



División Contaduría
Departamento de Impuestos

Unidad 6

Conceptos fiscales fundamentales

Dr. Antonio Sánchez Sierra

Última modificación: Julio de 2016.



Unidad VI

Impuestos internacionales y la doble tributación

- 6.1.** Régimen de tributación de los extranjeros
- 6.2.** Regímenes fiscales preferentes
- 6.3.** Doble tributación
- 6.4.** Instrumentos fiscales internacionales
- 6.5.** Convenios para evitar la doble tributación

Horas clase: 14

Objetivo: con el estudio de esta unidad, el alumno identificará los impuestos internacionales y los tratados que México tiene para evitar la doble tributación, así como los instrumentos fiscales internacionales utilizados para este fin.



6.1. Régimen de tributación de los extranjeros.

Código fiscal de la federación

Artículo 9o.- Se consideran residentes en territorio nacional:

I. A las siguientes personas físicas:

a) Las que hayan establecido su casa habitación en México. Cuando las personas físicas de que se trate, también tengan casa habitación en otro país, se considerarán residentes en México, si en territorio nacional se encuentra su centro de intereses vitales. Para estos efectos, se considerará que el centro de intereses vitales está en territorio nacional cuando, entre otros casos, se ubiquen en cualquiera de los siguientes supuestos:

1. Cuando más del 50% de los ingresos totales que obtenga la persona física en el año de calendario tengan fuente de riqueza en México.

2. Cuando en el país tengan el centro principal de sus actividades profesionales.

b) Las de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aun cuando su centro de intereses vitales se encuentre en el extranjero.

No perderán la condición de residentes en México, las personas físicas de nacionalidad mexicana que acrediten su nueva residencia fiscal en un país o territorio en donde sus ingresos se encuentren sujetos a un régimen fiscal preferente en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Lo dispuesto en este párrafo, se aplicará en el ejercicio fiscal en el que se presente el aviso a que se refiere el último párrafo de este artículo y durante los tres ejercicios fiscales siguientes.

No se aplicará lo previsto en el párrafo anterior, cuando el país en el que se acredite la nueva residencia fiscal, tenga celebrado un acuerdo amplio de intercambio de información tributaria con México.

II. Las personas morales que hayan establecido en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva.

Salvo prueba en contrario, se presume que las personas físicas de nacionalidad mexicana, son residentes en territorio nacional.

Las personas físicas o morales que dejen de ser residentes en México de conformidad con este código, deberán presentar un aviso ante las autoridades fiscales, a más tardar dentro de los 15 días inmediatos anteriores al que suceda el cambio de residencia fiscal.

6.2. Regímenes fiscales preferentes

Ley del Impuesto sobre la Renta

Título VI

De los regímenes fiscales preferentes y de las empresas multinacionales

Capítulo I

De los regímenes fiscales preferentes

Artículo 176. Los residentes en México y los residentes en el extranjero **con establecimiento permanente en el país**, están obligados a pagar el impuesto conforme a lo dispuesto en este capítulo, **por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes** que obtengan a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen, directa o indirectamente, en la proporción que les corresponda por su participación en ellas, así como por los ingresos que obtengan a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras que sean transparentes en el extranjero.

Los **ingresos a que se refiere este capítulo** son los generados en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito por las entidades o figuras jurídicas extranjeras y los que hayan sido determinados presuntamente por las autoridades fiscales, aun en el caso de que dichos ingresos no hayan sido distribuidos por ellas a los contribuyentes de este capítulo.

Para los efectos de esta Ley, **se considerarán ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, los que no están gravados en el extranjero o lo están con un impuesto sobre la renta inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México**, en los términos de los Títulos II o IV de esta Ley, según corresponda. No se considerará el impuesto sobre dividendos señalado en el segundo párrafo del artículo 140 de la presente Ley al momento de determinar los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes.

Se considerará que los ingresos están sujetos a un régimen fiscal preferente cuando el **impuesto sobre la renta efectivamente causado y pagado en el país o jurisdicción** de que se trate **sea inferior al impuesto causado en México en los términos de este artículo por la aplicación de una disposición legal**, reglamentaria, administrativa, de una resolución, autorización, devolución, acreditamiento o cualquier otro procedimiento.

Para determinar si los ingresos se encuentran sujetos a regímenes fiscales preferentes en los términos del párrafo anterior, **se considerará cada una de las operaciones que los genere**. Cuando los ingresos los obtenga el contribuyente a través de una entidad extranjera en la que sea miembro, socio, accionista o beneficiario de ella, o a través de una figura jurídica que se considere residente fiscal en algún país y tribute como tal en el impuesto sobre la renta en ese país, se considerará la utilidad o pérdida que generen todas las operaciones realizadas en ella.

