a) Unas obras, una construcción o un proyecto de instalación o montaje o unas actividades de inspección relacionadas con ellos, pero solo cuando tales obras, construcción o actividades continúen durante un período superior a seis meses;
- b) La prestación de servicios por una empresa, incluidos los servicios de consultores, por intermedio de sus empleados o de otro personal contratado por la empresa para ese fin, pero sólo en el caso de que las actividades de esa naturaleza prosigan (en relación con el mismo proyecto o con un proyecto conexo) en el país, durante u período o períodos que en total excedan de seis meses, dentro de un período cualquiera de doce meses.

4. No obstante las disposiciones del presente artículo, se entenderá que la expresión 'establecimiento permanente' no comprende:

- a) El uso de instalaciones destinadas exclusivamente a almacenar o exponer bienes o mercancías pertenecientes a la empresa;
- b) El mantenimiento de existencias de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con fines exclusivos de almacenamiento o exposición;
- c) El mantenimiento de existencia de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el fin exclusivo de que los elabore otra empresa;
- d) El mantenimiento de un local fijo de negocios dedicado exclusivamente a la compra de bienes o mercancías o a la obtención de la información para la empresa; y
- e) El mantenimiento de un local fijo de negocios dedicado exclusivamente a realizar, por cuenta de la empresa, cualquier otra actividad de carácter preparatorio o auxiliar.

5. No obstante las disposiciones de los párrafos 1 y 2, cuando una persona, a menos que se trate de un representante independiente al que se aplique el párrafo 7, actúen en un Estado Contratante, se considerará que esa empresa tiene un establecimiento permanente en el primer Estado Contratante con respecto a cualesquiera actividades que esa persona emprenda para la empresa, si esa persona:

- a) Tiene y habitualmente ejerce en ese Estado poderes para concertar contratos en nombre de la empresa, a no ser que las actividades de esa persona se limiten a las mencionadas en el párrafo 4 que, si se ejercen por medio de un local fijo de negocios, no harían de ese local fijo de negocios un establecimiento permanente en virtud de las disposiciones de dicho párrafo;
- b) No tiene esos poderes, pero mantiene habitualmente en el Estado existencias de bienes o mercancías que utiliza para entregar regularmente bienes o mercancías por cuenta de la empresa.

6. No obstante las disposiciones anteriores del presente artículo, se considerará que una empresa aseguradora de un Estado Contratante tiene, salvo por lo que respecta a los reaseguros, un establecimiento permanente en el otro Estado si recauda primas en el territorio de ese Estado o si asegura contra riesgos situados en él por medio de una persona que no sea un representante independiente al que se le aplique el siguiente párrafo.

7. No se considerará que una empresa de un Estado Contratante tiene un establecimiento permanente en el otro Estado Contratante por el solo hecho de que realice en ese otro Estado operaciones comerciales por mediación de un corredor, un comisionista general o cualquier otro representante independiente, siempre que esas personas actúen en el desempeño ordinario de sus negocios. No obstante, cuando ese representante realice todas o casi todas sus actividades en nombre de tal empresa, no será considerado como representante independiente en el sentido del presente párrafo.

8. El hecho de que una sociedad de uno de los Estados Contratantes controle a una sociedad del otro Estado Contratante o esté controlada por ella, o de que realice operaciones comerciales en ese otro Estado (por mediación de un establecimiento permanente o de otra manera), no bastará por sí solo para equipar ninguna de dichas sociedades a un establecimiento de la otra".

15.2.2 Modelo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo económico (Modelo OCDE).

Como complemento al Modelo de la ONU sobre establecimiento permanente y en virtud de su estrecha relación con el Modelo de las OCDE, es importante que se conozcan los alcances del artículo 5 de este segundo Modelo y mismo que a su letra indica:

"1. Para propósitos de este Convenio, el término 'establecimiento permanente' significa el sitio fijo de operación de operación a partir del cual se realizan total o parcialmente las actividades comerciales de una empresa.

2. El término 'establecimiento permanente' incluye específicamente:

- a) Una sede de administración;
- b) Una sucursal;
- c) Una oficina;
- d) Una fábrica;
- e) Un taller; y
- f) Una mina, un pozo de petróleo o de gas, una cantera o cualquier otro sitio de extracción de recursos naturales.

3. Una obra, o un proyecto de construcción o instalación constituye un establecimiento permanente sólo si su realización dura más de doce meses.

4. No obstante las disposiciones anteriores de este artículo, no se deberá considerar que el término 'establecimiento permanente' incluya:

- a) El uso de instalaciones solamente para propósitos de almacenamiento, exhibición o entrega de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa;
- b) El mantenimiento de una existencia de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa, exclusivamente para propósitos de almacenamiento, exhibición o entrega;
- c) El mantenimiento de existencia de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa, exclusivamente para propósitos de proceso por parte de la otra compañía;
- d) El mantenimiento de un sitio fijo de operación solamente para propósitos de compra de bienes o mercancías o de obtención de información para la empresa;
- e) El mantenimiento de un sitio fijo de operación exclusivamente para propósitos de realizar para la empresa cualquier otra actividad de carácter preparatorio o auxiliar;
- f) El mantenimiento de un sitio fijo de operación solamente para cualquier combinación de las actividades indicadas en los incisos a) a e), siempre que la actividad global del sitio fijo de operación resultante de esta combinación sea de carácter preparatorio o auxiliar.

5. No obstante las disposiciones de los párrafos 1 y 2, cuando una persona - que no sea un agente de condición independiente, al cual se le aplica el párrafo 6-actúe a nombre de una empresa y tenga, y ejerza habitualmente, en un Estado Contratante la autorización para celebrar contratos a nombre de la empresa, se considerará que tal empresa tiene un establecimiento permanente en ese Estado con respecto a cualesquier actividades que dicha persona realice para la empresa, a menos que las actividades de tal persona se limiten a las mencionadas en el párrafo 4, las cuales, si se efectúan a través de un sitio fijo de

operación, no convertirán a este sitio fijo de operación en un establecimiento permanente de acuerdo con las disposiciones de ese párrafo.

6. No se considerará que una empresa tiene establecimiento permanente en un Estado Contratante tan solo porque realice operaciones comerciales en ese Estado por medio de un intermediario, un agente comisionista general, o cualquier otro agente independiente, siempre que tales personas actúen de las misma manera en que realizan sus operaciones ordinarias.

7. El hecho de que una compañía que sea residente en un Estado Contratante controle o esté controlada por una compañía que sea residente del otro Estado Contratante, o que realice operaciones comerciales en el otro Estado (ya sea a través de un establecimiento permanente o de otra manera), no significa que perse ninguna de las compañías constituya un establecimiento permanente de la otra compañía."

15.2.3 Modelo de los Estados Unidos de América (Modelo USA)

Finalmente el Modelo USA, contempla en su artículo 5 los siguientes lineamientos sobre la configuración del concepto de establecimiento permanente:

"1. Para propósitos de este Convenio, el término 'establecimiento permanente' significa un sitio fijo de operación de operación por medio del cual se realizan total o parcialmente las actividades comerciales de una empresa.

2. El término 'establecimiento permanente' incluye específicamente:

- g) Una sede de administración;
- h) Una sucursal;
- i) Una oficina;
- j) Una fábrica;
- k) Un taller; y
- l) Una mina, un pozo de petróleo o de gas, una cantera o cualquier otro sitio de extracción de recursos naturales.

3. Una obra, o un proyecto de construcción o instalación, o un equipo de instalación o perforación, o una embarcación usada para exploración o explotación de recursos naturales, constituyen un establecimiento permanente sólo si su realización dura más de doce meses;

4. No obstante las disposiciones anteriores de este artículo, no se debe considerar que el término 'establecimiento permanente' incluya:

- a) El uso de instalaciones solamente para propósitos de almacenamiento, exhibición o entrega de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa;
- b) El mantenimiento de existencias de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa, exclusivamente para propósitos de almacenamiento, exhibición o entrega;
- c) El mantenimiento de existencia de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa, exclusivamente para propósitos de proceso por parte de otra empresa;
- d) El mantenimiento de un sitio fijo de operación solamente para propósitos de compra de bienes o mercancías o de obtención de información para la empresa;
- e) El mantenimiento de un sitio fijo de operación exclusivamente para propósitos de realizar para la empresa cualquier otra actividad de carácter preparatorio o auxiliar; y
- f) El mantenimiento de un sitio fijo de operación solamente para cualquier combinación de las actividades indicadas en los incisos a) a e).

5. No obstante las disposiciones de los párrafos 1 y 2, cuando una persona - que no sea un agente de condición independiente, al cual se le aplica el párrafo 6-actúe a nombre de una empresa y tenga, y ejerza habitualmente, en un Estado Contratante la autorización para celebrar contratos a nombre de la empresa, se considerará que tal empresa tiene un establecimiento permanente en ese Estado con respecto a cualesquier actividades que dicha persona realice para la empresa, a menos que las actividades de tal persona se limiten a las mencionadas en el párrafo 4, las cuales, si se efectúan a través de un sitio fijo de operación, no convertirán a este sitio fijo de operación en un establecimiento permanente de acuerdo con las disposiciones de ese párrafo.

6. No se considerará que una empresa tiene establecimiento permanente en un Estado Contratante tan solo porque realice operaciones comerciales en ese Estado por medio de un intermediario, un agente comisionista general, o cualquier otro agente independiente, siempre que tales personas actúen de la misma manera en que realizan sus operaciones ordinarias.

7. El hecho de que una compañía que sea residente en un Estado Contratante controle o esté controlada por una compañía que sea residente del otro Estado Contratante, o que realice operaciones comerciales en el otro Estado (ya sea a través de un establecimiento permanente o de otra manera), no significa que perse ninguna de las compañías constituya un establecimiento permanente de la otra compañía."

15.3 Concepto de Establecimiento Permanente Conforme a Diversas Legislaciones

Con el fin de contar con un conocimiento amplio de lo que se debe entender por establecimiento permanente en otras legislaciones impositivas vigentes con los que México ha celebrado convenios para evitar la doble tributación y que a su vez, sea útil en el caso de realizar operaciones empresariales en estos países y se conozca de antemano el tratamiento al que se quedará sujeto por los ingresos que se obtengan, es importante este apartado.

Nuestro país ha celebrado convenios con los Estados Unidos de América, Canadá, Reino de Suecia, República Francesa, República Federal de Alemania, Consejo Federal Suizo, Reino de España, Reino de los Países Bajos, Reino Unido de la Gran Bretaña e Irlanda del Norte, República de Corea, República Italiana, República del Ecuador, Reino de Bélgica, Japón, República de Singapur, Reino de Noruega, República de Venezuela, República de Finlandia, Reino de Dinamarca, Irlanda, República de Polonia, República de Chile, República de Portugal, Estado de Israel, Rumania, entre otros. Al final de este trabajo existe un anexo donde se relacionan los Convenios celebrados a la fecha.

De los países citados en el párrafo anterior y para efecto de este estudio, se consideró conveniente por su importancia y diversidad de criterios, el analizar el concepto de establecimiento permanente conforme a la legislación y lineamientos que se desprenden de la política fiscal internacional de los Estados Unidos de América, del Reino de los Países Bajos, del Reino de Bélgica, de Canadá y de España.

Si se escogieron estos cinco, no se debe restar importancia a los demás con los que México ha celebrado convenio para evitar la doble imposición. ®

15.3.1 Conforme a los Estados Unidos de América.

Se debe iniciar el estudio del concepto de establecimiento permanente conforme al Código Interno de Rentas (Internal Revenue Code), mismo que incluye un concepto similar al de, "establecimiento permanente", bajo el término "comercio o negocio dentro de los Estados Unidos", para identificar la actividad. No obstante que el Código no contiene una definición explícita de comercio o negocio, varias disposiciones ofrecen una explicación detallada del concepto en circunstancias específicas.

El Código expresamente dispone que la prestación de cualquier servicio personal dentro de los Estados Unidos de América durante un ejercicio fiscal, representa la realización de comercio o negocio. Sección 864 (b). El Código dispone una excepción limitada a esta regla en casos en que los extranjeros no residentes que prestan los servicios (i) estén temporalmente en los Estados

Unidos de América por 90 días o menos durante el ejercicio fiscal y (ii) reciban una compensación por los servicios en una cantidad que no exceda de \$3,000 dólares al año, siempre y cuando (iii) los servicios sean prestados para una entidad o persona extranjera no involucrada en comercio o negocios o para una oficina extranjera de una entidad o persona de los Estados Unidos de América. Sección 864(b)(1).

El Código dispone ciertas reglas de "límite de seguridad" que restringen las circunstancias en las que la comercialización de acciones, títulos y bienes constituye comercio o negocio en los Estados Unidos de América.

En 1976 y 1977 los Estados Unidos de América publicó su Modelo Tributario. En 1981, los Estados Unidos de América publicó un borrador de la actualización del modelo como punto de partida para los negociadores estadounidenses. Aun cuando la actualización del modelo de 1981 nunca se finalizó, fue a su vez el modelo de 1976 y 1977 el que se utilizó realmente.

Los modelos de los Estados Unidos de América, fueron diseñados para negociaciones con países desarrollados. Los convenios con los países en desarrollo presentan consideraciones adicionales de políticas internas.

El Modelo de los Estados Unidos de América, (Modelo USA) se basa a su vez, en el Modelo de la OCDE, con las modificaciones necesarias para incorporar cuestiones específicas de política fiscal de dicho país. Dicho Modelo USA, en su artículo 5 señala como "establecimiento permanente" un sitio fijo de operaciones a través del cual se realizan, total o parcialmente los negocios de una empresa. Un sitio de negocios es fijo si hay enlace entre el sitio de negocios y un punto geográfico específico.

15.3.2 Conforme al Reino de los Países Bajos.

Una empresa extranjera que se considera un establecimiento permanente en Holanda, debe cumplir con los mismos requisitos y realizar los mismos procedimientos aplicables a una empresa residente en dicho país. La empresa debe registrarse en la Cámara de Comercio (Kamer van Koophandel), en la población en que está situado el establecimiento permanente. Una empresa con establecimientos en distintas poblaciones, solamente está obligada a registrarse en la población en la que realice sus actividades principales.

Además de satisfacer el requisito del registro, la mayoría de las empresas están obligadas a obtener una licencia de Cámara de Comercio. La licencia es requerida por la Orden de Control para la Apertura de Nuevas Empresas. Las empresas de comercio al menudeo (detallistas), así como las demás empresas deben obtener licencias de la Cámara de Comercio de Rotterdam.

Por otra parte, una empresa extranjera considerada como establecimiento permanente, debe informar a las autoridades fiscales y las autoridades que vigilan el cumplimiento de las leyes de seguro social sobre la existencia de dicho establecimiento. El gerente del establecimiento permanente o el representante, es el responsable de impuestos en Holanda, así como del pago de los sueldos y la facturación de la empresa extranjera.

En principio, un establecimiento permanente no debe pagar impuesto sobre el capital, así como no debe pagar derechos para considerarse un establecimiento permanente de una empresa extranjera en Holanda. Sin embargo, una empresa extranjera que no pertenezca a un país miembro de la Comunidad Europea y cuya sede legal está en Holanda, se considera para efectos del impuesto sobre capital, residente de Holanda.

Por último, las personas físicas y las sociedades, que tengan un establecimiento permanente o sean representantes de éste en Holanda, están sujetas a un impuesto anual sobre el patrimonio neto en relación con el valor del establecimiento permanente o de la parte de la empresa administrada por el representante permanente.

15.3.3 Conforme a Bélgica

A falta de un convenio sobre la doble tributación, la legislación belga limita el derecho a gravar los ingresos originados en Bélgica de una compañía no residente, al concepto de existencia de un "establecimiento belga". De acuerdo a su ley interna, la expresión "establecimiento belga" significa:

" Establecimiento permanente es la figura a través de la cual los negocios de una compañía extranjera se realizan total o parcialmente en Bélgica".

Además, la ley interna ofrece una lista no exhaustiva de establecimientos que se consideran establecimientos permanentes belgas:

- Una sede de administración;
- Una sucursal;
- Una oficina;
- Una fábrica;
- Un taller;
- Una agencia;
- Una mina, cantera u otro sitio de extracción de recursos naturales;
- Un edificio u obra de construcción que existe por un período ininterrumpido de treinta días; y
- Un almacén de bienes y una fuente de suministro de bienes.

Cuando existen convenios para evitar la doble tributación, las convenciones fiscales belgas por lo general, definen el concepto de

establecimiento permanente de acuerdo con lo que señala el Modelo de la OCDE.

15.3.4 Conforme a Canadá

Canadá establece un impuesto federal de ingresos basado en la residencia del contribuyente, no en un concepto de establecimiento permanente. Si se considera que un no contribuyente está llevando a cabo negocios en Canadá, los ingresos de ese negocio, de la misma manera en que ocurre con el ingreso de cualquier negocio establecido de manera permanente, serán objeto de impuestos. En otras palabras, la determinación fundamental no depende si el residente cuenta o no con un establecimiento permanente en Canadá, sino si se considera que este no residente está llevando a cabo o no negocios en el país.

El término "establecimiento permanente" se desprende del Acta de Impuestos sobre los Ingresos (income Tax Act), con el fin de diferenciarlo de los ingresos gravables de una corporación, medida tributario que se establece a favor de aquellas provincias que no establecen su propio impuesto corporativo sobre ingresos. Si las actividades de un no residente se encuentran dentro de las que se considera que dan lugar, bajo las regulaciones de una determinada provincia, a un establecimiento permanente, se puede señalar que el no residente está llevando a cabo negocios en Canadá.

Sin embargo, si este no residente está llevando o no a cabo negocios en Canadá es una cuestión de hecho que debe ser determinada por separado.

Bajo las regulaciones, el establecimiento permanente de una corporación dentro de una provincia es generalmente definido como un lugar fijo de negocios, lo que incluiría una oficina, una sucursal, mina, pozo petrolero, granja, aserradero, fábrica, taller o bodega. La simple posesión, por medio de una corporación, de una granja, fábrica o taller, no constituye un establecimiento permanente a menos de que éstos sean utilizados para los negocios de la corporación. Si una corporación no tiene un lugar fijo para realizar sus negocios, el lugar principal en el cual se llevan a cabo éstos constituye su establecimiento permanente.

El concepto de establecimiento permanente bajo los convenios para evitar la doble tributación celebrados por Canadá están generalmente basados en el Modelo de la OCDE de 1977.

15.3.5 Conforme a España

De acuerdo a las leyes de España, una sucursal es un establecimiento representativo de una sociedad extranjera constituida de acuerdo con las leyes mercantiles y de control de divisas. El concepto fiscal de establecimiento permanente es más amplio que el de una sucursal. Una sucursal se refiere a

una institución específica; un establecimiento permanente puede ser una sucursal o cualquier otra clase de entidad que, de acuerdo con las leyes fiscales, realiza en España, de manera permanente, actividades de una entidad no residente. Es posible que la administración fiscal considere la existencia de un establecimiento permanente según los reglamentos fiscales, sin el establecimiento de una sucursal de acuerdo con los procedimientos mercantiles.

En cuanto a los requisitos administrativos, los establecimientos permanentes con actividades continuas, deben llevar cuentas separadas de las operaciones y los activos que les han sido asignados. Los establecimientos permanentes también están sujetos a los mismos requisitos de contabilidad, registro y procedimientos aplicables a las compañías residentes.

Se requiere que los establecimientos permanentes de entidades no residentes presenten al inicio de actividades, una declaración ante la administración fiscal, así como también cuando se verifique cualquier cambio que ocurra, como el cambio de razón social o de domicilio y la terminación de actividades.

Cualquier cambio en los datos registrados y la terminación de actividades deben ser notificados dentro de un plazo de un mes a partir de la ocurrencia de tal cambio o terminación.

El ejercicio fiscal debe coincidir con el ejercicio financiero del establecimiento permanente y no exceder de doce meses. Al presentar su primera declaración de impuestos, el establecimiento permanente debe indicar cuando inicia su ejercicio.

Los establecimientos permanentes están obligados a presentar declaración de impuestos en la misma forma que las compañías residentes. El periodo de pago y los requisitos son también los mismos.

Se considera que el ejercicio fiscal de un establecimiento permanente ha concluido cuando:

- Sus actividades se dan por terminadas
- Por otro medio cesan las inversiones en él
- Sus actividades son transferidas a otra entidad
- La casa matriz cambia su residencia.

En tales casos, es decir, cuando el establecimiento permanente concluye el ejercicio fiscal por una de estas causas, la evaluación fiscal debe hacerse en el mismo período en que los ingresos se hayan derivado sin un establecimiento permanente (es decir, en el mes posterior a la fecha de acumulación). Una vez que se hayan pagado los impuestos, el establecimiento permanente puede ser cancelado del registro de Empresas (Índice de Entidades).

Los representantes de un establecimiento permanente son las personas con autorización para celebrar contratos a nombre y en representación del establecimiento permanente. Si tales personas no son residentes de España, la compañía extranjera debe designar a un individuo o entidad legal que sea residente en España para representarla ante las autoridades fiscales.

Un establecimiento permanente puede asumir la representación de su casa matriz en relación con los ingresos que la compañía extranjera haya obtenido en España, sin la intervención del establecimiento permanente o si los ingresos no se pueden atribuir al establecimiento permanente.

15.4 Concepto de Establecimiento Permanente Conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR)

La Ley del Impuesto Sobre la Renta señala quiénes son los sujetos pasivos a quienes se les deben aplicar las disposiciones que esta ley contempla.

El artículo 1 de la LISR establece:

Artículo 1º LISR. Las personas físicas y las morales, están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

- I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.
- II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.
- III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de 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.

El concepto de establecimiento permanente se encuentra fundamentado en el artículo 2 de la misma ley, que a la letra dice lo siguiente:

Artículo 2º LISR. Para los efectos de esta Ley, se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales o se presten servicios personales independientes. Se entenderá como establecimiento permanente, entre otros, las sucursales, agencias, oficinas, fabricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración, extracción o explotación de recursos naturales.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando un residente en el extranjero actúe en el país a través de una persona física o moral, distinta de un agente independiente, se considerará que el residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente en el país, en relación con todas las actividades que dicha persona física o moral realice para el residente en el extranjero, aun cuando no tenga en territorio nacional un lugar de negocios o para la prestación de servicios, si dicha persona ejerce poderes para celebrar contratos a nombre o por cuenta del residente en el extranjero tendientes a la realización de las actividades de este en el país, que no sean de las mencionadas en el artículo 30. de esta Ley.

En caso de que un residente en el extranjero realice actividades empresariales en el país, a través de un fideicomiso, se considerará como lugar de negocios de dicho residente, el lugar en que el fiduciario realice tales actividades y cumpla por cuenta del residente en el extranjero con las obligaciones fiscales derivadas de estas actividades.

Se considerará que existe establecimiento permanente de una empresa aseguradora residente en el extranjero, cuando ésta perciba ingresos por el cobro de primas dentro del territorio nacional u otorgue seguros contra riesgos situados en el, por medio de una persona distinta de un agente independiente, excepto en el caso del reaseguro.

De igual forma, se considerará que un residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente en el país, cuando actúe en el territorio nacional a través de una persona física o moral que sea un agente independiente, si este no actúa en el marco ordinario de su actividad. Para estos efectos, se considera que un agente independiente no actúa en el marco ordinario de sus actividades cuando se ubique en cualquiera de los siguientes supuestos:

- I. Tenga existencias de bienes o mercancías, con las que efectúe entregas por cuenta del residente en el extranjero.
- II. Asuma riesgos del residente en el extranjero.
- III. Actúe sujeto a instrucciones detalladas o al control general del residente en el extranjero
- IV. Ejercer actividades que económicamente corresponden al residente en el extranjero y no a sus propias actividades.
- V. Perciba sus remuneraciones independientemente del resultado de sus actividades.
- VI. Efectúe operaciones con el residente en el extranjero utilizando precios o montos de contraprestaciones distintos de los que hubieran usado partes no relacionadas en operaciones comparables.

Tratándose de servicios de construcción de obra, demolición, instalación, mantenimiento o montaje en bienes inmuebles, o por actividades de proyección, inspección o supervisión relacionadas con ellos, se considerará que existe establecimiento permanente solamente cuando los mismos tengan una duración de más de 183 días naturales, consecutivos o no, en un periodo de doce meses.

Para los efectos del párrafo anterior, cuando el residente en el extranjero subcontrate con otras empresas los servicios relacionados con construcción de obras, demolición, instalaciones, mantenimiento o montajes en bienes inmuebles, o por actividades de proyección, inspección o supervisión relacionadas con ellos, los días utilizados por los subcontratistas en el desarrollo de estas actividades se adicionarán, en su caso, para el cómputo del plazo mencionado.

A su vez, el artículo 3 LISR, establece lo que no se considera establecimiento permanente:

Artículo 3 LISR. 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.

15.5 Pasos más Importantes para Registrar un Establecimiento Permanente de un Residente en el Extranjero.

Los pasos más importantes para registrar un establecimiento permanente de un residente en el extranjero, deben iniciarse tomando en cuenta los que establece la Ley de Inversión Extranjera, el Código Civil Federal, y la Ley General de Sociedades Mercantiles:

En primer término y antes de enumerar los requisitos a que se refiere el párrafo anterior, es importante se conozca la actividad que el establecimiento permanente va a llevar a cabo en México, en virtud de que la Ley de Inversión Extranjera, establece una serie de actividades que se encuentran reservadas al Estado o bien, que son permitidas exclusivamente para nacionales, de acuerdo a lo que señalan los artículos 5 y 6 respectivamente de la Ley de Inversión

Extranjera. De igual manera, deben tomarse en consideración las disposiciones de la Ley de Inversión Extranjera, en relación a los porcentajes máximos establecidos para que la inversión extranjera participe en las actividades económicas que se señalan en los artículos 7, 8 y 9 del ordenamiento jurídico antes señalado.

1. Se deberá solicitar a la persona moral extranjera una copia certificada de los Estatutos de la sociedad, así como las modificaciones a los mismos (en caso de que existan), los cuales deberán ser mediante la Apostilla (Convención de la Haya, del 15 de octubre de 1961 o bien, a través de la certificación oficial que expida el Cónsul mexicano de ese país y traducidos por perito traductor autorizado.

2. Asimismo se requiere de un poder especial que el residente en el extranjero le otorgará a las personas que lleven acabo los trámites ante las autoridades de la Secretaría de Economía (Dirección General de Inversión Extranjera) y del Registro Público de la Propiedad y del Comercio del domicilio en el cual se ubique el establecimiento permanente.

Cabe destacar que el poder al que se hace referencia en el párrafo que antecede, deberá otorgarse a su vez, ante la fe del Notario Público del país de origen y certificado mediante la Apostilla (Convención de la Haya, del 5 de octubre de 1961) o bien, en caso de que ese país no se haya adherido al Convenio de la Haya, podrá obtener la certificación oficial mediante Cónsul mexicano de ese país y traducido al castellano por perito traductor autorizado.

3. Es importante que el residente en el extranjero designe a un representante legal del establecimiento permanente en México, para efectos de que dicha persona actúe en nombre y representación de la sucursal, respondiendo de todas y cada una de las obligaciones que ésta última contraiga, en términos del Código Civil Federal mencionado.

En ese orden de ideas y posteriormente a la obtención de la documentación que se señala en los párrafos que anteceden, es que se deberá elaborar un escrito dirigido a la General de Inversión Extranjera, mediante la cual se solicita autorización a esa dependencia para registrar en México un establecimiento permanente, así como inscribir los estatutos que corresponden al residente en el extranjero, y el Poder Especial de referencia, que señala tanto la Ley de Inversión Extranjera, como el Código Civil Federal.

El escrito que se menciona en el párrafo que antecede, se deberá presentar a esa dirección adjuntando la documentación que anteriormente se comentó.

Es importante señalar que dicho escrito deberá contener de manera simplificada el objeto social del residente en el extranjero, así como en forma detallada las actividades que realizará la sucursal en México.

Dicha autoridad está obligada a emitir su resolución dentro de un término de 15 días hábiles siguientes a la presentación de la solicitud correspondiente.

Posteriormente y posterior a la obtención de la resolución favorable, se deberá inscribir al establecimiento permanente de referencia en el Registro Nacional de Inversiones Extranjeras, en términos de la Ley de Inversión Extranjera y se deberá publicar la autorización otorgada por la Dirección General de Inversión Extranjera en el Diario Oficial de la Federación.

Por último, se deberán inscribir los estatutos del residente en el extranjero, así como la autorización emitida por la Dirección General de Inversión Extranjera ante el Registro Público de la Propiedad y de Comercio del domicilio en el cual se ubique el establecimiento permanente.

El establecimiento permanente está obligado a presentar un informe anual de las actividades económico-financieras que haya efectuado en el año inmediato anterior, de acuerdo con lo establecido por la Ley de Inversión Extranjera, el cual deberá renovarse cada año dentro de los siete primeros meses. En el supuesto de que el citado informe no se presente ante esa dependencia en el plazo señalado, el sujeto pasivo se hará acreedor a una multa administrativa y en su caso, a la revocación de la inscripción otorgada.

Este informe anual equivale a la renovación de la constancia de inscripción del establecimiento permanente ante el Registro Nacional de Inversiones Extranjeras y de acuerdo al calendario de presentación de informes anuales que señala el artículo 43 del Reglamento de la Ley de Inversión Extranjera y el Registro Nacional de Inversiones Extranjeras.

Asimismo, se deberá realizar el trámite para la obtención del Registro Federal de Contribuyentes (RFC), ante la Administración Local de Recaudación dependiente del Servicio de Administración Tributaria (SAT) que corresponda al domicilio del establecimiento permanente en México de la persona moral extranjera.

En caso de que el establecimiento permanente desee dar por concluidas sus operaciones deberá dar aviso por escrito a la Secretaría de Economía ante la Dirección General de Inversión Extranjera, así como al Registro Nacional de Inversiones Extranjeras, en términos de la Ley de Inversión Extranjera.

En este sentido, se deberá elaborar un escrito que explique las causas por las cuales dicho establecimiento permanente cierra o cancela sus operaciones. Asimismo, deberá darse el aviso correspondiente respecto a la cancelación de operaciones de la sucursal al Registro Público de la Propiedad y del Comercio que corresponda al domicilio del establecimiento permanente.

Por lo que se refiere a la cancelación del RFC, se deberá realizar en términos del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, mismo que establece que se deberá presentar aviso de cancelación, adjuntando la última declaración del ISR a que esté obligado.

La LISR considera bajo diversos criterios al establecimiento permanente, por lo que de igual manera, cabe señalar que también se considera como establecimiento permanente, a la actividad que desarrolla un residente en el extranjero en el territorio nacional a través de una persona física o moral que sea un agente independiente, si éste no actúa en el marco ordinario de una actividad. Es importante señalar que se considera agente independiente que no actúa en ese marco ordinario, cuando se ubica en cualquiera de los siguientes supuestos:

1. Tenga existencia de bienes o mercancías con las que efectúe entregas por cuenta del residente en el extranjero.
2. Asuma riesgos por cuenta del residente en el extranjero.
3. Actúe sujeto a las instrucciones detalladas o al control general del residente en el extranjero y no a sus propias actividades.
4. Ejercer actividades que económicamente corresponden al residente en el extranjero y no a sus propias actividades.
5. Perciba sus remuneraciones independientemente del resultado de sus actividades.
6. Efectúe operaciones para el residente en el extranjero, utilizando precios o montos de contraprestaciones distintos de los que hubieren empleado partes no relacionadas en operaciones comparables.

Por lo tanto, es posible concluir que el residente en el extranjero que lleve a cabo en territorio nacional actividades de carácter empresarial y por este hecho genere ingresos afectos al pago del impuesto sobre la renta, se considera como establecimiento permanente, ya sea que se registre en México, actúe a través de uno o varios agentes independientes o sea considerado con tal carácter por las Autoridades del SAT.

De conformidad con el párrafo anterior, cabe puntualizar que el residente en el extranjero que se registre en México para llevar a cabo actividades de carácter empresarial, se considera para efectos fiscales como un establecimiento permanente y debe acumular los ingresos obtenidos, bajo el criterio de territorialidad. Sin embargo, si el residente en el extranjero pretende realizar estas actividades empresariales constituyendo una sociedad en los términos de las leyes mercantiles, esta persona jurídica se considera en el ámbito tributario como un ente residente en nuestro país y por lo tanto, sujeto a las reglas de universalidad del ingreso.

Por lo que toca a la actividad empresarial que realizan los residentes en el extranjero por medio de agentes independientes y con las características apuntadas, al llevar a cabo su función y generar ingresos, se consideran

establecimientos permanentes, por lo que su actuación y status impositivo no requieren de más explicación, a diferencia y como se apunta, en el sentido de que la autoridad fiscal debe en su momento por la actividad que realicen los residentes en el extranjero, considerar que esta actividad debe tributar como si se tratara de un establecimiento permanente. Este caso, es uno de los más difíciles y delicados en política de administración tributaria, ya que se requiere de una presencia constante por parte de la autoridad impositiva.

Se dice que en la mayoría de los casos, la presencia de la autoridad es vulnerada por el sujeto pasivo, ya que éste genera ingresos por actividades empresariales que no son detectadas por la autoridad y por lo tanto, se escapa de tributar en el Estado donde se generen los ingresos.

Uno de los casos más comunes se refleja en las operaciones que se llevan a cabo a través de los medios automatizados de información a nivel mundial comúnmente conocido como "Internet". Esta red permite la realización de actividades empresariales de residentes en el extranjero en cualquier Estado y generar ingresos que, en muchos casos al no ser conocidos por la autoridad fiscal, provocan que éstos no sean gravados en el país donde se llevó a cabo dicha actividad empresarial.

