

37

2Es.



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**TRATAMIENTO FISCAL DE PERSONAS FISICAS
RESIDENTES EN EL EXTRANJERO CON INGRESOS
PROVENIENTES DE TERRITORIO MEXICANO
(SUELDOS Y SALARIOS, HONORARIOS Y ARRENDAMIENTO)**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:**

**LICENCIADO EN CONTADURIA
PRESENTAN:**

**ALEJANDRO BANDERAS PEÑALOZA
OLGA LETICIA ECHEVERRIA GARCIDUEÑAS**



**ASESOR DEL SEMINARIO :
M.B.A. MA. ANTONIETA MARTIN GRANADOS**

MEXICO, D.F.

1998

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

266658



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

RECONOCIMIENTOS

A la Profesora: Ma. Antonieta Martín Granados, por su gran comprensión y apoyo para la elaboración de este trabajo

DEDICATORIAS

A mis padres: Manuel Echeverría y Olga Garcidueñas, por su gran amor, confianza, apoyo y comprensión, por esos sabios consejos y palabras de aliento que me han brindado

A mis hermanos:

Manuel, por su dedicación y estimación

Raúl, por su fortaleza y confianza

Alex, por su cariño, opiniones, sonrisas y preguntas

Juan, por sus ganas de vivir, alegría y sentir positivo de la vida

A mi novio:

Por el tiempo, paciencia y comprensión que me ha dedicado

Especialmente a Dios que me ha conducido e iluminado para este camino difícil y lleno de retos

AGRADECIMIENTOS

A la U.N.A.M que me ha permitido convertirme en un profesionista

A la Facultad de Contaduría y Administración, así como a sus profesores quienes comenzaron a forjar mi destino como universitario

**TRATAMIENTO FISCAL DE PERSONAS FISICAS RESIDENTES EN EL
EXTRANJERO CON INGRESOS PROVENIENTES DE TERRITORIO MEXICANO
(SUELDOS Y SALARIOS, HONORARIOS Y ARRENDAMIENTO)**

INDICE GENERAL

	Página
INTRODUCCION	4
1 CAPITULO I <u>ENTORNO LEGAL</u>	6
1.1 <u>Leyes, Reglamentos y Códigos</u>	6
1.1.1 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos	7
1.1.2 Ley de Nacionalidad y Naturalización	11
1.1.3 Ley del Impuesto Sobre la Renta	13
1.1.4 Ley del Impuesto al Activo	16
1.1.5 Ley del Impuesto al Valor Agregado	17
1.1.6 Ley Federal del Trabajo	19
1.1.7 Ley del Seguro Social	22
1.1.8 Código Fiscal de la Federación	24
1.2 <u>Tratados Internacionales</u>	26
1.2.1 Convenio modelo de la OCDE	27
1.2.2 Tratados en materia tributaria celebrados por México	34
1.2.3 Relación Tributaria	35
1.2.4 Convenio de Seguridad Social (México y Reino de España)	37
2 CAPITULO II <u>INGRESOS POR SERVICIOS SUBORDINADOS</u>	40
2.1 Definición de ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado	41
2.2 Fuente de riqueza	42
2.3 Tasa, impuesto y fecha de pago	43
2.4 Situación que debe presentarse para que exista una exención	48
2.5 Ingresos por jubilaciones	48

3	CAPITULO III <u>INGRESOS POR SERVICIOS PERSONALES</u>	50
	<u>INDEPENDIENTES</u>	
3.1	Concepto de servicios personales independientes	51
3.2	Fuente de riqueza.....	52
3.3	Tasa, impuesto y fecha de pago.....	53
3.4	Situación que debe presentarse para que exista una exención.....	55
3.5	Registro Federal de contribuyentes.....	56
3.6	Requisitos de los comprobantes expedidos.....	57
3.7	Impuesto al Valor Agregado.....	58
3.8	Honorarios a miembros de consejos directivos, gerentes generales, administradores, comisarios y consejos de vigilancia y consultativos.....	58
4	CAPITULO IV <u>INGRESOS POR ARRENDAMIENTO BIENES</u>	60
	<u>MUEBLES E INMUEBLES</u>	
4.1	Definición de Arrendamiento.....	61
4.2	Definición de bienes muebles e inmuebles.....	62
4.3	Arrendamiento de bienes inmuebles.....	63
4.3.1	Base gravable, tasa, impuesto y fecha de pago.....	63
4.4	Arrendamiento de bienes muebles.....	64
4.4.1	Base gravable, tasa, impuesto y fecha de pago	64
5	CAPITULO V <u>IMPACTO ECONÓMICO</u>	66
5.1	Importancia que tiene en materia tributaria la recaudación de impuestos.....	67
5.2	Análisis comparativo del impuesto causado por un Residente en territorio nacional y un Residente en el extranjero con ingresos provenientes de fuente de riqueza en nuestro país, por ingresos obtenidos por la prestación de un servicio personal subordinado	68

5.3	Análisis comparativo del impuesto causado por un Residente75 en territorio nacional y un Residente en el extranjero con ingresos provenientes de fuente de riqueza en nuestro país, por ingresos obtenidos por la prestación de un servicio personal independiente
5.4	Análisis comparativo del impuesto causado por un Residente76 en territorio nacional y un Residente en el extranjero con ingresos provenientes de fuente de riqueza en nuestro país, por ingresos obtenidos por el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles
6	<u>CAPITULO VI CASO PRACTICO</u>77
6.1	Antecedentes.....78
6.2	Esquema.....79
6.3	Desarrollo.....80
6.3.1	Cálculo del Impuesto sobre la Renta por ingresos obtenidos por Sueldos y Salarios.....80
6.3.2	Cuotas del I.M.S.S., S.A.R. e I.N.F.O.N.A.V.I.T.....85
6.3.3	Cálculo del Impuesto sobre la Renta por ingresos obtenidos por Honorarios y por Arrendamiento.....105
6.4	Impuesto total a cargo por los ingresos obtenidos de fuente de riqueza en territorio nacional de las diferentes actividades de las personas físicas residentes en el extranjero.....107-1
7	<u>CONCLUSIONES</u>108
8	<u>BIBLIOGRAFIA</u>111

INTRODUCCIÓN

Debido a la firma del Tratado del Libre Comercio celebrado por México, Estados Unidos de Norteamérica y Canadá, el desarrollo de la actividad comercial entre estos países se ha incrementado considerablemente, esto ha originado que otras naciones evalúen la posibilidad de establecer sus empresas en territorio mexicano; requiriendo para ello de personal que venga a laborar por un determinado tiempo; por lo que se han presentado una serie de interrogantes respecto al tratamiento fiscal de las personas físicas residentes en el extranjero que desempeñan algunas funciones en nuestro país.

La presente tesis tiene por objeto, establecer la forma en que los residentes en el extranjero (personas físicas) pagarán un impuesto en México, debido a que obtienen ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional.

Concretamente, abarcaremos ingresos obtenidos por residentes en el extranjero que se dedican a prestar sus servicios bajo las siguientes actividades:

- Salarios y en general la prestación de un servicio personal subordinado

En este capítulo hablaremos de aquellos residentes en el extranjero, que son asignados por sus empresas, las cuales cuentan con un establecimiento permanente (art.2 LISR) en nuestro país para llevar a cabo un trabajo personal subordinado.

Dichos establecimientos pagarán la retribución económica del extranjero efectuándole la retención y el entero del impuesto correspondiente. Además explicaremos en qué caso el residente en el extranjero tendrá la obligación de presentar por cuenta propia su declaración donde manifestará el impuesto a cargo (art. 145 LISR).

- Servicios profesionales independientes

En este apartado definiremos el concepto de honorarios y la forma en que estarán gravados para el extranjero (art. 147 LISR), por lo que existirá la obligación de pagar el Impuesto sobre la Renta correspondiente.

- Arrendamiento de bienes muebles e inmuebles

Enfocaremos este tema al ingreso obtenido por residentes en el extranjero que se dedican al arrendamiento de bienes muebles e inmuebles ubicados en territorio nacional, estableciendo para ello, qué entendemos por cada uno de estos conceptos.

Además analizaremos en el **Capítulo V de la presente tesis**, el impacto económico que tiene para el país la recaudación de contribuciones a cargo de residentes en el extranjero.

Expondremos un caso práctico en el cual incluiremos ingresos que obtiene un residente en el extranjero por sueldos, honorarios y arrendamiento.

Antes de comenzar a analizar la forma mediante la cual se calculará el impuesto a enterar por las personas físicas residentes en el extranjero, que obtengan ingresos derivados de las actividades antes mencionadas; es necesario señalar de dónde emana la obligación de pagar un impuesto en México, por lo que tocaremos inicialmente la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y continuaremos con las Leyes y Reglamentos que existen en nuestro país en materia de tributación, para concluir con el Código Fiscal de la Federación.

C A P I T U L O I

ENTORNO LEGAL

- 1.1 **Leves, Reglamentos y Códigos**
- 2.2.1 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
- 2.2.2 Ley de Nacionalidad y Naturalización
- 2.2.3 Ley del Impuesto Sobre la Renta
- 2.2.4 Ley del Impuesto al Activo
- 2.2.5 Ley del Impuesto al Valor Agregado
- 2.2.6 Ley Federal del Trabajo
- 2.2.7 Ley del Seguro Social
- 2.2.8 Código Fiscal de la Federación
- 1.2 **Tratados Internacionales**
- 2.2.9 Convenio modelo de la OCDE
- 2.2.10 Tratados en materia tributaria celebrados por México
- 2.2.11 Relación Tributaria
- 2.2.12 Convenio de Seguridad Social (México y Reino de España)

1.1.1 CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

La obligación de pagar un impuesto en nuestro país tiene su origen en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, dónde en su artículo 31 fracción IV expresa que es deber de los mexicanos contribuir al gasto público tanto de la Federación como del D.F o del Estado y Municipio en que resida la persona, de manera proporcional y equitativa según dispongan las leyes.

Dicha fracción contiene cuatro elementos de gran trascendencia para el derecho fiscal mexicano. **En primer término** establece la obligación a cargo de todo mexicano de contribuir a los gastos públicos, en relación a este punto surge la pregunta de si la ley fundamental establece que sólo los mexicanos tienen la obligación de pagar impuestos con exclusión de los extranjeros. Esta duda se desprende no sólo de la redacción misma del artículo 31, sino del hecho de que dicho punto se encuentra precisamente en el capítulo II de la Constitución Política, que se denomina "De los Mexicanos". No obstante, de los comentarios anteriores y en vista de que el artículo no está prohibiendo expresamente que se fijen impuestos a cargo de extranjeros se ha considerado que corresponde a la legislación ordinaria establecer dichos impuestos. Así, quedan sujetos a pagar impuestos quienes se encuentren como sujetos pasivos en los supuestos establecidos por los textos legislativos ordinarios. **De esta manera, existen diversos cuerpos legislativos que crean obligaciones fiscales a cargo de extranjeros**. Tal es el caso del artículo 1 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (donde se nos señala quiénes son sujetos de dicho impuesto) y del artículo 9 del Código Fiscal de la Federación (que habla acerca de la residencia en territorio nacional y en el extranjero). Al decir que es obligación de los mexicanos contribuir al gasto público, también puede surgir la pregunta ¿quiénes son mexicanos?, de esta forma podemos remitirnos a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la cual establece en el capítulo II, art.30, que la nacionalidad mexicana se adquiere por nacimiento ó naturalización.

Son mexicanos por nacimiento aquellos que nazcan:

1. En territorio de la República Mexicana.
2. En el extranjero de padres mexicanos.
3. En embarcaciones o aeronaves mexicanas.

(art.6, Cap.II, Ley de Nacionalidad y art.33 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos).

Son mexicanos por naturalización

1. Los extranjeros que obtengan de la Secretaría de Relaciones Exteriores carta de naturalización.
3. La mujer y el varón extranjeros que contraigan matrimonio con varón o mujer mexicanos y tengan o establezcan su domicilio dentro del territorio nacional.

(art. 7, Cap. II, Ley de Nacionalidad y art. 33 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos)

Son documentos probatorios de la nacionalidad mexicana:

- 1.- Acta de nacimiento.
- 2.- Certificado de nacionalidad expedido por la Secretaría de Relaciones Exteriores.
- 3.- Pasaporte vigente.
- 4.- Credencial de elector.

(art. 10, Cap. II, Ley de Nacionalidad)

La nacionalidad mexicana se pierde por:

I.- Adquirir voluntariamente una nacionalidad extranjera, entendiéndose por tal la obtención de un documento oficial expedido por un estado extranjero que lo acredite como su nacional.

No se considerará adquisición voluntaria la naturalización que hubiere operado por virtud de la ley, simple residencia o ser condición indispensable para adquirir trabajo o conservar el adquirido.

II.- Residir, siendo mexicano por naturalización durante cinco años continuos en el país de origen.

III.- Hacerse pasar en cualquier instrumento público, siendo mexicano por naturalización, como extranjero.

(art. 22, Cap. IV, Ley de Nacionalidad)

Por consiguiente son extranjeros (según art. 33 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos) todos aquellos que no posean las calidades antes mencionadas. Sin embargo tendrán derecho tanto a las garantías individuales que otorga la misma Constitución en el capítulo I, título I, como a permanecer en el país a menos que el Ejecutivo de la Unión haga abandonar del territorio nacional, inmediatamente y sin necesidad de juicio previo, a todo extranjero cuya permanencia juzgue inconveniente. Los extranjeros no podrán, de ninguna manera, inmiscuirse en los asuntos políticos del país.

En segundo lugar, la fracción analizada declara que los impuestos deben ser establecidos a través de una ley. Así, se especifica que la creación de impuestos estará sujeta al principio de legalidad. Por lo tanto, todo impuesto debe estar contenido en una ley general, abstracta e impersonal que provenga del poder legislativo. El órgano encargado de establecer leyes en materia tributaria, es el Congreso de la Unión, facultad que le confiere la Constitución Política en su artículo 73, fracción VII; más aún, si nos

remitimos al artículo 74 fracción IV, encontraremos que dentro de las facultades exclusivas que tiene la Cámara de Diputados, se encuentran:

- Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación y el del Departamento del D.F.; discutiendo primero las contribuciones que a su juicio deben decretarse para cubrirlos; así como revisar la cuenta pública del año anterior.
- Vigilar por medio de una Comisión el exacto desempeño de las funciones de la Contaduría Mayor de Hacienda.

En tercer lugar, la fracción IV declara que los impuestos son creados con el fin de contribuir a los gastos públicos, pero ¿qué debe entenderse por gasto público?, la Suprema Corte de Justicia y la doctrina lo han conceptualizado como todo gasto realizado por el estado para dar satisfacción a las necesidades comunitarias.

En cuarto lugar se dice que los impuestos deberán ser equitativos y proporcionales a quien los paga. Proporcional significa que comprenda por igual a todos aquellos individuos que se encuentran colocados en la misma situación o circunstancia; que sea equitativo, significa que el impacto del tributo sea el mismo para todos los comprendidos en la misma situación.

La proporcionalidad radica en que los contribuyentes deben aportar parte de sus utilidades al gasto público en función de su capacidad económica. Es decir sus ingresos quedarán gravados conforme a tarifas progresivas.

La equidad, se refiere a que los contribuyentes de un mismo impuesto deben observar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

1.1.2 LEY DE NACIONALIDAD Y NATURALIZACION

La aplicación de la presente ley corresponde al ejecutivo federal, por conducto de la Secretaría de Relaciones Exteriores. En los casos de naturalización, pérdida de la nacionalidad y recuperación de la misma, dicha Secretaría recabará previamente la opinión de la Secretaría de Gobernación.

Para efectos de esta ley se entenderá por:

Extranjero: Aquel que no tiene la calidad de mexicano.

(art. 2, Cap. I, Ley de Nacionalidad)

Certificado de Nacionalidad: Instrumento jurídico por el cual se reconoce la nacionalidad mexicana por nacimiento.

(art. 2, Cap. I, Ley de Nacionalidad)

Carta de Naturalización: Instrumento jurídico por el cual se acredita el otorgamiento de la nacionalidad mexicana a los extranjeros.

(art. 2, Cap. I, Ley de Nacionalidad)

Dicha carta no se expedirá en los siguientes casos:

- I. Por que pudiera lesionarse el interés nacional o alterarse el orden público.
- II. Por haber sido sentenciados con pena de prisión por tribunales mexicanos o extranjeros en el caso de delito intencional, siempre que en este último caso, la ley mexicana lo considere como tal.
- III. Cuando no sea conveniente a juicio de la Secretaría de Relaciones Exteriores, la cual deberá fundar y motivar su decisión.

(art. 18, Cap. III, Ley de Nacionalidad)

Cuando se presenta la situación de que una persona cuya nacionalidad es mexicana y al mismo tiempo, otro país le atribuye la suya; podrá renunciar a la de nuestro país, siempre y cuando acuda directamente a la Secretaría de Relaciones Exteriores o efectúe dicho trámite por medio de un representante diplomático, haciéndolo en ambos casos por escrito y cumpliendo con las siguientes características:

- Ser mayor de edad.
- Que un estado extranjero le atribuya su nacionalidad
- Tener su domicilio en el extranjero
- Si poseen inmuebles en territorio mexicano hacer la renuncia que establece la fracción I del artículo 27 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; la cual nos dice:

Si se tiene algún problema en cuanto a las adquisiciones de tierras, aguas o concesiones para la explotación de minas y aguas, que efectúe un extranjero cuya nacionalidad anterior era mexicana, su gobierno no tendrán por que intervenir, ya que para efectos de la posesión de dichos bienes se les considera como nacionales y si lo efectúan lo que México puede negociar con el otro país es el hecho de que ellos adquieran el dominio de dichas posesiones, pero únicamente para el servicio directo de sus embajadas o legislaciones.

(art.53 de la Ley Nac. y Nat.)

Por otro lado en ocasiones se presume, que un extranjero cuenta con dos o más nacionalidades distintas a la mexicana, al mismo tiempo de acuerdo a legislaciones extranjeras; sin embargo, la Ley de Nacionalidad y Naturalización de México, considera que únicamente se tendrá una, y esta será donde el extranjero resida habitualmente, a falta de esta residencia, se tomará en cuenta, el lugar aquel en que las circunstancias lo vinculen más íntimamente.

