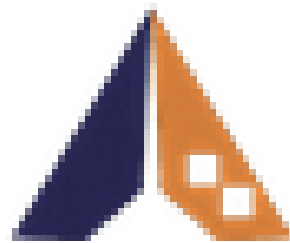


Curso: PRECIOS DE TRANSFERENCIA



CAFICON S.R.L.
"CAPACITADORA FISCAL Y CONTABLE
HERNÁNDEZ Y ASOCIADOS"

MTRO. ROBERTO CABRERA MONROY

APLICACIÓN DE LOS TRATADOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN (OCDE, USA, ONU)

La doble imposición internacional surge cuando dos o más Estados se encuentran en diferentes criterios de imposición y, aun cuando apliquen el mismo criterio de tributación, utilizan distintas interpretaciones, dando un significado distinto y provocando una posible doble imposición o doble no imposición que afecta tanto a los contribuyentes (sujeto pasivo) como al Estado (sujeto activo). A través de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) se ha definido que la doble imposición jurídica internacional puede ocurrir en tres casos:

Cuando dos Estados contratantes graven a una misma persona por su renta y **patrimonios totales**.

Cuando una persona residente de un Estado contratante obtenga rentas o posea elementos del patrimonio en el otro Estado contratante y **los dos Estados grave estas rentas** o su patrimonio.

Cuando los dos Estados contratantes graven a una misma persona, **no residente** ni en uno ni en otro, por las rentas provenientes o por el patrimonio que posea en un Estado contratante.

En la práctica fiscal hay diferentes métodos para evitar los efectos de la doble imposición, entre los cuales se encuentran los siguientes mecanismos:

- Aplicación de legislación doméstica.
- Aplicación de los convenios para evitar la doble tributación.
- Aplicación de convenios multilaterales.

Es de suma importancia conocer la posible aplicación de los tratados para evitar la doble tributación.

Definiciones, tomadas de la Convención de Viena sobre el derecho de los tratados de 1969:

- Tratado. 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.
- Ratificación, aceptación, aprobación y adhesión. Según el caso, el acto internacional así denominado por el cual un Estado hace constar en el ámbito internacional su consentimiento en obligarse por un tratado.
- Plenos poderes. Un documento que emana de la autoridad competente de un Estado y por el que se designa a una o varias personas para representar al Estado en la negociación, la adopción o la autenticación del texto de un tratado, para expresar el consentimiento del Estado en obligarse por un tratado, o para ejecutar cualquier otro acto con respecto a un tratado.

- Reserva. Declaración unilateral, cualquiera que sea su enunciado o denominación, hecha por un Estado al firmar, ratificar, aceptar o aprobar un tratado o al adherirse a él, con objeto de excluir o modificar los efectos jurídicos de ciertas disposiciones del tratado en su aplicación a ese Estado.
- Estado negociador. Estado que ha participado en la elaboración y adopción del texto del tratado.
- Estado contratante. Estado que ha consentido en obligarse por el tratado, haya o no entrado en vigor el tratado.
- Parte. Estado que ha consentido en obligarse por el tratado y con respecto al cual el tratado está en vigor. Una vez conocidas dichas definiciones, a continuación se describe un diagrama de decisión para la aplicación o no de los tratados para evitar la doble imposición.

La aplicación de los tratados deberá apegarse a los principios fundamentales del derecho internacional, como son:

- Pacta sunt servanda. Obligación, cumplimiento de buena fe.
- Res inter alios acta. Los tratados sólo crean obligaciones entre las partes.
- Ex consensu advenit vinculum.

El consentimiento es la base de la obligación jurídica la legislación local, la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) establece los requisitos fiscales para poder aplicar dichos tratados:

- Artículo 4 LISR. Los beneficios de los tratados para evitar la doble tributación sólo serán aplicables a los contribuyentes que acrediten ser residentes en el país de que se trate y cumplan con las disposiciones del propio tratado y de las demás disposiciones de procedimiento contenidas en esta Ley, incluyendo la de presentar la declaración informativa sobre su situación fiscal en los términos del artículo 32-H del Código Fiscal de la Federación o bien, la de presentar el dictamen de estados financieros cuando se haya ejercido la opción a que se refiere el artículo 32-A del citado Código, y de designar representante legal.

- En los casos en que los tratados para evitar la doble tributación establezcan tasas de retención inferiores a las señaladas en esta Ley, las tasas establecidas en dichos tratados se podrán aplicar directamente por el retenedor; en el caso de que el retenedor aplique tasas mayores a las señaladas en los tratados, el residente en el extranjero tendrá derecho a solicitar la devolución por la diferencia que corresponda. Las constancias que expidan las autoridades extranjeras para acreditar la residencia surtirán efectos sin necesidad de legalización y solamente será necesario exhibir traducción autorizada cuando las autoridades fiscales así lo requieran será indispensable cumplir con dos puntos, en esencia:

Acreditamiento de la residencia.

Cumplimiento de las propias disposiciones del tratado. En relación con el acreditamiento de la residencia fiscal, el reglamento de la LISR (vigente a partir del 8 de octubre de 2015) establece lo siguiente:

Artículo 6 RLISR.

Para efectos del artículo 4 de la Ley, los contribuyentes que deseen acreditar su residencia fiscal en otro país con el que México tenga celebrado un tratado para evitar la doble tributación, podrán hacerlo mediante la constancia de residencia a que se refiere el último párrafo de dicho artículo, o bien, con la documentación emitida por la autoridad competente del país de que se trate, con la que dichos contribuyentes acrediten haber presentado la declaración del Impuesto del último ejercicio. En el caso de que al momento de acreditar su residencia no haya vencido el plazo para presentar la declaración del último ejercicio, se aceptará la documentación emitida por la autoridad competente del país de que se trate con la que acrediten haber presentado la declaración del Impuesto del penúltimo ejercicio. (El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.) Por tanto, para la aplicación del tratado en una operación internacional, primero tendremos que demostrar la residencia fiscal del extranjero a través de la propia constancia o de la presentación de la última declaración del impuesto a las ganancias (en México, impuesto sobre la renta [ISR]).

Beneficios Empresariales.

En los artículos 7o. de los tratados para evitar la doble tributación, conforme al modelo de la OCDE, se precisa que comprende a las rentas que, derivadas de una actividad empresarial, no se encuentran incluidas en alguno de los preceptos vinculados con las rentas especiales.

Los tratados señalan que, para su aplicación por un estado contratante, cualquier expresión no definida, tendrá el significado atribuido en la legislación doméstica, relativa a los impuestos objeto de los Convenios, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente.

De este modo, para determinar qué debe entenderse por beneficio empresarial en nuestro país, debe acudirse a la definición de actividades empresariales prevista en los preceptos 16 del CFF y 75 del Código de Comercio, por remisión expresa de aquel a las leyes federales para definir una actividad comercial; normas de las cuales parecería que para el sistema impositivo mexicano abarca toda la actividad lícita de la que se puede obtener un ingreso.

Sin embargo, jurídicamente no puede concluirse que el ingreso proveniente de toda la actividad deba considerarse en automático beneficio empresarial para efectos de los convenios, pues estos, a lo largo de su articulado, regulan diversos ingresos, señalando, en cada caso el tratamiento respectivo, siendo los beneficios empresariales solo uno de los múltiples conceptos.

Esto significa que no puede aseverarse que todo ingreso derivado de la realización de una actividad empresarial lícita, es un beneficio empresarial, pues el fruto de tales actividades, dependiendo de cuál se realice, dará lugar a distintos regímenes como: ventas inmobiliarias, dividendos, intereses, regalías, etcétera, actos que tienen un tratamiento especial en los distintos artículos de los convenios en mención.

Análisis de los elementos aplicables: Establecimiento permanente, fuente de riqueza, residencia fiscal, Renta Mundial.

El artículo 1º de la ley de renta no permite ver tres de los modelos de tributación conforme a los modelos de la OCDE:

Artículo 1. 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.

Establecimiento permanente

En observancia a la actualización que sufrieron los Comentarios al Convenio Modelo de la OCDE en 2008 (párrafos 42.11 – 42.48 de los comentarios al artículo 5), los tratados con Hong Kong, Lituania, Malta, Qatar y Ucrania incluyen una definición amplia de establecimiento permanente, dentro de la cual se contempla a los servicios (incluyendo los de consultoría), prestados por una empresa a través de empleados u otro tipo de personal contratado por la empresa extranjera, siempre que las actividades en el otro país tengan una duración por un lapso mayor a 183 días dentro de un período de 12 meses. Los tratados con Malta y Ucrania incluyen un supuesto similar de establecimiento permanente para personas físicas.

Algunos de los tratados que se analizan hacen referencia de manera explícita a ciertas actividades que pudieran dar lugar a un establecimiento permanente, adicionales a las que se mencionan en el artículo 5(2) del Convenio Modelo de la OCDE, como lo son el uso de instalaciones o estructuras para la exploración de recursos naturales (tratados con Qatar y Ucrania), los puntos de venta de mercancías en liquidación (tratado con Ucrania), y puntos de venta, granjas o plantaciones (tratado con Qatar).

En línea con el Convenio Modelo de las Naciones Unidas y con la mayoría de los tratados firmados por México, los tratados objeto de éste análisis establecen que las obras de construcción y los proyectos de instalación podrían crear un establecimiento permanente, cuando dichas actividades excedan un período de seis meses.

Por su parte, el tratado con Letonia establece que un establecimiento permanente puede crearse por la realización de actividades de exploración de los mares o de recursos naturales, si dichas actividades se realizan por un lapso de más de 90 días en un período de 12 meses.

De manera similar a otros tratados firmados por México y al Convenio Modelo de las Naciones Unidas, los tratados con Hong Kong, Letonia, Lituania, Malta y Ucrania incluyen una disposición que permite atribuir ganancias a un establecimiento permanente, derivadas de la venta de bienes y mercancías de naturaleza análoga a los que dicho establecimiento permanente vende (lo que comúnmente se conoce como “fuerza de atracción limitada”). En el caso de los tratados con Hong Kong, Letonia, Lituania y Malta, dicha disposición no será aplicable si se prueba que las ventas no se realizaron con el propósito de obtener los beneficios del tratado o evitar el pago de impuestos.

En cuanto a la ley del ISR:

Artículo 2. 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, fábricas, 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 éste en el país, que no sean de las mencionadas en el artículo 3 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 él, 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 éste 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.

- 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.

Artículo 3. 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.

Disposiciones e Ley aplicables a los pagos a extranjeros sin establecimiento permanente pero con fuente de riqueza que proviene de México.
(Salarios, Servicios Independientes, Regalías, Asistencia Técnica, Derechos de Autor.

