

# Del Sistema Impositivo para Personas Físicas Extranjeras

Algo importante en la tributación es cuidar los ingresos del país respecto de los capitales extranjeros que ingresan; así mismo, evitar la doble tributación que se puede generar en algunos casos, de tal manera que tenemos tratados y diversas legislaciones que regulan estas situaciones; a continuación, analicemos abstractos del título V de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para tener un conocimiento más amplio del tema, donde observaremos cuándo se causa este impuesto:

## TÍTULO V

### DE LOS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO CON INGRESOS PROVENIENTES DE FUENTE DE RIQUEZA UBICADA EN TERRITORIO NACIONAL

**Artículo 153.** Están obligados al pago del impuesto sobre la renta conforme a este Título, los residentes en el extranjero que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito, aun cuando hayan sido determinados presuntivamente por las autoridades fiscales, en los términos de los artículos 58-A del Código Fiscal de la Federación, 11, 179 y 180 de esta Ley, provenientes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país o cuando teniéndolo, los ingresos no sean atribuibles a este. Se considera que forman parte de los ingresos mencionados en este párrafo, los pagos efectuados con motivo de los actos o actividades a que se refiere este Título, que beneficien al residente en el extranjero, inclusive cuando le eviten una erogación, pagos a los cuales les resultarán aplicables las mismas disposiciones que a los ingresos que los originaron.

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

# Del Sistema Impositivo para Personas Físicas Extranjeras

Cuando la persona que haga alguno de los pagos a que se refiere este Título cubra por cuenta del contribuyente el impuesto que a este corresponda, el importe de dicho impuesto se considerará ingreso de los comprendidos en este Título y se aplicarán las disposiciones que correspondan con el tipo de ingreso por el cual se pagó el impuesto.

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

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

No se estará obligado a efectuar el pago del impuesto en los términos de este Título, cuando se trate de ingresos por concepto de intereses, ganancias de capital, así como por el otorgamiento del uso o goce temporal de terrenos o construcciones adheridas al suelo ubicados en territorio nacional, que deriven de las inversiones efectuadas por fondos de pensiones y jubilaciones, constituidos en los términos de la legislación del país de que se trate, siempre que dichos fondos sean los beneficiarios efectivos de tales ingresos y que estos últimos se encuentren exentos del impuesto sobre la renta en ese país.

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

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

# Del Sistema Impositivo para Personas Físicas Extranjeras

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

Para efectos del cálculo del 90% referido en el párrafo anterior, las personas morales que tengan como accionistas a fondos de pensiones y jubilaciones del extranjero, que cumplan con los requisitos establecidos en este artículo, podrán excluir de los ingresos totales, el ajuste anual por inflación acumulable y la ganancia cambiaria que deriven exclusivamente de las deudas contratadas para la adquisición o para obtener ingresos por el otorgamiento del uso o goce temporal de terrenos o de construcciones adheridas al suelo, ubicados en el país.

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

No obstante lo dispuesto en este artículo, los fondos de pensiones o jubilaciones del extranjero y las personas morales en las que estos participen como accionistas estarán obligados al pago del impuesto sobre la renta en términos de la presente Ley, cuando obtengan ingresos por la enajenación o adquisición de terrenos y construcciones adheridas al suelo que tengan registrados como inventario.

**Artículo 154.** Tratándose de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando el servicio se preste en el país.

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

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

# Del Sistema Impositivo para Personas Físicas Extranjeras

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

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

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

En el caso de la fracción VII del artículo 94 de esta Ley, se considerará que se obtiene el ingreso en el año de calendario en el que se haya ejercido la opción de compra de las acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes.

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

Para los efectos de lo dispuesto en este artículo y el artículo 156 de esta Ley, los contribuyentes podrán garantizar el pago del impuesto sobre la renta que pudiera causarse con motivo de la realización de sus actividades en territorio nacional, mediante depósito en las cuentas a que se refiere la fracción I del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación.

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

# Del Sistema Impositivo para Personas Físicas Extranjeras

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando quien paga el servicio tenga algún establecimiento en territorio nacional con el que se relacione dicho servicio, aun cuando no constituya establecimiento permanente en los términos de los artículos 3, 168 y 170, de esta Ley, así como cuando el prestador del servicio al citado establecimiento reciba pagos complementarios de residentes en el extranjero, en consideración a servicios prestados por los que haya obtenido ingresos sujetos a retención conforme al tercer párrafo de este artículo.

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

**Artículo 164.** En los ingresos por dividendos o utilidades, y en general por las ganancias distribuidas por personas morales, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional, cuando la persona que los distribuya resida en el país.

Se considera dividendo o utilidad distribuido por personas morales:

I. Los ingresos a que se refiere el artículo 140 de esta Ley. En estos casos, la persona moral que haga los pagos estará a lo dispuesto en el artículo 10 de la misma Ley.

El impuesto a que se refiere esta fracción se enterará conjuntamente con el pago provisional del mes que corresponda.