En nuestro país, si bien no se ha analizado la actividad empresarial que llevan a cabo los residentes en el extranjero por medio de "Internet" y por lo tanto, contemplar esta actividad como generada por un establecimiento permanente, un primer paso se ha dado en el Código Fiscal de la federación, al considerar que los ingresos que se obtengan por este concepto quedan afectos a la tasa que se impone por los ingresos que se generan por el pago de regalías.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN
15.6 Ingresos Atribuibles al Establecimiento Permanente Conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta ®
DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Una vez que se cuenta con el conocimiento suficiente sobre la finalidad del establecimiento permanente y la forma como opera, es importante hacer referencia a los ingresos que se generan a través de estos establecimientos y a los ingresos que en su caso, se les atribuyen.

Conforme a la LISR en su Artículo 1 fracción II, quedan obligados al pago de este gravamen, los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente respecto a los ingresos que generen o se les atribuyan en territorio nacional.

El concepto de ingresos atribuibles, se define en la LISR Art. 4, que a la letra dice lo siguiente:

Artículo 4º LISR. Se considerarán ingresos atribuibles a un establecimiento permanente en el país, los provenientes de la actividad empresarial que desarrolle o los ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, así como los que deriven de enajenaciones de mercancías o de bienes inmuebles en territorio nacional, efectuados por la oficina central de la persona, por otro establecimiento de ésta o directamente por el residente en el extranjero, según sea el caso. Sobre dichos ingresos se deberá pagar el impuesto en los términos de los Títulos II o IV de esta Ley, según corresponda.

También se consideran ingresos atribuibles a un establecimiento permanente en el país, los que obtenga la oficina central de la sociedad o cualquiera de sus establecimientos en el extranjero, en la proporción en que dicho establecimiento permanente haya participado en las erogaciones incurridas para su obtención

En cuanto a los ingresos, el Art. 17 párr. 3 LISR establece:

Artículo 17 LISR.....

Las personas morales residentes en el extranjero, así como cualquier entidad que se considere como persona moral para efectos impositivos en su país, que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país, acumularán la totalidad de los ingresos atribuibles a los mismos. No se considerará ingreso atribuible a un establecimiento permanente la simple remesa que obtenga de la oficina central de la persona moral o de otro establecimiento de ésta.

El Capítulo II, De las Deducciones, Sección I De las Deducciones en General, la LISR establece:

Artículo 30 LISR. Tratándose de personas morales residentes en el extranjero, así como de cualquier entidad que se considere como persona moral para efectos impositivos en su país, que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país, podrán efectuar las deducciones que correspondan a las actividades del establecimiento permanente, ya sea las erogadas en México o en cualquier otra parte, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en esta Ley y en su Reglamento.

Cuando las personas a que se refiere el párrafo anterior, residan en un país con el que México tenga en vigor un tratado para evitar la doble tributación, se podrán deducir los gastos que se prorrateen con la oficina central o sus establecimientos, siempre que tanto la oficina central como el establecimiento, en el que se realice la erogación, residan también en un país con el que México tenga en vigor un tratado para evitar la doble tributación y tenga un acuerdo amplio de intercambio de información y además se cumpla con los requisitos que al efecto establezca el Reglamento de esta Ley.

No serán deducibles las remesas que efectúe el establecimiento permanente ubicado en México a la oficina central de la sociedad o a otro establecimiento de ésta en el extranjero, aun cuando dichas remesas se hagan a título de regalías, honorarios, o pagos similares, a cambio del derecho de utilizar patentes u otros derechos, o a título de comisiones por servicios concretos o por gestiones hechas o por intereses por dinero enviado al establecimiento permanente.

Los establecimientos permanentes de empresas residentes en el extranjero que se dediquen al transporte internacional aéreo o terrestre, en lugar de las deducciones establecidas en el artículo 29 de esta Ley, efectuarán la deducción de la parte proporcional del gasto promedio que por sus operaciones haya tenido en el mismo ejercicio dicha empresa, considerando la oficina central y todos sus establecimientos. Cuando el ejercicio fiscal de dichas empresas residentes en el extranjero no coincida con el año de calendario, efectuarán la deducción antes citada considerando el último ejercicio terminado de la empresa.

Para los efectos del párrafo anterior, el gasto promedio se determinará dividiendo la utilidad obtenida en el ejercicio por la empresa en todos sus establecimientos antes del pago del impuesto sobre la renta, entre el total de los ingresos percibidos en el mismo ejercicio; el cociente así obtenido se restará de la unidad y el resultado será el factor de gasto aplicable a los ingresos atribuibles al establecimiento en México. Cuando en el ejercicio la totalidad de los ingresos de la empresa sean menores a la totalidad de los gastos de todos sus establecimientos, el factor de gasto aplicable a los ingresos será igual a 1.00.

Artículo 31 LISR. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

XV. Tratándose de adquisición de bienes de importación, se compruebe que se cumplieron los requisitos legales para su importación definitiva. Cuando se trate de la adquisición de bienes que se encuentren sujetos al régimen de importación temporal, los mismos se deducirán hasta el momento en que se retornen al extranjero en los términos de la Ley Aduanera o, tratándose de inversiones de activo fijo, en el momento en que se cumplan los requisitos para su importación temporal. También se podrán deducir los bienes que se encuentren sujetos al régimen de depósito fiscal de conformidad con la legislación aduanera, cuando el contribuyente los enajene, los retorne al extranjero o sean retirados del depósito fiscal para ser importados definitivamente. El importe de los bienes e inversiones a que se refiere este párrafo no podrá ser superior al valor en aduanas del bien de que se trate

El contribuyente sólo podrá deducir las adquisiciones de los bienes que mantenga fuera del país, hasta el momento en que se enajenen o se importen, salvo que dichos bienes se encuentren afectos a un establecimiento permanente que tenga en el extranjero.

La LISR en su Título IV De las Personas Físicas Disposiciones Generales establece:

Artículo 106 LISR. Están obligadas al pago del impuesto establecido en este Título, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en crédito, en servicios en los casos que señale esta Ley, o de cualquier otro tipo. También están obligadas al pago del impuesto, las personas físicas residentes en el extranjero que realicen actividades empresariales o presten servicios personales independientes, en el país, a través de un establecimiento permanente, por los ingresos atribuibles a éste.

Artículo 123 LISR. Las personas físicas que obtengan ingresos por actividades empresariales o servicios profesionales, podrán efectuar las deducciones siguientes:

- I.
- II.
- III.
- IV.
- V.
- VI.

Tratándose de personas físicas residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país, podrán efectuar las deducciones que correspondan a las actividades del establecimiento permanente, ya sean las erogadas en México o en cualquier otra parte, aun cuando se prorrateen con algún establecimiento ubicado en el extranjero, aplicando al efecto lo dispuesto en el artículo 30 de esta Ley.

Es importante que en el caso de que el establecimiento permanente a su vez, por su actividad propia en el país, obtenga ingresos procedentes de fuentes de riqueza ubicadas en el extranjero, estos ingresos también deberán ser acumulados bajo el mismo principio de territorialidad y no aplicando las reglas que corresponden a la universalidad del ingreso, ya que éstas se deben observar por su oficina matriz ubicada en el extranjero.

Como se comentó, México ha celebrado convenios para evitar la doble tributación con diversos países. Sin embargo, para efecto de los ingresos generados por el establecimiento permanente, en la mayoría de ellos, solo se señala que cuando un residente en el extranjero actúa a través de un establecimiento permanente, los ingresos que se obtengan serán gravados conforme a las normas domésticas del país en el que se ubique dicho establecimiento.

Por lo tanto, las reglas que se desprenden de la Ley del Impuesto sobre la Renta son las que regirán el comportamiento tributario del establecimiento permanente por los ingresos que éste obtenga, en plena congruencia con el principio de territorialidad.

15.7 Aspectos a Considerar para Determinar el ISR de un Establecimiento Permanente conforme a la LISR

El procedimiento para determinar el impuesto sobre la renta, debe observarse bajo dos sistemas de política fiscal; el sistema doméstico que se aplica en nuestro país y el sistema que se deriva del ámbito tributario

internacional y el cual abarca una subdivisión, consistente en los sujetos pasivos que son residentes en los países con los que México ha celebrado convenios para evitar la doble tributación y aquellos residentes en Estados que no han participado en estos convenios.

Conforme a nuestra legislación interna, es posible señalar que el establecimiento permanente al realizar una actividad empresarial y por lo cual se genera un ingreso, queda obligado a cumplir con las leyes territoriales y en particular, a observar las disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como si se tratara de un residente en territorio nacional.

Las normas internas que se deben observar traen como consecuencia, que el establecimiento permanente deba acumular la totalidad de los ingresos obtenidos en territorio nacional, ya sea en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo que obtenga en el ejercicio. Este establecimiento no deberá considerar como ingreso la simple remesa que obtenga de la oficina central de éste o de otro establecimiento que se ubique en el extranjero.

Dentro de las obligaciones a las cuales queda sujeto el establecimiento permanente, se encuentran la de realizar pagos provisionales, y la determinación del impuesto anual a través de su declaración respectiva.

Por lo que se refiere a la política fiscal internacional y partiendo del supuesto de que el establecimiento permanente corresponde a residentes en el extranjero, cuya residencia impositiva se ubica en países con los que México ha celebrado convenios para evitar la doble tributación, el procedimiento que se debe seguir, no puede partir de la generalidad, sino de la individualidad, analizando cada caso en particular, y a la letra de lo que contemplan cada uno de estos convenios, para que partiendo de ello, se determine el régimen fiscal al que quedarán sujetos cuando en cuanto a la generación de ingresos en territorio nacional y a la repatriación de capitales, así como a los lineamientos del acreditamiento del impuesto pagado en el país en el que se ubica el establecimiento permanente. Cabe señalar que los convenios para evitar la doble tributación, no establecen un procedimiento especial para determinar la base y el cumplimiento de las obligaciones tributarias en donde se encuentra el establecimiento permanente, ya que estas reglas son de carácter doméstico y por lo tanto, se deberán observar las que rijan en el país donde se ubique el establecimiento permanente. Los conceptos que se manejan en los convenios para evitar la doble tributación, dejan en claro las reglas sobre los ingresos que deben atribuirse al establecimiento permanente y en su caso, cuáles ingresos no deberán considerarse dentro de la imposición de gravámenes.

De esta forma, es posible señalar que el término de establecimiento permanente es uno de los más importantes y relevantes en los convenios para evitarla doble tributación. El concepto y determinación de establecimiento, es necesario que exista para que un Estado Contratante grave las utilidades comerciales de un residente del otro Estado contratante.

Los establecimientos permanentes por los ingresos que obtengan en territorio nacional, quedan afectos a las normas que se señalan en la Ley del Impuesto sobre la Renta, ya sea aquellos residentes en el extranjero que se representan a través de este establecimiento, sean residentes en un país con el que México ha celebrado un convenio para evitar la doble tributación o por el contrario, en una nación que no cuente con tal convenio. Sin embargo, se deberán observar los lineamientos para la repatriación de capitales, pago de regalías, asistencia técnica, transferencias de tecnología, entre otros ingresos, que se desprenden de los respectivos convenios, mientras que en el caso de no contar con convenio se aplicarán las leyes territoriales.

15.8 Maquiladoras

Las maquiladoras son ejemplo de un establecimiento permanente de un residente en el extranjero, por ello la importancia incluir algunos aspectos relacionados con el tema. Cabe señalar que no se va a profundizar en este punto, ya que es material otro estudio más profundo.

15.8.1. Historia del Establecimiento de las Maquiladoras

Las maquiladoras surgen en sus inicios bajo el amparo del programa de industrialización de la Frontera Norte, a mediados de la década de los 60's.

Bajo este programa se otorgaban todas las condiciones de apoyo institucional y de infraestructura, para que los empresarios de los Estados Unidos establecieran empresas de maquila en la frontera norte del país.

Para 1966 se instalaron las dos primeras maquiladoras y se crearon dos parques industriales, el primero se instaló en Ciudad Juárez, el cual atrajo a una importante empresa dedicada a la manufactura de televisores. El segundo se estableció en Nogales en 1968 y su giro fue la manufactura de plásticos.

Posteriormente surgieron otros parques industriales a lo largo de la frontera norte principalmente en Mexicali, Reynosa y Matamoros. Desde ese entonces el crecimiento de este tipo de empresas fue constante ya que en 1972 existían 268 establecimientos y para 1980 se contaba ya con 620 plantas.

15.8.2 Definición de Maquiladoras

15.8.2.1 Etimología del Concepto de Maquila

Maquila significa en la lengua árabe, "medida", asimismo en castellano maquila designaba la parte del grano, de harina o de aceite dado al molinero como pago en especie por las operaciones de molienda.

En nuestros días se entiende por maquila: La subcontratación hecha por una empresa para producir o ensamblar algunos elementos que serían empleados en el proceso productivo de otra empresa.

15.8.2.2 Concepto de Empresa Maquiladora de Exportación

Maquiladora se puede definir como un establecimiento con un nivel bajo de inversión de capital, en donde las materias primas y productos semiterminados provenientes de otro país son ensamblados o transformados.

Una vez terminados los productos o parcialmente elaborados son reintegrados a este país extranjero.

15.8.3 Ventajas de la Instalación de las Maquiladoras

15.8.3.1 Para los Dueños

Las maquiladoras toman en consideración, además de la mano de obra barata, otros factores para localizarse en algún sitio del territorio nacional.

Dentro de estos factores están los beneficios fiscales, costos de transporte, la existencia de infraestructuras idóneas y la inexistencia de sindicatos fuertes.

15.8.3.2 Para los anfitriones

Observando los beneficios que representa la instalación de una industria maquiladora para los dueños, se hace imprescindible resaltar, las ventajas que traen como consecuencia lógica para el país anfitrión entre otras:

- a) Crear fuentes de empleo.
- b) Darle fuerza a la balanza comercial del país vía la aportación neta de divisas.
- c) Contribuir a una mayor integración interindustrial y coadyuvar a incrementar la competitividad internacional de la industria nacional.
- d) Elevar la capacitación de la fuerza de trabajo e impulsar el desarrollo y la transferencia de tecnología del país.

15.8.4 La Industria Maquiladora en México

Durante más de 35 años de operación en México, la Industria Maquiladora ha recibido por parte del Gobierno Federal una atención permanente a fin de favorecer el desarrollo de sus actividades.

Varios han sido los factores que han propiciado el establecimiento y crecimiento de la industria maquiladora de exportación en México, destacando el apoyo del Gobierno Federal a las actividades mediante el otorgamiento de

estímulos para la importación temporal sin pago de impuestos de importación, del impuesto al valor agregado y, en su caso, de las cuotas compensatorias, de las materias primas y maquinaria y equipo para la realización de sus operaciones; no existen restricciones sectoriales para su funcionamiento; se inscriben en un campo abierto 100% al capital extranjero, y permitir su instalación y operación en cualquier lugar de la República Mexicana.

Aunado a lo anterior, el proceso de simplificación administrativa establecido a través del sistema informático SICEX-Maquila, ha permitido facilitar los trámites de la Industria Maquiladora.

Las políticas de fomento y operación implementadas por el gobierno de México han permitido que la industria maquiladora se haya convertido en el factor más dinámico dentro de la industria nacional durante los últimos años.

15.8.5 Marco legal

- Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1° de junio de 1998, y sus reformas del 13 de noviembre de 1998, 30 de octubre y 31 de diciembre del 2000.
- Ley Aduanera y su Reglamento.
- Ley Federal de Procedimiento Administrativo y su Reglamento.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.) y su Reglamento.
- Ley del Impuesto sobre la Renta (I.S.R.) y su Reglamento.
- Ley de Comercio Exterior y su Reglamento.
- Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN).
- Resolución Miscelánea de Comercio Exterior.
- Resolución que establece reglas TLCAN.

15.8.6 Tratamiento fiscal de la Industria Maquiladora

La característica principal de la industria maquiladora es que una empresa residente en el extranjero le remite a la maquiladora residente en México, inventarios de materia prima para su transformación, así como la maquinaria necesaria para hacerlo, al amparo del decreto para el fomento de la industria maquiladora de exportación, que dicho sea de paso, una de las ventajas, hasta el 31 de diciembre del 2000, es que se podía importar

temporalmente a México, sin pagar impuestos de importación. La situación especial de esta figura es que la empresa residente en el extranjero cae en el supuesto de tener establecimiento permanente en México, de conformidad con el artículo 2º de la L.I.S.R., teniendo esto como consecuencia entre otras el que la empresa residente en el extranjero deberá acumular la totalidad de sus ingresos en México, causaría Impuesto al Activo por la totalidad de sus activos, así como las obligaciones de presentación periódica de declaraciones de pagos provisionales.

Para evitar lo anterior, a través de la Resolución Miscelánea Fiscal, la autoridad establece la opción de cumplir con ciertos requisitos por parte de la maquiladora residente en México, que son a grandes rasgos cualquiera de los siguientes:

- a. Garantizar una utilidad fiscal de cuando menos un 6.9% del valor total de los activos utilizado para llevar a cabo su actividad o el 6.5% sobre el monto total de los costos y gastos de operación relacionados con la operación de maquila. El que sea mayor.
- b. Obtener una resolución particular por parte de la Autoridad Fiscal en la que se confirme que ha cumplido con lo establecido en la L.I.S.R. en materia de precios de transferencia.

Las maquiladoras son ejemplo claro de un establecimiento permanente en México de un residente en el extranjero. Sin embargo requieren de un análisis y estudio especial, por lo que se recomienda consultar las siguientes fuentes de información:

- a) Los artículos transitorios de la Ley del Impuesto Sobre la Renta LXXIV a LXXXI.
- b) La página de la Secretaría de Economía www.economia.gub.mx
- c) La tesis "Aplicación de los Programas de Fomento al Comercio Exterior en las Maquiladoras y Pequeñas y Medianas Empresas", sustentada por el C.P. Gerardo Alberto Cabrera Vivas en junio de 1999.

CAPITULO 16

RESIDENTES EN EL EXTRANJERO CON INGRESOS PROVENIENTES DE FUENTE DE RIQUEZA UBICADA EN MEXICO

De acuerdo con lo dispuesto en la Ley del Impuesto sobre la Renta, los residentes en el extranjero que no tienen establecimiento permanente en México, y que obtengan ingresos de fuente de riqueza en el país, están obligados al pago de ese impuesto.

En este capítulo se analizarán los diferentes ingresos que puede percibir un residente en el extranjero cuya fuente de riqueza está ubicada en México, y que se encuentran contemplados en el Título V de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

16.1 Diferencia entre Establecimiento Permanente y Residente en el Extranjero Conforme a Nuestra Legislación

Partiendo de la estructura que conforma a la Ley del Impuesto sobre la Renta que se aplica en nuestro país y en lo concerniente a los sujetos pasivos que en este ordenamiento se contemplan, cabe señalar que deben cumplir con las normas establecidas en este dispositivo legal, tanto los residentes en México como los residentes en el extranjero respecto de los ingresos procedentes de fuente de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en México o cuando teniéndolo, dichos ingresos no le sean atribuibles.

La Ley del Impuesto sobre la Renta considera sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria, a los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos que se les atribuyan a este establecimiento, lo que implica que los residentes en el extranjero que realicen actividades empresariales, deberán acumular los ingresos que obtengan bajo el principio de fuente territorial y en consecuencia, pagar los impuestos corporativos correspondientes.

Estos establecimientos se distinguen del régimen aplicable a los residentes en México, ya que cumplen con el impuesto sobre la renta acumulando para estos fines exclusivamente los ingresos que obtienen en

nuestro país, a diferencia de los residentes en México, quienes partiendo del principio de universalidad del ingreso, deben acumular la totalidad de los ingresos que obtengan, sin importar la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

Para calificar como establecimiento permanente y por lo tanto, aplicar el principio de fuente de riqueza territorial, se deberá demostrar que se trata de una actividad empresarial llevada a cabo en nuestro país por residentes en el extranjero a través de una sucursal, una agencia, una oficina, una fábrica, un taller, una instalación, una mina, una cantera, o cualquier lugar de exploración, extracción o explotación de recursos naturales. En consecuencia, para considerar que existe un establecimiento permanente, deberá tratarse de residentes en el extranjero, que realicen actividades empresariales en los términos del Código Fiscal de la Federación.

Por lo tanto, el establecimiento permanente es la figura que los residentes en el extranjero que llevan a cabo actos empresariales en nuestro país deben adoptar. Sin embargo, estos residentes en el extranjero pueden generar otra clase de ingresos como son los que se derivan de regalías, asistencia técnica, transferencia de tecnología, entre otros, y para los cuales, no requieren registrarse en México como establecimiento permanente y cumplir con las normas fiscales que determinan la base del impuesto sobre la renta. En estos supuestos, el residente en el extranjero puede actuar como tal o sea, como residente en el extranjero y no como establecimiento permanente.

Por lo que corresponde a los residentes en el extranjero, éstos se consideran sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria cuando generen ingresos en efectivo, en bienes, en servicio o en crédito, aun cuando hayan sido determinados en forma presuntiva por el Servicio de Administración Tributaria (SAT), provenientes de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país o cuando teniéndolo los ingresos no le sean atribuibles.

El residente en el extranjero a diferencia del establecimiento permanente, no lleva a cabo una actividad empresarial, sino que los ingresos que obtiene son producto del arrendamiento de bienes inmuebles o bienes muebles, de la enajenación de acciones o títulos valor, por la generación de intereses, dividendos, regalías, asistencia técnica, entre otros.

El residente en el extranjero al no llevar a cabo actividades empresariales, se encuentra sujeto a una tasa de retención y el impuesto que de esta se derive, se considera como pago definitivo sin la necesidad en términos generales, de tener la obligación de presentar una declaración anual, así como de llevar contabilidad y otros libros de carácter corporativo que son obligación en su caso del establecimiento permanente.

Conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta, el Título II de ésta aplica al establecimiento permanente, mientras que el Título V contempla las disposiciones relativas al residente del extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente o cuando teniéndolo dichos ingresos no le sean atribuibles.

Finalmente, es importante reiterar que el establecimiento permanente tributa bajo el principio de fuente de riqueza territorial y deberá cumplir con todas las obligaciones que en su caso, le corresponden al residente en territorio nacional que lleve a cabo la misma actividad empresarial. El residente en el extranjero queda obligado y sometido a la retención del gravamen por parte del pagador como cumplimiento definitivo de su obligación fiscal y no debe llevar a cabo actividad de carácter empresarial.

16.2 Ingresos Sujetos a Impuesto por Fuente de Riqueza Ubicada en Territorio Nacional

De acuerdo con la estructura adoptada por nuestra Ley del Impuesto sobre la Renta, la determinación de los ingresos sujetos a este impuesto por provenir de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional es específica para cada caso. Por lo que se analizará cada uno en particular.

Sin embargo y a reserva del análisis de las características y obligaciones específicas de cada tipo de ingreso, existen reglas generales aplicables respecto de todos ellos. Dichas reglas se contienen en los cuatro primeros párrafos del artículo 179 de la LISR, los cuales disponen a la letra lo siguiente:

Artículo 179 LISR. Están obligados al pago del impuesto sobre la renta conforme a este Título, los residentes en el extranjero que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito, aun cuando hayan sido determinados presuntivamente por las autoridades fiscales, en los términos de los artículos 91, 92, 215 y 216 de esta Ley, provenientes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país o cuando teniéndolo, los ingresos no sean atribuibles a este. Se considera que forman parte de los ingresos mencionados en este párrafo, los pagos efectuados con motivo de los actos o actividades a que se refiere este Título, que beneficien al residente en el extranjero, inclusive cuando le eviten una erogación.

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

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

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

- I Dichos ingresos estén exentos del impuesto sobre la renta en ese país.
- II Esten registrados para tal efecto en el Registro de Bancos, Entidades de Financiamiento, Fondos de Pensiones y Jubilaciones y Fondos de Inversión del Extranjero, de conformidad con las reglas que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.

16.2.1 Clasificación de los Ingresos

Tal y como lo señala el artículo 179, se encuentran gravados los ingresos que deriven de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional, en efectivo o en especie.

Dentro de los ingresos en especie, el artículo distingue tres distintos tipos: en bienes, en servicios y en crédito. Por lo tanto, las clases de ingresos que se contemplan son:

- a) En efectivo.- Es decir, cuando el ingreso se percibe en numerario, moneda acuñada o dinero en efectivo.
- b) En bienes.- Cuando el ingreso se percibe en cualquier bien, mueble o inmueble, en lugar de percibirse en efectivo (por ejemplo: recibir una escultura en pago de arrendamiento de algún inmueble).
- c) En crédito.- Cuando el ingreso se percibe por virtud de la incorporación de un derecho de crédito en el patrimonio del residente en el extranjero (por ejemplo: venta de un inmueble con pago a plazos); y,
- d) En servicios.- Cuando el ingreso consiste en la recepción de servicios en forma gratuita, en virtud de lo cual, al dejar de erogarse su valor, se incrementa el patrimonio.

En resumen, los ingresos que por distintos conceptos se encuentran contemplados y regulados específicamente por la ley (salarios, honorarios, dividendos, etc.) estarán gravados, por regla general, cuando se perciban en cualquiera de las formas antes enunciadas.

Debe destacarse que a partir del 1 de enero de 1992, estos ingresos quedarán gravados aun cuando sean determinados presuntivamente por la Autoridad. Dicha determinación presuntiva procederá de conformidad con el artículo 179 en los supuestos que se regulan en los artículos 91 y 92 de la misma Ley y que se refieren a las facultades de las autoridades para determinar el monto de los precios y otras contraprestaciones en operaciones realizadas por debajo del costo o precios de mercado, o bien tratándose de operaciones entre empresas relacionadas ya sea en México o incluso con empresas del extranjero (precios de transferencia).

Cuando el ingreso se perciba en bienes o servicio será necesario asignarle un valor, para lo cual deberá estarse a lo dispuesto por el artículo 17 del Código Fiscal de la Federación.

16.2.2 Ingresos no Atribuibles a un Establecimiento Permanente

Para que los ingresos provenientes de fuente de riqueza en México se encuentren gravados conforme a los que disponen los artículos 179 y los

siguientes (Título V LISR), y, en consecuencia, sujetos a estas reglas, no solo se requiere que se perciban en alguna de las formas antes enunciadas, sino también que dichos ingresos no sean atribuibles a un establecimiento permanente en el país de un residente en el extranjero.

Cuando un residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente en México, no todos los ingresos que perciba son atribuibles a dicho establecimiento; le serán atribuibles aquellos que deriven de la actividad que se realice a través de cualquiera de estas figuras.

Por este motivo, los ingresos no atribuibles al establecimiento permanente (cuando exista) son los que quedarán sujetos a las estas reglas.

16.2.3 Pagos que Beneficien al Residente en el Extranjero y Erogaciones Evitadas.

De acuerdo con lo que dispone el primer párrafo del artículo 179 LISR, se consideran ingresos de residentes en el extranjero "los pagos efectuados con motivo de los actos o actividades a que se refiere este título, que beneficien al residente en el extranjero, inclusive cuando le eviten una erogación".

A través de esta disposición se pretende evitar que, mediante el uso de una triangulación, se evite el pago del impuesto al no efectuar directamente el pago de contraprestaciones a un residente en el extranjero.

Deberá existir un nexo causal entre los actos realizados por el residente en el extranjero y que constituyen el objeto del gravamen y el pago indirecto en beneficio de dicho residente en el extranjero o la erogación que le haya sido evitada, para que se pueda considerar como ingreso gravable.

Este ingreso quedará gravado a la tasa que corresponda en los términos de la ley atendiendo al acto que lo motivó o dio origen.

16.2.4 Impuesto Pagado por Cuenta del Residente en el Extranjero.

El segundo párrafo del artículo 179 establece " Cuando la persona que haga alguno de los pagos a que se refiere este Título cubra por cuenta del contribuyente el impuesto que a éste corresponda, el importe de dicho impuesto se considerará ingreso de los comprendidos en este Título".

En este caso, se trata de un pago que evidentemente beneficia al residente en el extranjero al evitarle la erogación del impuesto. Esta operación es lo que comúnmente se conoce como *gross up* o piramidación del impuesto.

En muchos casos y por las más diversas razones, destacando entre ellas la imposibilidad de acreditar en el extranjero la totalidad del impuesto pagado en

México, los residentes en el extranjero no aceptan que se les efectúe retención alguna por concepto de impuesto sobre la renta. En este supuesto, al residente en México se le presentan dos opciones: no celebrar el negocio, o bien, cubrir el costo fiscal del residente en el extranjero; de optar por la segunda alternativa, pudiera procederse de cualquiera de las formas siguientes:

- a) Enterar directamente al fisco el impuesto correspondiente al extranjero y cubrir a éste la contraprestación libre de cualquier retención; o bien,
- b) Una vez acordada la contraprestación neta que se haya pactado que recibirá el extranjero, incrementarla contractualmente en un monto tal que permita que, una vez aplicado el impuesto sobre el monto incrementado de la contraprestación, el remanente a entregar sea el mismo neto que se hubiera percibido de no existir el impuesto.

De optarse por la primera de las soluciones se presentan dos problemas: en primer lugar, el monto del impuesto pagado por cuenta del extranjero y la contraprestación misma, que a éste correspondería, no serían deducibles para el residente en México en virtud de lo dispuesto en los artículos 21 fracc. V y 32, fracc. I de la propia LISR:

Artículo 31 LISR. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

- V. Cumplir con las obligaciones establecidas en esta Ley en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de éstos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos. Tratándose de pagos al extranjero, estos sólo se podrán deducir siempre que el contribuyente proporcione la información a que está obligado en los términos del artículo 86 de esta Ley.

Los pagos que a la vez sean ingresos en los términos del Capítulo I del Título IV, de esta Ley, se podrán deducir siempre que se cumpla con las obligaciones a que se refieren los artículos 118, fracción I y 119 de la misma.

Artículo 32 LISR. Para los efectos de este Título, no serán deducibles:

- I. Los pagos por impuesto sobre la renta a cargo del propio contribuyente o de terceros ni los de contribuciones en la parte subsidiada o que originalmente correspondan a terceros, conforme a las disposiciones relativas, excepto tratándose de aportaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social. Tampoco serán deducibles los pagos del impuesto al activo a cargo del contribuyente.

Tampoco serán deducibles las cantidades que entregue el contribuyente en su carácter de retenedor a las personas que le presten servicios personales subordinados provenientes del crédito al salario a que se refieren los artículos 115 y 116 de esta Ley, así como los accesorios de las contribuciones, a excepción de los recargos que hubiere pagado efectivamente, inclusive mediante compensación.

Por otro lado, al considerarse que el impuesto pagado constituye a su vez un ingreso gravable para el residente en el extranjero, el monto de dicho impuesto quedaría sujeto, a su vez, a la misma tasa de impuesto, que, de pagarse por el residente en México, nuevamente constituiría un ingreso gravable y así sucesivamente e indefinidamente.

Por el contrario, de optarse por la segunda solución (piramidación o *gross up*) el residente en México lo que paga lo hace a título de contraprestación y retiene efectivamente el impuesto del pago que efectúa al

extranjero. Así, de optarse por esta alternativa, no se presentan ninguno de los problemas antes mencionados.

16.2.5 Impuesto al Valor Agregado Traslado por Residentes en el Extranjero

Como último punto relativo a los ingresos gravados por fuente de riqueza en territorio nacional, encontramos la disposición contenida en el tercer párrafo del artículo 179 que establece lo siguiente:

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

Los impuestos indirectos, y entre ellos el IVA, pueden resultar aplicables a operaciones realizadas por no residentes en México.

Por ejemplo, en el supuesto de enajenación de ciertos bienes o en algunos casos de arrendamiento de bienes, las operaciones respectivas estarían sujetas al pago del IVA que el residente en el extranjero estaría obligado a trasladar al adquirente o arrendatario de los bienes. Toda vez que dicho impuesto trasladado deberá ser enterado por otra parte al fisco mexicano, resulta lógico que no se considere ingreso del residente en el extranjero.

16.3 Sujetos del Impuesto

Tomando en consideración lo establecido en el artículo 179 LISR, son sujetos del impuesto por este tipo de ingresos, las personas no residentes en México que no tengan establecimiento permanente en el país; o bien, cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles al mencionado establecimiento.

Por lo que corresponde a la determinación de quienes son los residentes en México para efectos fiscales, ya se hizo el análisis en el capítulo respectivo.

Sin embargo, habrá que analizar en detalle cada caso para determinar con precisión cuáles ingresos serán atribuibles a un establecimiento y cuáles no.

16.4 Causación y Entero de Impuesto

Tomando en consideración lo dispuesto en el primer párrafo de artículo 179 LISR, por regla general, el impuesto se causará cuando el residente en el

extranjero perciba alguno de los ingresos gravados por la ley, en cualquiera de las formas previstas (efectivo, bienes, crédito o servicios).

Del análisis de los diversos artículos del Título V de la LISR, por regla general, el impuesto deberá retenerse por quien haga el pago de la contraprestación gravada; siempre y cuando quien pague sea residente en México, o bien, un establecimiento permanente en el país de un residente en el extranjero.

16.4.1 Exigibilidad de Contraprestaciones

El propio artículo 179 LISR, en su cuarto párrafo, establece la norma a seguir en aquellos casos en que exista obligación de retener y que, a la fecha de exigibilidad de la contraprestación, no se hubiera efectuado el pago de la misma.

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

Cuando se trate de prestaciones que deban ser pagadas por un residente en México o por un establecimiento permanente en el país de un residente en el extranjero y cuyo pago no se efectúe en la fecha de su exigibilidad, existirá obligación para el retenedor de enterar, dentro del plazo de ley, una cantidad equivalente a la que hubiera retenido en el caso de que se hubiera pagado la contraprestación en dicha fecha.

16.4.2 Entero del Impuesto Causado

El impuesto que se cause por la percepción de este tipo de ingresos deberá enterarse ante las autoridades fiscales, es decir, deberá pagarse al fisco por el retenedor, o bien, por el propio contribuyente del impuesto.

Por lo que hace al plazo dentro del cual el impuesto causado deberá enterarse, normalmente los artículos que regulan la causación del impuesto por los diversos ingresos que contempla la ley, establecen el plazo para el entero.