(art.52 de la Ley Nac. y Nat.)

1.1.3 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Son sujetos obligados al pago del Impuesto sobre la Renta en México, las personas Físicas y Morales con:

* **Residencia en México, (art. 1, frac. I LISR) la cual contempla a :**

a) Personas Morales constituidas bajo las leyes mexicanas.

(art. 9, C.F.F.)

b) Personas físicas que hayan establecido su casa habitación en nuestro país, excepto aquellos que comprueben que permanecieron en otro país por más de 183 días naturales consecutivos o no y acrediten su residencial fiscal en dicho país.

(art. 9, C.F.F.)

c) Las personas de nacionalidad mexicana, siendo funcionarios del Estado y por las características de su labor permanezcan en el extranjero por más de 183 días naturales consecutivos o no.

(art. 9, C.F.F.)

En este primer punto podemos ver que en México pagarán el Impuesto sobre la Renta los residentes del territorio nacional, independientemente de su nacionalidad y de la ubicación de la fuente de riqueza por la cual obtuvieron sus ingresos.

*** Residencia en el extranjero con ingresos (en efectivo, bienes, servicios o crédito) originados por fuentes de riqueza ubicadas en nuestro país (art. 1, frac. II y III LISR).**

a) Con un establecimiento permanente o base fija en el país entendiéndose por:

1) Establecimiento permanente.- Cualquier lugar de negocios en el que desarrollen en forma parcial o total sus actividades empresariales.
(art. 2, LISR)

2) Base Fija.- Cualquier lugar en el que se presten servicios profesionales independientes.
(art. 2, LISR)

b) Sin establecimiento permanente o base fija o que teniéndolo, los ingresos no se deriven de la actividad llevada a cabo en ellos.

Se consideran como ingresos también, los pagos efectuados con motivo de los actos o actividades que beneficien al residente e incluso cuando le eviten una erogación. En muchas ocasiones es usual el hecho de que los residentes en el extranjero prestadores de un bien o servicio soliciten que su retribución económica no se vea afectada por la retención del impuesto; por lo tanto el empleador cubrirá el impuesto a cargo del prestador de servicios. Cabe mencionar que dicho pago formará parte de sus ingresos gravables.

(art.81, LISR y art. 144, LISR).

Una vez mencionados los tipos de ingresos que puede obtener un residente en el extranjero, consideramos necesario definir qué entendemos por cada uno de estos:

Ingresos en efectivo.- Son cantidades pagadas en moneda de curso legal.

Ingresos en bienes.- Este ingreso ocurre cuando el pago no se hace en efectivo, es decir no se da cierta cantidad de dinero sino que se efectúa a través de la entrega de un bien mueble o inmueble.

Ingresos por servicios.- Se presentan cuando una obligación de pago se solventa mediante la prestación de servicios.

Ingresos en crédito.- Hay casos en los que la contraprestación no es liquidada de inmediato, sino después de un período pactado, misma que podrá ser cubierta en efectivo, bienes o servicios en el momento en que sea exigible.

El impuesto que le corresponda pagar al residente en el extranjero se considerará como un pago definitivo (art. 74, LISR) y se enterará mediante declaración (Forma oficial 1, establecida en la regla miscelánea 2.10.2. publicada el 9 de marzo de 1998, la cual señala en su punto número cinco, que las personas físicas y morales no comprendidas en los rubros B y C [entre ellas las personas físicas del título V LISR] pagarán en la forma fiscal antes mencionada) que se presentará ante las oficinas autorizadas. Para tal efecto es indispensable conocer en qué momento se causa el impuesto, siendo muy preciso el Código Fiscal de la Federación al decir que el hecho generador del crédito fiscal se presenta al realizarse las situaciones jurídicas previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran (art. 6 del C.F.F.), por consiguiente el artículo 144 de la Ley del ISR marca que el momento de causación para los residentes en el extranjero Título V se presenta cuando reciben el pago de su retribución económica.

1.1.4 LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO

Están obligados al pago del Impuesto al Activo aquellos residentes en el extranjero que cuenten con un establecimiento permanente en nuestro país, y dicho impuesto sea atribuible a ese establecimiento.

También estarán obligados al pago de este impuesto los residentes en el extranjero que tengan inventarios en territorio nacional ya sea para ser transformados o los que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente de este impuesto (entendiéndose por contribuyentes de este impuesto tanto Personas Físicas con Actividades Empresariales como Personas Morales residentes en México), cabe mencionar que no presentarán pagos provisionales este tipo de residentes, siempre y cuando el activo permanezca menos de un año en territorio nacional; sin embargo presentarán declaración a más tardar el mes siguiente a aquel en el que retornen dichos bienes al extranjero, acreditando contra este impuesto las retenciones del Impuesto Sobre la Renta del mismo periodo (art.8 Ley del Impuesto al Activo).

Los residentes en el extranjero que otorguen el uso o goce temporal de bienes muebles e inmuebles a otra persona que utilice dichos bienes para su actividad; será contribuyente del Impuesto al Activo.

1.1.5 LEY DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Son sujetos de este impuesto, las personas físicas y morales que en territorio nacional , realicen las siguientes actividades:

- Enajenación de bienes.
- Prestación de servicios independientes.
- Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.
- Importación de bienes o servicios.

(art. 1, Ley del IVA)

Para efectos de este impuesto, se consideran residentes en territorio nacional además de los señalados en el artículo 9 del Código Fiscal de la Federación, las personas físicas y morales residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos en el país, por todos los actos o actividades que en los mismos realicen. (art. 3, Ley del IVA)

En función a la naturaleza de las actividades realizadas, existen diversas tasas aplicables a los ingresos obtenidos por las mismas y de esta forma tenemos las siguientes: Tasa exenta, del 0%, 10% aplicable a la región fronteriza (excepto la enajenación de inmuebles), y la general que es un 15%.

Para determinar el Impuesto al Valor Agregado, en lo que respecta a la prestación de un servicio personal independiente y al otorgamiento del uso o goce temporal de bienes (que son dos de las actividades analizadas en la presente tesis), se aplicará la tasa del 15% al valor neto de los actos o actividades realizados en el período (art.12 del RLIVA). Entendiéndose por valor neto de los actos, el importe que resulte de deducir del valor de los actos por los que se deba pagar el impuesto, el monto de las devoluciones, descuentos o bonificaciones, (art. 11 del RLIVA).

Una vez aplicada la tasa del 15% a los ingresos que se obtuvieron por la prestación de un servicio personal, se le disminuirá el impuesto acreditable de dicho período. **(art.4 de LIVA).**

1.1.6 LEY FEDERAL DEL TRABAJO

Es importante destacar que en el momento que un residente en el extranjero presta sus servicios en territorio nacional conforme al artículo 123 apartado A, le es aplicable la presente ley. Al hablar de residentes en el extranjero, cuya fuente de ingresos provenga de la prestación de un trabajo personal subordinado es necesario definir los siguientes términos:

Relación Laboral: Es la prestación de un trabajo personal subordinado a una persona, mediante el pago de un salario, (art. 20 Ley Federal del Trabajo) entendiéndose por trabajo toda actividad humana, intelectual o material, (art. 8 Ley Federal del Trabajo), es un derecho y un deber social. (art.3, Ley Federal del Trabajo).

Asimismo no podrán establecerse distinciones entre los trabajadores por motivo de raza, edad, sexo, credo religioso, doctrina política o condición social (art. 3 Ley Federal del Trabajo).

Al existir una relación laboral entre un residente en el extranjero que viene a nuestro país y una empresa residente en México, deberán aplicarse los lineamientos establecidos en la Ley Federal del Trabajo, esto se debe al hecho de que esta Ley es de observancia general en toda la República Mexicana y rige las relaciones de trabajo comprendidas en el artículo 123, apartado A de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En toda relación de trabajo intervienen elementos fundamentales, como son:

Patrón	Intermediario	Trabajador	Subordinación	Salario
Es la persona física o moral que utiliza los servicios de uno o varios trabajadores.	Es la persona que contrata o interviene en la contratación de otra u otras para que presten servicios a un patrón.	Es la persona física que presta a otra ya sea física o moral un trabajo personal subordinado.	Facultad de mando del patrón y el deber de obediencia del trabajador.	Es la retribución que debe pagar el patrón al trabajador por su trabajo y este puede fijarse por unidad de tiempo, obra, comisión

En toda empresa o establecimiento del territorio nacional, el patrón deberá emplear un 90% de trabajadores mexicanos por lo menos. En la categoría de técnicos y profesionales, los trabajadores deberán ser mexicanos, **sin embargo si existe una especialidad determinada donde no se cuente con suficiente personal el patrón podrá emplear temporalmente a trabajadores extranjeros en una proporción que no exceda del 10% de los de la especialidad. Esto no es aplicable a gerentes generales, directores y administradores. (art.7, L.F.T.)**

En dicha relación laboral el acuerdo de voluntades queda materializado mediante la celebración de un:

Contrato individual de trabajo.- Que es un documento por virtud del cual una persona se obliga a prestar a otra un trabajo personal subordinado, mediante el pago de un salario. (art. 20 L.F.T.)

Atendiendo a la duración del trabajo existen dos tipos de contrato (art. 35, L.F.T.):

- a) Por tiempo indeterminado.
- b) Por obra o tiempo determinado. (En el caso de los residentes en el extranjero, así lo exige la naturaleza del trabajo a desarrollar)

Dicho documento deberá contener la siguiente información (art. 25 L.F.T.):

- Nombre, nacionalidad, edad, sexo, estado civil, domicilio tanto del trabajador como del patrón.
- Duración de la relación de trabajo.
- Actividad del trabajador.
- Forma, lugar y cantidad de pago.
- Días de descanso.

Las condiciones de trabajo deben hacerse constar por escrito cuando no existan contratos colectivos aplicables (art. 24 de la L.F.T.), los cuales son convenios celebrados entre uno o varios sindicatos de trabajadores y uno o varios patronos o uno o varios sindicatos de patronos con objeto de establecer las condiciones según las cuales deba prestarse el trabajo en una o más empresas (art. 386, L.F.T.)

1.1.7 LEY DEL SEGURO SOCIAL

El Seguro Social es el instrumento básico de la seguridad social y es establecido como un servicio público de carácter nacional, que cubre las contingencias y proporciona los servicios necesarios para el bienestar social.

En la presente ley existen dos regímenes:

1. Obligatorio

El cual se aplica a trabajadores permanentes, temporales y de la construcción.

Ya que estas personas están vinculadas a otras mediante una relación de trabajo en forma individual o colectiva, como ejemplo para nuestro caso tenemos:

Directores, gerentes, comisionistas, agentes de ventas y trabajadores de confianza.

2. Voluntario

Personas que solicitan su incorporación al Régimen Obligatorio o aquellas que pretenden seguir cotizando a pesar de que no siguen bajo una relación laboral. Es decir, estamos frente al caso de una incorporación o continuación voluntaria respectivamente.

Los residentes en el extranjero que vienen a laborar a nuestro país deberán ser inscritos al IMSS cuando exista:

- Trámite ante la Secretaría de Gobernación y la Secretaría de Relaciones Exteriores.
- Contrato de trabajo.
- Pago por nómina mexicana.

Por consiguiente también está sujeto a las implicaciones del Sistema de Ahorro para el Retiro (SAR E INFONAVIT).

Para que el residente en el extranjero pueda retirar sus aportaciones del Sistema de Ahorro para el Retiro debe cumplir con ciertos requisitos:

- Que el trabajador cumpla 65 años de edad.
- Adquiera el derecho a disfrutar de una pensión por cesantía en edad avanzada, vejez o invalidez.
- Fallecimiento del trabajador.

Teniendo como opciones para recibir los fondos:

- Pensión vitalicia
- Una sola exhibición
- Se ubiquen en la entidad financiera que el trabajador designe o sus beneficiarios.

1.1.8 CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

Es obligación de las personas físicas y morales contribuir al gasto público conforme a las leyes fiscales respectivas. (art. 1 del C.F.F.)

La forma en que se dará cumplimiento a lo citado anteriormente será mediante el pago de contribuciones, las cuales se clasifican de la siguiente manera (art. 2 del C.F.F.):

Impuestos.- Son prestaciones en dinero o en especie que el Estado fija de manera unilateral y obligatoria a todos los que coincidan de acuerdo a la ley como generadores del crédito fiscal.

Aportaciones de Seguridad Social.- Contribuciones que se pagan por servicios prestados por organismos descentralizados en materia de seguridad social.

Contribuciones de mejoras.- Aquellas que se establecen a cargo de personas físicas y morales por beneficiarse directamente de obras públicas.

Derechos.- Contribuciones cubiertas por servicios otorgados por el Estado.

Cuando un residente en el extranjero reciba contraprestaciones en moneda extranjera, deberá convertirlas a moneda nacional antes de enterar el impuesto correspondiente.

En el artículo 20 del CFF se establece oportunamente que todas las contribuciones así como sus accesorios se causarán y pagarán en moneda nacional, es decir que cuando se presente la situación de efectuar pagos a extranjeros y se determine que dicho pago se realice con la moneda de su país de origen, habrá que aplicar una conversión a nuestra moneda con el tipo de cambio que el Banco de México publique en el Diario Oficial de la

Federación el día anterior a aquél en el que se causen las contribuciones y en aquellos días que no sea publicado se aplicará el último tipo de cambio publicado con anterioridad al día en que se causen las contribuciones.

Es importante aclarar, que cuando un residente en el extranjero presenta un pago provisional con un impuesto a cargo mayor al que debió de haber pagado, podrá solicitar su devolución siempre y cuando se haya dado de alta en el Registro Federal de Contribuyentes.

(Resolución Miscelánea de 1998, regla 1.1.2.5.)

1.2 TRATADOS INTERNACIONALES PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN

Evitar la doble imposición es una tendencia de la política fiscal de la mayoría de los países, entre ellos el nuestro, que pretende establecer una justicia fiscal y para ello ha celebrado tratados, existiendo normas de derecho encaminadas a evitar la doble tributación.

Un tratado constituye una manifestación de voluntades de los Estados que lo suscriben a fin de obligarse a realizar la conducta acordada, debe regirse por el derecho internacional y no por el derecho interno de alguno de los Estados contratantes, es un acuerdo creador de normas jurídicas.

Las principales referencias normativas relacionadas con Tratados Internacionales celebrados por México se encuentran en la Constitución Política, la cual establece que:

1. Es facultad del Presidente de la República celebrar tratados.
(Artículo 89 Constitucional, fracción X)
2. Ser sometidos a aprobación del Senado.
(Artículo 76 Constitucional, fracción I)
3. Deben de estar de acuerdo con la Constitución, de la misma manera que las Leyes Federales que emanen de ella.

Los beneficios de los tratados para evitar una doble tributación serán sólo aplicables cuando el contribuyente acredite que es residente de uno de los países contratantes y se cumplan con las disposiciones del propio tratado. Existen constancias que expiden las autoridades extranjeras para acreditar la residencia de la persona que harán, fe sin necesidad de legalización y solamente será necesario exhibir traducción autorizada cuando la autoridad fiscal así lo requiera.

En los últimos años, México ha venido celebrando convenios para evitar la Doble Imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de Impuesto sobre la Renta, con diversos países. El objeto principal de este tipo de convenios es regular casos en los que una misma persona se vea obligada a contribuir fiscalmente en dos o más países distintos, por un mismo ingreso. Así, a través de dichos tratados, los países contratantes, ceden algunos de sus derechos de imposición a la contraparte para evitar la generación de un doble gravamen. Por otro lado también se promueven los intercambios de bienes, servicios, capitales y personas a través de la eliminación de la doble imposición internacional.

Por ende, este tipo de convenios sólo genera beneficios para los causantes de impuestos en las naciones contratantes.

El convenio modelo para evitar la doble imposición fiscal, es el de la OCDE, el cual será planteado en la presente tesis, para fines del estudio del Impuesto sobre Renta en la prestación de un servicio personal subordinado, servicios profesionales independientes y arrendamiento de bienes muebles e inmuebles.

1.2.1 Convenio de la OCDE

Fue elaborado con el objeto de servir como material de apoyo en la suscripción de convenios bilaterales para evitar la doble imposición fiscal internacional, mismos que constituirán un verdadero derecho tributario internacional uniforme. Tiene una utilidad fundamental ya que constituye un análisis de los límites de la potestad tributaria de cada país.

Los preceptos de este modelo conllevan comentarios que contienen la doctrina básica sobre el entorno del poder tributario, estos comentarios constituyen una fuente de interpretación en los tratados celebrados por nuestro país, en función de que todos se han elaborado en apoyo al modelo.

Este convenio se divide en 30 artículos, los cuales son redactados de conformidad con los procedimientos constitucionales de ambos estados contratantes. A continuación los mencionaremos:

1. Personas comprendidas
2. Impuestos comprendidos
3. Definiciones
4. Residente
5. Establecimiento Permanente
6. Ingresos provenientes de bienes inmuebles
7. Beneficios empresariales
8. Navegación, transportación en aguas interiores y transportación aérea
9. Empresas asociadas
10. Dividendos
11. Intereses
12. Regalías
13. Ganancias de Capital
14. Servicios Personales Independientes
15. Servicios Personales Dependientes
16. Honorarios de directores
17. Artistas y deportistas
18. Pensiones
19. Funciones Públicas
20. Estudiantes
21. Otros ingresos
22. Patrimonio
23. Métodos de exención
24. No discriminación
25. Procedimiento de acuerdo amistoso
26. Intercambio de información

27. Representantes diplomáticos y funcionarios consulares
28. Extensión territorial
29. Entrada en vigor
30. Terminación

Del convenio de la OCDE únicamente trataremos los artículos referentes al tema de la presente tesis, los cuales son:

1. Personas comprendidas

Residentes de cada uno de los estados contratantes

2. Impuestos comprendidos

El presente convenio se aplica al Impuesto sobre la Renta y al impuesto al patrimonio.