Tratándose de reducción de capital de personas morales, el cálculo de la utilidad distribuida por acción determinada conforme al artículo 78 de esta Ley, se efectuará disminuyendo de dicha utilidad los saldos de las cuentas de utilidad fiscal neta. Dichos saldos se determinarán dividiendo los saldos de las cuentas referidas que tuviera la persona moral al momento de la reducción, entre el total de acciones de la misma persona a la fecha del reembolso, incluyendo las correspondientes a la reinversión o capitalización de utilidades o de cualquier otro concepto que integre el capital contable de la misma.

Tratándose de las utilidades distribuidas que se determinen en los términos del artículo 78 de esta Ley, el impuesto que corresponda se calculará y enterará en los términos del artículo referido.

# Del Sistema Impositivo para Personas Físicas Extranjeras

Las personas morales que distribuyan los dividendos o utilidades a que se refiere esta fracción deberán retener el impuesto que se obtenga de aplicar la tasa del 10% sobre dichos dividendos o utilidades, y proporcionar a las personas a quienes efectúen los pagos a que se refiere este párrafo constancia en que señale el monto del dividendo o utilidad distribuidos y el impuesto retenido. El impuesto pagado tendrá el carácter de definitivo.

II. Las utilidades en efectivo o en bienes que envíen los establecimientos permanentes de personas morales residentes en el extranjero a la oficina central de la sociedad o a otro establecimiento permanente de esta en el extranjero, que no provengan del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta o de la cuenta de remesas de capital del residente en el extranjero, respectivamente. En este caso, el establecimiento permanente deberá enterar como impuesto a su cargo el que resulte de aplicar la tasa del primer párrafo del artículo 9 de esta Ley. Para estos efectos, los dividendos o utilidades distribuidos se adicionarán con el impuesto sobre la renta que se deba pagar en los términos de este artículo. Para determinar el impuesto sobre la renta que se debe adicionar a los dividendos o utilidades distribuidos, se multiplicará el monto de dichas utilidades o remesas por el factor de 1.4286 y al resultado se le aplicará la tasa del artículo 9 de la citada Ley.

Para los efectos del párrafo anterior, la cuenta de utilidad fiscal neta del residente en el extranjero se adicionará con la utilidad fiscal neta de cada ejercicio determinada conforme a lo previsto por el artículo 77 de esta Ley, así como con los dividendos o utilidades percibidos de personas morales residentes en México por acciones que formen parte del patrimonio afecto al establecimiento permanente, y se disminuirá con el importe de las utilidades que envíe el establecimiento permanente a su oficina central o a otro de sus establecimientos en el extranjero en efectivo o en bienes, así como con las utilidades distribuidas a que se refiere la fracción III de este artículo, cuando en ambos casos provengan del saldo de dicha cuenta. Para los efectos de este párrafo, no se incluyen los dividendos o utilidades en acciones ni los reinvertidos en la suscripción y aumento de capital de la misma persona que los distribuye, dentro de los 30 días naturales siguientes a su distribución. En la determinación de la cuenta de utilidad fiscal neta del residente en el extranjero, será aplicable lo dispuesto en el artículo 77 de esta Ley, a excepción del párrafo primero.

# Del Sistema Impositivo para Personas Físicas Extranjeras

La cuenta de remesas de capital a que se refiere este artículo se adicionará con las remesas de capital percibidas de la oficina central de la sociedad o de cualquiera de sus establecimientos en el extranjero y se disminuirá con el importe de las remesas de capital reembolsadas a dichos establecimientos en efectivo o en bienes. El saldo de esta cuenta que se tenga al último día de cada ejercicio se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en el que se efectuó la última actualización y hasta el último mes del ejercicio de que se trate. Cuando se reembolsen o envíen remesas con posterioridad a la actualización prevista en este párrafo, el saldo de la cuenta que se tenga a la fecha del reembolso o percepción, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en el que se efectuó la última actualización y hasta el mes en que se efectúe el reembolso o percepción.

III. Los establecimientos permanentes que efectúen reembolsos a su oficina central o a cualquiera de sus establecimientos en el extranjero, considerarán dicho reembolso como utilidad distribuida, incluyendo aquellos que se deriven de la terminación de sus actividades, en los términos previstos por el artículo 78 de esta Ley. Para estos efectos, se considerará como acción, el valor de las remesas aportadas por la oficina central o de cualquiera de sus establecimientos permanentes en el extranjero, en la proporción que este represente en el valor total de la cuenta de remesas del establecimiento permanente y como cuenta de capital de aportación la cuenta de remesas de capital prevista en este artículo.

Los establecimientos permanentes deberán determinar y enterar el impuesto que corresponda al resultado que se obtenga conforme a lo dispuesto en esta fracción, aplicando la tasa del primer párrafo del artículo 9 de esta Ley, al monto que resulte de multiplicar dicho resultado por el factor de 1.4286. No se estará obligado al pago de este impuesto cuando la utilidad provenga del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta del residente en el extranjero a que se refiere la fracción anterior. El impuesto que resulte en los términos de esta fracción deberá enterarse conjuntamente con el que, en su caso, resulte conforme a la fracción anterior.