En el supuesto contrario, es decir, cuando no esté fijado un plazo específico, habrá que estar a la disposición supletoria que contiene el artículo 6 del CFF, que establece los siguientes plazos para el entero del impuesto:

- Cuando se trate de impuesto retenido, deberá enterarse a más tardar el día 17 del mes siguiente al en que se haya efectuado la retención.
- En los demás casos, dentro de los cinco días siguientes al momento de la causación del impuesto.

Por lo que se refiere al lugar donde debe enterarse cuando se trate de impuesto retenido, no existe problema, pues el retenedor deberá hacerlo ante cualquier institución de crédito que actúe como oficina recaudadora y que corresponda a su domicilio fiscal.

Por el contrario, resulta problemática la determinación cuando se trata de impuesto que deberá enterar directamente el contribuyente residente en el extranjero. Ante la falta de disposición expresa y tomando en consideración lo dispuesto en el artículo 18 RCFF, el impuesto deberá enterarse ante el consulado mexicano más próximo al domicilio del contribuyente, ya sea personalmente, o bien, por correo certificado con acuse de recibo.

16.5 Obligaciones Fiscales Formales de los no Residentes en México

Los no residentes que obtengan ingresos de los provenientes de fuente de riqueza en territorio nacional tendrán obligación de pagar impuesto sobre la renta.

Sin embargo, la anterior no es la única obligación que nuestras leyes fiscales les imponen, sino que también existen obligaciones de carácter formal, tales como la expedición de recibos o la presentación de avisos y solicitudes.

Por lo que se mencionarán las obligaciones formales más importantes que establece nuestra legislación.

16.5.1 Registro Federal de Contribuyentes

El artículo 27 del CFF dispone, en su primer párrafo, que:

Artículo 27 CFF.- Las personas morales, así como las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes por las actividades que realicen, deberán solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el Reglamento de este Código.

El supuesto anterior podría actualizarse para un residente en el extranjero en contados casos, por ejemplo cuando percibiera ingresos derivados del arrendamiento de un bien inmueble para oficinas, ya que, conforme a lo dispuesto en los artículos 1, 19, 21 y 32 fracc. IV, entre otros, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, tal residente en el extranjero tendría obligación de presentar declaraciones periódicas de dicho impuesto.

Artículo 1º LIVA.- Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes

- I.- Enajenen bienes.
- II.- Presten servicios independientes.

III.- Otorguen el uso o goce temporal de bienes.

IV.- Importen bienes o servicios.

El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 15%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.

El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley, inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 10-A ó 3o., tercer párrafo de la misma.

El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le hubiere retenido.

El traslado del impuesto a que se refiere este artículo no se considerará violatorio de precios o tarifas, incluyendo los oficiales.

Artículo 19 LIVA.- Para los efectos de esta Ley se entiende por uso o goce temporal de bienes, el arrendamiento, el usufructo y cualquier otro acto, independientemente de la forma jurídica que al efecto se utilice, por el que una persona permita a otra usar o gozar temporalmente bienes tangibles, a cambio de una contraprestación.

Se dará el tratamiento que esta Ley establece para el uso o goce temporal de bienes, a la prestación del servicio de tiempo compartido.

Se considera prestación del servicio de tiempo compartido, independientemente del nombre o de la forma que se dé, al acto jurídico correspondiente, consistente en poner a disposición de una persona o grupo de personas, directamente o a través de un tercero, el uso, goce o demás derechos que se convengan sobre un bien o parte del mismo, en una unidad variable dentro de una clase determinada, por periodos previamente convenidos mediante el pago de una cantidad o la adquisición de acciones o partes sociales de una persona moral, sin que en este último caso se transmitan los activos de la persona moral de que se trate.

Artículo 21 LIVA.- Para los efectos de esta Ley, se entiende que se concede el uso o goce temporal de un bien tangible en territorio nacional, cuando en éste se encuentre el bien en el momento de su entrega material a quien va a realizar su uso o goce.

Artículo 32 LIVA.- Los obligados al pago de este impuesto y las personas que realicen los actos o actividades a que se refiere el artículo 2o-A tienen, además de las obligaciones señaladas en otros artículos de esta Ley, las siguientes:

IV.- Presentar en las oficinas autorizadas las declaraciones señaladas en esta Ley. Si un contribuyente tuviera varios establecimientos, presentara por todos ellos una sola declaración de pago provisional o del ejercicio, según se trate, en las oficinas autorizadas correspondientes al domicilio fiscal del contribuyente. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a los casos señalados en los artículos 28 y 33 de esta Ley.

Sobre este aspecto el artículo 18 RCFF establece:

Artículo 18 RCFF.- Los residentes en el extranjero obligados a solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, cuando no tengan representante legal en territorio nacional, presentaran la solicitud de inscripción y los avisos a que se refiere el artículo 14 de este Reglamento, ante el consulado mexicano más próximo al lugar de su residencia o podrán enviarlos a dicho consulado o a la autoridad que para estos efectos autorice la Secretaría, empleando el servicio postal certificado con acuse de recibo, para constancia. En el caso de que para solicitar su inscripción o presentar los avisos de referencia no puedan obtener las formas aprobadas por la Secretaría, cumplirán sus obligaciones formulando escrito firmado que deba contener los siguientes datos:

- I.- Nombre, denominación o razón social
- II.- Fecha de nacimiento o de constitución.
- III.- Nacionalidad
- IV.- Domicilio.
- V.- Actividad preponderante.

VI.- Fecha de cierre del ejercicio, si es contribuyente en los términos del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

VII.- Clase de aviso o información relacionada.

VIII.- Clave del Registro Federal de Contribuyentes, en su caso.

Los residentes en el extranjero, cuando únicamente tengan obligaciones que deban ser cumplidas por retenedores establecidos en territorio nacional, no estarán obligados a presentar la solicitud de inscripción ni los avisos a que se refiere el artículo 14 de este Reglamento.

De acuerdo con lo anterior, un residente en el extranjero que se encuentre inscrito en el RFC quedará obligado a proporcionar los demás avisos que al efecto previene el RCFF en su artículo 14 y que son los siguientes:

Artículo 14 RCFF.- Las personas físicas o morales obligadas a solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes en los términos del artículo 27 del Código, deberán presentar su solicitud de inscripción, en la cual, tratándose de sociedades mercantiles, señalarán el nombre de la persona a quien se haya conferido la administración única, dirección general o gerencia general, cualquiera que sea el nombre del cargo con que se le designe. Asimismo, las personas físicas o morales presentarán, en su caso, los avisos siguientes:

I.- Cambio de denominación o razón social.

II.- Cambio de domicilio fiscal.

III.- Aumento o disminución de obligaciones, suspensión o reanudación de actividades.

IV.- Liquidación o apertura de sucesión.

V.- Cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes.

Asimismo, presentarán aviso de apertura o cierre de establecimientos o de locales que se utilicen como base fija para el desempeño de servicios personales independientes, en los términos del artículo 24 de este Reglamento.

16.5.2 Ingresos por Honorarios

De conformidad con lo que dispone el artículo 183 LISR en su último párrafo, los residentes en el extranjero que obtengan ingresos por honorarios y, en general, por la prestación de un servicio personal independiente, provenientes de fuente de riqueza en territorio nacional, están obligados a expedir recibos por los honorarios que obtengan.

Artículo 183 LISR.

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

El artículo 163-A del RLISR dispone al respecto lo siguiente:

Artículo 163-A RLISR. Los comprobantes a que se refiere el artículo 147 (ahora 183) de la Ley, deberán reunir los requisitos mencionados en el Código Fiscal de la Federación, a excepción del Registro Federal de Contribuyentes. Dichos comprobantes podrán formularse en idioma distinto del español, debiendo proporcionarse traducción autorizada a las autoridades fiscales cuando estas así lo requieran.

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

A partir del 1 de enero de 1992 entró en vigor una reforma integral al artículo 29-A del CFF, estableciendo cuáles son los requisitos que deben reunir los comprobantes que se expidan en cumplimiento de las disposiciones fiscales, requisitos que deben aplicarse para todo tipo de comprobante a que obliguen las disposiciones fiscales en virtud de que así lo establece expresamente el artículo 29 del mismo ordenamiento, sin perjuicio de lo dispuesto por el artículo 163-A RLISR.

El artículo 29-A del CFF establece:

Artículo 29-A CFF.- Los comprobantes a que se refiere el artículo 29 de este Código, además de los requisitos que el mismo establece, deberán reunir lo siguiente:

I.- Contener impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien los expida. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, deberán señalar en los mismos el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes

II.- Contener impreso el número de folio.

III.- Lugar y fecha de expedición.

IV.- Clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.

V.- Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.

VI.- Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse, en su caso.

VII.- Número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.

VIII.- Fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado.

Los comprobantes a que se refiere este artículo podrán ser utilizados por el contribuyente en un plazo máximo de dos años, contados a partir de su fecha de impresión. Transcurrido dicho plazo sin haber sido utilizados, los mismos deberán cancelarse en los términos que señala el Reglamento de este Código. La vigencia para la utilización de los comprobantes, deberá señalarse expresamente en los mismos.

Los contribuyentes que realicen operaciones con el público en general deberán expedir comprobantes simplificados en los términos que señale el Reglamento de este Código.

16.5.3 Ingresos por Arrendamiento

Como en honorarios, tratándose por el otorgamiento del uso o goce temporal de inmuebles, el artículo 186 LISR establece la obligación de expedir recibos, salvo cuando los ingresos se perciban a través de un fideicomiso, en cuyo caso será la sociedad fiduciaria quien expida dichos recibos.

Artículo 186 LISR.

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

Artículo 164 RLISR. Los comprobantes a que se refiere el artículo 148 (ahora 186) de la Ley, deberán reunir los requisitos mencionados en el Código Fiscal de la Federación, a excepción del Registro Federal de Contribuyentes, debiendo además señalar el número de cuenta predial del inmueble de que se trate, o en su caso, los datos de identificación del certificado de participación inmobiliaria no amortizable.

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

Los requisitos que establece el CFF son los mismos que para honorarios, con las excepciones mencionadas.

16.6 Ingresos por Salarios o por la Prestación de un Servicio Personal Subordinado

Estos ingresos se encuentran gravados por la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

16.6.1 Artículos de la LISR que los Regulan

Las disposiciones aplicables tratándose de este tipo de ingresos se encuentran en los artículos 180 y 181.

Artículo 180 LISR. Tratándose de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando el servicio se preste en el país.

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

- I. Se estará exento por los primeros \$125,900.00 obtenidos en el año de calendario de que se trate.
- II. Se aplicará la tasa del 15% a los ingresos percibidos en el año de calendario de que se trate que excedan del monto señalado en la fracción que antecede y que no sean superiores a \$1,000,000.00
- III. Se aplicará la tasa del 30% a los ingresos percibidos en el año de calendario de que se trate que excedan de \$1,000,000.00.

La persona que efectúe los pagos deberá también efectuar la retención del impuesto si es residente en el país o residente en el extranjero con un establecimiento permanente en México con el que se relacione el servicio. 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.

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

Artículo 181 LISR. Se exceptúan del pago del impuesto a que se refiere el artículo anterior, por los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, pagados por residentes en el extranjero, personas físicas o morales, que no tengan establecimiento permanente en el país o que teniéndolo, el servicio no este relacionado con dicho establecimiento, siempre que la estancia del prestador del servicio en territorio nacional sea menor a 183 días naturales, consecutivos o no, en un periodo de doce meses.

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

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

16.6.2 Concepto de Ingresos por Salarios según LISR

El artículo 210 LISR establece:

Artículo 210 LISR. Para los efectos de este Título, se consideraran ingresos por:

- I. Salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, los señalados en el artículo 110 de esta Ley, 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.

Y el artículo 110 establece:

Artículo 110 LISR. Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral. Para los efectos de este impuesto, se asimilan a estos ingresos los siguientes:

- I. Las remuneraciones y demás prestaciones, obtenidas por los funcionarios y trabajadores de la Federación, de las Entidades Federativas y de los Municipios, aun cuando sean por concepto de gastos no sujetos a comprobación, así como los obtenidos por los miembros de las fuerzas armadas.
- II. Los rendimientos y anticipos, que obtengan los miembros de las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que reciban los miembros de sociedades y asociaciones civiles.
- III. Los honorarios a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como los honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales.
- IV. Los honorarios a personas que presten servicios preponderantemente a un prestatario, siempre que los mismos se lleven a cabo en las instalaciones de este último.

Para los efectos del párrafo anterior, se entiende que una persona presta servicios preponderantemente a un prestatario, cuando los ingresos que hubiera percibido de dicho prestatario en el año de calendario inmediato anterior, representen más del 50% del total de los ingresos obtenidos por los conceptos a que se refiere la fracción II del artículo 120 de esta Ley.

Antes de que se efectúe el primer pago de honorarios en el año de calendario de que se trate, las personas a que se refiere esta fracción deberán comunicar por escrito al prestatario en cuyas instalaciones se realice la prestación del servicio, si los ingresos que obtuvieron de dicho prestatario en el año inmediato anterior excedieron del 50% del total de los percibidos en dicho año de calendario por los conceptos a que se refiere la fracción II del artículo 120 de esta Ley. En el caso de que se omita dicha comunicación, el prestatario estará obligado a efectuar las retenciones correspondientes.

- V. Los honorarios que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales a las que presten servicios personales independientes, cuando comuniquen por escrito al prestatario que optan por pagar el impuesto en los términos de este Capítulo.
- VI. Los ingresos que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales, por las actividades empresariales que realicen, cuando comuniquen por escrito a la persona que efectúe el pago que optan por pagar el impuesto en los términos de este Capítulo.

Se estima que estos ingresos los obtiene en su totalidad quien realiza el trabajo. Para los efectos de este Capítulo, los ingresos en crédito se declararán y se calculará el impuesto que les corresponda hasta el año de calendario en que sean cobrados.

No se considerarán ingresos en bienes, los servicios de comedor y de comida proporcionados a los trabajadores ni el uso de bienes que el patrón proporcione a los trabajadores para el desempeño de las actividades propias de estos siempre que, en este último caso, los mismos estén de acuerdo con la naturaleza del trabajo prestado.

Así mismo, el artículo 81 RLISR asimila a estos conceptos los siguientes ingresos:

- El importe de las becas otorgadas a personas que se obliguen a prestar servicios a quien otorga la beca; y
- La ayuda o compensación para renta de casa, transporte o cualquier otro concepto, que se entregue en dinero o bienes, sin importar el nombre con el que se designe.

16.6.3 Concepto de Salarios según la Ley Federal de Trabajo

El artículo 82 de LFT establece lo siguiente:

Artículo 82 LFT. Salario es la retribución que debe pagar el patrón al trabajador por su trabajo.

Por lo tanto, cuando en la LISR encontremos este concepto, deberemos entenderlo en este sentido.

El artículo 20 de LFT en su primer párrafo establece:

Artículo 20 LFT. Se entiende por relación de trabajo cualquiera que sea el acto que le de origen, la prestación de un trabajo personal subordinado a una persona, mediante el pago de un salario.

16.6.4 Objeto del Gravamen

El objeto del impuesto tratándose de este tipo de ingresos será la percepción de ingresos por salarios así como por cualesquiera otra compensaciones o retribuciones en especie que deriven de una relación laboral, o que se asimilen a la misma, cuya fuente de riqueza se encuentre en territorio nacional y sean percibidos por personas no residentes en el mismo.

16.6.5 Base del Impuesto

La base del impuesto la constituye la totalidad del ingreso percibido sin deducción alguna.

Si el ingreso es en bienes o servicios se aplicará lo que establece el artículo 17 CFF:

Quando se perciba el ingreso en bienes o servicios, se considerará el valor de éstos en moneda nacional en la fecha de la percepción según las cotizaciones o valores en el mercado, o en defecto de ambos el del avalúo. Lo dispuesto en este párrafo o es aplicable tratándose de moneda extranjera.

16.6.6 Tasa

Las tasas aplicables a este tipo de ingresos son:

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

- I. Se estará exento por los primeros \$125,900.00 obtenidos en el año de calendario de que se trate.
- II. Se aplicará la tasa del 15% a los ingresos percibidos en el año de calendario de que se trate que excedan del monto señalado en la fracción que antecede y que no sean superiores a \$1,000,000.00.
- III. Se aplicará la tasa del 30% a los ingresos percibidos en el año de calendario de que se trate que excedan de \$1,000,000.00.

16.6.7 Forma de Pago

El artículo 180 LISR Establece que el impuesto deberá pagarse mediante la retención que efectuará quien haga los pagos.

Es decir, para efectos del contribuyente residente en el extranjero, el impuesto ha quedado pagado al momento de efectuarse la retención, constituyendo su recibo la constancia de retención que en forma oficial debe entregarle su retenedor.

16.6.8 Exenciones

La que establece el artículo 180 fracción I:

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

Además lo que establece el artículo 181 LISR:

Artículo 181 LISR. Se exceptúan del pago del impuesto a que se refiere el artículo anterior, por los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, pagados por residentes en el extranjero personas físicas o morales, que no tengan establecimiento permanente en el país o que teniéndolo, el servicio no este relacionado con dicho establecimiento, siempre que la estancia del prestador del servicio en territorio nacional sea menor a 183 días naturales, consecutivos o no, en un periodo de doce meses.

16.7 Ingresos por Honorarios y en General por la Prestación de un Servicio Personal Independiente

Estos ingresos se encuentran gravados por la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), sin embargo estos ingresos también tienen un efecto en la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA).

16.7.1 Artículos de la LISR que los Regular

Las disposiciones aplicables tratándose de este tipo de ingresos se encuentran en los artículos 183 y 184.

Artículo 183 LISR. Tratándose de ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando el servicio se preste en el país. Se presume que el servicio se presta totalmente en México cuando se pruebe que parte del mismo se presta en territorio nacional, salvo que el contribuyente demuestre la parte del servicio que presto en el extranjero, en cuyo caso, el impuesto se calculará sobre la parte de la contraprestación que corresponda a la proporción en que el servicio se presto en Mexico.

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

Los contribuyentes que perciban ingresos de los señalados en este precepto, tendran la obligación de expedir recibos por los honorarios obtenidos, mismos que deberan reunir los requisitos que fije el Reglamento de esta Ley.

Artículo 184 LISR. Se exceptúan del pago del impuesto a que se refiere el artículo anterior, por los ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, pagados por residentes en el extranjero, personas físicas o morales, que no tengan establecimiento permanente en el país o que teniéndolo, el servicio no este relacionado con dicho establecimiento siempre que la estancia del prestador del servicio en territorio nacional sea menor a 183 días naturales consecutivos o no, en un periodo de doce meses.

No será aplicable lo dispuesto en este precepto, cuando quien paga el servicio tenga algun establecimiento en territorio nacional con el que se relacione dicho servicio, aun cuando no constituya establecimiento permanente en los terminos de los artículos 3o., 201 y 203 de esta Ley, así como cuando el prestador del servicio al citado establecimiento

reciba pagos complementarios de residentes en el extranjero, en consideración a servicios prestados por los que haya obtenido ingresos sujetos a retención conforme al artículo anterior.

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

16.7.2 Concepto de Ingresos por Honorarios según LISR

El artículo 210 LISR establece:

Artículo 210 LISR. Para los efectos de este Título, se considerarán ingresos por:

- II. Honorarios y en general por la prestación de un servicio profesional, los indicados en el artículo 120 de esta Ley.

Y el artículo 120 establece:

Artículo 120 LISR. Están obligadas al pago del impuesto establecido en esta Sección, las personas físicas que perciban ingresos derivados de la realización de actividades empresariales o de la prestación de servicios profesionales.

Las personas físicas residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país, pagarán el impuesto sobre la renta en los términos de esta Sección por los ingresos atribuibles a los mismos, derivados de las actividades empresariales o de la prestación de servicios profesionales.

Para los efectos de este Capítulo se consideran:

- I. Ingresos por actividades empresariales, los provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícolas.
- II. Ingresos por la prestación de un servicio profesional, las remuneraciones que deriven de un servicio personal independiente y cuyos ingresos no estén considerados en el Capítulo 1 de este Título.

Se entiende que los ingresos los obtienen en su totalidad las personas que realicen la actividad empresarial o presten el servicio profesional.

16.7.3 Contrato de Prestación de Servicios según el Derecho Común

Desde un punto de vista de derecho común, cuando la LISR nos habla de honorarios por la prestación de servicios, nos refiere al concepto del Código Civil que en su artículo 2606 a 2615 regula el contrato de prestación de servicios profesionales.

16.7.4 Objeto del Gravamen

El objeto del gravamen lo constituye la percepción de ingresos por honorarios y en general por la prestación de servicios personales independientes que no se consideren ingresos por salarios, así como por aquellos conceptos que se asimilan a dicho servicio, que sean percibidos por un residente en el extranjero y cuya fuente de riqueza se encuentre ubicada en territorio nacional.

16.7.5 Base del Impuesto

La base del impuesto la constituye la totalidad del ingreso percibido sin deducción alguna.

Si el ingreso es en bienes o servicios se aplicará lo que establece el artículo 17 CFF.

16.7.6 Tasa

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

16.7.7 Forma de Pago

El impuesto deberá pagarse mediante la retención que efectuará quien haga los pagos.

El contribuyente residente en el extranjero deberá expedir recibos por los ingresos que obtenga, con los requisitos ya mencionados.

Por lo tanto, el contribuyente cumple con la obligación al aceptar la retención, quedando liberado de posteriores responsabilidades por el pago del impuesto.

16.7.8 Exenciones

La que establece el artículo 184 LISR:

Artículo 184 LISR. Se exceptúan del pago del impuesto a que se refiere el artículo anterior, por los ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, pagados por residentes en el extranjero, personas físicas o morales, que no tengan establecimiento permanente en el país o que teniendo, el servicio no esté relacionado con dicho establecimiento, siempre que la estancia del prestador del servicio en territorio nacional sea menor a 183 días naturales, consecutivos o no, en un periodo de doce meses.

16.7.9 Impuesto al Valor Agregado

Los ingresos por honorarios pagados a residentes en el extranjero tienen un efecto en los términos de la LIVA.

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 24 fracc.V en relación con el 16, ambos de la LIVA, y 37 de su Reglamento, se considera importación de servicios afecta al pago de este impuesto, el aprovechamiento en territorio nacional de servicios prestados por personas no residentes en el país.

De acuerdo con lo anterior, la persona que pague al residente en el extranjero por la prestación de dichos servicios estará obligado como "importador" de los mismos al pago del impuesto en los términos de los artículos 1 fracc.IV, 26 y 28 de esta Ley.

16.8 Ingresos Derivados del Otorgamiento del Uso o Goce Temporal de Bienes Inmuebles

Estos ingresos se encuentran gravados por la Ley del Impuesto sobre la Renta, también se encuentran gravados por la Ley del Impuesto al Valor Agregado; y los activos afectos a los actos de los que derivan estos ingresos pueden también causar impuesto al activo.

16.8.1 Formas de Otorgar el Uso o Goce Temporal de Bienes

Existen diversas formas para el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes. Los más importantes son:

a) Arrendamiento.

De conformidad con lo dispuesto en el Código Civil en el primer párrafo del artículo 2398, "hay arrendamiento cuando las dos partes contratantes se obligan recíprocamente, una, a conceder el uso o goce temporal de una cosa, y la otra, a pagar por ese uso o goce un precio cierto".

El arrendamiento puede celebrarse sobre bienes muebles o inmuebles, con el único requisito de ser bienes que pueden usarse sin consumirse.

El arrendamiento es un contrato que deberá celebrarse por escrito si la renta excede de cien pesos anuales, según lo dispone el artículo 2406 del Código Civil.

b) Subarrendamiento.

Es el contrato por virtud del cual una de las partes (subarrendador) que tiene el uso o goce temporal de un bien en calidad de arrendatario, otorga a su vez dicho uso o goce temporal a la otra parte (subarrendatario) a cambio de una contraprestación o precio cierto y determinado.

c) Usufructo.

Es derecho real que concede a su titular la posibilidad jurídica de usar y disfrutar un bien ajeno.

16.8.2 Artículos de la LISR que los Regulan

Las disposiciones aplicables tratándose de los ingresos por el otorgamiento de uso o goce temporal de bienes inmuebles son el 186 y 187.

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

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

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

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

Artículo 187 LISR. Tratándose de ingresos que correspondan a residentes en el extranjero que se deriven de un contrato de servicio turístico de tiempo compartido, 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.

Para los efectos de este artículo, se consideran como contratos de servicio turístico de tiempo compartido, aquellos que se encuentren al menos en alguno de los siguientes supuestos:

- I. Otorgar el uso o goce o el derecho a ocupar o disfrutar en forma temporal o en forma definitiva, uno o varios bienes inmuebles o parte de los mismos que se destinen a fines turísticos, vacacionales, recreativos, deportivos o cualquier otro, incluyendo en su caso, otros derechos accesorios.
- II. Prestar el servicio de hospedaje u otro similar en uno o varios bienes inmuebles o parte de los mismos, que se destinen a fines turísticos, vacacionales, recreativos, deportivos o cualquier otro fin, incluyendo en su caso otros derechos accesorios, durante un periodo específico a intervalos previamente establecidos determinados o determinables.
- III. Enajenar membresías o títulos similares, cualquiera que sea el nombre con el que se les designe, que permitan el uso, goce, disfrute u hospedaje de uno o varios bienes inmuebles o de parte de los mismos, que se destinen a fines turísticos, vacacionales, recreativos, deportivos o cualquier otro.
- IV. Otorgar uno o varios bienes inmuebles, ubicados en territorio nacional, 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, a personas distintas del contribuyente, así como otros derechos accesorios, en su caso, durante un periodo específico a intervalos previamente establecidos, determinados o determinables.

El o los bienes inmuebles a que se refiere este artículo, pueden ser una unidad cierta considerada en lo individual o una unidad variable dentro de una clase determinada.

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el total del ingreso obtenido por el beneficiario efectivo residente en el extranjero, sin deducción alguna, debiendo efectuar la retención el prestatario si es residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país; de lo contrario, el contribuyente enterará el impuesto correspondiente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso. Los contribuyentes que tengan representante en el país que reúnan los requisitos establecidos en el artículo 208 de esta 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 esta Ley, siempre que dicho representante tenga los estados financieros dictaminados a que se refiere este artículo a disposición de las autoridades fiscales.

El ingreso obtenido o la utilidad obtenida a que se refiere el párrafo anterior, serán los que se obtengan de multiplicar el cociente que resulte de dividir el valor de los bienes inmuebles del contribuyente y de sus partes relacionadas ubicados en México, entre el valor de la totalidad de los bienes inmuebles del contribuyente y de sus partes relacionadas, afectos a dicha prestación, por el ingreso mundial obtenido o por la utilidad mundial determinada antes del pago del impuesto sobre la renta, del residente en el extranjero, según sea el caso, obtenidos por la prestación del servicio turístico de tiempo compartido.

Para los efectos de este artículo, el valor de los bienes inmuebles a que se refiere el párrafo anterior será el contenido en los estados financieros dictaminados del contribuyente y de sus partes relacionadas, al cierre del ejercicio inmediato anterior.

El impuesto sobre la utilidad a que se refiere este artículo se enterará por el contribuyente mediante declaración que presentará, en las oficinas autorizadas, dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso.

Cuando la persona que efectúe los pagos a que se refiere este artículo sea residente en el extranjero, el contribuyente enterará el impuesto mediante declaración que presentará, en las oficinas autorizadas, dentro de los 15 días siguientes a la obtención del ingreso.

16.8.3 Concepto de Ingresos por Otorgar el Uso o Goce Temporal de Bienes Inmuebles según LISR

El artículo 210 LISR establece:

Artículo 210 LISR. Para los efectos de este Título, se considerarán ingresos por:

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

Y el artículo 141 establece:

Artículo 141 LISR. Se consideran ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, los siguientes:

- I. Los provenientes del arrendamiento o subarrendamiento y en general por otorgar a título oneroso el uso o goce temporal de bienes inmuebles, en cualquier otra forma.
- II. Los rendimientos de certificados de participación inmobiliaria no amortizables.

Para los efectos de este Capítulo, los ingresos en crédito se declararan y se calculara el impuesto que les corresponda hasta el año de calendario en el que sean cobrados.

El artículo 750 del Código Civil (Cod. Civ.) establece:

Artículo 750 Cód.Civ. Son bienes inmuebles:

- I. El suelo y las construcciones adheridas a el;
- II. Las plantas y arboles, mientras estuvieren unidos a la tierra, y los frutos pendientes de los mismos arboles y plantas mientras no sean separados de ellos por cosechas o cortes regulares;
- III. Todo lo que este unido a un inmueble de una manera fija, de modo que no pueda separarse sin deterioro del mismo inmueble o del objeto a el adherido;
- IV. Las estatuas, relieves, pinturas u otros objetos de ornamentación, colocados en edificios o heredados por el dueño del inmueble, en tal forma que revele el propósito de unirlos de un modo permanente al fundo.
- V. Los palomares, colmenas, estanques de peces o criaderos analogos, cuando el propietario los conserve con el propósito de mantenerlos unidos a la finca y formando parte de ella de un modo permanente
- VI. Las maquinas, vasos, instrumentos o utensilios destinados por el propietario de la finca directa y exclusivamente, a la industria o explotación de la misma;
- VII. Los abonos destinados al cultivo de una heredad, que estén en las tierras donde hayan de utilizarse, y las semillas necesarias para el cultivo de la finca;
- VIII. Los aparatos eléctricos y accesorios adheridos al suelo o a los edificios por el dueño de estos, salvo convenio en contrario.
- IX. Los manantiales, estanques, aljibes y corrientes de agua, así como los acueductos y las canerías de cualquiera especie que sirvan para conducir los líquidos o gases a una finca o para extraerlos de ella;
- X. Los animales que formen el pie de cria en los predios rusticos destinados total o parcialmente al ramo de ganaderia así como las bestias de trabajo indispensables en el cultivo de la finca, mientras estan destinadas a ese objeto,
- XI. Los diques y construcciones que, aun cuando sean flotantes, esten destinados por su objeto y condiciones a permanecer en un punto fijo de un rio, lago o costa;
- XII. Los derechos reales sobre inmuebles;
- XIII. Las líneas telefónicas y telegráficas y las estaciones radiotelegráficas fijas.

El artículo 228-A de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito (LGTOC) dispone lo siguiente:

Artículo 228-A LGTOC. Los certificados de participación son títulos de crédito que representan:

- a) el derecho a una parte alicuota de los frutos o rendimientos de los valores, derechos o bienes de cualquier clase que tenga en fideicomiso irrevocable para ese propósito la sociedad fiduciaria que los emita
- b) el derecho a una parte alicuota del derecho de propiedad o de la titularidad de esos bienes, derechos o valores,
- c) o bien, el derecho a una parte alicuota del producto neto que resulte de la venta de dichos bienes, derechos o valores.

16.8.4 Objeto del Gravamen

El objeto del gravamen en este caso lo constituye la percepción de ingresos por residentes en el extranjero, por otorgar en cualquier forma el uso o goce temporal de bienes inmuebles o por la cesión de los derechos respectivos, cuando dichos inmuebles estén ubicados en territorio nacional.

16.8.5 Base del Impuesto

La base del impuesto la constituye la totalidad del ingreso percibido sin deducción alguna.

Si el ingreso es en bienes o servicios se aplicará lo que establece el artículo 17 CFF.

16.8.6 Tasa

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

16.8.7 Forma de Pago

El impuesto deberá pagarse mediante la retención que efectuará quien haga los pagos.

El contribuyente residente en el extranjero deberá expedir recibos por los ingresos que obtenga, con los requisitos ya mencionados.

Por lo tanto, el contribuyente cumple con la obligación al aceptar la retención, quedando liberado de posteriores responsabilidades por el pago del impuesto.

16.8.8 Exenciones

Tratándose de este tipo de ingresos, no existen exenciones en la LISR.

16.9 Ingresos Derivados del Otorgamiento del Uso o Goce Temporal de Bienes Muebles

Estos ingresos se encuentran gravados por la Ley del Impuesto sobre la Renta, también se encuentran gravados por la Ley del Impuesto al Valor Agregado; y los activos afectos a los actos de los que derivan estos ingresos pueden también causar impuesto al activo.

16.9.1 Artículos de la LISR que los Regulan

Las disposiciones aplicables tratándose de este tipo de ingresos se encuentran en el artículo 188 LISR.

Artículo 188 LISR. En los ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes muebles, se considerará 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. Se presume salvo prueba en contrario, que los bienes muebles se destinan a estas actividades y se utilizan en el país, cuando el que usa o goza el bien es residente en México o residente en el extranjero con establecimiento permanente en territorio nacional. 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.

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el ingreso obtenido, sin deducción alguna, debiendo efectuar la retención las personas que hagan los pagos. Tratándose de contenedores, así como de aviones y embarcaciones que tengan concesión o permiso del Gobierno Federal para ser explotados comercialmente, el impuesto se determinará aplicando la tasa del 5% siempre que dichos bienes sean utilizados directamente por el arrendatario en la transportación de pasajeros o bienes.

Lo dispuesto en este precepto no es aplicable a los bienes muebles a que se refieren los artículos 198 y 200 de esta Ley.

16.9.2 Concepto de Bienes Muebles y Actividades Empresariales

De acuerdo con lo establecido por el artículo 752 del Código Civil para el Distrito Federal, los bienes son muebles por su naturaleza o por disposición de la ley.

Así, son bienes muebles conforme a las disposiciones del Código las siguientes:

- a) Los cuerpos que puedan trasladarse de un lugar a otro, por sí mismos o por una fuerza exterior (artículo 753);
- b) Las obligaciones y los derechos o acciones que tienen por objeto cosas muebles o cantidades exigibles en virtud de acción personal (artículo 754);
- c) Las acciones de asociaciones o sociedades (artículo 755);
- d) Las embarcaciones de todo género (artículo 756);
- e) Los materiales de construcción y los procedentes de la demolición de inmuebles (artículo 757);
- f) Los derechos de autor (artículo 758); y
- g) En general, todos aquellos que no se consideren inmuebles (artículo 759).