3 .- Definiciones

En este apartado encontraremos la definición de diversos conceptos que se emplearán a lo largo del convenio, con el fin de tener una adecuada interpretación de cada artículo, los términos que más se emplean son los siguientes:

Persona.- Incluye a personas físicas, sociedades y cualquier otra agrupación de personas.

Sociedad.- Persona moral.

Empresa de un Estado Contratante y del otro Estado Contratante.- Significan respectivamente una empresa explotada por un residente de un Estado Contratante y una empresa explotada por un residente del otro Estado Contratante.

Tráfico aéreo: Todo transporte efectuado por un buque o aeronave explotada por una empresa que tiene su lugar de administración efectiva en un Estado Contratante.

Autoridad competente.- En el caso de México la S. H. C. P. a través del Sistema de Administración Tributaria y en caso del otro país la entidad correspondiente.

Nacional - Toda persona física que posea la nacionalidad de un estado contratante y toda persona moral sociedad de personas o asociación constituida conforme a las leyes vigentes en un Estado Contratante.

4. **Residente.-** Significa toda persona que, bajo las leyes de ese Estado, esté sujeta a imposición en él, por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección, lugar de constitución o cualquier otro criterio de naturaleza análoga. Sin embargo, esta expresión no incluye a las personas que estén sujetas a imposición en este estado exclusivamente por la renta que obtengan procedente de fuentes situadas en el citado estado.

5. **Establecimiento Permanente.-** Significa un lugar fijo de negocios mediante el cual una persona realiza toda o parte de su actividad. Este término comprende en especial una:

- Sucursal
- Oficina
- Fábrica
- Mina, pozo de petróleo o gas, una cantera o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales.
- Un taller

Este término no incluye:

- El uso de las instalaciones con el único fin de almacenar, exponer o entregar bienes o mercancías pertenecientes a la empresa.
- El mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de almacenarlas, exponerlas o entregarlas.
- El mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de que sean transformadas por otra empresa.
- El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías o de recoger información para la empresa.

6. **Ingresos provenientes de bienes inmuebles.-** Pueden someterse a imposición las rentas que un residente de un Estado Contratante obtenga de bienes inmuebles. El

término de bienes inmuebles tendrá el significado que le atribuya la Ley del Estado Contratante en que los bienes en cuestión estén situados.

Este artículo otorga el derecho a gravar el ingreso proveniente de bienes inmuebles al Estado en el cuál está situado el bien inmueble, en virtud de existir una relación estrecha entre el origen de la renta (el inmueble) y el Estado en el cuál está situado.

7. **Beneficios empresariales.**- Cuando una empresa de un Estado Contratante realice su actividad en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él, los ingresos atribuibles a dichos establecimiento serán gravados en el Estado Contratante donde se encuentre.
8. **Servicios Personales Independientes.**- Los ingresos que un residente de un Estado Contratante obtenga por servicios profesionales u otras actividades de carácter independiente sólo pueden ser gravadas en este Estado a menos que tenga una base fija de la que disponga regularmente en el otro Estado Contratante con el propósito de realizar sus actividades. Si posee dicha base fija, los ingresos pueden ser gravados en el otro Estado pero sólo en la parte de los ingresos que sea atribuible a dicha base fija.

La expresión "servicios personales" comprende especialmente las actividades independientes de carácter científico, literario, artístico o actividades educativas o pedagógicas, así como las actividades independientes de los médicos, abogados, ingenieros arquitectos, odontólogos y contadores.

9. **Pensiones**

Las pensiones pagadas atenderán a dos modalidades:

- a) Las que se derivan de un empleo privado
- b) Provenientes de un empleo público.

En el primer caso el ingreso quedará gravado por el estado de residencia de la persona que recibe la pensión. En el segundo los ingresos quedarán gravados en el Estado de la fuente, a menos que el receptor sea residente y nacional del otro Estado, en cuyo caso serán gravadas por este último.

10. Servicios Personales Dependientes.- Los salarios, sueldos y otras remuneraciones similares obtenidas por un residente de un Estado Contratante con respecto a un empleo sólo serán gravadas en este Estado a menos que el empleo se realice en el otro Estado Contratante; es decir, las actividades dependientes sólo pueden ser gravadas por el Estado en el cual se ejerce el empleo, sin embargo se exceptúan las jubilaciones, funciones públicas y honorarios de directores. Las remuneraciones obtenidas por un residente de un estado contratante con respecto a un empleo realizado en el otro Estado Contratante sólo pueden ser gravadas en el primer Estado si:

- El perceptor no permanece en total en el otro estado, en uno o varios periodos, más de 183 días en un periodo de doce meses.
- Las remuneraciones se pagan por o en nombre de una persona empleadora que no es residente del otro estado.
- Las remuneraciones no se soportan por un establecimiento permanente o una base fija que la persona empleadora tiene en el otro estado.

11. Honorarios de directores.- Los honorarios de directores y otros pagos similares obtenidos por un residente de un Estado Contratante, en calidad de un miembro de un consejo de administración de una compañía residente en el otro Estado Contratante puede ser gravada en este último.

12. Patrimonio.- Se entiende como tal:

- A los bienes inmuebles propiedad de un residente de un Estado Contratante y que están situados en el otro Estado Contratante.

- Bienes muebles que forman parte del activo de un establecimiento permanente que posea una empresa de un Estado Contratante en el otro Estado contratante o por bienes muebles pertenecientes a una base fija.

En todos estos casos el ingreso será gravado en el Estado donde se encuentre el inmueble o mueble.

13. **Métodos de exención.**- Cuando un residente de un Estado Contratante obtenga ingresos que ya fueron sometidos a una imposición en un Estado, el otro Estado Contratante deberá respetar esa imposición y no volver a gravar dichos ingresos.

14. **No discriminación.**- En ningún caso un residente de un Estado Contratante será sometido a un impuesto gravado a una tasa más alta que la que pagarían los nacionales de ese país o a un impuesto que los residentes de ese mismo territorio no paguen.

15. **Extensión territorial.**- Al establecerse un convenio se puede extender a cualquier parte del territorio de los Estados Contratantes.

16. **Entrada en vigor.**- El convenio entrará en vigor cuando los Estados Contratantes estén de acuerdo en la totalidad del convenio.

17. **Terminación .-** Este convenio estará en vigor hasta que alguno de los Estados Contratados quiera anularlo.

1.2.2 Tratados en materia tributaria celebrados por México

A continuación mostraremos los tratados que México ha celebrado con otros países para evitar la doble imposición en materia de impuestos.

País	Fecha de Firma	Entrada en vigor
1. Alemania	23/02/93	15/06/94
2. Bélgica	24/11/92	16/06/94
3. Canadá	08/04/91	01/01/92
4. Corea	06/10/94	16/12/94
5. Dinamarca	11/06/97	26/11/97
6. Ecuador	30/07/92	15/06/94
7. España	06/07/94	17/03/95
8. Estados Unidos de América	18/09/92	03/02/94
9. Finlandia	12/02/97	26/11/97
10. Francia	07/11/91	16/03/93
11. Inglaterra	02/06/94	25/07/94
12. Irlanda del Norte	02/06/94	25/07/94

País	Fecha de Firma	Entrada en vigor
13. Italia	08/07/91	15/06/94
14. Japón	09/04/96	14/05/96
15. Países Bajos	27/09/93	06/07/94
16. Singapur	09/11/94	13/06/95
17. Suecia	02/09/92	10/02/93
18. Suiza	03/08/93	25/10/94
19. Noruega	23/03/95	20/12/95

1.2.3 **Relación Tributaria**

En los ordenamientos tratados anteriormente se establece un vínculo jurídico entre un sujeto pasivo (quien cae en un hecho generador de un crédito fiscal) y uno activo (quien tiene la facultad de exigir el cumplimiento de una obligación fiscal), apareciendo de esta forma lo que conocemos como una " Relación Tributaria ". Los elementos estructurales de dicha relación son:

- Sujeto
- Objeto
- Base
- Tasa del impuesto

En el caso de la presente Tesis, dichos elementos se constituirán de la siguiente manera:

Sujeto	Objeto	Base	Tasa
Activo Estado (SHCP)	Actividad o acto desarrollado por el residente en el extranjero. Para efectos de nuestro tema: 1. Salarios	Ingreso obtenido por fuente de riqueza ubicada en territorio nacional, derivado de las actividades antes mencionadas.	En función de cada actividad.
Pasivo Personas Físicas Residentes en el extranjero.	2. Honorarios 3. Arrendamiento		

México ha celebrado tratados internacionales con diversos países, no únicamente en materia de Impuesto sobre la Renta sino también en lo que respecta a la Seguridad Social, uno de ellos es el firmado con España el cuál explicaremos a continuación.

1.2.4 **Convenio entre el gobierno de Estados Unidos Mexicanos y el Reino de España**

- Se firmó en la ciudad de Madrid el 25 de abril de 1994.
- Aprobado por Cámara de Senadores el 6 de julio de 1994.

Para efectos del presente convenio, las expresiones que a continuación se enlistan tienen el siguiente significado:

Partes Contratantes (se refiere a los Estados Unidos Mexicanos y el Reino de España), **legislación** (leyes, reglamentos y demás disposiciones de seguridad social vigentes en el territorio, de cada una de las partes contratantes), **autoridad competente** (para México el Instituto Mexicano del Seguro Social, respecto a España, el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social), **organismo de enlace** (organismo de coordinación o información entre las instituciones de ambas partes contratantes que intervengan en la aplicación del convenio, y en la información a los interesados sobre derechos y obligaciones derivados del mismo) y **trabajador** (toda persona que como consecuencia de realizar o haber realizado una actividad por cuenta propia o ajena está o ha estado sujeta a las legislaciones del Seguro Social).

El presente convenio se aplicará:

A) En los Estados Unidos Mexicanos:

A los Regímenes Obligatorio y Voluntario contemplados en la Ley del Seguro Social y sus reglamentos en lo que se refiere a:

- Pensiones derivadas del seguro de riesgos de trabajo.

- Pensiones derivadas de los seguros de invalidez y vida, cesantía en edad avanzada y vejez.

Ambito de aplicación

El presente convenio se aplicará a los trabajadores nacionales de cada una de las partes contratantes que acrediten estar o haber estado inscritos en el sistema de seguridad social correspondiente, así como a los miembros de sus familiares reconocidos como beneficiarios por la legislación aplicable, en las mismas condiciones que sus propios nacionales.

Conservación de los derechos adquiridos y pago de las pensiones en el extranjero

Las pensiones reconocidas por partes contratantes con base en la legislación de los regímenes citados anteriormente, no estarán sujetas a reducción, modificación, suspensión o retención por el hecho de que el pensionista o derechohabiente se encuentre o resida en el territorio de la otra parte contratante y se le harán efectivas en el mismo. Esta condición, sin embargo, no impedirá la posibilidad de que dichas pensiones puedan ser objeto de afectación en los casos en los que la legislación de cada parte contratante así lo establezca. Las pensiones debidas por una de las partes contratantes a los nacionales de la otra parte contratante, que residan en un tercer país se harán efectivas en las mismas condiciones que a los nacionales de cada parte contratante que residan en ese tercer país.

Norma general sobre el principio de aseguramiento

Las personas a quienes sea aplicable el presente convenio, estarán sujetas exclusivamente y en su totalidad a la legislación de seguridad social de la parte contratante en cuyo territorio desempeñen su actividad laboral, sin embargo, a esta norma se le aplican las siguientes excepciones:

1 .- El trabajador asalariado al servicio de una empresa cuya sede se encuentra en el territorio de una de las partes contratantes que sea enviado por dicha empresa al territorio de la otra parte contratante para realizar trabajos de carácter temporal, quedará sometido a la legislación de la primera parte contratante, siempre que la duración previsible del trabajo para el que ha sido desplazado, no exceda de dos años ni haya sido enviado en sustitución de otra persona cuyo período de desplazamiento haya concluido.

El trabajador que por cuenta propia desempeñe normalmente su actividad en el territorio de la parte contratante en la que está asegurado, continuará sometido a su legislación en los casos en los que, lleve a cabo su actividad en la otra parte contratante por un plazo que no exceda de dos años.

2 .- En el caso de que el trabajador no haya optado por someterse al Régimen de Seguridad Social de la Parte Contratante en cuyo territorio desempeñe su actividad laboral, si por circunstancias imprevisibles la duración del trabajo excediera de dos años, el trabajador continuará sometido a la legislación de la primera parte contratante por un nuevo período, no superior a otros dos años, a condición de que cuente con la aprobación de la autoridad competente de la otra parte contratante del organismo en quien ésta delegue dicha facultad.

3 .- Los trabajadores asalariados que desempeñen su actividad a bordo de buques o embarcaciones estarán sometidos a la legislación de la parte contratante cuya bandera enarbole la nave.

Las autoridades competentes de ambas partes contratantes o los organismos designados por ellas podrán, de común acuerdo, en interés de ciertas personas, establecer otras excepciones o modificar las previstas en los apartados anteriores.

CAPITULO II

INGRESOS POR SERVICIOS SUBORDINADOS

2.1 Definición de ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado

3.2 Fuente de riqueza

3.3 Tasa, impuesto y fecha de pago

3.4 Situación que debe presentarse para que exista una exención

3.5 Ingresos por jubilaciones

CAPITULO II

INGRESOS POR SERVICIOS SUBORDINADOS

2.1 Definición de ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado

Para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado (art. 78, LISR):

1. Los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral.
2. La participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas
3. Prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral.

De los conceptos mencionados anteriormente es preciso recalcar que algunos de ellos son gravados totalmente y otros se encuentran exentos hasta ciertos montos, como ejemplo de estos últimos tenemos los siguientes:

<u>CONCEPTO</u>	<u>EXENCION</u>
• Prestaciones de previsión social.	Cuando se conceden de manera general y la suma de los ingresos y de la prestación, no exceda de 7 SMG elevados al año.
• Aguinaldo	30 S.M.G del Area Geográfica del Trabajador
• Prima Vacacional	15 S.M.G del Area Geográfica del Trabajador
• PTU	15 S.M.G del Area Geográfica del Trabajador
• Fondo de Ahorro.	Se está exento si el patrón y el trabajador Aportan un 13% cada uno.

(Art.77 de la LISR)

En el caso de las personas físicas residentes en el extranjero sus sueldos gravables también incluyen, entre otros (art. 81 RLISR) :

a) **Ayudas o subsidios de renta.**- La empresa se encarga de pagar la renta de la casa habitación donde se encuentra el extranjero.

b) **Ayuda para el pago de colegiaturas escolares.**- Este punto se refiere básicamente a que se le otorga al extranjero cierta cantidad de dinero adicional para que pueda pagar la educación de sus hijos.

c) **Ayuda para transporte.**- Se le proporciona al extranjero una cantidad de dinero adicional para que pueda transportarse.

d) **Reembolso de impuestos.**- El propósito de esta política es evitar que un residente en el extranjero resulte beneficiado o perjudicado económicamente como consecuencia del pago de impuestos durante su estancia laboral en nuestro país. (art.144, LISR).

Es conveniente hacer notar que el impuesto a cargo de Residentes en el extranjero y cubierto por el empleador no es deducible para éste último de acuerdo con el artículo 25 fracción I de la Ley del ISR. Sin embargo para efectos del Título V, dicho pago de impuestos se considera como un ingreso razón por la cual la persona que absorbe el citado impuesto podrá hacerlo deducible al considerarlo como una parte integrante del salario.

2.2 Fuente de riqueza

Por otro lado se considera que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando el servicio se presta en el país. Sin embargo se eximen ciertos ingresos de fuente mexicana, conforme a los tratados internacionales para evitar la doble Imposición Fiscal.

2.3 Tasa, impuesto y fecha de pago

2.3 Tasa, impuesto y fecha de pago

Para obtener el impuesto a pagar se aplicarán a los ingresos obtenidos las siguientes tasas:

- a) Por los primeros \$ 86,508.00 obtenidos en el año de calendario de que se trate, se estará exento.
- b) A los ingresos percibidos, que excedan de \$ 86, 508.00 y que no sean superiores a \$696,867.00 se aplicará la tasa del 15%.
- c) Para ingresos superiores a \$696,867.00 se aplicará la tasa del 30%.

(Estas cantidades estarán vigentes del 1 de enero al 30 de junio de 1998) (art. 145, LISR)

A continuación presentamos un ejemplo del cálculo de la retención que se efectúa a un residente en el extranjero, quien recibió el siguiente sueldo por mes en moneda nacional:

Febrero 98	Marzo 98	Abril 98	Mayo 98	Junio 98
\$ 108,000.00	\$ 110,000.00	\$ 112,000.00	\$ 115,000.00	\$ 118,000.00

Como podemos observar, el sueldo que gana el residente en el extranjero mes a mes, no es el mismo en moneda nacional; esto se debe a que generalmente se les paga en dólares, por lo que debe ser convertido dicho sueldo al momento de ser pagado.

Mes	Ingresos por mes	Tasa	Impuesto del mes	Impuesto Acumulado
Febrero 98	\$ 108,000.00	Los primeros \$ 86,508 están exentos y la diferencia se grava al 15%	\$ 3,224.00	\$ 3,224.00
Marzo 98	\$ 110,000.00	15%	\$ 16,500.00	\$ 19,724.00
Abril 98	\$ 112,000.00	15%	\$ 16,800.00	\$ 36,524.00
Mayo 98	\$ 115,000.00	15%	\$ 17,250.00	\$ 53,774.00
Junio 98	\$ 118,000.00	15%	\$ 17,700.00	\$ 71,474.00

Quien efectúe pagos por la prestación de un servicio personal subordinado a Personas Físicas residentes en el extranjero que viene a laborar a nuestro país, deberá retener el impuesto calculado, conforme a las tasas anteriores siempre y cuando sea residente en el país o residente en el extranjero con un establecimiento o base fija en México con el que se relacione el servicio (art. 145, LISR). En este punto encontramos que no existe una delimitación que fije cuándo se deba enterar el impuesto, sin embargo al remitirnos al art. 6 del CFF observamos que a falta de disposición expresa, el impuesto se enterará a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al de la retención.

