



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
CAMPUS ARAGÓN

EFFECTOS IMPOSITIVOS DERIVADOS DE INVERSIONES EN
JURISDICCIONES DE BAJA
IMPOSICIÓN FISCAL.

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A:
MARIA GUADALUPE ORTIZ VALENCIA

ASESOR: LIC. FÉLIX E. REYNOSO VÁZQUEZ

MÉXICO

2002

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional
Autónoma de México



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.

DEDICATORIA.

A la Universidad Nacional Autónoma de México y a todos los Profesores que contribuyeron a mi formación académica.

Al Lic. Felix E. Reynoso Vázquez, por su ejemplo que me impulso a superarme y por su apoyo incondicional.

A mi madre Micaela Valencia quien siempre inculcó en mí los valores de esfuerzo y constancia con su gran amor. Gracias, te quiero mucho.

A mi Padre Felipe Ortiz Reyes y a mis Hermanos Fabian, Claudia y Ana Cristina por que siempre han estado conmigo.

A todas las personas que han confiado en mí, maestros, amigos y compañeros.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

INDICE

INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULO PRIMERO	
1. Poder Tributario del Estado.....	2
1.1. Principio de Tributación.....	4
1.2. Rasgos característicos del Tributo.....	5
1.3. La Relación Jurídico Tributaria.....	9
1.4. El Nacimiento de la Obligación.....	10
1.5. Extinción de la Obligación.....	14
1.6. Ingreso Públicos del Estado.....	19
1.6.1. Contribuciones de Mejoras.....	22
1.6.2. Impuestos.....	23
1.6.3. Aportaciones de Seguridad Social.....	29
1.6.4. Derechos.....	30
CAPÍTULO SEGUNDO	
2. Posición Jerárquica de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.....	33
2.1. Estructura de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento.....	35
2.2. Sujeto y Objeto de la Obligación.....	38
2.3. Impuesto Sobre la Renta en Personas Morales.....	40
2.4. Impuesto Sobre la Renta en Personas Físicas.....	45
2.5. Concepto de Residencia y Domicilio Fiscal.....	53
2.6. Establecimiento Permanente.....	56
2.7. Eliminación de la Doble Tributación.....	60
2.8. Ingresos Acumulables.....	61

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPÍTULO TERCERO

3. Génesis de los Paraísos fiscales.....	65
3.1. Antecedentes Contemporáneos.....	66
3.1.1. Situación Actual.....	67
3.2. Concepto.....	67
3.3. Tipos de Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal.....	70
3.3.1. Del Caribe.....	71
3.3.2. De Europa.....	73
3.3.3. De Asia.....	74
3.4. Razones para el uso de Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal.....	75
3.4.1. Desgravamiento Fiscal.....	77
3.4.2. Localización Geográfica.....	78
3.4.3. Ventajas Bancarias.....	79
3.4.4. Estabilidad Política.....	79
3.4.5. Anonimato.....	80
3.5. Efecto Impositivo al mantener Inversiones en Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal.....	81
3.6. Consecuencias Fiscales derivadas de las Inversiones en Jurisdicciones de Baja Imposición fiscal.....	84
3.7. Operaciones Internacionales en Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal.....	89
3.7.1. Empresas Inversionistas.....	90
3.7.2. Empresa Comercializadoras.....	91
3.7.3. Fideicomisos.....	93
3.7.4. Cuentas Bancarias.....	96
3.7.5. Naturalización.....	96

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

3.8. Características de Jurisdicciones de Baja Imposición	
Fiscal.....	99
3.8.1. Impuesto Bajos.....	100
3.8.2. Secreto Bancario.....	101
3.8.3. Importancia de la Actividad Bancaria.....	104
3.8.4. Medios de Comunicación.....	106
3.8.5. Ausencia de Control de Cambios.....	108
3.8.6. Autopromoción y Convicción.....	108
3.9. Acuerdos para el intercambio de información.....	109
3.10. Objetivos que se persiguen a través de la Inversiones en	
Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal.....	115

CAPÍTULO CUARTO

4. Constitución Política de los Estados Unidos de Mexicanos.....	118
4.1. Principios Constitucionales Impositivos.....	120
4.1.1. Principio básico.....	120
4.1.2. Principio de proporcionalidad.....	121
4.1.3. Principio de equidad.....	122
4.1.4. Principio de Tributo contenido en la Ley.....	123
4.1.5. Principio de destino de la contribución.....	124
4.2. Código Fiscal de la Federación.....	127
4.2.1. Infracción administrativa.....	128
4.2.2. Delito Tributario.....	129
4.2.3. Retroactividad de las Leyes Tributarias.....	131
4.2.4. Elusión Tributaria.....	132
4.3. Ley del Impuesto Sobre la Renta.....	133
4.3.1. Denominación.....	133
4.3.2. Determinación de Ingresos Acumulables.....	134

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

4.3.3. Pagos hechos a sociedades o entidades ubicadas en	
Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal	135
4.3.4. Declaración Informativa de Personas Morales.....	136
4.3.5. Sanción por omitir declaración informativa.....	137
4.3.6. Fuente de riqueza en territorio nacional por residente en	
Jurisdicción de Baja Imposición Fiscal.....	138
4.3.7. Países considerados como Jurisdicciones de Baja	
Imposición Fiscal.....	139
4.4. Ley de Ingresos y Presupuestos de Egresos de la	
Federación.....	140
4.5. Caso Islas Canarias.....	144
CONCLUSIONES.....	149
GLOSARIO.....	155
BIBLIOGRAFÍA.....	157

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

INTRODUCCIÓN

La presente investigación tiene por objeto analizar la situación fiscal que en nuestro país se ha presentado en los últimos años, en virtud de que las disposiciones fiscales se han visto modificadas drásticamente, con el fin de adecuarlas a la realidad económica imperante, específicamente en materia del Impuesto Sobre la Renta es por ello que la reforma fiscal realizada para el ejercicio del año de 1997 marcó un cambio trascendental al Legislar los regímenes flexibles denominados Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal, ahora también conocidos como Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes.

Esta investigación se encuentra dividida para su estudio en cuatro Capítulos, en los cuales se pretende explicar al lector no solo que se considera una Jurisdicción de Baja Imposición Fiscal o Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes sino de igual manera cuales son los mecanismos o situaciones generadoras de este tipo de Régimen Fiscal, para lo cual no resulta suficiente hablar de esta figura en forma independiente, ya que la misma trae consigo una amplia gama de situaciones jurídico-económicas a nivel nacional y sobre todo dentro de la comunidad económica internacional.

Como lo acabamos de precisar al hablar de Paraísos Fiscales como comúnmente se conoce a las Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal y/o Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes es necesario mencionar como se generan las contribuciones en el Sistema Tributario imperante en nuestro país, dado que es la fuente generadora de la actividad financiera del Estado y para con ello poder establecer estas diferencias.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

En el Capítulo Primero de este trabajo de investigación trataremos de explicar las bases en que se sustenta el Estado para la obtención de los Ingresos que percibe a través de sus gobernados.

Precisando la potestad tributaria o poder impositivo que tiene el Estado para crear las contribuciones significando esto que el Estado actúa con supremacía ante los sujetos pasivos del Impuesto, aunque si bien es cierto que debemos entender que el poder tributario esta a cargo del Estado, también lo es que este no puede ni debe practicarlo de manera caprichosa.

Por lo cual encontraremos precisados en este Capítulo los fundamentos legales en que el Estado justifica y sustenta su poder tributario o impositivo para poder dar origen a la creación de las contribuciones.

En forma particular el Capítulo Segundo tiene por objeto presentar la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en virtud de que en ella se encuentra consagrada en forma clara y precisa quienes son las personas obligadas al pago de este impuesto y en que situaciones se está obligado al pago del mismo, es decir quienes son los sujetos pasivos y el objeto del impuesto. Así como también quienes se encuentran exentas del pago del Impuesto Sobre la Renta.

Por ello es que la Ley del Impuesto Sobre la Renta constituye la base medular en el desarrollo de este trabajo, ya que en la misma encontramos contemplado de forma particular como es que la economía mexicana a través del Fisco Federal pretende

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

detener las masivas fugas de capitales para poder allegarse de los recursos necesarios y poder satisfacer las necesidades del gasto público.

Por ello en el presente Capítulo se realiza un análisis de los supuestos que la Ley del Impuesto Sobre la Renta contempla, para poder obligar a sus contribuyentes, sin dejar lagunas en relación a quienes están obligados al pago de este impuesto y en que situaciones se crea la obligación.

En el Capítulo Tercero se desarrollará el tema referente a las Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal, Paraísos Fiscales y/o Regímenes Fiscales Preferentes, figura jurídica que aparece por vez primera regulada en nuestro sistema jurídico financiero a partir de la reforma realizada para el ejercicio fiscal del año de mil novecientos noventa y siete, tratando de combatir con ello la fuga de capitales con una mejor legislación. Ya que la misma puede deberse entre otros diversos factores a actividades constitutivas de delitos como la defraudación fiscal.

Por lo general, la defraudación fiscal se presenta a través de la salida de capitales del país a aquellas jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal, Paraísos Fiscales y/o Regímenes Fiscales Preferentes en que el Impuesto Sobre la Renta no se encuentra gravado o tiene tasas muy bajas y como consecuencia lógica el contribuyente o no paga impuestos o son mínimos.

Asimismo señalaremos como es que estos Regímenes Fiscales Preferentes además de ofrecer una menor presión fiscal, no contemplan obligaciones relativas a los gravámenes directos tampoco controlan los flujos de capital y de inversión, razón por la cual se

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

convierten en jurisdicciones que pueden ser objeto de operaciones impositivas que involucren actos de evasión fiscal.

Se precisará también en forma específica todos y cada uno de los beneficios que otorgan las Jurisdicciones con Regímenes Fiscales Preferentes a las Inversiones que llegan del exterior y cuales son las razones que los convierten en centros de Inversiones de gran atracción para los capitales.

En el último Capítulo analizaremos la normatividad jurídica de los Paraísos Fiscales, es decir, se estudiarán todos aquellos preceptos legales que sustentan esta figura.

El Código Fiscal de la Federación es uno de los Ordenamientos Legales que contemplan los sujetos obligados al pago de Impuesto, por ello del mismo se analizarán los artículos que nos son de utilidad para tener conocimiento sobre los conceptos fundamentales o generales necesarios para la comprensión de la facultad impositiva dentro del sistema tributario mexicano.

Sin poder faltar la Ley del Impuesto Sobre la Renta la cual como ya hemos mencionado nos otorga las bases para poder precisar conceptos de nuestras Inversiones, la obligación de los contribuyentes ha presentar su declaración informativa, así como las sanciones a que se harán acreedores aquellos sujetos pasivos que no den el debido cumplimiento a lo señalado por la Legislación en comento.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

CAPÍTULO PRIMERO
EL PODER TRIBUTARIO DEL ESTADO

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

I. EL PODER TRIBUTARIO DEL ESTADO.

El momento más importante y delicado de la actividad financiera del Estado, es el relativo a la obtención de los ingresos que percibe de los gobernados, para estar en condición de sufragar los gastos públicos.

Ahora bien, para la obtención de los ingresos el Estado actúa con potestad tributaria o poder impositivo, creando los impuestos cuyo pago debe ser cubierto por las personas sometidas a su competencia, tomándose en consideración las diversas potestades que son Federales, Estatales y Municipales.

Conforme a lo antes citado podemos definir al Poder Tributario del Estado como la facultad legal que tiene para imponer y recaudar impuestos a cargo de las personas sometidas a su competencia territorial, para estar en condiciones de cumplir con las atribuciones que le están encomendadas.

El poder tributario del Estado sólo podrá ser manifestado a través de la actuación del poder Legislativo, el cual mediante las leyes que dicta, establece los hechos o situaciones, es decir, las hipótesis normativas que en caso de producirse en la realidad hacen que los contribuyentes se encuentren ante la obligación de efectuar el pago de sus contribuciones, asimismo el momento de ejercitar el mencionado poder, se presenta cuando el Estado actuando con poder soberano procede a determinar y en su caso a comprobar, si los hechos o realidades generan la obligación de pagar las contribuciones.

Las premisas fundamentales a destacar respecto del poder Tributario Federal y Estatal según lo dispuesto a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, son las siguientes:

Concurrencia contributiva de la Federación y los Estados, en la mayoría de las fuentes de Ingresos. La cual esta fundamentada según lo dispuesto por los artículos 73º, fracción VII y 124º, Constitucionales.

El artículo 73º, fracción VII a la letra establece " El Congreso de la Unión tiene facultad; Imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto".

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Esto significa que el Congreso de la Unión, tiene facultades amplísimas para establecer tributos sobre cualquier materia o fuentes gravables, sin ninguna limitación asimismo debe entenderse que los Estados al ser libres y soberanos en su aspecto Interno, también pueden establecer las contribuciones necesarias para cubrir sus presupuestos.

Por su parte el artículo 124º. Constitucional establece que: "Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios Federales, se entienden reservadas a los Estados".

Esto debe entenderse en el sentido de que en aquellos puntos en que el Congreso de la Unión no tenga facultad de legislar, las entidades Federativas estarán en facultad de hacerlo.

Por otra parte, la Constitución, reserva en forma expresa y concreta de la federación para gravar determinadas materias y en consecuencia limitación impositiva para los Estados. Lo anterior se desprende de lo establecido por el artículo 73º. fracción X y XXIX de la Constitución Política Federal.

El artículo 73º fracción X, establece que: "El Congreso de la Unión tiene facultad; para legislar en toda la República sobre hidrocarburos, minería, industria cinematográfica, comercio, juegos con apuestas y sorteos, servicios de banca y crédito, energía eléctrica y nuclear, para establecer el Banco de emisión única en los términos del artículo 28º. (emisión de moneda) y para expedir las leyes de trabajo reglamentarias del artículo 123º."

Por su parte el artículo 73º. fracción XXIX, consagra otras situaciones sobre las cuales el congreso de la Unión también puede establecer contribuciones y son las siguientes:

- 1º Sobre el comercio exterior.
- 2º Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4º. y 5º. del artículo 27º. (en materia de petróleo y minerales y en materia de aguas territoriales).
- 3º Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros.
- 4º Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la federación, y
- 5º Especiales sobre:
 - a) Energía eléctrica
 - b) Producción y consumo de tabacos labrados
 - c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

- d) Cervezas y Néctares
- e) Aguardiente y productos de su fermentación
- f) Explotación forestal, y
- g) Productos y consumo de cerveza

Las prohibiciones expresas a la potestad tributaria de los Estados, las encontramos en los artículos 117º. Fracciones III, IV, V, VI y VII, además del 118º. fracción I Constitucionales.

III.- "Los Estados no pueden en ningún caso: acuñar moneda, emitir papel moneda, estampillas ni papel sellado".

IV.- establece que: "Los Estados no pueden, en ningún caso: gravar el tránsito de personas e cosas que atraviesen por su territorio". Es decir la prohibición para cobrar peaje.

V.- establece que: "Los Estados no pueden, en ningún caso: prohibir ni gravar directa ni indirectamente la entrada a su territorio, ni la salida de él, a ninguna mercancía nacional o extranjera".

VI.- establece que: "Los Estados no pueden, en ningún caso: gravar la circulación ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o derechos cuya exacción se efectúe por aduanas locales, requiera inspección o registro de bullos o exija documentación que acompañe la mercancía".

VII.- establece que: "Los Estados no pueden, en ningún caso: expedir ni mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que impongan diferencia de impuestos o recaudos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que esta diferencia se establezca respecto de la producción similar de la localidad. Ya entre producciones similares de la localidad, o ya entre producciones de la localidad o ya entre producciones nacionales semejantes de distinta procedencia".

El artículo 118º. fracción I establece que los Estados tampoco pueden, sin consentimiento del Congreso de la Unión: "Establecer derechos de tonelaje, ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones".

1.1. PRINCIPIO DE LA TRIBUTACIÓN.

Toda ley impositiva y consecuentemente el gravamen que establezca, debe ajustarse a determinados principios teóricos ya que de no ser así, estaríamos en presencia de un ordenamiento y gravamen inequitativos y arbitrarios.

"De las diversas clasificaciones de los principios teóricos que se han elaborado, la más conocida es la de Adam Smith contenida en el Libro V de su obra investigación de la naturaleza y Causas de la Riqueza de las Naciones, las cuales son hasta la fecha generalmente respetados y observados por los legisladores contemporáneos".⁽¹⁾

⁽¹⁾ Mayo Sánchez H., Derecho Tributario, Cárdenas Editor y distribuidor. 1988. p. 83.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Tales principios son los de Justicia, Certidumbre, Comodidad y Economía.

PRINCIPIO DE JUSTICIA: Significa que los habitantes de un Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno a manera proporcional, atendiendo a su capacidad económica. Ahora bien, este principio de justicia se satisface cuando hay generalidad y uniformidad en el tributo. Entendiéndose por Generalidad el que toda Persona tiene la obligación de pagar las contribuciones que estén a su cargo debiendo satisfacer para tal efecto los dos siguientes supuestos: tener capacidad contributiva y realizar el hecho generador del crédito fiscal. Por lo que se refiere a la Uniformidad, esta hace referencia a que en materia tributaria todas las personas son iguales frente a ella.

PRINCIPIO DE CERTIDUMBRE: Significa que toda contribución debe poseer fijeza en sus principales elementos o características, para evitar actos arbitrarios por parte de la administración pública. En virtud de lo anterior, para que pueda cumplirse debidamente con su función primordial dicho principio, debe precisarse con claridad en la ley: quien es el sujeto del impuesto, su objeto, su tasa, cuota o tarifa, momento en que se causa, fecha de pago todo ello con el ánimo de que por otros medios no se alteren dichos elementos en perjuicio del contribuyente ni de la hacienda pública y no se introduzca la incertidumbre.

PRINCIPIO DE COMODIDAD: Significa que la Ley debe satisfacerse con claridad, la fecha o periodo más convenientes para enterarse las contribuciones, lo que se traducirá en una mayor y más eficiente recaudación y una menor evasión. Concretando que todo tributo o impuesto debe exigirse en el tiempo y modo que sea más conveniente para las circunstancias del contribuyente.

PRINCIPIO DE ECONOMIA: Significa que el costo de la recaudación y control de una contribución debe de ser el mínimo para poder justificar su existencia.

1.2. RASGOS CARACTERÍSTICOS DEL TRIBUTO.

En este apartado se señalarán algunos principios que nos servirán para definir a la institución denominada Tributo o Contribución.

a) El Tributo es un Ingreso: Esta afirmación parte del supuesto de que los tributos son creados con el propósito de generar recursos al Estado para, poder sufragar las necesidades públicas.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

b) El Tributo es un Ingreso público: En este supuesto el carácter de "Público" hace referencia a una doble característica. Por una parte al hecho de que sea el Estado quien lo perciba y por otra la circunstancia de que la percepción y pago de los tributos se encuentran regulados por normas jurídicas que forman parte de ramas de Derecho Público, como lo es el Derecho Tributario.

c) El Tributo es un Ingreso público coactivo: La coacción en el Tributo hace referencia a que debe ser soportado y pagado por el contribuyente prescindiendo de la voluntad del sujeto obligado al pago, es decir los tributos pertenecen a la categoría de las prestaciones patrimoniales que le son impuestas en forma unilateral, ya que para la existencia del Tributo no se requiere de la voluntad del contribuyente, sino que se determina de acuerdo a la facultad de Imperio que tiene el Estado.

d) El Tributo es un Ingreso público destinado a cubrir los gastos públicos: El Tributo tiene como finalidad primordial el de servir como medio de financiamiento de presupuesto del Estado. Lo anterior tiene su fundamento en el artículo 31º, fracción IV de la Constitución, en la que se prevé como obligación de los mexicanos la de "Contribuir para los gastos públicos", de lo cual se desprende que por mandamiento constitucional la contribución se encuentra vinculada a propósito netamente fiscales o de financiamiento.

e) El Tributo es un Ingreso percibido a título definitivo: "La definitividad viene a constituir una nota que permitió distinguir al Tributo de otros ingresos públicos que percibe el Estado con carácter coactivo, pero que sin embargo no tiene el rango de tributario como será por ejemplo los ingresos provenientes de empréstitos forzosos decretados por el poder público".⁽¹⁾

La definitividad implica el que el sujeto que paga una contribución no tiene derecho al reembolso de la suma, sino sólo en los supuestos de pago indebido o en demasía.

Al respecto encontramos que el artículo 22º, del Código Fiscal de la Federación establece el procedimiento para la devolución de pagos indebidos, el cual a la letra dispone:

(1) Jiménez González Antonio, Lecciones de Derecho Tributario, Editorial Ecos, 1991, p. 96.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Artículo 22°. Las autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales. La devolución podrá hacerse de oficio o a petición del interesado, mediante cheque nominativo para sí o en cuenta del contribuyente o certificados expedidos a nombre de este último, los que se podrán utilizar para cubrir cualquier contribución que se pague mediante declaración, ya sea a su cargo o que deba enterar en su carácter de retenedor. Los retenedores podrán solicitar la devolución siempre que ésta se haga directamente a los contribuyentes. Cuando la contribución se calcule por ejercicios, únicamente se podrá solicitar la devolución del saldo a favor de quien presentó la declaración del ejercicio, salvo que se trate del cumplimiento de resolución o sentencia firmes de autoridad competente, en cuyo caso podrá solicitarse la devolución independientemente de la presentación de la declaración.

Si el pago de lo indebido se hubiera efectuado en cumplimiento de acto de autoridad, el derecho a la devolución nace cuando dicho acto queda ineficaz. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a la determinación de diferencias por errores aritméticos, las que darán lugar a la devolución siempre que no haya prescrito la obligación en los términos del antepenúltimo párrafo de este artículo.

Cuando se solicite la devolución, ésta deberá efectuarse dentro del plazo de cincuenta días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente con todos los datos, informes y documentos que señala el Reglamento de este Código. Las autoridades fiscales para verificar la procedencia de la devolución, podrán requerir al contribuyente, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, los datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios y que estén relacionados con la misma. En este supuesto, el período transcurrido entre la fecha en que se hubiera notificado el requerimiento de datos, informes o documentos adicionales y la fecha en que éstos sean proporcionados en su totalidad por el contribuyente, no se computará en la determinación del plazo de cincuenta días antes mencionado. No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando soliciten los datos, informes y documentos a que se refiere este párrafo, pudiendo ejercerlos en cualquier momento.

El fisco federal deberá pagar la devolución que proceda actualizada conforme a lo previsto en el artículo 17°.A de este Código, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor hasta aquí en que la devolución este a disposición del contribuyente. Se entenderá que la devolución este a disposición del contribuyente a partir de la fecha en que la autoridad efectuó el depósito en la institución bancaria señalada en la solicitud de devolución respectiva, cuando no haya señalado la cuenta bancaria en que se debe de efectuar el depósito. Cuando el contribuyente presente solicitud de devolución del pago de lo indebido y ésta no se efectuó en los plazos indicados en el tercer párrafo de este artículo, o se niega y positivamente es concedida por la autoridad en cumplimiento de una resolución dictada en un recurso administrativo o por un órgano jurisdiccional, las autoridades fiscales pagarán intereses que se calcularán a partir del día siguiente al del vencimiento de dichas plazos, o de que hubiera surtido efectos la notificación de la resolución por la que se negó la devolución solicitada según se trate, conforme a una tasa que será igual a la prevista para los recargos por mora, en los términos del artículo 21°. de este Código que se aplicará sobre la devolución

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

actualizada. Cuando el fisco federal deba pagar intereses a los contribuyentes sobre las cantidades actualizadas que les deba devolver, pagará dichos intereses conjuntamente con la cantidad principal objeto de la devolución actualizada.

En los casos distintos a los previstos en el párrafo anterior en los que el contribuyente obtenga el derecho a la devolución del pago de lo indebido, por sí disponible una resolución dictada en un recurso administrativo o por un órgano jurisdiccional las autoridades fiscales pagarán intereses que se calcularán a partir del día en que se hubiere presentado el primer medio de impugnación que dio origen a la emisión de la resolución que ordena la devolución, conforme a una tasa que será igual a la prevista para los recargos por mora en los términos del artículo 21º. de este Código, sobre las cantidades actualizadas que se hayan pagado indebidamente y a partir de que se efectuó el pago. La devolución a que se refiere este párrafo se aplicará primero a intereses y, posteriormente, a las cantidades pagadas indebidamente. En lugar de solicitar la devolución a que se refiere este párrafo, el contribuyente podrá compensar las cantidades a su favor, incluyendo los intereses, contra cualquier contribución que se pague mediante declaración, ya sea a su cargo o que deba enterar en su carácter de retenedor. Tratándose de contribuciones que tengan un fin específico sólo podrán compensarse contra la misma contribución.

En ningún caso los intereses a cargo del fisco federal excederán de los que se causen en diez años.

Cuando las autoridades fiscales procedan a la devolución de cantidades señaladas como saldo a favor en las declaraciones presentadas por los contribuyentes, sin que medie más trámite que el requerimiento de datos, informes o documentos adicionales a que se refiere el tercer párrafo de este artículo a la simple comprobación de que se efectuaron los pagos de contribuciones que el contribuyente declara haber hecho, la orden de devolución no implicará resolución favorable al contribuyente. Si la devolución se hubiere efectuado y no procediera, se causarán recargos en los términos del artículo 21º. de este Código, sobre las cantidades actualizadas tanto por las devoluciones indebidamente, como por las de los posibles intereses pagados por las autoridades fiscales, a partir de la fecha de la devolución.

La obligación de devolver prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal.

La devolución mediante los certificados a que se refiere el primer párrafo de este artículo, sólo se podrá hacer cuando los contribuyentes tengan obligación de retener contribuciones, de efectuar pagos provisionales mediante declaración y cuando así lo soliciten.

Lo dispuesto en el quinto párrafo de este artículo, también será aplicable cuando las autoridades fiscales hayan efectuado compensación de oficio en los términos del penúltimo párrafo del artículo 23º.

El anterior artículo dispone cual es el procedimiento conforme a la Ley para la devolución de pago indebidos, el cual establece de manera concreta que las autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

La devolución procede de oficio o a petición de parte, mediante un cheque nominativo para abono de cuenta del contribuyente y este se podrá utilizar para cubrir cualquier contribución que se pague mediante declaración.

Cuando se solicita la devolución deberá realizarse dentro del plazo de los cincuenta días siguientes a la fecha en que se realice el pago, y las autoridades dentro del plazo de los veinte días siguientes en que se reciba la solicitud podrá requerir al contribuyente la presentación de datos y documentos que estime necesarios para acreditar la procedencia de la devolución del pago indebido.

1.3. LA RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA.

La relación jurídica impositiva constituye una cuestión principal para entender la juridicidad del fenómeno tributario, es por ello que la aplicación de las normas tributarias genera un sin número de relaciones jurídicas entre la autoridad hacendaria y el contribuyente.

Por consiguiente la relación jurídica tributaria es aquel vinculo jurídico a través del cual el ente público asume al carácter de acreedor y el sujeto pasivo que es el contribuyente actúa como obligado al pago del impuesto, como también la relación en virtud de la cual la autoridad hacendaria tiene, por ejemplo la potestad de ordenar una visita de inspección o de requerir la exhibición de un documento y el particular de tolerar el ejercicio de su potestad y cumplir con la entrega del referido documento, etc., todas ellas son relaciones jurídicas tributarias.

Al respecto en el primer y segundo párrafo del artículo 6º. del Código Fiscal establece:

Artículo 6º. Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurren.

Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

Los anteriores párrafos hacen referencia al momento en que se causan las contribuciones, es decir, la obligación tributaria es una relación de derecho público, en virtud de que se encuentra regulado por normas de derecho público, como lo son las normas tributarias.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

sin embargo, con mayor propiedad puede afirmarse que el carácter público de la relación tributaria es un derivado de la circunstancia de que siempre uno de los sujetos de la misma lo constituye el Estado y que la finalidad que lleva implícita es la satisfacción de las necesidades de orden público.

1.4. EL NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN.

Es necesario precisar en un principio el concepto de las obligaciones en general, las cuales de acuerdo con la doctrina civilista nacen de la voluntad del particular o bien de la voluntad de la ley, en el primer caso se esta en el supuesto de las obligaciones denominadas voluntarias y se acepta comúnmente que en estas la Ley es la fuente mediate de las mismas y la voluntad su fuente inmediata, en virtud de que efectivamente es la voluntad la que da nacimiento y vida a la obligación pero siempre y cuando se pueda ser fuente de obligación y se encuentre tutelada por la Ley.

Sin embargo, en las obligaciones denominadas legales; en ellas tanto la fuente mediate como en la inmediata se encuentra en la ley, sin embargo, en virtud de que la propia ley por si sola resulta insuficiente para constituirse en fuente generadora de obligaciones, ya que en tales casos para que pueda nacer la obligación necesita que se dé en la realidad el supuesto previsto en la norma, es decir, que se requiere que aunado a la existencia de la norma que prevea un supuesto de cuya verificación se genera una serie de consecuencias, se de en la realidad tal supuesto.

Partiendo de lo anterior, ahora plantearemos la cuestión, referente a la ubicación de la obligación tributaria, es por ello que dentro del anterior contexto doctrinario puede afirmarse que la obligación tributaria, atendiendo a su fuente, pertenece a la categoría de las obligaciones "ex lege", es decir, surge por determinación de la Ley una vez que se realiza el supuesto previsto en ella.

Antes de llegar a un concepto acerca de lo que debe entenderse por obligación fiscal, conviene hacer referencia a lo que se entiende en general por obligación.

Obligación, es el vínculo jurídico en virtud del cual, una persona llamada deudor, está obligada para con otra, llamada acreedor, a una prestación determinada.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

De lo anterior se desprende los siguientes elementos:

Un sujeto pasivo o deudor, que es la parte que tiene a su cargo la obligación.

Un sujeto activo o acreedor que es la parte a cuyo favor esta el derecho.

Una relación jurídica que surge entre los sujetos mencionados.

Un objeto que es el contenido de la obligación y puede constituir en un dar, un hacer o un no hacer.

Tomando como antecedente el concepto anterior es evidente que se necesita para poder definir la obligación fiscal como la relación jurídica que se presenta entre el fisco y el contribuyente la cual puede originar un dar algo, un hacer o no hacer.

Analizando este concepto, observamos que lo integran los siguientes elementos: El sujeto activo que recae generalmente en el fisco en cualquiera de sus tres potestades tributarias: Federación, Estados o Municipios y constituye el órgano facultado para recibir y en su caso exigir el pago o cumplimiento de la obligación fiscal.

El sujeto pasivo que es aquella persona o entidad que de acuerdo con la ley debe soportar a favor del sujeto activo una prestación determinada.