GENERALIDADES

Como es sabido y se ha señalado en reiteradas ocasiones, contribuir para el Gasto Público es una obligación constitucional, la cual descansa en el Artículo 31, fracción IV de la CPEUM. Con esto, queremos decir que todo mexicano tiene una carga fiscal independientemente de su sexo o edad

- La duda ahora surge cuando un extranjero ejecuta los hechos o actos que de acuerdo a las leyes mexicanas son causales de impuestos; si bien es cierto que las leyes son dirigidas a una universalidad, dicha universalidad no debe limitarse a la calidad de quien ejecuta los mencionados hechos u misiones, sino a la acción calificada como causante del impuesto.
-
- Para encontrar fundamento, el Artículo 73 CPEUM faculta al Congreso de la Unión para establecer las contribuciones necesarias para cubrir el gasto publico, y si para ello es necesario que los extranjeros paguen impuestos cuando sus actividades lo ameriten, no hay poder jurídico que pueda evitarlo; en adición, otra de sus facultades es establecer contribuciones sobre el Comercio Exterior.

Lo anterior en ningún momento lesiona los intereses de los extranjeros, sino que los coloca en situación de igualdad frente a los demás contribuyentes, sin ser la nacionalidad la que los favorezca fiscalmente.

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

Domicilio Fiscal

Para efectos fiscales, se considera domicilio fiscal (Artículo 10 CFF):

A). Tratándose de personas físicas:

- El local en que se encuentre el asiento principal de sus negocios, cuando realicen actividades empresariales.
- El local que utilicen para el desempeño de sus actividades, en los demás casos
- Su casa habitación, cuando no cuente con un local, salvo que compruebe otro domicilio mediante el desarrollo de sus actividades.

B) Tratándose de personas morales:

- El local en donde se encuentre la administración principal del negocio, cuando sean residentes en el país.
- El establecimiento, si se trata de personas morales residentes en el extranjero; cuando tenga varios establecimientos, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en el que designen.

Cuando no hayan designado un domicilio, designen un lugar distinto al que les corresponda, o manifiesten uno ficticio, las autoridades fiscales podrán practicar diligencias en cualquier lugar en el que realicen sus actividades o en el lugar que conforme a este artículo se considere su domicilio.

Residentes en México

Artículo 9o.-

Se consideran residentes en territorio nacional

A). Personas físicas:

1) Las que hayan establecido su casa habitación en México; y en caso de tener casa habitación en otro país cuando tengan su centro de intereses vitales en territorio nacional.

Cuando hablamos de intereses, vitales se dice que se encuentra en territorio nacional, en los siguientes casos:

- Si en el año de calendario obtienen más del 50% de los ingresos totales de fuente de riqueza en México.
- Tengan en el país el centro principal de sus actividades profesionales.

2) Funcionarios o trabajadores del Estado, de nacionalidad mexicana, aun cuando su centro de intereses vitales se encuentre en el extranjero.

Las personas físicas de nacionalidad mexicana que acrediten su nueva residencia fiscal en un país o territorio, sujetos a un régimen fiscal preferente; no perderán su condición de residentes en México

B) Personas morales que hayan establecido en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva.

Las personas que dejen de ser residentes en México, deberán presentar un aviso ante las autoridades fiscales, a más tardar dentro de los 15 días inmediatos anteriores a aquél en el que suceda el cambio de residencia fiscal.

- Residentes en el Extranjero
- A contrario sensu, es decir, que por eliminación, los que no se consideran como residentes en territorio nacional, son llamados y tratados fiscalmente como residentes en el extranjero.

MOMENTO DE CAUSACIÓN Y ENTERO

Objeto y Sujeto.

Son sujetos del ISR, los residentes en el extranjero que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito, incluso determinados presuntamente por las autoridades fiscales, provenientes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país o cuando teniéndolo, los ingresos no sean atribuibles a éste.

También son causantes del ISR, los pagos que beneficien al residente en el extranjero, inclusive cuando le eviten una erogación

Cuando la persona que haga alguno de los pagos, pague por cuenta del contribuyente el impuesto que le corresponda, el importe de dicho impuesto se considerará ingreso acumulable.

No se considerará ingreso del residente en el extranjero el IVA que traslade en los términos de Ley.

Cuando el impuesto deba pagarse mediante retención, el retenedor está obligado a enterar el importe que debió retener en la fecha de la exigibilidad o al momento en que efectúe el pago.

EXENTOS

Son exentos los ingresos por intereses, ganancias de capital, otorgamiento de uso o goce temporal de terrenos o construcciones adheridas al suelo ubicados en territorio nacional, derivados 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. Los ingresos estén exentos del ISR en ese país.

II. Estén registrados para tal efecto en el Registro de Bancos, Entidades de Financiamiento, Fondos de Pensiones y Jubilaciones y Fondos de Inversión del Extranjero, de conformidad con las reglas que al efecto expida el SAT.

Son ganancias de capital, los ingresos provenientes de la enajenación de acciones cuyo valor provenga en más de un 50% de terrenos y construcciones adheridas al suelo, ubicados en el país, así como los provenientes de la enajenación de dichos bienes.

TASAS Y RETENCIONES DEL IMPUESTO.

Ingresos por sueldos y salarios

Tratándose de ingresos por sueldos y salarios, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando el servicio se preste en el país.

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

Monto Ingresos	Tasa
----------------	------

Gravado	Aplicable
---------	-----------

De \$ 0.00 hasta \$ 125,900.00	exento
--------------------------------	--------

De \$ 125,900.01 hasta \$1,000,000.00	15%
---------------------------------------	-----

De \$1,000,000.01 en adelante	30%
-------------------------------	-----

Quien efectúe los pagos deberá retener el ISR si es residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente en México. De no haber retención, el contribuyente enterará el impuesto mediante declaración que presente dentro de los 15 días siguientes a la obtención del ingreso.

El contribuyente estará obligado a continuar pagando el ISR, mientras no demuestre que ha permanecido por más de 183 días consecutivos fuera de territorio nacional.

Exención

Se exceptúa del pago del impuesto por los ingresos por **sueldos y salarios**, pagados por residentes en el extranjero, cuando el prestador del servicio en territorio nacional haya permanecido un tiempo menor a 183 días naturales, consecutivos o no, en un periodo de doce meses.

No se aplica la mencionada excepción, si el que paga el servicio tiene algún establecimiento en territorio nacional con el que se relacione dicho servicio, aun cuando no constituya establecimiento permanente, así como cuando el prestador del servicio reciba pagos complementarios, por servicios prestados por los que haya obtenido ingresos sujetos a retención.

Ingresos por honorarios y prestación de servicios independientes

Cuando el servicio se preste en el país, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional; asimismo, el servicio se presta totalmente en México cuando parte del mismo se presta en territorio nacional, salvo que se demuestre la parte que se prestó en el extranjero, en cuyo caso el impuesto se calculará sobre la parte proporcional en que el servicio se prestó en México.

Se presume, salvo prueba en contrario, que el servicio se presta en territorio nacional cuando los pagos se hagan por un residente en territorio nacional o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país a un residente en el extranjero que sea su parte relacionada.

Tasa aplicable

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el total del ingreso obtenido, sin deducción alguna, debiendo retener el impuesto quien haga los pagos.

De no haber retención, el contribuyente enterará el impuesto mediante declaración que presentará dentro de los 15 días siguientes a aquél en el que se obtenga el ingreso

El contribuyente estará obligado a continuar pagando el ISR, mientras no demuestre que ha permanecido por más de 183 días consecutivos fuera de territorio nacional.

Los contribuyentes que perciban ingresos, deberán expedir recibos por los honorarios obtenidos, mismos que deberán reunir los requisitos que fije el Reglamento de la Ley del ISR.

Exenciones

Se exceptúan del pago del impuesto, 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 se aplica la mencionada excepción, si el que paga el servicio tiene algún establecimiento en territorio nacional con el que se relacione dicho servicio, aun cuando no constituya establecimiento permanente, así como cuando el prestador del servicio reciba pagos complementarios, por servicios prestados por los que haya obtenido ingresos sujetos a retención.

Ingresos que perciban los consejos directivos, de vigilancia, consultivos, administradores, comisarios y gerentes

Se considera que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando los mismos sean pagados en el país o en el extranjero, por empresas residentes en México.

Tasa aplicable

El impuesto se calcula aplicando la tasa del 25% sobre el total del ingreso obtenido, sin deducción alguna, debiendo retener el impuesto quien haga los pagos.

Ingresos por arrendamiento de bienes inmuebles

En el caso de ingresos por arrendamiento de bienes inmuebles, y los derechos convenidos sobre el bien; se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando los bienes se ubiquen en el país.

Tasa aplicable

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el ingreso obtenido, sin deducción alguna, debiendo retener el impuesto quien haga los pagos.

Si el que efectúa los pagos es residente en el extranjero, el impuesto se enterará mediante declaración que presenten dentro de los 15 días siguientes a la obtención del ingreso

Ingresos por arrendamiento 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 considera 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 en el extranjero con establecimiento permanente en territorio nacional; o cuando en el país se haga la entrega material de los bienes muebles, en caso de que los bienes muebles se destinen a otras actividades.

Tasa aplicable

Se aplica la tasa del 25% sobre el ingreso obtenido, sin deducción alguna, debiendo retener quienes hagan los pagos. Tratándose de contenedores, así como de aviones y embarcaciones utilizados directamente por el arrendatario en la transportación de pasajeros o bienes, que tengan concesión o permiso del Gobierno Federal para ser explotados comercialmente, se aplicará la tasa del 5%.

Ingresos derivados de servicios turísticos de tiempo compartido

Tratándose de ingresos de residentes en el extranjero derivados 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.

Son contratos de servicio turístico de tiempo compartido, los que se encuentren al menos en alguno de los siguientes supuestos:

- Otorgar el uso o goce o el derecho a ocupar o disfrutar temporal o definitivamente, uno o varios bienes inmuebles.
- Prestar el servicio de hospedaje u otro similar en uno o varios bienes inmuebles o parte de los mismos, durante un periodo específico a intervalos previamente establecidos.
- Enajenar membresías o títulos similares, que permitan el uso, goce, disfrute u hospedaje de uno o varios bienes inmuebles o de parte de los mismos.
- Otorgar uno o varios bienes inmuebles, en administración a un tercero, para utilizarlo total o parcialmente para hospedar, albergar o alojar a personas distintas del contribuyente, así como otros derechos accesorios, durante un periodo específico a intervalos previamente establecidos.

Tasa aplicable

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el total del ingreso obtenido, sin deducción alguna, debiendo retener el impuesto, el prestatario si es residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país; de otra forma, el contribuyente enterará el impuesto dentro de los 15 días siguientes a la obtención del ingreso.