La misma LISR establece lo que se entiende por actividades empresariales:

Artículo 210 LISR. Para los efectos de este Título, se considerarán ingresos por:

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

El Código Fiscal de la Federación (CFF) en su artículo 16 da el concepto y alcance de lo que son las actividades empresariales:

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

I. Las comerciales que son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter y no están comprendidas en las fracciones siguientes.

II. Las industriales entendidas como la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores.

III. Las agrícolas que comprenden las actividades de siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

IV. Las ganaderas que son las consistentes en la cría y engorda de ganado, aves de corral y animales, así como la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

V. Las de pesca que incluyen la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, incluida la acuicultura, así como la captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de esos productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

VI. Las silvícolas que son las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de los mismos y la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

Se considera empresa la persona física o moral que realice las actividades a que se refiere este artículo, ya sea directamente, a través de fideicomiso, o por conducto de terceros, y por establecimiento se entenderá cualquier lugar de negocios en que se desarrollen, parcial o totalmente, las citadas actividades empresariales.

16.9.3 Objeto del Gravamen

El objeto de este impuesto será en este caso la percepción de ingresos obtenidos por no residentes en México que deriven de la concesión del uso goce temporal de bienes muebles que se utilicen en territorio nacional, si se destinan a actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o pesqueras, o bien, cuya entrega material se efectúe en el país, si se destinan a otras actividades, excepto, tratándose de ingresos por regalías o derivados de contratos de arrendamiento financiero.

16.9.4 Base del Impuesto

La base del impuesto la constituye la totalidad del ingreso percibido sin deducción alguna.

Si el ingreso es en bienes o servicios se aplicará lo que establece el artículo 17 CFF.

16.9.5 Tasa

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

Tratándose de contenedores, así como de aviones y embarcaciones que tengan concesión o permiso del Gobierno Federal para ser explotados comercialmente, el impuesto se determinará aplicando la tasa del 5% siempre que dichos bienes sean utilizados directamente por el arrendatario en la transportación de pasajeros o bienes.

16.9.6 Forma de Pago

El impuesto deberá pagarse mediante la retención que efectuará quien haga los pagos.

16.9.7 Exenciones

Tratándose de este tipo de ingresos, no existen exenciones en la LISR.

16.10 Ingresos por Enajenación de Bienes Inmuebles .

16.10.1 Artículos de la LISR que los Regulan

Las disposiciones aplicables tratándose de este tipo de ingresos se encuentran en el artículo 189.

Artículo 189 LISR. En los ingresos por enajenación de bienes inmuebles, se considerará que la fuente de riqueza se ubica en territorio nacional cuando en el país se encuentren dichos bienes.

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

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

En las enajenaciones que se consignen en escritura pública no se requerirá representante en el país para ejercer la opción a que se refiere el párrafo anterior.

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

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

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

16.10.2 Concepto de Enajenación

El artículo 210 LISR establece:

Artículo 210 LISR. Para los efectos de este Título, se consideraran ingresos por:

- IV. 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.

El artículo 14 del CFF:

Artículo 14 CFF. Se entiende por enajenación de bienes:

I. Toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserva el dominio del bien enajenado, con excepción de los actos de fusión o escisión a que se refiere el artículo 14-a.

II. Las adjudicaciones, aun cuando se realicen a favor del acreedor

III. La aportación a una sociedad o asociación.

IV. La que se realiza mediante el arrendamiento financiero.

V. La que se realiza a través del fideicomiso, en los siguientes casos:

A) en el acto en el que el fideicomitente designe o se obliga a designar fideicomisario diverso de él y siempre que no tenga derecho a readquirir del fiduciario los bienes.

B) en el acto en el que el fideicomitente pierda el derecho a readquirir los bienes del fiduciario, si se hubiera reservado tal derecho.

VI. La cesión de los derechos que se tengan sobre los bienes afectos al fideicomiso, en cualquiera de los siguientes momentos:

A) en el acto en el que el fideicomisario designado ceda sus derechos o de instrucciones al fiduciario para que transmita la propiedad de los bienes a un tercero. En estos casos se considerara que el fideicomisario adquiere los bienes en el acto de su designación y que los enajena en el momento de ceder sus derechos o de dar dichas instrucciones

B) en el acto en el que el fideicomitente ceda sus derechos si entre estos se incluye el de que los bienes se transmitan a su favor

VII. La transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo que se efectue a través de enajenación de títulos de crédito, o de la cesión de derechos que los representen.

Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a las acciones o partes sociales.

VIII. La transmisión de derechos de crédito relacionados a proveeduría de bienes, de servicios o de ambos a través de un contrato de factoraje financiero en el momento de la celebración de dicho contrato, excepto cuando se transmitan a través de factoraje con mandato de cobranza o con cobranza delegada así como en el caso de transmisión de derechos de crédito a cargo de personas físicas, en los que se considerara que existe enajenación hasta el momento en que se cobre los créditos correspondientes.

Se entiende que se efectúan enajenaciones a plazo con pago diferido o en parcialidades, cuando se efectúen con clientes que sean público en general, se difiera más del 35% del precio para después del sexto mes y el plazo pactado exceda de doce meses. No se consideran operaciones efectuadas con el público en general cuando por las mismas se expidan comprobantes que cumplan con los requisitos a que se refiere el artículo 29-a de este código

Se considera que la enajenación se efectúa en territorio nacional, entre otros casos, si el bien se encuentra en dicho territorio al efectuarse el envío al adquirente y cuando no habiendo envío, en el país se realiza la entrega material del bien por el enajenante.

Cuando de conformidad con este artículo se entienda que hay enajenación el adquirente se considerara propietario de los bienes para efectos fiscales.

16.10.3 Objeto del Gravamen

Es la percepción de ingresos por la enajenación de bienes inmuebles ubicados en territorio nacional que obtenga un residente en el extranjero.

El artículo 189 atribuye consecuencias fiscales al hecho de que en una enajenación de inmuebles la contraprestación pactada sea inferior en más de un 10% al valor del avalúo del inmueble, o bien que la enajenación se efectúe a título gratuito, en cuyo caso se imputa un ingreso al adquirente:

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

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

Por lo tanto, existe un objeto derivado del impuesto, que en este caso es la percepción de ingresos por la adquisición de bienes inmuebles ubicados en territorio nacional que obtenga un residente en el extranjero.

16.10.4 Base del Impuesto

La base del impuesto la constituye la totalidad del ingreso percibido sin deducción alguna.

16.10.5 Tasa

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

16.10.6 Forma de Pago

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

16.10.7 Exenciones

Tratándose de este tipo de ingresos, no existen exenciones en la LISR.

16.10.8 Opción

En lugar de aplicar la base y tasa general, los residentes en el extranjero que obtengan ingresos por enajenación de inmuebles podrán determinar el impuesto aplicando la tasa máxima del artículo 177 (Artículo Segundo Transitorio fracc. LXXXVII) del 35% sobre la utilidad obtenida.

Requisitos:

- a) Los contribuyentes que tengan representantes en el país que reúnan los requisitos establecidos en el artículo 208 de esta Ley.
- b) Que la enajenación se consigne en escritura pública.
- c) Que se trate de certificados de participación inmobiliaria no amortizables.

La ganancia se determinará en los términos del Capítulo IV del Título IV de esta Ley, sin deducir las pérdidas a que se refiere el último párrafo del artículo 148 de la misma.

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

16.10.9 Otras Disposiciones

Al respecto el Reglamento de la LISR establece:

Artículo 165 RLISR. Para los efectos del último párrafo del artículo 150 (ahora 189) de la Ley, cuando en las enajenaciones que se consignan en escritura pública se pacte el pago del precio en parcialidades y se hubiere ejercido la opción prevista por dicho precepto, se hará constar en la citada escritura el plazo mayor a 18 meses, la forma en que el contribuyente garantice el interés fiscal, que la garantía corresponde al impuesto determinado y que la misma fue aceptada por la autoridad recaudadora correspondiente en los términos del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento; la garantía deberá comprender los posibles recargos que se causarían en los siguientes cinco años, considerando para tales efectos la tasa vigente en la fecha en que se otorgó la garantía. El fedatario público enterará el impuesto en la proporción que corresponda a la cantidad que sea entregada al momento de la firma de la escritura. Se podrá garantizar el interés fiscal mediante responsabilidad solidaria asumida por el adquirente del inmueble, en la escritura pública respectiva, hasta por el monto de dicho interés fiscal.

16.11 Ingresos por Enajenación de Acciones o Títulos Valor

16.11.1 Artículos de la LISR que los Regulan

Las disposiciones aplicables tratándose de este tipo de ingresos se encuentran en el artículo 190.

Artículo 190 LISR. Tratándose de la enajenación de acciones o de títulos valor que representen la propiedad de bienes, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra ubicada en territorio nacional, cuando sea residente en México la persona que los haya emitido o cuando el valor contable de dichas acciones o títulos valor provenga en más de un 50% de bienes inmuebles ubicados en el país.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

No se pagará el impuesto a que se refiere este artículo, cuando el enajenante sea persona física y siempre que se trate de las acciones por cuya enajenación no se esté obligado al pago del impuesto sobre la renta en los términos de la fracción XXVI del artículo 109 de esta Ley.

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

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

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

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

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

Las autorizaciones a que se refiere este artículo solamente se otorgarán con anterioridad a la reestructuración, y siempre que el enajenante o el adquirente no residan en un territorio con régimen fiscal preferente o en un país con el que México no tenga en vigor un acuerdo amplio de intercambio de información. Si el enajenante o el adquirente residen en un país con el que México no tiene en vigor un acuerdo amplio de intercambio de información, se podrá obtener la autorización a que se refiere este párrafo, siempre que el contribuyente presente un escrito donde conste que ha autorizado a las autoridades fiscales extranjeras a proporcionar a las autoridades mexicanas información sobre la operación para efectos fiscales.

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

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

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

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

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

16.11.2 Concepto de Acción

La LISR en su artículo 8 párrafo 2 establece:

Artículo 8 LISR

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

16.11.3 Objeto del Gravamen

Es la percepción por un residente en el extranjero, de ingresos que deriven de la enajenación de acciones, partes sociales, certificados de aportación patrimonial, participaciones en asociaciones, etc.

Así mismo, el objeto derivado consiste en la percepción de ingresos por la adquisición de acciones y títulos valor que representen la propiedad de bienes, emitidos por residentes en México, que obtenga un residente en el extranjero, de acuerdo a lo siguiente:

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

16.11.4 Base del Impuesto

La base del impuesto la constituye la totalidad del ingreso percibido sin deducción alguna.

16.11.5 Tasa

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

16.11.6 Forma de Pago

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

16.11.7 Exenciones

No se pagará el impuesto a que se refiere este artículo, cuando el enajenante sea persona física y siempre que se trate de las acciones por cuya enajenación no se esté obligado al pago del impuesto sobre la renta en los términos de la fracción XXVI del artículo 109 de esta Ley.

Artículo 109 LISR. No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos

XXVI Los derivados de la enajenación de acciones emitidas por sociedades mexicanas en bolsa de valores concesionada en los términos de la Ley del Mercado de Valores o de acciones emitidas por sociedades extranjeras cotizadas en dichas bolsas de valores. Tratándose de ofertas públicas de compra de acciones, los ingresos obtenidos por quien al momento de la inscripción de los títulos en el Registro Nacional de Valores era accionista de la emisora de que se trate, la exención sólo será aplicable si han transcurrido cinco años ininterrumpidos desde la primera colocación de las acciones en las bolsas de valores señaladas o en mercados reconocidos de acuerdo a tratados internacionales que México tenga celebrados; se encuentra colocada entre el gran público inversionista a través de dichas bolsas o mercados cuando menos el 35% del total de las acciones pagadas de la emisora, la oferta comprende todas las series accionarias del capital y se realiza al mismo precio para todos los accionistas, así como que los citados accionistas tengan la posibilidad de aceptar ofertas más competitivas sin penalidad, de las que hubiesen recibido antes y durante el periodo de oferta.

16.11.8 Opción

En lugar de aplicar la base y tasa general, los residentes en el extranjero que obtengan ingresos por enajenación de inmuebles podrán determinar el impuesto aplicando la tasa máxima del artículo 177 (Artículo Segundo Transitorio fracc. LXXXVII) del 35% sobre la utilidad obtenida.

Deberán presentar un dictamen formulado por contador público registrado ante las autoridades fiscales conforme a las reglas que señale el Reglamento de esta Ley, en el que se indique que el cálculo del impuesto se realice de acuerdo con las disposiciones fiscales. Asimismo, deberá

acompañarse, como anexo del dictamen, copia de la designación del representante legal.

La ganancia se determinará en los términos del Capítulo IV del Título IV de esta Ley, sin deducir las pérdidas a que se refiere el último párrafo del artículo 148 de la misma.

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

16.11.9 Otras Disposiciones Importantes

En este artículo 190 LISR, cabe señalar los siguientes aspectos:

- a) Se dará el tratamiento de enajenación de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes, a la enajenación de las participaciones en la asociación en participación.
- b) Tratándose de ingresos por la enajenación de acciones que se realice a través de Bolsa Mexicana de Valores, y siempre que dichos títulos sean de los que se coloquen entre el gran público inversionista, el impuesto se pagará mediante retención que efectuará el intermediario financiero, aplicando la tasa del 5% sobre el ingreso obtenido, sin deducción alguna.

Opción : Aplicar la tasa del 20% sobre la ganancia por enajenación de acciones; dicha ganancia se determinará conforme al artículo 24 LISR.

- c) Tratándose de la enajenación de acciones de sociedades de inversión de renta variable, el impuesto se pagará mediante retención que efectuará el intermediario financiero, aplicando la tasa del 5% sobre el ingreso obtenido, sin deducción alguna.

Opción : Aplicar la tasa del 20% sobre la ganancia por enajenación de acciones; dicha ganancia se determinará conforme al artículo 25 LISR.

- d) En las adquisiciones a título gratuito, el impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el valor total de avalúo de las acciones o partes sociales, sin deducción alguna.

En lo que se refiere a este apartado, el Reglamento de la LISR establece:

Artículo 166 RLISR. No obstante que los títulos valor dejen de ser considerados de los que se colocan entre el gran público inversionista, no se pagará el impuesto de acuerdo con el sexto párrafo del artículo 151 (ahora 190) de la Ley, cuando dichos títulos se enajenen, siempre que a la fecha de adquisición por el enajenante se hubieran colocado entre el gran público inversionista y hayan sido publicados por la Secretaría en el Diario Oficial de la Federación.

El Artículo Segundo Transitorio LISR establece:

LVIII. Se consideran países en los que rige un sistema de tributación territorial:

Jamaica
Reino de Marruecos
República Árabe Popular Socialista de Libia
República de Bolivia
República de Botswana
República de Camerún
República de Costa de Marfil
República de El Salvador
República de Guatemala
República de Guinea
República de Lituania
República de Namibia
República de Nicaragua
República de Sudáfrica
República de Zaire
República de Zimbabwe
República del Paraguay
República del Senegal
República Dominicana
República Gabonesa
República Libanesa

LIX. Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 190 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las personas morales ubicadas en territorios con regímenes fiscales preferentes, que enajenen acciones a una sociedad residente en el país, siempre que éstas sean parte del mismo grupo, podrán optar por pagar el impuesto sobre la renta aplicando la tasa del 1.8% sobre el valor total de la operación, sin deducción alguna, en lugar de la tasa del 20% prevista en dicha disposición, siempre que previamente obtengan autorización de las autoridades fiscales. Las autorizaciones a que se refiere esta fracción, únicamente se otorgarán durante el ejercicio de 2002, siempre que además de que la operación se realice a valor de mercado, se cumplan con las reglas generales que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.

La Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2002 publicada en el DOF del 10 de abril del 2002 establece:

3.31.23 RM. Las personas morales residentes en el extranjero podrán no pagar el impuesto a que se refiere el artículo 190 de la Ley del ISR siempre y cuando en la enajenación de la acción se cumpla con lo señalado en la fracción XXVI del artículo 109 de la citada Ley.

16.12 Operaciones de Intercambio de Deuda Pública

16.12.1 Artículos de la LISR que los Regulan

Las disposiciones aplicables tratándose de este tipo de ingresos se encuentran en el artículo 191.

Artículo 191 LISR. Tratándose de operaciones de intercambio de deuda pública por capital efectuadas por residentes en el extranjero distintos del acreedor original, se considerará que la fuente de riqueza correspondiente al ingreso obtenido en la operación está ubicada en territorio nacional, cuando sea residente en México la persona a cuyo cargo este el crédito de que se trate

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el monto total de la operación, sin deducción alguna. 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 reúna los requisitos establecidos en el artículo 208 de esta 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. En este caso, el representante calculará el impuesto que resulte y lo enterará mediante declaración en la oficina autorizada que corresponda a su domicilio dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso. En el caso de créditos denominados en moneda extranjera la ganancia a que se refiere este párrafo se determinará considerando el ingreso percibido y el costo de adquisición en la moneda extranjera de que se trate y la conversión respectiva se hará al tipo de cambio del día en que se efectuó la enajenación.

La opción prevista en el párrafo anterior sólo se podrá ejercer cuando el enajenante de los títulos no resida en un territorio con régimen fiscal preferente o en un país en el que rija un sistema de tributación territorial

16.12.2 Concepto de Deuda Pública

El artículo 1 de la Ley General de Deuda Pública establece:

Artículo 1 LGDP. Para los fines de esta ley, la deuda pública está constituida por las obligaciones de pasivo directas o contingentes derivadas de financiamientos y a cargo de las siguientes entidades:

I.- el ejecutivo federal y sus dependencias.

II.- el departamento del distrito federal.

III.- los organismos descentralizados.

IV.- las empresas de participación estatal mayoritaria

V.- las instituciones que presten el servicio público de banca y crédito, las organizaciones auxiliares nacionales de crédito, las instituciones nacionales de seguros y las de fianzas, y

VI.- los fideicomisos en los que el fideicomitente sea el gobierno federal o alguna de las entidades mencionadas en las fracciones II al V.

16.12.3 Objeto del Gravamen

Es la percepción de ingresos residentes en el extranjero, que provengan del intercambio a través de cualquier título jurídico, de deuda pública respecto de la cual no sean los acreedores originales, por una participación, cualquiera que ésta sea e independientemente de cómo se encuentra representada, en el capital de una persona física o moral.

16.12.4 Base del Impuesto

La base del impuesto la constituye la totalidad del ingreso percibido sin deducción alguna.

16.12.5 Tasa

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

16.12.6 Forma de Pago

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

16.12.7 Exenciones

No se contempla ninguna exención en la ley.

16.12.8 Opción

Los contribuyentes que tengan representante en el país, y que cumplan con los requisitos del artículo 208 LISR, podrán:

- Aplicar la tasa 40%
- La base, será la ganancia, obtenida: Ingreso menos costo de adquisición del crédito o del título.
- El representante calcula el impuesto y lo entera dentro de los 15 días siguientes a la fecha de la operación.
- Requisito de la opción: sólo se podrá ejercer cuando el enajenante de los títulos no resida en un territorio con régimen fiscal preferente o en un país en el que rija un sistema de tributación territorial.

16.13 Operaciones Financieras Derivadas de Capital

16.13.1 Artículos de la LISR que los Regulan

Las disposiciones aplicables tratándose de este tipo de ingresos se encuentran en el artículo 192.

Artículo 192 LISR. Tratándose de operaciones financieras derivadas de capital a que se refiere el artículo 16-A del Código Fiscal de la Federación, 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 esta Ley

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 esta Ley.

La retención o el pago del impuesto, según sea el caso, deberá efectuarse por el residente en el país o por el residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país, salvo en los casos en que la operación se efectúe a través de un banco o por casa de bolsa residentes en el país, en cuyo caso el banco o la casa de bolsa deberán efectuar la retención que corresponda.

Los contribuyentes a que se refiere este artículo, que no residan en un territorio con régimen fiscal preferente y que tengan representante en el país que reúna los requisitos establecidos en el artículo 208 de esta Ley, 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 ganancia obtenida en los términos del artículo 22 de la misma que resulte de las operaciones efectuadas durante el mes, disminuida de las pérdidas deducibles, en su caso de las demás operaciones realizadas durante el mes por el residente en el extranjero con la misma institución o persona de conformidad con lo establecido en el artículo 171 de esta Ley. En este caso, el representante calculará el impuesto que resulte y lo enterará mediante declaración en la oficina autorizada que corresponda a su domicilio a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquel en que se efectuó la retención.

El residente en el extranjero podrá aplicar lo dispuesto en el párrafo anterior, aun cuando no tenga representante legal en el país, si su contraparte en la operación es residente en México siempre que este último entere el impuesto que corresponda y obtenga la información necesaria para determinar la base del impuesto. Para aplicar lo dispuesto en este párrafo, el residente en México deberá manifestar por escrito a las autoridades fiscales su decisión de asumir voluntariamente la responsabilidad solidaria en el pago del impuesto causado.

Cuando la operación financiera derivada de capital se liquide en especie con la entrega por el residente en el extranjero de las acciones o títulos a que este referida dicha operación se estará a lo dispuesto en el artículo 190 de esta Ley por la enajenación de acciones o títulos que implica dicha entrega. Para los efectos del cálculo del impuesto establecido en dicho artículo, se considerará como ingreso del residente en el extranjero el precio percibido en la liquidación, adicionado o disminuido por las cantidades iniciales que hubiese percibido o pagado por la celebración de dicha operación, o por la adquisición posterior de los derechos u obligaciones contenidos en ella, actualizadas por el

periodo transcurrido entre el mes en que las percibió o pagó y el mes en el que se liquide la operación. En este caso, se considera que la fuente de riqueza del ingreso obtenido por la enajenación se encuentra en territorio nacional, aun cuando la operación financiera derivada se haya celebrado con otro residente en el extranjero.

Cuando no ocurra la liquidación de una operación financiera derivada de capital estipulada a liquidarse en especie, los residentes en el extranjero causarán el impuesto por las cantidades que hayan recibido por celebrar tales operaciones, el impuesto se calculará aplicando la tasa del 25% o la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley, según corresponda conforme a lo establecido en esta Ley. El residente en México o en el extranjero con establecimiento permanente en el país, con quien se haya celebrado la operación, deberá retener el impuesto. Para el cálculo de este impuesto, las referidas cantidades se actualizarán por el periodo transcurrido desde el mes en el que se perciban y hasta el mes en el que venza la operación. El residente en México o en el extranjero con establecimiento permanente en México, deberá enterar dicho impuesto a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al mes en el que venza la operación.

Cuando un residente en el extranjero adquiera fuera de bolsa o de mercado reconocido de los antes señalados títulos que contengan derechos u obligaciones de operaciones financieras derivadas de capital que sean de los colocados entre el gran público inversionista conforme a las reglas generales que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria, en un precio inferior en un 10% o más al promedio de las cotizaciones de inicio y cierre de operaciones del día en que se adquieran, la diferencia se considerará como ingreso para el residente en el extranjero adquirente de esos títulos.

16.13.2 Concepto de Operaciones Financieras Derivadas de Capital

El artículo 16-A del Código Fiscal de la Federación define lo que son las operaciones financieras derivadas:

Artículo 16-A CFF. Se entiende por operaciones financieras derivadas las siguientes:

- I.- aquellas 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 celebrarla, 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.- aquellas 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.- aquellas 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
- Las operaciones financieras derivadas a que se refiere este artículo corresponden, a las que conforme a las prácticas comerciales generalmente aceptadas se efectúen con instrumentos conocidos mercantilmente bajo el nombre de futuros, opciones, coberturas y "swaps".

16.13.3 Objeto del Gravamen

Al igual que en el caso de ingresos por la enajenación de acciones y títulos valor que representen la propiedad de bienes, se presenta un doble objeto del gravamen, uno principal y uno derivado.

El objeto principal del gravamen son los ingresos provenientes de la realización de operaciones financieras derivadas de capital.

El objeto derivado lo constituye la existencia de diferencias entre la contraprestación pactada a favor del residente en el extranjero y el avalúo que practiquen las autoridades fiscales, cuando este último sea mayor en más de un 10%.

16.13.4 Base del Impuesto

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 esta Ley.

Artículo 22. En el caso de operaciones financieras derivadas, se determinará la ganancia acumulable o la pérdida deducible, conforme a lo siguiente:

- I. Cuando una operación se liquide en efectivo, se considerará como ganancia o como pérdida, según sea el caso, la diferencia entre la cantidad final que se perciba o se entregue como consecuencia de la liquidación o, en su caso, del ejercicio de los derechos u obligaciones contenidas en la operación, y la cantidad inicial que, en su caso, se haya pagado o se haya percibido por la celebración de dicha operación o por haber adquirido posteriormente los derechos o las obligaciones contenidas en la misma, según sea el caso.
- II. Cuando una operación se liquide en especie con la entrega de mercancías, títulos, valores o divisas, se considerará que los bienes objeto de la operación se enajenaron o se adquirieron, según sea el caso, al precio percibido o pagado en la liquidación, adicionado con la cantidad inicial que se haya pagado o que se haya percibido por la celebración de dicha operación o por haber adquirido posteriormente los derechos o las obligaciones consignadas en los títulos o contratos en los que conste la misma, según corresponda.
- III. Cuando los derechos u obligaciones consignadas en los títulos o contratos en los que conste una operación financiera derivada sean enajenados antes del vencimiento de la operación, se considerará como ganancia o como pérdida, según corresponda, la diferencia entre la cantidad que se perciba por la enajenación y la cantidad inicial que, en su caso, se haya pagado por su adquisición.
- IV. Cuando los derechos u obligaciones consignadas en los títulos o contratos en los que conste una operación financiera derivada no se ejerciten durante el plazo de su vigencia, se considerará como ganancia o como pérdida, según se trate, la cantidad inicial que, en su caso, se haya percibido o pagado por la celebración de dicha operación o por haber adquirido posteriormente los derechos y obligaciones contenidas en la misma, según sea el caso.
- V. Cuando lo que se adquiera sea el derecho o la obligación a realizar una operación financiera derivada, la ganancia o la pérdida se determinará en los términos de este artículo, en la fecha en que se liquide la operación sobre la cual se adquirió el derecho u obligación, adicionando, en su caso, a la cantidad inicial a que se refieren las fracciones anteriores la cantidad que se hubiere pagado o percibido por adquirir el derecho u obligación a que se refiere esta fracción. Cuando no se ejercite el derecho u obligación a realizar la operación financiera derivada de que se trate en el plazo pactado, se estará a lo dispuesto en la fracción anterior.
- VI. Cuando el titular del derecho concedido en la operación ejerza el derecho y el obligado entregue acciones emitidas por él y que no hayan sido suscritas, acciones de tesorería, dicho obligado no acumulará el precio o la prima que hubiese percibido por celebrarlas ni el ingreso que perciba por el ejercicio del derecho concedido debiendo considerar ambos montos como aportaciones a su capital social.
- VII. En operaciones financieras derivadas de capital en las que se liquiden diferencias durante su vigencia, se considerará en cada liquidación como ganancia o como pérdida, según corresponda, el monto de la diferencia liquidada. La cantidad que se hubiere percibido o la que se hubiera pagado por celebrar estas operaciones, por haber adquirido los derechos o las obligaciones consignadas en ellas o por haber adquirido el derecho o la obligación a celebrarlas, se sumará o se restará del monto de la última liquidación para determinar la ganancia o la pérdida correspondiente a la misma, actualizada por el período comprendido desde el mes en el que se pago o se percibió y hasta el mes en el que se efectúe la última liquidación.
- VIII. La ganancia acumulable o la pérdida deducible de las operaciones financieras derivadas referidas al tipo de cambio de una divisa, se determinará al cierre de cada ejercicio, aun en el caso de que la operación no haya sido ejercida en virtud de que su fecha de vencimiento corresponde a un ejercicio posterior. Para estos efectos, la pérdida o la utilidad se determinará considerando el tipo de cambio del último día del ejercicio que se declara, que se publique en el **Diario Oficial de la Federación**.
Las cantidades acumuladas o deducidas en los términos de esta fracción, en los ejercicios anteriores a aquel en el que venza la operación de que se trate, se disminuirán o se adicionarán, respectivamente, del resultado neto que tenga la operación en la fecha de su vencimiento, el resultado así obtenido será la ganancia acumulable o la pérdida deducible, del ejercicio en que ocurra el vencimiento.
- IX. Tratándose de operaciones financieras derivadas de capital por medio de las cuales una parte entregue recursos liquidados a otra y esta última, a su vez, garantice la responsabilidad de readquirir las mercancías, los títulos o las acciones, referidos en la operación, por un monto igual al entregado por la primera parte más un cargo proporcional, se considerará dicho cargo proporcional como interés a favor o a cargo, acumulable o deducible, según corresponda.
En las operaciones a que se refiere el párrafo anterior, en lo individual o en su conjunto, según sea el caso no se considerarán enajenadas ni adquiridas las mercancías, los títulos o las acciones en cuestión, siempre y cuando se restituyan a la primera parte a más tardar al vencimiento de las mencionadas operaciones.
Las cantidades pagadas o percibidas por las operaciones descritas en esta fracción no se actualizarán. Las cantidades pagadas y las percibidas se considerarán créditos o deudas, según corresponda, para los efectos del artículo 46 de esta Ley.

Para los efectos de este artículo, se consideran cantidades iniciales, los montos pagados a favor de la contraparte de la operación financiera derivada por adquirir el derecho contenido en el contrato respectivo, sin que dicho pago genere interés alguno para la parte que la pague. Dichas cantidades se actualizarán por el periodo transcurrido entre el mes en el que se pagaron o se percibieron y aquél en el que la operación financiera derivada se liquide, llegue a su vencimiento, se ejerza el derecho u obligación consignada en la misma o se enajene el título en el que conste dicha operación, según sea el caso. La cantidad que se pague o se perciba por adquirir el derecho o la obligación a realizar una operación financiera derivada a que se refiere la fracción V anterior, se actualizará por el periodo transcurrido entre el mes en el que se pague o se perciba y aquél en el que se liquide o se ejerza el derecho u obligación consignada en la operación sobre la cual se adquirió el derecho u obligación.

Las cantidades que una de las partes deposite con la otra para realizar operaciones financieras derivadas, que representen un activo para la primera y un pasivo para la segunda, darán lugar al cálculo del ajuste anual por inflación, de acuerdo a lo establecido en el artículo 46 de esta Ley.

Se dará el tratamiento establecido en esta Ley para los intereses, a la ganancia o la pérdida proveniente de operaciones financieras derivadas de deuda.

Cuando durante la vigencia de una operación financiera derivada de deuda a que se refiere el artículo 16-A del Código Fiscal de la Federación, se liquiden diferencias entre los precios, del Índice Nacional de Precios al Consumidor o cualquier otro índice, o de las tasas de interés a los que se encuentran referidas dichas operaciones, se considerará como interés a favor o a cargo, según corresponda, el monto de cada diferencia y éstas serán el interés acumulable o deducible, respectivamente. Cuando en estas operaciones se hubiere percibido o pagado una cantidad por celebrarla o adquirir el derecho u obligación a participar en ella, esta cantidad se sumará o se restará, según se trate, del importe de la última liquidación para determinar el interés a favor o a cargo correspondiente a dicha liquidación, actualizando dicha cantidad por el periodo transcurrido entre el mes en el que se pague y el mes en el que ocurra esta última liquidación.

En las operaciones financieras derivadas de deuda en las que no se liquiden diferencias durante su vigencia, el interés acumulable o deducible será el que resulte como ganancia o como pérdida, de conformidad con este artículo.

Para los efectos de esta Ley, cuando una misma operación financiera derivada este referida a varios bienes a títulos o indicadores, que la hagan una operación de deuda y de capital, se estará a lo dispuesto en esta Ley para las operaciones financieras derivadas de deuda, por la totalidad de las cantidades pagadas o percibidas por la operación financiera de que se trate.

16.13.5 Tasa

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre la ganancia.

16.13.6 Forma de Pago

La retención o el pago del impuesto, según sea el caso, deberá efectuarse por el residente en el país o por el residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país, salvo en los casos en que la operación se efectúe a través de un banco o por casa de bolsa residentes en el país, en cuyo caso el banco o la casa de bolsa deberán efectuar la retención que corresponda.

16.13.7 Exenciones

No contempla ninguna la LISR.

16.13.8 Opción

Los contribuyentes que no residan en un territorio con régimen fiscal preferente y que tengan representante en el país que reúna los requisitos establecidos en el artículo 208 de esta Ley, podrán:

- Aplicar la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley.
- La base será la ganancia obtenida en los términos del artículo 22 disminuida de las pérdidas deducibles.
- El representante calculará el impuesto que resulte y lo enterará mediante declaración en la oficina autorizada que corresponda a su domicilio a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél en que se efectuó la retención.

El residente en el extranjero podrá aplicar la opción cuando no tenga representante legal en el país, si su contraparte en la operación, es residente en México, siempre que este último entere el impuesto que corresponda y obtenga la información necesaria para determinar la base del impuesto.

16.13.9 Otras Disposiciones Importantes

Quando la operación financiera derivada de capital se liquide en especie con la entrega por el residente en el extranjero de las acciones o títulos a que esté referida dicha operación, se estará a lo dispuesto en el artículo 190.

Quando un residente en el extranjero adquiera fuera de bolsa o de mercado reconocido de los antes señalados, títulos que contengan derechos u obligaciones de operaciones financieras derivadas de capital que sean de los colocados entre el gran público inversionista conforme a las reglas generales que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria, en un precio inferior en un 10% o más al promedio de las cotizaciones de inicio y cierre de operaciones del día en que se adquieran, la diferencia se considerará como ingreso para el residente en el extranjero adquirente de esos títulos.

16.14 Ingresos por Dividendos

16.14.1 Artículos de la LISR que los Regulan

Las disposiciones aplicables tratándose de este tipo de ingresos se encuentran en el artículo 193.