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 (art. 145, LISR). El entero de dicho impuesto podrá ser presentado por un representante legal designado por el residente en el extranjero que asuma la responsabilidad solidaria del pago del impuesto a cargo del extranjero (**Resolución miscelánea, regla 1.2.5.1.**) y que reúna los siguientes requisitos:

- Ser residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente o base fija en México.
- Conservar a disposición de la SHCP, la documentación comprobatoria relacionada con el pago del impuesto por cuenta del contribuyente durante cinco años contados a partir del día siguiente a aquel en que se hubiere presentado la declaración.

(art. 160 LISR)

Quando se tenga un representante designado en el país, el retener quedará liberado de efectuar la retención, siempre y cuando el representante manifieste a este último a través de un escrito, bajo protesta de decir verdad, que enterará el impuesto correspondiente. En este caso el escrito deberá contener el nombre, domicilio, y la clave del registro federal de contribuyentes de dicho representante legal.

Los pagos provisionales de ISR que efectúe el residente en el extranjero se consideran definitivos por lo cual no se presenta declaración anual. (art.144, LISR).

En el año de 1997 se adiciona en la Ley del Impuesto sobre la Renta una reforma para determinar que cuando el ingreso de que se trate se perciba por períodos de doce meses y estos no coincidan con el año de calendario (enero a diciembre) se aplicarán las tasas de impuestos que correspondan conforme al nivel de ingresos obtenidos en función del período de doce meses en lugar del año de calendario. (art.145, LISR, último párrafo). Este cambio se produjo debido a que la autoridad se dio cuenta de la evasión que se estaba presentando, ya que cuando un residente en el extranjero empezaba a trabajar en nuestro país en el transcurso de un año y permanecía en él por meses que comprendían el año siguiente, se beneficiaba doblemente de la exención y de gravar algunos ingresos a la tasa del 15% pues al concluir el año de calendario en el cual sólo había laborado una parte, e iniciarse otro se tomaba nuevamente la exención, aprovechando que el ingreso se acumularía hasta diciembre que es el último mes del año de calendario y comenzar de nuevo a acumular sus ingresos a partir de enero del siguiente año.

Para ejemplificar el párrafo anterior tenemos el siguiente caso:

Un residente en el extranjero que se internó en territorio nacional en noviembre y comenzó a trabajar en ese mismo mes, recibió los siguientes pagos por concepto de sueldo:

Noviembre 97	Diciembre 97	Enero 98	Febrero 98	Marzo 98
\$ 180,520.00	\$ 185, 717.00	\$ 188,345.00	\$ 190,933.00	\$ 194,275.00

El importe a pagar cada mes por concepto de impuestos sería de la siguiente manera:

Mes	Ingresos por mes	Tasa	Impuesto del mes	Impuesto Acumulado
Noviembre 97	\$ 180,520.00	Los primeros \$ 81,650 están exentos y la diferencia se grava al 15%	\$ 14,830.50	\$ 14,830.50
Diciembre 97	\$ 185,717.00	15%	\$ 27,857.55	\$ 42,688.05
Enero 98	\$ 188,345.00	15%	\$ 27,522.60	\$ 70,210.65
Febrero 98	\$ 190,933.00	\$ 142,285.00 gravados al 15%. \$ 48,648.00 gravados al 30%	\$ 21,343.00 \$ 14,594.00	\$ 106,147.65
Marzo 98	\$ 194,275.00	30%	\$ 58,283.00	\$ 164,430.65

Antes de la reforma de 1997, los ingresos que se hubiesen acumulado para obtener la base gravable serían hasta el 31 de diciembre; y se comenzaría de nuevo a acumular en el mes de enero. Por lo tanto en nuestro ejemplo, el impuesto para dichos meses, quedaría de la siguiente forma:

Mes	Ingresos por mes	Tasa	Impuesto del mes	Impuesto Acumulado
Noviembre 97	\$ 180,520.00	Los primeros \$ 81,650 están exentos y la diferencia se grava al 15%	\$ 14,830.50	\$ 14,830.50
Diciembre 97	\$ 185,717.00	15%	\$ 27,858.00	\$ 42,688.50
Enero 98	\$ 188,345.00	Los primeros \$ 86,508 están exentos y la diferencia se grava al 15%	\$ 15,276.00	\$ 57,964.50
Febrero 98	\$ 190,933.00	15%	\$ 28,640.00	\$ 86,604.50
Marzo 98	\$ 194,275.00	15%	\$ 29,141.00	\$ 115,745.50

De lo anterior se desprende que el impuesto a enterar era menor, porque se estaba partiendo de una nueva acumulación de ingresos a partir de que iniciaba otro ejercicio fiscal quedando sin efecto los ingresos del período anterior.

2.4 **Situación que debe presentarse para que exista una exención.**

Tratándose de Salarios existe la exención para aquellos que reciban pagos por otros residentes en el extranjero que no tengan establecimiento permanente o base fija en el país o que teniendo el servicio no este relacionado con dicho establecimiento o base, siempre y cuando la permanencia del prestador del servicio en nuestro país sea menor a 183 días naturales sean consecutivos o no, en un período de doce meses.

Es conveniente señalar que hasta el año de 1996 se establecía que para efectos del cálculo de los 183 días se tomaba la duración del servicio y no así la estancia del prestador. Sin embargo se aclara que mientras no se demuestre que la persona ha permanecido fuera del país más de 183 días consecutivos, se deberá pagar el impuesto en términos del artículo 145, lo que conlleva que deberá hacerse el pago del impuesto en todos los casos y posteriormente solicitar su devolución, al no poder acreditar que permaneció fuera del país por más de 183 días consecutivos en un período de doce meses.

Con esta aclaración se pretende evitar que las personas obtengan ingresos exentos en México por servicios prestados intermitentemente durante el ejercicio, ya que deja sin efecto la exención de la que podían disfrutar aquellos residentes que en un período de doce meses prestaban varias veces sus servicios en México percibiendo sus ingresos del extranjero y en todas sus estancias su período de permanencia en el país era menor de 183 días.

Ahora, al no poder acreditar que permanecen fuera del territorio nacional por más de 183 días consecutivos pierden su exención.

2.5 **Ingresos por Jubilaciones, Pensiones u otras formas de retiro**

La fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando ocurren los siguientes supuestos:

- a) Que el servicio se haya prestado en México.

b) Que los pagos se efectúen por un residente del país o un residente del extranjero con un establecimiento permanente o base fija. (art.146-A, LISR).

El impuesto a enterar se determinará mediante la aplicación de las tasas que a continuación se enlistan:

Exentos	Tasa del 15%	Tasa del 30%
Por los primeros \$86,508.00	Ingresos superiores a \$86,508.00 e inferiores a \$696,867.00	Ingresos superiores a \$696,867.00

(art. 146-A, LISR).

Existen casos en los cuales los ingresos que se obtengan por jubilaciones, pensiones o retiros pagados por un residente del país estén exentos, a pesar de que rebasen el límite establecido para que no tengan un impuesto a cargo en México, debido a la celebración de tratados internacionales, ejemplo de esto se presenta cuando:

Un residente de los Estados Unidos es jubilado o pensionado por una empresa mexicana, más tarde, dicha persona decide regresar a su país donde el ingreso será gravado solamente en éste.

CAPITULO III

INGRESOS POR SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES

- 4.1 Concepto de servicios personales independientes
- 4.2 Fuente de riqueza
- 4.3 Tasa, impuesto y fecha de pago
- 4.4 Situación que debe presentarse para que exista una exención
- 4.5 Registro Federal de contribuyentes
- 4.6 Requisitos de los comprobantes expedidos
- 4.7 Impuesto al Valor Agregado
- 4.8 Honorarios a miembros de consejos directivos, gerentes generales, administradores, comisarios y consejos de vigilancia y consultativos.

CAPITULO III

INGRESOS POR SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES

3.1 Concepto

Cuando un residente en el extranjero viene a nuestro país a laborar, una de las modalidades que puede adoptar es la de honorarios, es decir, la prestación de un servicio personal independiente. Existen varias definiciones acerca de los que son los honorarios, por lo cual mencionaremos algunas de ellas, en forma enunciativa mas no limitativa, se expondrán las que más se apegan a la presente tesis:

1. Remuneración que se da a una persona por un trabajo desempeñado.

Enciclopedia Salvat, Tomo 6

2. Pago que una persona hace a otra por la prestación de un servicio. La retribución será fijada de común acuerdo, tanto por el prestador del servicio como por el que lo recibe mediante la celebración de un contrato, que representará la manifestación de voluntades. Cuando se trate de profesionistas que estuvieran sindicalizados, se observarán las disposiciones establecidas en el respectivo contrato colectivo de trabajo. De no haber convenio, los honorarios se regularán atendiendo a las costumbres del lugar, a la importancia de los trabajos prestados o a la reputación profesional que tenga adquirida el que lo ha prestado.

Código Civil para el Distrito Federal, art.2606 y 2607.

3. Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal independiente, las remuneraciones que se derivan de servicios cuyos ingresos no están considerados en el capítulo I del Título IV (de las personas físicas).

Ley del Impuesto sobre la Renta art.84

4. Se considera como prestación de servicios independientes:

- a) Asistencia técnica y la transferencia tecnológica.
- b) El transporte de personas o bienes.
- c) El seguro, afianzamiento y reafianzamiento.
- d) El mandato, correduría y comisión.
- e) Y obligaciones de hacer a favor de otra persona.

Ley del IVA, art.14

3.2 **Fuente de riqueza**

Cuando hablamos de ingresos por Honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional siempre y cuando el servicio se preste en el país. Por consiguiente, si el servicio se prestó fuera de México, a pesar de que el pago se haya efectuado por un residente del país, ya sea persona física o moral con establecimiento permanente o base fija, no causará impuesto alguno, por el simple hecho de que el servicio no se prestó en el territorio nacional.

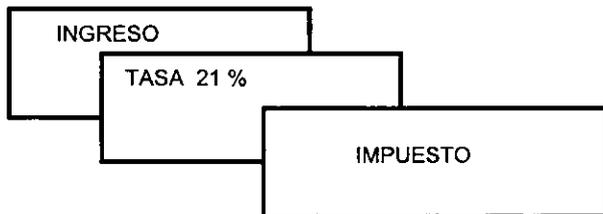
(art.147, de la LISR)

Existen casos en los que durante un año, un residente en el extranjero presta servicios tanto en México como en otro país, por lo que la Ley del Impuesto sobre la Renta nos dice que el contribuyente deberá demostrar la parte del servicio que se prestó en el extranjero para que únicamente quede gravado el ingreso que obtuvo en territorio nacional y pague el impuesto correspondiente. Sin embargo la ley antes citada en ningún artículo señala la forma como se determinará la parte del servicio que se prestó en el extranjero y la que se prestó en México.

(art. 147, de la LISR)

3.3 Tasa, impuesto y fecha de pago

Para determinar el impuesto a cargo, se aplicará la tasa del 21% sobre el total de ingresos sin deducción alguna.



(art.147, LISR)

La retención del impuesto la hará la persona que haga los pagos siempre y cuando se trate de un:

- a) Residente en el país, persona moral.
- b) Residente en el extranjero con un establecimiento permanente o base fija en México con el que se relacione el servicio.

En caso contrario el contribuyente enterará el impuesto dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso. (art.147, de la LISR).

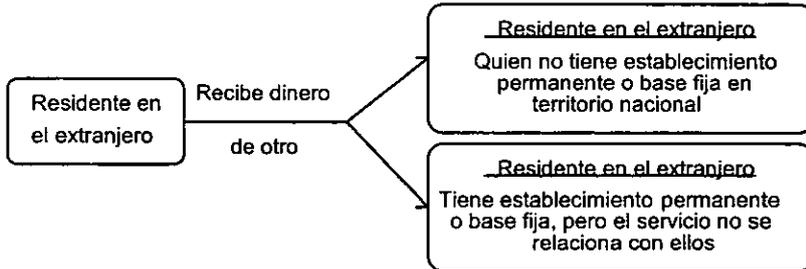
Es importante destacar que en los plazos fijados en días no se contarán los sábados, domingos ni el 1o de enero; 5 de febrero; 21 de marzo; el 1o. y 5 de mayo; el 1o, y 16 de septiembre; el 20 de noviembre; el 1o. de diciembre de cada 6 años, cuando corresponda a la transmisión del Poder Ejecutivo Federal y el 25 de diciembre (art. 12 del C.F.F.).

Para ejemplificar la forma como debe calcularse el impuesto a cargo de un residente en el extranjero que prestó sus servicios por honorarios durante un tiempo determinado y el día en que debe presentar su declaración, tenemos el siguiente cuadro:

Fecha	No. Recibo	Honorario	Tasa	Impuesto	Fecha limite para enterar el impuesto
16/03/98	20	\$ 28,000.00	21%	\$ 5,880.00	06/04/98
17/04/98	21	\$ 33,000.00	21%	\$ 6,930.00	12/05/98
23/04/98	22	\$ 27,000.00	21%	\$ 5,670.00	19/05/98

3.4 Situación que debe presentarse para que exista una exención

Sin embargo hay ocasiones en las que un residente en el extranjero está exento del pago del Impuesto sobre la Renta, esto ocurre al presentarse los siguientes casos:



Siempre y cuando la estancia del prestador del servicio en territorio nacional sea menor a 183 días naturales, consecutivos o no, en un periodo de doce meses .

(art.147-A, LISR)

Por lo tanto, si la persona quien paga el servicio, tiene un establecimiento en territorio nacional con el que sí se relaciona el servicio prestado, entonces no procederá tal exención, aun cuando no constituya establecimiento permanente en los términos del artículo 3, 157 y 159 de la Ley del Impuesto sobre la Renta; tampoco habrá exención cuando el prestador del servicio al citado establecimiento reciba pagos complementarios de otros residentes en el extranjero por servicios prestados, por los que haya obtenido ingresos sujetos a retención. (art.147-A, LISR).

3.5 Registro Federal de Contribuyentes

Como ya hemos visto, existen casos en los que el extranjero tiene la obligación de presentar su declaración de impuestos ante la SHCP. Por lo que deberá solicitar su inscripción al registro federal de contribuyentes.(**art.27, CFF**).

Este RFC deberá ser solicitado por él (en el caso de no contar con un representante legal), acudiendo al consulado mexicano más próximo a su lugar de residencia, o podrá enviar su solicitud de inscripción por servicio postal certificado, con acuse de recibo, para constancia. En caso de no contar con los formatos establecidos para la inscripción, podrán elaborar un escrito conteniendo la siguiente información:

- Nombre
- Fecha de nacimiento
- Nacionalidad
- Domicilio
- Actividad preponderante
- Clase de aviso
- Clave del RFC (Cuando presente dicho escrito para cambiar su situación fiscal)

(**art.18, RCFF**)

En el caso de que el residente en el extranjero se encuentre en territorio nacional deberá solicitar este servicio ante la Administración Especial de Recaudación (**Resolución miscelánea 1998 regla 1.1.3.2**).

Por lo tanto a quienes se les efectúe una retención, no tendrán que inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes ya que el retenedor enterará dicho impuesto.

(**art.18, del RCFF**).

3.6 Requisitos de los comprobantes expedidos

Al recibir ingresos por la prestación de un servicio personal independiente, el residente en el extranjero deberá expedir recibos que cumplan con los requisitos fijados en el reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta (**art.163-A que nos remite al artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación**):

- I Contener impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal de quién los expide.
- II Contener impreso el número de folio.
- III Lugar y fecha de expedición.
- IV Clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.
- V Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que se está dando.
- VI Valor unitario consignado en número e importe total en número o letra, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse, en su caso.
- VII Las facturas, las notas de crédito y de cargo, los recibos de honorarios, de arrendamiento y cualquier otro que se expida por las actividades realizadas deberán contener la fecha de impresión. (**Resolución miscelánea 1998, regla 1.1.4.1**)

En el caso de extranjeros los comprobantes que expidan podrán no tener:

- 1. El Registro Federal de Contribuyentes
- 2. Todos los datos impresos en el recibo.
- 3. Estar impresos por establecimientos autorizados.

3.7 **Impuesto al Valor Agregado**

Un punto importante a tratar es la forma como se manejará el Impuesto al Valor Agregado; el cual se obtendrá aplicando a los ingresos obtenidos la tasa del 15 %, es decir los pagos que efectúa una persona con establecimiento permanente o base fija en territorio nacional a un residente en el extranjero por servicios personales independientes dará lugar al pago del IVA en el caso de que los servicios se aprovechen en el país. Cabe señalar que aunque se este obligado al pago de este impuesto no significa que exista un pago en efectivo adicional por parte del prestador del servicio, toda vez que de acuerdo con el art. 4 de la Ley del IVA y 40-A de su propio reglamento el prestatario tiene derecho a acreditar una cantidad equivalente a la causada, por lo que el efecto neto es cero y se produce un pago virtual.

4.9 **Honorarios a miembros de consejos directivos, gerentes generales, administradores, comisarios y consejos de vigilancia y consultativos**

Tratándose del pago de honorarios a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultativos o de cualquier otra índole, así como a administradores, comisarios y gerentes generales, se considerará 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.

La tasa del impuesto que se aplicará será del 30% sobre el total del ingreso obtenido sin deducción alguna.