El objeto, que esta representado por el contenido de la prestación que legalmente puede exigir el acreedor al deudor.

La relación jurídico tributaria, que es el nexo que une al sujeto activo, quien tiene el derecho a exigir en su favor la realización del objeto de la obligación y el sujeto pasivo quien debe voluntaria o coactivamente, satisfacer ese objeto.

Es por eso que la Ley establece que quienes realicen actos gravados por la Ley deben inscribirse en el registro de contribuyentes dentro de un plazo determinado, la persona cuya situación concreta encaja en la hipótesis prevista por la disposición fiscal, habrá realizado el hecho generador y consecuentemente habrá dado lugar al nacimiento de la obligación.

Al respecto, el artículo 6º. del Código Fiscal de la Federación establece que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurren.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

El nacimiento de la obligación, es el elemento vital de la relación jurídico-fiscal, ya que en un momento dado puede existir la Ley que establezca el presupuesto de la obligación, la autoridad fiscal y hasta el presunto sujeto pasivo, pero mientras no se materialice en la realidad la situación abstracta prevista por la Ley, la obligación no nace.

Ahora bien siguiendo los lineamientos consagrados en el artículo 6º. de la Ley antes mencionada el cual a la letra manifiesta:

Artículo 6º. Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurren.

Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los quince días siguientes a la fecha de su causación.

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:

I Si la contribución se calcula por periodos establecidos en ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores (las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del periodo de la retención o de la recaudación, respectivamente;

II En cualquier otro caso, dentro de los cinco días siguientes al momento de la causación.

En el caso de contribuciones que se deben pagar mediante retención, aun cuando quien deba efectuarlo no retenga o no haga pago de la contraprestación relativa, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido.

Cuando los retenedores deban hacer un pago en bienes, solamente harán la entrega del bien de que se trate si quien debe recibirlo provee los fondos necesarios para efectuar la retención en moneda nacional.

Quien haga pago de créditos fiscales deberá obtener de la oficina recaudadora el recibo oficial o la forma valorada, expedidos y controlados exclusivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o la documentación que en las disposiciones respectivas se establezca en la que conste la impresión original de la máquina registradora. Tratándose de los pagos efectuados en las oficinas de las

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

instituciones de crédito, se deberá obtener la impresión de la máquina registradora, el sello, la constancia o el acuse de recibo correspondiente.

Cuando las disposiciones fiscales establezcan opciones a los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o para determinar las contribuciones a su cargo, la elegida por el contribuyente no podrá variarse respecto al mismo ejercicio.

Del anterior artículo pueden señalarse cuatro procedimientos conforme a los cuales se determina una obligación fiscal.

La primera se refiere a la determinación que realice el sujeto pasivo en forma espontánea, sin la intervención de la autoridad fiscal.

Este procedimiento podemos, decir que es la regla general en nuestra legislación según se observa en el artículo en comento al establecer que le corresponden a su cargo, salvo disposición expresa en contrario.

En relación, al segundo tipo de determinación que realiza la autoridad fiscal, con la colaboración del sujeto pasivo. Si la autoridad fiscal debe hacer la determinación, los contribuyentes le proporcionarán la información necesaria dentro de los quince días siguientes a la fecha de su causación.

Asimismo el artículo en comento en su párrafo tercero establece el plazo en que se deben liquidar las obligaciones fiscales, pero primeramente precisaremos que se entiende por liquidación.

Para tal efecto debemos entender por liquidación de una obligación fiscal la operación o serie de operaciones necesarias para hacer el ajuste formal en donde se precisa el monto del crédito fiscal a cargo del sujeto pasivo para que lo pueda cubrir conforme a las disposiciones legales.

Retomando lo relacionado al plazo para el cumplimiento del pago de las contribuciones es el de: El día 17 del mes inmediato al de la terminación del periodo de la recaudación y esto procede en los casos cuando la contribución se calcula por periodos establecidos en la Ley; Dentro de los cinco días siguientes al de la causación en cualquier otra situación de la anterior.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Es por eso que el contribuyente cumpliendo con los plazos establecidos en el mencionado precepto legal liquida su obligación fiscal dando con esto origen a una siguiente etapa en lo relativo a la actividad que debe realizar el fisco para percibir las contribuciones, a través del pago.

1.5. EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN.

En términos generales la extinción de una obligación se presenta cuando desaparece la relación jurídica entre el acreedor y el deudor en virtud de haberse satisfecho el objeto de la obligación o haberse presentado una causa que conforme a la Ley es suficiente para que el deber jurídico se extinga.

Según se desprende de la Legislación Fiscal, las formas de extinción de la obligación fiscal son el pago o cumplimiento de la obligación, la compensación, la condonación, la cancelación, la prescripción, la caducidad, la dación del pago, la revocación, la nulidad.

El pago de la obligación fiscal, es el cumplimiento del objeto debido (prestación de dar, hacer o no hacer a favor del acreedor, que a su vez ocasiona la extinción de la relación jurídica existente).

Existen diversas clases de pago, a saber:

- a) El pago liso y llano, es el que efectúa el causante sin objeción de ninguna naturaleza.
- b) El pago en garantía, es aquel mediante el cual el contribuyente asegura el cumplimiento de la obligación tributaria para el caso de coincidir en definitiva en el futuro con la situación prevista por la Ley. Un ejemplo se observa en la legislación aduanera, al establecer que debe garantizarse el pago de los impuestos de importación que se causara en el caso de no regresar al extranjero aquellas mercancías introducidas al país con el carácter de importación temporal.
- c) El pago provisional, es el que se deriva de una autodeterminación sujeta a verificación por la parte del fisco.
- d) Pago definitivo, es el que se deriva de una autodeterminación no sujeta a verificación por parte del fisco.
- e) El pago extemporáneo, es el que se cubre fuera del plazo legal y puede presentar dos variables: Espontáneo y a requerimiento. El pago extemporáneo, se presenta cuando

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

media gestión de cobro por parte de la autoridad fiscal y da lugar a que además de cubrirse la suerte principal se tenga que pagar los cargos correspondientes. El pago extemporáneo o requerimiento, significa que para su exigibilidad a mediana gestión de cobro por parte de la autoridad fiscal y esto implica que además de tener que cubrirse la suerte principal y los recargos respectivos, también deberá estarse a la multa correspondiente.

En cuanto a la forma de pago, el artículo 20º. del Código Fiscal de la Federación establece que las contribuciones y sus accesorios se causarán y pagaran en moneda nacional. Los pagos efectuados en el extranjero podrán realizarse en la moneda del país de que se trate.

Respecto de los medios de pago se entiende que la norma en el pago en efectivo equiparándose a este los cheques certificados, y los giros postales, telegrafos o bancarios, y así mismo los cheques personales del contribuyente sin certificar cuando sean expedidos por él mismo.

El cheque mediante el cual se pague las contribuciones y sus accesorios, deberá expedirse a favor de la Tesorería de la Federación; tratándose de contribuciones que administran las autoridades administrativas a favor de su tesorería u órgano equivalente y, en el caso de aportaciones de seguridad social recaudadas por un organismo descentralizado, a favor del propio organismo, anotando en el cheque el registro del contribuyente en dicho organismo.

Al reverso de los cheques debe anotarse la siguiente leyenda "Este cheque cubre crédito fiscal por concepto de . . . y su importe debe abonarse únicamente a la cuenta bancaria de la Tesorería de la Federación".

Asimismo podrá hacerse el pago en especie respecto del impuesto a la producción de oro y el impuesto sobre la renta, impuesto al ingreso de las personas físicas, que causen quienes produzcan obras de artes plásticas.

La compensación: Tiene lugar cuando la Hacienda Pública como el contribuyente son acreedores y deudores recíprocos, siempre que las deudas sean líquidas y exigibles. En este caso se compensan las deudas hasta el importe de la menor.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Las deudas son líquidas cuando una y otra persona están precisadas en su monto y exigibles.

La mencionada forma de extinción de la obligación tributaria se encuentra regulada en el Código Fiscal de la Federación en su artículo 23º., en relación con el cual conviene resaltar los siguientes puntos.

Artículo 23º. Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de una misma contribución, incluyendo sus accesorios, con la salvedad a que se refiere el párrafo siguiente. Al efecto, bastará que efectúen la compensación de dichas cantidades actualizadas, conforme a lo previsto en el artículo 17º.-A de este código, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquí en que la compensación se realice, presentando para ello el aviso de compensación correspondiente, dentro de los cinco siguientes a aquí en que la misma se haya efectuado.

Si las cantidades que tengan a su favor los contribuyentes no derivan de la misma contribución por la cual están obligados a efectuar el pago, podrán compensar dichos saldos en los casos y cumpliendo los requisitos que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público establezca mediante reglas de carácter general. Independientemente de lo anterior, tratándose de contribuyentes que dictaminen sus estados financieros en los términos de este código, aquéllos podrán compensar cualquier impuesto federal a su favor contra el impuesto sobre la renta del ejercicio a su cargo y el impuesto al valor agregado del ejercicio a su cargo, excepto el causado por operaciones de comercio exterior, siempre que cumplan con los requisitos establecidos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general.

Si la compensación se hubiera efectuado y no procediera, se causarán recargos en los términos del artículo 21º. de este código, sobre las cantidades compensadas indebidamente, actualizadas por el período transcurrido desde el mes en que se efectuó la compensación indebidamente efectuada.

No se podrán compensar las cantidades cuya devolución se haya solicitado o cuando haya prescrito la obligación para devolverlas.

Las autoridades fiscales podrán compensar de oficio las cantidades que los contribuyentes tengan derecho a recibir de las autoridades fiscales por cualquier concepto, en los términos de lo dispuesto en el artículo 22º., aun en el caso de que la devolución hubiera sido o no solicitada, contra las cantidades que los contribuyentes estén obligados a pagar por adeudos propios o por retención a terceros cuando éstos hayan quedado firmes por cualquier causa. En este caso se notificará personalmente al contribuyente la resolución que determina la compensación.

Se entenderá que es una misma contribución si se trata del mismo impuesto, aportación de seguridad social, contribución de mejoras y derecho.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

La condonación: Esta forma de extinción de los créditos fiscales se han establecido con la finalidad de que la Administración Pública activa, se encuentre en posibilidad de declarar extinguidas prestaciones fiscales cuando la situación económica, geográfica y de salubridad en el País o en la parte de él lo amerite o bien cuando tratándose de multas de contenido fiscal, se aprecien discrecionalmente las circunstancias del caso que la autoridad tuvo para la imposición de la sanción y se disminuya esta.

Conforme al artículo 39º. Fracción, I de la Ley antes mencionada establece, el Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general podrá condonar o eximir total o parcialmente el pago de contribuciones y de sus accesorios, autorizar su pago a plazo, diferido, en parcialidades cuando se haya afectado o se trae de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos o realización de una actividad así como en caso de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

Por lo que hace a la condonación de multas, la Legislación Fiscal Federal prevé el caso de la condonación parcial, la cual procede a discreción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien aprecia la circunstancia del caso y los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción todo ello para una posible reducción (Art. 74º. del C.F.F.).

La prescripción: El artículo 146º. de la Ley en mención, habla de la prescripción como otro medio de extinción de los créditos fiscales. La prescripción implica la pérdida de la facultad del erario Federal para cobrar un crédito fiscal, lo cual supone que el crédito ya haya sido determinado.

La prescripción plantea diversas situaciones que es preciso aclarar:

El término para operar es de 5 años. Dicho término se inicia a partir de la fecha en que el pago puede ser legalmente exigido, por que a partir de ese momento la autoridad puede ejercer plenamente sus facultades de cobro y al no hacerlo dentro de los 5 años siguientes, se extingue su derecho y correlativamente el sujeto pasivo puede liberarse del cumplimiento de su obligación. Para el computo se incluyen los días inhábiles.

La prescripción será reconocida o declarada por la Secretaría de Hacienda a petición de cualquier interesado mientras el crédito no haya sido exigible.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

La caducidad: El artículo 67º, del Código Fiscal de la Federación, se refiere a la caducidad que al operar implica la pérdida de la facultad del erario Federal para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer las sanciones por infracciones a dichas disposiciones.

El término para operar, por regla general, es de cinco años debiéndose tener presente las siguientes excepciones:

- a. El plazo será de 10 años, cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes; cuando no lleva la contabilidad o cuando estando obligado no presente alguna declaración del ejercicio, en la inteligencia que dicho término se computara a partir del día siguiente a aquel en que se debió haber presentado la declaración del ejercicio.
- b. El plazo será de 3 años a partir de la garantía del interés fiscal resulte insuficiente, en los casos de responsabilidad solidaria, esto es el caso de los liquidadores y síndicos, así como el de las personas que tengan conferida la dirección general, la gerencia a la administración única de las sociedades mercantiles.

Los contribuyentes, transcurrido el plazo correspondiente y no mediante notificación alguna por parte de las autoridades fiscales, podrán solicitar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la declaración de la caducidad.

La dación de pago: Se presenta, cuando el acreedor recibe en pago una cosa distinta en lugar de la debida y la obligación queda extinguida.

En materia fiscal, esta forma de extinción de obligación se observa cuando la autoridad recibe en pago de obligaciones fiscales, bienes distintos a los establecidos por la Ley correspondiente.

Según se desprende del artículo 190º, del Código Fiscal de la Federación, tal situación se da cuando el fisco Federal tiene preferencia para adjudicarse en cualquier almoneda los bienes ofrecidos en remate.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

La nulidad: Se presenta al declararse la ilegalidad de un acto de autoridad fiscal o administrativa por adolecer de un vicio que afecte su eficacia jurídica. En este caso, necesariamente debe existir una resolución emanada de órgano competente que declare la nulidad, por configurarse en la especie una o varias de las causales tipificadas en el artículo 238º, del Código mencionado entre las cuales se encuentran las siguientes:

- I.- Incompetencia del funcionario que haya dictado, tramitado u ordenado el procedimiento.
- II.- Omisión de requisitos formales exigidos por las leyes.
- III.- Vicios del procedimiento que lo hayan afectado.
- IV.- Que los hechos que motivaron la resolución no sucedieron o fueron distintos.
- V.- Cuando la resolución dictada no corresponda con los fines para los cuales se le otorgo facultades a dicha autoridad.

1.6. INGRESOS PÚBLICOS DEL ESTADO.

El Estado para estar en condiciones de sufragar los gastos públicos necesita, entre otros de elementos de contenido económico, es por ello que necesita la existencia de los Ingresos públicos.

Por lo tanto se debe precisar que por Ingreso se entienden las sumas en dinero o en especie que percibe el Estado las cuales tienen un fundamento legal que ampare la percepción de esos ingresos y tal fundamento lo encontramos en la Ley de Ingresos de la Federación.

Ahora bien la finalidad de los ingresos obtenidos, en el cumplimiento de las atribuciones del Estado principalmente son: la satisfacción de necesidades colectivas, todo lo cual se contiene en el Presupuesto de Egresos de la Federación.

Es por ello que los Ingresos públicos han sido clasificados atendiendo a aquellas teorías que han cobrado una mayor difusión y aceptación y, las cuales a saber son:

Ingresos ordinarios y extraordinarios.

Los ingresos ordinarios son aquellos que percibe el Estado regularmente en cada ejercicio fiscal y que deben ser suficientes para cubrir en su totalidad los gastos públicos ordinarios, es decir, esta clase de ingresos se obtiene de fuentes impositivas que no se agotan.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Por lo que un ingreso ordinario debe reunir las características de permanencia, periodicidad, recurrencia y previsibilidad.

En cuanto a los ingresos extraordinarios, son aquellos que percibe el Estado en circunstancias excepcionales y que sirven para hacer frente a las necesidades imprevistas como sucede en el caso de epidemias catástrofes, etc.

"A su vez la doctrina subdivide los ingresos ordinarios en originarios y derivados, tal y como lo asiente José Juan Ferreiro Lapatza".⁽³⁾

Se entiende por ingresos ordinarios, originarios los provenientes de la explotación y enajenación de los bienes patrimoniales del Estado, tanto territoriales, industriales, comerciales.

Es importante aclarar que cuando el Estado actúa para obtener tales ingresos lo hace colocándose al nivel de los sujetos particulares.

Asimismo los ingresos ordinarios derivados son aquellos que provienen de la coacción ejercida por el Estado sobre los administrados o gobernados, y los obtiene como una consecuencia de la imposición unilateral como son los impuestos, las multas, los empréstitos.

Ingresos Federales, Estatales y Municipales. Esta clasificación se justifica, según sea la entidad que conforme a la Ley tenga derecho a percibirlos.

Ingresos Tributarios y no Tributarios. Dentro de los ingresos tributarios, quedan comprendidos exclusivamente los impuestos, las aportaciones de seguridad social, los derechos y las contribuciones de mejoras.

Ahora bien los ingresos no tributarios, quedan comprendidos todos los demás ingresos públicos, ya sea que se derivan de un acto de utilidad pública, un acto de Derecho público o un acto de Derecho privado, por ejemplo la venta de un inmueble que es de la propiedad del fisco.

⁽³⁾ Jiménez, ob. cit., p. 10

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

La clasificación de las contribuciones según lo dispuesto por el artículo 2º. del Código Fiscal de la Federación son:

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

- I Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo;
- II Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en la ley a cargo de personas que son auxiliadas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado;
- III Contribuciones de mejoras son las establecidas en la ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas, y
- IV Derechos son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se prestan por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.
 Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.
 Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21º. de este código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el artículo 1º.

TESES CON
FALLA DE ORIGEN

1.6.1. CONTRIBUCIONES DE MEJORAS.

Las contribuciones de mejoras se encuentran reguladas en el artículo 2º, del Código Fiscal de la Federación en su fracción III, el cual a la letra dispone:

"Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas".

Esta figura tributaria es también conocida como "Contribuciones especiales", y de la definición que establece la Ley se destacan las siguientes características:

Se trata de una contribución en virtud de que se encuentra regulada por la Ley con tal rango.

El hecho generador de dicha contribución es la percepción de un beneficio derivado de una obra pública, por lo tanto un beneficio percibido por un sujeto y no derivado de una obra pública no es constitutivo del derecho generador.

Es cierto que toda obra pública genera un beneficio social pero esto no es suficiente para que sea considerada como contribución de mejoras ya que el beneficio público que se genere debe causar un beneficio directo al sujeto que deba pagar la contribución.

Por lo tanto en la Ley de Ingresos de la federación se encuentran consideradas a las contribución de mejoras como aquellas obras públicas que sean realizadas en la Infraestructura hidráulica.

Ahora bien es necesario precisar que es lo que se debe entender por beneficio, este concepto es difícil de precisar pero sin embargo se utilizara en el sentido, de que el beneficio otorgará un incremento de valor a un bien Inmueble como consecuencia de dicha obra pública.

Asimismo la contribución de mejoras constituye un instrumento de financiamiento de la obra pública o de la obra ejecutada, sin embargo la aportación económica del contribuyente debe ser inferior al valor del costo total de la obra.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

1.6.2. IMPUESTOS.

La principal fuente de Ingresos de que el Estado debe valerse para tener los medios necesarios para satisfacer las necesidades colectivas, a través de los servicios públicos que presta, lo es precisamente los Impuestos, ello se traduce en que el lugar en que tal situación Impera, el sistema económico es sano ya que no requiere de financiamiento o empréstitos extranjeros para solventar el presupuesto nacional.

Encontramos un gran número de definiciones acerca de lo que debe entenderse por Impuestos, por lo que a continuación se citaran algunos ejemplos:

HECTOR B. VILLEGAS, define a los impuestos dándoles el nombre de tributos, como las "prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de Imperio sobre la base de la capacidad contributiva, en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines."⁽⁴⁾

VITI DE MARCO, dice que "impuesto es una parte de la renta del ciudadano que el Estado percibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de los servicios públicos generales."⁽⁵⁾

El Ordenamiento Fiscal Alemán que fue el antecedente de la definición de impuestos que daba tanto nuestro Código Fiscal de la Federación de 1983, los define como las prestaciones en dinero, instantáneas o periódicas que no representan la retribución de un servicio especial prestado por una entidad pública y son exigidos para procurar Ingresos, a todos aquellos a cuyo respecto se verifique el presupuesto de hecho al cual la ley vincula el deber de prestación.

En cambio para el Código Fiscal de la Federación de 1938, las prestaciones en dinero y en especie que el Estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio a todos aquellos Individuos cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal.

⁽⁴⁾ Mayola, ob.cit.p. 118.

⁽⁵⁾ Mayola, ob.cit.p. 118

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

En el Código Fiscal de la Federación publicado en el Diario Oficial de la Federación el 19 de enero de 1967, con vigencia a partir del 1°. De abril de 1967, el artículo 2°. los definía, como las prestaciones en dinero o en especie que fija la ley con carácter general y obligatorio a cargo de personas físicas y morales, para cubrir los gastos.

El Código Fiscal de la Federación vigente, en su artículo 2°. fracción I los define así: Impuestos, son las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo (aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos).

Sin embargo pese a la gran diversidad de conceptos nosotros tomaremos como base de estudio el concepto que se encuentra consagrado actualmente en el Código fiscal de la Federación, del cual procederemos a realizar un análisis del mismo.

Los Impuestos son contribuciones: Esto constituye una obligación de los ciudadanos mexicanos que debe cumplirse en atención a lo dispuesto por el artículo 31°, fracción IV de la Constitución Política Federal.

Deben estar establecidas en Ley: Debiendo obedecer al principio de legalidad que debe satisfacer toda contribución y tiene su fundamento en el artículo 31°. Fracción IV de la Constitución Política.

Ahora bien para que los Impuestos satisfagan el principio de legalidad deberán: Estar establecidos en Ley los impuestos de hecho que provocan el nacimiento de la obligación tributaria, esto viniendo a constituir el objeto del impuesto.

Asimismo el precepto legal deberá precisar quienes son los sujetos obligados al pago del gravamen, determinando al sujeto pasivo.

A cargo de las personas físicas o morales: Esto hace referencia a que el sujeto pasivo quien tiene a su cargo la obligación del pago del impuesto puede ser una persona física u hombre individual o bien una persona moral, que es una agrupación de hombres que persiguen fines comunes lícitos.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Conforme al artículo 25º. del Código Civil para el Distrito Federal, de aplicación supletoria en materia fiscal federal, son personas morales:

- I La Nación, los Estados y los Municipios;
- II Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley;
- III Las sociedades civiles o mercantiles;
- IV Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás que se refiere la fracción XVI del artículo 123º. de la Constitución Federal;
- V Las sociedades cooperativas y mutualistas y
- VI Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquier otro fin ilícito siempre que no fueren desconocidos por la ley.

Asimismo el artículo en comento señala que también tienen la obligación de pagar la contribución aquellas personas que se coloquen en la situación jurídica de hecho prevista por la Ley, lo cual es comúnmente conocido como hecho generador el cual da origen a que las personas físicas o morales tengan la obligación de pagar impuestos como consecuencia de las actividades que realicen.

Ahora bien al estar hablando de impuestos es indispensable señalar que existe una relación tributaria, en la cual varios son los elementos que intervienen y los cuales a continuación se citaran:

EL SUJETO DEL IMPUESTO: Es de dos clases, es decir, en la relación tributaria intervienen dos sujetos: un sujeto activo y un sujeto pasivo.

Sujeto Activo: Según se desprende del artículo 31º, fracción IV de la Constitución, dicha calidad recae sobre la Federación, las Entidades Locales (Estados y Distrito Federal) y los Municipios.

Es necesario hacer mención que la Federación y los estados así como el Distrito, tienen facultad para establecer y exigir los impuestos necesarios para cubrir sus presupuestos, sin embargo los Municipios solo están facultados para recaudar impuestos ya que estos son fijados por las legislaturas de los Estados.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Sujeto Pasivo: Son las personas físicas o morales mexicanas o extranjeras que de acuerdo con las leyes, esta obligada al pago de una contribución. Esta calidad de sujeto pasivo puede recaer en:

- a. Una persona física.
- b. Una persona moral privada, como es el caso de las asociaciones y sociedades civiles o mercantiles, debidamente organizadas conforme a las leyes del país en el que tengan establecido su domicilio social.
- c. Los establecimientos públicos y en general organismos públicos descentralizados del Estado, pero con personalidad jurídica propia. Ejemplos: Petróleos Mexicanos, Instituto Mexicano del Seguro Social, etc.
- d. La Federación, Estados y Municipios cuando actúen en el desempeño de sus funciones propias de derecho público, cuando así lo determinen las leyes especiales, como es el caso del Impuesto al Valor Agregado.
- e. Las agrupaciones que sin tener personalidad jurídica propia, sean diferentes de la de sus miembros. En este caso, para la aplicación de las leyes fiscales se asimilan a las personas morales privadas. Ejemplo: una sociedad de hecho.
- f. Las naciones extranjeras, cuando en ellas se grave el Estado Mexicano.

OBJETO DEL IMPUESTO: Este constituye la situación jurídica o de hecho prevista en la Ley como hecho generador del crédito fiscal.

Es decir, la obligación fiscal no nace por el hecho de estar tipificada, sino hasta que el particular realiza el acto o hecho que encaja en el objeto del Impuesto en la Ley, sino hasta que el particular realiza el acto o el hecho que encaja en el objeto del Impuesto y cuando lo realiza surge la obligación fiscal.

UNIDAD FISCAL O UNIDAD DEL IMPUESTO: Es la cosa o cantidad delimitada en peso, número, medida, etc., sobre la que la ley fija la cantidad que debe pagarse por concepto de impuesto y que servirá para hacer el cálculo correspondiente en cada caso concreto. Ejemplos: un peso de sueldo; un kilo de cemento, un litro de alcohol, etc.

CUOTA DEL IMPUESTO: Es la cantidad en dinero o en especie que se percibe por unidad fiscal.

Existen varios tipos de cuotas de impuesto y son las siguientes:

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Cuota de demana o contingencia: Para fijarla se determina, en primer lugar, la cantidad que pretende obtenerse como rendimiento del impuesto, después se distribuye entre los sujetos, teniendo en cuenta la base imponible y por último con estos datos se calcula la cuota que corresponde a cada unidad fiscal. Este tipo de cuota se observa en las contribuciones de mejoras.

Cuota fija o específica: Existe cuando la ley señala la cantidad exacta que debe pagarse por unidad fiscal. Ejemplo: \$0.50 por kilo de sal; \$15.00 por litro de alcohol, etc.

Cuota proporcional: Existe cuando se señala un tanto por ciento, cualquiera que sea el importe de la base. Así tenemos el 15% del impuesto al Valor Agregado por la enajenación de bienes.

Cuota progresiva: Existe cuando el tanto por ciento aumenta a medida que aumenta el importe de la base gravable. Ejemplo: la cuota aplicable para el pago del impuesto Sobre la Renta, sobre lo que una persona obtenga por concepto de salario.

BASE DEL IMPUESTO: Es el conjunto de unidades fiscales sobre las que se determina el impuesto a cargo del sujeto pasivo. Ejemplo: número de litros de alcohol producidos; cantidad percibida por concepto de salario u honorarios, etc.

TARIFA DEL IMPUESTO: Está representada por el conjunto de unidades fiscales y cuotas correspondientes para un determinado objeto tributario o para un número de objetos que pertenecen a la misma categoría. Así por ejemplo, las tarifas de la ley del impuesto sobre la Renta a las que deben ajustarse las empresas y las personas físicas para el pago del mencionado gravamen, según el objeto que realicen.

Ahora bien es necesario atender que existen diversas clasificaciones de impuesto las cuales a saber son:

IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS: Los primeros es decir, los directos son aquellos que el legislador se propone fijar de manera inmediata al contribuyente ya que recaen sobre la propiedad, posesión, así como el disfrute de la riqueza. Los segundos, es decir los indirectos, no gravan al verdadero contribuyente, sino que el tributo se traslada a otro sujeto como es el caso del impuesto al valor agregado.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

IMPUESTOS GENERALES E IMPUESTOS ESPECIALES: Los primeros son aquellos en que se gravan diversas actividades u operaciones, pero tienen en común que son de la misma naturaleza. Ejemplo: el Impuesto sobre la renta, Impuesto de las personas físicas provenientes de los Ingresos por salarios que se causa por la percepción de un sueldo; por ingresos derivados de una indemnización, por prima de antigüedad, por separación de trabajo, etc. Aquí se gravan diversos ingresos pero tienen la misma naturaleza laboral. Los segundos, son aquellos que gravan determinada actividad. Ejemplo: el impuesto sobre la producción de energía eléctrica.

IMPUESTOS REALES E IMPUESTOS PERSONALES: Los impuestos reales, son aquellos que el gravamen recae sobre la cosa objeto del impuesto prescindiéndose de las condiciones personales del contribuyente. Ejemplo el impuesto predial. Mientras que los impuestos personales, son aquellos en los que se considera la situación personal del contribuyente y su capacidad contributiva, tal es el caso del impuesto sobre la renta.

IMPUESTOS PERIÓDICOS E INSTANTÁNEOS: Estos se presentan cuando el presupuesto de hecho este constituido por un estado de cosas que se repite con el tiempo o bien una acción, un acto aislado, por ejemplo podemos mencionar al impuesto sobre la renta en la primera categoría y los impuestos a la importación a la segunda.

Ahora bien por último es de gran necesidad mencionar que al establecerse un impuesto debe de tomarse en cuenta los efectos que traerá su aplicación, por lo anterior, a continuación se analizaran los principales efectos de los impuestos.

EFFECTOS DE LOS IMPUESTOS

LA REPERCUSIÓN: Por medio de este fenómeno se fuerza a otra persona a pagar el impuesto. Esto significa, que una vez enterado a la autoridad fiscal un impuesto, en muchas ocasiones se repercute incesantemente a todos los ámbitos de la economía nacional. Este fenómeno se desarrolla en tres etapas que son la PERCUSIÓN, la TRANSLACIÓN y la INCIDENCIA.

La percusión, es la carga del impuesto sobre el sujeto pasivo, esto es que lo ideal sería que el contribuyente absorba en su economía el gravamen y no lo traslade en la operación que lo origina.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

La traslación, es el hecho de pasar la carga del impuesto a otra u otras personas, tal momento se traduce en que el gravamen incrementa el precio de los bienes y servicios.

La incidencia, es la caída del impuesto sobre la persona que realmente lo paga, es decir que ve afectada su economía por el impacto del gravamen.

LA DIFUSIÓN: Este fenómeno se presenta cuando el sujeto pasivo sufre una disminución en su ingreso y por consiguiente en su capacidad de compra.

LA ABSORCIÓN: Mediante este fenómeno el sujeto del impuesto no lo traslada, sino que lo paga pero procura aumentar su producción o disminuir su costo y trabajo-empleados o bien consigue un progreso técnico.