Artículo 193 LISR. En los ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional, cuando la persona que los distribuya resida en el país

Se considera dividendo o utilidad distribuido por personas morales:

- 1 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 esta 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, respectivamente. En este caso, el establecimiento permanente deberá enterar como impuesto a su cargo el que resulte de aplicar la tasa del primer párrafo del artículo 10 de esta Ley. Para

estos efectos, los dividendos o utilidades distribuidos se adicionarán con el impuesto sobre la renta que se deba pagar en los términos de este artículo. Para determinar el impuesto sobre la renta que se debe adicionar a los dividendos o utilidades distribuidos, se multiplicara el monto de dichas utilidades o remesas por el factor de 1.4706 y al resultado se le aplicara la tasa del artículo 10 de la citada Ley.

Para los efectos del párrafo anterior, la cuenta de utilidad fiscal neta del residente en el extranjero se adicionará con la utilidad fiscal neta de cada ejercicio determinada conforme a lo previsto por el artículo 88 de esta Ley, así como con los dividendos percibidos de personas morales residentes en México por acciones que formen parte del patrimonio afecto al establecimiento permanente, y se disminuirá con el importe de las utilidades que envíe el establecimiento permanente a su oficina central o a otro de sus establecimientos en el extranjero en efectivo o en bienes, así como con las utilidades distribuidas a que se refiere la fracción II de este artículo, cuando en ambos casos provengan del saldo de dicha cuenta. Para los efectos de este párrafo, no se incluyen los dividendos o utilidades en acciones ni los reinvertidos en la suscripción o aumento de capital de la misma persona que los distribuye, dentro de los 30 días siguientes a su distribución. En la determinación de la cuenta de utilidad fiscal neta del residente en el extranjero, será aplicable lo dispuesto en el artículo 88 de esta Ley, a excepción del párrafo primero.

La cuenta de remesas de capital a que se refiere este artículo se adicionará con las remesas de capital percibidas de la oficina central de la sociedad o de cualquiera de sus establecimientos en el extranjero y se disminuirá con el importe de las remesas de capital reembolsadas a dichos establecimientos en efectivo o en bienes. El saldo de esta cuenta que se tenga al último día de cada ejercicio se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en el que se efectuó la última actualización y hasta el último mes del ejercicio de que se trate. Cuando se reembolsen o envíen remesas con posterioridad a la actualización prevista en este párrafo, el saldo de la cuenta que se tenga a la fecha del reembolso o percepción, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en el que se efectuó la última actualización y hasta el mes en que se efectúe el reembolso o percepción.

- II. Los establecimientos permanentes que efectúen reembolsos a su oficina central o a cualquiera de sus establecimientos en el extranjero, consideraran dicho reembolso como utilidad distribuida incluyendo aquéllos que se deriven de la terminación de sus actividades, en los términos previstos por el artículo 89 de esta Ley. Para estos efectos, se considerará como acción, el valor de las remesas aportadas por la oficina central o de cualquiera de sus establecimientos permanentes en el extranjero, en la proporción que este represente en el valor total de la cuenta de remesas del establecimiento permanente y como cuenta de capital de aportación la cuenta de remesas de capital prevista en este artículo.

El impuesto que resulte en los términos de esta fracción deberá enterarse conjuntamente con el que en su caso, resulte conforme a la fracción anterior.

Para los efectos de las fracciones I y II de este artículo se considera que lo último que envía el establecimiento permanente al extranjero son reembolsos de capital.

16.14.2 Concepto de Dividendos

Es dividendo es, desde el punto de vista de la LGSM, el reparto que hace una sociedad a sus accionistas de las utilidades generadas durante un determinado lapso.

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

El artículo 193 LISR determina qué se considera como dividendos:

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, respectivamente.

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

Por su parte el artículo 165 LISR establece:

Artículo 165 LISR. Para los efectos de este artículo, también se consideran dividendos o utilidades distribuidos, los siguientes:

- I. Los intereses a que se refiere el artículo 123 de la Ley General de Sociedades Mercantiles y las participaciones en la utilidad que se paguen a favor de obligacionistas u otros, por sociedades mercantiles residentes en México o por sociedades nacionales de crédito.
- II. Los préstamos a los socios o accionistas, a excepción de aquéllos que reúnan los siguientes requisitos.
 - a) Que sean consecuencia normal de las operaciones de la persona moral.
 - b) Que se pacte a plazo menor de un año.
 - c) Que el interés pactado sea igual o superior a la tasa que fije la Ley de Ingresos de la Federación para la prórroga de créditos fiscales.
 - d) Que efectivamente se cumplan estas condiciones pactadas.
- III. Las erogaciones que no sean deducibles conforme a esta Ley y beneficien a los accionistas de personas morales.
- IV. Las omisiones de ingresos o las compras no realizadas e indebidamente registradas
- V. La utilidad fiscal determinada, inclusive presuntivamente, por las autoridades fiscales
- VI. La modificación a la utilidad fiscal derivada de la determinación de los ingresos acumulables y de las deducciones, autorizadas en operaciones celebradas entre partes relacionadas, hecha por dichas autoridades.

EL artículo 123 Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM) establece:

Artículo 123 LGSM. En los estatutos se podrá establecer que las acciones, durante un periodo que no exceda de tres años, contados desde la fecha de la respectiva emisión, tengan derecho a intereses no mayores del nueve por ciento anual. En tal caso, el monto de estos intereses debe cargarse a gastos generales.

16.14.3 Objeto del Gravamen

El objeto del impuesto lo constituye la percepción de ingresos por dividendos o ganancias distribuidas por personas morales.

16.14.4 Base y Tasa del Impuesto

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

Se determinará de la siguiente manera:

- Dividendos o utilidades distribuidos
- (x) Factor 1.4706
 - (=) Base de impuesto
 - (x) Tasa del artículo 10 LISR(32%)

Artículo 10 LISR. Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 32%.

Sin embargo, para el ejercicio 2002, la tasa deberá ser de un 35% y el factor será de 1.5385, conforme a lo establecido en el Artículo Segundo Transitorio del LISR:

Artículo Segundo Transitorio

LXXXII. Para los efectos del primer párrafo del artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta en lugar de aplicar la tasa establecida en dicho precepto, durante el ejercicio fiscal de 2002 se aplicará la tasa del 35%, durante el ejercicio fiscal de 2003 se aplicará la tasa del 34% y durante el ejercicio fiscal de 2004 se aplicará la tasa del 33%.

Cuando en la Ley del Impuesto sobre la Renta se haga referencia al factor de 1.4706, durante el ejercicio fiscal de 2002 será de 1.5385, durante el ejercicio fiscal de 2003 será de 1.5152 y durante el ejercicio de 2004 será de 1.4925.

Asimismo, para los efectos del artículo 11, fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuando los dividendos o utilidades distribuidos que motiven el acreditamiento del impuesto sobre la renta se hayan distribuido en el ejercicio fiscal de 2002 el factor a que se refiere el precepto citado será de 0.5385, cuando los dividendos o utilidades distribuidos que motiven el acreditamiento del impuesto sobre la renta se hayan distribuido en el ejercicio fiscal de 2003 el factor será 0.5152 y cuando se trate de dividendos o utilidades distribuidos que motiven el acreditamiento del impuesto sobre la renta se hayan distribuido en el ejercicio fiscal de 2004 se aplicará el factor de 0.4925.

Cuando se trate de establecimientos permanentes que efectúen reembolsos a su oficina central o a cualquiera de sus establecimientos en el extranjero, considerarán dicho reembolso como utilidad distribuida.

16.14.5 Forma de Pago

La retención del impuesto correspondiente la efectuará el residente en México que distribuya el dividendo.

16.14.6 Exenciones

No se contempla ninguna exención en la ley.

16.15 Ingresos Obtenidos por Conducto de Personas Morales con Fines no Lucrativos

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

16.15.1 Artículos de la LISR que los Regularan

Las disposiciones aplicables tratándose de este tipo de ingresos se encuentran en el artículo 194.

Artículo 194 LISR. Tratándose 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, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional, cuando la persona moral sea residente en México

El impuesto se determinará aplicando sobre el remanente distribuido, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley. 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. Asimismo, la citada persona moral deberá proporcionar a los contribuyentes constancia del entero efectuado

16.15.2 Personas Morales con fines no Lucrativos

Las personas contempladas en el artículo 194 LISR son las siguientes:

Artículo 93 LISR. Las personas morales a que se refieren los artículos 95 y 102 de esta Ley, así como las sociedades de inversión especializadas de fondos para el retiro, no son contribuyentes del impuesto sobre la renta, salvo por lo dispuesto en el artículo 94 de esta Ley. Sus integrantes considerarán como remanente distribuible únicamente los ingresos que estas les entreguen en efectivo o en bienes. Asimismo, lo dispuesto en este Título será aplicable tratándose de las sociedades de inversión de renta variable a que se refiere la Ley de Sociedades de Inversión, cuyos integrantes o accionistas sean exclusivamente personas físicas.

Artículo 95 LISR. Para los efectos de esta Ley, se consideran personas morales con fines no lucrativos, además de las señaladas en el artículo 102 de la misma, las siguientes:

- I. Sindicatos obreros y los organismos que los agrupen
- II. Asociaciones patronales
- III. Cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas así como los organismos que las reúnan.
- IV. Colegios de profesionales y los organismos que los agrupen
- V. Asociaciones civiles y sociedades de responsabilidad limitada de interés público que administren en forma descentralizada los distritos o unidades de riego, previa la concesión y permiso respectivo
- VI. Instituciones de asistencia o de beneficencia, autorizadas por las leyes de la materia así como las sociedades o asociaciones civiles, organizadas sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos en los términos de esta Ley, que tengan como beneficiarios a personas, sectores, y regiones de escasos recursos, que realicen actividades para lograr mejores condiciones de subsistencia y desarrollo a las comunidades indígenas y a los grupos vulnerables por edad, sexo o problemas de discapacidad, dedicadas a las siguientes actividades:
 - a) La atención a requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación, vestido o vivienda.
 - b) La asistencia o rehabilitación médica o a la atención en establecimientos especializados.
 - c) La asistencia jurídica, el apoyo y la promoción, para la tutela de los derechos de los menores, así como para la readaptación social de personas que han llevado a cabo conductas ilícitas
 - d) La rehabilitación de alcohólicos y farmaco dependientes.
 - e) La ayuda para servicios funerarios.
 - f) Orientación social, educación o capacitación para el trabajo.
 - g) La promoción de la participación organizada de la población en las acciones que mejoren sus propias condiciones de subsistencia en beneficio de la comunidad
- VII. Sociedades cooperativas de consumo
- VIII. Organismos que conforme a la Ley agrupen a las sociedades cooperativas ya sea de productores o de consumidores.
- IX. Sociedades mutualistas que no operen con terceros, siempre que no realicen gastos para la adquisición de negocios tales como premios, comisiones y otros semejantes
- X. Sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación
- XI. Sociedades o asociaciones de carácter civil dedicadas a la investigación científica o tecnológica que se encuentren inscritas en el Registro Nacional de Instituciones Científicas y Tecnológicas
- XII. Asociaciones o sociedades civiles, organizadas sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos dedicadas a las siguientes actividades:
 - a) La promoción y difusión de música, artes plásticas, artes dramáticas, danza, literatura, arquitectura y cinematografía, conforme a la Ley que crea al Instituto Nacional de Bellas Artes y Literatura, así como a la Ley Federal de Cinematografía
 - b) El apoyo a las actividades de educación e investigación artísticas de conformidad con lo señalado en el inciso anterior.
 - c) La protección, conservación, restauración y recuperación del patrimonio cultural de la nación, en los términos de la Ley Federal sobre Monumentos y Zonas Arqueológicas, Artísticas e Históricas y la Ley General de Bienes Nacionales; así como el arte de las comunidades indígenas en todas las manifestaciones primigenias de sus propias lenguas, los usos y costumbres, artesanías y tradiciones de la composición pluricultural que conforman el país.
 - d) La instauración y establecimiento de bibliotecas que formen parte de la Red Nacional de Bibliotecas Públicas de conformidad con la Ley General de Bibliotecas
 - e) El apoyo a las actividades y objetivos de los museos dependientes del Consejo Nacional para la Cultura y las Artes
- XIII. Las instituciones o sociedades civiles, constituidas únicamente con el objeto de administrar fondos o cajas de ahorro, y aquellas a las que se refiera la legislación laboral, así como las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo a que se refiere la Ley de Ahorro y Crédito Popular

- XIV. Asociaciones de padres de familia constituidas y registradas en los términos del Reglamento de Asociaciones de Padres de Familia de la Ley General de Educación.
- XV. Sociedades de gestión colectiva constituidas de acuerdo con la Ley Federal del Derecho de Autor.
- XVI. Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines políticos, deportivos o religiosos.
- XVII. Asociaciones o sociedades civiles que otorguen becas, a que se refiere el artículo 98 de esta Ley
- XVIII. Asociaciones civiles de colonos y las asociaciones civiles que se dediquen exclusivamente a la administración de un inmueble de propiedad en condominio.
- XIX. Las sociedades o asociaciones civiles, organizadas sin fines de lucro que se constituyan y funcionen en forma exclusiva para la realización de actividades de preservación de la flora o fauna silvestre, terrestre o acuática, dentro de las áreas geográficas definidas que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, previa opinión de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales, así como aquéllas que se constituyan y funcionen en forma exclusiva para promover entre la población la prevención y control de la contaminación del agua, del aire y del suelo, la protección al ambiente y la preservación y restauración del equilibrio ecológico. Dichas sociedades o asociaciones, deberán cumplir con los requisitos señalados en las fracciones II, III, IV y V del artículo 97 de esta Ley, para ser consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos en los términos de la misma.
- XX. Las asociaciones y sociedades civiles, sin fines de lucro, que comprueben que se dedican exclusivamente a la reproducción de especies en protección y peligro de extinción y a la conservación de su hábitat, siempre que además de cumplir con las reglas de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria, se obtenga opinión previa de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales. Dichas asociaciones y sociedades, deberán cumplir con los requisitos señalados en las fracciones II, III, IV y V del artículo 97 de esta Ley.

Artículo 102 LISR. Los partidos y asociaciones políticas, legalmente reconocidos, tendrán las obligaciones de retener y enterar el impuesto y exigir la documentación que reúna los requisitos fiscales, cuando hagan pagos a terceros y estén obligados a ello en términos de Ley.

La Federación, los Estados, los Municipios y las instituciones que por Ley estén obligadas a entregar al Gobierno Federal el importe íntegro de su remanente de operación, sólo tendrán las obligaciones a que se refiere el primer párrafo de este artículo.

Los organismos descentralizados que no tributen conforme al Título II de esta Ley sólo tendrán las obligaciones a que se refiere este artículo y las que establecen los dos últimos párrafos del artículo 95 de esta Ley

16.15.3 Objeto del Gravamen

Es la percepción de ingresos que obtenga un residente en el extranjero de Personas Morales con Fines no Lucrativos.

16.15.4 Base del Impuesto

Será lo que se denomina remanente distribuible y que de acuerdo con el artículo 93 LISR se determina de la siguiente manera:

Las personas morales a que se refiere este artículo determinarán el remanente distribuible de un año de calendario correspondiente a sus integrantes o accionistas, disminuyendo de los ingresos obtenidos en ese periodo, a excepción de los señalados en el artículo 109 de esta Ley y de aquellos por los que se haya pagado el impuesto definitivo, las deducciones autorizadas, de conformidad con el Título IV de la presente Ley

16.15.5 Tasa

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.

Artículo Segundo Transitorio

LXXXVIII. Para los efectos del artículo 177 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en lugar de aplicar la tarifa contenida en dicho precepto, durante los ejercicios fiscales de 2002 al 2004 se aplicaran las siguientes:

a) Para el ejercicio fiscal de 2002

TARIFA

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Tasa para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	5,153.22	0 00	3 00
5,153.23	43,739.22	154 56	10 00
43,739.23	76,867 80	4,013.10	17.00
76,867 81	89,355 48	9,645 12	25 00
89,355.49	106,982.82	12,767 04	32 00
106,982.83	215,769 06	18,407 70	33 00
215,769.07	629,030 10	54,307 20	34 00
629,030.11	En adelante	194,815 74	35 00

b) Para el ejercicio fiscal de 2003

TARIFA

Limite inferior	Limite superior	Cuota fija	Tasa para aplicarse sobre el excedente del limite inferior
\$	\$	\$	%
0 01	5,153.22	0 00	3 00
5,153 23	43,739.22	154 56	10 00
43,739 23	76,867 80	4,013 10	17 00
76,867 81	89 355 48	9 645 12	25 00
89,355.49	106,982 82	12 767 04	32 00
106,982 83	215,769 06	18 407 70	33 00
215,769.07	En adelante	54.307 20	34 00

c) Para el ejercicio fiscal de 2004

TARIFA

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Tasa para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	5,153.22	0.00	3.00
5,153.23	43,739.22	154.56	10.00
43,739.23	76,867.80	4,013.10	17.00
76,867.81	89,355.48	9,645.12	25.00
89,355.49	106,982.82	12,767.04	32.00
106,982.83	En adelante	18,407.70	33.00

16.15.6 Forma de Pago

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. Asimismo, la citada persona moral deberá proporcionar a los contribuyentes constancia del entero efectuado.

16.15.7 Exenciones

No se contempla ninguna exención en la ley.

16.16 Ingresos por Intereses

16.16.1 Artículos de la LISR que los Regular

Las disposiciones aplicables tratándose de este tipo de ingresos se encuentran en el artículo 195.

Artículo 195 LISR. Tratándose de ingresos por intereses se considerara que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando en el país se coloque o se invierta el capital, o cuando los intereses se paguen por un residente en el país o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.

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

La ganancia proveniente de la enajenación de acciones de las sociedades de inversión en instrumentos de deuda a que se refiere el párrafo anterior, se calculará disminuyendo del ingreso obtenido en la enajenación, el monto original de

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

El impuesto se calculará aplicando a la ganancia obtenida conforme al párrafo anterior la tasa de retención que corresponda de acuerdo con este artículo al beneficiario efectivo de dicha ganancia. Las sociedades de inversión que efectúen pagos por la enajenación de las acciones están obligadas a realizar la retención y entero del impuesto que corresponda conforme a lo dispuesto en el presente artículo; contra de dicho entero podrán acreditar la retención que en su caso se hubiera efectuado a la sociedad de inversión en los términos del artículo 58, correspondiente a las acciones que se enajenan. Asimismo, las sociedades de inversión de renta variable a que se refiere este artículo deberán proporcionar, tanto al Servicio de Administración Tributaria como al contribuyente, la información relativa a la parte de la ganancia que corresponde a las acciones enajenadas en Bolsa Mexicana de Valores concesionada en los términos de la Ley del Mercado de Valores.

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

El impuesto se pagará mediante retención que se efectuara por la persona que realice los pagos y se calculará aplicando a los intereses que obtenga el contribuyente, sin deducción alguna, la tasa que en cada caso se menciona a continuación:

- I. 10% en los siguientes casos:
 - a) A los intereses pagados a las siguientes personas, siempre que estén registradas para estos efectos en el Registro de Bancos, Entidades de Financiamiento, Fondos de Pensiones y Jubilaciones y Fondos de Inversión del Extranjero y que proporcionen al Servicio de Administración Tributaria la información que éste solicite mediante reglas de carácter general sobre financiamientos otorgados a residentes en el país. Dicha inscripción se renovará anualmente:
 1. Entidades de financiamiento pertenecientes a estados extranjeros siempre que sean las beneficiarias efectivas de los intereses.
 2. Bancos extranjeros, incluyendo los de inversión, siempre que sean los beneficiarios efectivos de los intereses.Tendrán el tratamiento de bancos extranjeros las entidades de financiamiento de objeto limitado residentes en el extranjero, siempre que cumplan con los porcentajes de colocación y captación de recursos que establezcan las reglas de carácter general que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria y sean los beneficiarios efectivos de los intereses.
 3. Entidades que coloquen o inviertan en el país capital que provenga de títulos de crédito que emitan y que sean colocados en el extranjero entre el gran público inversionista conforme a las reglas generales que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.
 - b) A los intereses pagados a residentes en el extranjero provenientes de los títulos de crédito colocados a través de bancos o casas de bolsa, en un país con el que México no tenga en vigor un tratado para evitar la doble imposición, siempre que los documentos en los que conste la operación de financiamiento correspondientes se encuentren inscritos en la sección especial del Registro Nacional de Valores e Intermediarios.
 - c) A la adquisición de un derecho de crédito de cualquier clase, presentes, futuros o contingentes. En este caso, se deberá recaudar por el enajenante residente en México o residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país, en nombre y por cuenta del residente en el extranjero y deberá enterarse dentro de los 15 días siguientes a la enajenación de los derechos de crédito.
- II. 4.9% en los siguientes casos:
 - a) A los intereses pagados a residentes en el extranjero provenientes de títulos de crédito colocados entre el gran público inversionista a que se refiere el artículo 9o de esta Ley así como la ganancia proveniente de su enajenación, los percibidos de certificados, aceptaciones, títulos de crédito, préstamos u otros créditos a cargo de instituciones de crédito, sociedades financieras de objeto limitado o de organizaciones auxiliares de crédito, así como los colocados a través de bancos o casas de bolsa en un país con el que México tenga en vigor un tratado para evitar la doble imposición siempre que los documentos en los que conste la operación de financiamiento correspondiente se encuentren inscritos en la sección especial del Registro Nacional de Valores e Intermediarios, y se cumplan con los requisitos de información que se establezcan en las reglas de carácter general que al efecto expida el

Servicio de Administración Tributaria. En el caso de que no se cumpla con los requisitos antes señalados, la tasa aplicable será del 10%.

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

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

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

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

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

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

Para los efectos de este artículo, el término depositario de valores significa las instituciones de crédito, sociedades operadoras de sociedades de inversión, sociedades distribuidoras de acciones de sociedades de inversión, casas de bolsa e instituciones para el depósito de valores del país, que presten el servicio de custodia y administración de los títulos, y el término intermediario significa las instituciones de crédito y casas de bolsa del país, que intervengan en la adquisición de títulos a que se hace referencia en el presente artículo.

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

III 15%, a los intereses pagados a reaseguradoras

IV 21%, a los intereses de los siguientes casos

- a) Los pagados por instituciones de crédito a residentes en el extranjero, distintos de los señalados en las fracciones anteriores de este artículo
- b) Los pagados a proveedores del extranjero por enajenación de maquinaria y equipo, que formen parte del activo fijo del adquirente
- c) Los pagados a residentes en el extranjero para financiar la adquisición de los bienes a que se refiere el inciso anterior y en general para la habilitación y avío o comercialización, siempre que cualquiera de estas circunstancias se haga constar en el contrato y se trate de sociedades registradas en el Registro de Bancos, Entidades de Financiamiento, Fondos de Pensiones y Jubilaciones y Fondos de Inversión del Extranjero, debiéndose renovar anualmente dicho registro

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

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

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

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

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

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

16.16.2 Concepto de Intereses

El propio artículo 195 de la LISR establece qué se consideran intereses:

- a) los rendimientos de crédito de cualquier clase, con o sin garantía hipotecaria y con derecho o no a participar en los beneficios;
- b) los rendimientos de la deuda pública, de los bonos u obligaciones, incluyendo primas y premios asimilados a los rendimientos de tales valores;
- c) los premios pagados en el préstamo de valores;
- d) descuentos por la colocación de títulos valor, bonos u obligaciones;
- e) las comisiones o pagos que se efectúen con motivo de apertura o garantía de créditos, aun cuando éstos sean contingentes;
- f) 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;
- g) 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;
- h) 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;
- i) 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.

16.16.3 Objeto del Gravamen

Es la percepción de los ingresos que se consideran intereses.

16.16.4 Base del Impuesto

El impuesto se pagará mediante retención que se efectuará por la persona que realice los pagos y se calculará aplicando a los intereses que obtenga el contribuyente, sin deducción alguna, la tasa que en cada caso corresponda.

16.16.5 Tasa

Existen varias tasas que se aplican de acuerdo a cada caso en especial, aquí se van a mencionar las diferentes tasas solamente, pues en la parte donde se transcribe el artículo se podrá consultar a qué tipo de interés corresponde cada tasa.

- I. 10.0%
- II. 4.9%
- III. 15.0%
- IV. 21.0%

16.16.6 Forma de Pago

Las personas que deban hacer pagos por los conceptos indicados en este artículo están obligadas a efectuar la retención que corresponda, y entregar la constancia de retención correspondiente.

16.16.7 Exenciones

El artículo 196 LISR señala los casos de excepción.

Artículo 196 LISR. Se exceptúan del pago del impuesto sobre la renta a los intereses que se mencionan a continuación:

- I. Los que deriven de créditos concedidos al Gobierno Federal o al Banco de México y los provenientes de bonos por ellos emitidos, adquiridos y pagados en el extranjero
- II. Los que se deriven 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 mediante el otorgamiento de préstamos o garantías en condiciones preferenciales, siempre que dichas entidades estén registradas para estos efectos en el Registro de Bancos, Entidades de Financiamiento, Fondos de Pensiones y Jubilaciones y Fondos de Inversión del Extranjero. La inscripción en el Registro se renovará en forma anual
- III. Los que se deriven de créditos concedidos o garantizados en condiciones preferenciales por entidades de financiamiento residentes en el extranjero a instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de esta Ley, siempre que estas últimas los utilicen para el desarrollo de actividades de asistencia o beneficencia y que dichas entidades estén registradas para estos efectos ante las autoridades fiscales.

16.16.8 Otras Disposiciones

El Reglamento de la LISR establece:

Artículo 167 RLISR. Para los efectos de los artículos 154 y 154-A (ahora 195 y 196) de la Ley, las entidades de financiamiento podrán registrarse previa solicitud ante la autoridad administradora correspondiente, siempre que procedan conforme a lo siguiente:

I. En la solicitud de registro, deberán:

- a) Acompañar programa de actividades que proyecten realizar en México y texto de las principales disposiciones legales a que está sujeto en su país.
- b) Manifiestar que se someten incondicionalmente a las leyes y autoridades del país, en lo que se refiere a los actos jurídicos que vayan a surtir efectos dentro del mismo y que se abstendrán de realizar directamente o a través de interposita persona, operaciones pasivas que impliquen la captación de recursos del público en México.

II.- Una vez obtenido el registro, deberán:

- a) Llevar a cabo el otorgamiento de créditos a entidades establecidas en México de conformidad con las orientaciones que de acuerdo con la política financiera señalen la Secretaría y el Banco de México.
- b) Informar mediante aviso dentro de los tres primeros meses de cada año de calendario, el importe de los intereses pagados a residentes en México, que tengan el carácter de acreditados o garanticen con sus depósitos el préstamo de un acreditado, así como, en el caso de que dichos residentes sean personas morales, el nombre de sus diez principales accionistas
- c) Proporcionar a la Secretaría, a la Comisión Nacional Bancaria y al Banco de México, información respecto a las actividades que están desarrollando.

El registro a que se refiere este artículo tendrá vigencia anual, sin que tenga que ser renovado previa solicitud del interesado; sin embargo, si la actuación durante el año de las entidades de financiamiento registradas, deja de reunir los requisitos a que se refiere este artículo, es violatoria de las disposiciones legales aplicables o no se ajusta a las prácticas bancarias establecidas o a las normas de política financiera que la propia Secretaría o el Banco de México señalen, dicho registro dejará de tener efectos para la aplicación de lo dispuesto en los artículos 154 fracción I y 154-A de la Ley. La Secretaría dará a conocer la lista de las entidades de financiamiento, de las sociedades y de los bancos extranjeros registrados.

Artículo 168 RLISR. Para los efectos del segundo párrafo del artículo 154 (ahora 195) de la Ley en las enajenaciones a futuro de monedas extranjeras el adquirente solo estará obligado a efectuar la retención a que se refiere dicho artículo, cuando tanto la moneda que adquiera como la que enajene sean extranjeras

Para determinar la prima o pérdida que derive de enajenaciones a futuro de monedas extranjeras, se considerará la diferencia entre el tipo de cambio al contado de la moneda que se adquiera al momento de concertarse la operación y el tipo de cambio convenido a su vencimiento.

En las enajenaciones a futuro en monedas extranjeras sólo tendrá obligaciones fiscales el retenedor, quedando liberado el residente en el extranjero de cualquier responsabilidad distinta de la de aceptar la retención

Cuando se exceptue del pago del impuesto en los términos del artículo 154-A (ahora 196) de la Ley, no se estará obligado al pago del impuesto por la enajenación a futuro respectiva.

Artículo 170 RLISR. Para los efectos de la fracción I del artículo 154 (ahora 195) de la Ley el impuesto que corresponda a los intereses que se paguen a residentes en el extranjero provenientes de títulos de crédito colocados en el extranjero entre el gran público inversionista, se considerará interés para los efectos de la Ley cuando la persona que haga los pagos cubra dicho impuesto por cuenta del contribuyente.

Artículo Segundo Transitorio LISR.

- LIV Para los efectos de lo dispuesto en la fracción I inciso a), punto 2, del artículo 195 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, durante el ejercicio de 2002, los intereses a que hace referencia dicha fracción podrán estar sujetos a una tasa de 4.9%, siempre que el beneficiario efectivo de los intereses mencionados en este artículo sea residente de un país con el que se encuentre en vigor un tratado para evitar la doble tributación y se cumplan los requisitos previstos en dicho tratado para aplicar las tasas que en el mismo se prevean para este tipo de intereses

16.17 Intereses por Arrendamiento Financiero

16.17.1 Artículos de la LISR que los Regulan

Las disposiciones aplicables tratándose de este tipo de ingresos se encuentran en el artículo 198.

Artículo 198 LISR. En los intereses por arrendamiento financiero se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional, cuando los bienes se utilicen en el país o cuando 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. 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.

También se considera que existe fuente de riqueza en el país, cuando quien efectúe el pago sea residente en México o residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.

El impuesto se calculará aplicando la tasa del 15% a la cantidad que se hubiere pactado como interés en el contrato respectivo, debiendo efectuar la retención las personas que hagan los pagos.

16.17.2 Concepto de Arrendamiento Financiero

El artículo 15 del CFF establece lo que se considera para efectos fiscales como arrendamiento financiero:

Artículo 15 CFF. Para efectos fiscales, arrendamiento financiero es el contrato por el cual una persona se obliga a otorgar a otra el uso o goce temporal de bienes tangibles a plazo forzoso obligándose esta última a liquidar en pagos parciales como contraprestación, una cantidad en dinero determinada o determinable que cubra el valor de adquisición de los bienes, las cargas financieras y los demás accesorios y a adoptar al vencimiento del contrato alguna de las opciones terminales que establece la ley de la materia.

En las operaciones de arrendamiento financiero, el contrato respectivo deberá celebrarse por escrito y consignar expresamente el valor del bien objeto de la operación y la tasa de interés pactada o la mecánica para determinarla.

16.17.3 Objeto del Gravamen

Es la percepción de los ingresos derivados de contratos de arrendamiento financiero.

16.17.4 Base del Impuesto

Será la cantidad que se hubiera pactado como interés en el contrato respectivo.

16.17.5 Tasa

Será del 15%.

16.17.6 Forma de Pago

Deberán efectuar la retención las personas que hagan los pagos.

16.17.7 Exenciones

No se contempla ninguna exención en la ley.

16.18 Intereses Tratándose de Operaciones Financieras Derivadas de Deuda

16.18.1 Artículos de la LISR que los Regulan

Las disposiciones aplicables tratándose de este tipo de ingresos se encuentran en el artículo 199.

Artículo 199 LISR. Para los efectos de este Título se considera interés, tratándose 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, la ganancia que se determine conforme este artículo. En este caso 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 la operación sea atribuible a dicho establecimiento permanente. Asimismo, se considera que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional 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.

El impuesto se calculará 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 esta Ley, la tasa que corresponda en términos del artículo 195 de la misma. En el caso en que la operación se liquide en especie, será aplicable la tasa de retención del 10% prevista en este artículo. En el caso de las operaciones financieras a que se refiere el artículo 23 de esta Ley, el impuesto se calculará sobre los ingresos percibidos en los mismos términos establecidos en dicho artículo aplicando la tasa que corresponda en términos de este Título. El impuesto a que se refiere este párrafo se pagará mediante retención que se efectuará por la persona que realice los pagos.

Para los efectos de este artículo, 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.

Lo previsto en el segundo párrafo de este artículo, será aplicable a la ganancia derivada de la enajenación de los derechos consignados en tales operaciones, o a la cantidad inicial recibida por celebrar la operación cuando no se ejerzan los derechos mencionados.

En el caso de operaciones financieras derivadas de deuda, liquidables en efectivo el impuesto se calculará aplicando al interés acumulable que resulte en los términos del artículo 90 de la Ley sin actualización alguna la tasa que corresponda de acuerdo con este artículo al beneficiario efectivo de la operación.

Para determinar los intereses a favor del residente en el extranjero y su impuesto respectivo en el caso de operaciones financieras derivadas de deuda en las que durante su vigencia se paguen periódicamente diferencias en efectivo, podrán deducirse de las cantidades que cobre el residente en el extranjero las diferencias que el haya pagado al residente en el país.

16.18.2 Concepto de Operaciones Financieras Derivadas de Deuda

Al respecto, el artículo 16-A del CFF establece:

Artículo 16-A CFF. Se entiende por operaciones financieras derivadas las siguientes:

I - aquellas 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 celebrarse, 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 - aquellas 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 - aquellas en las que se enajenen los derechos u obligaciones asociados a las operaciones mencionadas en las tracciones anteriores siempre que cumplan con los demás requisitos legales aplicables. Las operaciones financieras derivadas a que se refiere este artículo corresponden a las que conforme a las prácticas comerciales generalmente aceptadas se efectúan con instrumentos conocidos mercantilmente bajo el nombre de futuros, opciones, coberturas y "swaps".

16.18.3 Objeto del Gravamen

Es la percepción de ingresos por residentes en el extranjero de intereses de operaciones financieras derivadas de deuda.

16.18.4 Base del Impuesto

Será la ganancia que resulte de la operación financiera derivada de deuda de que se trate, calculada en los términos del artículo 22 de esta Ley.

16.18.5 Tasa

Se aplicará la tasa que corresponda en términos del artículo 195 de la Ley (las que corresponden al apartado de intereses ya comentadas).