Calculo opcional:

Los contribuyentes que tengan representante en el país que conserve la documentación comprobatoria de pagos de impuestos durante 5 años, podrán aplicar el siguiente procedimiento:

/ Valor de los bienes inmuebles del contribuyente y de sus partes relacionadas ubicados en México
Valor de la totalidad de los bienes inmuebles del contribuyente y de sus partes relacionadas, afectos a dicha prestación

= Cociente

* Ingreso mundial obtenido o utilidad mundial determinada

= Utilidad Base

Utilidad Base

- Límite Inferior Tarifa LISR

= Excedente Límite Inferior

* %

= ISR causado

El impuesto sobre la utilidad se enterará mediante declaración que presentará, dentro de los 15 días siguientes a la obtención del ingreso.

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.

Tasa aplicable

Se aplica la tasa del 25% sobre el ingreso total obtenido, sin deducción alguna, debiendo retener el adquirente 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 mediante declaración que presentará dentro de los 15 días siguientes a la obtención del ingreso.

Los contribuyentes que tengan representantes en el país que conserve la documentación comprobatoria de pagos de impuestos durante 5 años, y siempre que la enajenación se consigne en escritura pública o se trate de certificados de participación inmobiliaria no amortizables, podrán aplicar el siguiente procedimiento:

Ingresos por enajenación de bienes Inmuebles

- Deducciones

= Ganancia

/ No de años entre la fecha de adquisición y de enajenación (sin exceder de 20)

= Base Gravable

Aplicar Tarifa LISR

= ISR determinado

* No de años entre la fecha de adquisición y de enajenación.

= ISR pago provisional

Los notarios, jueces, corredores y demás fedatarios, que tengan funciones notariales, calcularán, lo harán constar en la escritura y lo enterarán dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se firma la escritura.

Se presentará declaración por todas las enajenaciones aun cuando no haya impuesto a enterar.

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.

En caso de que la autoridad practique avalúo y exceda en más de un 10% de la contraprestación pactada por la enajenación, la diferencia se considerará ingreso del adquirente residente en el extranjero, y se aplicará la tasa del 25% sobre la diferencia total sin deducción alguna, la declaración se presentará dentro de los 15 días siguientes a la notificación que efectúen las autoridades fiscales.

Tratándose de adquisiciones a título gratuito, el impuesto se aplicará la tasa del 25% sobre el avalúo total del inmueble, sin deducción alguna.

Cuando el pago por la enajenación se pacte en parcialidades a un plazo mayor a 18 meses, el impuesto se podrá pagar en base a la exigibilidad de la contraprestación. El impuesto se pagará el día 15 del mes siguiente a aquél en que sea exigible cada uno de los pagos.

Ingresos por enajenación de acciones

La fuente de riqueza se ubica en territorio nacional, cuando la persona que emita las acciones o títulos valor sea residente en México, o su valor contable provenga directa o indirectamente en más de un 50% de bienes inmuebles ubicados en el país.

Se dará el tratamiento de enajenación de acciones o títulos valor, a la enajenación de las participaciones en la asociación en participación

El mismo tratamiento se dará a los ingresos derivados de la constitución del usufructo o del uso de acciones o títulos valor, o de la cesión de los derechos de usufructuario relativos a dichas acciones o títulos valor.

Tasa aplicable

Se aplica 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 lo enterará mediante declaración que presente dentro de los 15 días siguientes a la obtención del ingreso

Los contribuyentes que tengan representante en el país que conserve la documentación comprobatoria de pagos de impuestos durante 5 años, y sean residentes en el extranjero cuyos ingresos no estén sujetos a un régimen fiscal preferente o de sistema de tributación territorial, podrán aplicar el siguiente procedimiento:

- Ingresos por enajenación de acciones
- Costo fiscal actualizado
- = Ganancia
- Límite Inferior Tarifa LISR
- = Excedente Límite Inferior
- * %
- = ISR causado
- = ISR pago provisional

El representante calculará el impuesto y lo enterará mediante declaración dentro de los 15 días siguientes a la obtención del ingreso.

Si la enajenación de títulos colocados entre el gran público inversionista se realiza a través de Bolsa Mexicana de Valores, el intermediario financiero efectuará retención, aplicando la tasa del 5% sobre el ingreso obtenido, sin deducción alguna.

Opcionalmente, quienes enajenen las acciones, podrán optar porque el intermediario financiero efectúe la retención aplicando la tasa del 20%, sobre la ganancia sobre la enajenación.

Los intermediarios enterarán las retenciones a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a aquél en el que se efectúe la enajenación correspondiente.

EXENTOS

No se pagará el impuesto por la enajenación de acciones que se consideren exentas para el pago del ISR de personas físicas, ni por la enajenación de acciones exentas de sociedades de inversión de renta variable.

Ingresos por Intereses

Se considera fuente de riqueza 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.

- **Son intereses:**

- los rendimientos de créditos de cualquier clase
- rendimientos de la deuda pública
- de los bonos u obligaciones, incluyendo primas y premios asimilados
- los premios pagados en el préstamo de valores
- descuentos por la colocación de títulos valor, bonos, u obligaciones,
- de las comisiones o pagos efectuados con motivo de la apertura o garantía de créditos,
- de los pagos realizados a un tercero con motivo de apertura o garantía de créditos, o por de la aceptación de un aval,
- del otorgamiento de una garantía o de la responsabilidad de cualquier clase,
- de la ganancia derivada de la enajenación de títulos colocados entre el gran público inversionista,
- La ganancia en la enajenación de acciones de las sociedades de inversión en instrumentos de deuda y de sociedades de inversión de renta variable, los ajustes por actualización.
- 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.

Tasa aplicable:

El impuesto lo retendrá la persona que realice los pagos y se calculará aplicando a los intereses obtenidos 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 Entidades de Financiamiento; Bancos extranjeros; 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; que sean beneficiarios de los intereses; Fondos de Pensiones y Jubilaciones y Fondos de Inversión del Extranjero, registradas en el Registro de Bancos y que proporcionen al SAT la información sobre financiamientos otorgados a residentes en el país.

- 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.
- c) A la adquisición de un derecho de crédito de cualquier clase, presentes, futuros o contingentes.

II. 4.9% en los siguientes casos:

a) A los intereses provenientes de títulos de crédito colocados entre el gran público inversionista; 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

Los documentos en los que conste la operación de financiamiento deben estar inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios, y se cumpla con la información al SAT. De no cumplirse estos requisitos, la tasa aplicable será del 10%.

b) A los intereses pagados a entidades de financiamiento residentes en el extranjero en las que el Gobierno Federal, a través de la SHCP, 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 Nacional de Valores.

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

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

- a) Pagados por instituciones de crédito a residentes en el extranjero, distintos de los ya mencionados.
- b) Pagados a proveedores del extranjero por enajenación de maquinaria y equipo, que formen parte del activo fijo del adquirente.
- c) Pagados a residentes en el extranjero para financiar la adquisición de maquinaria y equipo, y en general para la habilitación y avío o comercialización.

V. A los intereses distintos de los señalados en las fracciones anteriores, se les aplicará la tasa máxima del 29% (contenida en la tarifa del artículo 177 LISR).

Las personas que deban hacer pagos por los conceptos mencionados, están obligadas a efectuar la retención que corresponda.

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

EXENTOS

Se exceptúan del pago del ISR a los siguientes intereses:

- I. Derivados de créditos concedidos al Gobierno Federal o al Banco de México y los provenientes de bonos emitidos por ellos, adquiridos y pagados en el extranjero.
- II. Derivados 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 otorgando préstamos o garantías preferenciales, siempre las entidades estén registradas en el Registro de Bancos, Entidades de Financiamiento, Fondos de Pensiones y Jubilaciones y Fondos de Inversión del Extranjero.

III. Derivados de créditos concedidos o garantizados por entidades de financiamiento (registradas ante las autoridades fiscales) residentes en el extranjero a instituciones autorizadas para recibir donativos, que utilicen para el desarrollo de actividades de asistencia o beneficencia

IV. Derivados de créditos concedidos al Gobierno Federal o al Banco de México y los provenientes de títulos de créditos emitidos por el Gobierno Federal o por el Banco de México, siempre que los beneficiarios efectivos sean residentes en el extranjero.

Intereses por arrendamiento financiero

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 por un 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.

Tasa aplicable:

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.

Regalías y asistencia Técnica

Tratándose de ingresos por regalías, asistencia técnica o publicidad, se considera que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando los bienes o derechos por los cuales se pagan las regalías o la asistencia técnica, se aprovechen en México, o cuando se paguen por un residente en territorio nacional o por un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.

Tasas aplicables:

El impuesto se calculará aplicando al ingreso obtenido, sin deducción alguna, las siguientes tasas:

A. Regalías por el uso o goce temporal de carros de ferrocarril 5%

B. Regalías por el uso o goce temporal distinto de carros de ferrocarril, y asistencia técnica 25%

C. Regalías por el uso o goce temporal de patentes o de certificados de invención o de mejora, marcas de fábrica, nombres comerciales, y publicidad. 30%

El párrafo 11 del artículo 12, referente a Regalías de los comentarios de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) sobre el Convenio Modelo, tipifica a los pagos por servicios de Asistencia Técnica como "beneficios empresariales" mismos que, al amparo del artículo 7 del Convenio, no son objeto del impuesto sobre la renta en México, siempre y cuando no se lleven a cabo a través de un establecimiento permanente que el extranjero mantenga en el país.

El mencionado artículo establece la diferencia entre los contratos que involucran Transferencia de Tecnología y los contratos de servicios de Asistencia Técnica.

El párrafo mencionado señala que en los contratos de Asistencia Técnica, el prestador de los servicios se compromete a utilizar sus habilidades y a prestar personalmente los servicios a favor del receptor.

Por lo tanto, se considera Asistencia Técnica a los servicios personales independientes en donde el prestador se compromete a utilizar sus habilidades, mediante la aplicación de ciertos procedimientos, transmitiéndole al receptor conocimientos no patentables que no impliquen información confidencial relativa a experiencias industriales, comerciales o científicas.

Ingresos por servicios de construcción de obra, instalación, mantenimiento o montaje en bienes inmuebles

Se considera que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando se realice en el país.

Tasa aplicable:

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 conserve la documentación comprobatoria de pagos de impuestos durante 5 años, podrán determinar el impuesto aplicando el siguiente procedimiento:

- Ingreso obtenido
- Deducciones autorizadas (relacionadas con la obtención del ingreso)
- = Base gravable
- * Tasa 35% (tasa máxima)
- = ISR causado

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.

Tasa aplicable

El impuesto se calcula aplicando la tasa del 1% sobre el valor del premio correspondiente, sin deducción alguna.

Este impuesto será procedente siempre que la entidad no grave con un impuesto local dichos ingresos, o no exceda del 6%.

Se aplicará una tasa del 21%, cuando en la entidad se aplique un impuesto a una tasa superior al 6%.

Ingresos por actividades artísticas o deportivas o presentación de espectáculos públicos

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

Se incluyen aquéllos destinados a promocionar la presentación, incluyendo las actividades realizadas en territorio nacional “como resultado de la reputación” que tenga el residente en el extranjero como artista o deportista.