LA EVASIÓN: Consiste en la falta de pago, por parte del contribuyente, de impuestos que se encuentra legalmente obligado a cubrir. En nuestra legislación Fiscal Federal la evasión o elusión como también es conocida produce una doble repercusión, ya que a quien incurre en ella se le exigirá el pago de las contribuciones y sus demás accesorios dejados de enterar y por otra parte se hace acreedor a las penas que le impongan las autoridades judiciales competentes por la responsabilidad en que incurre.

1.4.3. APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL.

El artículo 2º, Fracción, II del Código referido, las define como las contribuciones establecidas en la ley, a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social, o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

De la anterior definición pueden extraerse las siguientes características:

Que el hecho generador de la obligación de pagar aportaciones de seguridad social pueden estar constituidas por:

a. La sustitución que haga el Estado de un sujeto obligado a brindar la prestación de seguridad social como pueden ser las cuotas obrero-patronales que se cubren al Instituto

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Mexicano del Seguro Social, así como a aquellas a las que la Ley de Ingresos de la Federación les da tal carácter a las aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores; a las cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del estado.

b. El ser beneficiario de los servicios de la seguridad social.

Las anteriores cuotas constituyen verdaderas aportaciones de seguridad social por que al pagarse éstas cuotas, los beneficiarios no reciben a cambio servicios inmediatos sino cuando se presenta el supuesto legal que los origina, el que una vez realizado da origen a que el interesado pueda exigir sus derechos.

Como anteriormente se ha mencionado se integra por aportaciones que pagan patrones y trabajadores, mismos que se traducen en beneficios para éstos y consisten en jubilaciones, subsidio por enfermedad, atención médica y otras.

1.6.4. DERECHOS.

En el Código referido en su artículo 2º, en su fracción IV, los define como las contribuciones establecidas en la Ley por los servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho Público, así como para el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la nación.

Esta es una contribución por que la establece el Estado en ejercicio de su poder tributario, en términos de las disposiciones constitucionales.

El hecho generador se suscita cuando se haya prestado un servicio público o se haya usado o aprovechado el bien de dominio público a favor de una persona, esta queda obligada al pago del gravamen correspondiente.

Por lo que hace al hecho generador de los derechos, consiste en el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación para precisarse la Ley Federal de Derechos, que en su título segundo, reglamenta únicamente como derechos por el uso o aprovechamiento de bienes de dominio público, los relativos a bosques,

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

pesca, puertos, muelles, sal, carretera y puentes, extracción de materiales, caza deportiva, hidrocarburos, minería.

Asimismo, la cantidad que se obtenga por concepto de un determinado derecho se utilizará para sufragar los gastos que se efectúen en la compra de material, en el pago del personal, en el mejoramiento de las instalaciones y en general para cubrir las erogaciones vinculadas con el servicio público o el bien de dominio público correspondiente.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPÍTULO SEGUNDO
IMPUESTO SOBRE LA RENTA

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

2. POSICIÓN JERÁRQUICA DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

El Impuesto Sobre la Renta constituye un aspecto de gran trascendencia en el desarrollo de la presente investigación, en virtud de que la misma da origen a la figura central del objeto de estudio de este trabajo que son las Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal o de los Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes.

Es por ello que en el presente capítulo nos adentraremos al análisis de ley en comento, con el objeto de obtener un panorama completo de tal disposición legal.

Por lo cual antes de conocer las disposiciones contenidas en la LISR aplicables a las personas físicas o morales, es importante conocer la posición jerárquica que guarda la mencionada ley con respecto a nuestra legislación fiscal.

POSICIÓN JERÁRQUICA

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y SU REGLAMENTO

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN

RESOLUCIÓN QUE ESTABLECE REGLAS GENERALES Y OTRAS DISPOSICIONES DE CARÁCTER FISCAL

DERECHO COMÚN

La anterior tabla tiene por objeto que nos centremos en cuales son las fuentes jurídicas generados de las obligaciones fiscales y cuales son las que tiene un grado de obligatoriedad mayor que la otra, ya que si por ejemplo, una disposición contenida en el RISR va más allá o contrapone una disposición establecida en la LISR, estrictamente no tendría efecto, ya que el Reglamento tienen una posición jerárquica menor a la Ley.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

En los apartados siguientes daremos una breve explicación de los artículos, de los ordenamientos legales antes invocados que dan origen a la obligación del pago de impuestos.

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. De acuerdo con la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos "es obligación de todos los mexicanos, contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes."

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y SU REGLAMENTO. De acuerdo con el artículo 1º, del CFF, las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas (en nuestro caso la LISR) y las disposiciones contenidas en él, se aplicarán supletoriamente.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. Para efectos de nuestro estudio, la Ley respectiva es la LISR, misma que contiene todas las disposiciones aplicables a los contribuyentes de este impuesto.

REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. EL RISR, funciona de manera aclaratoria, complementaria y en algunos casos estableciendo opciones a los contribuyentes.

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN. La Ley de Ingresos de la Federación tiene la característica de ser una Ley vigente para cada ejercicio fiscal y en ella se señalan los conceptos y las cantidades estimadas de los ingresos que obtendrá la Federación; asimismo entre otras cosas, se otorgan subsidios o estímulos a ciertos contribuyentes

RESOLUCIÓN QUE ESTABLECE REGLAS GENERALES Y OTRAS DISPOSICIONES DE CARÁCTER FISCAL. De conformidad con el inciso g) de la fracción I del artículo 33º, del CFF, las autoridades fiscales publican anualmente la Resolución que Establece Reglas Generales y Otras Disposiciones de Carácter Fiscal, que en lo sucesivo llamaremos "Resolución Miscelánea", dicha Resolución contiene criterios de funcionarios fiscales facultados, en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales. En el artículo 35º., del referido Código se prevé que en ningún caso los criterios provocarán obligaciones a los contribuyentes y

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.

DERECHO COMÚN. El Derecho común lo integran Leyes y Códigos, cuyas disposiciones también actúan supletoriamente a las de las leyes fiscales.

2.1. ESTRUCTURA DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SU REGLAMENTO:

Este apartado quizá a simple vista nos parezca un poco irrelevante sin embargo el cometido de dicho apartado es presentarnos una visión quizás general pero certera del amplio contenido de la mencionada ley y su reglamento, sirviendo éste para poder precisar donde se encuentran establecidas las disposiciones que nos atañen, y nos serán de gran utilidad para el desarrollo de la presente investigación, en virtud de que es la base generadora del impuesto y es por ello que todo sujeto del impuesto debe de estar al contenido de la misma para el debido cumplimiento de lo en ella requerido.

Asimismo de manera general encontramos que el Título I se encuentran disposiciones legales aplicables tanto a personas morales como para personas físicas y en forma particular en el Título II y IV se señalan respectivamente y en forma particular a lo que deben estar las personas morales y físicas para el pago del impuesto sobre la renta, asimismo dentro del contenido de esta legislación encontraremos conceptos generales necesarios para el entendimiento y desarrollo del presente tema de investigación.

ESTRUCTURA DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SU REGLAMENTO

La estructura de la LISR es la siguiente:

TÍTULO I	DISPOSICIONES GENERALES
TÍTULO II	DE LAS PERSONAS MORALES
	Disposiciones Generales
CAPÍTULO I	De los Ingresos
CAPÍTULO II	De las Deducciones
SECCIÓN I	De las Deducciones en General
SECCIÓN II	De las Inversiones
CAPÍTULO III	Del Ajuste por Inflación
CAPÍTULO IV	De las Instituciones de Crédito, de Seguros y de

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

	Finanzas, de los Almacenes Generales de Depósito, Arrendadoras financieras, uniones de crédito y de las sociedades de inversión de Capitales.
CAPÍTULO V	De las Pérdidas
CAPÍTULO VI	Del Régimen de Consolidación Fiscal
CAPÍTULO VII	Del Régimen Simplificado
CAPÍTULO VIII	De las Obligaciones de las Personas Morales
CAPÍTULO IX	De las facultades de las Autoridades
TÍTULO III	DEL RÉGIMEN DE LAS PERSONAS MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS
TÍTULO IV	DE LAS PERSONAS FÍSICAS
	Disposiciones Generales
CAPÍTULO I	De los ingresos por Salarios y en General por la Prestación de un Servicio Personal Subordinado
CAPÍTULO II	De los ingresos por Actividades empresariales y Profesionales,
SECCIÓN I	De las personas físicas con actividades empresariales y profesionales
SECCIÓN II	Del Régimen Intermedio de las Personas Físicas con actividades empresariales
SECCIÓN III	Del Régimen de Pequeños Contribuyentes
CAPÍTULO III	De los ingresos por Arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles
CAPÍTULO IV	De los ingresos por Enajenación de Bienes
CAPÍTULO V	De los ingresos por adquisición de Bienes
CAPÍTULO VI	De los ingresos por intereses
CAPÍTULO VII	De los ingresos por Obtención de Premios
CAPÍTULO VIII	De los ingresos por Dividendos y en General por las Ganancias Distribuidas por Personas Morales
CAPÍTULO IX	De los Demás Ingresos que Obtengan las Personas Físicas
CAPÍTULO X	De los requisitos de las Deducciones
CAPÍTULO XI	De la Declaración Anual
TÍTULO V	DE LOS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO CON INGRESOS PROVENIENTES DE FUENTE DE RIQUEZA UBICADA EN TERRITORIO NACIONAL
TÍTULO VI	DE LOS TERRITORIOS CON RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES Y DE LAS EMPRESAS MULTINACIONALES
CAPÍTULO I	De las Inversiones en Territorios con regímenes fiscales preferentes
CAPÍTULO II	De las empresas multinacionales
TÍTULO VII	DE LOS ESTÍMULOS FISCALES
	DISPOSICIONES TRANSITORIAS

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**TÍTULO I****Disposiciones generales****CAPÍTULO UNICO****TÍTULO II****De las personas morales****Disposiciones generales****CAPÍTULO I****De los ingresos****CAPÍTULO II****SECCIÓN I****De las deducciones en general****SECCIÓN II****Del costo****SECCIÓN III****De las inversiones****CAPÍTULO III****Derogado (D.O. 15 de mayo de 1990)****CAPÍTULO IV****De las sociedades mercantiles controladoras****CAPÍTULO V****De las obligaciones de las personas morales****CAPÍTULO VI****De las facultades de las autoridades fiscales****CAPÍTULO VII****Del régimen simplificado****TÍTULO III****De las personas morales no contribuyentes****TÍTULO IV****De las personas físicas****Disposiciones generales****CAPÍTULO I****De los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado****CAPÍTULO II****De los ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente****CAPÍTULO III****De los ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles****CAPÍTULO IV****De los ingresos por enajenación de bienes****CAPÍTULO V****De los ingresos por adquisición de bienes****CAPÍTULO VI****De los ingresos por actividades empresariales****SECCIÓN I****Del régimen general a las actividades empresariales**

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

SECCIÓN H**Del régimen opcional a las actividades empresariales****CAPÍTULO VII****De los ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales****CAPÍTULO VIII****De los ingresos por intereses****CAPÍTULO IX****De los ingresos por la obtención de premios****CAPÍTULO X****De los demás ingresos que obtengan las personas físicas****CAPÍTULO XI****De los requisitos de las deducciones****CAPÍTULO XII****De la declaración anual****TÍTULO V****De los residentes en el extranjero con ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional****TÍTULO VI****De los estímulos fiscales****TRANSITORIOS**

Nota: Cabe resaltar que debido a la Nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta que entró en vigor el día primero de enero del presente año el contenido del Reglamento antes transcrito se aplicará únicamente en lo que no se le oponga.

2.2. SUJETO Y OBJETO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

El Sujeto del impuesto como en el capítulo anterior se menciona, se divide en dos facetas el sujeto pasivo y sujeto activo el primero de ellos es el que nos ocupa en esta sección.

Como anteriormente se menciona el sujeto pasivo es aquella persona física o moral que se coloque en la situación jurídica o de hecho prevista por la norma, dando con ello origen a la obligación de cubrir el impuesto.

Por lo que la ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo primero establece de manera clara y precisa quienes están obligados al pago del impuesto.

En el artículo en comento se establece el sujeto y el objeto del impuesto en virtud de que el sujeto será aquella persona (física o moral) que se coloque en las situaciones establecidas en el referido precepto legal.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

De tal manera que el artículo primero a la letra establece:

Artículo 1º. Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

- I Los residentes en México respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan;
- II Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente, y
- III Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente, o cuando teniéndolos, dichos ingresos no sean atribuibles a éstos.

De la transcripción del anterior artículo nos es necesario precisar que es lo que entendemos por establecimiento permanente el cual únicamente lo definiremos de una manera muy general debido a que en apartados posteriores se realizará un desarrollo preciso del mismo.

Según lo dispuesto por el párrafo primero del artículo 2 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se debe entender para efectos fiscales como establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente actividades empresariales o se presten servicios personales independientes y se entenderá como establecimiento permanente entre otras, las sucursales, agencias, oficinas, fabricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración, extracción o explotación de recursos naturales.

Ahora bien de lo antes descrito tenemos que nos habla de la figura de actividades empresariales por lo que nos es necesario precisar conforme a la Ley cuales son consideradas actividades empresariales; y al respecto el artículo 16º, del Código Fiscal de la Federación establece:

Artículo 16º. Se entenderá por actividades empresariales las siguientes:

- I Las comerciales que son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter y no están comprendidas en las fracciones siguientes;
- II Las industriales, entendidas como la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores;
- III Las agrícolas que comprenden las actividades de siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos, que no hayan sido objeto de transformación industrial;

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- IV Las ganaderas que son las consistentes en la cría y engorda de ganado, aves de corral y animales, así como la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial;
- V Las de pesca que incluyen la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, incluida la acuicultura, así como la captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de estos productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial y
- VI Las silvícolas que son las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de los mismos y la primera enajenación de sus productos que no hayan sido objeto de transformación industrial.
- Se considerará empresa la persona física o moral que realice las actividades a que se refiere este artículo y por establecimiento se entenderá cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente las citadas actividades empresariales.

2.3. IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN PERSONAS MORALES.

En el presente apartado se analizarán las personas morales sujetas al ISR, las disposiciones generales aplicables a estas personas morales, así como las definiciones de la Ley de este Impuesto para los conceptos de personas morales, así como acción y accionista.

Tanto las personas físicas y morales que se consideran sujetas al pago del ISR están definidas en el artículo 1º, de la ley de este Impuesto en forma genérica.

Sin embargo antes de entrar al estudio de las personas morales sujetas al pago del Impuesto Sobre la Renta es necesario definir que se entiende o se debe entender por Persona Moral por ello es que tenemos que el Código Civil del Distrito Federal, en su artículo 25º, Define el concepto de personas morales de la siguiente forma:

Artículo 25º. Son personas morales:

- I La Nación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios;
- II Las demás corporaciones de carácter reconocidas por la ley;
- III Las sociedades, civiles o mercantiles;
- IV Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123º, de la Constitución federal;
- V Las sociedades cooperativas y mutualistas, y
- VI Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquier otro lícito, siempre que no fueran desconocidas por la ley.
- VII Las personas morales extranjeras de naturaleza privada, en los términos del artículo 2734º.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Sin embargo, este concepto también es definido por el artículo 8º. De la Ley del Impuesto Sobre la Renta y de una manera más certera para el fin que nos ocupa.

Es por ello que enseguida se proporciona para efectos prácticos una lista enunciativa de las personas morales que se consideran como contribuyentes del ISR:

- Sociedades mercantiles.
- Organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales.
- Las Instituciones de Crédito
- Las Sociedades y Asociaciones civiles y la Asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México.

Del artículo en comento se desprende que también en el se precisa que se debe de entender por acción y accionista por lo que a continuación se transcribe.

En los casos en que se haga referencia a acciones, se entenderán incluidas los certificados de aportación patrimonial emitidos por las sociedades nacionales de crédito, las partes sociales, las participaciones en asociaciones civiles y los certificados de participación ordinarios emitidos con base en fideicomisos sobre acciones que sean autorizados conforme a la legislación aplicable en materia de inversión extranjera; asimismo, cuando se haga referencia a accionistas, quedarán comprendidos los titulares de los certificados a que se refiere este párrafo, de las partes sociales y de las participaciones señaladas.

Así como antes hemos señalado que personas morales son sujetas al pago del Impuesto Sobre la Renta, tenemos que también existen personas morales no sujetas al pago de este Impuesto debido a que no tienen fines lucrativos y que son según lo dispuesto por el artículo 95 de la LISR el cual a la letra establece:

Artículo 95º.- Para los efectos de esta Ley se consideran personas morales con fines no lucrativos, además de las señaladas en el artículo 102 de la misma las siguientes:

- I Sindicatos obreros y los organismos que los agrupan;
- II Asociaciones patronales;
- III Cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, así como los organismos que las reúnan.
- IV Colegios de profesionales y los organismos que los agrupan;
- V Asociaciones civiles y sociedades de responsabilidad limitada de interés público que administran en forma descentralizada los derechos o unidades de riego, previa la concesión y permiso respectivo.
- VI Instituciones de asistencia o beneficencia, autorizadas por las leyes de la materia, así como las sociedades o asociaciones civiles, organizadas sin fines de

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

lucro y autorizadas para recibir donativos en los términos de esta ley, que tengan como beneficiarios a personas, sectores, y regiones de escasos recursos; que realicen actividades para lograr mejores condiciones de subsistencia y desarrollo a las comunidades indígenas y a los grupos vulnerables por edad, sexo o problemas de discapacidad dedicadas a las siguientes actividades:

- a. La atención a requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación, vestido e vivienda;
 - b. La asistencia o rehabilitación médica o a la atención en establecimientos especialidades;
 - c. La asistencia jurídica, el apoyo y la promoción, para la tutela de los derechos de los menores, así como para la readaptación social de personas que han llevado a cabo conductas ilícitas;
 - d. La rehabilitación de alcohólicos y farmacodependientes;
 - e. La ayuda para servicios funerarios;
 - f. Orientación social, educación o capacitación del trabajo;
 - g. La promoción de la participación organizada de la población en las acciones que mejoren sus propias condiciones de subsistencia en beneficio de la comunidad.
- VII Sociedades cooperativas de consumo;
- VIII Organismos que conforme a la ley agrupan a las sociedades cooperativas, ya sea de productores o de consumidores;
- IX Sociedades mutualistas que no operen con terceros, siempre que no realicen gastos para la adquisición de negocios, tales como premios, comisiones y otros semejantes;
- X Sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación;
- XI Sociedades o Asociaciones o civiles dedicadas a la investigación científica o tecnológica que se encuentren inscritas en el registro nacional de instituciones científicas y tecnológicas;
- XII Asociaciones o sociedades civiles, organizadas sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos dedicadas a las siguientes actividades:
- a) La promoción y difusión de música, artes plásticas, artes dramáticas, danza, literatura, arquitectura y cinematografía, conforme a la ley que crea el Instituto Nacional de Bellas Artes y Literatura, así como la Ley General de Cinematografía.
 - b) El apoyo a las actividades de educación e investigación artísticas de conformidad con lo señalado en el inciso anterior.
 - c) La protección, conservación, restauración y recuperación del patrimonio cultural de la Nación en los términos de la Ley Federal Sobre Monumentos y Zonas Arqueológicas, Artísticas e Históricas y la Ley General de Bienes Nacionales, así como el arte de las comunidades indígenas en todas las manifestaciones primigenias de sus propias lenguas, los usos y costumbres artesanales y tradiciones de la composición pluricultural que conforma al país.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- d) La instauración y establecimiento de Bibliotecas que formen parte de la Red Nacional de Bibliotecas Públicas, de conformidad con la Ley General de bibliotecas.
- e) El apoyo a las actividades y objetivos de los museos dependientes del Consejo Nacional para la Cultura y las Artes.
- XII Las instituciones o sociedades civiles, constituidas únicamente con el objeto de administrar fondos o cajas de ahorro y aquellas a que se refiere la Legislación Laboral, así como las Sociedades cooperativas de ahorro y préstamo a que se refiere la Ley de Ahorro y Crédito Popular.
- XIII Asociaciones de Padres de familia constituidas y registradas en los términos del Reglamento de Asociaciones de Padres de familias de la Ley General de Educación;
- XIV Sociedades de gestión colectiva constituidas de acuerdo con la Ley Federal de Derechos de Autor;
- XV Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines políticos, deportivos o religiosos.
- XVI Asociaciones o Sociedades civiles que otorguen becas a que se refiere el artículo de esta Ley.
- XVII Asociaciones civiles de colonos y las asociaciones civiles que se dediquen exclusivamente a la administración de un inmueble de propiedad en condominio.
- XVIII Las sociedades o asociaciones civiles organizadas sin fines de lucro que se constituyan y funcionen en forma exclusiva para la realización de actividades de preservación de la flora o fauna silvestre feroz o acuática dentro de las áreas geográficas delimitadas que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, previa la opinión de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales, así como aquellas que se constituyen y funcionan en forma exclusiva para promover entre la población la prevención y contaminación del agua, del aire y del suelo, la protección al ambiente y la preservación y restauración del equilibrio ecológico, dichas sociedades o asociaciones, deben de cumplir con los requisitos señalados en las fracciones II, III, IV y V del artículo 97 de esta Ley, para ser consideradas, como instituciones autorizadas para recibir donativos en los términos de la misma.
- XIX Las Asociaciones y Sociedades civiles sin fines de lucro, que comprueben que se dediquen exclusivamente a la reproducción de especies en protección y peligro de extinción y a la conservación de su hábitat, siempre que además de cumplir con las reglas de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria se obtenga opinión previa de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales. Dichas asociaciones y sociedades, deberán cumplir con los requisitos señalados en las fracciones II, III, IV, V del artículo 97 de esta Ley.

Las personas morales a que se refieren las fracciones V, VI, VII, IX, X, XI, XIII, XVI, XVII, XVIII, XIX y XX de este artículo, así como las sociedades de inversión a que se refiere este Título, considerarán remanente distribuido, aun cuando no lo hayan entregado en efectivo o en bienes a sus integrantes o socios, el importe de las omisiones de ingresos a las compras no realizadas e indebidamente registradas; las erogaciones que efectúen y no sean deducibles en los términos del Título IV de

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

este ley, salvo cuando dicha circunstancia se deba a que éstas no reúnen los requisitos de la fracción IV del artículo 173 de la misma; los préstamos que hagan a sus socios e integrantes o a los cónyuges, ascendientes o descendientes en línea recta de dichos socios e integrantes, salvo en el caso de los préstamos a los socios e integrantes de las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo a que se refiere la fracción XIII de este artículo. Tratándose de préstamos que en los términos de este párrafo se consideren remanente distribuido, su importe se disminuirá de los remanentes distribuidos que la persona moral distribuya a sus socios e integrantes.

En el caso de que se determine remanente distribuido en los términos del párrafo anterior, la persona moral de que se trate entenderá como impuesto a su cargo el impuesto que resulte de aplicar sobre dicho remanente distribuido, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta ley, en cuyo caso se considerará como impuesto definitivo, debiendo efectuarse el otorgo correspondiente a más tardar en el mes de febrero del año siguiente a aquel en el que ocure cualquiera de los supuestos a que se refiere dicho párrafo.

Por último señalaremos que el impuesto sobre la renta con fundamento en el artículo 10 de la Ley de la materia establece, que deberá calcularse aplicando el resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 32%. Transitorio LXXXII En lugar de aplicar la tasa antes establecida, durante el ejercicio fiscal 2002 se aplicará la tasa del 35 %, durante el ejercicio fiscal 2003 se aplicará la tasa del 34 % y durante el ejercicio fiscal 2004 la del 30 %.

El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:

- I Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los Ingresos acumulables obtenidas en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este título;
- II A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine el ejercicio fiscal.

Debiéndose precisar que las leyes fiscales establecen que las contribuciones se calcularan por ejercicios fiscales, y que estos coinciden con el año de calendario, sin embargo cuando las personas morales inician sus actividades con posterioridad al día primero de enero, en ese año su ejercicio fiscal será irregular debiendo iniciarse el día en que

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

comienza actividades y terminarse el 31 de diciembre del año de que se trate. (Art. 11 C.F.F.).

Como antes hemos señalado para calcular el pago del Impuesto Sobre la Renta a la Utilidad Fiscal le debemos quitar las Pérdidas Fiscales por ello es necesario precisar que se entiende por la misma y tenemos que según lo dispuesto por el artículo 61 de la LISR, la pérdida fiscal es la diferencia entre los Ingresos acumulables del ejercicio y las deducciones autorizadas por esta Ley, cuando el monto de las últimas sea mayor que los Ingresos.

2.4. IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN PERSONAS FÍSICAS.

El Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas se encuentra regulado de manera particular en el título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Es por ello que el artículo 106 de la LISR, el cual a la letra dispone:

Artículo 106. Están obligados al pago del impuesto establecido en este título, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en crédito, en servicios en los casos que señale esta ley, o de cualquier otro tipo.

También están obligados al pago del impuesto las personas físicas residentes en el extranjero que realicen actividades empresariales o presten servicios personales independientes en el país, a través de un establecimiento permanente, por los ingresos atribuibles a éstos.

Las Personas físicas residentes en México están obligadas a informar en la declaración del ejercicio sobre los préstamos, donativos y premios, obtenidos en el mismo, siempre que estos, en lo individual o en su conjunto excedan de un millón de pesos. Asimismo estarán obligados a informar en dicha declaración el monto de los ingresos obtenidos que en los términos de esta Ley no sean acumulables o se encuentren exentos cuando así se señalen expresamente en la misma, la obligación de información a que se refiere este párrafo es aplicable incluso cuando las personas físicas no se encuentren obligadas a presentar declaración en los términos de otros artículos de esta Ley.

No se consideran ingresos obtenidos por los contribuyentes, los rendimientos de bienes entregados en fideicomiso, en tanto dichos rendimientos únicamente se destinen a fines científicos, políticos o religiosos o a los establecimientos de enseñanza y a las instituciones de asistencia o de beneficencia, señalados en la fracción IV del artículo 176 de esta ley.

Cuando las personas tengan deudas o créditos en moneda extranjera y obtengan ganancia cambiaria derivada de la fluctuación de dicha moneda, considerarán como ingreso la ganancia determinada conforme a lo previsto en el artículo 148 de esta ley.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Se consideran ingresos obtenidos por las personas físicas, los que les correspondan conforme al Título III de esta ley, así como las cantidades que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros, salvo que dichos gastos sean respaldados con documentación comprobatoria a nombre de aquel por cuenta de quien se efectúa el gasto.

Trándose de ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, los contribuyentes no los considerarán para los efectos de pagos provisionales de este impuesto, salvo lo previsto en el artículo 113 de esta ley.

Las personas físicas residentes en el país que cambien su residencia durante un año de calendario a otro país, considerarán los pagos provisionales efectuados como pago definitivo del impuesto y no podrán presentar declaración anual.

Los contribuyentes de este título que se celebren operaciones con partes relacionadas están obligados para los efectos de esta ley, a determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas, considerando, para estas operaciones, los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables. En el caso contrario las autoridades fiscales podrán determinar los ingresos acumulables y las deducciones autorizadas de los contribuyentes mediante la determinación del precio o monto de la contraprestación en operaciones celebradas entre partes relacionadas, considerando, para estas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables mediante la aplicación de los métodos previstos en el artículo 216 de esta ley, ya sea que estas sean con personas morales residentes en el país o en el extranjero, personas físicas y establecimientos permanentes en el país de residentes en el extranjero, así como en el caso de las actividades realizadas a través de fideicomisos. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a los contribuyentes que estén obligados al pago del impuesto de acuerdo a la sección III del Capítulo II de este título capítulo II del Título VII de esta ley.

Se considera que dos o más personas son partes relacionadas, cuando una participe de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra ó cuando una persona o grupo de personas participe directa o indirectamente, en la administración control o en el capital de dichas personas, o cuando exista vinculación entre ellas de acuerdo con la legislación aduanera.

De la transcripción del anterior artículo podemos obtener diferentes conceptos que pueden ejemplificar quienes son los obligados al pago del ISR.

- a. Las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo.
- b. Ingresos obtenidos por bienes.
- c. Ingresos obtenidos por créditos.
- d. Personas físicas residentes en el extranjero que realicen actividades empresariales o presten servicios personales independientes en el país.
- e. Ingresos por adquisición de bienes.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

No obstante lo dispuesto por el artículo anterior, encontramos que en los capítulos I, II, III, IV, V, VI, VII, VIII, IX del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se establece respectivamente que se debe pagar el Impuesto en los siguientes supuestos: Ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, por actividades empresariales profesionales, por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, de los Ingresos por adquisición de bienes, de los ingresos por intereses, por la obtención de premios, por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales, de los demás ingresos que obtengan las personas físicas.

Sin embargo como ya hemos precisado que personas físicas están obligadas al pago del ISR, asimismo es necesario que precisar que en el mismo título se establece de igual forma cuales son considerados ingresos de personas físicas que están exentos del pago del ISR, los que se encuentran precisados por el artículo 109 de la ley en comento, el que a la letra dispone:

Artículo 109. No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:

I Las prestaciones distintas del salario que reciban los trabajadores de salario mínimo general para una o varias áreas geográficas, calculadas sobre la base de dicho salario, cuando no excedan de los mínimos señalados por la legislación laboral, así como las remuneraciones por concepto de tiempo extraordinario o prestación de servicios que se realice en los días de descanso sin disfrutar de otros en sustitución, hasta el límite establecido en la legislación que perciban dichos trabajadores. Tratándose de los demás trabajadores, el 50% de las remuneraciones por concepto de tiempo extraordinario o de la prestación de servicios que se realice en los días de descanso sin disfrutar de otros en sustitución, que no exceda el límite previsto en la legislación laboral y sin que esta exención exceda del equivalente de cinco veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada semana de servicios.

Por el excedente de las prestaciones exceptuadas del pago de impuesto a que se refiere esta fracción, se pagará el impuesto en los términos de este título:

II Las indemnizaciones por riesgos o enfermedades que se concedan de acuerdo con las leyes por contratos colectivos de trabajo o por contrato ley;

III Las jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro, provenientes de las subcuentas del seguro de retiro o de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social y las provenientes de las cuentas individuales del sistema de ahorro para el retiro prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, en los casos de invalidez, incapacidad, cesantía, vejez, retiro y muerte, cuyo monto diario no exceda de

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

nueve veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este título:

IV Los percibidos con motivo del reembolso de gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o contratos de trabajo;

V Las prestaciones de seguridad social que otorgan las instituciones públicas;

VI Los percibidos con motivo de subsidio por incapacidad, becas educacionales para los trabajadores o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, y otras prestaciones de previsión social, de naturaleza arduas, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por contratos de trabajo;

VII La entrega de las aportaciones y sus rendimientos provenientes de la subcuenta de vivienda de la cuenta individual prevista en la Ley del Seguro Social, de la subcuenta de fondo de vivienda de la cuenta individual del Sistema de Ahorro para el Retiro, prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado o del Fondo de la Vivienda para los miembros del activo del ejército, Fuerte Aérea y Armada previsto en la Ley del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas, así como las casas habitación proporcionadas a los trabajadores, inclusive por las empresas cuando se reúnan los requisitos de deducibilidad del Título II de esta Ley o, en su caso, de este título;

VIII Los provenientes de cajas de ahorro de trabajadores y de fondos de ahorro establecidos por las empresas cuando reúnan los requisitos de deducibilidad del Título II o, en su caso, de este título.