FATCA

Ley de Cumplimiento Fiscal de Cuentas en el Extranjero (FATCA por sus siglas en inglés), aprobada por el Congreso de los Estados Unidos el 18 de marzo del 2010. Creada para identificar a los ciudadanos y residentes norteamericanos que tienen dinero fuera de su país en Instituciones Financieras Extranjeras, con el propósito de determinar si están declarando lo justo.

Objetivos de esta Ley;

Identificar y reportar las inversiones que los contribuyentes estadounidenses tienen fuera de su país, o prevenir que los contribuyentes estadounidenses utilicen cuentas financieras fuera de los Estados Unidos con el fin de evadir impuestos, u obtener información de cuentas correspondientes a personas físicas o jurídicas estadounidenses en el extranjero.

Vigencia FATCA

Esta nueva normativa entrará en vigencia a partir del 1° de julio del 2014 a nivel global.

Obligaciones de las Instituciones Financieras deben cumplir con FATCA.

Todas las instituciones financieras que cuenten con un Acuerdo Intergubernamental (IGA, por sus siglas en inglés) se les requerirá cumplir con las regulaciones locales que de este acuerdo se derive. Por otro lado, una Institución que no cumpla con las regulaciones de FATCA, estará expuesta a una **retención del 30%** aplicable sobre diversos pagos que tengan origen en los Estados Unidos.

Responsabilidades de las instituciones financieras frente a la Ley FATCA

Identificar el origen o residencia de los clientes nuevos a fin de determinar si puede ser clasificado como U. S. Account (cualquier cuenta financiera cuyo titular sea una persona estadounidense), o realizar la debida diligencia para identificar el origen o residencia de los clientes preexistentes, revisión de todas sus cuentas, con el propósito de determinar cuáles califican como cuentas estadounidenses (U. S. Accounts) o reportar: una vez identificadas las U. S. Accounts, la entidad se compromete a enviar un reporte anual al IRS respecto a los movimientos de dichas cuentas, o retenciones: la entidad se compromete a retener impuestos por pagos a entidades o personas físicas que con cumplan con FATCA (si aplica).

<http://www.irs.gov/FATCA>

Ley del Impuesto sobre Renta

A rtículo de disposiciones transitorias 2014

XLII. Son territorios por los que se debe presentar la declaración informativa a que se refieren el Título VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta y el Título IV Capítulo II del Código Fiscal de la Federación, los siguientes:

Anguila	Gibraltar	Islas Malvinas
Antigua y Barbuda	Granada	Islas Pacífico
Antillas Neerlandesas	Groenlandia	Islas Salomón
Archipiélago de Svalbard	Guam	Islas Turcas y Caicos
Aruba	Hong Kong	Islas Vírgenes Británicas
Ascensión	Isla Caimán	Islas Vírgenes de Estados Unidos de América
Barbados	Isla de Christmas	Kiribati
Belice	Isla de Norfolk	Labuán
Bermudas	Isla de San Pedro y Miguelón	Macao
Brunei Darussalam	Isla del Hombre	Madeira
Campione D'Italia	Isla Qeshm	Malta
Commonwealth de Dominica	Islas Azores	Montserrat
Commonwealth de las Bahamas	Islas Canarias	Nevis
Emiratos Árabes Unidos	Islas Cook	Niue
Estado de Bahrein	Islas de Cocos o Kelling	Patau
Estado de Kuwait	Islas de Guernesey, Jersey, Alderney, Isla Great Sark, Herm, Little Sark, Brechou, Jethou Lihou (Islas del Canal)	Pitcairn
Estado de Qatar		Polinesia Francesa
Estado Inde de Samoa Occtal		Principado de Andorra
Estado Libre Asociado de Puerto Rico		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
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 República de San Marino
Sultanía de Omán
Tokelau
Trieste
Tristán de Cunha
Tuvalu
Zona Especial Canaria
Zona Libre Ostrava

6.3. Doble tributación

La doble tributación tiene por fuerza que hacer referencia al ingreso, a la utilidad o al rendimiento gravables, debido a que los mismos, al ser objeto de dos o más impactos tributarios, disminuyen el ingreso bruto que dejan al contribuyente una percepción neta escasa, obligándolo a contribuir de manera exorbitante, en una proporción que va mas allá de su verdadera capacidad económica.

IMPUESTO	SUJETO ACTIVO	TASA	SUJETO PASIVO	OBJETO	BASE
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	FEDERAL	15%	PERSONAS FÍSICAS O MORALES	CONSUMO	MONTO DEL BIEN
IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULO	FEDERAL	TASA PROGRESIVA	PERSONAS FÍSICAS O MORALES	TENENCIA O POSESION DE UN VEHÍCULO	VALOR TOTAL DE UN VEHÍCULO INCLUYENDO EL IVA
IMPUESTOS SOBRE AUTOS NUEVOS	FEDERAL	TASA PROGRESIVA MÁS CUOTA FIJA	PERSONAS FÍSICAS O MORALES	ADQUISICIÓN DE UN AUTOMOVIL NUEVO	VALOR TOTAL DE UN VEHÍCULO SIN INCLUIR EL IVA

6.3.1. Doble tributación internacional

Se conoce como doble tributación internacional, cuando dos o más estados tienen o pretenden tener potestad tributaria sobre una misma renta. En otras palabras, dos países aplican impuestos a la renta sobre un mismo hecho económico.