Realmente habría que hacer una crítica al dicho por la autoridad, pues no se sabe de una manera de medir la reputación de alguna persona; mucho menos el saber como puede beneficiarse económicamente por este concepto, y no por el que resulte de la prestación de sus servicios.

Tasa aplicable:

Para determinar el impuesto, se aplica la tasa del 25% sobre el total del ingreso obtenido sin deducción alguna, quien haga los pagos, deberá retener el impuesto siempre que sea residente en el país o en el extranjero con establecimiento permanente en el país.

En otros casos, quienes obtengan los ingresos calcularán y enterarán el impuesto mediante declaración que presenten al día siguiente en que se obtuvo el ingreso.

Los contribuyentes que tengan representante en el país que conserve la documentación comprobatoria de pagos de impuestos durante 5 años, podrán determinar el impuesto aplicando el siguiente procedimiento:

- Ingreso obtenido
- Deducciones autorizadas (relacionadas con la obtención del ingreso)
- = Base gravable
- * Tasa 35% (tasa máxima)
- = ISR causado

En este caso, el representante calculará el impuesto que resulte y lo enterará mediante declaración que presente dentro del mes siguiente al de la conclusión del mismo.

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.

Otros ingresos de los residentes en el Extranjero

Además de los ya mencionados, los Residentes en el Extranjero pagarán el impuesto por los siguientes ingresos:

- El importe de las deudas perdonadas por el acreedor o pagadas por otra persona.
- 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.
- Los derivados de las indemnizaciones por perjuicios y los ingresos derivados de cláusulas penales o convencionales.
- Los derivados de la enajenación del crédito comercial.

Tasa aplicable:

Por los conceptos enlistados, se aplicará sobre el ingreso, sin deducción alguna, la tasa del 30%.

Personas físicas que adquieran la residencia en el país

Las personas físicas que durante el año de calendario adquieran la residencia en el país, considerarán el impuesto pagado como definitivo y calcularán bajo el régimen de Personas Físicas (Título IV LISR), el impuesto por los ingresos percibidos o exigibles a partir de la fecha en que adquirieron la residencia.

OBLIGACIONES

- La principal obligación, y tal como se señaló en este estudio, los residentes en el extranjero deberán pagar el impuesto sobre la renta por los ingresos obtenidos de fuente de riqueza ubicados en territorio nacional
- Emitir comprobantes cuando obtengan ingresos por honorarios, que cumplan con requisitos fiscales, con excepción de la clave del RFC, pudiendo no incluir los datos impresos, y que hayan sido impresos por establecimientos autorizados.
- También deberán emitir comprobantes por los ingresos provenientes de arrendamiento.
- Quien efectúe el o los pagos deberá informar en la declaración de pagos al extranjero.
- El artículo 67 de la Ley General de Población dispone que las autoridades de la República, sean federales, locales o municipales, así como los notarios públicos, los que sustituyan a éstos o hagan sus veces y los corredores de comercio, están obligados a exigir a los extranjeros que tramiten ante ellos asuntos de su competencia, que previamente les comprueben su legal estancia en el país.
- Inscripción al IMSS cuando sean personas sujetas a una relación laboral.
- Cuando el que efectúe el pago no se encuentre obligado a retener el ISR, el residente en el extranjero deberá efectuar el pago mediante declaración que presente el mes siguiente al periodo que se obtiene el ingreso.

REGÍMENES FISCALES PREFERENTES Y EMPRESAS MULTINACIONALES

SUJETOS

Están obligados al pago del ISR, los residentes en México o en el extranjero con establecimiento permanente en el país, por los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero sujetos a regímenes fiscales preferentes.

Se consideran que los ingresos se encuentran sujetos a regímenes fiscales preferentes, cuando se encuentren gravados con un ISR inferior al 75% del que se causaría y pagaría en México, dentro del Régimen de Personas Morales o de Personas Físicas, según corresponda

Opcionalmente, en lugar de considerar cada operación, podrán considerar las operaciones realizadas por empresa, entidad, figura jurídica y país o territorio con un régimen fiscal independiente, en donde se generen los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, siempre que las inversiones y los ingresos cumplan con las proporciones y controles que para tales efectos se establezcan en el Reglamento de la Ley del ISR.

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

También serán ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, los que se generen en una o más entidades o figuras jurídicas extranjeras transparentes fiscalmente, en las que el contribuyente tenga una participación indirecta por conducto de otra entidad o figura jurídica transparente.

Son transparentes fiscalmente, las que no sean consideradas como contribuyentes del ISR en el país en el que estén constituidas o tengan la residencia para efectos fiscales, y los ingresos generados a través de dicha entidad o figura jurídica estén gravados a nivel de sus integrantes

Países con Acuerdo de Intercambio de Información Fiscal:

Cuando el país en el que se generan los ingresos tenga en vigor un acuerdo de intercambio de información fiscal con México, los contribuyentes que generen ingresos distintos de los ingresos pasivos no los considerarán como ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes.

Son ingresos pasivos los intereses; dividendos; regalías; ganancia en la enajenación de acciones, títulos valor o de bienes inmuebles; los derivados del otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, e ingresos gratuitos, que no deriven de actividades empresariales.

Cuando no se tenga dicho acuerdo, se podrá considerar que los ingresos distintos de los ingresos pasivos no se considerarán como ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, siempre que, el contribuyente y las entidades o figuras jurídicas que generen estos ingresos, dictaminen sus estados financieros, y el contribuyente presente el dictamen.

Quienes realicen operaciones internacionales de compra y venta de bienes a través de entidades o figuras jurídicas del extranjero en las que participen directa o indirectamente, no podrán aplicar lo dispuesto en este párrafo a los ingresos que se generen por la comercialización de bienes cuya procedencia o destino sea México.

BASE GRAVABLE

Son ingresos gravables los ingresos del ejercicio, sujetos a regímenes fiscales preferentes, siempre que no se hayan gravado con anterioridad en el Régimen General de las personas morales o de las Personas Físicas.

Los ingresos gravables provenientes de REFIPRES se determinarán cada año de calendario y no se acumularán a los demás ingresos del contribuyente. El impuesto causado se enterará conjuntamente con la declaración anual.

Para determinar los ingresos, el contribuyente incluirá el interés devengado a favor y el ajuste anual por inflación acumulable pudiendo deducir el ajuste anual por inflación deducible.

TASA

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 30% al ingreso gravable, utilidad fiscal o resultado fiscal, según sea el caso.

El contribuyente llevará una cuenta de los ingresos, dividendos o utilidades sujetos a regímenes fiscales preferentes

Ingresos, dividendos o utilidades sujetos a REFIPRES

+ ingresos gravables, utilidad fiscal o resultado fiscal de cada ejercicio

- Ingresos, dividendos o utilidades percibidos por el contribuyente sujetos a REFIPRES, adicionados de la retención que se hubiere efectuado por la distribución en dicho régimen

= Cuenta de los ingresos, dividendos o utilidades sujetos a REFIPRES

Cuando el saldo de la cuenta sea inferior al monto de los ingresos, dividendos o utilidades percibidos, se pagará el ISR por la diferencia aplicando la tasa del 30%.

El saldo de la cuenta al último día de cada ejercicio, sin incluir el ingreso gravado, la utilidad fiscal o resultado fiscal del mismo, se actualizará desde el mes en que se efectuó la última actualización y hasta el último mes del ejercicio de que se trate, o hasta el mes en que se perciban los ingresos, dividendos o utilidades.

Los contribuyentes podrán acreditar el ISR pagado en REFIPRES. Asimismo, podrán acreditar el impuesto retenido y enterado por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes. El impuesto retenido sólo se acreditará contra el impuesto que corresponda pagar por los ingresos provenientes de REFIPRES, siempre que el ingreso gravable incluya el ISR retenido y enterado en México.

El impuesto acreditable no excederá de la cantidad que resulte de aplicar la tasa del 30%, al ingreso gravado de residentes en el extranjero.

OBLIGACIONES

Los contribuyentes de este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, deberán presentar en el mes de febrero de cada año, ante las oficinas autorizadas, declaración informativa sobre los ingresos que hayan generado o generen en el ejercicio inmediato anterior sujetos a regímenes fiscales preferentes, o en sociedades o entidades cuyos ingresos estén sujetos a dichos regímenes, que corresponda al ejercicio inmediato anterior, acompañando los estados de cuenta por depósitos, inversiones, ahorros o cualquier otro, o en su caso, la documentación que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria. Para los efectos de este artículo, se consideran ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, tanto los depósitos como los retiros. La declaración a que se refiere este artículo, será utilizada únicamente para efectos fiscales.

No obstante lo dispuesto por este Capítulo, los contribuyentes que generen ingresos de cualquier clase provenientes de alguno de los territorios señalados en las disposiciones transitorias de esta Ley, así como los que realicen operaciones a través de figuras o entidades jurídicas extranjeras transparentes fiscalmente a que se refiere la propia ley, deberán presentar la declaración informativa prevista en el párrafo anterior, sin que por este solo hecho se considere que se están generando ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, salvo que se ubiquen en alguno de los supuestos previstos en la Ley, o cuando no cumplan con la presentación de la declaración informativa a que se refiere este párrafo.

El titular y los cotitulares de los ingresos previstos en el primer párrafo de este artículo serán quienes deberán presentar la declaración antes señalada y las instituciones financieras sólo estarán relevadas de presentar la misma, siempre que conserven copia de la declaración presentada en tiempo y forma por el titular y cotitulares de los ingresos sujetos a un régimen fiscal preferente.

Se considera que el contribuyente omitió la presentación de la declaración a que hace referencia este artículo, cuando no contenga la información relativa a la totalidad de los ingresos que el contribuyente haya generado o genere sujetos a regímenes fiscales preferentes que correspondan al ejercicio inmediato anterior.

PARTES RELACIONADAS Y PRECIOS DE TRANSFERENCIA.

Para fines fiscales:

Se considera que dos o más personas o grupo de personas son partes relacionadas, cuando una participa directa o indirectamente en la **administración, control o capital de la otra**. También son partes relacionadas los integrantes de asociaciones en participación.

También se consideran partes relacionadas de un establecimiento permanente, la casa matriz u otros establecimientos permanentes de la misma, así como las personas señaladas en el párrafo anterior y sus establecimientos permanentes

Las personas Morales, que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero están obligados, a determinar sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas, considerando los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

De no efectuarlo, las autoridades fiscales podrán determinar los ingresos acumulables y deducciones autorizadas, mediante la determinación del precio o monto de la contraprestación en operaciones celebradas entre partes relacionadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, ya sea que éstas sean con personas morales, residentes en el país o en el extranjero, personas físicas y establecimientos permanentes en el país de residentes en el extranjero, así como en el caso de las actividades realizadas a través de fideicomisos.

Operaciones comparables

Las operaciones o las empresas son comparables, cuando no existan diferencias entre éstas que afecten significativamente el precio o monto de la contraprestación o el margen de utilidad a que hacen referencia los métodos de precios en materia de precios de transferencia, y cuando existan diferencias, se eliminen mediante ajustes razonables.