IX La cuota de Seguridad Social de los trabajadores pagada por los patronos.

X Los que obtengan las personas que han estado sujetas a una relación laboral, en el momento de su separación, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, así como los obtenidos con cargo a las subcuentas del seguro de retiro o a la subcuenta del retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social y los que obtengan los trabajadores al servicio del Estado con cargo a las cuentas individuales del sistema de ahorro para el retiro, prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, hasta por el equivalente a noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio o de contribución en el caso de las subcuentas del seguro de retiro, de la subcuenta del retiro, cesantía en edad avanzada y vejez o cuentas individuales del sistema de ahorro para el retiro. Los años de servicio serán los que se hubieran considerado para el cálculo de los conceptos mencionados. Toda fracción de más de seis meses se considerará un año completo. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este título:

XI Las gratificaciones que reciben los trabajadores de sus patronos, durante un año de calendario, hasta el equivalente del salario mínimo general del área geográfica del trabajador elevado a treinta días, cuando dichas gratificaciones se otorguen en forma general, así como las primas vacacionales que otorgan los patronos durante año de calendario a sus trabajadores en forma general y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, hasta por el equivalente a quince días de salario mínimo general del área geográfica del trabajador, por cada uno de los conceptos señalados. Tratándose de primas dominicales hasta por el equivalente de un salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada domingo que se labora, en caso de los trabajadores al Servicio de la

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Federación y de la Entidades Federativas, las gratificaciones que se otorgan anualmente o con diferente periodicidad a la mensual en cualquier momento del año calendario, de conformidad con las actividades y el servicio que desempeñan, siempre y cuando sean de carácter general, incluyendo, entre otras, al agudado y a la prima vacacional.

Por el excedente de los ingresos a que se refiere esta fracción se pagará el impuesto en los términos de este título:

XII Las remuneraciones por servicios personales subordinados que perciban los extranjeros, en los siguientes casos:

- a. Los agentes diplomáticos.
- b. Los agentes consulares, en el ejercicio de sus funciones, en casos de reciprocidad.
- c. Los empleados de embajadas, legaciones y consulados extranjeros, que sean nacionales de los países representados, siempre que exista reciprocidad.
- d. Los miembros de delegaciones oficiales, en caso de reciprocidad, cuando representen países extranjeros.
- e. Los miembros de delegaciones científicas y humanitarias.
- f. Los representantes, funcionarios y empleados de las organismos internacionales con sede u oficina en México, cuando así lo establezcan los tratados o convenios.
- g. Los técnicos extranjeros contratados por el Gobierno Federal, cuando así se prevea en los acuerdos concertados entre México y el país de que dependan;

XIII Los viáticos, cuando sean efectivamente erogados en servicio del patrón y se compruebe esta circunstancia con documentación de terceros que reúnan los requisitos fiscales;

XIV Los que provengan de contratos de arrendamiento promogados por disposición de la ley;

XV Los derivados de la enajenación

- a) La casa habitación del contribuyente.
- b) Bienes muebles distintos de las acciones de las partes sociales de los títulos valor y de las inversiones del contribuyente, cuando en un año calendario la diferencia entre el total de las enajenaciones y el costo comprobado de las adquisiciones de los bienes enajenados no exceda de tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año. Por la utilidad que se exceda se pagará el impuesto en los términos de este Artículo.

XVI Los intereses:

- a) Pagados por instituciones de Crédito, siempre que los mismos provengan de cuentas de cheques, para el depósito de salarios, pensiones o para haberes de retiro o depósitos de ahorro, cuyo saldo promedio diario de la inversión no exceda de cinco salarios mínimos del área geográfica del Distrito Federal, elevados al año

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- b) Pagados por sociedades cooperativas de ahorro y préstamo y por las sociedades financieras populares, provenientes de inversiones cuyo saldo promedio no exceda de cinco salarios mínimos del área geográfica del Distrito Federal, elevados al año.

Para los efectos de esta fracción el saldo promedio diario será el que se obtenga de dividir la suma de los saldos diarios de la inversión entre el número de días de este, sin considerar los intereses devengados no pagados.

XVII Las cantidades que paguen las instituciones de seguros a los asegurados y por beneficios cuando ocurre el riesgo amparado por las pólizas contratadas, siempre que no se trate de seguros relacionados con bienes de activo fijo. Tratándose de seguros de gastos médicos, así como de las cantidades que paguen las instituciones de seguros por conceptos de jubilaciones, pensiones e retiro, se estarán en lo dispuesto en las fracciones I y II de este artículo según corresponda

XVIII Los que reciben por herencia o legado.

XIX Los que se reciben como donativos:

- a. Entre cónyuges o los que reciben los descendientes de sus ascendientes en línea recta, cualquiera que sea su monto.
- b. Los que perciben los ascendientes de sus descendientes en línea recta, siempre que los bienes recibidos no se enajenen o se donen por el ascendiente a otro descendiente en línea recta sin limitación de grado.
- c. Los demás donativos, siempre que el valor total de los recibidos en un año de calendario no exceda de tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año. Por el excedente se pagará impuesto en los términos de este título.

XX Los premios obtenidos con motivo de un concurso científico, artístico o literario abierto al público en general o a un determinado gremio o grupo de profesionales, así como los premios otorgados por la Federación para promover los valores cívicos.

XXI Las indemnizaciones por daños que no excedan de valor del mercado del bien que se trata. Por el excedente se pagará el impuesto en este título.

XXII Los percibidos en concepto de alimentos en los términos de Ley.

XXIII Los retiros efectuados de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez de la cuenta individual abierta en los términos de Ley del Seguro Social, por concepto de ayuda para gastos de mantenimiento. También tendrán este tratamiento el traspaso de los recursos de la cuenta individual entre administradores de fondos para el retiro, entre instituciones de crédito o entre ambas, así como entre dichas administradoras o instituciones de seguros autorizadas para operar los Seguros de Pensiones derivados de la Ley de Seguridad Social con el único fin de combatir una renta vitalicia y seguros de sobrevivencia conforme a las leyes de Seguridad Social y a la Ley de Sistemas de Ahorro para el retiro.

XXIV Los impuestos que se hubieran pagado por el contribuyente en los términos de Ley.

XXV Los que derivan de la enajenación de derechos parcelarios de los parceleros sobre los hubieran adoptado el dominio pleno o de los derechos comuneros, siempre y cuando sea la primera transmisión que se efectúe por los ejidatarios o comuneros y la misma se realice en los términos de la legislación de la Materia.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

XXVI Los derivados de la enajenación de acciones emitidas por sociedades mexicanas, en bolsa de valores concionada en los términos de la Ley de Mercados de Valores o de acciones emitidas por sociedades extranjeras cotizadas en dichas bolsas de valores. Tratándose de ofertas públicas de compra de acciones los ingresos obtenidos por quien al momento de la inscripción de las títulos en el Registro Nacional de Valores era accionista de la emisora de que se trata, la exención sólo será aplicable si han transcurrido cinco años ininterrumpidos desde la primera colocación de las acciones en las bolsas de valores señaladas o en mercados reconocidos de acuerdo a tratados internacionales que México tenga celebrados; Se encuentre colocada entre el gran público inversionista a través de dichas bolsas o mercados cuando menos el 36 % del total de las acciones pagadas de la emisora; la oferta comprende todas las series accionarias del capital y se realicen al mismo precio para todos los accionistas, así como los citados accionistas tengan la posibilidad de aceptar ofertas más competitivas sin penalidad de las que hubiesen recibido antes y durante el periodo de oferta. No será aplicable la exención establecida en esta fracción cuando la enajenación de las acciones se realicen fuera de las Bolsas señaladas, las efectuadas en ellas como operaciones de registro o cruces protegidos o con cualquier otra denominación que impida que las personas que realicen las enajenaciones acepten ofertas más competitivas de las que reciban antes y durante el periodo en que se ofrezcan para su enajenación, aun y cuando la Comisión Nacional Bancaria y de Valores les hubiese dado el trato de operaciones concertadas en bolsa de conformidad con el artículo 22 Bis-bis de la Ley de Mercado de Valores. Tampoco será aplicable lo dispuesto en esta fracción si la enajenación se hace por oferta pública y durante el periodo de la misma, las personas que participen en ella, no tienen la posibilidad de aceptar otras ofertas más competitivas de las que se reciban con anterioridad o durante dicho periodo, y que de aceptarla se hayan convertido una pena al que la realiza. En los casos de fusión o de escisión de sociedades, no será aplicable la exención prevista en esta fracción por las acciones que se enajenen y que se hayan obtenido del canje efectuado de las acciones de las sociedades fusionadas o escidentes si las acciones de estas últimas sociedades no cumplen las condiciones que establece el primer párrafo de esta fracción.

XXVII Los provenientes de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, siempre que en el año de calendario los mismos no excedan de 40 veces el salario mínimo general correspondiente en el área geográfica del contribuyente elevada al año.

XXVIII Los que se obtengan hasta el equivalente de dos salarios mínimos generales del área geográfica del contribuyente elevados al año, por permitir a terceros publicación de obras escritas de su creación en libros, periódicos o revistas, o bien, la reproducción en serie de grabaciones de obras musicales de su creación, siempre que los libros, periódicos o revistas, así como los bienes en los que se contengan las grabaciones, se destinen para su enajenación al público por la persona que efectúa los pagos por estos conceptos y siempre que el creador de la obra espida por dichas ingresos el comprobante respectivo que contenga la leyenda "Ingreso percibido en los términos de la fracción XXVIII del artículo 109 de la Ley de Impuestos sobre la Renta". Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este artículo.

La exención a que se refiere esta fracción no se aplicará en cualquiera de los siguientes casos:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- a. Cuando quien perciba estos ingresos obtenga también de la persona que los paga ingresos de los señalados en el Capítulo I de este Título.
- b. Cuando quien perciba estos ingresos sea socio o accionista en más de 10% del capital social de la persona moral que efectúa los pagos.
- c. Cuando se trate de ingresos que deriven de ideas o frases publicitarias, logotipos, emblemas, sellos distintivos, diseños o modelos industriales, manuales operativos u obras de arte aplicado.

XXXI No será aplicable lo dispuesto en esta fracción cuando los ingresos se deriven de la explotación de las obras escritas o musicales de su creación en actividades empresariales distintas a la enajenación al público de sus obras, o en la prestación de servicios.

Lo dispuesto en las fracciones XV inciso B, XVI, XVII, XIX inciso C, y XXI, de este artículo, no será aplicable tratándose de ingresos por las actividades empresariales o profesionales a que se refiere el Capítulo II de este Título.

Las aportaciones que efectúen los patronos y el Gobierno Federal a la subcuenta de ahorro cesante en edad avanzada y vejes de la cuenta individual que se constituye en términos de la Ley del Seguro Social, así como las aportaciones que se efectúan a la cuenta individual del Sistema de Ahorro para el Retiro en los términos de la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, incluyendo los rendimientos que generen, no serán ingresos acumulables del trabajador en el ejercicio en que se aporten o generen según corresponda.

No se podrán hacer deducciones que correspondan a aquellos ingresos por los que no se esté obligado al pago del impuesto en los términos de este artículo.

Las aportaciones que efectúan los patronos en los términos de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, a la subcuenta de vivienda de la cuenta individual abierta en los términos de la Ley del Seguro Social, y las que efectúe el Gobierno Federal a la subcuenta del fondo de la vivienda de la cuenta individual del Sistema de Ahorro para el Retiro, en los términos de la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, o del fondo de vivienda para los miembros del activo del ejército, fuerza armada, y aérea, previsto en la Ley del Instituto de Seguridad Social para la fuerza armada, así como los rendimientos que generen, no serán ingresos acumulables del trabajador en el ejercicio en que se aporten o generen según corresponda.

Las exenciones previstas en las fracciones XIII, XV inciso a y XVIII de este no serán aplicables cuando los ingresos correspondientes no sean declarados en los términos del tercer párrafo del artículo 175 de esta Ley, estando obligado a ello.

La exención contenida en la fracción VI de este artículo se limitará cuando la suma de los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados y en el monto de esta exención exceda de una cantidad equivalente a siete veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año; cuando dicha suma exceda de la cantidad citada, solamente se considerará como ingreso no sujeto al pago del impuesto por los conceptos mencionados en la fracción de referencia, un monto hasta de un salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año. Esta limitación en ningún caso deberá dar como resultado que la suma de los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados y el importe de la exención prevista en la fracción citada, sea inferior a siete veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Del anterior artículo se desprende que dichos ingresos exentos del pago del ISR son aquellos que tienen su origen en una prestación otorgada por la ley y que la generan un beneficio como lo pueden ser la vivienda, las pensiones, jubilaciones, Incapacidades, cajas de ahorro, asimismo, aquellas que no intervenga de manera directa la voluntad del sujeto para obtener dicho ingreso como los donativos, legados entre otros.

2.5. CONCEPTO DE RESIDENCIA Y DOMICILIO FISCAL.

Como se puede observar el artículo primero de la ley del Impuesto Sobre la Renta antes ya citado, establece que no necesariamente se tiene que ser de nacionalidad mexicana para considerarse residente en México; por lo tanto se precisará quienes son considerados residentes en el territorio nacional y al respecto al artículo 9 del Código Fiscal de la Federación, establece:

Artículo 9º. Se consideran residentes en territorio nacional:

I A las siguientes personas físicas:

- a. Los que hayan establecido su casa habitación en México, salvo que en el año de calendario permanezcan en otro país por más de 183 días naturales consecutivos o no y acrediten haber adquirido la residencia para efectos fiscales en ese otro país.
- b. Los de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aun cuando por el carácter de sus funciones permanezcan en el extranjero por un plazo mayor al señalado en el inciso a) de esta fracción, y
- II Las personas morales que se hayan constituido de conformidad con las leyes mexicanas.

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

Tratándose de personas físicas, la residencia en el extranjero se acreditará ante la autoridad fiscal, mediante constancia expedida por las autoridades competentes del Estado del cual son residentes.

El inciso a) de la fracción I antes citada requiere que la persona física haya establecido su casa habitación en México y permanezca dentro del territorio nacional al menos 183 días del año, es decir, se gravan los ingresos atendiendo a la residencia y a la fuente de riqueza.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

El inciso b) reconoce las ficciones de la extraterritorialidad del Estado mexicano de que los servidores públicos nacionales presentan sus funciones en el extranjero pero se siguen reconociendo como mexicanos.

La fracción II reconoce la misma calidad a empresas, personas morales nacionales o a las formadas de acuerdo con las leyes nacionales.

Las personas físicas nacionales se reconocen como residentes en el territorio nacional salvo prueba en contrario, es decir, mediante prueba plena que demuestre que son residentes en el extranjero para efectos de gravar sus Ingresos.

Ahora bien precisaremos que se entiende por territorio nacional, para efectos fiscales se entenderá por México, país y territorio nacional y la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial, (art. 8 del C.F.F.).

El artículo anterior tiene su fundamento y relación en el artículo 42 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos el cual a la letra manifiesta:

Artículo 42. El territorio nacional comprende:

- I** El de las partes integrantes de la Federación;
- II** El de las islas, incluyendo los arrecifes y cayos en los mares adyacentes;
- III** El de las islas de Guadalupe y las de Revillagigedo situadas en el Océano Pacífico;
- IV** La plataforma continental y los zócalos submarinos de las islas, cayos y arrecifes;
- V** Las aguas de los mares territoriales en la extensión y límites que fija el derecho internacional y las marismas interiores;
- VI** El espacio situado sobre el territorio nacional, con la extensión y modalidades que establezca el propio derecho internacional.

Una vez que se preciso que es lo que se entiende por territorio nacional, el ISR se debe pagar por la totalidad de los ingresos obtenidos en el extranjero y en México; es muy común que los residentes en México deban pagar el impuesto sobre la renta en el extranjero por los ingresos que obtengan en el mismo, para evitar una doble tributación; el artículo 6°. De la LISR señala que se deberá acreditar contra el impuesto que se deba pagar en México, el impuesto que se haya pagado en el extranjero.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

También están obligadas al pago del impuesto, las personas físicas residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, respecto de los ingresos atribuidos a dicho establecimiento a base fija, sin embargo este punto será analizado de manera precisa en el siguiente apartado.

El artículo 6º, que anteriormente se cito tiene como finalidad eliminar la doble imposición, en virtud de que al momento de que un residente de un Estado pueda acreditar el pago del impuesto realizado en otro; es decir, si ponemos como ejemplo que un mexicano obtiene un ingreso en México, paga sus contribuciones en el país y retira ese dinero llevándolo a Estados Unidos al tener ese dinero en el extranjero podrá acreditar el pago realizado en México y no pagará impuestos en Estados Unidos.

El problema es cuando no pago sus impuestos en México, entonces pagara impuestos y consecuencias en Estados Unidos, y este país podrá proporcionar información a las autoridades mexicanas para que las mismas procedan por evasión fiscal encontra del contribuyente incumplido.

Sin embargo el concepto de residente se refiere a la imposición en razón del domicilio o residencia del contribuyente, pero si éste posee dos domicilios será considerado residente en un país si tiene una vivienda permanente a su disposición y residente del Estado con el que mantenga el centro de intereses vitales, es decir, la fuente de riquezas más importante para el mismo, o se de sus relaciones personales y económicas más estrechas o importantes.

En caso de no poder realizarse la anterior consideración, es decir, el centro de intereses vitales o vivienda permanente en alguno de los Estados, se estará a que el contribuyente será considerado nacional en el Estado donde radique habitualmente.

Si vive o radica en forma indistinta en ambos Estados, deberá ser considerado residente, en aquel Estado en donde haya nacido.

Como anteriormente puntualizamos que el concepto de residente se refiere a la "imposición en razón del domicilio o residencia del contribuyente", por ello resulta necesario precisar que se debe de entender por domicilio para efectos fiscales.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Artículo 10. Se considera domicilio fiscal:

- I. Tratándose de personas físicas:
 - a) Cuando realicen actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios.
 - b) Cuando no realicen las actividades señaladas en el inciso anterior y presten servicios personales independientes, el local que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades.
 - c) En los demás casos, el lugar donde tengan el asiento principal de sus actividades, y
- II. En el caso de personas morales:
 - d) Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio.
 - e) Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento; en el caso de varios establecimientos, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen.

El anterior artículo establece el concepto de domicilio fiscal y esto nos sirve para precisar el lugar en donde el contribuyente deberá pagar los impuestos que adeude.

2.4. ESTABLECIMIENTO PERMANENTE.

En virtud de que los sujetos pasivos que deben cubrir el impuesto sobre la renta son los residentes en el extranjero, que tengan un establecimiento permanente en el país.

Los artículos 2º. Y 3º. De la ley del ISR, definen respectivamente lo que se considera y lo que no se considera como establecimiento permanente por lo que a continuación se transcriben estos artículos:

Artículo 2º. Para los efectos de esta ley, se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales. Se entenderá como establecimiento permanente, entre otros, las sucursales, agencias, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración o extracción de recursos naturales.

Tendrán el tratamiento de establecimiento permanente, las bases fijas en el país de residentes en el extranjero a través de las cuales se presten servicios personales independientes. Constituye base fija cualquier lugar en el que se presten servicios personales independientes de carácter científico, literario, artístico, educativo o pedagógico, entre otros, y las profesiones independientes.

No obstante lo dispuesto en los párrafos anteriores, cuando un residente en el extranjero actúe en el país a través de una persona física o moral, distinta de un agente

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Independiente, se considerará que el residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente o base fija en el país, en relación con todas las actividades que dicha persona física o moral realiza para el residente en el extranjero, aun cuando no tenga en territorio nacional un lugar de negocios o para la prestación de servicios, si dicha persona ejerce poderes para celebrar contratos a nombre del residente en el extranjero tendientes a la realización de las actividades de éste en el país, que no sean de las mencionadas en el artículo 3°.

De igual forma, se considerará que un residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente o base fija en el país cuando actúe en el territorio nacional a través de una persona física o moral que sea un agente independiente, si éste no actúa en el marco ordinario de su actividad. Para estos efectos, se considera que un agente independiente no actúa en el marco ordinario de sus actividades cuando se ubique en cualquiera de los siguientes supuestos:

- I Tenga existencias de bienes o mercancías con las que efectúe entregas por cuenta del residente en el extranjero.
- II Asuma riesgos por cuenta del residente en el extranjero.
- III Actúe sujeto a instrucciones detalladas o al control general del residente en el extranjero.
- IV Ejercita actividades que económicamente corresponden al residente en el extranjero y no a sus propias actividades.
- V Perciba sus remuneraciones independientemente del resultado de sus actividades, y
- VI Efectúe operaciones para el residente en el extranjero utilizando precios o montos de contraprestaciones distintos de los que hubieran usado partes no relacionadas en operaciones comparables.

Tratándose de servicios de construcción de obra, instalación, mantenimiento o montaje en bienes inmuebles, o por actividades de inspección o supervisión relacionadas con ellos, se considerará que existe establecimiento permanente solamente cuando los mismos tengan una duración de más de 183 días naturales, consecutivos o no, en un periodo de doce meses.

Qué no se considera establecimiento permanente

Artículo 3°. No se considerará que constituye establecimiento permanente:

- I La utilización o el mantenimiento de instalaciones con el único fin de almacenar o exhibir bienes o mercancías pertenecientes al residente en el extranjero;
- II La conservación de existencias de bienes o de mercancías pertenecientes al residente en el extranjero con el único fin de almacenar o exhibir dichos bienes o mercancías o de que sean transformados por otra persona;
- III La utilización de un lugar de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías para el residente en el extranjero;
- IV La utilización de un lugar de negocios con el único fin de desarrollar actividades de naturaleza previa o auxiliar para las actividades del residente

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

en el extranjero, ya sean de propaganda, de suministro de información, de investigación científica de preparación para la colocación de préstamos o de otras actividades similares.

- V El depósito fiscal de bienes o mercancías de un residente en el extranjero de un almacén general de depósito, ni la entrega de los mismos para su importación al país.

De la redacción de los artículos anteriores, podemos considerar para efectos de este apartado, como establecimiento permanente, cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen actividades empresariales, las cuales ya citamos con anterioridad.

Es por ello que de acuerdo a lo anterior, si una persona moral residente en el extranjero, realiza en territorio nacional cualquiera de las actividades enunciadas, por los ingresos atribuibles a ese establecimiento, se considera sujeto del impuesto sobre la renta. De igual manera se considerará como establecimiento permanente las bases fijas en el país (en México) de residentes en el extranjero que presten servicios personales independientes, lo anterior, claro está, en el caso de personas físicas.

Sin embargo se debe atender a la existencia de Convenios para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal del ISR de los cuales destaca el celebrado entre México y Estados Unidos, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 3 de febrero de 1994; que tiene por objeto evitar por una parte, que exista el doble cobro de impuestos y, por la otra, combatir la defraudación fiscal.

Cabe mencionar que el artículo 22 del citado convenio hace referencia a organizaciones exentas, es decir, Personas Morales dedicadas exclusivamente a fines religiosos científicos, literarios, educativos de beneficencia, quienes estarán exentas de impuestos en el otro Estado, pero con la limitante de que no será deducible en ejercicio fiscal alguno los donativos que excedan del importe que resulte de aplicar los límites establecidos en las leyes del otro Estado contratante.

El concepto de establecimiento permanente es otro elemento que debe tenerse en consideración en los convenios para evitar la doble tributación; el convenio en referencia expresa lo siguiente:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

1. A efectos del presente convenio, la expresión establecimiento permanente significa un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad.

2. La expresión establecimiento permanente comprende, en especial;

- a) Las sedes de dirección;
- b) Las sucursales;
- c) Las oficinas;
- d) Las fábricas;
- e) Los talleres;
- f) Las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales.

3. El término establecimiento permanente también incluye una obra o construcción, o un proyecto de instalación o montaje, o de las instalaciones o plataformas de perforación o barcos utilizados en la exploración de recursos naturales, o las actividades de supervisión relacionadas con ellas, pero sólo cuando la obra, construcción o actividad tenga una duración superior a seis meses.

4. No obstante lo dispuesto anteriormente en este artículo, se considera que el término establecimiento permanente no incluye:

- a) El uso de instalaciones con el único fin de almacenar, exponer o entregar bienes o mercancías pertenecientes a la empresa;
- b) El mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de almacenarlas, exponerlas o entregarlas;
- c) El mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de que sean transformadas por otra empresa;
- d) El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías o de recoger información para la empresa;
- e) El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de hacer publicidad, suministrar información, realizar investigaciones científicas o preparar la colocación de préstamos, o desarrollar actividades similares que tengan carácter preparatorio o auxiliar, para la empresa;
- f) El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin del ejercicio combinado de las actividades mencionadas en los apartados a) y e), a condición de que el conjunto de la actividad del lugar fijo de negocios conserve su carácter auxiliar o preparatorio.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

2.7. ELIMINACIÓN DE LA DOBLE TRIBUTACIÓN.

El pago de las contribuciones se realizarán sobre los ingresos que percibe el sujeto pasivo (contribuyente) en un lapso determinado (ejercicio fiscal) y que como ya analizamos en el apartado marcado con el número 2.2 del presente capítulo son sujetos del impuesto los residentes en México, respecto de sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de su riqueza; los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país u obtengan sus ingresos de fuentes de riquezas en nuestro país. Por lo que la situación de un extranjero puede estar gravada aquí o bien en el territorio en donde son nacionales.

Por lo que de este tipo de ingresos surge la llamada doble tributación, es decir, que un sujeto pasivo tenga que pagar impuestos en dos Estados, sin embargo para evitar esta situación los Estados celebran convenios para que el contribuyente que pague sus contribuciones en un Estado no pague esa misma contribución en otro Estado, evitando con ello la doble tributación.

México ha suscrito ha la fecha convenios para evitar la doble tributación en materia de impuesto sobre la renta (ISR) y sobre el patrimonio y evitar la evasión fiscal con algunos países entre ellos cabe destacar: Alemania, Bélgica, Canadá, Ecuador, España, Estados Unidos, Francia, Italia, países bajos, Suecia y Suiza, principalmente.

En este tipo de convenios los países firmantes establecen una serie de cláusulas para unificar criterios y definiciones de diferentes aspectos en materia del impuesto sobre la renta, tomando como ejemplo el firmado con Estados Unidos se analizaran algunos de los criterios de tales convenios. Los modelos de doble tributación son acuerdos fiscales entre países desarrollados y en vías de desarrollo, producto de los continuos esfuerzos internacionales orientados a eliminar el efecto de gravar más de una vez el mismo ingreso. Por principio de cuentas el convenio se aplica a los impuestos sobre la renta exigible por cada estado contratante, en México será exigible el ISR, mismo que grava la totalidad de la renta o cualquier parte de la misma, incluyendo impuesto sobre ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles o inmuebles.

Como ingresos sujetos a estos convenios encontramos los siguientes: por rentas inmobiliarias, beneficios empresariales, navegación marítima y aérea, empresas asociadas

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

y, dividendos, intereses, imposición sobre sucursales, regalías, ganancias de capital, limitaciones de beneficios, de artistas y deportistas, pensiones, anualidades, y alimentos y otras rentas.

En este orden de ideas, la autora Chapoy asevera lo siguiente: "La eliminación de la doble imposición se refiere al momento en que el residente de un Estado puede acreditar el pago de impuesto en otro Estado, es decir, pongamos como ejemplo que un mexicano no obtiene un ingreso en México paga sus contribuciones en el país y retira ese dinero llevándolo a Estados Unidos, al tener ese dinero en el extranjero podrá acreditar el pago realizado en México y no pagara impuesto en Estados Unidos"⁽⁶⁾.

La fundamentación legal de la eliminación de la doble tributación la encontramos consagrada en lo dispuesto por el artículo 5 de la LISR del cual se desprende que los beneficios que traen consigo los convenios para evitar la eliminación de la doble tributación sólo surtirán sus efectos cuando el contribuyente acredite ser residente en el país de que se trate y cumplan con las disposiciones del propio tratado y de las demás disposiciones de procedimiento contenidas en la Ley del ISR.

2.0. INGRESOS ACUMULABLES.

Toda vez que el sujeto pasivo que es el contribuyente se encuentra obligado al pago de sus impuestos respecto de todos sus ingresos encontramos que en el Capítulo I de la LISR (DE LOS INGRESOS) en su Artículo 17 establece que la Personas morales residentes en el País, incluida la asociación en participación, acumularan la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio de crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en ejercicio inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero.

Lo anterior a fin de que se entere al gobierno de todos los ingreso que obtenga el contribuyente.

No se debe de entender como ingresos acumulables, los ingresos que obtengan los contribuyentes por aumento de capital, por pago de la pérdida por sus accionistas, por primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad.

⁽⁶⁾ Chapoy Beatriz Heteris Doble e Multiple Tributación Fiscal Nacional e Internacional, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, p.33

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

También deben acumular sus ingresos los residentes en el extranjero, así como cualquier entidad que se considere persona moral, que tengan uno varios establecimientos permanentes en el País.

No se consideran ingresos acumulables los ingresos obtenidos por dividendos o utilidades que perciban de otras personas morales residentes en México.

Asimismo tenemos que el artículo 9 de la LISR establece que los contribuyentes que celebren contratos de obra inmueble, deberán considerar como ingresos acumulables los que obtengan de dichos contratos como pudieran ser los pagos en efectivo, en bienes o servicios ya sea por conceptos de anticipos, depósitos o garantías del cumplimiento de cualquier obligación.