(art. 147-B, LISR)

Este caso se puede ejemplificar de la siguiente manera:

Fecha	Honorarios	Tasa	Impuesto a cargo
Enero 98	\$ 50,000.00	30%	\$ 15,000.00
Febrero 98	\$ 57,000.00	30%	\$ 17,100.00
Marzo 98	\$ 61,000.00	30%	\$ 18,300.00

CAPITULO IV

INGRESOS POR ARRENDAMIENTO

BIENES MUEBLES E INMUEBLES

4.5 Definición de Arrendamiento

4.6 Definición de bienes muebles e inmuebles

4.7 Arrendamiento de bienes inmuebles

4.7.1 Base gravable, tasa, impuesto y fecha de pago

4.8 Arrendamiento de bienes muebles

4.8.1 Base gravable, tasa, impuesto y fecha de pago

CAPITULO IV

INGRESOS POR ARRENDAMIENTO

BIENES MUEBLES E INMUEBLES

4.1 Definición de arrendamiento

En lo que respecta al arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, es importante definir qué entendemos por cada uno de estos conceptos para interpretar la naturaleza de los ingresos obtenidos por esta actividad:

Arrendamiento

1. Este se presenta cuando las dos partes contratantes se obligan recíprocamente, una, a conceder el uso o goce temporal de una cosa, y la otra, a pagar por ese uso o goce un determinado precio. El arrendamiento no puede exceder de diez años para las fincas destinadas al comercio o a la industria (**art.2398, Código Civil del D.F.**) y será necesaria la celebración de un contrato de arrendamiento; la falta de esta formalidad se le imputará al arrendador (**art.2406 Código Civil del D.F.**).
2. El arrendamiento es el uso o goce temporal de bienes a título oneroso
Ley del ISR (art.89)

4.2 Definición de bienes muebles e inmuebles

Bienes inmuebles

Son bienes inmuebles:

1. El suelo y las construcciones adheridas a él.
2. Las plantas y árboles, mientras estuvieren unidas a la tierra y los frutos pendientes de los mismos árboles y plantas, mientras no sean separados de ellos por cosechas o cortes regulares.
3. Todo lo que este unido a un inmueble de una manera fija, de modo que no pueda separarse sin deterioro del mismo inmueble o del objeto a él adherido.
4. Las estatuas relieves, pinturas u otros objetos de ornamentación, colocados en edificios o heredados por el dueño del inmueble, en tal forma que revele el propósito de unirlos de un modo permanente.
5. Las máquinas, vasos, instrumentos o utensilios destinados por el propietario de la finca, directa o exclusivamente, a la industria o explotación de la misma.
6. Los aparatos eléctricos y accesorios adheridos al suelo o a los edificios por el dueño de estos, salvo convenio en contrario.
7. Los diques y construcciones que aun cuando sean flotantes, estén destinados por su objeto y condiciones a permanecer en un punto fijo de un río, lago o costa.
8. Los derechos reales sobre inmuebles.
9. Las líneas telefónicas y telegráficas y las estaciones radiotelegráficas fijas.

art.750 Código Civil del Distrito Federal

Bienes muebles

Existen dos tipos de bienes muebles:

- a) Por su naturaleza.- Cuerpos que pueden trasladarse de un lugar a otro, ya sea por sí mismos o por un fuerza exterior.

b) Por su disposición.- Obligaciones y derechos o acciones que tienen por objeto cosas muebles o cantidades exigibles en virtud de acción personal; por lo tanto son muebles, las acciones que cada socio tiene en las asociaciones o sociedades.

art.752, 753, 754 y 755 del Código Civil del Distrito Federal

4.3 Arrendamiento de Bienes Inmuebles

En el arrendamiento de bienes inmuebles, se consideran ingresos, las contraprestaciones que recibe un residente en el extranjero por conceder el derecho de uso o goce de un bien inmueble ubicado en el país.

4.3.1 Base gravable, tasa, impuesto y fecha de pago

La forma en que se calculará el impuesto, será aplicando la tasa del 21% sobre el ingreso obtenido sin deducción alguna a excepción de los carros de ferrocarril, a los cuales se les aplicará la tasa del 5%. (art.148 de la LISR).

Ejemplo del cálculo de este impuesto es:

SUPUESTOS

Bien inmueble:	Edificio Torre Azul.
Ubicación:	Chihuahua, Chih.
Nombre del Propietario:	Janeiro Strauch Chamberlin (Arrendador)
Representante Legal:	Benito Pérez Verne.
Arrendatario:	Colgamex S.A. de C.V.

Fecha de pago/No. de Recibo	Cantidad	Tasa	Retención
27/febrero/98 010	\$ 88,000.00	21%	\$ 18,480.00
27/marzo/98 011	88,000.00	21%	18,480.00
28/abril/98 012	88,000.00	21%	<u>18,480.00</u>
TOTAL:			\$ 55,440.00

Estos contribuyentes tienen que expedir comprobantes que respalden el ingreso obtenido, mismos que deberán cumplir con los requisitos fiscales tratados en el capítulo de honorarios (art. 29 del CFF, a excepción del RFC y que se encuentren impresos en establecimientos autorizados) y además señalarán el número de cuenta predial del inmueble de que se trate.

4.4 Arrendamiento de Bienes Muebles

4.4.1 Base gravable, tasa, impuesto y fecha de pago

Los ingresos obtenidos por otorgar el uso o goce temporal de bienes muebles, estarán sujetos a la tasa del 21%, sin deducción alguna; considerando que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando los muebles se destinen a actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas y de pesca utilizándose en el país.

Si se presenta la situación de que el bien no sea destinado a ninguna de las actividades antes mencionadas, por el simple hecho de que se entregó en el país, ya existe gravamen sobre los ingresos obtenidos por su arrendamiento.

(art. 149, LISR)

Para ejemplificar un caso del arrendamiento de un bien mueble tenemos lo siguiente:

SUPUESTOS

Mueble: 2 Tractores
Propietario: Tim Haustin Brian
Arrendatario: Karla Díaz Arriaga
Duración: 3 meses

Fecha	Ingresos	Tasa	Impuesto
15/2/98	\$ 15,000.00	21%	\$ 3,150.00
15/3/98	\$ 15,000.00	21%	\$ 3,150.00
15/4/98	\$ 15,000.00	21%	\$ 3,150.00
Total			\$ 9,450.00

En este esquema, se presenta la situación de que el arrendador (residente en el extranjero) deberá presentar su declaración ante las oficinas de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, debido a que fue una operación de persona física a persona física. Sin embargo, la primer interrogante que surge es ¿cuándo se enterará dicho impuesto?.

En la Ley del ISR, específicamente en el artículo 149, no se estipula el período en el cual se deba presentar el pago provisional por lo que consideramos que se aplicará el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación cuarto párrafo, fracción II que nos dice que este será a los 5 días siguientes al momento de la causación. Esto también se aplicará en el arrendamiento de bienes inmuebles.

CAPITULO V

IMPACTO ECONÓMICO

- 5.1 Importancia que tiene en materia tributaria la recaudación de impuestos

- 5.2 Análisis comparativo del impuesto causado por un Residente en territorio nacional y un Residente en el extranjero con ingresos provenientes de fuente de riqueza en nuestro país, por ingresos obtenidos por la prestación de un servicio personal subordinado

- 5.3 Análisis comparativo del impuesto causado por un Residente en territorio nacional y un Residente en el extranjero con ingresos provenientes de fuente de riqueza en nuestro país, por ingresos obtenidos por la prestación de un servicio personal independiente

- 5.4 Análisis comparativo del impuesto causado por un Residente en territorio nacional y un Residente en el extranjero con ingresos provenientes de fuente de riqueza en nuestro país, por ingresos obtenidos por el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles

CAPITULO V

IMPACTO ECONÓMICO

5.1 Importancia que tiene en materia tributaria la recaudación de impuestos

Es muy importante definir que para el Estado resulta significativo el contar con una serie de elementos que le permitan establecer planeaciones a nivel país, para ello elabora un Presupuesto de Ingresos y Egresos de la Federación en el cuál se manifiesta las perspectivas y los medios necesarios para allegarse de recursos y aplicarlos a los gastos que se presentarán en el ejercicio.

Un medio para conseguir ingresos es mediante la recaudación de impuestos que a lo largo de varios años ha sido una parte sustancial para cubrir los presupuestos establecidos.

Es por ello que en este capítulo analizaremos la importancia que tiene en materia tributaria el pago de impuestos por personas físicas residentes en el extranjero.

Sin lugar a dudas estas personas reciben sueldos muy elevados en relación con los que obtienen residentes en territorio nacional, y en caso de que exista una misma remuneración, el tratamiento fiscal aplicable, no contemplará la misma tasa en función a dicha percepción.

El legislador debe estar consciente de que las cargas tributarias en un momento dado se vuelven excesivas para el contribuyente residente en territorio nacional, pero si se aplicase una mejor planeación de impuestos, estableciéndose mecanismos fiscales tales como tasas impositivas más equilibradas entre contribuyentes con mismos niveles de ingresos (que es el caso del estudio presentado más adelante en este capítulo), estaremos en la posibilidad de una mejor recaudación para el Gobierno.

IMPACTO ECONOMICO

5.2 Análisis Comparativo del Impuesto causado por un residente en territorio nacional y un residente en el extranjero por ingresos obtenidos por Sueldos y Salarios

En los siguientes cuadros mostraremos el impuesto que pagaría un residente en el extranjero con respecto a un residente en territorio nacional por el mismo ingreso percibido, por la prestación de un servicio personal subordinado, durante un periodo que inicia en el mes de Noviembre de 1997 y concluye en Marzo de 1998.

Es importante mencionar que para la determinación del impuesto a cargo del residente en territorio nacional, se le aplicará una tasa del 100% para la obtención del subsidio acreditable.

NOVIEMBRE 1997		Puesto	Sueldo	Impuesto residente en el país Título IV	CIFRAS EXPRESADAS EN PESOS	
Residente en el país	Residente en el extranjero				Impuesto no residente en el país Título V	Diferencia
Fernando Ortiz Arreola	John Wesley	Gerente de Producción	98,387.20	30,702.33	2,507.58	28,194.75
Rodolfo Infante Carbajal	Dusty Baker	Director General	139,236.00	45,006.41	8,637.90	36,368.51
Argelia Limon Castañeda	Ivan Stoyka	Gerente de Análisis e Implementación de Políticas	83,066.00	25,346.91	212.40	25,134.51
Rafael Guevara Macías	Jean Alessi	Gerente de Sistemas	135,693.60	43,766.57	8,106.54	35,660.03
Ivone Estrada Pérez	Deken Vautel	Gerente de Mercadotecnia	92,405.80	28,615.84	1,613.37	27,002.47
TOTALES				173,438.06	21,077.79	152,360.27

IMPACTO ECONOMICO

DICIEMBRE 1997		Residente en el extranjero	Puesto	Sueldo	Impuesto residente en el país Título IV	CIFRAS EXPRESADAS EN PESOS	
Residente en el país	Impuesto no residente en el país Título V					Diferencia	
Fernando Ortiz Arreola		John Wesley	Gerente de Producción	109,202.86	34,494.81	16,380.43	18,114.38
Rodolfo Infante Carbajal		Dusty Baker	Director General	159,450.75	52,081.58	23,917.61	28,163.97
Argelia Limon Castañeda		Ivan Stoyka	Gerente de Análisis e Implementación de Políticas	90,265.78	27,866.84	13,539.87	14,326.97
Rafael Guevara Macías		Jean Alessi	Gerente de Sistemas	154,672.97	50,409.35	23,200.95	27,208.40
Ivone Estrada Pérez		Deken Vaubel	Gerente de Mercadotecnia	101,520.30	31,805.92	15,228.04	16,577.88
TOTALES				615,112.66	196,658.50	92,266.90	104,391.60

IMPACTO ECONOMICO

ENERO 1998		Residente en el extranjero	Puesto	Sueldo	CIFRAS EXPRESADAS EN PESOS	
Residente en el país	Impuesto residente en el país Título IV				Impuesto no residente en el país Título V	Diferencia
Fernando Ortiz Arreola	John Wesley	Gerente de Producción	117,627.44	37,220.15	16,915.42	20,304.73
Rodolfo Infante Carbajal	Dusty Baker	Director General	166,832.36	54,441.87	24,296.15	30,145.72
Argelia Limon Castañeda	Ivan Sloyka	Gerente de Análisis e Implementación de Políticas	99,186.56	30,765.84	14,149.28	16,616.56
Rafael Guevara Macías	Jean Alessi	Gerente de Sistemas	162,504.04	52,926.96	23,646.91	29,280.05
Ivone Estrada Pérez	Deken Vaubel	Gerente de Mercadotecnia	110,397.11	34,689.54	15,830.87	18,858.67
TOTALES			656,547.51	210,044.36	94,838.63	115,205.73

IMPACTO ECONOMICO

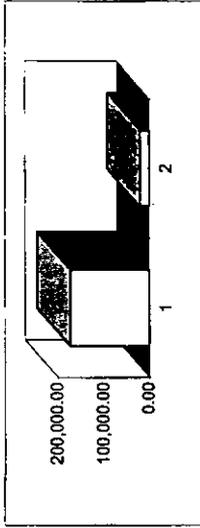
FEBRERO 1998		Puesto	Sueldo	Impuesto residente en el país Título IV	CIFRAS EXPRESADAS EN PESOS	
Residente en el país	Residente en el extranjero				Impuesto no residente en el país Título V	Diferencia
Fernando Ortiz Arreola	John Wesley	Gerente de Producción	121,254.16	38,489.50	18,188.12	20,301.38
Rodolfo Infante Carbajal	Dusty Baker	Director General	171,413.57	56,045.30	25,712.04	30,333.26
Argelia Limon Castañeda	Ivan Stoyka	Gerente de Análisis e Implementación de Políticas	102,471.78	31,915.67	15,370.77	16,544.90
Rafael Guevara Macías	Jean Alessi	Gerente de Sistemas	167,056.38	54,520.28	25,058.46	29,461.82
TOTALES			562,195.89	180,970.75	84,329.39	96,641.36

IMPACTO ECONOMICO

MARZO 1998					CIFRAS EXPRESADAS EN PESOS	
Residente en el país	Residente en el extranjero	Puesto	Sueldo	Impuesto residente en el país Título IV	Impuesto no residente en el país Título V	Diferencia
Rodolfo Infante Carbejal	Dusty Baker	Director General	171,206.35	55,972.77	42,371.76	13,601.01
Rafael Guevara Macias	Jean Alessi	Gerente de Sistemas	166,873.64	54,456.32	38,521.09	15,935.23
TOTALES			338,079.98	110,429.09	80,892.85	29,536.24

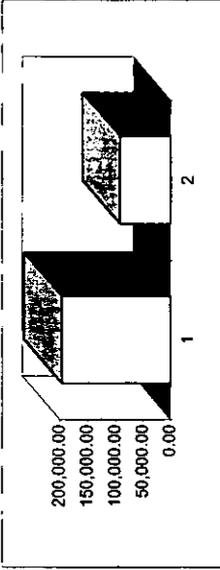
NOVIEMBRE 1997	
Impuesto pagado Residente en nuestro país	Impuesto pagado por el No residente en el país

173,438.06 21,077.79



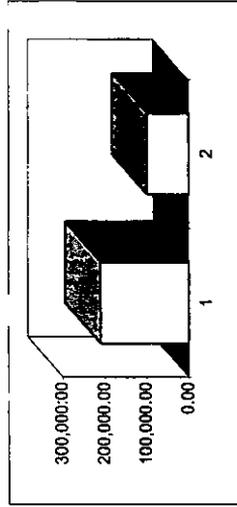
DICIEMBRE 1997	
Impuesto pagado Residente en nuestro país	Impuesto pagado por el No residente en el país

196,658.50 92,266.90



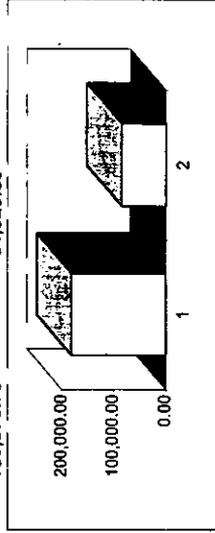
ENERO 1998	
Impuesto pagado Residente en nuestro país	Impuesto pagado por el No residente en el país

210,044.36 94,838.63

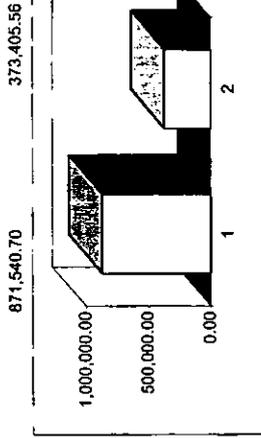


FEBRERO 1998	
Impuesto pagado Residente en nuestro país	Impuesto pagado por el No residente en el país

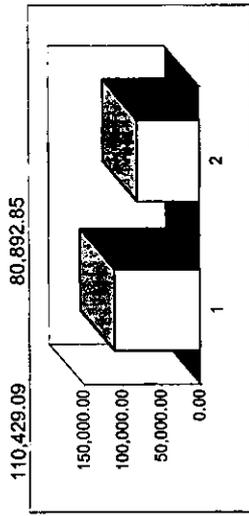
180,970.75 84,329.39



NOVIEMBRE 1997 - MARZO 1998	
Impuesto pagado Residente en nuestro país	Impuesto pagado por el No residente en el país



MARZO 1998	
Impuesto pagado Residente en nuestro país	Impuesto pagado por el No residente en el país



IMPACTO ECONOMICO HONORARIOS

5.3 Análisis Comparativo del Impuesto causado por un residente en territorio nacional y un residente en el extranjero por ingresos obtenidos por Honorarios

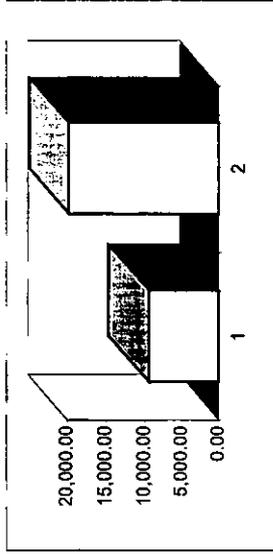
En lo que respecta a la prestación de un servicio personal independiente, encontraremos que a un residente en territorio nacional se le aplica una tasa de retención del 10% sobre los ingresos obtenidos, pudiendo deducir ciertos gastos (los cuales deberán cumplir con los requisitos establecidos en CFF) sin embargo un residente en el extranjero estará sujeto a una tasa del 21% sin deducción alguna , lo que representa una desventaja para él.

A continuación mostraremos en el siguiente cuadro el impuesto que pagarían ambos contribuyentes por el mismo ingreso percibido.