Para determinar las diferencias, se tomarán en cuenta los elementos pertinentes que se requieran, según el método utilizado, considerando, entre otros, los siguientes elementos:

A. Características de las operaciones, incluyendo:

- a) En operaciones de financiamiento: monto del principal, plazo, garantías, solvencia del deudor y tasa de interés;
- b) En la prestación de servicios: la naturaleza del servicio, y involucra o no una experiencia o conocimiento técnico;
- c) En el uso, goce o enajenación, de bienes tangibles: características físicas, calidad y disponibilidad del bien;
- d) Si se concede la explotación o se transmite un bien intangible: como si se trata de una patente, marca, nombre comercial o transferencia de tecnología, la duración y el grado de protección; y
- e) Enajenación de acciones: capital contable actualizado de la emisora, el valor presente de las utilidades o flujos de efectivo proyectados o la cotización bursátil del último hecho del día de la enajenación de la emisora.

B. Funciones o actividades, incluyendo los activos utilizados y riesgos asumidos en las operaciones, de cada una de las partes involucradas en la operación;

C. Los términos contractuales;

D. Las circunstancias económicas; y

E. Las estrategias de negocios, incluyendo las relacionadas con la penetración, permanencia y ampliación del mercado.

Cuando los ciclos de negocios o aceptación comercial de un producto del contribuyente cubran más de un ejercicio, se podrán considerar operaciones comparables correspondientes de dos o más ejercicios, anteriores o posteriores.

Precios de Transferencia.

Son los precios a los que una empresa transfiere bienes o presta servicios a sus empresas asociadas. Para los fines del reporte de la OCDE, dos empresas están asociadas si una de ellas participa directa o indirectamente en la administración, control o capital de la otra o si las mismas personas participan directa o indirectamente en la administración, control o capital de ambas empresas

El "precio de transferencia" hablando es en el ámbito de los negocios: "el monto cobrado por un segmento de una organización por un producto o servicio que el mismo provee a otro segmento de la misma organización".

Por otra parte, la definición también es válida para fines fiscales. En este sentido, el término precio de transferencia es usado, a veces, incorrectamente, para denotar el traslado de la renta imponible desde una compañía perteneciente a una empresa multinacional, ubicada en una jurisdicción con altos impuestos, a una compañía perteneciente al mismo grupo, existente en una jurisdicción con bajos impuestos, mediante precios de transferencia incorrectos, a fin de reducir la carga tributaria global del grupo.

Las transacciones intrafirma no se dejan valorar a precios de mercado abierto, porque integran o completan productos/servicios específicos lo que permite a la empresa multinacional manipular los precios e incrementar sus costes, adecuando los beneficios en los Estados de fiscalidad elevada.

En suma, el interés fiscal se manifiesta cuando la operación vinculada no es fruto de la realidad jurídica de las sociedades implicadas, siendo un instrumento o medio exclusivo de reducción fiscal. La realidad jurídica de la vinculación, su efectividad significa que, aunque bloquee la competencia, puede no ser susceptible de ajuste tributario, si responde a fines de naturaleza distinta que la fiscal.

Los precios fijados en las transacciones entre partes de un conjunto vinculado no son la consecuencia del libre funcionamiento del mercado; por razones exclusivamente fiscales, se desvían de los que habrían convenido empresas independientes por operaciones análogas.

PRINCIPIO ARM'S LENGT

Generalidades

Desde el punto de vista impositivo, la OCDE asume como punto de partida aconsejable en cualquier tratamiento de los precios de transferencia el denominado "arm's length principle", conforme al cual las entidades vinculadas deben llevar a cabo las operaciones entre ellas en las mismas condiciones que hubieran sido pactadas entre partes independientes en condiciones de mercado.

En tal sentido, casi todos los países cuentan con disposiciones por las cuales se faculta a las autoridades tributarias para ajustar precios de transferencia que se desvíen de este principio.

Establece que los ajustes arm's length deben ser aplicados evitando todo tipo de obligación contractual y de toda intención de las partes para evitar impuesto.

Esas disposiciones para combatir la elusión tributaria tuvieron el propósito de disuadir a las compañías de su actitud de trasladar utilidades a compañías vinculadas en el extranjero, por intermedio de la sub o sobrefacturación en las operaciones internacionales.

La OCDE actualmente entiende que la base del principio arm's length es tratamiento igual de las empresas multinacionales y de las empresas independientes.

Con arreglo a este precepto, cuando las relaciones entre dos empresas vinculadas se ajustan a condiciones que difieren de aquellas que hubieran sido acordadas entre empresas independientes, el beneficio que hubiera obtenido una de tales empresas si dichas condiciones hubieran sido distintas y propias de empresas no vinculadas, se añadirá a los beneficios obtenidos por esa empresa y podrá ser gravado en consecuencia en el Estado correspondiente.

Si los precios de transferencia no son establecidos de acuerdo con el principio arm's length, se verán distorsionadas las obligaciones tributarias de las empresas asociadas y la recaudación tributaria de los países involucrados. Sin embargo, factores ajenos a los de naturaleza impositiva pueden desembocar en distorsiones; por ejemplo, legislación contrapuesta relativa a la valuación aduanera, antidumping, controles de cambio y de precios.

Métodos aplicables en materia de precios de transferencia: Artículo 216

Para efectuar el análisis de precios de transferencia, los métodos aplicables son los siguientes:

- A). Método de precio comparable no controlado
- B). Método de precio de reventa
- C). Método de costo adicionado
- D). Método de partición de utilidades
- E). Método residual de partición de utilidades
- F). Método de márgenes transaccionales de utilidad de operación

Se deberá aplicar en primer lugar el método del precio comparable no controlado, y solo serán aplicables los métodos siguientes, cuando el mencionado en prioridad no sea el apropiado para determinar que las operaciones realizadas se encuentran a precios de mercado de acuerdo con los Guías de Precios de Transferencia.

1. Método de precio comparable no controlado (PC)

Este método considera el precio o el monto de las contraprestaciones que se hubieran pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

Compara el precio cargado por bienes o servicios transferidos en una transacción controlada con el precio cargado por bienes o servicios transferidos en una transacción comparable no controlada en circunstancias comparables. Las diferencias entre los dos precios puede estar indicando que las condiciones de las relaciones comerciales y financieras de las empresas asociadas no están sobre una base de arm's length, y que el precio de la transacción controlada debe ser sustituido por el precio de la transacción no controlada.

Este método es particularmente confiable cuando una empresa independiente vende el mismo producto que se venden entre sí dos empresas asociadas.

Para a aplicación de este método, se tiene acceso a información externa que permite la comparación

2. Método de precio de reventa (PR):

Consiste en determinar el precio de adquisición de un bien, de la prestación de un servicio o de la contraprestación de cualquier otra operación entre partes relacionadas, multiplicando el precio de reventa, la prestación del servicio o de la operación de que se trate por el resultado de disminuir de la unidad, el porcentaje de utilidad bruta pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables. El porcentaje de utilidad bruta se calcula dividiendo la utilidad bruta entre las ventas netas.

Este método se utiliza cuando se llevan a cabo operaciones de comercialización, en virtud de que una compañía adquiere producto terminado de una parte relacionada, para posteriormente ser revendidos a una entidad independiente, sin añadir valor de forma importante al producto. Este método parte del precio de los bienes de adquisición de partes relacionadas.

Se determina en transacciones con partes relacionadas, el margen bruto (utilidad bruta sobre ventas) que hubieran obtenido con empresas comparables o independientes en operaciones comparables.

El método de precio de reventa se inicia con el precio al que un producto que ha sido comprado de una empresa asociada es revendido a una empresa independiente. Este precio (el de reventa) es disminuido por un margen apropiado (el "margen del precio de reventa") que representa la cantidad de la cual el revendedor debe cubrir sus gastos de venta y de operación y, a la luz de las funciones efectuadas tomando en consideración los activos y riesgos asumidos, obtener una utilidad apropiada. Lo que queda después de deducir el margen bruto puede ser considerado, después de hacer los ajustes para otros costos relacionados con la compra del producto (por ejemplo aranceles), como el precio arm's length para el precio de transferencia original entre empresas asociadas

El precio de reventa en la operación controlada puede ser determinado con relación al margen de precio de reventa que el mismo revendedor obtiene en productos comprados y vendidos en transacciones comparables no controladas.

3. Método de costo adicionado (CA)

Consiste en determinar el precio de venta de un bien, de la prestación de un servicio o de la contraprestación de cualquier otra operación, entre partes relacionadas, multiplicando el costo del bien, del servicio o de la operación de que se trate por el resultado de sumar a la unidad el porcentaje de utilidad bruta que hubiera sido pactada con o entre partes independientes en operaciones comparables. El porcentaje de utilidad bruta se calcula dividiendo la utilidad bruta entre el costo de ventas.

El método de CA se aplica para aquellas empresas que realizan actividades de servicios, manufactura, ensamblaje o producción de bienes vendidos a una parte relacionada.

Este método parte del precio de venta de los productos terminados o semiterminados a partes relacionadas.

Se determina en transacciones con partes relacionadas, el margen bruto (utilidad bruta sobre costo de ventas) que hubieran obtenido con empresas comparables o independientes en operaciones comparables.

Se inicia con los costos incurridos por el proveedor de un bien o servicio, en una operación controlada por un bien transferido o un servicio proporcionado a un comprador relacionado. Un margen apropiado es añadido al costo para obtener una utilidad adecuada a la luz de las funciones efectuadas y, de las condiciones del mercado. A lo que se llega después de añadir el margen a los costos anteriores puede ser considerado como el precio arm's length de la operación original controlada. Este método probablemente es más útil cuando bienes semiterminados son vendidos entre empresas relacionadas, en donde las partes relacionadas han celebrado acuerdos sobre instalaciones comunes o acuerdos a largo plazo de compraventa, o donde la transacción controlada es la prestación de servicios

El costo más margen del proveedor en la transacción controlada, idealmente debe de ser establecido con referencia al costo más el margen que el mismo proveedor obtiene en transacciones comparables no controladas. Además, el costo más margen que hubiera sido obtenido en transacciones comparables por una empresa independiente puede servir como guía.

Este método requiere de la colaboración de la empresa localizada en el exterior quien debe proporcionar los datos contables necesarios para poder reconstruir el precio a partir del costo

4. Método de partición de utilidades (PU)

Consiste en asignar la utilidad de operación obtenida por partes relacionadas, en la proporción que hubiera sido asignada con o entre partes independientes, conforme a lo siguiente:

- a) Determinar la utilidad de operación global sumando la utilidad de operación de cada una de las personas relacionadas involucradas en la operación;
- b) La utilidad de operación global se asignará a cada una de las personas relacionadas considerando elementos tales como activos, costos y gastos de cada una de las personas relacionadas, con respecto a las operaciones entre dichas partes relacionadas.