Ahora bien en forma expresa tenemos que el artículo 20 de la LISR establece para efectos de este Título, cuales son los ingresos acumulables entre los que destacan los siguientes:

Los ingresos determinados, inclusive presuntivamente por las Autoridades Fiscales en los casos en que proceda conforme a las Leyes Fiscales; la ganancia derivada de la transmisión de propiedad de bienes de pago en especie; la diferencia entre los inventarios final e inicial de un ejercicio; los que provengan de construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en bienes inmuebles que de conformidad con los contratos con que se otorgo su uso o goce queden a beneficio del propietario; la ganancia derivada de la enajenación de activos fijos y terrenos, títulos valor, acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial emitidos por sociedades nacionales de crédito, así como la ganancia realizada que derive de la fusión o escisión de las sociedades; los pagos que se perciban por recuperación de un crédito deducido por incobrable; la cantidad que se recupere por seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros, tratándose de pérdidas de bienes del contribuyente; las cantidades que el contribuyente obtenga como indemnización por resarcito por la disminución que en su productividad haya causado; las cantidades que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Ahora bien tomando en consideración que de los párrafos anteriores se desprende que se debe y no de considerar como ingresos acumulables y al ser el tema de la presente investigación son los Paraísos Fiscales o Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal o las Inversiones en los territorios con regímenes fiscales preferentes tenemos que las Inversiones que se realicen en estos territorios de manera directa o indirecta en sucursales, personas morales, bienes inmuebles, acciones, cuentas bancarias o de inversión y cualquier forma de participación en entidades fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión, así como en cualquier otra figura jurídica similar creada o constituida de acuerdo al derecho extranjero ubicados en dichos territorios, inclusive las que se realicen a través de Interpósita persona, no deberán ser considerados como ingresos acumulables en virtud de lo dispuesto por los artículos 212 y 213 de la LISR.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPÍTULO TERCERO
JURISDICCIONES DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

3. GÉNESIS DE LOS PARAISOS FISCALES.

La utilización de los Paraísos Fiscales no es de reciente creación ya que desde hace siglos han sido utilizados diversos sistemas parecidos a los Paraísos Fiscales los cuales respondieron a políticas económicas y que fueron creados indirectamente por países con un comercio muy desarrollado y que al imponer gravámenes al comercio local, los comerciantes buscaron otras plazas con menor o sin gravamen alguno. De esta manera se inicia la competencia entre los diversos gobiernos para atraer el funcionamiento de empresas dentro de su territorio, mediante el otorgamiento de incentivos fiscales. Podemos mencionar que en la Antigua Atenas, ciudad la cual tuvo un gran auge comercial, estableció un gravamen a los comerciantes, equivalente al valor de las exportaciones y de las importaciones. Por la evasión a esas medidas, se creó el uso de varias islas aledañas como refugio de las mercancías que con posterioridad eran introducidas de contrabando. En la Edad Media, algunas ciudades como Londres eximieron de todo tipo de impuestos a los comerciantes marítimos, con el propósito de atraerlos y promover el comercio, en dichas ciudades. Esto trajo aparejado que Inglaterra se convirtiera un centro naviero muy importante y que desarrollara su legislación marítima, que a la fecha es muy comúnmente designada para que sean sus leyes y sus árbitros los que conozcan de conflictos internacionales de esa materia.

En Bélgica se dio un comercio internacional muy pobre durante el siglo XV, mismo que se vio disminuido por la política adoptada por su gobierno al imponer algunas restricciones en intercambios locales o extranjeros, pero también liberó de casi todas las cargas impositivas al comercio, por lo que los comerciantes ingleses prefirieron los mercados de Bélgica para vender sus productos ya que en Inglaterra los gravámenes fiscales eran muy altos.

"Como consecuencia de la política adoptada por el gobierno holandés durante los siglos XVI, XVII y XVIII, los puertos marítimos de este país tuvieron un gran crecimiento, ya que resultaba muy atractiva la importación de mercancías por los puertos de ese país en virtud del mínimo de restricciones y de los muy bajos costos y gravámenes fiscales". Actualmente Holanda se considera como un Paraíso Fiscal específicamente las Antillas Holandesas, para cierto tipo de operaciones. No obstante que es un país altamente industrializado y con un sistema impositivo bastante severo, es considerado como un Paraíso fiscal por el tratamiento especial que le da a las empresas controladoras (Holding Companies) constituidas en su territorio.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Como antecedente de los Paraísos Fiscales en el continente americano, fueron usados en las trece colonias inglesas, debido a que la gran mayoría de su comercio estaba destinado forzosamente a Inglaterra, con un gravamen impositivo Inglés que resultaba bastante oneroso para los comerciantes, quienes tratando de evitar el pago de impuestos, vendían sus productos a otros países de América.

3.1. ANTECEDENTES CONTEMPORÁNEOS.

En la actualidad, los Paraísos Fiscales son utilizados normalmente, por las ventajas fiscales que representan o por los llamados paraísos de capital, los Paraísos Fiscales, representan ventajas en cuanto a las bajas tasas impositivas, cuando las existen y por los ingresos cuya fuente se encuentra en países, que no gravan los ingresos.

En cuanto a los paraísos de capitales, Suiza se consideraba como el prototipo de éstos, convirtiéndose en el refugio de los fugitivos de sublevaciones políticas y sociales, principalmente proveniente de Rusia, Alemania, América del Sur y España. conforme a la Ley del Secreto Bancario Suiza, los bancos están obligados a mantener en completa privacidad la información que sobre las cuentas manejen, permitiéndoles además la utilización de cuentas secretas numeradas, en las cuales se desconoce al titular de la misma y para efectos de depósito y retiro basta con proporcionar el número de la cuenta. Cabe decir que Suiza tiene a limitar el número de las cuentas de este tipo para evitar convertirse en un centro de fondos ilegales.

Además de las ventajas impositivas que representan los Paraísos Fiscales, normalmente estos van acompañados de atractivos financiamientos, en moneda distinta a la del curso legal del país anfitrión y los financiamientos por lo general son otorgados a residentes de otros países, convirtiéndose en centros internacionales de empréstitos, los cuales se le dio mayor auge en los años 50's, normalmente los financiamientos se deban en monedas de países europeos, pero distintas a las monedas del país de residencia del banco otorgante. Igualmente, se extendió el financiamiento en dólares de los Estados Unidos de América en toda Europa, por virtud de la situación caótica en que se encuentre el continente, así como el atractivo de realizar depósitos en dólares fuera del país de residencia, con la obtención de mayores intereses, aunado al no pago de impuestos. Estos mercados europeos se vieron incrementados por virtud de un impuesto sobre los intereses pagados por bancos de Estados Unidos de América y por los sistemas tan sofisticados y

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

complicados utilizados por los bancos, así como por los rígidos controles sobre financiamientos impuestos por los Estados Unidos. La desmotivación por invertir en este lugar es creada por la gama de leyes restrictivas sobre la inversión bancaria en ese país, tuvo como consecuencia que aún los ciudadanos norteamericanos invirtieran sus capitales en el exterior. Para contrarrestar tales consecuencias, el Consejo de la Reserva Federal de los Estados Unidos de América, autorizó el establecimiento de oficinas de representación en el extranjero a los bancos norteamericanos, estableciéndose principalmente en Bahamas e Islas Caimán.

3.1.1. SITUACIÓN ACTUAL.

Los Paraísos Fiscales o Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes, en su mayoría se encuentran como sistema de los países subdesarrollados, que no cuentan con una fuente de producción importante ni llenen abundante riqueza natural, ni tampoco son países industrializados, como ejemplo de estos países son: Islas Caimán, Belice, Honduras, etcétera. Asimismo estos países son grandes centros de atracción de bancos extranjeros, ya que representan una ventaja económica en cuanto a empleos e ingresos, que de otra manera no los obtendrían. Por otro lado estos países han visto incrementar la industria sin turismo, resultando atractivos para pensionados o retirados debido a que su ingreso no se verán disminuidos por impuestos locales, por ser dichos ingresos provenientes de fuentes de riqueza del exterior sin embargo los centros financieros de Paraísos Fiscales han resultado ser también un refugio de criminales o defraudadores para esconder capitales mal habidos, aunque también son utilizados por legítimos hombres de negocios.

3.2. CONCEPTO DE PARAÍSO FISCAL.

La mayoría de los países que son considerados como Paraísos Fiscales, "no gravan o gravan con tasas muy bajas, los ingresos del exterior obtenidos por personas físicas o morales constituidas dentro de sus territorios a los que les dan facilidades bancarias y comerciales de muy diversa índole; principalmente proveen dentro de su legislación, un secreto bancario y comercial sobre las operaciones realizadas dentro de sus territorios. Muchos países con características de Paraísos Fiscales son utilizados para minimizar el impacto fiscal en ingresos y actividades tanto legales como ilegales. Por ésta última razón,

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

éstos países son también utilizados por personas evasoras de impuestos, aprovechando el anonimato que prevén tales legislaciones.⁽¹⁷⁾

En virtud de las características que identifican a los Paraísos Fiscales y tratando de configurar los elementos esenciales se puede establecer un concepto que pueda distinguir a los Paraísos fiscales:

"CUALQUIER PAIS CON CERO O CON BAJAS TASAS FISCALES, EN TODOS O EN ALGUNOS TIPOS DE IMPUESTOS, CON CIERTO GRADO DE INFRAESTRUCTURA, SEGURIDAD SECRETOS Y VENTAJAS BANCARIAS Y COMERCIALES".

"Ahora bien el Paraíso fiscal debe verse como un refugio, un escondite para cualquier persona, donde pueda ver incrementar su inversión, de ningún órgano de gobierno".⁽¹⁸⁾

Nuestra legislación reglamenta dicha figura en el artículo 212 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta del cual se desprende lo siguiente:

Para los efectos de esta Ley, se consideran Inversiones en Regímenes Fiscales Preferentes las ubicadas en los territorios a que se refiere las disposiciones transitorias de esta Ley. (Las cuales serán enunciadas en un apartado posterior).

En los casos que se haga referencia a Inversiones en Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes; Se entenderán incluidas las que se realicen de manera directa e indirecta en sucursales, personas morales, bienes inmuebles, acciones, cuentas bancarias o de inversión y cualquier forma de participación en entidades, fideicomisos, asociaciones en participación fondos de inversión, así como en cualquier otra figura jurídica similar creada o constituida de acuerdo al derecho extranjero, ubicados en dichos territorios, inclusive las que se realicen a través de interpósita persona.

Se presume, salvo prueba en contrario, que son transferencias, a cuenta de una persona residente en México, las transferencias provenientes de cuentas de depósito inversión, ahorro o cualquier otra similar, efectuadas u ordenadas por dicha persona residente en el

(17) Urbán Nandayapa, Arturo, *Paraísos Fiscales*, Ediciones ISEF, 1997, p. 46

(18) Urbán, *ob.cit.*, p. 29

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

País a cuentas de depósito, inversión u ahorro o cualquier otra similar en instituciones financieras ubicadas en territorios con regímenes fiscales preferentes. Para los efectos de este párrafo se considera que son inversiones en cuentas ubicadas en territorios con regímenes fiscales preferentes de dicha persona.

Se considera que una inversión esta ubicada en un territorio con Régimen Fiscal Preferente cuando tenga presencia física, cuando las cuentas o inversiones de cualquier clase se encuentren en instituciones financiera situada en dicho territorio, se cuente con un domicilio o apartado postal o la persona tenga su sede de dirección efectiva o principal en dicho territorio se constituya en la misma, se celebre o regule cualquier otra figura jurídica similar, creada o constituida de acuerdo al derecho extranjero de conformidad con la legislación de tal territorio.

De los párrafos anteriores se desprende en forma clara lo que conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta se considera como inversión en un Paraíso Fiscal, o Jurisdicción de Baja Imposición Fiscal, sin embargo así como ya tenemos que se debe considerar como inversión en dichos territorios, también es necesario precisar que no estaremos en presencia de una inversión en un territorio con régimen fiscal preferente cuando se realice en los siguientes casos:

Las personas morales ubicadas en un territorio con Régimen Fiscal Preferente que se hayan constituido de conformidad con las leyes mexicanas no se consideran como una inversión a que se refiere el precepto legal antes invocado.

Las inversiones indirectas en un Territorio con Régimen Fiscal Preferente, cuando se interpongan personas morales, entidades, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión, o cualquier otra figura jurídica similar creada o constituida de acuerdo al derecho extranjero, en países cuyas legislaciones les obligan a anticipar la acumulación de los ingresos de territorios con regímenes fiscales preferentes y el contribuyente cuente con la documentación que acredite que se anticipo a dicha acumulación. Las autoridades fiscales darán a conocer una lista que contengan los países que incluyen en su legislación las disposiciones a que se refiere este párrafo.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Tampoco se consideran Inversiones en Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes las que estén representadas por una participación indirecta promedio por día que no le permita al Contribuyente tener el control efectivo de estas inversiones o el control de su administración, a grado tal, que pueda decidir el momento de reparto o distribución de los rendimientos, utilidades o dividendos ya sea directamente o por Interpósita persona. Para estos efectos, se presume salvo prueba en contrario, que el contribuyente tiene influencia en la administración y control de las Inversiones en Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes.

3.3. TIPOS DE JURISDICCIÓN DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL.

Los movimientos financieros a nivel mundial en distintas épocas siempre se han caracterizado porque cada nación trata de atraer hacia sí la mayor cantidad de dinero posible; repasando brevemente la historia universal encontramos que en todo tiempo y lugar lo anterior ha sido la que ha caracterizado a los diferentes pueblos conquistadores o comerciales desde la antigüedad hasta nuestros tiempos.

En la antigüedad Grecia conquistaban pueblos vecinos para imponerles tributos, una forma de concentración de la riqueza, un claro ejemplo de ésta situación fue la antigua Roma, que de ser una pequeña ciudad a orillas del Río Tiber pasó a ser un imperio que duro mil años y domino a todos sus vecinos para darles la paz romana a cambio del pago de una serie de tributos.

Con el advenimiento de la economía como ciencia o estudio obligado de los fenómenos que produce, en el Siglo XV y posteriores se le dio nombre al primer movimiento económico y fue llamado mercantilista, que consistía básicamente en que una nación reuniera la mayor cantidad posible de metales preciosos como base de su economía ya que se creía que el oro y la plata eran la base de una economía sana y fuerte.

Así la España conquistadora al dominar inmensos territorios en los que no se ponía el sol y descubrir las riquezas mineras más grandes que el mundo había conocido jamás, fue la potencia mundial más grande del orbe, el signo de la riqueza era el oro y la plata y España la poseía en cantidades inmensas, por lo tanto era la mayor potencia de su tiempo.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Pero el problema era el traslado de esas riquezas de América a Europa, y en este camino Francia e Inglaterra se engrandecieron dejando a España durante dos Siglos como una nación de segunda orden.

"Esta acumulación de riquezas dio y ha dado lugar a que en todo tiempo y espacio se procure buscar un refugio fuera del alcance del fisco de cada país, el que establece controles mayores o más severos para evitar que la riqueza en cuestión emigre a otras arcas, así, la riqueza generada con la revolución industrial dio lugar al nacimiento de diversos gravámenes e Inglaterra, Francia y la nueva nación Alemana".⁽⁹⁾

Para un breve análisis de los diferentes tipos de Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal o territorios con regímenes fiscales preferentes, es necesario analizar a las mismas desde el punto de vista de la región y de su historia, ya que la misma ha formado el sistema jurídico que lo rige en la actualidad.

3.3.1. DEL CARIBE.

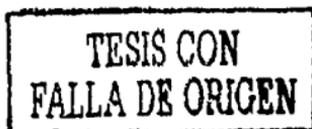
El Caribe, en el pasado fue refugio de piratas y bucaneros, el lugar donde la riqueza de España pasó a otras ambiciosas manos, merced de la corrupción de Ingleses, Franceses y Holandeses, que se adueñaron de esas aguas, estratégicas por su ubicación en el pasado y presente mundial.

Ahora el Caribe es el intermedio entre el norte de América consumidor y el sur de América, productor de droga, otro tipo de riqueza sigue en movimiento, siglos después de ver a los Españoles en camino y como antes, la riqueza era el polvo blanco del azúcar, ahora la riqueza se mide en el polvo blanco de la cocaína.

Pero la riqueza del Caribe no sólo se encuentra en su ubicación geográfica, sino en el refugio fiscal que representa una serie de Islas; Los Paraísos Fiscales por definición, Islas exóticas como:

ANGUILA: Isla de las Antillas, ningún control de los cambios, ni imposición sobre los Ingresos.

⁽⁹⁾ Urbina, ob.cit. p. 41



ANTIGUA: Incluye la Isla de Antigua y sus descendencias Barbuda Redonda (441 km.) En las Antillas. Fiscalidad interesante, hasta inexistencia para sociedades no controladas por residentes de Antigua y cuya sede social está en Antigua, pero que no hace negocios bancarios o de seguro en Antigua.

ANTILLAS HOLANDEAS: Incluye dos grupos de Islas, las Islas bajo el viento Aruba (193 Km²), Bonaire o Isla de los Flamencos (281 Km²), Curazao (442 Km²) y las Islas al viento, la parte sur de la Isla San Martín, Saba, San Eustache, siendo el total 70 Km².

BAHAMAS: Archipiélago de aproximadamente 700 islas (258,000 Km²). Ninguna en imposición de los ingresos y beneficios, incitaciones fiscales para las sociedades no residentes, zona franca de 2 Km² creada en la Isla de la Gran Bahamas, centro de lavado.

BERMUDAS: Archipiélago de 360 islas, de las cuales 20 son habitadas, ubicado en el sudeste de Estados Unidos y en el Norte de las Antillas. Ninguna imposición sobre los ingresos, los beneficios, las ventas, las plusvalías, sucesiones.

COSTA RICA: País de América Central ningún control de los cambios e incitaciones fiscales para los ingresos ajenos.

GRANADA: Isla de la Antillas beneficiándolas docilidades fiscales, pero con un clima político inestable.

ISLAS CAIMANES: Archipiélago de tres islas en el mar del Caribe, Ley bancaria muy liberal asociada con una exención total de imposición.

ISLAS VIRGENES BRITANICAS: Agrupación de 60 islas e isletas situadas en Caribe, aproximadamente 80 Km. de Puerto Rico. Isla principal Tórtola ningún control de cambios e incitación fiscal para las sociedades no residentes.

MONTERRAT: Pequeña isla situada en el este del Caribe, en el sur de Puerto Rico, tasa de imposición débil sobre los ingresos que tienen su fuente en el extranjero, incitaciones fiscales.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

PANAMA: País de América a central ningún control de cambios y sistemas bancarios idéntico al modelo americano. Ningún impuesto sobre los ingresos que tiene su fuente en el extranjero, incitaciones fiscales. Zona franca de Colón ubicada a lo largo del canal, del lado del Caribe. Importante centro de lavado.

SAN VICENTE: Estado, incluyendo 17 islas de las cuales la más importante es la Isla de San Vicente, en el Caribe. Control de cambios ineficaces e incitaciones fiscales para las sociedades internacionales.

3.3.2. DE EUROPA.

El Viejo continente tiene uno de los controles más rígidos en materia bancaria, que ha logrado que Europa sea un imán y el lugar más desconocido para los inversionistas ya que la posibilidad de ingresar capitales de origen dudoso tiene sanciones severas por la rigidez de los controles financieros existentes en esta región.

El refugio más tradicional del secreto bancario Suizo, ha dejado de existir como tal desde la firma del convenio Impositivo para evitar la doble tributación entre México y el Consejo Federal Suizo.

Las diferentes Islas del Canal de la Mancha o del Mediterráneo se encuentra bajo jurisdicción de la Gran Bretaña, o el resto de jurisdicciones bajo la protección de Francia, caso de Mónaco, por lo que cualquier inversión deberá contemplar el conocimiento de las leyes de esas naciones.

Las pequeñas naciones que se encuentran en el centro de Europa han permanecido independientes, por lo que sus controles son de una naturaleza estricta que se debe conocer antes de optar por realizar una inversión en ese tipo de jurisdicciones; Como sería el caso de las naciones siguientes.

ANDORRA: Pequeño país situado entre la Cataluña española y los departamentos franceses del Ariege y Pirineos Orientales. País de estricto secreto bancario. Ninguna imposición sobre los ingresos o capital.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAMPIONE DE ITALIA: En clave italiano situado en Suiza, en el cantón del Ticino, para los extranjeros residentes en Campione no hay obligación de declaración fiscal. El único impuesto debido es el impuesto sobre la habitación.

CYPRE: Isla del mar Mediterráneo situada a 65 Km. De Turquía y más de 400 Km. de Grecia. Ventajas fiscales notablemente para los ingresos de procedencia del extranjero, se han creado varias zonas francas.

ISLAS ANGLONORMANDAS: Situadas en el canal de la manga, en el Noreste de Francia. Muy fuerte anonimato bancario para los no residentes en la zona sterling y libertad total para las transferencias de capital. Régimen de imposición de los ingresos de tasas moderadas, e incitaciones fiscales.

ISLAS DE MAN: Isla ubicada en el Mar de Irlanda. Transferencias libres de fondos e incitaciones fiscales.

LIECHTENSTEIN: Pequeño principado situado entre Suiza y Austria capital Vaduz. Muy fuerte secreto bancario dentro de un sistema bancario inspirado en el modelo Suizo. Control de cambios inexistente e incitaciones fiscales para las compañías.

LUXEMBURGO: Pequeño país situado entre Francia, Bélgica y Alemania. Fuerte secreto bancario y paraíso fiscal para las sociedades holding.

MONACO (PRINCIPADO DE): Pequeño Estado en el sudeste de Francia, sistema bancario administrado por el sistema francés, imposición casi inexistente tanto para las personas físicas como para las personas morales.

SAN MARINO: En clave de 60 Km² situado en Italia aproximadamente 100 Km. de Florencia. Unas exenciones fiscales para los nuevos establecimientos industriales.

3.3.3. DE ASIA.

HONG KONG Ninguna legislación impide los movimientos de capital, una interpretación de los textos fiscales permite minimizar considerablemente los impuestos. La inexistencia de los impuestos de las aduanas sobre la totalidad de la colonia la asimila a una zona

TESIS CON
FALTA DE ORIGEN

franca. Este importante lugar financiero y comercial ofrece a las sociedades ventajas que están domiciliadas, una credibilidad más grande, importante centro de lavado. Pero a partir de Julio de 1997 China retoma el control de esta colonia británica.

MALASIA: País de 13 Estados, que cuenta con un control de cambio liberal y numerosas Incentivos fiscales, notablemente para la exportación, Cuenta con varias zonas francas.

LAS FILIPINAS: Conjunto de 7,100 Islas e Iseletas, capital la Ciudad de Quezon, orillado por el Océano Pacífico, el mar de China y el mar de la Célebes, Paraíso fiscal para las compañías con ingresos extranjeros.

3.4. RAZONES PARA USO DE JURISDICCIONES DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL.

Desde la crisis de los años 70 y sobre todo en la década de los años 80, la realidad económica mundial ha ido modificándose sustancialmente tanto en sus formas de actuación, esquemas organizativos, financiamiento internacional como en las intervenciones de los distintos sectores y países. Cambios que han alterado radicalmente la gestión de la empresa, el mundo de trabajo, la competencia entre zonas, los procedimientos y políticas de intervención pública y hasta los sistemas de incentivos o promoción económica y localización inversora.

Es por ello que las bases económicas del Régimen económico de los denominados Paraísos Fiscales, aspiran a regular mecanismos de flexibilidad suficiente con los que puedan hacer frente a las variantes que sucedan tanto en el entorno económico internacional y comunitario como en los escenarios internos.

Los principios estratégicos que forman a este esquema suponen:

Mantener una significativa menor presión fiscal que la medida del resto de los países. Se trata con ello de las Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal o Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes, dispongan de una atractividad territorial capaz de compensar aspectos negativos y efectos desfavorables que pudiera tener su economía.

Configurar una estructura impositiva con tributos equivalentes o similares a los existentes en el resto de los Oasis fiscales. La razón de ese formato es facilitar las operaciones de perfeccionamiento activo, así como en publicar las ventajas de menor presión fiscal.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Incorporar un coherente bloque de incentivos fiscales y económicos de tal modo que verdaderamente genere decisiones inversoras, dinamice la localización de actividades en zonas de escasa autorealización y responda socialmente a los beneficios que para todos conlleva la modernización del aparato productivo y comercial.

Crear una zona especial, en la que, puedan ubicarse capitales y empresas provenientes del exterior, los cuales atraídos por las ventajas inherentes a ese tipo de zonas especiales, coadyuven a potenciar el desarrollo económico y social de dicho País.

Estructurar reglas de comportamientos y un dispositivo de medidas y acciones que facilitan las intervenciones públicas orientadas a minimizar los costes del cumplimiento y coordinación entre contribuyentes y administraciones, de tal modo que se reduzca o desaparezca las rémoras fiscales y otras secuelas gravosas de las prácticas fiscales y financieras. Por lo demás, el sistema diseñado tiene la flexibilidad suficiente para encajar sin mayores contratiempos, retoques y adaptaciones a circunstancias excepcionales o de fases recesivas.

Asimismo las empresas (off-shore). Creadas a fines de los 70 y principios de los 80 en los Paraísos Fiscales como Gran Caimán, Islas Vírgenes y otros lugares en los que esta garantizado el anonimato al cien por ciento. Son fáciles de instalar, en virtud de que sólo hay que pagar entre 5,000 dólares, por ello ya que existen despachos que se encargan de crearlas e incluso, tienen representantes en los Paraísos Fiscales. No se requiere crear físicamente la empresa, sólo dar un poder al representante y tener un apartado postal. Así nace la vida jurídica una empresa "off-shore".

Los activos y los depósitos de la empresa son simples pagos de dinero. Si uno va a un Paraíso Fiscal no hay empresas ni bancos, sino representaciones. Sólo se hacen transferencias, juegos de dinero, ya que físicamente no están los depósitos. El dinero siempre esta en los grandes centros financieros, como Nueva York o Suiza. El Barcklers Bank, por ejemplo, puede administrar los depósitos de compañías que, por ser extranjeras no pagan impuestos en el País de origen.

Es decir mientras muchos de los bancos en los Paraísos Fiscales están involucrados en movimientos billonarios en todo el mundo en operaciones de negocios, los directores de los bancos en los Paraísos Fiscales también ofrecen ventaja de los Paraísos con un clima

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

de impuestos libres protegidos por una ley confidencial la cual asegura privacidad en las transacciones referidas. Esta oportunidad está tomando un gran número de inversionistas quienes observan hacia un Paraíso Fiscal bancario como un seguro y discreto lugar para depositar fondos los cuales pueden concebir impuestos libres de intereses. Donde no hay cambio de control o reportes requeridos.

Así también se aplican tasas de interés muy bajas o tasas cero que afectan a la competitividad de los sistemas tributarios de otros.

Según el gobierno mexicano un rasgo muy común es el mantenimiento del secreto bancario rígido, la negativa al intercambio de información fiscal con otros países y la admisión de capitales sin investigar su procedencia.

"Tal es el Caso de Suiza la cual a partir del 1985 los mafiosos más importantes entendieron que su única salvación era esta. Para ellos la solución perfecta: Ese País logra resistir a las presiones Norteamericanas esquivándolas y tienen un respeto religioso por el secreto bancario. Además, hasta Diciembre de 1989 no tenían leyes contra el lavado de dólares. Ahora tiene una, pero tan flexible y boga que los narcotraficantes pueden estar tranquilos".⁽¹⁰⁾

3.4.1. DESGRAVAMIENTO FISCAL.

Es la más importante razón para invertir en territorios con Regímenes Fiscales Preferentes, puesto que las ventajas impositivas que representan son demasiadas, además de la privacidad de las operaciones a través del secreto bancario el cual no permite obtener información acerca de las inversiones que se realicen en sus Jurisdicciones ya que sólo documentos personalísimos, casi secretos pueden revelar la identidad de los dueños de esas empresas.

Asimismo lo anterior tiene su origen en "Las legislaciones que no contemplan obligaciones relativas a los gravámenes directos tampoco controlan los flujos de capital y de inversión

⁽¹⁰⁾ Juan Ziegler, Soñar el Gran Lavadero del Narcotráfico; denuncia No. 700-872 de abril de 1990.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

razón por la cual se convierten en jurisdicciones que pueden ser objeto de operaciones impositivas que involucran actos de elusión o de evasión fiscal".⁽¹¹⁾

El anterior párrafo hace referencia a lo que antes se ha mencionado en el sentido de que estas jurisdicciones tienen un Régimen fiscal flexible con la finalidad de obtener capitales sin importar su procedencia.

Entre otras ventajas encontramos la libertad de control de cambios, flexibilidad de sistemas bancarios tales como requisitos de reserva y la obtención de altos intereses en depósitos y financiamientos a tasas de intereses relativamente bajas.

Para ejemplificar lo anterior se cita que tan solo en Suiza de los 4,300 bancos instalados en el País "Cinco son inmensos imperios multinacionales y de esos cinco los tres más importantes son los más comprometidos en el lavado de Narco-dólares y son El Credit Suisse, La Union des Banques Suisses y la Societe des Banques Suisses quienes mueven fortunas de las cuales se tienen cifras: sólo el Credit Suisse lavo 1,400 millones de francos suizos en menos de dos años".

3.4.2. LOCALIZACIÓN GEOGRÁFICA.

No es muy importante la localización geográfica del Paraíso Fiscal ya que estos países están dotados de infraestructura y medios modernos de comunicación para realizar las operaciones a control remoto.

Cuentan con principios de libertad de transporte. Los servicios de transporte aéreo y marítimo, de personas y mercancías, se rige por el principio de libertad de transporte el cual alcanza todo tipo de servicios de carácter nacional e internacional.

En cuanto al servicio de telecomunicaciones son a nivel internacional teniendo técnicas que permiten garantizar eficiente de los servicios y redes de comunicación, así como del espectro radio eléctrico.

⁽¹¹⁾ Bettinger Barros Herber, Paraísos Fiscales, Ediciones Fiscales ISIF, S.A., México 1996, p.22

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

3.4.3 VENTAJAS BANCARIAS.

El banco del Paraíso Fiscal puede ofrecer tasa de interés más atractiva, debido a que normalmente estas jurisdicciones no imponen la obligación de mantener altas reservas para garantizar sus operaciones, pudiendo destinar así, dicho capital que de otra manera estaría congelado, para poder ser así prestado o invertido con fines más lucrativos.

Asimismo encontramos que constituye una ventaja el máximo de discreción sobre las transacciones ya que el viajero fiscal utilizara una cuenta numerada o con seudónimo, lo que facilitara las transferencias a cuenta, asegurando al mismo tiempo un máximo de discreción.

Finalmente el viajero fiscal, no aparecerá oficialmente ya que esta representado por abogados locales de un nivel y una probidad generalmente perfectos, los cuales serán de una manera totalmente lícita.

3.4.4. ESTABILIDAD POLÍTICA.

Un Paraíso Fiscal localizado en un país políticamente estable puede resultar una mejor opción para el establecimiento de una empresa y por lo tanto una mejor opción para la inversión de capital extranjero.

El objetivo principal de la inversión en Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal o territorios con Regímenes Fiscales Preferentes, es la tranquilidad y seguridad en la inversión, la búsqueda de mayores rendimientos por partes del inversionista y encontrar una nula o baja imposición tributaria.