16.18.6 Forma de Pago

El impuesto a que se refiere este párrafo se pagará mediante retención que se efectuará por la persona que realice los pagos.

16.18.7 Exenciones

No se contempla ninguna exención en la ley.

16.18.8 Otras disposiciones

En el caso en que la operación se liquide en especie, será aplicable la tasa de retención del 10% prevista en el artículo 195. En el caso de las operaciones financieras a que se refiere el artículo 23 de esta Ley, el impuesto se calculará sobre los ingresos percibidos en los mismos términos establecidos en dicho artículo aplicando la tasa que corresponda en términos de este Título.

Artículo Segundo Transitorio LISR:

- LV. Tratándose de colocaciones de títulos de deuda de empresas mexicanas en países con los que México no tenga celebrado tratado para evitar la doble imposición durante el ejercicio de 2001 se aplicará la tasa del 4.9% sobre los intereses pagados que deriven de dichos títulos, siempre que se trate de países con los que México haya concluido negociaciones. Los países a que se refiere esta fracción son
- Ecuador
 - Grecia
 - Indonesia
 - Luxemburgo
 - Polonia
 - Portugal
 - Rumania
 - Venezuela

16.19 Ingresos por Regalías

Bajo el rubro de ingresos por regalías se encuentran los ingresos derivados de la concesión del uso o goce temporal de ciertos bienes intangibles, como son los derechos de autor, los dibujos y modelos industriales, las patentes y marcas, etc., que se regulan bajo este concepto genérico en la LISR.

16.19.1 Artículos de la LISR que los Regularn

Las disposiciones aplicables tratándose de este tipo de ingresos se encuentran en el artículo 200.

Artículo 200 LISR. Tratándose de ingresos por regalías, por asistencia técnica o por publicidad se considerará que a 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, o cuando 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

El impuesto se calculará aplicando al ingreso que obtenga el contribuyente, sin deducción alguna, la tasa que en cada caso se menciona:

- I. Regalías por el uso o goce temporal de carros de ferrocarril 5%.
- II. Regalías distintas de las comprendidas en la fracción II, 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, la tasa aplicable al ingreso que obtenga el contribuyente por dichos conceptos será la tasa máxima para aplicarse 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 relacionados a que se refiere la fracción II de este precepto, el impuesto se calculará aplicando la tasa correspondiente a la parte del pago que se haga por cada uno de los conceptos. En el caso de que no se pueda 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.

Para los efectos de este artículo, se entenderá que también se concede 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. En este caso, las tasas a que se refiere este artículo se aplicarán sobre el ingreso obtenido, sin deducción alguna, en función del bien o derecho de que se trate.

Para los efectos de este artículo, implica el uso o concesión de uso de un derecho de autor, de una obra artística, científica o literaria, entre otros conceptos, la retransmisión de imágenes visuales, sonidos o ambos o bien el derecho de permitir el acceso al público a dichas imágenes o sonidos cuando en ambos casos se transmitan por vía satélite, cable, fibra óptica u otros medios similares y que el contenido que se retransmite se encuentre protegido por el derecho de autor.

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

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

16.19.2 Concepto de Regalías

El artículo 15-B del CFF establece:

Artículo 15-B CFF. Se consideran regalías, entre otros, los pagos de cualquier clase por el uso o goce temporal de patentes, certificados de invención o mejora, marcas de fábrica, nombres comerciales, derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas y grabaciones para radio o televisión, así como de dibujos o modelos, planos, fórmulas, o procedimientos y equipos industriales, comerciales o científicos, así como las cantidades pagadas por transferencia de tecnología o a informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, u otro derecho o propiedad similar.

Para los efectos del párrafo anterior, el uso o goce temporal de derechos de autor sobre obras científicas incluye la de los programas o conjuntos de instrucciones para computadoras requeridos para los procesos operacionales de las mismas o para llevar a cabo tareas de aplicación, con independencia del medio por el que se transmitan.

También se consideran regalías los pagos efectuados por el derecho a recibir para retransmitir imágenes visuales, sonidos o ambos, o bien los pagos efectuados por el derecho a permitir el acceso al público a dichas imágenes o sonidos, cuando en ambos casos se transmitan por vía satélite, cable, fibra óptica u otros medios similares.

Los pagos por concepto de asistencia técnica no se consideraran como regalías. Se entenderá por asistencia técnica la prestación de servicios personales independientes por los que el prestador se obliga a proporcionar conocimientos no patentables, que no impliquen la transmisión de información confidencial relativa a experiencias industriales, comerciales o científicas, obligándose con el prestatario a intervenir en la aplicación de dichos conocimientos.

16.19.3 Objeto del Gravamen

El objeto del impuesto en este caso lo constituye la percepción de ingresos que obtenga un residente en el extranjero, por concepto de regalías, cuando los bienes o derechos por los que se pagan dichas regalías se aprovechan en México o son deducidos total o parcialmente en el país por un establecimiento permanente de un residente en el extranjero.

16.19.4 Base del Impuesto

La base del impuesto la constituye la totalidad del ingreso percibido sin deducción alguna.

Si el ingreso es en bienes o servicios se aplicará lo que establece el artículo 17 CFF.

16.19.5 Tasa

El impuesto se calculará aplicando al ingreso que obtenga el contribuyente, sin deducción alguna, la tasa que en cada caso se menciona:

- I. Regalías por el uso o goce temporal de carros de ferrocarril 5%.
- II. Regalías distintas de las comprendidas en la fracción II, 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, la tasa aplicable al ingreso que obtenga el contribuyente por dichos conceptos será la tasa máxima para aplicarse 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 relacionados a que se refiere la fracción II de este precepto, el impuesto se calculará aplicando la tasa correspondiente a la parte del pago que se haga por cada uno de los conceptos. En el caso de que no se pueda 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.

Esto es lo que establece la ley, sin embargo en la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2002 publicada en el DOF del 10 de abril del 2002, se establece:

3.29.13 RM. Para los efectos del artículo 200 de la Ley del ISR, la asistencia técnica y las regalías distintas a las que se paguen por el uso o goce temporal de carros de ferrocarril, patentes, certificados de invención o de mejora, marcas de fábrica, nombres comerciales así como por publicidad, estarán gravadas a la tasa del 25%.

16.19.6 Forma de Pago

El impuesto deberá pagarse mediante la retención que efectuará quien haga los pagos.

16.19.7 Exenciones

Tratándose de este tipo de ingresos, no existen exenciones en la LISR.

16.20 Ingresos por Servicios de Construcción de Obra, Mantenimiento o Montaje en Bienes Inmuebles.

16.20.1 Artículos de la LISR que los Regulan

Las disposiciones aplicables tratándose de este tipo de ingresos se encuentran en el artículo 201.

Artículo 201. En los ingresos por servicios de construcción de obra, instalación, mantenimiento o montaje en bienes inmuebles, o por actividades de inspección o supervisión relacionadas con ellos se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando se realice en el país.

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el ingreso obtenido sin deducción alguna debiendo efectuar la retención la persona que haga los pagos.

Los contribuyentes que tengan representante en el país que reúna los requisitos establecidos en el artículo 208 de esta Ley, 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 de esta Ley, que directamente afecten a dicho ingreso, independientemente del lugar en que se hubieran efectuado. En este caso, el representante calculará el impuesto que resulte y lo enterará mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas que correspondan al lugar donde se realza la obra, dentro del mes siguiente al de la conclusión de la misma.

16.20.2 Objeto del Gravamen

El objeto del impuesto es la percepción de ingresos por diversos servicios.

16.20.3 Base del Impuesto

Es el ingreso obtenido, sin deducción alguna

16.20.4 Tasa

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

16.20.5 Forma de Pago

La retención del impuesto correspondiente la efectuará el residente en México que pague el servicio.

16.20.6 Exenciones

No se contempla ninguna exención en la ley.

16.20.7 Opción

Los contribuyentes que tengan representante en el país, y que cumplan con los requisitos del artículo 208 LISR, podrán:

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 de esta Ley, que directamente afecten a dicho ingreso, independientemente del lugar en que se hubieran efectuado. En este caso, el representante calculará el impuesto que resulte 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.

16.21 Ingresos por Obtención de Premios

16.21.1 Artículos de la LISR que los Regulan

Las disposiciones aplicables tratándose de este tipo de ingresos se encuentran en el artículo 202.

Artículo 202 LISR. Tratándose de los ingresos por la obtención de premios, 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. Salvo prueba en contrario, se entenderá que a 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.

El impuesto por los premios de loterías, rifas, sorteos y concursos se calculará aplicando el 1% sobre el valor del premio correspondiente a cada boleto o billete entero, sin deducción alguna. La tasa a que se refiere este párrafo será 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 por los premios de juegos con apuestas se calculará aplicando el 1% sobre el valor total de la cantidad a distribuir entre todos los boletos que resulten premiados.

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

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 se enterará 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.

16.21.2 Concepto de Premios

El artículo 162 de la LISR establece el concepto fiscal de premios:

Artículo 162 LISR. Se consideran ingresos por la obtención de premios, los que deriven de la celebración de loterías, rifas, sorteos, juegos con apuestas y concursos de toda clase, autorizados legalmente

Quando la persona que otorgue el premio pague por cuenta del contribuyente el impuesto que corresponde como retención, el importe del impuesto pagado por cuenta del contribuyente se considerará como ingreso de los comprendidos en este Capítulo.

No se considerará como premio el reintegro correspondiente al billete que permitió participar en las loterías

16.21.3 Objeto del Gravamen

El objeto del gravamen lo constituye la obtención del ingresos por premios.

16.21.4 Base del Impuesto

Será el valor del premio correspondiente a cada boleto o billete entero, sin deducción alguna.

16.21.5 Tasa

El impuesto se calculará aplicando el 1% sobre el valor del premio. La tasa será 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 por los premios de juegos con apuestas se calculará aplicando el 1% sobre el valor total de la cantidad a distribuir entre todos los boletos que resulten premiados.

16.21.6 Forma de Pago

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 se enterará 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

16.21.7 Exenciones

No se contempla ninguna exención en la ley.

16.21.8 Otras Disposiciones

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

16.22 Ingresos por Actividades Artísticas o Deportivas o Espectáculos Públicos

16.22.1 Artículos de la LISR que los Regularan

Las disposiciones aplicables tratándose de este tipo de ingresos se encuentran en el artículo 203.

Artículo 203 LISR. En el caso de 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, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando dicha actividad, o presentación se lleve a cabo en el país.

Se consideran incluidos en los servicios prestados por un residente en el extranjero relacionados con la presentación de los espectáculos públicos, aquellos que estén destinados a promocionar dicha presentación, incluyendo las actividades realizadas en territorio nacional como resultado de la reputación que tenga el residente en el extranjero como artista o deportista.

Están incluidos en este artículo 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 a que se refiere este artículo. Se presume, salvo prueba en contrario, que los artistas, deportistas o personas que presenten el espectáculo público, tienen participación directa o indirecta de los beneficios que obtenga el prestador de servicios que otorgue el uso temporal o enajene dichos bienes.

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el total del ingreso obtenido sin deducción alguna, debiendo efectuar la retención la persona que haga los pagos siempre que esta 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.

Los contribuyentes que tengan representantes en el país que reúnan los requisitos establecidos en el artículo 208 de esta Ley, 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, independientemente del lugar en que se hubieran efectuado. En este caso el representante 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. Esta opción solo se podrá ejercer cuando se otorgue la garantía del interés fiscal por una cantidad equivalente a la que corresponde al impuesto determinado conforme al cuarto párrafo de este artículo, a más tardar el día siguiente en que se obtuvo el ingreso. En este último caso, el retenedor quedará liberado de efectuar la retención a que se refiere el párrafo anterior.

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 esta Ley por dichos ingresos.

16.22.2 Objeto del Gravamen

Es la percepción de ingresos derivada de la presentación de un espectáculo público.

16.22.3 Base del Impuesto

Es el ingreso obtenido sin deducción alguna.

16.22.4 Tasa

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

16.22.5 Forma de Pago

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.

16.22.6 Exenciones

No se contempla ninguna exención en la ley.

16.22.7 Opción

Los contribuyentes que tengan representante en el país, y que cumplan con los requisitos del artículo 208 LISR, 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, independientemente del lugar en que se hubieran efectuado. En este caso, el representante 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. Esta opción sólo se podrá ejercer cuando se otorgue la garantía del interés fiscal por una cantidad equivalente a la que corresponde al impuesto determinado conforme al cuarto párrafo de este artículo, a más tardar el día siguiente en que se obtuvo el ingreso. En este último caso, el retenedor quedará liberado de efectuar la retención a que se refiere el párrafo anterior.

16.22.8 Otras Disposiciones

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 esta Ley por dichos ingresos.

16.23 Ingresos por Mediaciones

16.23.1 Artículos de la LISR que los Regularan

Las disposiciones aplicables tratándose de este tipo de ingresos se encuentran en el artículo 204.

Artículo 204 LISR. Tratándose de ingresos por mediaciones que obtengan residentes en territorios con regímenes fiscales preferentes, 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. Se consideran ingresos por mediaciones los pagos por comisiones, corretajes, agencia, distribución, consignación o estimativo y en general, los ingresos por la gestión de intereses ajenos.

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

16.23.2 Concepto de Mediaciones

El mismo artículo 204 establece lo que se considera como mediaciones: los pagos por comisiones, corretajes, agencia, distribución, consignación o estimativo y en general, los ingresos por la gestión de intereses ajenos.

16.23.3 Objeto del Gravamen

El objeto del impuesto es la percepción de ingresos por mediaciones.

16.23.4 Base del Impuesto

Será el ingreso obtenido, sin deducción alguna.

16.23.5 Tasa

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

16.23.6 Forma de Pago

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.

16.23.7 Exenciones

No se contempla ninguna exención en la ley.

16.24 Ingresos por Personas Ubicadas en Territorio Fiscal Preferente.

16.24.1 Artículos de la LISR que los Regulan

Las disposiciones aplicables tratándose de este tipo de ingresos se encuentran en el artículo 205.

Artículo 205 LISR. *Tratándose de ingresos gravados por este Título, percibidos 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 ubicados en un territorio con régimen fiscal preferente, estarán sujetos a una retención a la tasa del 40% sobre dichos ingresos sin deducción alguna, en lugar de lo previsto en las demás disposiciones del presente Título. 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.*

Lo establecido en el párrafo anterior no será aplicable 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 esta 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

16.24.2 Territorios con Régimen Fiscal Preferente

Artículo 212 LISR. Para los efectos de esta Ley, se consideran inversiones en regímenes fiscales preferentes las ubicadas en los territorios con regímenes fiscales preferentes a que se refieren las disposiciones transitorias de esta Ley.

Artículo Segundo Transitorio LISR:

LVI.— Se consideran territorios con regímenes fiscales preferentes para los efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta y del Código Fiscal de la Federación

Anguila
Antigua y Bermuda
Antillas Neerlandesas
Archipiélago de Svalbard
Aruba
Ascension
Barbados
Belice
Bermudas
Brunei Darussalam
Campione D Italia
Commonwealth de Dominica
Commonwealth de las Bahamas
Emiratos Arabes Unidos
Estado de Bahrein
Estado de Kuwait
Estado de Qatar
Estado Independiente de Samoa Occidental
Estado Libre Asociado de Puerto Rico
Gibraltar
Gran Ducado de Luxemburgo
Granada
Groenlandia

Guam
Hong Kong
Isla Caimán
Isla de Christmas
Isla de Norfolk
Isla de San Pedro y Miguelón
Isla del Hombre
Isla Qeshm
Islas Azores
Islas Canarias
Islas Cook
Islas de Cocos o Kelling
Islas de Guernesey, Jersey, Alderney, Isla Great Sark, Herm, Little
Sark, Brechou, Jethou Lihou (Islas del Canal)
Islas Malvinas
Islas Pacífico
Islas Salomón
Islas Turcas y Caicos
Islas Vírgenes Británicas
Islas Vírgenes de Estados Unidos de América
Kiribati
Labuán
Macao
Madera
Malta
Montserrat
Nevis
Niue
Pataut
Pitcairn
Polinesia Francesa
Principado de Andorra
Principado de Liechtenstein
Principado de Mónaco
Reino de Swazilandia
Reino de Tonga
Reino Hachemita de Jordania
República de Albania
República de Angola
República de Cabo Verde
República de Costa Rica
República de Chipre
República de Djibouti
República de Guyana
República de Honduras
República de las Islas Marshall
República de Liberia
República de Maldivas
República de Mauricio
República de Nauru
República de Panamá
República de Seychelles
República de Trinidad y Tobago
República de Túnez
República de Vanuatu



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS



República del Yemen
República Oriental del Uruguay
República Socialista Democrática de Sri Lanka
Samoa Americana
San Kitts
San Vicente y las Granadinas
Santa Elena
Santa Lucía
Serenísima Republica de San Marino
Sultanía de Omán
Tokelau
Trieste
Tristán de Cunha
Tuvalu
Zona Especial Canaria
Zona Libre Ostrava

LVII. Para los efectos de lo dispuesto en la fracción anterior, el *Granducado de Luxemburgo* será considerado como territorio con régimen fiscal preferente hasta en tanto entre en vigor el Convenio para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el capital entre dicho país y los Estados Unidos Mexicanos

16.24.3 Objeto del Gravamen

El objeto del impuesto es gravar los ingresos percibidos por personas ubicadas en un territorio con régimen fiscal preferente.

16.24.4 Base del Impuesto

Lo serán dichos ingresos, sin deducción alguna.

16.24.5 Tasa

Estas personas estarán sujetas a una retención a la tasa del 40% sobre dichos ingresos, sin deducción alguna, en lugar de lo previsto en las demás disposiciones del presente Título.

16.24.6 Forma de Pago

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.

16.24.7 Exenciones

Esta retención no será aplicable 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 esta 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.

16.25 Otros Ingresos Gravables

16.25.1 Artículos de la LISR que los Regulan

Las disposiciones aplicables tratándose de este tipo de ingresos se encuentran en el artículo 206.

Artículo 206 LISR. *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. En este caso, se considera que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional 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. 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. En este caso, se considera que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional 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. Los que se deriven de las indemnizaciones por perjuicios y los ingresos derivados de cláusulas penales o convencionales. En este caso, se considera que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando el que efectúa el pago de dicha indemnización es un residente en México o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.
- IV. Los que deriven de la enajenación del crédito comercial. 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. Se presumirá, salvo prueba en contrario, como ingreso derivado de la enajenación del crédito comercial, la diferencia que exista entre el precio de mercado que tengan los activos en la fecha en que se transfiera su propiedad y el monto total de la contraprestación pactada cuando este último sea mayor. Las autoridades fiscales podrán practicar avalúo para determinar el precio de mercado de los activos propiedad del residente en el extranjero y en caso de que dicho avalúo sea menor en más de un 10% del precio de mercado considerado por el contribuyente para determinar el impuesto, la diferencia se considerará ingreso para los efectos de este artículo.

Lo dispuesto por esta fracción no será aplicable a la ganancia en la enajenación de acciones.

El impuesto a que se refiere el presente artículo se calculará aplicando sobre el ingreso sin deducción alguna, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley. En el caso de la fracción I que antecede, el impuesto se calculará sobre el monto total de la deuda perdonada, debiendo efectuar el pago el acreedor que perdona la deuda mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas el día siguiente al que se efectúe dicha condonación.

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

Cuando se trate de los ingresos a que se refiere la fracción IV del presente artículo, 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.

Respecto de los ingresos mencionados en las fracciones II, III y IV de este artículo, el impuesto se pagará mediante retención que efectuará la persona que realice el pago si este 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.

16.25.2 Objeto del Gravamen

El objeto es gravar los ingresos con fuente de riqueza ubicada en México, de los residentes en el extranjero y que no estén contemplados en alguno de los apartados anteriores.

16.25.3 Base del Impuesto

Será el ingreso, sin deducción alguna.

En el caso del importe de las deudas perdonadas por el acreedor o pagadas por otra persona, el impuesto se calculará sobre el monto total de la deuda perdonada, debiendo efectuar el pago el acreedor que perdona la deuda, mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas el día siguiente al que se efectúe dicha condonación.

Tratándose de los ingresos obtenidos por otorgar el derecho a participar en un negocio, inversión o cualquier pago para celebrar o participar en actos jurídicos de cualquier naturaleza., el impuesto se calculará sobre el monto bruto de la contraprestación pactada y en el caso de los ingresos que se deriven de las indemnizaciones por perjuicios y los ingresos derivados de cláusulas penales o convencionales, se determinará sobre el monto bruto de las indemnizaciones o pagos derivados de cláusulas penales o convencionales.

Cuando se trate de los ingresos que deriven de la enajenación del crédito comercial, 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.

16.25.4 Tasa

El impuesto a que se refiere el presente artículo se calculará aplicando sobre el ingreso, sin deducción alguna, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley.

16.25.5 Forma de Pago

Respecto de los ingresos mencionados en las fracciones II, III y IV de este artículo, 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.

16.26 Ingresos por Primas Pagadas o Cedidas a Reaseguradoras

16.26.1 Artículos de la LISR que los Regularan

Las disposiciones aplicables tratándose de este tipo de ingresos se encuentran en el artículo 207.

Artículo 207. En el caso de ingresos por primas pagadas o cedidas a reaseguradoras, 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.

El impuesto se calculará aplicando al monto bruto que se pague al residente en el extranjero, sin deducción alguna, la tasa del 2%. El impuesto se pagará mediante retención que efectuará la persona que realice los pagos.

16.26.2 Objeto del Gravamen

Es gravar los ingresos por primas pagadas o cedidas a reaseguradoras, residentes en el extranjero.

16.26.3 Base del Impuesto

El monto bruto que se pague al residente en el extranjero, sin deducción alguna.

16.26.4 Tasa

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

16.26.5 Forma de Pago

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

16.27 Caso Práctico

Quando existen Tratados Tributarios entre Naciones, se deben consultar las tasas de impuesto aplicables según el tratado. Al concluir este capítulo se incluye un cuadro con las tasas aplicables para cada uno de los países con los que México ha firmado tratados tributarios, así como también un resumen de los

ingresos y tasas de impuestos contemplados en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Estos cuadros nos ayudarán a comparar el beneficio que existe cuando se tienen firmados tratados tributarios entre dos naciones, ya que de sujetarse al tratado, la tasa de impuesto que tendría que pagar en México el residente en el extranjero sería menor. Por la relación comercial que existe entre los países vecinos del Norte, Estados Unidos y Canadá, también se incluyen dos cuadros comparativos entre las tasas de impuesto por intereses y regalías según la LISR y según los tratados tributarios con estas dos naciones.

La tasa de impuesto se aplica sobre la base de impuesto y en este apartado se analizará un ejemplo considerando un pago de intereses a una Institución Bancaria residente en Estados Unidos.

Cabe señalar que el procedimiento es el modelo que se seguiría para calcular la retención de impuestos por cualquiera de los ingresos señalados en el Título V de la LISR, lo importante es investigar si existe un tratado tributario, determinar la base y aplicar la tasa que corresponda.

Redacción:

La empresa mexicana Enertek, S.A de C.V. con domicilio en Ave. Del Bosque 150 Edificio Torre Alta en San Pedro Garza García, N.L., obtuvo un financiamiento otorgado por la Institución de Crédito Chase Bank of Texas, con domicilio en Laredo Texas.

El crédito otorgado fue por 1,000,000 de dólares el 1 de enero de 2002, y pactaron el pago de intereses a razón del 7% anual. El vencimiento de este pagaré es 31 de diciembre de 2003. Y se estipuló que los intereses serían cubiertos por semestre.

Existe un tratado tributario entre México y Estados Unidos, por lo que la retención del impuesto se realizará conforme a tratado. Este banco se encuentra registrado en el Registro de Bancos y Entidades de Financiamiento

Solución:

El interés que Enertek pagará el 30 de junio de 2002 será por:

$$1,000,000 \times 7\% = 70,000 / 360 \text{ días} = 194.44 \times 180 \text{ días} = 35,000.00$$

La retención sería:

Por ley, el artículo 195 de la LISR en su fracción I inciso a) numeral 1., la retención debería ser del 10%:

Interés pagado	35,000.00
(-) Retención 10%	3,500.00
Interés Neto	31,500.00

Aplicando el tratado celebrado con Estados Unidos la tasa sería del 4.9% conforme al siguiente fundamento:

ARTICULO 11
INTERESES

1. Los intereses procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado.

2. Estos intereses pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que precedan y de acuerdo con la legislación de este Estado. Sin embargo, si el beneficiario efectivo de los intereses es residente del otro Estado Contratante, salvo lo dispuesto en el párrafo 3 el impuesto así exigido no puede exceder del

a) 4.9 por ciento del importe bruto de los intereses provenientes de

(i) préstamos otorgados por bancos, incluyendo los bancos de inversión y de ahorro o instituciones de seguros

(ii) bonos u otros títulos de crédito que se negocien regular y sustancialmente en un mercado de valores reconocido;

Interés pagado	35,000.00
(-) Retención 4.9%	1,715.00
Interés Neto	33,285.00

Por lo que en flujo se estaría ahorrando el residente en el extranjero lo siguiente:

Ingreso neto según ley	31,500.00
Ingreso neto según tratado	33,285.00
Ahorro en flujo	1,785.00

Cabe señalar que para el ejercicio 2002, existe una disposición transitoria con respecto a los intereses:

LIV Para los efectos de lo dispuesto en la fracción I inciso a) punto 2 del artículo 195 de la Ley del Impuesto sobre la Renta durante el ejercicio de 2002, los intereses a que hace referencia dicha fracción podrán estar sujetos a una tasa de 4.9% siempre que el beneficiario efectivo de los intereses mencionados en este artículo sea residente de un país con el que se encuentre en vigor un tratado para evitar la doble tributación y se cumplan los requisitos previstos en dicho tratado para aplicar las tasas que en el mismo se prevean para este tipo de intereses

Este es un ejemplo hipotético, pero considerando los montos reales de millones de dólares que se pueden manejar en el mercado el ahorro es significativo.

**Tasas de Retención para Residentes en el Extranjero
con Fuente de Riqueza Ubicada en México
Título V de la Ley del Impuesto Sobre la Renta**

Concepto	Art.	Base	Tasa	Forma de pago	Exención
Salarios	180,181	Totalidad Ingreso sin deducción alguna	Hasta 125,900 - Exento 125,900-1,000,000 - 15% Más de 1,000,000 - 30%	Retención por quien hace el pago	Si 125,900
Honorarios	183,184	Totalidad Ingreso sin deducción alguna	25%	Retención por quien hace el pago	Si *
Arrendamiento de Inmuebles	186,187	Totalidad Ingreso sin deducción alguna	25%	Retención por quien hace el pago	No
Arrendamiento de Muebles	188	Totalidad Ingreso sin deducción alguna	25% 5% (aviones, embarcaciones)	Retención por quien hace el pago	No
Enajenación de Bienes Inmuebles	189	Totalidad Ingreso sin deducción alguna	25%	*	No **
Enajenación de Acciones o Títulos Valor	190	Totalidad Ingreso sin deducción alguna	25%	*	Si * **
Intercambio de Deuda Pública	191	Totalidad Ingreso sin deducción alguna	25%	Retención por quien adquiere o paga	No **
Operaciones Financieras Derivadas de Capital	192	*	25%	*	No **
Dividendos	193	Dividendos x Factor x Tasa art.10 LISR	Artículo 10 LISR	Residente en México que distribuye el dividendo	No
Ingresos Obtenidos de Personas con Fines no Lucrativos	194	Remanente Distribuible art.93 LISR	Tasa máxima de la tarifa del art. 177 LISR	Retención por quien hace el pago	No
Intereses	195	Totalidad Ingreso sin deducción alguna	10%, 4.9%, 15%, 21%	Retención por quien hace el pago	Si * **
Intereses por Arrendamiento Financiero	198	Interés pactado en el contrato	15%	Retención por quien hace el pago	No
Operaciones Financieras Derivadas de Deuda	199	Ganancia según art. 22 LISR	10%, 4.9%, 15%, 21%	Retención por quien hace el pago	No **
Regalías	200	Totalidad Ingreso sin deducción alguna	5% (carros de ferrocarril) 25% (asistencia técnica)	Retención por quien hace el pago	No
Servicios de Construcción de Obra, Mantenimiento o Montaje en Bienes Inmuebles	201	Totalidad Ingreso sin deducción alguna	25%	Retención por quien hace el pago	No **
Obtención de Premios	202	Valor del Premio	1%	Retención por quien hace el pago	No **
Actividades Artísticas o Deportivas o Espectáculos Públicos	203	Totalidad Ingreso sin deducción alguna	25%	*	No **
Mediaciones	204	Totalidad Ingreso sin deducción alguna	40%	Retención por quien hace el pago *	No
Ingresos por Personas Ubicadas en Territorio Fiscal Preferente	205	Totalidad Ingreso sin deducción alguna	40%	Retención por quien hace el pago	Si *
Otros Ingresos Gravables	206	Totalidad Ingreso sin deducción alguna *	Tasa máxima de la tarifa del art. 177 LISR	*	No
Primas Pagadas o Cedidas a Reaseguradoras	207	Totalidad Ingreso sin deducción alguna	2%	Retención por quien hace el pago	No

* Consultar el apartado correspondiente en el capítulo.

** Consultar la opción que tienen estos contribuyentes.

Tasas de retención para dividendos, intereses y regalías en los tratados de doble tributación celebrados por México

Subsecretaría de Ingresos

Dirección General Técnica y de Negociaciones Internacionales

Dirección General Adjunta de Negociación de Tratados y Proyectos Especiales

Países	Dividendos/		De Portafolio	Intereses 2/		Regalías 3/	
	Entre sociedades			Pagos a bancos durante un periodo inicial	Pagos a bancos durante un periodo posterior	Tasa del tratado	Tasa aplicable por cláusula NMF
Alemania	5% con el 10% de tenencia accionaria	15%	De 5 años (15%) 15% general	A bancos y a seguros y fondos de pensiones 10% 15% general	10%		
Bélgica	5% con el 25% de tenencia accionaria	15%	De 5 años (15%) 15% general	10%(a los 5 años) 15% general	10%		
Canadá	10% con el 25% de tenencia accionaria	15%		15% general	15%	10% 4/	
Chile	5% con el 20% de tenencia accionaria	10%		15% general	15%	8/	
Corea	0% con el 10% de tenencia accionaria	15%	De 5 años 10%	5% bancos 15% general	10%		
Dinamarca	0% con el 25% de tenencia accionaria	15%		5% del importe bruto a bancos 15% general	10%		
Ecuador	5%		De 5 años (15%) 15% general	10% bancos 15% general	10%		
España	5% con el 25% de tenencia accionaria	15%	De 5 años (15%) 15% general	10% bancos 15% general	10%		
Estados Unidos	5% con el 10% de tenencia de acciones con derecho a voto 5/	15% los primeros 5 años después 10%	De 5 años 10% también a instituciones de seguros y por títulos negociados en mercado de valores reconocido 15% pagados por bancos y a proveedores 15% general	4.9% también a instituciones de seguros y derivados de bonos negociados en un mercado de valores reconocido 10% pagados por bancos y a proveedores 15% general 10% también a intereses por títulos negociados en mercado de valores reconocido y a proveedores 15% general	10%		
Finlandia	Gravamen exclusivo en la residencia				10%		

Tasas de retención para dividendos, intereses y regalías en los tratados de doble tributación celebrados por México

Subsecretaría de Ingresos

Dirección General Técnica y de Negociaciones Internacionales

Dirección General Adjunta de Negociación de Tratados y Proyectos Especiales

Países	Dividendos/		De Portafolio	Pagados a bancos durante un periodo inicial	Pagados a bancos durante un periodo posterior	Tasa aplicable por cláusula NMF	Tasa del tratado	Regalías 3/	Tasa aplicable por cláusula NMF
	Entre sociedades	Gravamen exclusivo en el país de residencia							
Francia	Gravamen exclusivo en el país de residencia 5%, 15% 6/	Gravamen exclusivo en el país de residencia			(15% general)	5% 10% 3/	15%		10% 4/
Italia		15%			15% general	10%	15%		
Irlanda	5% con el 10% de tenencia de acciones con derecho a voto	10%			5% a bancos 10% general		10%		
Israel	5%, 10% con el 10% de tenencia accionaria 10/	10%			10% general		10%		
Japón y Luxemburgo	5% con el 25% de tenencia accionaria 7/ y *	15%			10% también a instituciones de seguros, por títulos negociados en mercado de valores reconocido y a proveedores 15% general **		10%		
Noruega	Gravamen exclusivo en la residencia con el 25% de tenencia accionaria	15%		4 años 15% general	10% a bancos 15% general		10%		
Países Bajos	5% con el 10% de tenencia accionaria gravamen exclusivo en la residencia en el caso de los países bajos	15%	De 3 años. También a instituciones de seguros y para intereses derivados de títulos negociados en un mercado de valores reconocido 10% 15% general		También para instituciones de seguros y derivados de títulos negociados en un mercado de valores reconocido 5% 10% pagados por bancos y proveedores 15% general		10%		
Portugal		10%	10% general		10% general		10%		
Reino Unido de la GB e Irlanda Nte	Gravamen exclusivo en la residencia		10% durante los primeros 3 años. También para instituciones de seguros y para intereses derivados de títulos negociados en un mercado de valores reconocido 15% general		También para instituciones de seguros y derivados de títulos negociados en un mercado de valores reconocido 5% 10% pagados por bancos y proveedores 15% general		10%		
Rumania		10%	15% general		15% general		15%		

Tasas de retención para dividendos, intereses y regalías en los tratados de doble tributación celebrados por México

Subsecretaría de Ingresos

Dirección General Técnica y de Negociaciones Internacionales

Dirección General Adjunta de Negociación de Tratados y Proyectos Especiales

Países	Dividendos/		Intereses 2/		Regalías 3/	
	Entre sociedades	De Portafolio	Pagos a bancos durante un periodo inicial	Pagos a bancos durante un periodo posterior	Tasa del tratado	Tasa aplicable por cláusula NMF
Vietnam	5% del monto bruto	4.9% del monto bruto de los intereses en el caso de bancos o empresas de seguros 10% de intereses pagados por bancos respecto de intereses de bonos o títulos de crédito que se negocien en mercado de valores reconocido 15% general	10%	..
Singapur	Exclusivo en la residencia	5% a bancos 15% general	10%	..
Suecia	5% con el 10% de la cuota de acciones con derecho a voto	15%	De 3 años 15% general	10% a bancos 15% general	10%	..
Suiza	5% con el 15% de la cuota accionaria	15%	De 5 años 15% general	10% a bancos 15% general	10%	..