CANTIDADES EN PESOS

Residente en	Ingreso Obtenido	Tasa	Impuesto a cargo
Territorio nacional	94,170.00	10%	9,417.00
El extranjero	94,170.00	21%	19,775.70

	Impuesto a Cargo
Residente	9,417.00
No residente	19,775.70



IMPACTO ECONOMICO ARRENDAMIENTO

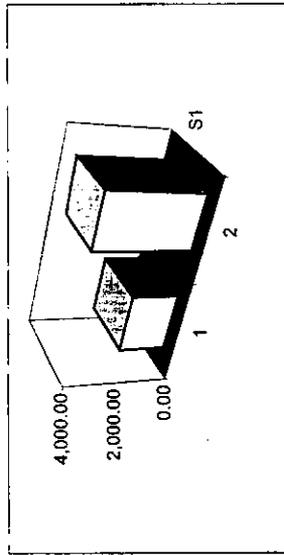
5.4 Análisis Comparativo del impuesto causado por un residente en territorio nacional y un residente en el extranjero por Ingresos obtenidos por Arrendamiento

En el arrendamiento de bienes, la tasa de retención para un residente en territorio nacional será de un 10% y para un no residente del 21%. El siguiente cuadro refleja el impuesto a cargo por parte de ambos contribuyentes

CANTIDADES EN PESOS

Residente en	Ingreso Obtenido	Tasa	Impuesto a cargo
territorio nacional	17,527.00	10%	1,752.70
el extranjero	17,527.00	21%	3,680.67

Impuesto a Cargo	
Residente	No residente
1,752.70	3,680.67



CAPITULO VI

CASO PRACTICO

- 6.5 Antecedentes

- 6.6 Esquema

- 6.7 Desarrollo

- 6.7.1 Cálculo del Impuesto sobre la Renta por ingresos obtenidos por Sueldos y Salarios

- 6.7.2 Cuotas del I.M.S.S., S.A.R. e I.N.F.O.N.A.V.I.T.

- 6.7.3 Cálculo del Impuesto sobre la Renta por ingresos obtenidos por Honorarios y por Arrendamiento

- 6.8 Impuesto total a cargo por los ingresos obtenidos de fuente de riqueza en territorio nacional de las diferentes actividades de las personas físicas residentes en el extranjero.

CAPITULO VI

CASO PRACTICO

6.1 ANTECEDENTES

Baneche S.A. de C.V. es una empresa residente en el extranjero que cuenta con 3 sucursales ubicadas en nuestro país, ha formulado un proyecto de inversión para acrecentar su mercado en México, por lo cual decidió asignar personal extranjero que viniera a laborar por un periodo determinado y de esta forma establecer una plataforma de inicio para dicho crecimiento.

La principal actividad de esta compañía es la implantación de sistemas de cómputo y venta de equipo. Es por ello que requiere de un nivel de capacitación acorde a la vanguardia tecnológica del año 2,000.

El personal asignado es el siguiente:

PERSONAL	CARGO	PERIODO DE ASIGNACION
John Wesley	Gerente de Producción	1/11/97 a 28/2/98
Dusty Baker	Director General	1/11/97 a 31/3/98
Ivan Stoyka	Gerente de Análisis e Implementación de Políticas	1/11/97 a 28/2/98
Jean Alessi	Gerente de Sistemas	1/11/97 a 31/3/98
Deken Vaubel	Gerente de Mercadotecnia	1/11/98 a 31/1/98

6.2 ESQUEMA

Definiremos el tratamiento fiscal de estas personas al presentarse una relación de trabajo en dónde se generará una retribución económica proveniente de la empresa situada en territorio mexicano y agregando el hecho de que el servicio es prestado en el mismo.

Es importante recalcar la situación de que la empresa extranjera al contar con un establecimiento permanente en el país será responsable de efectuar la retención así como del entero correspondiente.

En la parte respectiva a salarios observamos un mecanismo en donde se presenta el hecho de que los impuestos a retener para cada uno de los extranjeros serán cubiertos por la empresa, es decir se producirá un reembolso que forma parte de sus ingresos.

Dado que el personal asignado se encontrará laborando bajo sueldos y salarios, será obligación para el patrón registrarlos ante el I.M.S.S. Debido a que todos ellos perciben remuneraciones muy elevadas, para efectos de la determinación del Salario Diario Integrado, este se topará para cotizar en los diferentes ramos del citado organismo.

Al delimitar un periodo de estancia menor a 183 días en un lapso de doce meses se aplicará el tratamiento fiscal de no residentes por lo que estarán sujetos al Título V de la Ley del ISR.

Por otro lado existen tres asignados que además de percibir ingresos por Sueldos y Salarios, obtienen por Honorarios y Arrendamiento y estas personas son las siguientes:

- John Wesley percibe honorarios por impartir asesorías a diferentes colegios de cómputo.
- Ivan Stoyka cuenta con una casa que compró a su llegada al país, eligiendo la opción de rentarla y aunado a esto da clases en una escuela de idiomas.
- Deken Vaubel percibe honorarios por prestar servicios de consultoría a otras empresas y también renta su casa que adquirió al inicio de su asignación.

8.3 DESARROLLO CASO PRACTICO

8.3.1 Cálculo del Impuesto sobre la Renta por Ingresos obtenidos por Sueldos y Salarios

Ingresos por salarios recibidos del mes de noviembre de 1997 al mes de marzo de 1998
Cifras expresadas en dólares

JOHN WESLEY

CONCEPTO	Pago Mensual	Pago Mensual	Pago Mensual	Pago Mensual
	NOVIEMBRE 97	DICIEMBRE 97	ENERO 98	FEBRERO 98
Salario base	8,446.00	8,446.00	8,446.00	8,446.00
Ayuda para transporte	718.00	718.00	718.00	718.00
Ayuda para escuela	578.00	578.00	578.00	578.00
Ayuda para renta	1,034.00	1,034.00	1,034.00	1,034.00
Aguinaldo	0.00	1,126.13	0.00	0.00
Bienes y Servicios	720.00	720.00	720.00	720.00
Premio cultural	500.00	500.00	500.00	500.00
Total	11,996.00	13,122.13	11,996.00	11,996.00
CONCEPTO	Pago Mensual	Pago Mensual	Pago Mensual	Pago Mensual
NOVIEMBRE 97	DICIEMBRE 97	ENERO 98	FEBRERO 98	FEBRERO 98
Fecha Tipo Cambio	11/27/97	12/30/97	1/29/98	2/26/98
Total mes	11,996.00	13,122.13	11,996.00	11,996.00
Tipo de cambio	8.2	8.0833	8.3603	8.5832
Total en pesos	98,367.20	106,070.14	100,290.16	102,964.07
Reembolso de ISR	0.00	2,507.58	16,380.43	16,915.42
Reembolso de IMSS	0.00	625.14	956.85	645.98
Total	98,367.20	109,202.86	117,627.44	120,525.47
Total acumulado para la determinación de la tasa	98,367.20	207,570.06	325,197.50	445,722.97
Exención	81,650.00	0.00	0.00	0.00
Base del Impuesto	16,717.20	109,202.86	117,627.44	120,525.47
Tasa del Impuesto	15%	15%	15%	15%
Impuesto	2,507.58	16,380.43	16,915.42	18,078.82

Del cuadro anterior obtenemos la conclusión de que el Sr. Wesley no rebasó el límite de ingresos para aplicar la tasa del 30%, por lo cual todos los meses estuvieron gravados al 15%.

En el mes de Enero 98 existen nuevos límites y se aplica la exención vigente

Cifras expresadas en dólares

DUSTY BAKER

CONCEPTO	Pago Mensual				
	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	ENERO	FEBRERO	MARZO
Salario base	12,000.00	12,000.00	12,000.00	12,000.00	12,000.00
Ayuda para transporte	1,100.00	1,100.00	1,100.00	1,100.00	1,100.00
Ayuda para escuela	900.00	900.00	900.00	900.00	900.00
Ayuda para renta	1,200.00	1,200.00	1,200.00	1,200.00	1,200.00
Aguinaldo	0.00	1,600.00	0.00	0.00	0.00
Bienes y Servicios	1,000.00	1,000.00	1,000.00	1,000.00	1,000.00
Premio cultural	780.00	780.00	780.00	780.00	780.00
Total	16,980.00	18,580.00	16,980.00	16,980.00	16,980.00
CONCEPTO	Pago Mensual				
	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	ENERO	FEBRERO	MARZO
Fecha Tipo Cambio	11/27/97	12/30/97	1/29/98	2/26/98	3/30/98
Total mes	16,980.00	18,580.00	16,980.00	16,980.00	16,980.00
Tipo de cambio	8.2000	8.0833	8.3603	8.5832	8.5165
Total en pesos	139,236.00	150,187.71	141,957.89	145,742.74	144,610.17
Reembolso de ISR	0.00	8,637.90	23,917.61	24,296.15	25,602.73
Reembolso de IMSS	0.00	625.14	956.85	645.98	884.14
Total	139,236.00	159,450.75	166,832.36	170,684.87	171,097.04
Total acumulado para la determinación de la tasa	139,236.00	298,686.75	465,519.11	636,203.98	807,301.02
Exención	81,650.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Base del Impuesto	57,586.00	159,450.75	166,832.36	170,684.87	60,663.02
Tasa del Impuesto	15%	15%	15%	15%	15%
Base del Impuesto					
Tasa del Impuesto					
Impuesto	8,637.90	23,917.61	24,296.15	25,602.73	42,228.66

Del cuadro anterior obtenemos la conclusión de que el Sr. Baker rebasó el límite de ingresos para aplicar la tasa del 30% por lo cual se desprende que para el último mes una parte es gravada al 15% y otra al 30%
En el mes de Enero 98 existen nuevos límites y se aplica la exención vigente

Ingresos por salarios recibidos del mes de noviembre de 1997 al mes de marzo de 1998
 Cifras expresadas en dólares

IVAN STOYKA

CONCEPTO	Pago Mensual	Pago Mensual	Pago Mensual	Pago Mensual
	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	ENERO	FEBRERO
Salario base	7,000.00	7,000.00	7,000.00	7,000.00
Ayuda para transporte	600.00	600.00	600.00	600.00
Ayuda para escuela	500.00	500.00	500.00	500.00
Ayuda para renta	980.00	980.00	980.00	980.00
Aguinaldo	0.00	933.33	0.00	0.00
Bienes y Servicios	670.00	670.00	670.00	670.00
Premio cultural	380.00	380.00	380.00	380.00
Total	10,130.00	11,063.33	10,130.00	10,130.00
CONCEPTO	Pago Mensual	Pago Mensual	Pago Mensual	Pago Mensual
	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	ENERO	FEBRERO
Fecha Tipo Cambio	11/27/97	12/30/97	1/29/98	2/26/98
Total mes	10,130.00	11,063.33	10,130.00	10,130.00
Tipo de cambio	8.2	8.0633	8.3603	8.5832
Total en pesos	83,066.00	89,428.24	84,689.84	86,947.82
Reembolso de ISR	0.00	212.40	13,539.87	14,149.28
Reembolso de IMSS	0.00	625.14	956.85	645.98
Total	83,066.00	90,265.78	99,186.56	101,743.08
Total acumulado para la determinación de la tasa	83,066.00	173,331.78	272,518.34	374,261.41
Exención	81,650.00	0.00	0.00	0.00
Base del impuesto	1,416.00	90,265.78	99,186.56	101,743.08
Tasa del impuesto	15%	15%	15%	15%
Impuesto	212.40	13,539.87	14,149.28	15,261.46

Del cuadro anterior obtenemos la conclusión de que el Sr. Stoyka no rebasó el límite de ingresos para aplicar la tasa del 30% por lo cual todos los meses estuvieron gravados al 15%.
 En el mes de Enero 98 existen nuevos límites y se aplica la exención vigente

Ingresos por salarios recibidos del mes de noviembre de 1997 al mes de marzo de 1998
 Cifras expresadas en dólares

DEKEN VAUBEL

CONCEPTO	Pago Mensual	Pago Mensual	Pago Mensual
	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	ENERO
Salario base	7,800.00	7,800.00	7,800.00
Ayuda para transporte	700.00	700.00	700.00
Ayuda para escuela	689.00	689.00	689.00
Ayuda para renta	990.00	990.00	990.00
Aguinaldo	0.00	1,013.33	0.00
Bienes y Servicios	690.00	690.00	690.00
Premio cultural	400.00	400.00	400.00
Total	11,269.00	12,282.33	11,269.00
CONCEPTO	Pago Mensual	Pago Mensual	Pago Mensual
	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	ENERO
Fecha Tipo Cambio	11/27/97	12/30/97	1/29/98
Total mes	11,269.00	12,282.33	11,269.00
Tipo de cambio	8.2	8.0833	8.3603
Total en pesos	92,405.80	99,281.79	94,212.22
Reembolso de ISR	0.00	1,613.37	15,228.04
Reembolso de IMSS	0.00	625.14	956.85
Total	92,405.80	101,520.30	110,397.11
Total acumulado para la determinación de la tasa	92,405.80	193,926.10	304,323.21
Exención	81,650.00	0.00	0.00
Base del impuesto	10,755.80	101,520.30	110,397.11
Tasa del impuesto	15%	15%	15%
Impuesto	1,613.37	15,228.04	15,830.87

Del cuadro anterior obtenemos la conclusión de que el Sr. Vaubel no rebasó el límite de ingresos para aplicar la tasa del 30% por lo cual todos los meses estuvieron gravados al 15%.
 En el mes de Enero 98 existen nuevos límites y se aplica la exención vigente

BANECHÉ S.A. DE C.V.
CUOTAS OBRERO-PATRONALES
NOVIEMBRE 97
CUOTA PATRONAL

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

		RAMO										
		LÍMITE 25 SMGDF										
		ENFERMEDAD Y MATERNIDAD										
		EN ESPECIE					EN DINERO					
TRABAJADOR	SDI	CUOTA FIA 13.9 % *1SMGDF	LÍMITE 3 SMGDF	EXCEDENTE	PORCENTAJE A APLICAR SI EXCEDENTE	CUOTA ADICIONAL DEL EXCEDENTE						
							0.70% *SDI					
							1.85 % * SDI					
							G.TOS. MEDICOS PENSIONADOS					
JOHN WESLEY	755.00	4.20	90.60	684.40	6%	39.86	5.29	7.83				
Días mes		30				30.00	30.00	30.00				30.00
		125.93				1,195.92	158.55	237.83				
DUSTY BAKER	755.00	4.20	90.60	684.40	6%	39.86	5.29	7.83				
Días mes		30				30.00	30.00	30.00				30.00
		125.93				1,195.92	158.55	237.83				
IVAN STOYKA	755.00	4.20	90.60	684.40	6%	39.86	5.29	7.83				
Días mes		30				30.00	30.00	30.00				30.00
		125.93				1,195.92	158.55	237.83				
JEAN ALESSI	755.00	4.20	90.60	684.40	6%	39.86	5.29	7.83				
Días mes		30				30.00	30.00	30.00				30.00
		125.93				1,195.92	158.55	237.83				
DEKEN VAUBEL	755.00	4.20	90.60	684.40	6%	39.86	5.29	7.83				
Días mes		30				30.00	30.00	30.00				30.00
		125.93				1,195.92	158.55	237.83				
TOTAL CUOTA POR RAMO		629.67				5,978.60	792.75	1,189.13				

BANECHÉ S.A. DE C.V.
CUOTAS OBRERO-PATRONALES
NOVIEMBRE 97
CUOTA PATRONAL

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

TRABAJADOR	RAMOS										TOTAL POR ASEGURADO
	15 SMGDF INVALIDEZ Y VIDA	25 SMGDF RIESGO DE TRABAJO	15 SMGDF CESANTIA Y VEJEZ	25 SMGDF RETIRO	25 SMGDF GUARDERIA Y PRESTAC.SOC.	15 SMGDF INFONAVIT	15 SMGDF TOTAL POR ASEGURADO				
JOHN WESLEY Días mes	7.93 30	2.63 30	14.27 30	15.1 30	7.55 30	22.65 30	22.65				
	237.63	78.78	428.09	453	228.5	678.5	3,821.93				
DUSTY BAKER Días mes	7.93 30	2.63 30	14.27 30	15.1 30	7.55 30	22.65 30	22.65				
	237.63	78.78	428.09	453	228.5	678.5	3,821.93				
IVAN STOYKA Días mes	7.93 30	2.63 30	14.27 30	15.1 30	7.55 30	22.65 30	22.65				
	237.63	78.78	428.09	453	228.5	678.5	3,821.93				
JEAN ALESSI Días mes	7.93 30	2.63 30	14.27 30	15.1 30	7.55 30	22.65 30	22.65				
	237.63	78.78	428.09	453	228.5	678.5	3,821.93				
DEKEN VAUBEL Días mes	7.93 30	2.63 30	14.27 30	15.1 30	7.55 30	22.65 30	22.65				
	237.63	78.78	428.09	453	228.5	678.5	3,821.93				
TOTAL CUOTA POR RAMO	1,188.13	383.94	2,140.43	2,265.00	1,132.50	3,397.50	19,105.64				

BANECHÉ S.A. DE C.V.
CUOTAS OBRERO-PATRONALES
NOVIEMBRE 97
TRABAJADOR

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

TRABAJADOR	SDI	EN ESPECIE					EN DINERO	GTOS. MEDICOS PENSIONADOS
		CUOTA FLJA 13.8% *1SMGDF	LIMITE 3 SMGDF	EXCEDENTE	PORCENTAJE A APLICAR 8/ EXCEDENTE	CUOTA ADICIONAL DEL EXCEDENTE		