En el caso de México podemos considerar que el miedo a otra devaluación ha sido una de las causas más importantes para que algunos inversionistas, que no necesariamente delincuentes, hayan escogido otras jurisdicciones para seguridad de sus inversiones momentáneas.

En cuanto a la estabilidad monetaria del Paraíso Fiscal es de suma importancia en virtud de que una devaluación puede hacer que el inversionista pierda cantidades importantes de dinero con este tipo de movimientos.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

ESTA TESIS NO SALE
DE LA BIBLIOTECA

En lo referente a la Estabilidad económica existen muchas naciones que tienen el problema de a llegarse recursos, así, cualquier acontecimiento de naturaleza explosiva pueden representar la pérdida del capital a favor de la nación, en virtud de lo cual se necesita que la situación política y económica del Paraíso Fiscal sea estable, en ocasiones estabilidad política, social y económica de la Jurisdicción de Baja Imposición Fiscal o Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes, depende de otra nación más grande y exigente en cuestiones fiscales, recordemos que aun existen colonias protegidas por naciones que son potencias industriales y muy exigentes con el cumplimiento de sus disposiciones fiscales; "También existen naciones sobre todo en África políticamente inestables, al borde de revueltas militares o revoluciones, como es el caso de Albania en 1997 en donde tiranías de más de 40 años desaparecen de la noche a la mañana convirtiéndose en tomados de destrucción".⁽¹²⁾

Lo anterior es una cuestión que implica el riesgo que tiene una inversión de esta índole, es por ello que debe revisarse cuidadosamente antes de elegir un refugio fiscal de esta naturaleza.

3.4.5. ANONIMATO.

El anonimato es vital para el inversionista que desea mantener en reserva la mencionada inversión y así no ser objeto de persecuciones legales en su país de origen, por decir algo; pero, sobre todo, la reserva para poder disfrutar pacíficamente de su inversión se enfrenta a una disyuntiva terrible para el inversionista; por una parte se encuentra la obligación de presentar declaraciones informativas de la inversión realizada y por la otra el deseo de no declarar apostando a que las autoridades fiscales de México no tendrán posibilidad de localizar las inversiones realizadas una apuesta con riesgo muy grande de 5 a 15 años de prisión sin posibilidad ni derecho a obtener la libertad bajo fianza en caso de perder la apuesta y no presentar las declaraciones informativas a que obliga la Ley.

⁽¹²⁾ Urbina, ob. cit., p. 38.



3.5. EFECTO IMPOSITIVO AL MANTENER INVERSIONES EN JURISDICCIONES DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL.

Con el propósito de evitar evasiones de carácter tributario y proteger la recaudación de los impuestos por los ingresos que se generan en Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal o en Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes debido a la falta de acuerdos para el intercambio de información fiscal o convenios para evitar la doble tributación, en virtud de que los países que se consideran dentro de los supuestos de estas Jurisdicciones, se mantienen al margen de los instrumentos de carácter internacional, es por lo que las autoridades tributarias deben buscar mecanismos alternos que permitan el control de las operaciones que se llevan a cabo con estos países a través de normas de carácter interno.

Por ello es que la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su Título VI establece cuales son las disposiciones que a nivel nacional deben de tomar en cuenta los sujetos del Impuesto cuando decidan realizar alguna inversión en un Territorio con Régimen Fiscal Preferente.

Debemos entender que son consideradas como inversiones en Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes son las que se realicen de manera directa o indirecta en sucursales, personas morales, bienes inmuebles, acciones, cuentas bancarias o de inversión y cualquier forma de participación en entidades, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión, así como en cualquier otra figura jurídica similar creada o constituida de acuerdo al derecho extranjero, ubicados en dichos territorios, inclusive las que se realicen a través de interpósita persona.

Se presumirá salvo prueba en contrario que son transferencias a cuentas de personas residentes en México, las transferencias provenientes de cuentas de depósito e inversión, ahorro o cualquier otra similar, efectuadas u ordenadas por dicha persona residente en el País a cuentas de depósito de inversión o ahorro en instituciones financieras ubicadas en territorios con Regímenes Fiscales Preferentes.

Se debe entender que una inversión se realizó en un territorio con Régimen Fiscal preferente cuando tenga presencia física, cuando las cuentas o inversiones de cualquier clase en las Instituciones Financieras situadas en dicho territorio.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

No debemos entender como una inversión en un Territorio con Régimen Fiscal Preferente cuando una persona moral que se encuentre establecida en uno de estos territorios se haya constituido conforme a las Leyes mexicanas.

Tampoco se consideraran como Inversiones en Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal a las que estén representadas por una participación indirecta promedio por día que no le permita tener al contribuyente el control efectivo de estas inversiones o el control de su administración a grado tal que pueda decidir el momento de reparto de los rendimientos, utilidades o dividendos ya sea directa o interpósita persona. Se presumirá salvo prueba en contrario que el contribuyente tiene control en estas inversiones.

Se consideran Ingresos gravables los Ingresos del ejercicio derivado de las inversiones se realicen de manera directa o indirecta en sucursales, personas morales, bienes inmuebles, acciones, cuentas bancarias o de inversión y cualquier forma de participación en entidades, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión, en el ejercicio fiscal que correspondan, en el momento en que se generen.

Los ingresos gravables que se refiere este artículo se determinaran cada año de calendario y no se acumularán a los demás ingresos del contribuyente.

En los territorios con regímenes fiscales preferentes se deberá determinar el resultado fiscal de las mismas disminuyendo las pérdidas en que hayan incurrido estas inversiones, únicamente se podrá disminuir dicha pérdidas de la utilidad fiscal de los cinco ejercicios siguientes derivadas de las inversiones en estos territorios.

Se deberá entender como ingreso gravable el interés devengado a favor y el ajuste anual por inflación acumulable.

No se considerarán Ingresos gravables los generados de Inversiones en Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes en personas morales, entidades, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión o cualquier otra figura jurídica similar creada o constituida de acuerdo al derecho extranjero, ubicados en Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes, siempre que los ingresos derivados de dichas Inversiones provengan de la realización de actividades empresariales en tales territorios y al menos el 50 % de los activos totales de estas inversiones consistan en activos fijos, terrenos e inventarios.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Los contribuyentes podrán efectuar el acreditamiento del ISR que se hay retenido y enterado en Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes solo se acreditará con el Impuesto que corresponda pagar siempre que el Ingreso gravable, utilidad o resultado fiscal incluya el ISR retenido y enterado en México.

Se deberá presentar en el mes de febrero de cada año ante las oficinas autorizadas declaración informativa sobre las inversiones que hayan realizado o mantengan en el ejercicio inmediato anterior en estos territorios o en sociedades o entidades residentes o ubicadas en dichos territorios .

Deberán acompañar a la declaración informativa los estados de cuenta por depósitos, inversiones ahorros o cualquier otro, salvo que el saldo total de las inversiones al final del ejercicio sea cero el contribuyente no estará obligado a presentar los estados de cuenta, siempre que dicho saldo fuere el resultado de la transferencia de las inversiones a territorio nacional o países con los que México tenga convenios celebrados para el intercambio de dicha información.

Las personas obligadas a presentar la declaración informativa serán el titular y los cotitulares de las inversiones.

"Como baja imposición fiscal debemos entender a los Paraísos Fiscales en sus dos connotaciones, puesto que estos paraísos se agrupan de acuerdo con el tratamiento fiscal que otorgan al Impuesto directo al Ingreso, ya que en algunos de ellos no se instrumentan controles sobre la generación de dichos Ingresos y por lo tanto están exentos de su cumplimiento, o en aquellos que si bien determinan al gravamen, esta determinación se basa en una tasa minimizada en comparación con las que se encuentran en aplicación en otros sistemas tributarios."⁽¹³⁾

En cuanto al término Jurisdicción también es importante que se haga mención que se refiere a país, estado o nación.

⁽¹³⁾ Nando yapa, ob. cit. p. 22

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

3.4. CONSECUENCIAS FISCALES DERIVADAS DE LAS INVERSIONES EN JURISDICCIONES DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL.

En todo sistema tributario, los sujetos pasivos (contribuyente) instrumentan actos o procedimientos que les permita eludir el cumplimiento de las obligaciones que las leyes internas del País establecen o en su caso evadir el pago del impuesto.

Tanto la conducta que genera la evasión, se tipifican dentro de las normas impositivas como infracciones graves, que se sancionan con pena económica o con la pérdida de la libertad corporal de los sujetos que en forma directa o indirecta, participan cometiendo el ilícito. Los actos que llevan a cabo los contribuyentes y los terceros relacionados con ellos, para que se considere evasión fiscal, deben ser conocidos por la autoridad y por lo tanto, deben provocar un reflejo o una repercusión dentro de una circunscripción territorial, ya que en caso contrario es difícil su detención y consecuente persecución.

Para poder comprender mejor lo antes citado señalaremos el concepto de Infractor conforme a lo establecido por el Código Fiscal de la Federación en su artículo 71 el cual a la letra establece:

Artículo 71º. Son responsables en la comisión de las infracciones previstas en este código las personas que realicen los supuestos que en este capítulo se consideran como tales así como las que omitan el cumplimiento de obligaciones previstas por las disposiciones fiscales, incluyendo a aquellas que lo hagan fuera de los plazos establecidos.

Cuando sean varios los responsables, cada uno deberá pagar el total de la multa que se imponga.

Asimismo señalaremos el concepto de "evasión" esta figura es conocida así de manera común pero jurídicamente se le conoce como defraudación fiscal el cual se encuentra definido en el artículo 108 del Código antes citado y el cual establece.

Artículo 108º. Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal. La omisión total o parcial de alguna contribución a que se refiere el párrafo anterior comprende, indistintamente, los pagos provisionales o definitivos o el impuesto del ejercicio en los términos de las disposiciones fiscales.

El delito de defraudación fiscal se sancionará con las penas siguientes:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- I. Con prisión de tres meses a dos años, cuando el monto de lo defraudado no exceda de \$800,000.00.
- II. Con prisión de dos años a cinco años cuando el monto de lo defraudado exceda de \$800,000.00, pero no de \$750,000.00.
- III. Con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de \$750,000.00.

Cuando no se pueda determinar la cuantía de lo que se defrauda, la pena será de tres meses a seis años de prisión.

El delito de defraudación fiscal será clasificado cuando éste se origine por:

- a) Usar documentos falsos.
- b) Omitir expedir reiteradamente comprobantes por las actividades que se realizan, siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación.
- c) Manifiestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan.
- d) Asentar datos falsos en los sistemas o en los registros contables que se esté obligado a llevar conforme a las disposiciones fiscales.

Cuando los delitos a que se refiere este artículo sean calificados, la pena que correspondiera se aumentará en una mitad.

No se formulará querrela si quien hubiere omitido el pago total o parcial de alguna contribución u obtenido el beneficio indebido conforme a este artículo, lo entera espontáneamente con sus recargos y actualización antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de vista o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Para los fines de este artículo y del siguiente, se tomará en cuenta el monto de las contribuciones defraudadas en un mismo ejercicio fiscal, aun cuando se trate de contribuciones diferentes y de diversas acciones y emisiones. Lo anterior no será aplicable tratándose de pagos provisionales.

Como se señaló en el párrafo anterior se necesitara la persecución de los delitos fiscales para lo cual el artículo 92 del Código en referencia señala los requisitos para el ejercicio de la acción penal por delitos fiscales de esta manera no dejando laguna de ningún tipo el precepto en cuestión no establece la manera clara y precisa el procedimiento que se debe seguir para que pueda proceder penalmente.

Artículo 92º. Para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en este capítulo, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

- I. formule querrela, tratándose de los previstos en los artículos 105, 108, 109, 110, 111, 112 y 114, independientemente del estado en que se encuentre el procedimiento administrativo que en su caso se tenga iniciado.
- II. Declare que el Fisco Federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio en los establecidos en los artículos 102 y 115, y

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- III. Formule la declaratoria correspondiente, en los casos de contrabando de mercancías por las que no deben pagarse impuestos y requieran permisos de autoridad competente, o de mercancías de tráfico prohibido.

En los demás casos no previstos en las fracciones anteriores bastará la denuncia de los hechos ante el Ministerio Público Federal.

Los procesos por los delitos fiscales a que se refieren las tres fracciones de este artículo se sobreseerán a petición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando los procesados paguen las contribuciones originadas por los hechos imputados, las sanciones y los recargos respectivos, o bien estos créditos fiscales queden garantizados a satisfacción de la propia Secretaría. La petición anterior se hará discrecionalmente, antes de que el Ministerio Público Federal formule conclusiones y surtirá efecto respecto de las personas a que la misma se refiera.

En los delitos fiscales en que sea cuantificable, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público hará la cuantificación sólo surtirá efectos en el procedimiento penal. Para conceder la libertad provisional el monto de la caución que fija la autoridad judicial comprenderá, en su caso, la suma de la cuantificación antes mencionada y las contribuciones adeudadas, incluyendo actualización y recargos, que hubiera determinado la autoridad fiscal a la fecha en que se promueva la libertad provisional. La caución que se otorgue en los términos de este párrafo, no sustituye a la garantía del interés fiscal.

En caso de que el inculcado hubiera pagado o garantizado el interés fiscal a entera satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la autoridad judicial, a solicitud del inculcado, podrá reducir hasta en un 50% el monto de la caución, siempre que existan motivos en razones que justifiquen dicha reducción. Se consideran mercancías los productos, artículos y cualesquier otros bienes aun cuando las leyes los consideren inalienables o inredimibles a propiedad particular. El monto de las cantidades establecidas en este Capítulo, se actualizará en el mes de enero de cada año, con el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el mes de diciembre de penúltimo año al mes de diciembre del último año inmediato anterior a aquel por el cual se efectúa el cálculo, de conformidad con el procedimiento a que se refiere el artículo 17-A de este código.

Encontramos que existe una relación inmediata del anterior precepto con el artículo 93 el cual la letra establece.

Artículo 93°. Cuando una autoridad fiscal tenga conocimiento de la probable existencia de un delito de los previstos en este código y sea perseguible de oficio, de inmediato lo hará del conocimiento de Ministerio Público Federal para los efectos legales que procedan, aportándole las actuaciones y pruebas que se hubiere allegado.

El artículo anterior establece la obligación que tienen las autoridades fiscales de constituirse en coadyuvantes del Ministerio Público.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Asimismo se señala en el artículo 94 lo referente a la sanción pecuniaria en los Delitos Fiscales y el cual a la letra menciona.

Artículo 94°. En los delitos fiscales la autoridad judicial no impondrá sanción pecuniaria; las autoridades administrativas, con arreglo a las leyes fiscales harán efectivas las contribuciones omitidas, los recargos y las sanciones administrativas correspondientes, sin que ello afecte el procedimiento penal.

De este artículo se desprende que la autoridad Judicial no impondrá sanción pecuniaria sino será facultad de la autoridad administrativa.

Ahora bien, es necesario saber quienes son considerados como responsables de los delitos fiscales y por tal efecto el artículo 95 establece de manera clara cuales son.

Artículo 95°. Son responsables de los delitos fiscales, quienes:

Concierten la realización del delito:

- I. Realicen la conducta o el hecho descritos en la ley;**
- II. Cometan conjuntamente el delito;**
- III. Se sirvan de otra persona como instrumento para ejecutarlo;**
- IV. Induzcan dolosamente a otro a cometerlo;**
- V. Ayuden dolosamente a otro para su comisión y**
- VI. Auxilien a otro después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior.**

Por su parte los sujetos pasivos pretenden que los actos de evasión tributaria (defraudación) no sean conocidos por la autoridad donde tienen su residencia fiscal o son nacionales, lo que los obliga a buscar sistemas impositivos que les permitan efectuar convenios, contratos y operaciones, con el menor impacto económico y financiero que al mismo tiempo no conlleven a la imposición de sanciones.

Estos lugares que los sujetos pasivos tratan de localizar, son los que se han denominado como Paraísos fiscales, ya que el cumplimiento impositivo es inferior a las tasas tributarias que imperan en el País en donde son nacionales o residentes o bien, en ocasiones resulta que los ingresos que se generan, se encuentran exentos.

A través de sociedades, entidades o fideicomisos ubicadas en estas Jurisdicciones, los contribuyentes pretenden obtener en apariencia un beneficio fiscal (tasa reducida o exención en el ingreso) dentro de las normas legales que rigen en dichas jurisdicciones.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Los beneficios que se obtienen en el caso de las sociedades resultan el desarrollo de su actividad empresarial y por lo regular son de carácter comercial, mientras por lo que hace a las entidades o fideicomisos, los beneficios resultan de la obtención de ingresos producto de intereses, dividendos, regalías, asistencia técnica, transferencia de tecnología, entre otros.

La actividad empresarial que desarrollan las sociedades o entidades en Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal, por lo regular se relacionan con operaciones de carácter Internacional, en las que el contribuyente en el país donde es nacional o residente obtiene una utilidad de equilibrio, a través de la enajenación de sus productos a una empresa localizada en un Paraíso Fiscal, para que esta segunda a su vez los venda a otro precio de mercado, obteniendo como resultado que el ingreso se ubique en el lugar libre de gravamen.

La realización de operaciones, transacciones o en general, cualquier acto que provoque un beneficio económico a los contribuyentes por medio de sociedades, entidades o fideicomisos ubicados en JUBIF o en territorios con regímenes fiscales preferentes, produce un provecho al quedar el ingreso que se genera, exento de un impuesto directo o en su caso, sujeto a una tasa menor, lo cual da como resultado un efecto económico positivo. "Este es de carácter aparente, ya que el País donde el sujeto pasivo sea nacional o residente se considera en principio que la conducta llevada a cabo, es producto o consecuencia de operaciones que pueden ser calificadas de evasión fiscal"⁽¹⁴⁾

La Ley del Impuesto Sobre la Renta, para evitar actos que afecten la recaudación, considera como gastos no deducibles, los pagos hechos a las sociedades o entidades ubicadas o residentes en estas Jurisdicciones, salvo que se demuestre que el precio o el monto de las contraprestaciones es igual al que hubieran pactado partes no relacionadas en operaciones comparables.

(14) *Bollinger, ob. cit.*, p. 78.



3.7. OPERACIONES INTERNACIONALES EN JURISDICIONES DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL.

Como se ha mencionado los sujetos pasivos que actúan y desarrollan su actividad en Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal, son tanto personas físicas como morales. Las primeras de ellas buscan estructuras que de acuerdo con el sistema legal de estas jurisdicciones les permitan desarrollar sus actividades que principalmente son de índole financiera; por lo que toca a las personas jurídicas, éstas cuentan con más estructuras que ofrecen versatilidad para lograr los fines que se propusieron los inversionistas que detentan el capital social de las mismas.

Las formas más comunes de actuación tanto de las personas físicas con actividades empresariales, como de las personas morales, es a través de empresas controladoras.

Estas empresas pretenden cuatro objetivos, mismos que van encaminados a lo que a continuación se destaca:

- A. Controlar compañías industriales o comerciales a través de la posesión de la mayoría de las acciones;
- B. Actuar como fondos de inversión;
- C. Financiar a las compañías de grupo proporcionándoles fondos que generalmente obtienen mediante la emisión de bonos flotantes; y
- D. Obtener ingresos que consisten en dividendos, intereses de préstamos o regalías.

Las oportunidades de emplear compañías controladoras para propósitos de evitar impuestos surgen principalmente en contexto de los tres últimos objetivos. Los sujetos pasivos, en especial las empresas, pueden evitar los impuestos en su país de residencia, transfiriendo activos a una compañía controladora, sobre la cual a su vez se tiene el control. En este sentido, la compañía controladora obtiene los ingresos resultantes de los activos correspondientes (Inversiones, préstamos, patentes, regalías, entre otros). La ubicación ideal para las compañías controladoras es en zonas que no gravan o que gravan con tasas minimizadas los ingresos generados es decir Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes; países en los que los ingresos originados en el extranjero están sujetos a bajos impuestos o incluso están exentos; y países que otorgan privilegios fiscales a cierta clase de empresa, sino se involucran en cualquier actividad industrial o comercial territorial. Mientras la compañía controladora no redistribuya el ingreso recibido, en la mayoría de los casos, este ingreso permanece exento de impuestos.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Por lo general las compañías controladoras no solo sirven para controlar el ingreso obtenido, también desempeñan un papel de plataforma al reinvertir, de manera que sus fondos, a su vez, ganen ingresos exentos de impuestos. Incluso pueden poner los fondos a disposición de la persona o la compañía que controla otorgándole un préstamo, es decir, sin una distribución formal de dividendos. Entonces quien solicita el préstamo puede disfrutar de la ventaja adicional, en principio, de deducir su ingreso los intereses pagados por el préstamo a la empresa controladora.

Asimismo se pueden realizar inversiones en dichas Jurisdicciones a través de diversas figuras jurídicas como a continuación se señalaran.

3.7.1. EMPRESAS INVERSIONISTAS.

Hasta la Primera Guerra Mundial, Francia, el Reino Unido, Bélgica, y Países bajos eran los principales países inversionistas en el extranjero.

Después de la Segunda Guerra Mundial los E.U.A. se convirtieron en el principal país inversionista en el extranjero, mientras Gran Bretaña permanece como un importante país de origen de inversión internacional.

Esta situación se modifica en 1973 con la implantación de los tipos de cambios flotantes sub-valoración del dólar.

"Pero actualmente y dada las mutaciones que la inversión directa ha sufrido en los años ochenta, en virtud de que ahora no son países, sino grupos industriales, que muy a menudo, tienen importantes participaciones en/o países distintos al suyo de procedencia. El marco geográfico y la visión nacional, casi impuestos por las balanzas de Pagos, dan una imagen forzosamente superficial de la interpretación de los capitales. Interpenetración que constituye una estrategia puesto que los grupos mundializados tienen necesidad de capitales, lo que constituye la retroalimentación del proceso por cuanto esos capitales deben buscarlos ahí donde hay liquidez: bancos mundiales y grandes compañías de seguros".⁽¹³⁾

⁽¹³⁾ González Sora, *Organización Económica Internacional*, editorial Mc Graw Hill 1992.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Esto se refiere a que si la inversión directa se inscribe, en primera instancia, en una estrategia industrial, frecuentemente se ve sometida a cálculos financieros que nada tienen que ver con planteamientos puramente económicos.

Y que otro lugar tan idóneo para realizar este tipo de inversiones que los denominados Paraísos Fiscales en los que se puede invertir libremente y se pueden recuperar los capitales de manera sencilla.

3.7.2. EMPRESAS COMERCIALIZADORAS.

Para iniciar el tema de las empresas comercializadoras es necesario adentrarnos un poco en cuestión de la economía de los países en vías de desarrollo los cuales se caracterizan en general por tener un bajo promedio de desarrollo industrializado, y sin embargo tienen alta proporción de la fuerza laboral dedicada a la agricultura y a la minería, baja esperanza de vida, altas tasas de analfabetismo y crecimiento demográfico y bajas tasas de crecimiento.

En el comercio internacional, la relación económica entre los países desarrollados y los países en vías de desarrollo se ha caracterizado por la exportación que hacen los segundos de alimentos y materias primas a cambio de bienes manufacturados provenientes de los países desarrollados.

Aunque el nivel y la tasa de desarrollo económico dependen fundamentalmente de las condiciones internas de los países en vías de desarrollo, el comercio internacional puede contribuir de manera significativa al proceso de desarrollo.

Ahora bien adentrándonos al tema que nos ocupa que son las Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal o Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes, podremos darnos cuenta que en su mayoría son países pequeños que no cuentan con una infraestructura completa que les permita ser autosuficientes, por lo cual permiten que se constituyan en su territorio todas aquellas empresas o sociedades que les generen un beneficio.

En el mismo sentido se precisa que los Paraísos Fiscales permiten que se constituyan empresas o sociedades en su Jurisdicción no tan solo por el hecho de percibir capitales provenientes del extranjero, sino en virtud de que al ser países en vías de desarrollo

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

necesitan que se generen a su favor fuentes de trabajo y que las mismas les proporcione el beneficio de otorgarles un bien o servicio con el que no cuenten, ya que esto les genera un adelanto, en el desarrollo industrializado.

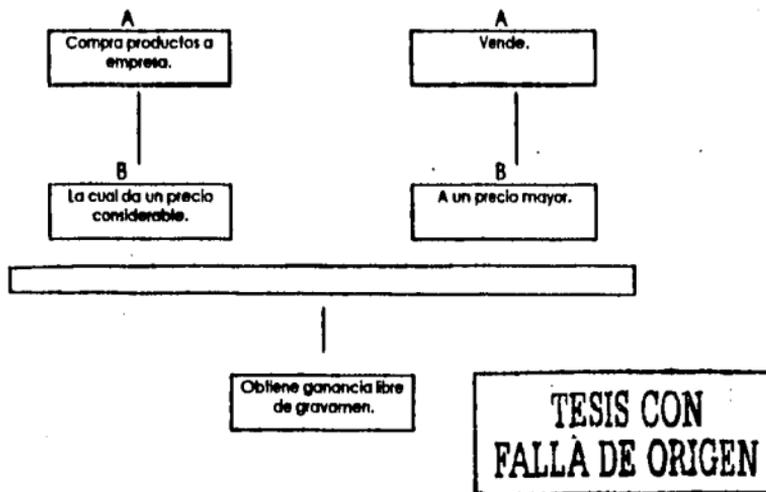
Asimismo los Paraísos Fiscales les otorgan el beneficio a las empresas que se constituyan en su territorio de no pagar impuestos de igual manera permite que crear empresas sin mayores requisitos ya que se pueden constituir empresas sin pagar absolutamente nada del capital social, por lo cual tampoco exigen un número de socios, es decir no establecen requisitos lo único que desean es que estas empresas se constituyan y les generen beneficios.

Asimismo tenemos que se puede dar el caso de una empresa comercializadora en el siguiente supuesto una empresa constituida en un Paraíso Fiscal a la cual denominaremos "A" comercializa con productos fabricados por una empresa que esta constituida en un régimen fiscal normal a la cual denominaremos "B", realizando la empresa "A" las ventas a otras empresas también localizadas en países de legislación normal, de esta manera la empresa "B" vende su producto a la empresa "A" a precio equilibrado y con ello la empresa "A" vende a un precio mayor, dicho producto y su utilidad queda libre de gravamen por ser una empresa constituida en un Paraíso Fiscal.

Trataremos de esquematizar el anterior caso para una mejor comprensión.

"A" Empresa constituida en un Paraíso Fiscal.

"B" Empresa constituida en un Régimen Fiscal normal.



3.7.3. EL FIDEICOMISO.

Históricamente el fideicomiso mexicano, se dice que nació de improviso. Sin antecedentes de previa gestación en el Derecho Mexicano ni desarrollo histórico de especie alguna, sin embargo es muy cierto que deriva del TRUT ANGLOSAJON, sin embargo la historia no es relevante, por lo cual no la desarrollaremos.

Ahora bien en el Sistema Jurídico Mexicano encontramos que en la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito dispone en su artículo 346 que en virtud del fideicomiso el fideicomitente destina ciertos bienes a un fin lícito determinado, encomendado la realización de ese fin a una institución fiduciaria.

De igual forma encontramos que la ley de bancos de 1926 define al fideicomiso como un mandato irrevocable en virtud del cual se entrega al banco con el carácter de fiduciario, determinados bienes para que disponga de ellos o de sus productos según sea la voluntad del que los entrega llamado fideicomitente, a beneficio de un tercero, llamado, fideicomisario o beneficiario.

En virtud de que la figura jurídica del fideicomiso es tan amplia no nos ocuparemos de ella en toda su extensión, sólo precisaremos que dentro de sus especies encontramos al fideicomiso jurídico bancario, que es la figura propia para el desarrollo de las inversiones en Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal o Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes.

Dado que el negocio bancario en sentido estricto es un negocio jurídico intervivos y a las veces mortis causa, unilateral, bilateral y también plurilateral, patrimonial e instrumento para el tráfico jurídico.

En el anterior párrafo encontramos señaladas algunas de las características de la figura que se desarrolla en este apartado sin embargo precisaremos sobre ellas con abundancia posteriormente.

Ahora explicaremos el por que el fideicomiso viene a ser una figura atractiva para a través del mismo realizar inversiones en los Paraísos Fiscales, ya que se puede dar la defraudación fiscal, en virtud de que si un sujeto denominado fideicomitente realiza una

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

transferencia de capitales a través del fideicomiso y el Banco viene a constituir el fiduciario y se encarga de transferirselo a un tercero que será el beneficiario.

Por lo cual no tendrán la necesidad de pagar las contribuciones por la salida de capitales, sin que se han descubiertos dada la figura del secreto bancario que tienen las Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal.

Por lo anterior encontramos que todas las características de los Paraísos Fiscales son importantes en conjunto, dado que gracias a ellas siguen conservando su gran atractividad para la Inversión y siguen generando atracción de capitales.

Ahora remitiéndonos al aspecto del fideicomiso que nos ocupa definiremos las características que con anterioridad señalamos las cuales son:

El negocio bancario unilateral, el cual constituye una clasificación errónea de algunos tratadistas en virtud de que señalan que es solo una voluntad la que interviene en el desarrollo de está sin embargo esto sabemos que no es posible ya que son tres los sujetos que deben intervenir para el perfeccionamiento de la figura los cuales son el fideicomitente que es el que realiza la entrega, el fiduciario el que recibe y se encarga de transmitir el tercero que se denomina beneficiario.

El negocio jurídico bancario bilateral, en contraposición a los unilaterales se caracteriza por que surge de dos declaraciones y de dos manifestaciones de voluntad que normalmente producen efectos respecto de las dos partes.

En el contrato las dos declaraciones o manifestaciones de voluntad se presumen mutuamente que de manera que una sola de ellas no es de por sí un negocio jurídico unilateral sino fracción del contrato o negocio jurídico bilateral.

El negocio jurídico bancario plurilateral, se aprecia la existencia de dos o más partes o declaraciones o manifestaciones de voluntad, cuyos efectos son los mismos solo que, es decir que existen varios fideicomitentes o varios fiduciarios, o varios beneficiarios y sus efectos se producen en la pluralidad de las partes.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

El negocio bancario de contenido patrimonial, semejante tipo de negocio contiene una atribución enriquecimiento, incremento o ventaja que se opera en el patrimonio de un sujeto a consecuencia de la declaración de voluntad, la disposición patrimonial significa disminución de un patrimonio.

Como al inicio de este apartado manifestamos el fideicomiso es una figura bastante amplia, sin embargo con lo antes señalado únicamente tenemos como finalidad que no se quede esta figura jurídica sin definir.