Con esto se busca eliminar el efecto en las utilidades de condiciones especiales hechas o impuestas en una transacción controlada.

Esa utilidad agrupada puede ser la utilidad total de las operaciones o una utilidad residual que representa la utilidad que no puede fácilmente ser asignada a una de las partes, como es la que se origine por intangibles de gran valor, y en ocasiones único. La contribución de cada empresa está basada en un análisis funcional, y evaluada en la medida de lo posible por información disponible y confiable del mercado externo.

Para poder repartir la utilidad global, es necesario establecer cuál será el parámetro a considerar para la repartición, que pueden ser con base en activos utilizados, costos incurridos, personal empleado, o nivel de ventas, entre otros. Sin embargo, este nivel de distribución tiene que ser similar al que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables y similares. Esto ocasiona que el método PU sea difícil de aplicar, ya que para ello, es necesario contar con información de todas las partes relacionadas involucradas en la operación, así como con información de un grupo de empresas independientes que celebren entre sí operaciones similares a las celebradas entre las partes relacionadas.

5. Método residual de partición de utilidades

Consiste en asignar la utilidad de operación obtenida por partes relacionadas, en la proporción que hubiera sido asignada con o entre partes independientes conforme a lo siguiente:

A) Determinar la utilidad de operación global sumando la utilidad de operación de cada una de las personas relacionadas involucradas en la operación,

B) La utilidad de operación global se divide de la siguiente manera:

1. Determinar la utilidad mínima que corresponda en su caso, a cada una de las partes relacionadas mediante la aplicación de cualquiera de los demás métodos aplicables, sin tomar en cuenta la utilización de intangibles significativos.

2. Determinar la utilidad residual disminuyendo la utilidad mínima de la utilidad de operación global. Esta utilidad residual se distribuirá entre las partes relacionadas involucradas en la operación tomando en cuenta, entre otros elementos, los intangibles significativos utilizados por cada una de ellas, en la proporción en que hubiera sido distribuida con o entre partes independientes en operaciones comparables.

6. Método de márgenes transaccionales de utilidad de operación (MTUO)

Consiste en determinar en transacciones entre partes relacionadas, la utilidad de operación que hubieran obtenido empresas comparables o partes independientes en operaciones comparables, con base en factores de rentabilidad que toman en cuenta variables tales como activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivo.

Este método revisa el margen neto de utilidad que el contribuyente obtiene de una transacción controlada en relación a una base determinada: costos, ventas, activos. De esta manera, el método funciona en forma similar a los métodos de costo más margen y precio de reventa.

Para que sea aplicado de una manera confiable, el margen neto del contribuyente por la transacción controlada debería de ser establecido con relación al margen neto que el mismo contribuyente obtiene en transacciones comparables no controladas. Cuando esto no es posible puede servir como guía el margen neto que hubiera obtenido una empresa independiente en transacciones comparables. En ese caso sería necesario un análisis funcional de la empresa asociada y, en lo que se refiere a la empresa independiente determinar si las transacciones son comparables como así también los ajustes que podrían ser necesarios para obtener resultados confiables

En la aplicación, este método es muy parecido al PR o al CA, con la diferencia de que estos últimos hacen la comparación a nivel de utilidad bruta, mientras que el MTUO se aplica a nivel de utilidad de operación (utilidad bruta menos gastos de operación). Este método puede ser aplicable, cuando tanto en la venta de un bien, como en los costos asociados a su manufactura, están involucradas operaciones con partes relacionadas, volviendo inaplicables al PR y al CA.

Este método puede dar un resultado más confiable, ya que al hacer la comparación a nivel de operación, en lugar de a nivel bruto, se eliminan las posibles discrepancias contables que puedan existir entre la parte relacionada y las empresas comparables, en cuanto a clasificación de costos y gastos se refiere.

De la aplicación de alguno de los métodos señalados, se podrá obtener un rango de precios, de montos de las contraprestaciones o de márgenes de utilidad, cuando existan dos o más operaciones comparables. Estos rangos se ajustarán mediante la aplicación de métodos estadísticos. Si el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad del contribuyente se encuentra dentro de estos rangos, dichos precios, montos o márgenes se considerarán como pactados o utilizados entre partes independientes. En caso de que el contribuyente se encuentre fuera del rango ajustado, se considerará que el precio o monto de la contraprestación que hubieran utilizado partes independientes, es la mediana de dicho rango.

Para efectos de la aplicación del Método de precio de reventa, de costo adicionado, de partición de utilidades, residual de partición de utilidades y de márgenes transaccionales de utilidad de operación, se considerará que se cumple la metodología, si se demuestra que el costo y el precio de venta se encuentran a precios de mercado.

Se entiende como precios de mercado, los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables o cuando al contribuyente se le haya otorgado una resolución favorable por la consulta planteada ante la autoridad fiscal respecto del método utilizado.

Se deberá demostrar que el método utilizado es el más apropiado o el más confiable de acuerdo con la información disponible, debiendo darse preferencia a los métodos de costo adicionado y de partición de utilidades.

Ajuste de precios por un Estado contratante (con TEDT)

Cuando algún Estado que sostenga un Tratado en materia fiscal con México, ajuste los precios o monto de contraprestaciones de un contribuyente residente en ese país contratante y sea aceptado por México, la parte relacionada residente en México podrá presentar declaración complementaria reflejando el ajuste correspondiente.

Antecedentes

BEPS

- El término Base Erosion and Profit Shifting (“BEPS”) se refiere a las estrategias de planificación fiscal utilizadas por algunas multinacionales para minimizar la carga impositiva a través de la erosión de la base fiscal o el traslado de beneficios a jurisdicciones de baja o nula tributación.
- Para remediar esto, y a solicitud de los líderes del G-20, la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (“OCDE”) presentó en julio de 2013 el “Plan de Acción BEPS”, el cual contempla 15 acciones enfocadas en combatir el problema de la evasión fiscal de las empresas multinacionales.
- En 2014 la OCDE hizo público un primer grupo de informes que contenían recomendaciones sobre siete de las quince acciones BEPS, proponiendo una modificación del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE y recomendaciones de modificación de la normativa interna de cada país.
- Finalmente, en octubre de 2015 la OCDE presentó el paquete definitivo de medidas para llevar a cabo una reforma integral, coherente y coordinada de la normativa tributaria internacional.

Antecedentes

Las quince acciones del proyecto BEPS son:

- **Acción 1 –Retos de la economía digital**
- **•Acción 2 –Neutralización de los efectos de los mecanismos híbridos**
- **•Acción 3 –Refuerzo de la normativa sobre CFC**
- **•Acción 4 –Limitar la erosión de la base por operaciones de financiamiento**
- **•Acción 5 –Combatir las prácticas tributarias perniciosas**
- **•Acción 6 –Impedir la utilización abusiva de convenios**
- **•Acción 7 –Impedir la elusión artificiosa del estatuto de EP**
- **•Acciones 8-10 –Alineación de los resultados de precios de transferencia con la creación de valor**
- **•Acción 11 –Evaluación y seguimiento de BEPS**
- **•Acción 12 –Revelación de mecanismos de planificación fiscal agresiva**
- **•Acción 13 –Documentación sobre precios de transferencia**
- **•Acción 14 –Hacer más efectivos los mecanismos de resolución de controversias**
- **•Acción 15 –Desarrollo de un instrumento multilateral**

Acción 13 del proyecto BEPS

- El informe de la Acción 13 contiene un enfoque estandarizado en tres niveles de la documentación sobre precios de transferencia:
- En primer lugar, requiere que las empresas multinacionales proporcionen a las administraciones tributarias información de alto nivel acerca de sus operaciones empresariales mundiales y de sus políticas en materia de precios de transferencia en un “archivo maestro” que esté a disposición de todas las administraciones tributarias de los países interesados.
- En segundo lugar, requiere un “archivo local” que incorpore documentación detallada sobre precios de transferencia en relación a las transacciones de cada país, identificando transacciones concretas con entidades vinculadas, el monto de dichas transacciones y el análisis de la determinación de los precios de transferencia que haya realizado la sociedad con respecto a esas operaciones.
- En tercer lugar, las grandes empresas multinacionales también tienen que presentar el informe “país por país”, a través del cual se declararían anualmente y por cada jurisdicción fiscal en la que operan, la cuantía de los ingresos y los beneficios antes del impuesto sobre sociedades, así como el importe del impuesto sobre sociedades pagado y devengado. +69

Nuevas declaraciones informativas en México

Nuevas declaraciones informativas

- Las nuevas guías adoptan un enfoque de tres niveles:
- Declaración País por País Información detallada por cada jurisdicción de las entidades integrantes del grupo, establecimientos permanentes, actividades por entidad, número de empleados, distribución de ingresos, y pagos de impuestos, entre otros.
- Declaración Maestra
- Información del grupo multinacional en su conjunto incluyendo una descripción general de las actividades preponderantes de negocio, políticas de precios de transferencia, intangibles y la posición financiera y fiscal.
- Declaración local
- Información relacionada con el contribuyente local respecto a sus principales actividades, información financiera y análisis de precios de transferencia por todas sus operaciones efectuadas por partes relacionadas.

Declaración local

- Estructura y actividades del contribuyente
- 1. Descripción de su estructura administrativa y organizacional, así como el listado de las personas físicas de las que depende jerárquicamente la administración local y el(los) país(es) en que dichas personas tienen su oficina principal.
- Si, pero con menos detalle
- 2. Descripción detallada de las actividades y estrategias de negocio del contribuyente obligado, incluyendo en su caso, si ha participado o se ha visto afectado por reestructuras de negocio, ya sean de carácter transfronterizo o local, transmisiones de propiedad o derechos sobre intangibles durante el ejercicio fiscal declarado o en el ejercicio fiscal anterior. Para fines de este numeral, se deberá proporcionar una explicación de cómo dichas reestructuras o transmisiones de propiedad afectaron al contribuyente obligado.
- Si, pero con menos detalle
- 3. Descripción de la cadena de valor del grupo al que pertenece el contribuyente obligado, identificando la ubicación y participación del contribuyente obligado en dicha cadena de valor, describiendo en cada etapa de dicha cadena las actividades específicas, así como si se trata de actividades rutinarias o de valor añadido, y la descripción de la política de asignación o determinación de utilidades a lo largo de dicha cadena de valor.
- No hay una sección que contenga todo el detalle requerido
- 4. Lista de los principales competidores del contribuyente obligado. Si, pero la información es muy general