JOHN WESLEY	755.00	0.00	90.60	664.40	2%	13.29	1.89	2.83
Días mes		30				30.00	30.00	30.00
		0.00				398.64	56.83	84.94
DUSTY BAKER	755.00	0.00	90.60	664.40	2%	13.29	1.89	2.83
Días mes		30				30.00	30.00	30.00
		0.00				398.64	56.83	84.94
IVAN STOYKA	755.00	0.00	90.60	664.40	2%	13.29	1.89	2.83
Días mes		30				30.00	30.00	30.00
		0.00				398.64	56.83	84.94
JEAN ALESSI	755.00	0.00	90.60	664.40	2%	13.29	1.89	2.83
Días mes		30				30.00	30.00	30.00
		0.00				398.64	56.83	84.94
DEKEN VAUBEL	755.00	0.00	90.60	664.40	2%	13.29	1.89	2.83
Días mes		30				30.00	30.00	30.00
		0.00				398.64	56.83	84.94
TOTAL CUOTA POR RAMO		0.00				1,963.20	283.13	424.69

BANECHÉ S.A. DE C.
CUOTAS OBRERO-PATRONALES
NOVIEMBRE 97
TRABAJADOR

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

LÍMITE	RAMOS										TOTAL POR ASEGURADO	
	15 SMGDF		25 SMGDF		15 SMGDF		25 SMGDF		15 SMGDF			
	INVALIDEZ Y VIDA	RIESGO DE TRABAJO	CESANTIA Y VEJEZ	RETIRO	GUARDERIA Y PRESTAC.SOC.	INFONAVIT	SDI * 1%	SDI * 2%	SDI * 1%	SMGDF * 15 * 5%		
TRABAJADOR	SMGDF * 15 * 0.825%	0.34785%	SMGDF * 15 * 1.125%									
JOHN WESLEY	2.83	0.00	5.10	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Días mes	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
	84.94	0.00	152.89	0	0	0	0	0	0	0	0	778.03
DUSTY BAKER	2.83	0.00	5.10	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Días mes	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
	84.94	0.00	152.89	0	0	0	0	0	0	0	0	778.03
IVAN STOYKA	2.83	0.00	5.10	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Días mes	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
	84.94	0.00	152.89	0	0	0	0	0	0	0	0	778.03
JEAN ALESSI	2.83	0.00	5.10	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Días mes	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
	84.94	0.00	152.89	0	0	0	0	0	0	0	0	778.03
DEKEN VAUBEL	2.83	0.00	5.10	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Días mes	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
	84.94	0.00	152.89	0	0	0	0	0	0	0	0	778.03
TOTAL CUOTA POR RAMO	424.69	0.00	764.44	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	3,890.14

BANECHÉ S.A. DE C.V.
 CUOTAS OBRERO-PATRONALES
 DICIEMBRE 97
 CUOTA PATRONAL

TRABAJADOR		RAMO									
		ENFERMEDAD Y MATERNIDAD									
		EN ESPECIE					EN DINERO				
LIMITE 25 SMGDF										GTOS. MEDICOS PENSIONADOS	
SDI	CUOTA FIJA 13.9 % *1SMGDF	LIMITE 3 SMGDF	EXCEDENTE	PORCENTAJE A APLICAR SI EXCEDENTE	CUOTA ADICIONAL DEL EXCEDENTE	0.70% *SDI		1.05 % * SDI			
JOHN WESLEY	755.00	4.20	90.80	684.40	6%	39.86	5.29	7.83			
Dias mes		31				31.00	31.00	31.00		31.00	
		130.13				1,235.78	183.84	245.75			
DUSTY BAKER	755.00	4.20	90.80	684.40	6%	39.86	5.29	7.83			
Dias mes		31				31.00	31.00	31.00		31.00	
		130.13				1,235.78	183.84	245.75			
IVAN STOYKA	755.00	4.20	90.80	684.40	6%	39.86	5.29	7.83			
Dias mes		31				31.00	31.00	31.00		31.00	
		130.13				1,235.78	183.84	245.75			
JEAN ALESSI	755.00	4.20	90.80	684.40	6%	39.86	5.29	7.83			
Dias mes		31				31.00	31.00	31.00		31.00	
		130.13				1,235.78	183.84	245.75			
DEKEN VAJUBEL	755.00	4.20	90.80	684.40	6%	39.86	5.29	7.93			
Dias mes		31				31.00	31.00	31.00		31.00	
		130.13				1,235.78	183.84	245.75			
TOTAL CUOTA POR RAMO		650.86				6,178.92	819.18	1,228.76			

BANECHÉ S.A. DE C.V.
 CUOTAS OBRERO-PATRONALES
 DICIEMBRE 97
 CUOTA PATRONAL

CUOTA PATRONAL
 RAMOS

LIMITE	15 SMGDF		25 SMGDF		15 SMGDF		25 SMGDF		15 SMGDF		TOTAL POR ASEGURADO
	INVALIDEZ Y VIDA	RIESGO DE TRABAJO	CESANTIA Y VEJEZ	RETIRO	GUARDERIA Y PRESTAC.SOC.	INFONAVIT	SDI * 1.5%	SDI * 2%	SDI * 1%	SDI * 1.5%	
TRABAJADOR		0.34785%									
JOHN WESLEY Dias mes	7.93 31	2.63 31	14.27 31	15.1 31	7.55 31	22.65 31					
DUSTY BAKER Dias mes	245.75 31	81.41 31	442.35 31	468.1 31	234.05 31	702.15 31					3,949.32
IVAN STOYKA Dias mes	7.93 31	2.63 31	14.27 31	15.1 31	7.55 31	22.65 31					
JEAN ALESSI Dias mes	245.75 31	81.41 31	442.35 31	468.1 31	234.05 31	702.15 31					3,949.32
DEKEN VAUBEL Dias mes	7.93 31	2.63 31	14.27 31	15.1 31	7.55 31	22.65 31					
TOTAL CUOTA POR RAMO	1,228.76	407.07	2,211.77	2,340.50	1,170.25	3,510.75					18,746.62

BANECHÉ S.A. DE C.V.
CUOTAS OBRERO-PATRONALES
DICIEMBRE 97
TRABAJADOR

TRABAJADOR	SDI	EN ESPECIE					EN DINERO		GTOS. MEDICOS PENSIONADOS
		CUOTA FLJA 13.9% *ISMGDF	LIMITE 3 SMGDF	EXCEDENTE	PORCENTAJE A APLICAR S/ EXCEDENTE	CUOTA ADICIONAL DEL EXCEDENTE	0.25% *SDI	0.375% *SDI	
JOHN WESLEY Días mes	755.00	0.00 31 0.00	90.60	664.40	2%	13.29 31.00 411.93	1.89 31.00 58.51	2.83 31.00 87.77	
DUSTY BAKER Días mes	755.00	0.00 31 0.00	90.60	664.40	2%	13.29 31.00 411.93	1.89 31.00 58.51	2.83 31.00 87.77	
IVAN STOYKA Días mes	755.00	0.00 31 0.00	90.60	664.40	2%	13.29 31.00 411.93	1.89 31.00 58.51	2.83 31.00 87.77	
JEAN ALESSI Días mes	755.00	0.00 31 0.00	90.60	664.40	2%	13.29 31.00 411.93	1.89 31.00 58.51	2.83 31.00 87.77	
DEKEN VAUBEL Días mes	755.00	0.00 31 0.00	90.60	664.40	2%	13.29 31.00 411.93	1.89 31.00 58.51	2.83 31.00 87.77	
TOTAL CUOTA POR RAMO		0.00		2,098.64			292.56	438.84	

BANECHÉ S.A. DE C.V.
 CUOTAS OBRERO-PATRONALES
 DICIEMBRE 97
 TRABAJADOR

LIMITE	RAMOS											TOTAL POR ASEGURADO	
	15 SMGDF		25 SMGDF		15 SMGDF		25 SMGDF		15 SMGDF		25 SMGDF		
	INVALIDEZ Y VIDA	RIESGO DE TRABAJO	CESANTIA Y VEJEZ	RETIRO	GUARDERIA Y PRESTAC.SOC.	INFONAVIT	SMGDF * 15 * 0.625%	SMGDF * 15 * 1.125%	SDI * 2%	SDI * 1%	SMGDF * 15 * 5%		
TRABAJADOR													
JOHN WESLEY Días mes	2.83 31	0.00 31	5.10 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	803.96	
	87.77	0.00	157.96	0	0	0	0	0	0	0	0		
DUSTY BAKER Días mes	2.83 31	0.00 31	5.10 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	803.96	
	87.77	0.00	157.96	0	0	0	0	0	0	0	0		
IVAN STOYKA Días mes	2.83 31	0.00 31	5.10 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	803.96	
	87.77	0.00	157.96	0	0	0	0	0	0	0	0		
JEAN ALESSI Días mes	2.83 31	0.00 31	5.10 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	803.96	
	87.77	0.00	157.96	0	0	0	0	0	0	0	0		
DEKEN VAUBEL Días mes	2.83 31	0.00 31	5.10 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	803.96	
	87.77	0.00	157.96	0	0	0	0	0	0	0	0		
TOTAL CUOTA POR RAMO	436.84	0.00	789.92	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	4,019.81	

BANECHÉ S.A. DE C.V.
CUOTAS OBRERO-PATRONALES
ENERO 98
CUOTA PATRONAL

		RAMO									
		LIMITE 25 SMGDF									
		EN ESPECIE					EN DINERO				
TRABAJADOR	SDI	CUOTA FLIA 13.9% * 1SMGDF	LIMITE 3 SMGDF	EXCEDENTE	PORCENTAJE A APLICAR SI EXCEDENTE	CUOTA ADICIONAL DEL EXCEDENTE	0.70% * SDI	GTOS. MEDICOS PENSIONADOS	1.05% * SDI		
JOHN WESLEY	755.00	4.20	90.60	664.40	6%	39.86	5.29	7.93			
Días mes		31				31.00	31.00	31.00			
		130.13				1,235.78	163.84	245.75			
DUSTY BAKER	755.00	4.20	90.60	664.40	6%	39.86	5.29	7.93			
Días mes		31				31.00	31.00	31.00			
		130.13				1,235.78	163.84	245.75			
IVAN STOYKA	755.00	4.20	90.60	664.40	6%	39.86	5.29	7.93			
Días mes		31				31.00	31.00	31.00			
		130.13				1,235.78	163.84	245.75			
JEAN ALESSI	755.00	4.20	90.60	664.40	6%	39.86	5.29	7.93			
Días mes		31				31.00	31.00	31.00			
		130.13				1,235.78	163.84	245.75			
DEKEN VAUBEL	755.00	4.20	90.60	664.40	6%	39.86	5.29	7.93			
Días mes		31				31.00	31.00	31.00			
		130.13				1,235.78	163.84	245.75			
TOTAL CUOTA POR RAMO		650.66				6,178.92	819.18	1,228.78			

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

BANECHÉ S.A. DE C.V.
CUOTAS OBRERO-PATRONALES
ENERO 98
CUOTA PATRONAL

LIMITE	RAMOS										TOTAL POR ASEGURADO	
	15 SMGDF INVALIDEZ Y VIDA	25 SMGDF RIESGO DE TRABAJO	15 SMGDF CESANTIA Y VEJEZ	25 SMGDF RETIRO	25 SMGDF GUARDERIA Y PRESTAC.SOC.	15 SMGDF INFONAVIT	25 SMGDF SDI * 2%	25 SMGDF SDI * 1%	15 SMGDF SMGDF * 15 * 5%			
TRABAJADOR												
JOHN WESLEY Dias mes	7.93 31	2.63 31	14.27 31	15.1 31	7.55 31	22.65 31	15.1 31	7.55 31	22.65 31	22.65 31	702.15 31	3,949.32
DUSTY BAKER Dias mes	7.93 31	2.63 31	14.27 31	15.1 31	7.55 31	22.65 31	15.1 31	7.55 31	22.65 31	22.65 31	702.15 31	3,949.32
IVAN STOYKA Dias mes	7.93 31	2.63 31	14.27 31	15.1 31	7.55 31	22.65 31	15.1 31	7.55 31	22.65 31	22.65 31	702.15 31	3,949.32
JEAN ALESSI Dias mes	7.93 31	2.63 31	14.27 31	15.1 31	7.55 31	22.65 31	15.1 31	7.55 31	22.65 31	22.65 31	702.15 31	3,949.32
DEKEN VAUBEL Dias mes	7.93 31	2.63 31	14.27 31	15.1 31	7.55 31	22.65 31	15.1 31	7.55 31	22.65 31	22.65 31	702.15 31	3,949.32
TOTAL CUOTA POR RAMO	1,228.76	407.07	2,211.77	2,340.50	1,170.25	3,510.75	1,170.25	1,170.25	3,510.75	3,510.75	19,746.62	

FEACULTAD DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACION

BANECHÉ S.A. DE C.V.
CUOTAS OBRERO-PATRONALES
ENERO 88
TRABAJADOR

TRABAJADOR	SDI	EN ESPECIE					EN DINERO		GTOS. MEDICOS PENSIONADOS
		CUOTA FLJA 13.8 % *15MGDF	LIMITE 3 SMCDF	EXCEDENTE	PORCENTAJE A APLICAR S/ EXCEDENTE	CUOTA ADICIONAL DEL EXCEDENTE	0.25% SDI	0.375 % - SDI	
JOHN WESLEY Días mes	755.00	0.00 31 0.00	90.80	664.40	2%	13.29 31.00 411.93	1.89 31.00 58.51	2.83 31.00 87.77	
DUSTY BAKER Días mes	755.00	0.00 31 0.00	90.80	664.40	2%	13.29 31.00 411.93	1.89 31.00 58.51	2.83 31.00 87.77	
IVAN STOYKA Días mes	755.00	0.00 31 0.00	90.80	664.40	2%	13.29 31.00 411.93	1.89 31.00 58.51	2.83 31.00 87.77	
JEAN ALESSI Días mes	755.00	0.00 31 0.00	90.80	664.40	2%	13.29 31.00 411.93	1.89 31.00 58.51	2.83 31.00 87.77	
DEKEN VAUBEL Días mes	755.00	0.00 31 0.00	90.80	664.40	2%	13.29 31.00 411.93	1.89 31.00 58.51	2.83 31.00 87.77	
TOTAL CUOTA POR RAMO		0.00		2,050.64			292.56	438.84	

BANECHÉ S.A. DE C.V.
 CUOTAS OBRERO-PATRONALES
 ENERO 98
TRABAJADOR

LIMITE	RAMOS										TOTAL POR ASEGURADO	
	15 SMGDF	25 SMGDF	15 SMGDF	25 SMGDF	25 SMGDF	25 SMGDF	25 SMGDF	15 SMGDF	15 SMGDF	25 SMGDF		
	INVALIDEZ Y VIDA	RIESGO DE TRABAJO	CESANTIA Y VEJEZ	RETIRO	GUARDERIA Y PRESTAC.SOC.	SMGDF * 15 * 0.823%	SMGDF * 15 * 1.125%	SDI * 2%	SDI * 1%	SMGDF * 15 * 5%		
JOHN WESLEY Dias mes	2.83 31	0.00 31	5.10 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	603.96
	87.77	0.00	157.96	0	0	0	0	0	0	0	0	603.96
DUSTY BAKER Dias mes	2.83 31	0.00 31	5.10 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	603.96
	87.77	0.00	157.96	0	0	0	0	0	0	0	0	603.96
IVAN STOYKA Dias mes	2.83 31	0.00 31	5.10 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	603.96
	87.77	0.00	157.96	0	0	0	0	0	0	0	0	603.96
JEAN ALESSI Dias mes	2.83 31	0.00 31	5.10 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	603.96
	87.77	0.00	157.96	0	0	0	0	0	0	0	0	603.96
DEKEN VAUBEL Dias mes	2.83 31	0.00 31	5.10 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	0 31	603.96
	87.77	0.00	157.96	0	0	0	0	0	0	0	0	603.96
TOTAL CUOTA POR RAMO	438.84	0.00	785.92	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	4,019.81

BANECHÉ S.A. DE C.V.
CUOTAS OBRERO-PATRONALES
FEBRERO 98
CUOTA PATRONAL

LIMITE		RAMOS										TOTAL POR ASEGURADO	
TRABAJADOR		15 SMGDF	25 SMGDF	15 SMGDF	25 SMGDF	25 SMGDF	25 SMGDF	25 SMGDF	15 SMGDF	15 SMGDF	25 SMGDF	15 SMGDF	15 SMGDF
		INVALIDEZ Y VIDA	RIESGO DE TRABAJO	CESANTIA Y VEJEZ	RETIRO	GUARDERIA Y PRESTAC.SOC.	IN FONAVIT						
		SMGDF * 15 * 1.75%	0.34785%	SMGDF * 18 * 3.15%	SDI * 2%	SDI * 1%	SMGDF * 18 * 5%						
JOHN WESLEY	7.93	2.63	14.27	15.1	7.55	22.85							
Días mes	28	28	28	28	28	28							
	221.97	73.54	399.55	422.6	211.4	634.2							
DUSTY BAKER	7.93	2.63	14.27	15.1	7.55	22.85							
Días mes	28	28	28	28	28	28							
	221.97	73.54	399.55	422.6	211.4	634.2							
IVAN STOYKA	7.93	2.63	14.27	15.1	7.55	22.85							
Días mes	28	28	28	28	28	28							
	221.97	73.54	399.55	422.6	211.4	634.2							
JEAN ALESSI	7.93	2.63	14.27	15.1	7.55	22.85							
Días mes	28	28	28	28	28	28							
	221.97	73.54	399.55	422.6	211.4	634.2							
TOTAL CUOTA POR RAMO	887.68	294.14	1,599.18	1,681.20	845.80	2,536.80							

3,567.13

3,567.13

3,567.13

3,567.13

BANECHÉ S.A. DE C.V.
CUOTAS OBRERO-PATRONALES
FEBRERO 98
TRABAJADOR

TRABAJADOR	SDI	EN ESPECIE					EN DINERO		GTOS. MEDICOS PENSIONADOS
		CUOTA FIJA 13.9 % *ISMGDF	LIMITE 3 SMGDF	EXCEDENTE	PORCENTAJE A APLICAR S/ EXCEDENTE	CUOTA ADICIONAL DEL EXCEDENTE		0.25% *SDI	
JOHN WESLEY	755.00	0.00	90.60	684.40	2%	13.29	1.69	2.83	
Días mes		28		28.00		28.00	28.00	28.00	
		0.00		372.06		52.85		79.26	
DUSTY BAKER	755.00	0.00	90.60	684.40	2%	13.29	1.69	2.83	
Días mes		28		28.00		28.00	28.00	28.00	
		0.00		372.06		52.85		79.26	
IVAN STOYKA	755.00	0.00	90.60	684.40	2%	13.29	1.69	2.83	
Días mes		28		28.00		28.00	28.00	28.00	
		0.00		372.06		52.85		79.26	
JEAN ALESSI	755.00	0.00	90.60	684.40	2%	13.29	1.69	2.83	
Días mes		28		28.00		28.00	28.00	28.00	
		0.00		372.06		52.85		79.26	