Por último solo daremos una breve definición sobre las partes que intervienen en el fideicomiso. Iniciaremos con el objeto que es muy importante de precisar que los bienes fideicomitidos constituyen un patrimonio fin o separado sobre el cual solo se ejecuta las acciones propias del fideicomiso y pueden ser objeto del fideicomiso toda clase de bienes y derechos salvo aquellos que conforme al derecho sean estrictamente personales.

Los bienes del fideicomiso salen del patrimonio del fideicomitente, para colocarse en patrimonio de afectación, por tanto los acreedores del fideicomitente no podrán perseguir tales bienes, salvo que el fideicomiso se haya constituido en fraude de sus derechos, en cuyo caso lo podrán nulificar.

Ahora bien respecto del fideicomitente es la parte negociadora mediante declaración unilateral de voluntad, constituye un patrimonio separado en propiedad fiduciaria para dar origen a un fideicomiso.

El fiduciario se exige que sea una persona moral, una institución de crédito autorizada y este es designado por el fideicomitente y se pueden designar varios para en caso de renuncia de alguno.

El fiduciario tiene deberes frente al fideicomiso, fideicomisario y fideicomitente de manera subsidiaria.

El beneficiario simplemente es la persona que obtiene como su nombre lo indica que beneficio del fideicomiso.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

3.7.4. CUENTAS BANCARIAS.

CUENTAS BANCARIAS: Es común que individuos que obtengan sus ingresos en el extranjero no los acumulan en su país, sino que los mantienen en cuentas bancarias en Paraísos Fiscales y que no declaran ni el ingreso en sí que se convertirá en un depósito, ni los intereses que produzca su depósito.

Esta práctica se ve protegida por las legislaciones que mantienen algunos países, obligando, inclusive, a sus bancos constituidos en su territorio a no divulgar la información financiera, ni el nombre de su cuenta habiente.

Los ingresos indirectos que son el sustento de su economía los obtienen por medio de:

a) Cuotas fijas: Los derechos que cobran por el otorgamiento y renovación de licencias a bancos y empresas.

b) Doble régimen fiscal: También conocido como de doble tratamiento fiscal; los ingresos generados dentro del país son gravados en forma significativa, pero no así en el caso de los ingresos obtenidos fuera del país.

c) Gravamen preferencial: En algunos Paraísos Fiscales se gravan con tasas muy bajas los ingresos derivados de determinadas actividades o tipos de negocios, en razón a sus prioridades o políticas de desarrollo, y las actividades que no son preferenciales no gozan de los incentivos o estímulos, requeridos para su promoción y desarrollo.

3.7.5. NATURALIZACIÓN.

Esta figura jurídica quizás nos parezca un poco extraña en esta investigación, pero si partimos del supuesto que los sujetos pasivos son aquellas personas físicas o morales que se coloquen en alguna de las situaciones previstas por la ley como hecho generador de la caución de los impuestos y que tales personas pueden ser los nacionales mexicanos o extranjeros que sean residentes dentro del territorio nacional, por ello es que precisaremos quienes son nacionales mexicanos y extranjeros residentes dentro del territorio nacional.

Para tales efectos definiremos quienes son considerados como nacionales, conforme a lo dispuesto por el artículo 30 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual a la letra señala:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Artículo 30º. La nacionalidad mexicana se adquiere por nacimiento o por naturalización.

- A) **Son mexicanos por nacimiento:**
- I. Los que nazcan en territorio de la República, sea cual fuere la nacionalidad de sus padres;
 - II. Los que nazcan en el extranjero, hijos de padres mexicanos nacidos en territorio nacional, de padre mexicano nacido en territorio nacional, o de madre mexicana nacida en territorio nacional;
 - III. Los que nazcan en el extranjero, hijos de padres mexicanos por naturalización, de padre mexicano por naturalización, o de madre mexicana por naturalización, y
 - IV. Los que nazcan a bordo de embarcaciones o aeronaves mexicanas, sean de guerra o mercantes.
- B) **Son mexicanos por naturalización:**
- I. Los extranjeros que obtengan de la Secretaría de Relaciones Exteriores la naturalización, y
 - II. La mujer o el varón extranjeros que contraigan matrimonio con varón o con mujer mexicanos, que tengan o establezcan su domicilio dentro del territorio nacional y cumplan con los demás requisitos que al efecto señale la ley.

Stendo también de igual importancia definir quienes son considerados residentes en territorio nacional y para ello el artículo 9 del Código Fiscal de la Federación establece:

Artículo 9º. Se consideran residentes en territorio nacional:

- I. **A las siguientes personas físicas:**
 - a) Los que hayan establecido su casa habitación en México, salvo que en el año de calendario permanezcan en otro país por más de 183 días naturales consecutivos o no y acrediten haber adquirido la residencia para efectos fiscales en ese otro país.
 - b) Los de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aun cuando por el carácter de sus funciones permanezcan en el extranjero por un plazo mayor al señalado en el inciso a) de esta fracción, y
- II. Las personas morales que se hayan constituido de conformidad con las leyes mexicanas.

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

Artículos 9º. Y 10º. Tratándose de personas físicas, la residencia en el extranjero se acreditará ante la autoridad fiscal, mediante constancia expedida por las autoridades competentes del Estado del cual son residentes.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

El artículo anterior en forma breve nos hace mención de quienes serán considerados como residentes para las autoridades fiscales aquellas personas físicas que establezcan su casa habitación dentro del territorio nacional salvo que hayan estado fuera de dicho territorio por más de 183 días consecutivos o no; así mismo señala que lo serán aquellos funcionarios de Estado aunque en el ejercicio de sus funciones hayan estado fuera por un tiempo mayor al establecido.

Asimismo señala que para las personas morales solo se acreditará la residencia cuando se hayan constituido conforme a las leyes mexicanas.

Ahora bien ya establecido quienes son nacionales y residentes en el territorio mexicano sabemos que tienen la obligación de cumplir con sus contribuciones, pero en muchas ocasiones los residentes o nacionales de un país con régimen fiscal normal, que grava a sus gobernados por los ingresos que obtengan en cualquier parte del mundo, deciden cambiar de nacionalidad, adoptando la de un país que se encuentra contemplado como Paraíso Fiscal con la finalidad de no pagar contribuciones y que con ello no se reduzcan el porcentaje de sus ingresos. Es por ello que la ley regula tanto en la Constitución como en la Ley de Nacionalidad y Naturalización los casos en los cuales se puede perder la nacionalidad mexicana.

Al respecto la Constitución en su artículo 37 en su apartado A, nos señala cuales son:

- A) Ningún mexicano por nacimiento podrá ser privado de su nacionalidad.
- B) La nacionalidad mexicana por naturalización se perderá en los siguientes casos:
 - I Por adquisición voluntaria de una nacionalidad extranjera, por hacerse pasar en cualquier instrumento público como extranjero por usar un pasaporte extranjero, o por aceptar o usar títulos nobilitarios que impliquen su misión a un Estado extranjero, y
 - II Por residir durante cinco años continuos en el extranjero.
- C) La ciudadanía mexicana se pierde:
 - I Por aceptar o usar títulos nobilitarios de gobiernos extranjeros;
 - II Por prestar voluntariamente servicios oficiales a un gobierno extranjero sin permiso del Congreso Federal o de su Comisión Permanente;
 - III Por aceptar o usar condecoraciones extranjeras sin permiso del Congreso Federal o de su Comisión Permanente;
 - IV Por admitir del gobierno de otro país títulos o funciones sin previa licencia del Congreso Federal o de su Comisión Permanente, exceptuando los títulos literarios, científicos o humanitarios que pueden aceptarse libremente;
 - V Por ayudar, en contra de la Nación, a un extranjero, o a un gobierno extranjero, en cualquier reclamación diplomática o ante un Tribunal Internacional, y
 - VI En los demás casos que fijan las leyes.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

En el caso de las fracciones II a IV de este apartado, el Congreso de la Unión establecerá en la ley reglamentaria respectiva, los casos de excepción en los cuales los permisos y licencias se entenderán otorgados, una vez transcurrido el plazo que la propia ley señale, con la sola presentación de la solicitud del interesado.

En el mismo sentido encontramos que el artículo 3 de la Ley de Nacionalidad y Naturalización establece a su vez las causas por las cuales se puede perder la nacionalidad mexicana y el cual a la letra establece:

Artículo 3º. La nacionalidad mexicana se pierde:

- I. Por adquirir voluntariamente una nacionalidad extranjera, entendiéndose que no es adquisición voluntaria, cuando se hubiere operado por virtud de la ley, por simple residencia o por ser condición indispensable para adquirir trabajo o para conservar el adquirido con anterioridad, a juicio de la Secretaría de Relaciones;
 - II. Por aceptar o usar títulos nobiliarios que impliquen sujeción a un Estado extranjero;
 - III. Por residir, siendo mexicano por naturalización, durante cinco años continuos en el país de su origen;
 - IV. Por hacerse pasar en cualquier instrumento público, siendo mexicano por naturalización, como extranjero, o por obtener y usar un pasaporte extranjero.
- La pérdida de la nacionalidad mexicana sólo afecta a la persona que la ha perdido.

El anterior artículo hace alusión a las mismas situaciones que establece el artículo 37 Constitucional, solo que de una manera más explícita.

3.8. CARACTERÍSTICAS DE LAS JURISDICCIONES DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL.

En el transcurso del desarrollo de este capítulo hemos estado analizando las características de las Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal o como son tan conocidos Paraísos Fiscales o Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes.

Se ha estado mencionando que son aquellos países que no gravan los ingresos provenientes del extranjero o que si los gravan son tasas minimizadas, así mismo hemos estado mencionando acerca del secreto Bancario, de los medios de comunicación que son de suma importancia en esas Jurisdicciones para poder llevar a cabo sus inversiones o transacciones sin ningún problema, así como el poder llegar a dichas Jurisdicciones con un fácil acceso.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Por lo que del desarrollo de este capítulo ya tenemos una idea de cuales son aquellas situaciones que particularizan de una forma específica este tipo de Regímenes flexibles en cuanto a materia Impositiva se trata.

Pero en este apartado se precisara sobre estas características tan peculiares que los hace ser tan atractivos para aquellos sujetos pasivos que no desean que sus ingresos se vean minorizados por tener que pagar contribuciones en los países que son residentes o nacionales.

3.0.1. IMPUESTOS BAJOS.

Está es una de las características que es más atractiva en virtud de que dichos Paraísos Fiscales que en nuestra legislación son conocidos como Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes son aquellos países que no determinan impuesto al Ingreso y por lo tanto, no ejercen un control sobre las inversiones y los productos de estas.

Ahora hablaremos de una figura de la cual no habíamos manifestado nada anteriormente y que son las Zonas Laxas la cuales son parte de los Paraísos Fiscales en virtud de que son aquellos países que si bien instrumentan un impuesto directo al Ingreso, este por ciertos procedimientos tributarios se ve minimizado por debajo de las tasas que a nivel mundial los sistemas tributarios contemplan.

PAÍSES QUE NO ESTABLECEN IMPOSICIÓN DIRECTA

1 Albania	21 Kiribati
2 Andorra	22 Labuan
3 Antigua	23 Liberia
4 Antillas Neerlandesas	24 Madeira
5 Bahamas	25 Maldivas
6 Belice	26 Monserrat
7 Bermuda	27 Nauru
8 Cabo Verde	28 Nevis
9 Campione	29 Niue
10 Chipre	30 Patau
11 Islas Vírgenes Británicas	31 Polinesia Francesa
12 Emiratos Arabes Unidos	32 Samoa Americana
13 Granada	33 Samoa del Oeste
14 Anguila	34 San Kitts
15 Vanuatu	35 San Marino
16 Isla Norfolk	36 San Vicente y las Granadinas
17 Isla Caimán	37 Seychelles
18 Isla Cook	38 Tonga
19 Isla Marshall	39 Tuvalu
20 Islas Turcas y Caicos	

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

**PAÍSES QUE DETERMINAN IMPUESTOS DIRECTO BAJO UNA TASA MINIMIZADA
(JURISDICIONES LAXAS)**

	PERSONAS T.D.*	FÍSICAS T.G.C.**	PERSONAS T.D.	MORALES T.G.C.
1 Aruba	60.06 %	60 %	31-39 %	31-39 %
2 Barbados	40 %	0 %	40 %	0 %
3 Brunel	0 %	0 %	30 %	0 %
4 Djibouti	20 %	5 %	20 %	20 %
5 Gibraltar	50 %	0 %	35 %	0 %
6 Guam	39.6 %	28 %	34 %	34 %
7 Guernsey	20 %	0 %	20 %	0 %
8 Guyana	--	--	13 1/3 %	0 %
9 Honduras	40 %	40 %	40.25 %	40.25 %
10 Hong Kong	17.5 %	0 %	20 %	0 %
11 Isla del Hombre	20 %	0 %	20 %	0 %
12 Jersey	20 %	0 %	20 %	0 %
13 Liechtenstein	17.820 %	0 %	20 %	17.82 %
14 Malta	35 %	35 %	35 %	35 %
15 Monaco	0 %	0 %	35 %	35 %
16 Oman	0 1 %	0 2 %	50 %	50 %
17 Panamá	30 %	30 %	42 %	42 %
18 Qatar	--	--	50 %	50 %
19 Swazilandia	0 %	0 %	37.5 %	0 %

(*) TASA DIRECTA

(**) TASA GANANCIA DE CAPITAL

3.8.2. SECRETO BANCARIO.

Haciendo un poco de historia el secreto bancario no se conocía en México, sino hasta 1897.

La Ley General de Instituciones de Crédito de 1897, en su artículo 115 prohibió a los Interventores del Sistema Tributario, interferir en la administración de los negocios de los bancos y comunicar a quien quiera que fuese datos e informes relativos a ellos.

De igual forma la Ley antes mencionada del año de 1925 en su artículo 71 prohibió que los establecimientos bancarios dieran noticias sobre el importe de las cantidades que tuviera en depósito una persona, compañía o empresa, salvo que lo pidiera el depositante o el representante legal, o la autoridad judicial mediante providencia dictada en juicio.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Asimismo la Ley en comento del año de 1932, en su artículo reprodujo las disposiciones de las dos leyes anteriores como sigue las instituciones depositarias sólo darán noticias de los depósitos al depositante o su representante legal a la autoridad judicial que las pidiera en virtud de providencia dictada en juicio.

Ahora bien actualmente esta figura se encuentra regulada en la Ley antes mencionada, pero en su artículo 117 el cual a la letra señala:

Artículo 117°. Las instituciones de crédito en ningún caso podrán dar noticias o información de los depósitos, servicios o cualquier tipo de operación sine al depositante, deudor, titular o beneficiario que correspondan a sus representantes legales o a quienes tengan otorgado poder para disponer de la cuenta o para intervenir en la operación o servicio salvo cuando las pidieran la autoridad judicial en virtud de providencia dictada en juicio en el que el titular sea parte o acusado y las autoridades federales hacendaría federales por conducto de la Comisión Nacional Bancaria, para fines fiscales los empleados y funcionarios de las instituciones de Crédito serán responsables en los términos de las disposiciones aplicables, por violación del secreto que se establece y las de las instituciones estarán obligadas en caso de revelación del secreto, a reparar los daños y perjuicios que se causen.

Lo anterior, en forma alguna a efecto la obligación que tienen las instituciones de crédito de proporcionar a la Comisión Nacional Bancaria, toda clase de información y documentos que, en ejercicios de sus funciones de inspección y vigilancia le solicita en relación con las operaciones que celebren y los servicios que presten.

El anterior artículo es el sustento legal del secreto bancario mexicano en el cual no se puede otorgar informes sobre depósitos salvo al depositante, deudor o aquellas personas que estén autorizadas para tales efectos, asimismo si se podrá otorgar informes a través de un mandamiento de una autoridad judicial por conducto de la Comisión Nacional Bancaria, en caso de violación al secreto las Instituciones estarán obligadas al pago de daños y perjuicios.

Por lo cual puede afirmarse que el secreto bancario tiene varias finalidades fundamentales:

1. Resguardar el respeto y la protección de las cuestiones privadas, en función de la confianza que las personas tengan con el banquero, para proporcionarle algunos datos que consideran sólo son dados a conocer a su banquero por esa razón.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

De lo anterior se desprende que la confianza es una de las bases fundamentales en que descansa el secreto bancario.

2. Otra de las finalidades del secreto bancario es permitir la estabilidad de los sistemas bancarios, es decir, al haber confianza entre el público, éste proporcionará todos los datos e informes necesarios y, en consecuencia, mantendrá su dinero y realizará sus operaciones con los bancos, bajo el entendimiento de que éstos no proporcionarán informes, ni harán públicos esos datos, en muchos casos ni siquiera a las autoridades.

Esta confianza genera que el sistema bancario pueda captar un mayor volumen de recursos.

3. Otra finalidad, que consideramos que es parte de la política monetaria de los países, es la de que el secreto bancario ha sido utilizado como un medio eficaz para atraer capitales, y de esa manera fortalecer la economía de cada país, y como parte de la estrategia de política monetaria, dirigida fundamentalmente, a dar garantías a los depósitos bancarios.

Ahora precisaremos que en virtud de que el artículo anteriormente citado establece que en México solo se podrá otorgar información de los depósitos al depositante, beneficiario o representante legal o c. quienes tengan otorgado poder, así como por mandamiento de autoridad judicial, es necesario que precisemos la definición de los anteriores.

Por lo que respecta al beneficiario existe la duda de hasta que límite puede este pedir informes de las cuentas de ahorros de los titulares, es por ello que el beneficiario solo podrá solicitar aquella información relacionada en forma directa con los derechos que se le concedan.

En lo que se refiere al representante y apoderado legal podemos decir que se trata de una igualdad de situación pero para que estos tengan acceso a la informas necesitan tener poder general o especial en los términos de los artículos 2553 y 2554 del Código Civil los cuales a la letra señalan.

Artículo 2553º. El mandato puede ser general o especial. Son generales los contenidos en los tres primeros párrafos del artículo 2554. Cualquier otro mandato tendrá el carácter de especial.

Artículo 2554º. En todos los poderes generales para pleitos y cobranzas bastará que se diga que se otorga con todas las facultades generales y las especiales que requieran cláusulas especiales conforme a la ley, para que se entiendan conferidos sin limitación alguna.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

En los poderes generales para administrar bienes, bastará expresar que se dan con ese carácter para que el apoderado tenga toda clase de facultades administrativas.

En los poderes generales, para ejercer actos de dominio, bastará que se den con ese carácter para que el apoderado tenga todas las facultades de dueño, tanto en lo relativo a los bienes, como para hacer toda clase de gestiones, a fin de defenderlos.

Cuando se quieren limitar, en los tres casos antes mencionados, las facultades de los apoderados, se consignarán las limitaciones, o los poderes serán especiales.

Los notarios insertarán este artículo en los testamentos de los poderes que otorguen.

Por último por autoridad judicial debemos de entender a todos los Juzgados y Tribunales establecidos en la República.

Autoridades Judiciales Federales, conforme a la Ley Orgánica del Poder Judicial Federal, serán la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Los Tribunales Colegiados de Circuitos en Materia de Amparo y Unitarios en Materia de Apelación y los Juzgados de Distrito cualquiera que sea su competencia, civil, penal, laboral, administrativa.

En este supuesto las autoridades judiciales Federales y Locales tienen facultad para pedir directamente los informes, siempre y cuando acrediten a la institución que aquella persona de la cual se piden los informes, es parte o acusado, dentro del proceso del juicio en el que se hubiera ofrecido como prueba el informe o documento.

3.8.3. IMPORTANCIA DE LA ACTIVIDAD BANCARIA.

Esta actividad es muy importante en los Paraísos Fiscales y se encuentra íntimamente entrelazada con el secreto bancario, ya que en su mayoría las Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal o Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes, otorgan todo tipo de beneficios a las inversiones provenientes del extranjero.

El Sistema de Administración Tributaria confirmó que los Paraísos Fiscales más utilizados por empresas mexicanas se caracterizan por la ausencia de control en las regularizaciones y pago de impuestos, así como una elevada confidencialidad para todas sus actividades.

En tanto el Fondo Monetario Internacional (FMI) advirtió que la mayor parte de los recursos que se movilizan en este mercado se concentran en no más de diez Paraísos Fiscales de los 95 que existen en todo el mundo.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Destacó así mismo, que los off-shore centers (Paraisos Fiscales) más utilizados por las empresas latinoamericanas para no cumplir los compromisos tributarios y en los cuales prevalecen un estricto control del servicio bancario son las Islas Caimán, Bermudas, Bahamas, Antillas, Luxemburgo y Hong Kong.

Absorbiendo estos centros financieros un 20% del total de la inversión privada en el nivel internacional y los depósitos de extranjeros llegaban hasta hace cinco años al 1.4 billones de dólares; cuentan además con un 75% del capital de todas las aseguradoras del mundo, un billón de dólares en fondos de inversión y poco más de 1.5 billones de dólares de capital externos de la banca.

"Según un estudio realizado por Marcel Cassard, del FMI, Reino Unido, Hong Kong e Islas Caimán son los más importantes off-shore centers del mundo que mantienen más de una tercera parte de los capitales bancarios en el nivel internacional y un porcentaje similar de depósitos".⁽¹⁶⁾

Es por ello que el Reino Unido al ser uno de los más grandes Paraisos Fiscales, tiene 425 bancos extranjeros con un capital exterior cercano a un trillón de dólares, participan en 16 por ciento de los negocios en el nivel mundial, 20 por ciento de la actividad del euromercado la controlan así como tres cuartas partes del mercado primario y secundario de eurobonos.

De lo anterior podemos observar que los Paraisos Fiscales al atraer una cantidad significativa de la inversión mundial y que determinadas jurisdicciones son preferidas por los inversionistas nacionales, el resultado es la fuga masiva con un doble efecto, la evasión fiscal y la inestabilidad de la moneda mexicana.

En este mismo sentido podemos decir que la actividad bancaria de las Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal o Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes, es tan atractiva por el hecho de que al no tener una obligación impositiva que cumplir además de que al capital proveniente de las inversiones extranjeras se le da un tratamiento fiscal benéfico; asimismo los bancos pertenecientes a jurisdicciones que no exigen un depósito mínimo para operaciones bancarias, y a su vez otorgan el secreto bancario que es de gran ayuda para encubrir a aquellos sujetos pasivos que se encuentran defraudando al fisco.

⁽¹⁶⁾ Nandayapa, ob. cit., p. 48.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

3.8.4. MEDIOS DE COMUNICACIÓN.

El desplazamiento físico de los humanos a través de los medios naturales de que disponen, tierra, agua, aire, espacio ultraterrestre han sido y son la base del desarrollo. El descubrimiento sucesivo de nuevas rutas por tierra, mar, aire han dado nuevos giros en la Historia, quizás los más importantes en lo referente a la economía.

Hoy, el desarrollo de las comunicaciones es tan espectacular que el aislamiento es cada día más difícil por lo cual esto constituye un factor positivo para una inversión en una Jurisdicción en la que no somos residentes o nacionales ya que podemos realizar cualquier actividad aun no estando presentes.

Lo anterior es posible en virtud de que la Comunicación Internacional nos brindan una serie de beneficios los cuales son:

La expansión espectacular de los medios y cauces tradicionales de comunicación.

Las innovaciones científicas y tecnológicas, en particular la invención de nuevos medios de transmisión de mensajes.

El desarrollo de unos mercados abiertos a los bienes y servicios de información;

La tendencia a la homogeneización y a la uniformación de los productos informativos.

Ahora mencionaremos cuales son los medios de desplazamiento, de transporte y modos de comunicación; en el desarrollo de la historia se ha venido dando un perfeccionamiento y desarrollo en los medios de desplazamiento físico y en los de transporte de mensajes, en ambos casos las distancias se acortan, bien físicamente por que los hombres desplazados se encuentran con otros.

Los medios de desplazamiento y de transporte pueden ser "Las carreteras, ferrocarriles, vías marítimas, fluviales, aéreas o espaciales, constituyen la infraestructura necesaria para que sobre ellas puedan deslizarse las personas que utilizan tales vías bien a través de transporte de tracción animal o de tracción mecánica".⁽¹⁷⁾

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

⁽¹⁷⁾ Fernández Show Félix, Relaciones Internacionales y medios audiovisuales, ed. Tecnos Madrid 1989, p.100.

De la interpretación del anterior párrafo quizás nos parezca un poco reiterado mencionar que los Estados desean obtener todos los beneficios que otorgan los medios de desplazamiento para que los inversionistas en Paraísos Fiscales no tengan ningún obstáculo para transportarse a dichos países u obtener información de sus Inversiones.

Ahora bien por los medios de desplazamiento fluviales debemos de entender, que es la transportación a través de un río siempre que tenga el carácter de Internacional y sea navegable, será Internacional cuando atraviesa sucesivamente varios estados.

Asimismo los terrestres pueden ser a través de ferrocarriles o carreteras el cual puede ser transporte de personas o de carga.

El marítimo consiste en todas las utilizaciones posibles del mar, que son muchos pero en el tema que nos ocupa solos nos interesa la navegación marítima con fines de transporte ya sea como en la anterior de carga o de pasajeros.

En lo que se refiere a la transportación aérea, la cual se aplica al espacio atmosférico que cubre el territorio de un Estado entendiéndose por tal la extensión terrestre y las aguas territoriales adyacentes, y la transportación de igual manera que en las anteriores puede ser de carga o de pasajeros.

Ahora por último hablaremos de las formas de transmitir mensajes sin desplazamiento físico de las personas, y los cuales pueden ser a través de:

Correos: La carta es un medio de comunicación en la que el sobre postal que contiene la misiva puede ser transportado por cualquiera de los medios antes señalados. He aquí su gran éxito y la razón de su permanente utilización.

Satélites: Los satélites se han constituido en grandes distribuidores de la comunicación universal.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

3.8.5. AUSENCIA DE CONTROL DE CAMBIOS.

Se encuentra que los países desarrollados imponen a veces restricciones sobre las salidas del capital cuando hay déficit de la balanza de pagos y sobre las entradas del capital cuando hay superávit.

"Además, los países desarrollados que afrontan superávit de balanza de pagos y enormes flujos de entrada de capital a menudo se comprometen a efectuar ventas de futuros de sus monedas para aumentar el descuento de futuros y desestimular los flujos de salida de capitales. Los fondos para compras de estos futuros por lo general son prestados por países que tiene superávit".⁽¹⁸⁾

En la actualidad muchos países en vía de desarrollo tienen tasas de cambio múltiples, con tasas de cambios más altas sobre las importaciones de bienes lujosos y no esenciales y tasas más bajas sobre las exportaciones de productos esenciales.

De lo anterior se desprende como es regulado un control cambiario pero en las Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal al no existir este control, no se establecen restricciones de ningún tipo a la entrada del capital extranjero.

En virtud de que en los Paraísos Fiscales existe un doble régimen de control de cambio, uno aplicable a los residentes o nacionales en los cuales si se les hace aplicables las disposiciones que anteriormente se han mencionado, a efecto de tener un control sobre la moneda nacional.

En este sentido encontramos que nuevamente existen más beneficios para los extranjeros al realizar una inversión en Jurisdicción de Baja Imposición Fiscal.

3.8.6. AUTOPROMOCIÓN Y CONVICCIÓN.

Las Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal o Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes realizan campañas de promoción en el exterior haciendo atractivos los incentivos que ofrecen al inversionista extranjero, con fines de realizar operaciones que surtan efectos positivos y generan decisiones de inversión en sus Jurisdicciones.

⁽¹⁸⁾ Salvatore Dominick, *Economía Internacional*, Mc. Graw, Hill, Colombia 1998, p.72.

Sus campañas consisten en dar información sobre los beneficios que tienen que realizar una inversión en un Paraíso Fiscal como son los siguientes:

- Mantener una significativa menor presión fiscal.
- Secreto bancario.
- Ausencia de control de cambios.
- Estabilidad monetaria.
- El anonimato
- Estabilidad económica, entre otras.

3.9. ACUERDOS PARA EL INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN FISCAL Y DE LOS CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN.

Es de suma importancia que en el ámbito impositivo reflejan los acuerdos para el Intercambio de información fiscal y los convenios para evitar la doble tributación.

Por lo que se refiere a los acuerdos para el intercambio de la información fiscal, es posible indicar que constituyen el primer elemento de carácter impositivo mediante el cual dos o más Estados inician una negociación, con el fin de obtener los elementos necesarios para conocer el comportamiento transaccional de los contribuyentes residentes de algunos de estos Países y que celebran operaciones en el otro Estado contratante.

El objetivo principal de la celebración de estos acuerdos consiste en facilitar el intercambio de información entre los Estados contratantes, en relación con la determinación y recaudación de los impuestos, para el efecto de prevenir dentro de sus respectivas Jurisdicciones, defraudación fiscal y desarrollar mejores fuentes de información en esta materia.

México firmó el primer acuerdo de intercambio de información fiscal, con el Gobierno de los Estados Unidos de América el día 23 de enero de 1990 y el segundo de estos con Canadá, con fecha 15 de julio de 1992.

"Cabe señalar que el Servicio de Administración Tributaria considera que los convenios tributarios celebrados por el Reino de Suecia, República Francesa, República Italiana, Reino de los países bajos, Reino de España, República de Corea, República de Singapur,

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Reino de Noruega y con el Reino de Bélgica, se interpretan como acuerdos amplios para el Intercambio de Información fiscal".⁽¹⁹⁾

Como se señaló anteriormente, México ha celebrado diversos convenios para evitar la doble tributación. Así mismo, el señalamiento relativo al intercambio de la información, fiscal, en el caso del convenio con el Reino de Suecia se ubica en el artículo 25, con la República de Francia en el artículo 24, con la República Federal de Alemania en el artículo 26, con el Consejo Federal Suizo en el artículo 24, con el Reino de España en el artículo 26, con el Reino de los Países Bajos en el artículo 25, con el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte en el artículo 27, con la República de Corea en el artículo 26, con la República de Italia en el artículo 25, con la República de Ecuador en el artículo 25, con el Reino de Bélgica en el artículo 25, con Japón en el artículo 25, con la República de Singapur en el artículo 26, con el Reino de Noruega en el artículo 27, y República de Venezuela en el artículo 25.

NOTAS DESCRIPTIVAS.

Fechas en que fueron publicadas en el Diario Oficial de la Federación los anteriores acuerdos.

El Acuerdo entre los Estados Unidos Mexicanos y los Estados Unidos de América para el intercambio de Información Tributaria, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el 23 de enero de 1990.

El Decreto promulgatorio del Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de Canadá para el Intercambio de Información Tributaria, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el 15 de julio de 1992.

Los Convenios para Evitar la Doble Tributación con los diversos Países en los que México ha participado, se publicaron en el Diario Oficial de la Federación, en las siguientes fechas:

Decreto de promulgación del Convenio entre el Gobierno de los estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de Canadá para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión

⁽¹⁹⁾ Bettinger, ob. Cit., p. 72.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el viernes 17 de julio de 1992, México.