Declaración local

Operaciones con partes relacionadas

- 1. Descripción detallada de las operaciones celebradas por el contribuyente obligado con partes relacionadas residentes en territorio nacional y en el extranjero, incluyendo la naturaleza, características e importe por tipología de operación. **Si**
- 2. Descripción de las políticas de precios de transferencia asociadas a cada tipología de transacción que el contribuyente obligado lleve a cabo con partes relacionadas. **Si, pero solo la información relacionada con la entidad local**
- 3. Descripción de la estrategia para el desarrollo, mejora, mantenimiento, protección y explotación de intangibles del grupo al que pertenece el contribuyente obligado. **No hay una sección que contenga la información requerida**
- 4. Copia en español o inglés de los contratos celebrados por el contribuyente obligado con sus partes relacionadas aplicables a las operaciones celebradas con partes relacionadas durante el ejercicio fiscal declarado. **Incluidos solamente los que se encuentran disponibles**
- 5. Justificación de la selección de la parte analizada y razones de rechazo de la contraparte como parte analizada en el(los) análisis de la(s) operación(es) celebrada(s) por el contribuyente obligado con partes relacionadas residentes en territorio nacional y en el extranjero, así como la denominación o razón social de la parte analizada. **Si**
- 6. Análisis de las funciones realizadas, riesgos asumidos y activos utilizados por el contribuyente obligado y por sus partes relacionadas por cada tipo de operación analizada, así como el correspondiente análisis de comparabilidad por cada tipo de operación analizada, mismo que deberá incluir el análisis de las funciones de desarrollo, mejora, mantenimiento, protección y explotación de intangibles realizadas por el contribuyente obligado y por su parte relacionada que sea contraparte en cada transacción analizada. **Si**

Operaciones con partes relacionadas

- 7. Justificación de la selección del método de precios de transferencia aplicado en el(los) análisis de la(s) operación(es) celebrada(s) por el contribuyente obligado con partes relacionadas residentes en territorio nacional y en el extranjero, así como explicación del detalle de los supuestos relevantes considerados en la aplicación de dicha metodología. **Si**
- 8. Detalle y justificación del uso de información financiera de empresas comparables que abarque más de un ejercicio en el(los) análisis de la(s) operación(es) celebrada(s) por el contribuyente obligado con partes relacionadas residentes en territorio nacional y en el extranjero. **Si**
- 9. Detalle del proceso de búsqueda y selección de empresas o transacciones comparables, incluyendo la fuente de información, lista de operaciones o empresas consideradas como potenciales comparables, con los criterios de aceptación y rechazo; selección de indicador(es) de rentabilidad considerado(s) en el(los) análisis de la(s) operación(es) celebrada(s) por el contribuyente obligado con partes relacionadas residentes en territorio nacional y en el extranjero; descripción y detalle de la aplicación de ajustes de comparabilidad; resultados y conclusión(es) del(de los) análisis realizado(s). La información relativa a la descripción de negocios de las empresas consideradas como comparables puede ser presentada en idioma inglés. **Si**
- 10. Información financiera (segmentada) tanto del contribuyente obligado o parte analizada, como de la(s) empresa(s) comparable(s) considerada(s) para dicho(s) análisis. **Si**
- 11. Lista de los acuerdos anticipados de precios de transferencia unilaterales, bilaterales o multilaterales así como de otras resoluciones, en las cuales la autoridad fiscal mexicana no sea parte y que se relacionen con alguna de las operaciones celebradas con partes relacionadas durante el ejercicio fiscal declarado, y proporcione copia de los que obren en su poder. **No hay una sección que contenga la información requerida**

Declaración local

Información financiera

-
- 1. Estados financieros individuales y consolidados, en su caso, correspondientes al ejercicio fiscal declarado del contribuyente obligado o parte analizada seleccionada; y en su caso aclarar si son dictaminados.
- Solo si es utilizada en el análisis de precios de transferencia
- 2. Información financiera y fiscal de las partes relacionadas extranjeras que sean contraparte en cada transacción analizada, consistente en activo circulante, activo fijo, ventas, costos, gastos operativos, utilidad neta, base gravable y pago de impuestos, especificando la moneda en la que se proporciona dicha información.
- No hay una sección que contenga la información requerida
- 3. Información financiera del contribuyente obligado o parte analizada seleccionada utilizada para aplicar los métodos de precios de transferencia en el ejercicio fiscal declarado.
- SI
- 4. Información financiera relevante de las empresas comparables utilizadas, así como las fuentes de dicha información y la fecha de la base de datos utilizada para la búsqueda de las mismas.
- Si, pero en los reporte no se mencionaba la fecha de la base de datos

Declaración Maestra

Información solicitada en Miscelánea Fiscal

- Para los efectos del artículo 76-A, primer párrafo, fracción I de la Ley del ISR, la Declaración Informativa Maestra de Partes Relacionadas del grupo empresarial multinacional, es decir, del grupo de empresas partes relacionadas con presencia en dos o más países.
- Los contribuyentes obligados a presentar la Declaración Informativa Maestra de Partes Relacionadas, cuyo contenido esté en línea con el Reporte Final de la Acción 13 del Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios, podrán presentar la información elaborada por una entidad extranjera que forme parte del mismo grupo empresarial multinacional, siempre que se presente por el contribuyente obligado en idioma español o inglés por medio de la herramienta que disponga el SAT para esos efectos.
- Para efectos del párrafo anterior, cuando las fechas término del ejercicio fiscal de la entidad extranjera que elaboró la Declaración Informativa Maestra de Partes relacionadas del grupo empresarial multinacional no coincidan con el año calendario, el contribuyente obligado podrá indicar lo anterior en la declaración informativa normal a más tardar el 31 de diciembre de 2017, con lo cual se podrá apegar posteriormente a los plazos establecidos en la regla 3.9.14 que le sean aplicables.
- LISR 76-A, RMF 2017 3.9.14.

Estructura organizacional

- 1. Estructura organizacional legal de cada una de las unidades de negocio sin importar su categoría de controladora, tenedora, subsidiaria, asociada, afiliada, oficina central o establecimiento permanente y la estructura de la relación de capital por tenencia accionaria atendiendo a los porcentajes de participación accionaria de cada una de las entidades al interior del grupo empresarial multinacional, identificando todas las personas morales operativas que forman parte de dicho grupo, la ubicación geográfica y residencia fiscal de las mismas
- Solo las entidades relacionadas con la empresa local

Descripción de negocio de la multinacional

- 1. Descripción del modelo de negocio del grupo empresarial multinacional, consistente en los componentes centrales de las estrategias de negocio y de operación **Solo los datos relacionados con la entidad analizada, y cuando está disponible la información**
- 2. Descripción de los generadores de valor del grupo empresarial multinacional (intangibles creados o utilizados o a través de factores de comparabilidad que definen alguna ventaja competitiva del negocio) **No hay una sección que contenga la información requerida**
- 3. Descripción de la cadena de suministro (secuencia de procesos involucrados en la producción y distribución, tanto de los cinco principales tipos de productos o servicios del grupo empresarial multinacional, así como de otros tipos de productos o servicios que representen más del 5% del total de ingresos del grupo empresarial multinacional) **No hay una sección que contenga todo el detalle requerido**

Declaración Maestra

Descripción de negocio de la multinacional

- 4. Lista y descripción de los aspectos relevantes de los principales acuerdos de prestación de servicios intragrupo (distintos a servicios de investigación y desarrollo), incluyendo la descripción tanto de las capacidades de los principales centros que presten servicios relevantes como de las políticas de precios de transferencia utilizadas para asignar los costos por los servicios y determinar los precios a pagar por la prestación de servicios intragrupo
- Solo los datos relacionados con la entidad analizada, y cuando está disponible la información
- 5. Descripción de los principales mercados geográficos donde se comercializan los principales productos o servicios del grupo empresarial multinacional referidos en el numeral tres de este inciso
- 6. Descripción de las principales funciones realizadas, riesgos asumidos y activos utilizados por las distintas personas morales que integran el grupo empresarial multinacional.
- 7. Descripción de las operaciones relacionadas con reestructuras de negocio, así como de las adquisiciones y enajenaciones de negocio realizadas por el grupo empresarial multinacional en el ejercicio fiscal declarado.

Declaración Maestra Intangibles

- 1. Descripción de la estrategia global para el desarrollo, propiedad y explotación de intangibles, es decir, de aquellos que no son un activo físico ni un activo financiero y que pueden ser objeto de propiedad o control para su uso en actividades comerciales, y cuyo uso o transmisión sería remunerado si se produjera en una operación entre empresas independientes en circunstancias comparables, incluyendo la localización tanto de los principales centros de investigación y desarrollo, como de la dirección y administración de la investigación y desarrollo del grupo empresarial multinacional. **No hay una sección que contenga todo el detalle requerido**
- 2. Lista de los intangibles o de conjuntos de intangibles del grupo empresarial multinacional que sean relevantes para efectos de precios de transferencia, incluyendo la denominación o razón social de los propietarios legales de los mismos. **Solo los datos relacionados con la entidad analizada, y cuando está disponible la información**
- 3. Lista de los principales acuerdos intragrupo que involucren intangibles, incluyendo acuerdos de reparto de costos, de servicios de investigación y de licencias de uso de intangibles. **No hay una sección que contenga todo el detalle requerido**
- 4. Descripción general de las políticas de precios de transferencia sobre investigación y desarrollo e intangibles del grupo empresarial multinacional. **Solo los datos relacionados con la entidad analizada, y cuando está disponible la información**
- 5. Descripción de las principales transmisiones de derechos sobre intangibles efectuadas entre partes relacionadas realizadas en el ejercicio fiscal declarado, incluyendo denominación o razón social de las entidades involucradas, residencia fiscal, y monto(s) de la(s) contraprestación(es) por dicha(s) transmisión(es). **No hay una sección que contenga todo el detalle requerido**

Declaración Maestra

Actividades Financieras

- 1. Descripción de la forma en la que el grupo empresarial multinacional obtiene financiamiento, incluyendo los principales acuerdos de financiamiento celebrados con partes independientes.
- Generalmente no reportada
- 2. Denominación o razón social de las personas morales del grupo empresarial multinacional que realicen funciones de financiamiento centralizado para el grupo, incluyendo la residencia fiscal y la sede de la dirección efectiva de dichas personas morales. Reportado solamente si se relaciona con la entidad bajo análisis
- 3. Descripción de las políticas del grupo empresarial multinacional en materia de precios de transferencia para operaciones de financiamiento entre partes relacionadas.