1/ Se es un cuadro de referencia rápida. Cuando se necesite información específica se deberá consultar el tratado respectivo.

2/ México no grava los dividendos.

3/ Cuando se indique tasa general, ésta es aplicable a todos los intereses. En algunos casos existen excepciones.

4/ Se aplica la tasa del 10% del Tratado México-Estados Unidos a partir del primero de enero de 1994. En el caso de Francia se aplica la tasa del 5% para intereses pagados a bancos e institutos de seguros y para los derivados de bonos o títulos negociados en un mercado de valores reconocido y del 10% a los intereses pagados por bancos y a proveedores del Tratado México-Reino Unido.

5/ Se aplica la tasa de 10% del tratado con Suiza a partir del primero de enero de 1993.

6/ Clausula de NMI.

7/ Clausula de NMI.

8/ Clausula de NMI.

9/ Clausula de NMI.

10/ Clausula de NMI.

11/ Clausula de NMI.

12/ Clausula de NMI.

13/ Clausula de NMI.

14/ Clausula de NMI.

15/ Clausula de NMI.

16/ Clausula de NMI.

17/ Clausula de NMI.

18/ Clausula de NMI.

19/ Clausula de NMI.

20/ Clausula de NMI.

21/ Clausula de NMI.

22/ Clausula de NMI.

23/ Clausula de NMI.

24/ Clausula de NMI.

25/ Clausula de NMI.

26/ Clausula de NMI.

27/ Clausula de NMI.

28/ Clausula de NMI.

29/ Clausula de NMI.

30/ Clausula de NMI.

**Cuadro Comparativo - Tasas Máximas
De Retención a Extranjeros por Intereses 2002
Comparativo México, Estados Unidos y Canadá**

Concepto	LISR	EU	Canadá
Pagados a bancos y entidades extranjeras de financiamiento	10% (2)	4.9%	10% (1)
Pagados a entidades que inviertan capital que provenga de títulos colocados entre el gran público inversionista	10%	4.9%	10% (1)
Pagados a residentes en el extranjero. provenientes de títulos de crédito colocados a través de bancos o casas de bolsa	4.9%	4.9%	10% (1)
	10%		
	35% (3)		
Pagados por instituciones de crédito	21%	10%	10% (1)
Pagados a proveedores de maquinaria y equipo que sean activo fijo y por financiamiento para adquirirlos	21%	10%	10% (1)
Pagados a instituciones de seguros	35% (3)	4.9%	10% (1)
Pagados a fondos de pensiones y jubilaciones	EXENTO	EXENTO	10% (1)
Pagados a residentes en el extranjero percibidos de certificados, aceptaciones, títulos de crédito préstamos a cargo de instituciones de crédito	4.90%	4.9%	10% (1)
	10%		
	35% (3)		
Pagados a Reaseguradoras	15%	15%	10% (1)
Los demás intereses	35% (3)	15%	10% (1)

Notas:

A partir de 2002, la LISR considera como intereses: a (I) la adquisición de derechos de crédito (con una tasa de 10%), a (II) los intereses por arrendamiento financiero (con una tasa de 15%), y a los intereses derivados de operaciones financieras de deuda (con tasas variables). La tasa aplicable conforme a los tratados por concepto de dichos ingresos dependerá del beneficiario efectivo de los mismos.

(1) Reducción o exención por cláusula de nación mas favorecida (OCDE y/o Comunidad Europea)

(2) En disposición transitoria para 2002, se establece la tasa de 4.9% por intereses pagados a bancos extranjeros incluyendo los de inversión. El beneficiario efectivo debe residir en país con tratado y cumplir requisitos.

(3) Tasa máxima para aplicarse sobre excedente del límite inferior en 2002. Table del artículo 177 de la LISR (declaración anual de personas físicas)

Fuente: Boletín sobre la reforma fiscal para 2002, del despacho Ortiz, Sáinz y Erreguerena.

**Cuadro Comparativo - Tasas Máximas
De Retención a Extranjeros por Regalías 2002
Comparativo México, Estados Unidos y Canadá**

Concepto	LISR	EU	Canadá (2)
Derechos de Autor	25%	10.0%	10.0%
Dibujos, modelos, planos, fórmulas o procedimientos industriales	25%	10.0%	10.0%
Equipos industriales, comerciales o científicos	25%	10%	10%
Experiencias industriales, comerciales o científicas	25%	10%	10%
Servicios y Asistencia Técnica	25%	(1)	(1)
Patentes y certificación de invención	35% (3)	10.0%	10.0%
Marcas	35% (3)	10	10
Publicidad	35% (3)	10%	10%
Uso o goce de carros de ferrocarril	5%	10% *	10% *

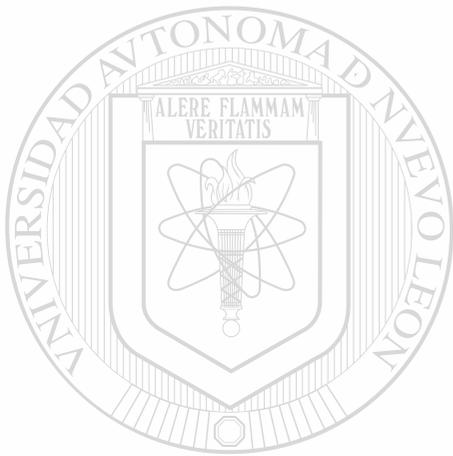
(1) Se gravan conforme a beneficios empresariales o trabajos independientes.

(2) Reducción por tasa de nación más favorecida.

(3) Tasa máxima para aplicarse sobre excedente del límite inferior en 2002. Tabla del artículo 177 d LISR (declaración anual de personas físicas)

* Tasa de retención aplicable tratándose del uso o goce de carros de ferrocarril que involucren conce de propiedad industrial. De otro modo, se aplicarán las disposiciones atinentes a beneficios empresaria

Fuente: Boletín sobre la reforma fiscal para 2002, del despacho Ortiz, Sainz y Erreguerena.



SEXTA PARTE

UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN
ESTADÍSTICAS DE LA INVERSIÓN EXTRANJERA
EN MÉXICO ®

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

CAPITULO 17

ESTADISTICAS DE LA INVERSION EXTRANJERA EN MEXICO

En este capítulo se darán a conocer algunas estadísticas publicadas en Internet sobre el comportamiento de la inversión extranjera directa e indirecta en fechas recientes.

17.1 Saldo de la Inversión Extranjera en la Bolsa Mexicana de Valores al cierre del 2001

Saldo de inversión extranjera en la BMV al cierre de 2001

SALDO DE INVERSIÓN EXTRANJERA				
Millones de dólares				
	Saldo al 31-Dic- 2001	Saldo al 30-Nov- 2001	Variación Mensual	Variación desde 29-Dic-2000
Libre Suscripción (1)	19,387.50	20,379.37	-4.87°	9.76%
Fondo Neutro (2)	2,178.92	2,032.18	7.22°	1.20%
ADR's (3)	33,365.34	30,952.82	7.79°	3.97°
Warrants	7.77	6.11	27.32°	68.85°
Total Renta Variable	54,939.54	53,370.47	2.94°	5.83°
Mercado de Dinero (4)	1,657.32	1,145.37	44.70%	76.53°
Total Inv. Ext.	56,596.86	54,515.85	3.82°	7.09°
Incluye Cuentas de Terceros del Citibank, Fondo México y Sociedades de Inversión.				
(2) No incluye CPO's que respaldan ADR's				
(3) Incluye GDR's				
(4) Cifra al 31 de Diciembre del 2001.				
Fuente: Bolsa Mexicana de Valores.				

Durante 2001, la inversión extranjera en el mercado de capitales logró un avance de 5%, resultado que estuvo influido por el impacto negativo de la desaceleración económica y los atentados del 11 de septiembre en Estados Unidos.

Si bien se observó un incremento en la participación de inversionistas foráneos, al cierre de diciembre de 2001 no hubo un cambio de tendencia, ya que se mantuvo el promedio de los dos últimos años.

La Bolsa Mexicana de Valores (BMV) informó el 22 de enero que el saldo de la inversión extranjera en el mercado de valores, tanto en renta variable como en el mercado de dinero, se ubicó en 56.6 mil millones de dólares, lo que representó un incremento de 7.09% respecto a 2000.

Ese monto superior en 15.5 mil millones de dólares al saldo de las reservas internacionales del país, que está en un nivel máximo histórico. Al cierre de 2001, el valor de capitalización del mercado accionario se situó en 126.6 mil millones de dólares.

La participación de la inversión extranjera en el valor de capitalización del mercado accionario pasó de 41.31% a 43.39%, es decir, hubo un incremento de 5% en términos de flujo de capitales foráneos en la BMV.

La institución bursátil explicó que del saldo total, 54.9 mil millones de dólares correspondieron a renta variable, con lo cual reportó un aumento de 5.83% en el año.

El resto se canalizó al mercado de dinero, esto es, 1.7 mil millones de dólares, monto que representa un crecimiento de 76.5% medido a tasa anual.

El saldo de la inversión foránea tuvo un ascenso de 3.82% en diciembre pasado, con variaciones positivas de 2.94% y 44.70% en el segmento accionario y el mercado de dinero, respectivamente.

17.2 Saldo de la Inversión Extranjera en la Bolsa Mexicana de Valores a Febrero del 2002

Saldo de inversión extranjera en la BMV en febrero

SALDO DE INVERSIÓN EXTRANJERA				
Millones dólares				
	Saldo al 28-feb-2002	Saldo al 31-ene-2002	Variación Mensual	Variación desde 31-dic-2001
Libre Suscripción (1)	24,049.92	24,414.40	-1.49%	24.05%
Fondo Neutro (2)	2,404.94	2,284.55	5.27%	10.37%
ADR's (3)	34,593.91	36,106.74	-4.19%	3.68%
Warrants	7.63	9.15	-16.61%	-1.86%
Total Renta Variable	61,056.40	62,814.84	-2.80%	11.13%
Mercado de Dinero (4)	1,403.71	1,440.92	-2.58%	-15.30%
Total Inv. Ext.	62,460.11	64,255.76	-2.79%	10.36%

(1) Incluye Cuentas de Terceros del Citibank, Fondo México y Sociedades de Inversión.
 (2) No incluye CPO's que respaldan ADR's
 (3) Incluye GDR's.
 (4) Cifra al 28 de febrero de 2002.
 Fuente: Bolsa Mexicana de Valores.

La inversión extranjera que participa en la Bolsa Mexicana de Valores (BMV) registró un saldo de 62.5 mil millones de dólares (mdd) al cierre de febrero de 2002, lo que representó una contracción en ese mes de 2.79%. El balance en el primer bimestre es positivo en 11.13 por ciento.

El saldo de capital externo que participó en acciones de empresas mexicanas pasó de 62.8 mil millones en enero a 61.05 mil millones al cierre de febrero, un ajuste de 2.8 por ciento.

En el mercado de dinero la contracción fue de 2.58%, con lo cual la tenencia de extranjeros en valores gubernamentales, se ubicó en 1.4 mil millones de dólares.

Durante ese periodo, el valor de capitalización del mercado accionario se ubicó en 129.4 mil millones de dólares, con lo cual la participación del saldo de la inversión extranjera en renta variable fue de 47.2%, mayor a la que se registró en enero de 46.6 por ciento.

17.3 Saldo de la Inversión Extranjera en la Bolsa Mexicana de Valores a Abril del 2002 (publicación más actualizada a la fecha).

Al cierre de abril, el saldo de la inversión extranjera se ubicó en 64.1 mil millones de dólares, lo que representó una baja de 4.15% respecto al monto reportado en marzo de este año.

La participación del saldo de inversión extranjera fue equivalente a 46.03% del valor total del mercado accionario contra 47.61 que se registró en marzo.

El valor de capitalización ascendió a 139.3 mil millones de dólares, 0.8% inferior al obtenido un mes antes, esto al cierre de abril.

En el mercado de dinero, el saldo al término de abril fue de 1.5 mil millones de dólares, un aumento de 2.38% respecto a marzo.

Con ello, el saldo total de la inversión extranjera en la Bolsa Mexicana de Valores (BMV) se ubicó en 65.6 mil millones de dólares, cifra que representó un descenso de 4.01% mensual.

De acuerdo con cifras de la BMV, durante abril el Índice de Precios y Cotizaciones (IPC) presentó un retroceso de 1.54% en dólares.

El tipo de cambio fix, que se utiliza para el cálculo del saldo de inversión foránea, mostró una depreciación de 3.21% en ese mismo mes.

Por tanto, ante una baja en precios y depreciación del peso, el resultado del saldo de inversión extranjera fue negativo.

17.4 Papel de México en América Latina como receptor de Inversión Extranjera Directa

México fue el principal receptor de **inversión extranjera directa** en América Latina durante 2001 con más de 25 mil millones de dólares, reportó la Conferencia de Naciones Unidas para el Comercio y Desarrollo (UNCTAD).

El monto es casi el doble de lo que el país recibió durante 2000, y constituye más de la tercera parte de toda la inversión foránea girada a América Latina y el Caribe en ese lapso.

En un reporte, la UNCTAD precisó que casi la mitad de la **inversión extranjera** a México en el 2001 estuvo concentrada en la **venta del banco Banamex** al grupo estadounidense Citigroup, que pagó 12.7 mil millones de dólares por la transacción.

"México atrajo sustancialmente mayor inversión extranjera directa en 2001, a pesar de la desaceleración económica doméstica y estadounidense; además, superó a Brasil como el principal receptor de la región", destacó el informe.

Analistas y economistas tanto públicos como privados prevén que en 2002 se reduzca un poco el monto de inversión a México y el resto de América Latina, producto de la recesión económica estadounidense y su impacto en el resto del mundo.

Según la UNCTAD, después de México se ubicó Brasil con una entrada de casi 20 mil millones de dólares.

El informe reveló que el retraso de algunas privatizaciones previstas por el gobierno de Brasilia, para el 2001, impactaron su nivel de ingresos.

En el caso de Argentina, por segundo año consecutivo, la inversión extranjera directa se desplomó 50%; en 2001 no alcanzó los nueve mil millones de dólares; debido a la **recesión económica y financiera** de finales de 2001 que había ya desde principios de 2000, afectado su atractivo para inversores extranjeros.

En términos generales, América Latina y el Caribe recibieron 80 mil millones de dólares en inversión extranjera directa durante el 2001.

LOGRO DE LOS OBJETIVOS

En el capítulo 1 se plantearon algunos objetivos que se perseguían al iniciar la investigación, al término de la misma los logros alcanzados son los siguientes:

1. Dentro de las ramas del Derecho Mexicano, la que tiene como función regular las relaciones entre el Estado (fisco) y los individuos en su carácter de contribuyentes es el Derecho Fiscal. A través de las disposiciones fiscales respectivas (Ley de Ingresos de la Federación y demás leyes domésticas) la autoridad dará a conocer los rubros mediante los cuales captará recursos económicos, y cómo los empleará para sufragar el gasto público (Presupuesto de Egresos).
2. El artículo 73 fracción XVI de la Constitución es el que permite que el Congreso expida las leyes o disposiciones que determinarán los derechos y obligaciones de los extranjeros.
3. Cuando una persona física o moral realiza operaciones internacionales, suele presentarse el problema de la doble tributación internacional, el cual aparece como un obstáculo para el libre intercambio de bienes y servicios en el mercado mundial.

Generalmente los fiscos gravan a sus nacionales o residentes, independientemente del país en el cual obtienen sus percepciones, este fenómeno puede desalentar al inversionista, debido al costo que implica estar contribuyendo tanto en el país de donde es nacional o residente, como en el país donde obtiene el ingreso.

Con la finalidad de aminorar esta problemática, las naciones celebran Tratados para Evitar la Doble Tributación. En ellos se establecen tasas de impuestos menores a las aplicables de acuerdo a la ley doméstica. Cabe señalar que solo aplicarán estas tasas menores con los países que se tienen celebrados dichos Tratados Tributarios, por lo que resulta indispensable consultar cada tratado en particular.

4. Existen tratados internacionales, tanto comerciales como tributarios, ambos son importantes. Los tratados comerciales tienen como finalidad eliminar gradualmente las barreras al comercio entre las partes integrantes. Esto fomenta la inversión y el comercio exterior. Y por lo que se refiere a los tratados tributarios, resulta conveniente consultarlos puesto que desde el punto de vista fiscal, buscan la equidad tributaria, ya que con ellos se trata de eliminar o atenuar la doble imposición.

5. Desde el punto de vista fiscal, en México, la ley que regula las obligaciones tributarias de los extranjeros es la Ley del Impuesto sobre la Renta, ya que en su artículo 1 establece que serán sujetos de este impuesto los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, y los extranjeros que obtengan ingresos cuya fuente de riqueza esté ubicada en territorio nacional.
6. Dentro de las leyes domésticas, en México, existe una ley que tiene como objeto regular y fomentar la inversión extranjera, se trata de la Ley de Inversión Extranjera.
7. Así como existen tratados comerciales o tributarios, existen Acuerdos para la Promoción y Protección Recíproca de Inversiones, que son tratados en materia de inversión extranjera, celebrados entre dos o más países con el objeto de promover los flujos de capital y brindar a las inversiones de ambos Estados seguridad jurídica bajo el principio de reciprocidad, a través del establecimiento de lineamientos generales y un mecanismo exclusivo de solución de controversias de los conflictos que pudieran surgir en virtud de la aplicación e interpretación del APPRI.
8. Las formas jurídicas que pueden adoptar las alianzas estratégicas en el Derecho Mexicano son: la asociación en participación, los consorcios de exportación, las joint venture, las empresas integradoras y las empresas de comercio exterior.
9. Los esquemas fiscales que se pueden adoptar en México cuando existe participación extranjera son 5: invertir en una empresa mexicana; constituir en México una sucursal de la empresa extranjera; participar en una A en P; participar en un contrato de obra; y, obtener ingresos de fuente de riqueza ubicada en México.
10. El esquema fiscal que se adopte dependerá del tipo de operación que se pretenda realizar, por lo que sería necesario analizar cada situación en particular.

CONCLUSIONES DEL TEMA

Una de las inquietudes que tenía al iniciar esta investigación era conocer el fundamento constitucional de la obligación que tienen los extranjeros de pagar contribuciones en México. Constantemente en alguna materia que cursé durante el estudio de la maestría se hacía alusión a que el artículo 31 en su fracción IV establece la obligación de los mexicanos para contribuir al gasto público de la Federación, Estados y Municipios; pero en esta disposición no se incluyen a los extranjeros. Ahora sé que es a través de las facultades del Congreso de la Unión, en su artículo 73 fracción XVI, donde se le otorga la facultad para dictar leyes sobre la condición jurídica de los extranjeros. Por lo que de esta disposición emana el marco jurídico y fiscal de los extranjeros en México.

Es importante cuando se estudia un tema, conocer por lo menos un poco de los antecedentes, así, resultó interesante conocer los antecedentes de los impuestos, y cómo el economista Adam Smith en su obra *La Riqueza de las naciones*, dedica en uno de sus libros un apartado especial a *Los Tributos y las cuatro máximas que deben de comprender los impuestos en general: justicia, certidumbre, comodidad y economía*. También se comentó cómo aplican estos principios al sistema jurídico mexicano.

Siguiendo con antecedentes, los extranjeros no eran bien recibidos en la antigüedad, sin embargo ya en la edad moderna se les respetan sus derechos humanos; solo de los derechos políticos se excluyen a los extranjeros en casi todas las legislaciones. En México, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que los extranjeros gozarán de las garantías individuales, pero que no podrán inmiscuirse de ninguna manera en los asuntos políticos del país.

En México, los antecedentes de la inversión extranjera se remontan a la época del General Porfirio Díaz, quien promovió la entrada de capitales foráneos al país, esto generó una gran prosperidad nacional. Pero esto no alcanzaba a las esferas más necesitadas de la población; y aunado a que los intereses extranjeros controlaban y financiaban el sistema económico nacional, provocó el estallamiento de la Revolución Mexicana en 1910. Posterior a esto se establecieron muchas restricciones a la inversión extranjera. Se expidieron Decretos y se crearon Comisiones para regularla y fue hasta 1973 cuando se creó la Ley para Promover la Inversión Mexicana y Regular la Inversión Extranjera, primera ley que se creó en México para regular la inversión extranjera. Sin embargo el sistema seguía siendo proteccionista y es hasta 1993 cuando se promulga la Ley de Inversión Extranjera, que abrogó a la anterior Ley para Promover la Inversión Mexicana y Regular la Inversión Extranjera. La Ley de Inversión Extranjera tiene por objeto determinar las reglas

para canalizar la inversión extranjera hacia el país y propiciar que contribuya al desarrollo del país.

Un detalle interesante que observé al realizar este trabajo fue que la Ley de Inversión Extranjera ha sufrido alrededor de seis reformas desde su promulgación, situación muy diferente a las leyes fiscales que sufren modificaciones constantemente.

Otro punto importante fue descubrir que casi toda la legislación vigente incluye alguna disposición referente a la participación extranjera, esto como consecuencia de la apertura económica que se está viviendo en la actualidad.

Esta participación extranjera de la que se habla es consecuencia de la necesidad de intercambiar satisfactores entre las naciones para poder subsistir, entre dichos satisfactores se encuentran los bienes, servicios, tecnología, entre otros.

Fiscalmente, de acuerdo a una publicación del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, son cinco los esquemas que regulan la inversión extranjera: invertir en una empresa mexicana; constituir en México una sucursal de la empresa extranjera; participar en una A en P; participar en un contrato de obra; y, obtener ingresos de fuente de riqueza ubicada en México.

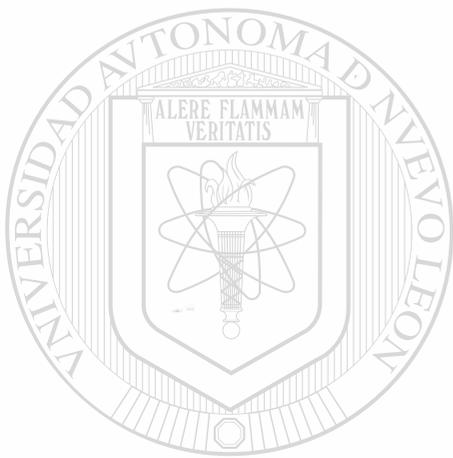
Cuando se llevan a cabo intercambios u operaciones internacionales, fiscalmente surge el conflicto de cómo se van a gravar dichas operaciones. Para resolver este conflicto existen los denominados factores de vinculación, como son la nacionalidad, domicilio, residencia o fuente de riqueza. Considerando estos factores es como se define la manera en como se llevará a cabo la recaudación correspondiente.

En el caso de México, los residentes en el extranjero con fuente de riqueza en México, son sujetos a una retención de impuesto sobre la renta, y según el ingreso que perciban será la tasa de retención que se les deberá aplicar. Sin embargo, en algunos casos, los residentes en el extranjero no permiten que se les efectúe dicha retención por considerarla muy elevada, lo que les implicaría un alto costo en la operación. En la práctica se aplica lo que se denomina gross up, que consiste en piramidar al monto bruto de la operación el porcentaje de retención, para que el extranjero obtenga el precio pactado después de disminuir dicha retención. Para ello se debe cumplir con las formalidades correspondientes.

Así mismo, cuando se llevan a cabo operaciones internacionales, puede surgir un problema de doble tributación, éste problema se trata de resolver con la celebración de los tratados tributarios, en donde se establecen tasas de retención menores a las que establece la ley doméstica. Es benéfico sujetarse a dichos tratados, cuando existan, debido a las ventajas económicas que resultan tanto para el país (fomentando la participación extranjera) como para el

residente en el extranjero (pues pagaría un impuesto menor). En los tratados se establecen cláusulas que regulan aspectos como la residencia, establecimiento permanente, regalías, intereses, dividendos, etc.; incluso tiene un apartado de Procedimiento amistoso, que consiste resolver las posibles controversias que puedan surgir al aplicar los tratados.

Por último cabe señalar que los antecedentes de los tratados para evitar la doble imposición se remontan al siglo XIX, donde se presentaron casos de pactos internacionales celebrados entre países interesados en facilitar y agilizar sus intercambios comerciales; algunos de esos países fueron Holanda, Luxemburgo, Francia, España y Gran Bretaña.



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

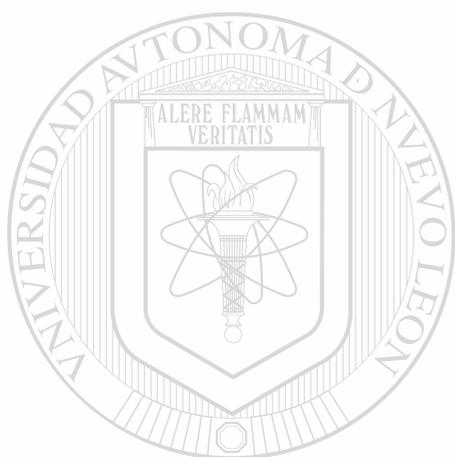


DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

CONCLUSIONES PERSONALES

Fue muy satisfactorio para mi haber realizado esta investigación, pues considero que es una excelente oportunidad para el desarrollo profesional dentro de la Contaduría Pública.

Además se convierte en un compromiso para mantenerme en constante preparación y actualización.



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

RECOMENDACIONES

Esta investigación se basó primordialmente en las disposiciones que establece la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Se presentaron también disposiciones que integran el marco jurídico de la inversión extranjera.

Sin embargo, cabe señalar que el estudio de este tema es muy amplio, son un sinnúmero de variantes las que se pueden presentar, aunado a que se trata de un área que sufre modificaciones constantemente y que requiere de una actualización permanente.

Quiero aclarar que las disposiciones comentadas en este trabajo son las mínimas que se deben analizar cuando se realiza una operación internacional. Por lo que habría que estudiar cada caso en particular para determinar bajo qué esquema se debe sujetar.

Es recomendable investigar todas las disposiciones que pueden aplicar: constitución, ley, reglamento, miscelánea, criterios, tratados comerciales, tratados tributarios, jurisprudencias, entre otros; con la finalidad de realizar un análisis lo suficientemente profundo para cumplir correctamente con las obligaciones fiscales.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

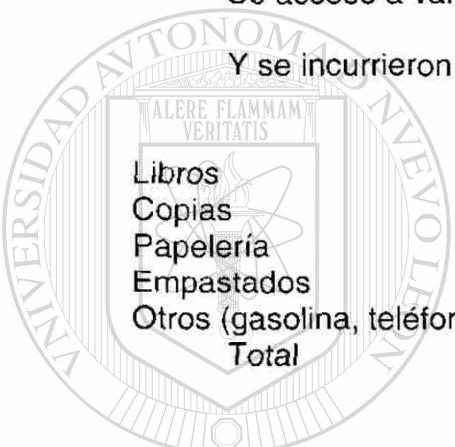
PRESUPUESTO

Para la elaboración de este documento se realizaron visitas a diferentes bibliotecas como son las siguientes: Capilla Alfonsina, Biblioteca de Postgrado, Biblioteca de la Facultad de Contaduría, Facultad de Derecho y Ciencias Sociales; todas de nuestra Máxima Casa de Estudios. También se visitó la Biblioteca Central Fray Servando Teresa de Mier.

Se visitó el Instituto Nacional de Estadísticas, Geografía e Informática.

Se accedió a varias páginas de internet.

Y se incurrieron en los siguientes costos económicos:



Libros	\$2,000.00
Copias	300.00
Papelería	1,600.00
Empastados	1,200.00
Otros (gasolina, teléfono, etc.)	400.00
Total	\$5,500.00

UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

BIBLIOGRAFIA

Libros de Texto

Alianzas Estratégicas o Joint Ventures
Autor: Xavier Ginebra Serrabou
Editorial Themis, S.A. de C.V.

Derecho Constitucional
Autor: Jorge Carpizo y Jorge Madrazo
Primera Edición 1991

Derecho Financiero
Autor: Carlos Giuliani Fonrouge
Tercera Edición
Editorial Buenos Aires, Depalma, 1984,
Tomo I

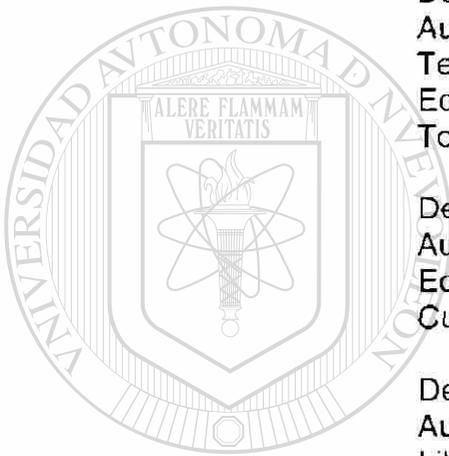
Derecho Fiscal
Autores: Francisco Ponce Gómez y Rodolfo Ponce Castillo
Editorial Banca y Comercio
Cuarta Edición 1999

Derecho Fiscal
Autor: Manuel Dublán
Librería de Manuel Porrúa
1975

Derecho Fiscal
Autor: Raúl Rodríguez Lobato
Colección Textos Jurídicos Universitarios
Editorial Harla
Segunda Edición 1986

Derecho Fiscal
Autor: Arturo de la Cueva
Editorial Porrúa
1999

Derecho Fiscal
Autor: Adolfo Arrijoja Vizcaíno
Editorial Themis, S.A. de C.V.



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Derecho Fiscal Mexicano
Autor: Gregorio Sánchez León
Cárdenas Editor y Distribuidor
Novena edición 1994

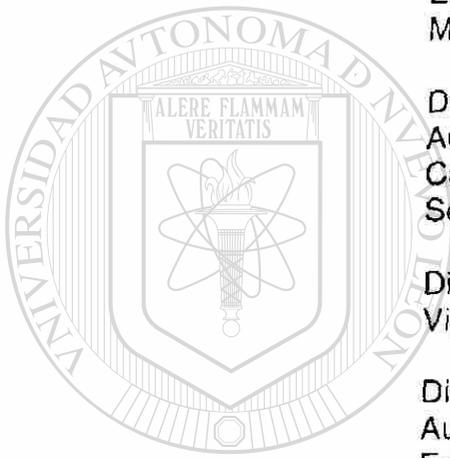
Derecho Fiscal Mexicano
Autor: Lic. Luis Martínez López
Ed. ECASA
Cuarta Edición
Quinta reimpresión 1982

Derecho Fiscal Mexicano
Autor: Narciso Sánchez Gómez
Editorial Porrúa
México 1999

Derecho Tributario
Autor: Mayolo Sánchez
Cárdenas Editor y Distribuidor
Segunda Edición 1988

Diccionario de la Lengua Española.
Vigésima segunda edición

Diccionario Jurídico Mexicano
Autor: Gerardo Gil Valdivia
Editorial Porrúa 1985



Diccionario Usual Larousse
Ramón García Pelayo y Gross
Novena Edición
Tercera Reimpresión

Efecto Impositivo del Establecimiento Permanente
Autor Herbert Bettinger Barrios
Tercera Edición Febrero del 2001
Ediciones Fiscales ISEF

El Régimen Jurídico de los Extranjeros que
Participan en Sociedades Mexicanas
Autor: Diego Robles Farías
Editorial Themis, S.A. de C.V.

El Régimen Jurídico y la Política en Materia de
Inversiones Extranjeras en México
Autor: Jaime Alvarez Soberanis
Editorial Themis, S.A. de C.V.

Elementos del Derecho
Autor: Efraín Moto Salazar
Editorial Porrúa 1989

Ensayos Jurídicos en materia tributaria
Colección de ensayos jurídicos
Editorial Themis, S.A. de C.V.

Estudio práctico sobre los convenios
Impositivos para evitar la doble tributación
Autor: Herbert Bettinger Barrios
ISEF México 1996

Guía del Extranjero
Autor: Salvador Rangel Solórzano y
Karla María Lara Solís
Oxford University
Julio 1999

Implicaciones Fiscales de las Operaciones
Internacionales
Academia de Estudios Fiscales
Instituto Mexicano de Contadores Públicos
Primera Edición Junio 1994

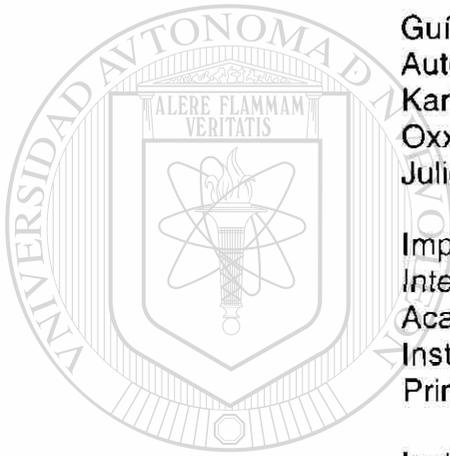
Instituciones de Derecho Tributario
Archille Donato Giannini

Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano
Autor: Emilio Margáin Manautou
Editorial Porrúa
1993

Inversión Extranjera: Derecho Mexicano y
Derecho Internacional
Autor: Luis Miguel Díaz y Guadalupe Morones Lara
Editorial Themis
Primera Edición Julio 2001

La Riqueza de las Naciones
Adam Smith.

Los Tratados Internacionales y su Regulación Jurídica en el
Derecho Internacional y el Derecho Mexicano
Autor: Rodolfo Walss Aurióles
Editorial Porrúa



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN
DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

Metodología de la Investigación

Autor: Roberto Hernández Sampieri, Carlos Fernández Collado y Pilar Baptista Lucio.