IV. Tratándose de dividendos y en general por las ganancias distribuidas por los establecimientos permanentes a que se refieren las fracciones II y III de este artículo, se estará sujeto a una tasa adicional del 10% sobre las utilidades o reembolsos. Los establecimientos permanentes deberán enterar el impuesto que resulte en los términos de esta fracción conjuntamente con el que, en su caso, resulte conforme a la fracción III de este artículo y tendrá el carácter de pago definitivo.

# Del Sistema Impositivo para Personas Físicas Extranjeras

Para los efectos de las fracciones II y III de este artículo se considera que lo último que envía el establecimiento permanente al extranjero son reembolsos de capital.

**Artículo 172.** Se consideran ingresos gravables, además de los señalados en el presente Título:

I. El importe de las deudas perdonadas por el acreedor o pagadas por otra persona. En este caso, se considera que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando el acreedor que efectúa el perdón de la deuda sea un residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente en México.

II. Los obtenidos por otorgar el derecho a participar en un negocio, inversión o cualquier pago para celebrar o participar en actos jurídicos de cualquier naturaleza. En este caso, se considera que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando el negocio, inversión o acto jurídico, se lleve a cabo en el país, siempre que no se trate de aportaciones al capital social de una persona moral.

III. Los que se deriven de las indemnizaciones por perjuicios y los ingresos derivados de cláusulas penales o convencionales. En este caso, se considera que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando el que efectúa el pago de los ingresos a que se refiere esta fracción es un residente en México o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.

IV. Los que deriven de la enajenación del crédito comercial. Se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando el crédito comercial sea atribuible a una persona residente en el país o a un residente en el extranjero con establecimiento permanente ubicado en el país.

Para los efectos de esta fracción, se considerará que existe fuente de riqueza en territorio nacional, cuando el residente en el extranjero enajene activos utilizados por un residente en México o por un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país, siempre que la contraprestación derivada de la enajenación exceda el precio de mercado de dichos bienes. Se presumirá, salvo prueba en contrario, como ingreso derivado de la enajenación del crédito comercial, la diferencia que exista entre el precio de mercado que tengan los activos en la fecha en que se transfiera su propiedad y el monto total de la contraprestación pactada, cuando este último sea mayor.



# Del Sistema Impositivo para Personas Físicas Extranjeras

Las autoridades fiscales podrán practicar avalúo para determinar el precio de mercado de los activos propiedad del residente en el extranjero y en caso de que dicho avalúo sea menor en más de un 10% del precio de mercado considerado por el contribuyente para determinar el impuesto, la diferencia se considerará ingreso para los efectos de este artículo.

Lo dispuesto por esta fracción no será aplicable a la ganancia en la enajenación de acciones.

El impuesto a que se refiere el presente artículo se calculará aplicando sobre el ingreso, sin deducción alguna, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 152 de esta Ley. En el caso de la fracción I que antecede, el impuesto se calculará sobre el monto total de la deuda perdonada, debiendo efectuar el pago el acreedor que perdone la deuda, mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas el día siguiente al que se efectúe dicha condonación.

Tratándose de los ingresos a que se refiere la fracción II de este artículo, el impuesto se calculará sobre el monto bruto de la contraprestación pactada y en el caso de los ingresos señalados en la fracción III del mismo, se determinará sobre el monto bruto de las indemnizaciones o pagos derivados de cláusulas penales o convencionales.

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

Respecto de los ingresos mencionados en las fracciones II, III y IV de este artículo, el impuesto se pagará mediante retención que efectuará la persona que realice el pago si este es residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente en México. En caso distinto, el contribuyente enterará el impuesto correspondiente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso.

# Del Sistema Impositivo para Personas Físicas Extranjeras

**Artículo 175.** Para los efectos de este Título, se considerarán ingresos por:

- I. Salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, los señalados en el artículo 94 de esta Ley, salvo las remuneraciones a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como los honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales.
- II. Honorarios y, en general, por la prestación de un servicio profesional, los indicados en el artículo 100 de esta Ley.
- III. Otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, los referidos en el artículo 114 de esta Ley.
- IV. Enajenación de bienes, los derivados de los actos mencionados en el artículo 14 del Código Fiscal de la Federación, inclusive en el caso de expropiación.
- V. Premios que deriven de la celebración de loterías, rifas, sorteos o juegos con apuestas y concursos de toda clase, los mencionados en el artículo 137 de esta Ley.
- VI. Actividades empresariales, los ingresos derivados de las actividades a que se refiere el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación. No se consideran incluidos los ingresos a que se refieren los artículos 153 al 173 de esta Ley.
- VII. Intereses, los previstos en los artículos 163 y 166 de esta Ley, los cuales se consideran rendimientos de crédito de cualquier naturaleza.

Lo dispuesto en las fracciones II, III y V de este artículo, también es aplicable para las personas morales.

## Referencias:

Cámara De Diputados Del H. Congreso De La Unión, (2013). Ley Del Impuesto Sobre La Renta. México.