Declaración Maestra

Posición fiscal y financiera

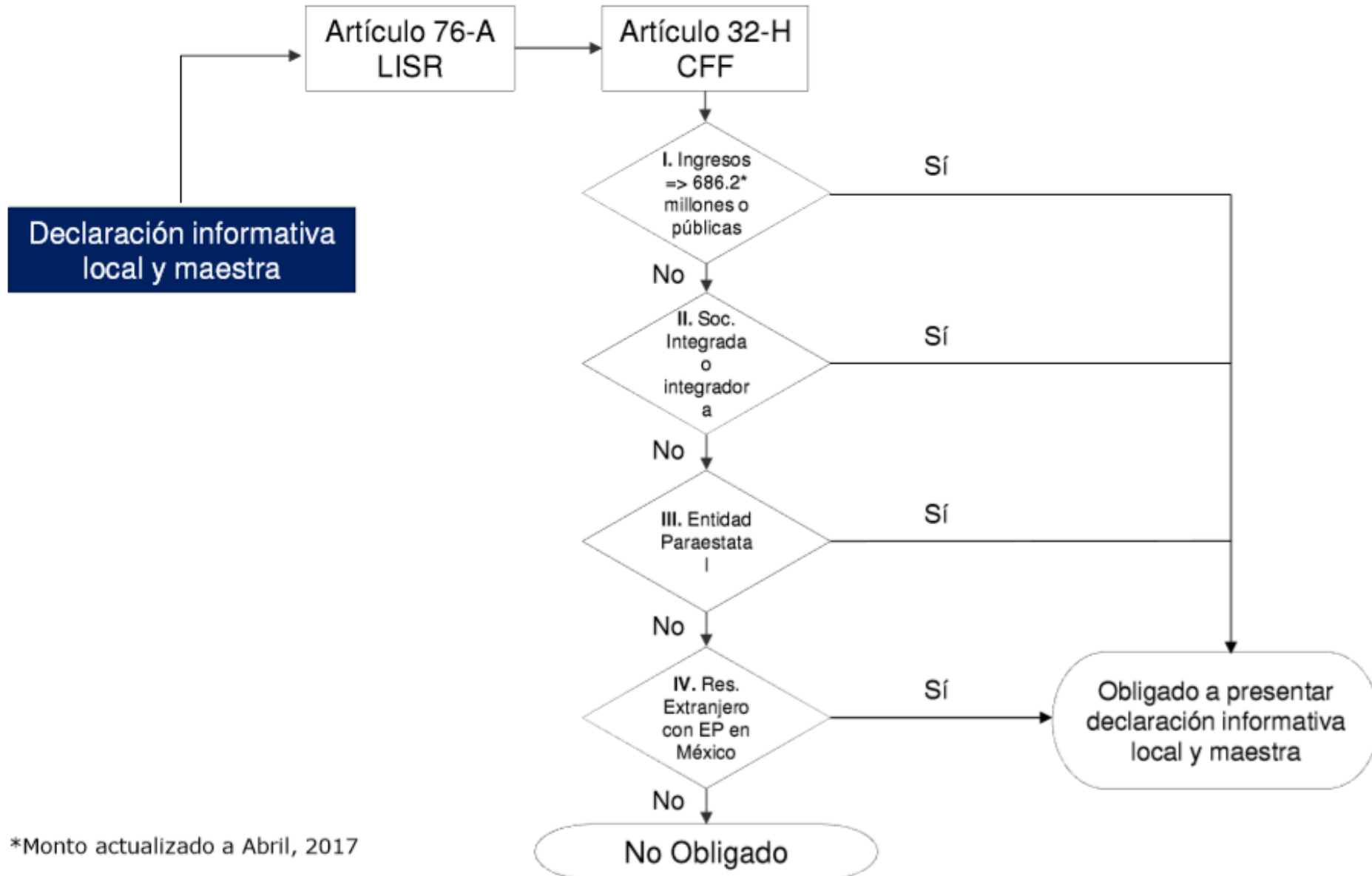
- 1. Estados financieros consolidados.
- 2. Lista y descripción de los acuerdos anticipados de precios de transferencia unilaterales y otros acuerdos o resoluciones relativos a la atribución de ingresos entre países, con los que cuenten las personas morales que forman parte del grupo empresarial multinacional.

Generalmente no reportado

Contribuyentes obligados a presentar nuevas declaraciones - Declaración local y maestra

- De acuerdo al Artículo 76-A de la LISR, están obligados a presentar las nuevas declaraciones informativas de precios de transferencia los contribuyentes señalados en el artículo 32-H, fracciones I, II, III y IV del Código Fiscal de la Federación que celebren operaciones con partes relacionadas. Es decir:
- Quienes tributen en términos del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que en el último ejercicio fiscal inmediato anterior declarado hayan consignado en sus declaraciones normales ingresos acumulables para efectos del impuesto sobre la renta iguales o superiores a un monto equivalente a \$686,252,800, así como aquéllos que al cierre del ejercicio fiscal inmediato anterior tengan acciones colocadas entre el gran público inversionista, en bolsa de valores y que no se encuentren en cualquier otro supuesto señalado en este artículo.
- Las sociedades mercantiles que pertenezcan al régimen fiscal opcional para grupos de sociedades en los términos del Capítulo VI, Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Las entidades paraestatales de la administración pública federal.
- Las personas morales residentes en el extranjero que tengan establecimiento permanente en el país, únicamente por las actividades que desarrollen en dichos establecimientos.

Contribuyentes obligados –declaración local y maestra



*Monto actualizado a Abril, 2017

Contribuyentes obligados –reporte país por país

Declaración país por país

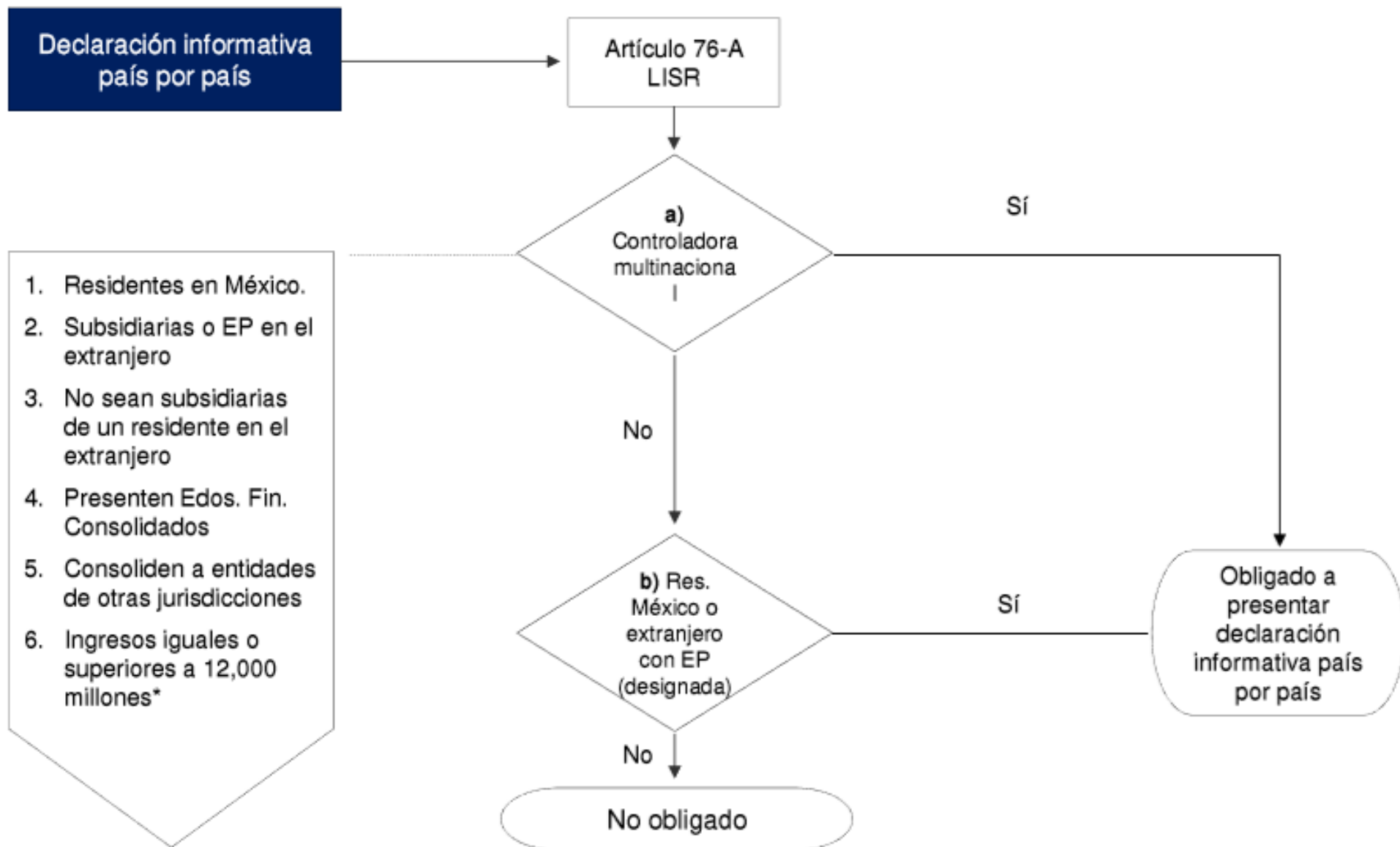
- Deberá ser presentada únicamente por los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:
- Sean personas morales controladoras multinacionales, entendiéndose como tales aquéllas que reúnan los siguientes requisitos:
 - 1.Sean residentes en México.
 - 2.Tengan empresas subsidiarias definidas en términos de las normas de información financiera, o bien, establecimientos permanentes, que residan o se ubiquen en el extranjero, según sea el caso.
 - 3.No sean subsidiarias de otra empresa residente en el extranjero.
 - 4.Estén obligadas a elaborar, presentar y revelar estados financieros consolidados en los términos de las normas de información financiera.
 - 5.Reporten en sus estados financieros consolidados resultados de entidades con residencia en otro o más países o jurisdicciones.
 - 6.Hayan obtenido en el ejercicio inmediato anterior ingresos consolidados para efectos contables equivalentes o superiores a doce mil millones de pesos*.
 - 7.*Este monto podrá ser modificado por el Congreso de la Unión

Contribuyentes obligados –reporte país por país

Declaración país por país

- Sean personas morales residentes en territorio nacional o residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, que hayan sido designadas por la persona moral controladora del grupo empresarial multinacional residente en el extranjero como responsables de proporcionar la declaración informativa país por país a que se refiere la presente fracción. La persona moral designada deberá presentar, a más tardar el 31 de diciembre del año siguiente al de su designación, un aviso ante las autoridades fiscales en los términos que para tales efectos establezca el SAT mediante reglas de carácter general.

Contribuyentes obligados –reporte país por país



Multas y sanciones

- Artículo 81fracción XLdel CFFy Artículo 82fracción XXXVIIIdel CFF: en caso de no proporcionar la información referida en el Artículo 76-A de la LISR, o proporcionarla incompleta, con errores, inconsistencias, o en forma distinta a lo señalado en la disposiciones fiscales, el contribuyente será acreedor a una multa que va de \$140,540 a \$200,090 pesos.
- Artículo 32-Ddel CFF: Los contribuyentes que no cumplan con lo dispuesto en el Artículo 76-A de la LISR, serán impedidos para ser contratados por la Administración Pública Federal, Centralizada y Paraestatal, así como la Procuraduría General de la República, para proveer bienes, arrendamientos, servicios u obra pública