6.4. Instrumentos fiscales internacionales

Son numerosas las organizaciones internacionales implicadas en este proceso de lucha contra el fraude fiscal internacional: la OCDE con el Proyecto BEPS (Base Erosion and Profit Shifting), la Unión Europea con la reciente aprobación de una propuesta de Directiva Comunitaria para incorporar determinadas cláusulas anti-abuso en la legislación de los Estados miembros.

Ley del Impuesto sobre la Renta

Artículo 180. Para los efectos de lo dispuesto por el artículo 179 de esta Ley, los contribuyentes deberán aplicar los siguientes métodos:

- I. Método de precio comparable no controlado
- II. Método de precio de reventa
- III. Método de costo adicionado
- IV. Método de partición de utilidades
- V. Método residual de partición de utilidades
- VI. Método de márgenes transaccionales de utilidad de operación

Cláusulas antiabuso

A) Medidas relacionadas con la existencia de regímenes de baja imposición:

- Restricciones en relación con los pagos a entidades en régimen tributario privilegiado: gastos no deducibles, retenciones sobre intereses y cánones, retenciones sobre dividendos.
- Transparencia fiscal internacional.
- Limitaciones al reembolso de retenciones practicadas a no residentes.
- Retenciones a la aplicación del método de exención en el pago de dividendos por sociedades filiales en régimen de baja tributación.
- Tributación de las transferencias de activos al extranjero.

B) Medidas no relacionadas con la existencia de regímenes de baja imposición:

- Subcapitalización
- Operaciones vinculadas
- Normas en relación con la residencia
- Normas generales antielusión

6.5 Convenios para evitar la doble tributación

Los acuerdos para evitar la doble tributación buscan que el contribuyente no sea gravado por impuestos de naturaleza equiparable y en un mismo período, por dos o más jurisdicciones fiscales nacionales. Estos acuerdos buscan: evitar la doble tributación, evitar la evasión de impuestos, reducir las cargas fiscales por consolidación de ingresos, y reducir los impuestos por dividendos.



Bibliografía

Mabarak Cerecedo Doricela- 2015 Derecho fiscal aplicado Mexico Mc Graw Hill

Rodríguez Lobato Raúl - 2014 - **Derecho Fiscal** - - México - Harla Oxford

Arrijo Vizcaíno Adolfo - 2015 - **Derecho Fiscal** - - - México – Themis

Ponce Gómez Francisco - 2010 - **Derecho Fiscal** - - México - Limusa

Carrasco Iriarte Hugo - 2007 - **Derecho Fiscal** - - México - IURE EDITORES

Sánchez Piña José de Jesús - 2012 - **Nociones de Derecho Fiscal** - México – ISEF

Ramírez Cortes Juan Ignacio - 2012 - **Introducción al Estudio de los Impuestos** - 1 - - Mexico - U de G

Ríos Granados Gabriela - 2007 - **Diccionario de Derecho Fiscal y Financiero** - 1 - - Mexico - Porrúa

Garza Sergio Francisco de la - 2006 - **Derecho Financiero Mexicano** - 27 - - México – Porrúa

Sánchez Miranda Arnulfo - 2007 - **Aplicación practica del Código Fiscal** - 5 - - México – Ediciones Fiscales ISEF





Bibliografía complementaria

- 1.- **Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.** (VIRTUAL)
- 2.- **Código Fiscal de la Federación.** (VIRTUAL)
- 3.- **Ley de Ingresos de la Federación.** (VIRTUAL)
- 4.- **Ley de Coordinación Fiscal Federal y Estatal.** (VIRTUAL)
- 5.- **Ley del Seguro Social.** (VIRTUAL)
- 6.- **Ley Federal del Trabajo.** (VIRTUAL)
- 7.- **Ley del INFONAVIT.** (VIRTUAL)
- 8.- **Diccionario de términos Fiscales.** (VIRTUAL)
- 9.- **Convenios de Colaboración Administrativa entre el Gobierno Federal y los Gobiernos de los Estados. Así como con los Municipios.** (VIRTUAL)
- 10.- www.cpware.com
- 11.- www.fiscalia.com
- 12.- www.offixfiscal.mx
- 13.- www.sat.gob.mx
- 14.- www.gobernacion.gob.mx
- 15.- www.info.jurídicas.unam.mx
- 16.- www.camaradediputados.gob.mx
- 17.- www.jalisco.gob.mx
- 18.- www.imss.org.mx