Ed. McGrawHill

Julio 2000

México ante la Inversión Extranjera

Autor: Oscar Ramos Garza

La Impresora Azteca, SRL

Nociones de Derecho Fiscal

Autor: José de Jesús Sánchez Piña

Editorial PAC

Agosto de 1983

Nociones de Política Fiscal

Autor: Emilio Margáin Manautou

Editorial Porrúa

1994

Régimen Fiscal de los Extranjeros en México

Autor: Manuel E. Trón

Editorial Themis, S.A. de C.V.

Tratado de Derecho Internacional Privado

Autor: Marco Gerardo Monroy Cabra

Quinta Edición 1999

Editorial Themis, S A

Tratados Internacionales en Materia Fiscal

Análisis y Comentarios

Ortiz, Sainz y Trón, S.C.

Ed. Themis 1998

Tesis

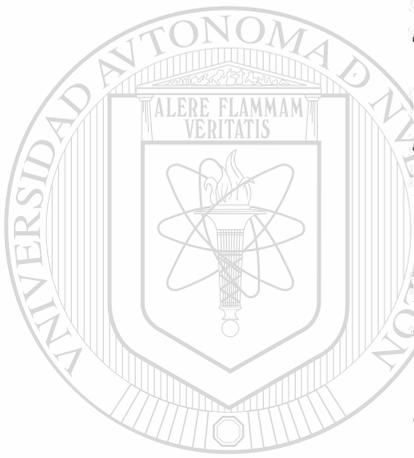
Aplicación de los Programas de Fomento

Al Comercio Exterior en las Maquiladoras y Pequeñas Y Medianas Empresas

Maestría en Contaduría Pública

Facultad de Contaduría Pública y Administración, UANL

Autor: Gerardo Alberto Cabrera Vivas



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS



Cursos y seminarios

Curso para Analizar la Reforma Fiscal para 2002.
Tovar Fuentes y Asociados, S.C.
Febrero 2002

Revistas

Práctica Fiscal
Revista Laboral y Legal - Empresarial
Año XI Marzo 2002.
Edición Especial

Otras Publicaciones

México y la Teoría de los Impuestos de Adam Smith
C.P. Ignacio Gonzalez Martínez
Socio Director de la Firma Ignacio Gonzalez y Asociados,
S.C.

Boletín sobre la Reforma Fiscal para el 2002.
Ortiz, Sainz y Erreguerena, S.C.
Enero 2002

Legislación

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
D.O.F. 5 de febrero de 1917.

Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados
D.O.F. 14 de febrero de 1975

Código de Comercio
D.O.F. 15 de septiembre de 1889.

Código Civil para el Distrito Federal y para Toda la
República en Materia Federal
D.O.F. 26 de mayo de 1928.

Código Fiscal de la Federación
D.O.F. 31 de diciembre de 1981

Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito
D.O.F. 27 de agosto de 1928.

Ley General de Sociedades Mercantiles
D.O.F. 4 de agosto de 1934
Ley Federal de Radio y Televisión
D.O.F. 19 de enero de 1960

Ley General de Población
D.O.F. 7 de enero de 1974

Ley del Servicio Público de Energía Eléctrica
D.O.F. 22 de diciembre de 1975

Ley del Impuesto sobre la Renta
D.O.F. 30 de diciembre de 1980

Ley del Impuesto sobre la Renta
D.O.F. 1 de enero de 2002

Ley Federal de Derechos
D.O.F. 31 de diciembre de 1981

Ley de Instituciones de Crédito
D.O.F. 18 de julio de 1990

Ley sobre la Celebración de Tratados
D.O.F. 2 de enero de 1992

Ley Minera
D.O.F. 26 de junio de 1992

Ley Federal de Turismo
D.O.F. 31 de diciembre de 1992

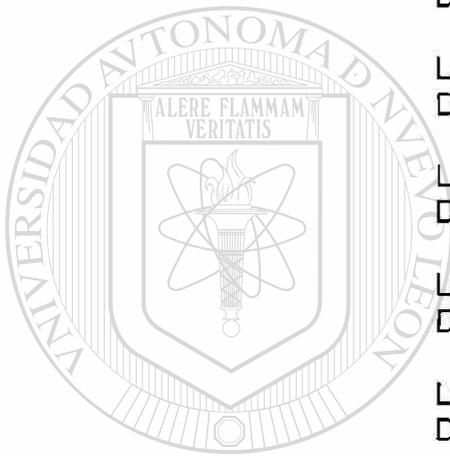
Ley de Puertos
D.O.F. 19 de julio de 1993

Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal
D.O.F. 22 de diciembre de 1993

Ley de Inversión Extranjera
D.O.F. 27 de diciembre de 1993

Ley de Aviación Civil
D.O.F. 12 de mayo de 1995

Ley Federal de Telecomunicaciones
D.O.F. 7 de junio de 1995



UNIVERSIDAD AUTONOMA DE NUEVO LEÓN
DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS



Ley de Aeropuertos
D.O.F. 22 de diciembre de 1995

Ley de Sistemas de Ahorro para el Retiro
D.O.F. 23 de mayo de 1996

Ley de Nacionalidad
D.O.F. 23 de enero de 1998

Ley de Sociedades de Inversión
D.O.F. 4 de junio de 2001

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal
D.O.F. 29 de diciembre de 1976

Ley del Impuesto al Activo
D.O.F. 31 de diciembre de 1988

Ley del Impuesto al Valor Agregado
D.O.F. 29 de diciembre de 1978

Reglamento de la Ley de Inversión Extranjera y
Del Registro Nacional de Inversiones Extranjeras
D.O.F. 8 de septiembre de 1998

Reglamento del Código Fiscal de la Federación
D.O.F. 29 de febrero de 1984

Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta
D.O.F. 29 de febrero de 1984

Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo
D.O.F. 30 de marzo de 1989

Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado
D.O.F. 29 de febrero de 1984

Tratados

Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y los
Estados Unidos de America, para evitar la doble imposición
e impedir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la
renta

D.O.F. 3 de febrero de 1994

Otras Resoluciones

Resolución del 21 de marzo de 1971
Comunidad Económica Europea

Amparo Directo 4205/30 Nieves José A.
24 de agosto de 1934. 54 votos
Ponente: Luis M. Calderón
Secretario: A. Magaña

Páginas de Internet

<http://www.fisnet.com.mx/cargar/mj/mj2/art2.html>

<http://www.offixfiscal.com.mx/articfeb.htm>

www.siem.gob.mx

www.sre.gob.mx

www.shcp-gob.mx

www.sat.gob.mx

www.economia.gob.mx

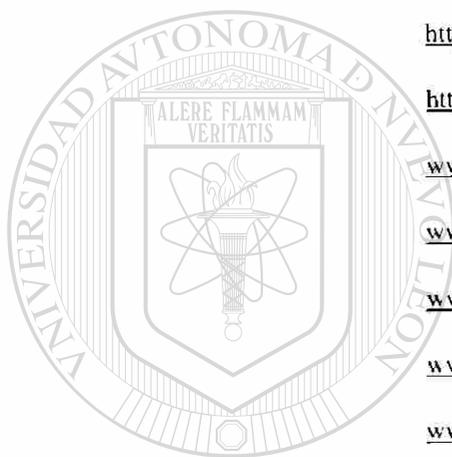
www.cddhcu.gob.mx

<http://www.shcp.gob.mx/servs/normativ/reglamentos/index.html>

www.inegi.gob.mx

www.itec.unam.mx/Boletín_electronic/2002

www.rae.es/drae/drae.htm



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS



GLOSARIO

Coactivo.- Que tiene fuerza de apremiar u obligar. Coercitivo. (Diccionario Porrúa de la Lengua Española).

Colofón.- Anotación al final de los libros que expresa el nombre del impresor, lugar y fecha de la impresión u otras circunstancias. Final o término de alguna cosa o asunto.

Convención.- Asamblea de representantes de un país que asume todos los poderes. En América, reunión general política para proclamar candidatos o resolver otros asuntos.

Convenio.- Se le denomina así al tratado que ha sido aprobado.

Extrínseco.- Externo, no esencial. Exterior, accidental.

Hacienda.- La voz Hacienda tiene su origen en el verbo latino facera aún cuando algunos sostienen que deriva del árabe ckásena, que significa Cámara del Tesoro. (Derecho Fiscal. Adolfo Arrijo Vizcaíno).

Hacienda Pública.- Significa toda la vida económica de los entes públicos y en sentido estricto hace mención a los ingresos pertenecientes y gastos de las entidades públicas. (Derecho Fiscal. Adolfo Arrijo Vizcaíno).

Incidencia.- Lo que sobreviene en el curso de un negocio o asunto y tiene con él alguna conexión. Suceso, lance, acontecimiento. (Diccionario Porrúa de la Lengua Española).

Incólumes.- Sano, sin lesión ni menoscabo. Indemne, ileso salvo. (Diccionario Porrúa de la Lengua Española).

Modelo.- Es la palabra adecuada para indicar que el documento ha sido preparado por un grupo de expertos con el fin de ser utilizado en términos genéricos por los Estados Contratantes.

Paraestatal.- Son organismos descentralizados, son las unidades creadas por ley o decreto del Congreso de la Unión o por Decreto del Ejecutivo Federal, con personalidad jurídica y patrimonio propios, cualquiera que sea la estructura legal que adopten (Art. 45 Ley Orgánica de la Administración Pública Federal).

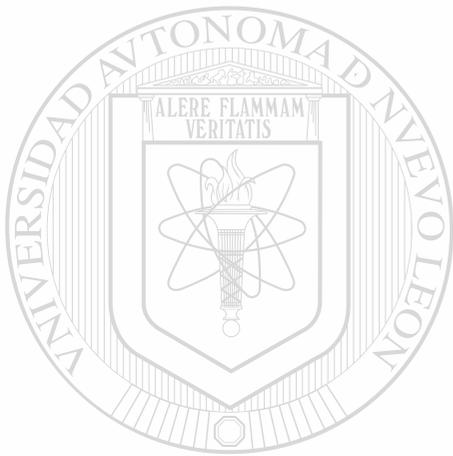
Protocolo.- Serie ordenada de escrituras matrices y otros documentos que un notario o escribano autoriza y custodia con ciertas formalidades. Convención

internacional entre dos o más agentes diplomáticos y el Ministro de Relaciones Exteriores de una nación dada (Diccionario Porrúa de la Lengua Española).

Punitivo.- Pertenece o relativo al castigo (Diccionario Porrúa de la Lengua Española).

Taxativo.- Que limita, circunscribe y reduce un caso a determinadas circunstancias (Diccionario Porrúa de la Lengua Española).

Tratado.- Cuando el modelo sufre adecuaciones individuales, pasa a ser el tratado a negociar.



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN



DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

RESUMEN DEL TEMA

María de Jesús Escobedo Ortega

Fecha de Graduación: Ago. 2002

Universidad Autónoma de Nuevo León

**Facultad de Contaduría Pública y Administración
División de Estudios de Postgrado**

**Título del Estudio: REGIMEN FISCAL DE LA INVERSION
EXTRANJERA EN MEXICO**

Número de páginas: 315

**Candidato para el grado de Maestría
en Contaduría Pública**

Area de Estudio: Estudios Fiscales

Propósito y Método del Estudio: Debido a la necesidad de atraer recursos económicos que mejoren la situación del país, el gobierno de México ha estado realizando cambios estructurales en las diversas legislaciones que permitan una mayor participación de los extranjeros, quienes al invertir en el país, inyectan flujo de efectivo, tecnología y conocimientos, lo que se traduce en mayores beneficios para la población mexicana. El propósito general de este estudio es presentar el marco jurídico y las disposiciones fiscales más importantes que regulan la inversión extranjera en México, las cuales deben ser consideradas cuando en la práctica se enfrenta una situación de esta naturaleza, que cada día se vuelve más común. El método que se siguió para la realización de este trabajo consistió en consultar diversas disposiciones legales y fiscales, tanto domésticas como internacionales, así como obras que han sido publicadas por la doctrina fiscal, visitar diversas bibliotecas de nuestra Máxima Casa de Estudios, páginas en internet, y algunas dependencias como el INEGI.

Contribuciones y Conclusiones: Existe una serie de disposiciones legales y fiscales que se deben considerar cuando los extranjeros deciden invertir en México, ya sea de manera directa o indirecta. Es indispensable conocer las disposiciones que establecen las leyes domésticas, desde la Constitución Política hasta cada una de las legislaciones que de manera particular regulan las actividades que van a realizar los extranjeros en el país. Una vez considerado el marco jurídico y fiscal conforme a las leyes mexicanas; es de suma importancia consultar los tratados internacionales, comerciales y tributarios, que México tiene celebrados con los países de los cuales son originarios los inversionistas extranjeros; esto con la finalidad de no cometer infracciones y también con el objeto de buscar beneficios tanto para los mexicanos como para los inversionistas extranjeros. Nos encontramos en una época donde la apertura económica es cada vez mayor, por lo que conocer este Régimen Fiscal es una oportunidad para, como profesionistas, proporcionar un servicio con mayor calidad, o como dueños de nuestra propia empresa atraer inversionistas extranjeros que inyecten flujo al país y todos obtengamos una utilidad. Por último, la contribución de este trabajo consiste en proporcionar una guía de las disposiciones básicas que se deben consultar cuando se lleven a cabo operaciones internacionales.

FIRMA DEL ASESOR: _____

RESUMEN AUTOBIOGRAFICO

María de Jesús Escobedo Ortega

Candidato para el Grado de

Maestro en Contaduría Pública con Especialidad

En Estudios Fiscales

Tesis: REGIMEN FISCAL DE LA INVERSION EXTRANJERA EN MEXICO

Campo de Estudio: Ciencias Económicas

Biografía:

Datos Personales: Nacida en Monterrey, Nuevo León el 28 de Diciembre de 1974, hija de Josefina Ortega Hernández y José Roberto Escobedo Galaviz

Educación: Egresada de la Facultad de Contaduría Pública y Administración de la Universidad Autónoma de Nuevo León, grado obtenido Contador Público en 1997 con mención honorífica, primer lugar en la generación. ®

Experiencia Profesional: El inicio de la carrera laboral fue en el año de 1993, desempeñando puestos relacionados con el área contable y fiscal en despachos y empresas del sector privado.

ANEXO 1

TRATADOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN

Categoría: TRATADOS BILATERALES

Status: NO ESTA EN VIGOR

País(es): LUXEMBURGO

Tratado: Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Gran Ducado de Luxemburgo para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Capital y Protocolo

Lugar de firma: Luxemburgo, Luxemburgo

Fecha de firma: 7/Fb/2001

Categoría: TRATADOS BILATERALES

País(es): RUMANIA

Tratado: Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y Rumania para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta y el Capital

Lugar de firma: México, D.F.

Fecha de firma: 20/Jl/2000

Categoría: TRATADOS BILATERALES

Status: NO ESTA EN VIGOR

País(es): POLONIA

Tratado: Convenio para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta y al Patrimonio entre los Estados Unidos Mexicanos y Polonia

Lugar de firma: México, D.F.

Fecha de firma: 30/Nv/1998

Localización: C.T., T.LXI,p.615

Categoría: TRATADOS BILATERALES

Status: VIGENTE

País(es): IRLANDA

Tratado: Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos e Irlanda para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta y sobre las Ganancias de Capital

Lugar de firma: Dublín, Irlanda

Fecha de firma: 22/Oc/1998

Entrada en Vigor: 31/Dc/1998

Localización: C.T., T,LXI,p.547

Categoría: TRATADOS BILATERALES

Status: VIGENTE

País(es): CHILE

Tratado: Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y la República de Chile para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta y al Patrimonio

Lugar de firma: Santiago de Chile

Fecha de firma: 17/Ab/1998

Entrada en Vigor: 15/Nv/1999

Publicado: 12/My/2000 D.O.

Localización: C.T., T.LX,p.303

Categoría: TRATADOS BILATERALES

Status: NO ESTA EN VIGOR

País(es): ARGENTINA

Tratado: Convenio para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuesto sobre la Renta Provenientes de la Operación de Buques y Aeronaves en el Transporte Internacional entre los Estados Unidos Mexicanos y la República Argentina

Lugar de firma: México, D.F.

Fecha de firma: 26/Nv/1997

Localización: C.T., T,LVII,p.93

Status: VIGENTE

País(es): PORTUGAL

Tratado: Convenio para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos Sobre la Renta entre los Estados Unidos Mexicanos y la República Portuguesa

Lugar de firma: México, D.F.

Fecha de firma: 11/Nv/1999

Entrada en Vigor: 15/En/2001

Publicado: 3/Ab/2001 D.O.

Localización: C.T., T. LXIII, p. 403

Categoría: TRATADOS BILATERALES

Status: VIGENTE

País(es): ISRAEL

Tratado: Convenio para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta y al Patrimonio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Estado de Israel

Lugar de firma: México, D.F.

Fecha de firma: 20/JI/1999

Entrada en Vigor: 9/My/2000

Publicado: 11/Ag/2000 D.O.

Localización: C.T., T. LXIII, p. 285

Categoría: TRATADOS BILATERALES

Status: VIGENTE
País(es): FINLANDIA
Tratado: Acuerdo para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta
Lugar de firma: México, D.F.
Fecha de firma: 12/Fb/1997
Entrada en Vigor: 14/JV/1998
Localización: C.T., T.LVI, p.95

Categoría: TRATADOS BILATERALES
Status: NO ESTA EN VIGOR
País(es): VENEZUELA
Tratado: Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República de Venezuela con el Objeto de Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión y el Fraude Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta
Lugar de firma: Ciudad de México
Fecha de firma: 6/Fb/1997
Localización: C.T., T.LVI, p.45

Categoría: TRATADOS BILATERALES
Status: VIGENTE
País(es): DINAMARCA
Tratado: Convenio para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Reino de Dinamarca
Lugar de firma: México, D.F.
Fecha de firma: 11/Jn/1997
Entrada en Vigor: 22/Dc/1997
Publicado: 27/My/1998 D.O.
Localización: C.T., T.LVI, p.419

Categoría: TRATADOS BILATERALES
Status: VIGENTE
País(es): SINGAPUR
Tratado: Convenio para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República de Singapur
Lugar de firma: Singapur
Fecha de firma: 9/Nv/1994
Entrada en Vigor: 8/Sp/1995
Publicado: 23/Ag/1996 D.O.
Localización: C.T., T.XLIX, p. 567

Categoría: Bilateral
Status: VIGENTE

País(es): Japón

Tratado: Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Japón para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta

Lugar de firma: Ciudad de México

Fecha de firma: 9/abril/1996

Entrada en Vigor: 6/noviembre/1996

Publicado: 6/enero/1997

Localización: C.T.,T.LIV,

Categoría: Bilateral

Status: VIGENTE

País(es): Noruega

Tratado: Convenio para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuesto sobre la Renta y sobre el Patrimonio, entre los Estados Unidos Mexicanos y el Reino de Noruega

Lugar de firma: Ciudad de Oslo

Fecha de firma: 23/marzo/1995

Entrada en Vigor: 23/enero/1996

Publicado: 26/agosto/1996

Localización: C.T.,T. LII pág. 57

Categoría: Bilateral

Status: VIGENTE

País(es): Corea

Tratado: Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y la República de Corea para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta

Lugar de firma: México, D.F

Fecha de firma: 6/octubre/1994

Entrada en Vigor: 11/febrero/1995

Publicado: 10/enero/1995

Localización: C.T.,T. XLIX pág. 417

Categoría: Bilateral

Status: VIGENTE

País(es): Estados Unidos de América

Tratado: Protocolo Adicional que Modifica el Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y los Estados Unidos de América para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta del 18 de septiembre de 1992

Lugar de firma: México, D.F

Fecha de firma: 8/septiembre/1994

Entrada en Vigor: 16/octubre/1995

Publicado: 25/enero/1996

Localización: C.T.,T. XLVII pág. 55

Categoría: TRATADOS BILATERALES

Status: VIGENTE

País(es): GRAN BRETAÑA

Tratado: Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno del Reino Unido de la Gran Bretaña e Irlanda del Norte para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta y Ganancias del Capital

Lugar de firma: México, D.F

Fecha de firma: 2/Jn/1994 F

Entrada en Vigor: 15/Dc/1994

Publicado: 15/Mz/1995 D.O.

Localización: D.O., T.XLIV,p.719

Categoría: TRATADOS BILATERALES

Status: VIGENTE

País(es): ESTADOS UNIDOS DE AMERICA

Tratado: Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y los Estados Unidos de América, para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta

Lugar de firma: Washington, D.C., E.U.A

Fecha de firma: 18/Sp/1992 F

Entrada en Vigor: 1/En/1994

Publicado: 3/Fb/1994 D.O.

Localización: C.T., T.XXXIII,p.601

Categoría: TRATADOS BILATERALES

Status: VIGENTE

País(es): ECUADOR

Tratado: Convenio para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta

Lugar de firma: México, D.F

Fecha de firma: 30/JI/1992

Entrada en Vigor: 13/Dc/2000

Publicado: 4/AB/2001 D.O.

Localización: C.T., T.XXXIII,p.411

Categoría: TRATADOS BILATERALES

Status: VIGENTE

País(es): ITALIA

Tratado: Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y la República Italiana para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y prevenir la evasión fiscal

Lugar de firma: Roma, Italia **Fecha de firma:** 8/JI/1991 F

Entrada en Vigor: 12/Mz/1995

Publicado: 29/Mz/1995 D.O.

Localización: C.T., T.XXXII,p.367

Categoría: TRATADOS BILATERALES

Status: VIGENTE

País(es): PAÍSES BAJOS

Tratado: Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Reino de los Países Bajos para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta

Lugar de firma: La Haya, Países Bajos

Fecha de firma: 27/Sp/1993 F

Entrada en Vigor: 1/En/1995

Localización: C.T., T.XL,p.647

Categoría: TRATADOS BILATERALES

Status: VIGENTE

País(es): ALEMANIA

Tratado: Acuerdo entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República Federal de Alemania que adiciona el Protocolo del Convenio entre los dos Gobiernos para evitar la Doble Imposición en materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio

Lugar de firma: México, D.F

Fecha de firma: 20/Ag/1993 y

21/Sp/1993 C.N

Entrada en Vigor: 13/My/1994

Publicado: 15/Jn/1994 D.O.

Localización: C.T., T.XL,p.449

Categoría: TRATADOS BILATERALES

Status: VIGENTE

País(es): SUIZA

Tratado: Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y la Confederación Suiza para Evitar la Doble Imposición en Materia de Impuestos sobre la Renta

Lugar de firma: México, D.F

Fecha de firma: 3/Ag/1993 F

Entrada en Vigor: 8/Sp/1994

Publicado: 24/Oc/1994 D.O.

Localización: C.T., T.XL,p.401

U.N.T.S., 31399

Categoría: TRATADOS BILATERALES

Status: VIGENTE

País(es): ALEMANIA

Tratado: Convenio para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio entre los Estados Unidos y la República Federal de Alemania

Lugar de firma: México, D.F

Fecha de firma: 23/Fb/1993 F

Entrada en Vigor: 31/Dc/1993

Publicado: 16/Mz/1994 D.O.
6/My/1994 D.O. de Fe de Erratas
Localización: C.T., T.XL,p.249

Categoría: TRATADOS BILATERALES

Status: VIGENTE

País(es): ESPAÑA

Tratado: Convenio para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio y prevenir el fraude y la evasión fiscal

Lugar de firma: Madrid, España

Fecha de firma: 24/Jl/1992 F

Entrada en Vigor: 6/Oc/1994

Publicado: 31/Dc/1994 D.O.

Localización: C.T., T.XXXIII,p.365

Categoría: TRATADOS BILATERALES

Status: VIGENTE

País(es): BÉLGICA

Tratado: Convenio para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta

Lugar de firma: México, D.F

Fecha de firma: 24/Nv/1992 F

Entrada en Vigor: 1/Fb/1997

Publicado: 6/En/1997 D.O.

Localización: C.T., T.XXXIV,p.31

Categoría: TRATADOS BILATERALES

Status: NO ESTA EN VIGOR

País(es): ESTADOS UNIDOS DE AMERICA

Tratado: Acuerdo para evitar la doble imposición sobre los ingresos provenientes de la operación de barcos matriculados y aeronaves registradas bajo las leyes de México

Lugar de firma: Washington, D.C., E.U.A

Fecha de firma: 7/Ag/1964 C.N

Localización: C.T., T.XVIII,p.11

Categoría: TRATADOS BILATERALES

Status: VIGENTE

País(es): SUECIA

Tratado: Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Reino de Suecia para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta

Lugar de firma: Washington, D.C., E.U.A

Fecha de firma: 21/Sp/1992 F

Entrada en Vigor: 1/En/1993

Publicado: 10/Fb/1993 D.O.

Localización: C.T., T XXXIII,p.645
U.N.T.S., 29906

Categoría: TRATADOS BILATERALES

Status: VIGENTE

País(es): FRANCIA

Tratado: Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República Francesa para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta

Lugar de firma: México, D.F

Fecha de firma: 7/Nv/1991 F

Entrada en Vigor: 1/En/1993

Publicado: 16/Mz/1993 D.O.

Localización: C.T., T.XXXIII,p.11

Categoría: TRATADOS BILATERALES

Status: VIGENTE

País(es): CANADA

Tratado: Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de Canadá para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta

Lugar de firma: Ottawa, Canadá

Fecha de firma: 8/Ab/1991 F

Entrada en Vigor: 11/My/1992

Publicado: 17/JI/1992 D.O.

Localización: C.T., T.XXXII,p.91

Categoría: TRATADOS BILATERALES

Status: NO ESTA EN VIGOR

País(es): PAISES BAJOS

Tratado: Acuerdo entre los Estados Unidos Mexicanos y el Reino de los Países Bajos para evitar la doble imposición sobre los ingresos obtenidos de las operaciones de barcos en tráfico internacional

Lugar de firma: La Haya, Países Bajos

Fecha de firma: 18/Oc/1984 C.N

Localización: C.T., T.XXV,p.471

U.N.T.S., 24078

Categoría: TRATADOS BILATERALES

Status: VIGENTE

País(es): ESTADOS UNIDOS DE AMERICA

Tratado: Convenio sobre la exención del pago de impuestos a la totalidad de ingresos derivados de la operación del tráfico internacional de barcos y aeronaves

Lugar de firma: México, D.F

Fecha de firma: 7/Ag 1989 C.N
Entrada en Vigor: 7/Ag/1989 Con efectos retroactivos al 1° En. 1987
Localización: C.T., T.XXX,p.459

Categoría: TRATADOS BILATERALES
Status: NO ESTA EN VIGOR
País(es): CANADA
Tratado: Acuerdo entre los Estados Unidos Mexicanos y el Canadá para evitar la doble imposición sobre los ingresos obtenidos de las operaciones de barcos y aviones en tráfico internacional
Lugar de firma: México, D.F
Fecha de firma: 29/En/1974 C.N
Localización: C.T., T.XX,p.585
U.N.T.S., 14173

Categoría: Bilateral
Status: VIGENTE
País(es): Estados Unidos de América
Tratado: Protocolo que Modifica el Acuerdo entre los Estados Unidos Mexicanos y los Estados Unidos de América para el Intercambio de Información Tributaria del 9 de noviembre de 1989
Lugar de firma: México, D.F
Fecha de firma: 8/septiembre/1994
Entrada en Vigor: 26/octubre/1995
Publicado: 25/enero/1996
Localización: C.T., T. XLVII pág. 59

Categoría: TRATADOS BILATERALES
Status: VIGENTE
País(es): CANADA
Tratado: Convenio sobre el intercambio de información tributaria
Lugar de firma: México, D.F
Fecha de firma: 16/Mz/1990 F
Entrada en Vigor: 27/Ab/1992
Publicado: 15/JI/1992 D.O.
Localización: C.T., T.XXXI,p.117

Status: VIGENTE
País(es): ESTADOS UNIDOS DE AMERICA
Tratado: Acuerdo entre los Estados Unidos Mexicanos y los Estados Unidos de América para el intercambio de información tributaria
Lugar de firma: Washington, D.C., E.U.A
Fecha de firma: 9/Nv/1989 F
Entrada en Vigor: 18/En/1990
Publicado: 23/En/1990 D.O.
Localización: C.T., T.XXX,p.677

ANEXO 2

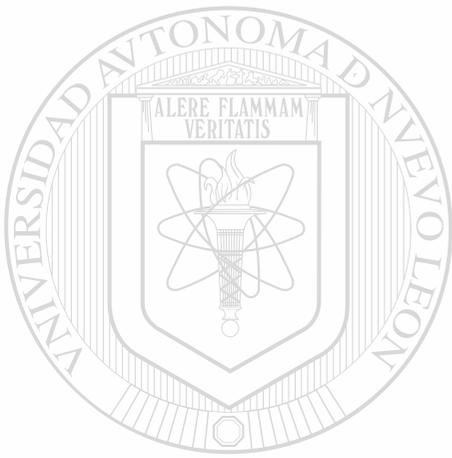
APPRI SIGNADOS POR MÉXICO

- a) Acuerdo entre los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno del Reino de España para la Promoción y Protección Recíproca de Inversiones (APPRI con España), firmado por México y España el 22 de junio de 1995 en el Distrito Federal (Promulgación DOF 19/3/1997, entrada en vigor el 18/12/1996).
- b) Acuerdo entre los Estados Unidos Mexicanos y la Confederación Suiza para la Promoción y Protección Recíproca de Inversiones (APPRI con Suiza), firmado por México y Suiza el 10 de julio de 1995 en el Distrito Federal (Promulgación DOF 20/8/1998, entrada en vigor el 14/3/1996).
- c) Acuerdo entre los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República de Argentina para la Promoción y Protección Recíproca de Inversiones (APPRI con Argentina), firmado por México y Suiza el 13 de noviembre de 1996 en Buenos Aires, Argentina (Promulgación DOF 28/8/1998, entrada en vigor el 22/7/1998).
- d) Acuerdo entre los Estados Unidos Mexicanos y el Reino de los Países Bajos, para la Promoción y Protección Recíproca de Inversiones (APPRI con los Países Bajos), firmado por México y el reino de los Países Bajos, conformado por Holanda en Europa Oriental, las Antillas Holandesas y Aruba, el 13 de mayo de 1998 en el Distrito Federal (Promulgación DOF 10/7/2000, entrada en vigor el 1/10/1999).
- e) Acuerdo entre los Estados Unidos Mexicanos y la República de Austria para la Promoción y Protección Recíproca de Inversiones (APPRI con Austria), firmado por México y Austria, el 29 de junio de 1998 en Viena, Austria (Promulgación DOF 23/3/2001, entrada en vigor el 26/3/2001).
- f) Acuerdo entre los Estados Unidos Mexicanos y la República Federal de Alemania para la Promoción y Protección Recíproca de Inversiones (APPRI con Alemania), firmado por México y Alemania, el 25 de agosto de 1998 en el Distrito Federal (Promulgación DOF 20/3/2001, entrada en vigor el 23/2/2001).
- g) Acuerdo entre los Estados Unidos Mexicanos y la Unión Económica Belgo - Luxemburguesa para la Promoción y Protección Recíproca de Inversiones (APPRI con la Unión Económica Belgo - Luxemburguesa), firmado por México y la Unión Económica Belgo - Luxemburguesa, integrada por le

Reino de Bélgica y el Ducado de Luxemburgo, el 27 de agosto de 1998 en el Distrito Federal (Promulgación pendiente).

- h) Acuerdo entre los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República Francesa para la Promoción y Protección Recíproca de Inversiones (APPRI con Francia), firmado por México y Francia, el 12 de noviembre de 1998 en el Distrito Federal (Promulgación DOF 30/11/2000, entrada en vigor el 11/10/2000).
- i) Acuerdo entre los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República de Finlandia para la Promoción y Protección Recíproca de Inversiones (APPRI con Finlandia), firmado por México y Finlandia, el 22 de febrero de 1999 en el Distrito Federal (Promulgación DOF 30/11/2000, entrada en vigor el 21/8/2000).
- j) Acuerdo entre los Estados Unidos Mexicanos y la República Oriental de Uruguay para la Promoción y Protección Recíproca de Inversiones (APPRI con Uruguay), firmado por México y Uruguay, el 30 de junio de 1999 en Montevideo, Uruguay (Promulgación pendiente).
- k) Acuerdo entre los Estados Unidos Mexicanos y la República Portuguesa para la Promoción y Protección Recíproca de Inversiones (APPRI con Portugal), firmado por México y Portugal, el 11 de noviembre de 1999 en el Distrito Federal (Promulgación DOF 8/1/2001, entrada en vigor el 3/9/2000).
- l) Acuerdo entre los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República Italiana para la Promoción y Protección Recíproca de Inversiones (APPRI con Italia), firmado por México e Italia, el 24 de noviembre de 1999 en Roma, Italia (Promulgación pendiente).
- m) Acuerdo entre los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno del Reino de Dinamarca para la Promoción y Protección Recíproca de Inversiones (APPRI con Dinamarca), firmado por México y Dinamarca, el 13 de abril de 2000 en el Distrito Federal (Promulgación DOF 30/11/2000, entrada en vigor el 24/9/2000).
- n) Acuerdo entre los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno del Reino del Reino de Suecia para la Promoción y Protección Recíproca de Inversiones (APPRI con Suecia), firmado por México y Suecia, el 3 de octubre de 2000 en el Estocolmo, Suecia (Aprobación pendiente).
- o) Acuerdo entre los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República de Corea para la Promoción y Protección Recíproca de Inversiones (APPRI con Corea), firmado por México y Corea del Sur, el 14 de noviembre de 2000 en Bandar Seri Begawan, Brunei Darussalam (Aprobación pendiente).

- p) Acuerdo entre los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República Helénica para la Promoción y Protección Recíproca de Inversiones (APPRI con Grecia), firmado por México y Grecia, el 30 de noviembre de 2000 en el Distrito Federal (Promulgación pendiente).



UANL

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN

®

DIRECCIÓN GENERAL DE BIBLIOTECAS