TOTAL CUOTA POR RAMO 0.00 1,466.26 211.40 317.10

BANECHÉ S.A. DE C.V.
 CUOTAS OBRERO-PATRONALES
 FEBRERO 98
 TRABAJADOR

LIMITE	RAMOS								TOTAL POR ASEGURADO
	15 SMGDF	25 SMGDF	15 SMGDF	25 SMGDF	25 SMGDF	25 SMGDF	15 SMGDF	15 SMGDF	
	INVALIDEZ Y VIDA	RIESGO DE TRABAJO	CESANTIA Y VEJEZ	RETIRO	GUARDERIA Y PRESTAC.SOC	INFONAVIT			
	SMGDF * 16 * 0.625%	0.34768%	SMGDF * 16 * 1.125%	SDI * 2%	SDI * 1%	SMGDF * 18 * 5%			
JOHN WESLEY Dias mes	2.83 28	0.00 28	5.10 28	0 28	0 28	0 28	0 28	0 28	0 726.16
DUSTY BAKER Dias mes	2.83 28	0.00 28	5.10 28	0 28	0 28	0 28	0 28	0 28	0 726.16
IVAN STOYKA Dias mes	2.83 28	0.00 28	5.10 28	0 28	0 28	0 28	0 28	0 28	0 726.16
JEAN ALESSI Dias mes	2.83 28	0.00 28	5.10 28	0 28	0 28	0 28	0 28	0 28	0 726.16
TOTAL CUOTA POR RAMO	317.10	0.00	570.76	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	2,904.64

BANECHÉ S.A. DE C.V.
 CUOTAS OBRERO-PATRONALES
 MARZO 98
 CUOTA PATRONAL

		RAMO									
		ENFERMEDAD Y MATERNIDAD									
		EN ESPECIE					EN DINERO			GTOS. MEDICOS PENSIONADOS	
TRABAJADOR	SDI	CUOTA FIJA 13.9 % *1SMGDF	LIMITE 3 SMGDF	EXCEDENTE	PORCENTAJE A APLICAR SI EXCEDENTE	CUOTA ADICIONAL DEL EXCEDENTE	0.70% *SDI		1.05 % * SDI		

DUSTY BAKER	755.00	4.20	90.60	644.40	6%	38.66	38.66	5.28	7.93
Días mes		31				31.00	31.00	31.00	31.00
		130.13				1,235.76	163.84		245.75
JEAN ALESSI	755.00	4.20	90.60	644.40	6%	38.66	38.66	5.28	7.93
Días mes		31				31.00	31.00	31.00	31.00
		130.13				1,235.76	163.84		245.75

TOTAL CUOTA POR RAMO

2,471.57

327.87

491.51

BANECHÉ S.A. DE C.V.
CUOTAS OBRERO-PATRONALES
MARZO 88
CUOTA PATRONAL

LIMITE	RAMOS							TOTAL POR ASEGURADO
	15 SMGDF INVALIDEZ Y VIDA	25 SMGDF RIESGO DE TRABAJO	15 SMGDF CESANTIA Y VEJEZ	25 SMGDF RETIRO	25 SMGDF GUARDERIA Y PRESTAC.SOC.	15 SMGDF INFONAVIT		
TRABAJADOR	SMGDF * 15 * 1.75%	0.34785%	SMGDF * 15 * 3.15%	SDI * 2%	SDI * 1%	SMGDF * 15 * 5%		

DUSTY BAKER
Días mes

7.93	2.63	14.27	15.1	7.55	22.65
31	31	31	31	31	31
245.75	81.41	442.35	468.1	234.05	702.15

3,949.32

JEAN ALESSI
Días mes

7.93	2.63	14.27	15.1	7.55	22.65
31	31	31	31	31	31
245.75	81.41	442.35	468.1	234.05	702.15

3,949.32

**TOTAL CUOTA POR
RAMO**

7,098.65

BANECHES.A. DE C.V.
CUOTAS OBRERO-PATRONALES
MARZO 88
TRABAJADOR

TRABAJADOR	SDI	EN ESPECIE						EN DINERO	GTOS. MEDICOS PENSIONADOS
		CUOTA FIJA 13.9 % *1SMGDF	LIMITE 3 SMGDF	EXCEDENTE	PORCENTAJE A APLICAR 8/ EXCEDENTE	CUOTA ADICIONAL DEL EXCEDENTE	0.25% *SDI		

DUSTY BAKER 755.00 0.00 90.60 664.40 2% 13.29 1.89 2.83
 Dias mes 31 31.00 31.00 31.00
 0.00 411.93 58.51 87.77

JEAN ALESSI 755.00 0.00 90.60 664.40 2% 13.29 1.89 2.83
 Dias mes 31 31.00 31.00 31.00
 0.00 411.93 58.51 87.77

TOTAL CUOTA POR RAMO 0.00 823.68 117.03 175.54

BANECHÉ S.A. DE C.V.
 CUOTAS OBRERO-PATRONALES
 MARZO 98
 TRABAJADOR

LIMITE	RAMOS										TOTAL POR ASEGURADO	
	15 SMGDF	25 SMGDF	15 SMGDF	25 SMGDF	25 SMGDF	25 SMGDF	25 SMGDF	15 SMGDF	15 SMGDF	25 SMGDF		
TRABAJADOR	INVALIDEZ Y VIDA	RIESGO DE TRABAJO	CESANTIA Y VEJEZ	RETIRO	GUARDERIA Y PRESTAC.SOC.	INFONAVIT	SMGDF - 15 * 0.825%	0-3.478%	SMGDF * 15 * 1.125%	SDI * 2%	SDI * 1%	SMGDF * 15 * 5%

DUSTY BAKER
 Dias mes

2.83	0.00	5.10	0	0	0	0						
31	31	31	31	31	31	31						31
87.77	0.00	157.88	0	0	0	0						803.90

JEAN ALESSI
 Dias mes

2.83	0.00	5.10	0	0	0	0						
31	31	31	31	31	31	31						31
87.77	0.00	157.88	0	0	0	0						803.90

TOTAL CUOTA POR RAMO

175.54	0.00	315.97	0.00	0.00	0.00	0.00						1,607.92
--------	------	--------	------	------	------	------	--	--	--	--	--	----------

6.3.3 Cálculo del ISR por Ingresos obtenidos por Honorarios

HONORARIOS

John Wesley

Fecha	No. de Recibo	Importe Dólares	Fecha T.C.	Tipo de Cambio	Importe Pesos	Tasa	Impuesto
3/10/98	23	2,122.00	3/9/98	8.5978	18,244.53	21%	3,831.35
3/20/98	24	2,150.00	3/19/98	8.5641	18,412.82	21%	3,866.69
3/30/98	25	2,115.00	3/27/98	8.5252	18,030.80	21%	3,786.47
TOTA L		6,387.00			54,688.15		11,484.51

6.3.3 Cálculo del ISR por Ingresos obtenidos por Arrendamiento

ARRENDAMIENTO

Deken Vaubel

Fecha	No. de Recibo	Importe Dólares	Fecha T.C.	Tipo de Cambio	Importe Pesos	Tasa	Impuesto
2/28/98	1	2,122.00	2/27/98	8.5583	18,160.71	21%	3,813.75
3/31/98	2	2,150.00	3/30/98	8.5165	18,310.48	21%	3,845.20
TOTA L		4,272.00			36,471.19		7,658.95

6.3.3 Cálculo del ISR por ingresos obtenidos por Honorarios

HONORARIOS

Deken Vaubel

Fecha	No. de Recibo	Importe Dólares	Fecha T.C.	Tipo de Cambio	Importe Pesos	Tasa	Impuesto
2/6/98	10	810.00	2/4/98	8.4323	6,830.16	21%	1,434.33
2/13/98	11	825.00	2/12/98	8.4522	6,973.07	21%	1,464.34
2/20/98	12	830.00	2/19/98	8.5427	7,090.44	21%	1,488.99
2/27/98	13	841.00	2/26/98	8.5832	7,218.47	21%	1,515.88
3/6/98	14	810.00	3/5/98	8.5825	6,951.83	21%	1,459.88
3/13/98	15	825.00	3/12/98	8.669	7,151.93	21%	1,501.90
3/20/98	16	830.00	3/19/98	8.5641	7,108.20	21%	1,492.72
3/27/98	17	845.00	3/26/98	8.5282	7,206.33	21%	1,513.33
TOTAL		6,616.00			56,530.42		11,871.39

6.3.3 Cálculo del ISR por ingresos obtenidos por Honorarios

HONORARIOS

Ivan Stoyka

Fecha	No. de Recibo	Importe Dólares	Fecha T.C.	Tipo de Cambio	Importe Pesos	Tasa	Impuesto
3/9/98	38	1,985.00	3/6/98	8.6202	17,111.10	21%	3,593.33
3/16/98	39	1,746.00	3/13/98	8.5673	14,958.51	21%	3,141.29
3/23/98	40	1,829.00	3/20/98	8.5638	15,663.19	21%	3,289.27
3/30/98	41	1,923.00	3/27/98	8.5252	16,393.96	21%	3,442.73
TOTAL		7,483.00			64,126.75		13,466.62

6.3.3 Cálculo del ISR por ingresos obtenidos por Arrendamiento

ARRENDAMIENTO

Ivan Stoyka

Fecha	No. de Recibo	Importe Dólares	Fecha T.C.	Tipo de Cambio	Importe Pesos	Tasa	Impuesto
11/28/97	11	1,730.00	11/27/97	8.2	14,186.00	21%	2,979.06
12/31/97	12	1,730.00	12/30/97	8.0833	13,964.11	21%	2,936.66
1/30/98	13	1,730.00	1/29/98	8.3603	14,463.32	21%	3,037.30
2/27/98	14	1,730.00	2/26/98	8.5832	14,848.94	21%	3,118.28
3/31/98	15	1,730.00	3/30/98	8.5165	14,733.55	21%	3,094.04
TOTAL		8,650.00			72,215.91		15,165.34

6.4 Impuesto Total a cargo por los ingresos obtenidos de fuente de riqueza en territorio nacional de las diferentes actividades de las personas físicas residentes en el extranjero.

Cifras expresadas en pesos mexicanos				
Nombre	Sueldos y Salarios	Honorarios	Arrendamiento	Total
John Wesley	53,882.25	11484.51	7658.95	73,025.71
Deken Vaubel	43,163.01	11871.39	0	55,034.40
Ivan Stoyka	32,672.28	13466.62	15,165.34	61,304.24
Total	129,717.54	36,822.52	22,824.29	189,364.35

CONCLUSIONES

Como pudimos apreciar a lo largo de la presente tesis, existe un tratamiento especial para el cálculo y entero de contribuciones a cargo de personas físicas no residentes en nuestro país. En nuestra opinión, la carga tributaria que se le impone, en lo que respecta a la prestación de un servicio personal subordinado, no es tan pesada como la que tiene un residente en México que obtenga la misma cantidad de ingresos.

Esto se puede comprobar en el Capítulo V de la presente tesis (Impacto Económico), donde por medio de un análisis gráfico se muestra, la relación que existe entre el impuesto que paga un residente en territorio nacional y un no residente. Destacando que el impuesto a cargo por parte de un residente en México es mayor al de un no residente.

Tratándose de la prestación de un servicio personal subordinado (Título V, art. 145 LISR), el residente en el extranjero está exento de pagar un impuesto por los primeros \$ 86, 508.00, que reciba como ingreso, cantidad que se va actualizando semestre a semestre conforme al art. 7-C de la LISR. Sin embargo si nosotros nos remitimos al Capítulo I Título IV de la LISR encontramos que los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado obtenidos por residentes en territorio nacional no gozan de la exención antes mencionada. Lo que representa una ventaja para el residente en el extranjero; aunado a esto, puede presentarse el caso de que los ingresos obtenidos sean pagados por otro residente en el extranjero con la única condicionante de que el servicio prestado no está relacionado con el establecimiento permanente de la persona que está pagando el servicio y la estancia del residente en el extranjero prestador del servicio no sea superior a 183 días, en tal caso tampoco habrá impuesto a cargo.

Por otro lado, si nos remitimos a la Ley Suprema de los Estados Unidos Mexicanos que es la Constitución Política, en su artículo 31 fracción IV, se dice que los impuestos deben ser equitativos y proporcionales; equitativos porque todas aquellas personas que

posean las mismas características fiscales deberán pagar el mismo impuesto y proporcionales debido a que dependiendo de los ingresos obtenidos existen ciertas tasa aplicables; entonces, si tanto el residente en el extranjero como el residente en México caen en la situación de que ambos reciben ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, ¿por qué se les aplica un tratamiento diferente y cuál es la razón de que el residente en territorio nacional paga más impuestos que el residente en el extranjero?

Por otro lado tenemos que la Ley de Ingresos de la Federación de 1998, establece que para el presente ejercicio obtendrá de ingresos vía impuestos, las siguientes cantidades de dinero, *expresadas en millones de pesos*:

Impuesto Sobre la Renta	384, 317.50
Impuesto al Activo	150, 153.00
Impuesto al Valor Agregado	<u>7, 260.50</u>
Total	541, 731.00

Este monto representa un 62.55% del total de ingresos a obtener este año. Por lo que debería realizarse un estudio más amplio de la proporcionalidad y equidad de impuestos.

En lo que respecta a la Prestación de un Servicio Personal Independiente, encontramos que existen ciertas ventajas y desventajas para el residente en el extranjero; dentro de los puntos positivos que tiene, se encuentra el hecho de que en materia de la Ley del IVA, no existe un pago real de este impuesto a cargo, ya que este puede deducir la misma cantidad de IVA que tiene a su cargo en el momento de efectuarse la operación; obteniendo un efecto de un IVA virtual basado en el art. 4 de la propia Ley del IVA que hace referencia a que el contribuyente puede acreditar un monto equivalente contra el que hubiese pagado.

Dentro de las desventajas que tienen estos contribuyentes se encuentran principalmente dos:

- a) La tasa aplicada a los ingresos percibidos será del 21% (estableciéndose una diferencia de un 11% superior, a la tasa que paga un residente en México, la cual es de un 10%).
- b) El residente en el extranjero no podrá deducir ningún gasto a sus ingresos, por consiguiente su base gravable será mayor.

Por otro lado, consideramos que la Ley del ISR debería detallar más la forma como se controlará, el hecho de que el residente en el extranjero entere el impuesto a su cargo cuando lo tenga que hacer por cuenta propia. Ya que pensamos que en un momento dado puede obtener ingreso y no declarar el impuesto correspondiente.

En el capítulo de Arrendamiento de bienes muebles e inmuebles podemos concluir que dentro de las desventajas que tienen estos contribuyentes se encuentran las siguientes:

- a) La tasa aplicada a los ingresos será del 21% sin deducción alguna.
- b) En el caso de residentes en territorio nacional, se tiene derecho a deducir del total de ingresos obtenidos el 50% sin documentación comprobatoria si se está rentando una casa habitación, y un 35% si se trata de un local comercial. Esta deducción no puede ser aplicada por el residente en el extranjero.

Otro punto importante a comentar es el hecho de que en ningún momento la Ley del ISR señala el plazo que tiene los residentes en el extranjero para enterar su declaración, por lo que se pueden remitir al Código Fiscal de la Federación en su artículo 6.

Después de haber comentado todos estos puntos podemos concluir que en sí el hecho de que un residente en el extranjero se interne en México para prestar algún servicio, no es malo, ya que promueve el intercambio de información y hasta cierto punto la capacitación de personal mexicano, sin embargo el tratamiento fiscal que se les da, debería ser si no más estricto igual que el que se le da a un residente en el país.

BIBLIOGRAFIA

LIBROS Y ENCICLOPEDIAS

- BACH, Juan Rene: Enciclopedia de Contabilidad, Economía, Finanzas y dirección de empresas, México Ediciones BACH.
 - ROJO CHAVEZ, Juan José: Aplicación Práctica del ISR e Impuesto al Activo, México Editorial Grupo GASCA 1995, Línea Editorial Fiscal PAF.
 - NOVOA FRANCO, Jorge y Alfonso PEREZ REGUERA: Aplicación Práctica de las Reformas Fiscales 1997, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., II98-II102 pp.
 - CERVANTES Alonso: Algunas Implicaciones Internacionales en Materia de ISR, México, Editorial: Academia de Estudios Fiscales de Contaduría Pública.
 - E. TRON, Manuel: Régimen Fiscal de los Extranjeros en México, Colección Ensayos Jurídicos, México Editorial THEMIS 1994 , Cuarta Edición.
Barra Mexicana, Colegio de Abogados, A.C.: Vicios y Errores de la Ley del Impuesto sobre la Renta, México, Editorial Themis, 235-248 pp.
- PEREZ INDA, Luis Manuel: Aplicación práctica de la Ley del IVA, séptima edición, México, Ediciones Fiscales ISEF

LEYES, REGLAMENTOS Y CODIGOS

- Ley del Impuesto sobre la Renta
- Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta
- Ley del IVA
- Reglamento de la Ley del IVA
- Ley del Impuesto al Activo
- Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo
- Código Fiscal de la Federación
- Reglamento del Código Fiscal de la Federación
- Ley de Nacionalidad y Naturalización
- Ley General de Población
- Ley Federal del Trabajo
- Ley del IMSS

CONFERENCIAS

- TOLLERS JODELL Jeff y Carlos MONTEMAYOR SOLIS: Conferencia Anual de Asignados Internacionales 1998, Price Waterhouse