Decreto de promulgación del Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Reino de Suecia para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el miércoles 10 de febrero de 1993, México.

Decreto de promulgación del Convenio entre México y Francia para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el martes 16 de marzo de 1993, México.

Decreto de promulgación del Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de América para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el jueves 3 de febrero de 1994, México.

Decreto de promulgación del Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y la República Federal de Alemania para Evitar la Doble Imposición en Materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el miércoles 16 de marzo de 1994, México.

Decreto de promulgación del Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Consejo Federal Suizo para Evitar la Doble Imposición en Materia de Impuestos sobre la Renta. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el lunes 24 de octubre de 1994, México.

Decreto de promulgación del Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Reino de España para Evitar la Doble Imposición en Materia de Impuestos sobre la Renta y el Patrimonio y Prevenir el Fraude y la Evasión Fiscal. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el sábado 31 de diciembre de 1994, México.

Decreto de promulgación del Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Reino de los Países Bajos para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Impuestos sobre la Renta. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el sábado 31 de diciembre de 1994. México.

Decreto de promulgación del Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta y Ganancias de Capital. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el miércoles 15 de marzo de 1995. México.

Decreto de promulgación del Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y la República de Corea para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el jueves 16 de marzo de 1995. México.

Decreto de promulgación del Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República Italiana para Evitar la Doble Imposición en Materia de Impuestos sobre la Renta y Prevenir la Evasión fiscal. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el miércoles 29 de marzo de 1995. México.

Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y la República del Ecuador para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta.

Decreto de promulgación del Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Japón para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el martes 14 de mayo de 1996. México.

Decreto de promulgación del Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y la República de Singapur para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el viernes 23 de agosto de 1996. México.

Decreto de promulgación del Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Reino de Noruega para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el lunes 26 de agosto de 1996. México.

Decreto de promulgación del Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Reino de Bélgica para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el lunes 6 de enero de 1997. México.

En términos generales, estos acuerdos pretenden la aplicación de la Norma Impositiva con los elementos precisos que permiten la configuración de los ingresos universales de los residentes o nacionales de una circunscripción determinada.

Por lo que respecta a los convenios para evitar la doble tributación es conveniente señalar que los mismos surgen como un Instrumento Impositivo que permite eliminar los aspectos negativos que pueden influenciar a la inversión extranjera que pretendan llevarse a cabo en un País determinado y que su rechazo no sea producto de las altas tasas de retención que imperan por los ingresos que se generen con motivo de la colocación del capital.

Los modelos sobre la doble tributación como el de las Naciones Unidas (Modelo ONU), el de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (Modelo OCDE) y el modelo de los Estados Unidos de América (Modelo USA), de su articulado encontramos que se hace referencia en forma genérica al tratamiento que se les debe dar a los ingresos que provengan de una actividad industrial, comercial, agrícola, ganadera, pesquera y silvícola, mientras que su articulado es preciso para todos aquellos ingresos que son producto del capital, como en el caso de dividendos, intereses, regalías, asistencia técnica y transferencia de tecnología entre otros.

Cabe destacar que los convenios para evitar la doble tributación, a diferencia de ser un instrumento impositivo que incrementen la recaudación, esta es sacrificada con la finalidad de que la inversión extranjera acuda al País para fomentar el empleo entre otros importante contemplan en los convenios que por lo regular son menores a las que se señalan en las Leyes Fiscales Internas, lo cual permite que el sujeto pasivo no pague un impuesto mayor que aquel que le corresponde en el País que sea residente o nacional.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

En los convenios para evitar la doble tributación, por lo tanto, se establecen tasas impositivas iguales y equilibradas en ambas Jurisdicciones Tributarias, con el propósito de que no constituya un elemento negativo en su momento, provoque el que un inversionista, por los aspectos tributarios prefiera llevar a cabo inversión en un Estado que no le represente un sacrificio fiscal, mayor de aquel que sus leyes establecen..

Como se podrá observar, tanto los acuerdos para los Intercambios de Información fiscal como los convenios para evitar la doble tributación, pretende en el caso que nos ocupa, una misma finalidad; es decir, dar a conocer a las autoridades impositivas el comportamiento de los residentes o nacionales fuera de su territorio, con el fin de constatar que lo que manifiesten los sujetos pasivos al momento de presentar una declaración se efectúe bajo el principio de la universalidad del Ingreso y en caso contrario, se pueda verificar lo que señalen.

En algunos países se ha aprobado disposiciones legales para controlar la intervención el uso o el abuso de Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal, incluyendo aquellas que califican como Paraísos Fiscales por Derecho propio. Las medidas generales incluyen los actos que se refieren a la determinación de los precios de transferencia.

La negativa a participar en la celebración de acuerdos y convenios tributarios con Gobiernos de Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes es otra defensa a favor de los atractivos Paraísos Fiscales.

Es por ello que la falta de dichos acuerdos favorecen de gran manera a contribuir con el secreto bancario, ya que no es posible obtener ningún tipo de información sobre las inversiones que tengan los nacionales o residentes en Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal o con Regímenes Fiscales Preferentes, debido a la falta de los acuerdos que establecen una participación para el Intercambio de Información en lo referente a estas inversiones.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

3.10. OBJETIVOS QUE PERSIGUEN A TRAVÉS DE LAS JURISCCIONES DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL.

La mayoría de los Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes, igual que los gravámenes, tienen un origen que se pierde en el pasado. Los Paraísos Fiscales desempeñan un papel clave en la Industria mundial de los servicios financieros, al facilitar a personas físicas y a empresas el manejo y disposición de capitales con un costo mínimo sin interferencia política, sin embargo, los beneficios impositivos se reflejan en la mayoría de los sistemas fiscales y en el desarrollo de la política fiscal.

"La más antigua de las Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal es Suiza. Mucho antes de la Segunda Guerra Mundial, sus bóvedas bancarias y cuentas numeradas absorbieron bienes que salieron huyendo de disturbios políticos la neutralidad política y una moneda estable ayudaron a garantizar el valor de los bienes, aun cuando las expectativas de ingresos y ganancias de capital eran pocas".⁽²⁰⁾

Como se puede apreciar en el caso de Suiza en el inicio de su vida como Paraíso Fiscal fue como un refugio de capitales debido a los trastornos que se vivían como consecuencia de la Segunda Guerra Mundial y de los disturbios políticos y sociales que esta traía como efecto inmediato; no por que con ello se tratara de evadir al fisco.

Después de la Guerra surgieron otras Jurisdicciones, principalmente refugios contra desproporcionados gravámenes.

Un primer ingrediente en un Territorio con Régimen Fiscal Preferente son los gravámenes que se determinan bajo tasas impositivas disminuidas o que brindan la exención, por lo menos en una cantidad importante ingresos.

En segundo lugar, una Jurisdicción de Baja Imposición Fiscal debe de disfrutar de estabilidad política ya que la falta de confianza impediría que se realizaran grandes inversiones dentro de sus Jurisdicciones ya que se tendría el temor de que se pudiera perder una cantidad considerable por lo cual no sería una buena inversión.

Los Paraísos Fiscales están obteniendo sustanciales beneficios con base en la tecnología de la Información. El acceso a las redes internacionales de comunicaciones para

⁽²⁰⁾ *Bettinger, ob. cit., p. 19.*

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

transmitir y recibir datos permite incluso a las islas más remotas competir por una porción del mercado de la administración de la riqueza extraterritorial. La rivalidad es feroz a medida que cada Jurisdicción con Régimen Fiscal Preferente mejora constantemente sus servicios y productos, esperando poder adelantarse a sus competidores.

Las JUBIF favoritas para la riqueza privada extraterritorial es Suiza. En 1996, controló el 35% del total mundial estimado. En segundo lugar aparece el Reino Unido con el 15%, seguido de los Estados Unidos de América con el 12%, las Islas del Canal y Luxemburgo con el 6% y Hong Kong con el 5%. Los Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes del Caribe compartieron el 10% del total, dejando el 11% para el resto del mundo.

Con la elevación de la carga fiscal, la cooperación del contribuyente en materia de cumplimiento de sus obligaciones tributarias ha disminuido, es por ello que en todo el mundo se están introduciendo nuevas leyes para evitar la defraudación fiscal, lo cual refleja la preocupación por las autoridades en materia tributaria en cuanto a fuente de ingresos en el futuro.

Como respuesta a las actividades que se llevan a cabo en los Paraísos Fiscales, los países han dado respuesta a su vez, induciendo su actitud a través de campañas en contra de estas Jurisdicciones. Las técnicas de mano dura se han llevado a cabo en forma discreta, en particular en los Estados Unidos de América. Algunos ven tales campañas como una respuesta necesaria para evitar el desarrollo de la Defraudación fiscal.

En México particularmente a partir de mediados de 1995 se inició una campaña publicitaria por conducto de Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) denominada Terrorismo Fiscal de manera general consistía en anuncios transmitidos por televisión o radio y su frase primordial era "PAGUE IMPUESTOS NO PAGUE CONSECUENCIAS".

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

**FALTA
PAGINA**

117

**FALTA
PAGINA**

118

CAPÍTULO CUARTO
NORMATIVIDAD JURÍDICA DE LOS PARAÍDOS FISCALES

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

4.1. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES IMPOSITIVOS.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en el Sistema Jurídico Mexicano es considerada la Norma Suprema, para lo que es fuente generadora de las diversas ramas del derecho, y no podría ser la excepción en materia impositiva, debido a tal fenómeno de ella se derivan los principios fundamentales que regulan al derecho fiscal, los cuales a saber son:

4.1.1. PRINCIPIO BÁSICO.

El principio básico deriva de la Constitución y es aplicable en materia impositiva y se encuentra consagrado el artículo 31 fracción IV de la Constitución, que expresa:

Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

- IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito Federal, Estados y Municipios en que resida el contribuyente;**

Los elementos de este precepto constitucional son:

- a) La obligación de contribuir para los gastos públicos de la Federación, Distrito Federal, Estados y Municipios en que resida el contribuyente;
- b) Que esta contribución sea establecida por el Estado de manera proporcional y equitativa;
- c) Que la contribución se destine al gasto público. Esta es la finalidad de la contribución, y
- d) Que la contribución se haga en la manera que dispongan las leyes.

La Carta Magna establece como primera disposición de carácter tributario una conducta expresa positiva, la de hacer, que se encuentra a cargo del gobernado, y es la de contribuir con una parte de su patrimonio para los gastos públicos de la manera que dispongan las leyes secundarias, en este caso, las diversas leyes fiscales.

Esta disposición constitucional obliga a aquellos ciudadanos mexicanos que con su actuar, se ubican dentro del hecho generador que implica la sujeción a las leyes fiscales y cuyo incumplimiento puede dar lugar a una severa sanción punitiva por parte del Estado.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

4.1.2. PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD.

En relación con la proporcionalidad y equidad en los impuestos es interesante señalar lo que ha dispuesto la SCJN:

IMPUESTO. SU PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD... La proporcionalidad radica, mediatamente, en que los sujetos pasivos debe contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos... La proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que procede y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica mediatamente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo... La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

Pleno, Informe 1985, 1º. PT, p. 371.

En las palabras de más alto Tribunal de Justicia en México, la proporcionalidad es solamente una simple progresividad en las diferentes tasas impositivas conforme a las cuales deben ser gravados los contribuyentes obligados al pago del impuesto, y existe una vinculación entre la capacidad económica de los contribuyentes, fijada en proporción a los ingresos obtenidos.

De la definición de la Suprema Corte de Justicia de la Nación la proporcionalidad se entiende como una igualdad en la que el contribuyente debe ser obligado a tributar en proporción a sus medios.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

4.1.3. PRINCIPIO DE EQUIDAD.

La equidad para la Suprema Corte de Justicia de la Nación es simplemente la igualdad de los sujetos pasivos obligados al pago del impuesto que se encuentra establecido en la Ley que lo regula.

Otra definición la encontramos en el diccionario enciclopédico Salvat que establece: "La equidad es la propensión dejarse guiar por el sentimiento del deber o de la conciencia, más bien que por disposiciones legales, una interpretación razonada por la Ley; institución conocida por el Derecho Romano; que adopta la Ley a la regulación de intereses sociales, definida en cada momento por todo sistema jurídico. La ley por su grupo dominante adoptará exacta y concretamente en el futuro, y la equidad contribuye a la educación de las leyes aquellas cauces e intereses". (22)

Es decir, que la equidad, como se encuentra definida doctrinariamente, es la interpretación o búsqueda de la justicia, ya Aristóteles lo expuso de la siguiente manera:

"Lo equitativo y lo justo son una misma cosa; y siendo ambos buenos, la única diferencia que hay entre ellos es que lo equitativo es mejor aun. La dificultad esta en que lo equitativo siendo lo justo, no es lo justo legal, lo justo es la ley, sino que es una dichosa rectificación de la justicia rigurosamente legal". (23)

Por lo tanto, la equidad consiste en "atemperar el rigor de la Ley al aplicarla, tomando en cuenta las circunstancias excepcionales del caso concreto, que el legislador no previó al dictar aquella puede ser definida como la justicia del caso en concreto". (24)

Es de hacer notar que existe una marcada diferencia entre los conceptos anteriormente vertidos, ya que para la Suprema Corte la equidad es simplemente la igualdad de los contribuyentes frente a la norma sustantiva, en tanto que para doctrinarios y tratadistas del Derecho la equidad es la búsqueda de la justicia, el ideal más puro y noble del derecho y de todo sistema jurídico que se precie de serlo.

(22) Diccionario enciclopédico Salvat, vol. 5, ed., Barcelona, 1970, p. 1222.

(23) IDEM.

(24) Pallarés Eduardo, Diccionario de Derecho Civil, 6ª. Ed. Porrúa México 1989, p. 390.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

4.1.4. PRINCIPIO DE TRIBUTO CONTENIDO EN LEY.

Las contribuciones deben estar contenidas en Ley, principio constitucional rector de los tributos en México, pero la costumbre ha sancionado otros usos en materia legislativa en lo referente a contribuciones, así tenemos que las autoridades fiscales han legislado mediante reglamentos, circulares, decretos, oficios, etc.

La Ley constitucional es, la que reglamenta y desarrolla alguna disposición contenida en la misma dando origen con ello a una extensión o ampliación de la misma a través de diversas leyes secundarias.

En tanto el reglamento es: Una norma de carácter general, abstracta e impersonal, expedida por el titular del Poder Ejecutivo, con la finalidad de lograr la aplicación de una ley previa. El reglamento es producto de la facultad reglamentaria contenida en el artículo 89 fracción I de la Constitución, que encomienda al Presidente de la República la facultad de proveer, en la esfera administrativa, a la exacta observancia de la ley.

Las circulares pueden ser definidas como: las comunicaciones internas de la administración pública, expedidas por autoridades superiores para dar a conocer a sus inferiores, instrucciones, órdenes, avisos o la interpretación de sus disposiciones legales.

Los decretos son: Toda resolución o disposición de un órgano del Estado sobre un asunto o negocio de su competencia que crea situaciones jurídicas concretas que se refieren a un caso particular relativo a determinado tiempo, lugar, instituciones, o individuos que requieren de cierta formalidad, a efecto de que sea conocido por las personas a quien va dirigido.

Los oficios se puede definir como: las comunicaciones escritas sobre asuntos del servicio público y las dependencias del Estado.

Pero en México las diferentes normas de la Legislación fiscal se han modificado por medio de las llamadas resoluciones misceláneas de carácter fiscal, tratando de encontrar una definición de lo anterior podemos señalar que las resoluciones administrativas son:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

El acto de autoridad administrativa que define o da certeza a una situación legal o administrativa. Las leyes pueden ser provisionales o definitivas. Las primeras son las que requieren de otro acto administrativo para producir efectos legales y las segundas los producen por sí sin necesidad de otro acto de autoridad.

Asimismo, encontramos que las leyes fiscales tienen su propia mecánica: que las autoridades fiscales no pueden contravenir el precepto básico constitucional contenido en el artículo 31, fracción IV, que establece los principios rectores de las contribuciones las que deben ser establecidas, en forma obligatoria por ley, y no por decreto, reglamento, circular, oficio, etc.

El artículo 71 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos dispone que: Tienen la facultad para iniciar las leyes o decretos:

- A. El Presidente de la República.
- B. Los Diputados y Senadores del Congreso de la Unión.
- C. Las Legislaturas de los Estados.

Sin embargo, en el artículo 72 del citado ordenamiento se señala claramente que los proyectos que versen sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, o sobre reclutamiento militar, deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados.

4.1.5. PRINCIPIO DEL DESTINO DE LA CONTRIBUCIÓN.

La contribución debe ser destinada al gasto público como función constitucional, pero, ¿Qué debemos entender por este concepto?, en cuanto el concepto de gasto público, la SCJN lo ha definido de la siguiente manera:

GASTO PÚBLICO, NATURALEZA CONSTITUCIONAL DEL. La circunstancia, o el hecho de que un impuesto tenga un fin específico determinado en la ley que lo instituye y regula, no le quita, ni puede cambiar, la naturaleza de estar destinado al mismo impuesto al gasto público, pues basta consultar el presupuesto de egresos de la Federación, para percibirse de cómo todos y cada uno de los renglones del presupuesto de la nación tiene fines específicos, como lo son, comúnmente, la construcción de obras hidráulicas, de caminos nacionales o vecinales, de puentes, calles banquetas, pago de sueldos, etc., el "gasto público", doctrinal y constitucionalmente, tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo; y es y será

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

siempre "gasto público", que el importe de la recaudada por la Federación, al través de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos. Se destina a la satisfacción de las atribuciones del Estado relacionadas con las necesidades colectivas o sociales, o los Servicios Públicos. Testar en otro criterio, o apartarse, en otros términos, de este concepto constitucional, es inducir en el unilateral punto de vista de que el Estado no esté capacitado ni tiene competencia para realizar sus atribuciones públicas y atender a las necesidades sociales y colectivas de sus habitantes, en ejercicio y satisfacción del verdadero sentido que debe darse a la expresión constitucional "gastos públicos de la federación". El anterior concepto material de gasto público será comprendido en su cabal integridad, si se lo aprecia también al través de su concepto formal. La fracción III del artículo 66 de la Constitución General de la República estatuye que el Congreso de la Unión se reunirá el 1º de septiembre de cada año, para examinar discutir y aprobar el presupuesto del año fiscal siguiente y decretar los impuestos necesarios para cubrirlo. En concordancia con esta norma constitucional, la fracción VII del artículo 73 de la misma carta fundamental de la nación prescribe que el Congreso de la Unión tiene facultad para imponer las contribuciones a cubrir el presupuesto; y el texto 126 de la citada ley suprema dispone que no podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior. Estas prescripciones constitucionales fijan el concepto de gastos públicos, y conforme a su propio sentido, tiene esta calidad de determinado en el presupuesto de egresos de la federación, en observancia de lo mandado por las mismas normas constitucionales. Cuando el importe de la recaudación de un impuesto, está destinado a la construcción, conservación y mejoramiento de caminos vecinales, se le dedica a satisfacer una función pública, por ser una actividad que constituye una atribución del Estado apoyada en un interés colectivo. El concepto material del gasto público estriba en el destino de un impuesto para la realización de una función pública específica o general, a través de la erogación que realiza la Federación directamente o por conducta del organismo descentralizado encargado al respecto. Fundamentalmente, este concepto de gasto público se da, cuando en el presupuesto de egresos de la nación, está descrita la partida, cosa que sucede, en la especie, como se comprueba de la consulta, ya que existe el renglón relativo a la construcción, mejoramiento y conservación de caminos vecinales, a cuya satisfacción está destinado el impuesto aprobado por el Congreso de la Unión en los términos prescritos por la fracción VII del artículo 73 de la carta general de la República.

Instancia: Sala Auxiliar, Fuente: Informe 1969, Parte II, Página: 28.

Si lo recaudado se destina a satisfacer necesidades colectivas o sociales del Estado o a utilizar los ingresos para sufragar servicios públicos estaremos frente al fin constitucional de las contribuciones.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Puede decirse que gasto público es "La erogación que realiza el Estado en cumplimiento de su actividad, que siempre es de interés general y se realiza conforme a las disposiciones legales. La importancia del gasto público va con relación al crecimiento de la sociedad que se aprecia".¹²⁵⁾

Sin embargo, cabe hacer notar que la Administración Pública al ir renovándose cada sexenio va cambiando de objetivos y prioridades para el desarrollo de la colectividad, así tendremos diferentes objetivos con distintas denominaciones como "Alianza para el progreso", "Desarrollo estabilizador", "Plan Nacional de Desarrollo", o "Programa Nacional de Solidaridad".

El fin de estos programas es el de contribuir al desarrollo armónico de la colectividad de un Gobierno Federal, el que se respeten la autonomía de los Estados como entes soberanos y en pleno ejercicio de la división de poderes en el marco correcto de la debida aplicación de la ley en beneficio de los gobernados.

Pero es criterio del Poder Judicial Federal que el ingreso y el gasto público deben de contenerse en la ley de Ingresos y Presupuesto de Egresos de la Federación respectivamente, es decir, se requiere estimar los ingresos y los gastos para atender debidamente los programas del gasto público. Por su parte el Congreso de la Unión ha dicho que gasto público es todo lo destinado a la administración pública.

¹²⁵⁾ Acosta Romero Miguel, Teoría General de Derecho Administrativo, 9ª. Ed., Porrúa, México 1990.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

4.2. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

El Código Fiscal de la Federación no regula de manera específica las inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal, o los también conocidos como Paraísos Fiscales y actualmente Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes, sin embargo como hemos venido mencionando en el desarrollo de la presente investigación, sí constituye la base primordial para el establecimiento de la determinación del origen de las contribuciones.

Asimismo como ya hemos precisado el ordenamiento legal antes mencionado, nos establece los conceptos fundamentales, es decir, aquellos que nos resultan de manera indispensable para la comprensión de las actividades económicas que se realizan en los conocidos comúnmente como paraísos fiscales.

En relación a, los conceptos que se hacen referencia en el párrafo que antecede son aquellos que el precepto legal en comento nos define de una manera específica como son los siguientes:

- a) Objeto y sujetos de las leyes fiscales (Art. 1 C.F.F.)
- b) Clasificación de las contribuciones (Art. 2 C.F.F.)
- c) Momento en que se causan las contribuciones (Art. 6 C.F.F.)
- d) Residentes en el territorio nacional (Art. 9 C.F.F.)
- e) Domicilio fiscal (Art. 10 C.F.F.)
- f) Ejercicio fiscal regular e irregular (Art. 11 C.F.F.)
- g) Actividades conceptuales como empresariales (Art. 16 C.F.F.)
- h) Requisitos para el ejercicio de la acción penal (Art. 92 C.F.F.)
- i) Defraudación fiscal (Art. 108 C.F.F.), entre otros.

Como podemos observar en el último inciso encontramos a la defraudación fiscal, la cual nos es definida por el Código ya citado, y es por ello que de las inversiones que se realizan en dichas Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal o Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes dan origen a la defraudación fiscal. Es por ello que la legislación fiscal prevé las medidas necesarias para su control o combate, en una relación de colaboración con la Ley de Impuesto Sobre la Renta (LISR, la cual será analizada con posterioridad), en esta ley encontramos las disposiciones jurídicas que reglamentan a todas aquellas inversiones o capitales que salen del territorio nacional sin cubrir los impuestos referentes a capitales, creando con ello la defraudación fiscal.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

4.2.1. INFRACCIÓN ADMINISTRATIVA.

En México la doctrina y la legislación fiscal no han establecido con claridad la diferencia entre una infracción de carácter administrativo y la conducta considerada delictiva y sancionada como tal.

Por lo tanto en el presente apartado se trata de realizar una separación que nos permita comprender cuando estamos en presencia de una o de la otra.

La doctrina ha señalado que: "Infracción, del latín *infractio*, significa quebrantamiento de la ley o pacto. Es la contravención a normas de carácter administrativo derivado de una acción u omisión. Las leyes administrativas constituyen un conjunto de normas jurídicas que tienden a asegurar el orden público, otorgando derechos y obligaciones a los gobernados, limitando así la actuación de los individuos. Sin embargo hay ocasiones en que los ciudadanos no respetan esas normas de carácter general, impersonal y abstracto, ya por que las cuestiones, o por que son objeto de controversias o de violación, es entonces cuando el Estado interviene para hacer respetar al derecho violado, a través de la potestad sancionadora de la administración pública".⁽²⁶⁾

En esta explicación se aprecia las primeras diferencias entre los conceptos mencionados, la parte en que se otorga al Estado la facultad de intervenir con su potestad sancionadora de la administración pública. El CFF, distingue entre una infracción administrativa y un delito tributario dentro de los ordenamientos correspondientes, pero no define las características que permitan diferenciar la conducta que da lugar a la infracción y la existencia de un delito tributario.

Así, el capítulo I, del título IV del CFF en sus artículos 70 a 91 hace referencia a las infracciones, pero sin definirlos, únicamente establece los supuestos y las conductas de las mismas, las que pueden ser por acción u omisión. En tanto que los artículos 90 a 115 del mismo título IV capítulo II del citado código establece las disposiciones relativas a los delitos fiscales.

⁽²⁶⁾ Ramírez Gutiérrez, José O., "Infracción", Diccionario Jurídico Mexicano, t. II, p. 1711.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Ahora bien para efectos de que quede precisado que debemos entender por una infracción administrativa citaremos algunas de las características de la misma:

- a) La infracción es sancionada generalmente por una autoridad administrativa subordinada.
- b) El acto u omisión que da lugar a la infracción viola disposiciones de carácter administrativa, como pueden ser leyes, reglamentos, circulares.
- c) La infracción puede ser atribuida a personas físicas y personas morales.
- d) Los elementos de culpabilidad como el dolo y la culpa no son esenciales para que la infracción administrativa exista, por el contrario.
- e) La sanción aplicable en el caso de la infracción se traduce en multas.

4.2.2. EL DELITO TRIBUTARIO.

Como se ha mencionado ya en el apartado que antecede, aquellos que se han considerado como delitos fiscales se encuentran contemplados en el Título IV capítulo II del CFF, el cual comprende del artículo 92 al 115, dentro de los cuales en ninguno de ellos se precisa que debemos entender por delito fiscal, por lo que a continuación citaremos algunas de las características que nos servirán para poder reconocer cuando estamos en presencia de un delito tributario.

- a) El delito es sancionado por el Poder Judicial a través de sus tribunales en forma independiente.
- b) El delito vulnera normas del derecho penal que protegen la vida, la salud, el patrimonio, etc.
- c) El delito solo puede ser atribuible a personas físicas.
- d) El delito trae como consecuencia una sanción privativa de la libertad.

Por lo tanto nos encontramos que la autoridad administrativa no considera ningún elemento en especial para definir en un caso la infracción administrativa y en la misma conducta el delito tributario la diferencia entre una y otra actuación y calificación de la misma quedo a criterio de la autoridad administrativa, es claro que la diferencia no es solo una cuestión de definición, sino de política económica que instrumente la administración pública, organizada desde el Poder Ejecutivo.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Sin embargo existen elementos comunes a las infracciones administrativa y a los delitos; el quebrantamiento de la norma de carácter patrimonial por medio de una conducta activa, o de una conducta omisiva. En ambos casos el resultado se traduce en un quebrantamiento patrimonial que afecta los intereses públicos.

El delito ha sido definido de manera breve como "el acto u omisión que sancionan las leyes penales". Definición contenida en el artículo 7 del Código Penal Federal.

Ahora bien en materia tributaria la calificación de los delitos nacerá de un acto administrativo como es el principio del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, las que en ejercicio de dichas facultades encuentran determinada conducta que a su juicio es constitutiva de delito y de ahí nace la potestad de una autoridad administrativa para iniciar el ejercicio de la acción penal en contra de determinado contribuyente.

De ese primer acto administrativo, como puede ser una visita domiciliaria o una revisión o peor aún para el contribuyente incumplido que la autoridad fiscal realice compulsas con los proveedores del contribuyente, nacerán determinadas discrepancias que pueden ser constitutivas de un delito tributario.

En este tipo de delitos no existirá flagrancia, por lo que en caso de que ocurra la comisión delictiva deberá presentarse una querrela ante el Agente del Ministerio Público Federal, el que deberá iniciar la averiguación previa correspondiente y consignara ante el Juez de Distrito para que emita una orden de aprehensión con el fin de que le sea presentado el presunto responsable de la comisión del delito.

Poro en materia tributaria puede existir la flagrancia en caso de contrabando; es decir se da la flagrancia cuando el autor del delito es sorprendido en el momento de cometerlo.

En materia tributaria los delitos de este carácter deben de ser objeto de una investigación previa, con excepción del contrabando, ya que esta investigación la realiza la autoridad administrativa como parte del proceso administrativo que se convierte en proceso penal.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

4.2.3. RETROACTIVIDAD DE LAS LEYES TRIBUTARIAS.

El artículo 6 del Código Fiscal de la Federación prevé que: "Las contribuciones se causan conforme se realizan situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran", precepto derivado del artículo 14 Constitucional que establece que "a ninguna ley se le dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna", pero el problema se presenta cuando la autoridad hacendaria aplica retroactivamente las leyes fiscales en perjuicio del particular, no al aplicar retroactivamente la ley en si misma en forma directa, sino que el encargado de aplicarla le da ese efecto.

El Fisco, ante la necesidad de mayores recursos, puede buscar ingresos adicionales en el pasado, el contribuyente, por su parte, ingresa en diversas actividades económicas que le entregaran cierta utilidad, fundadas por las leyes tributarias vigentes al momento de realizar la actividad escogida por el particular, pero que en ocasiones observa un cambio en legislador que le pide una mayor participación en la recaudación en base a los hechos efectuados y consumados en el pasado.

Es decir, que el contribuyente realiza el hecho generador con una determinada proyección económica, bajo el imperio de la ley, pero el problema de la debida aplicación de esta surge, en el momento en que la autoridad en el uso de su imperio, en un año posterior atribuye efectos nuevos que modifican situaciones que nacieron bajo una ley de vigencia anterior y que debido a esa modificación en su aplicación se ha cambiado la forma de interpretación como se dio el hecho generador y sus efectos.

Es cierto que el Estado, en uso de sus atribuciones y facultades puede modificar a su arbitrio el sistema impositivo en la forma y condiciones que mejor juzga convenientes, como le ha venido haciendo desde varios años. El resultado, ha sido la inseguridad jurídica que opera en detrimento de las leyes tributarias. Se le da al particular cierta justificación moral para evadir el cumplimiento de sus obligaciones tributarias provocando una evasión masiva en todos los ordenes económicos con las consecuencias que esta actividad genera en la vida del país.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

4.2.4. ELUSIÓN TRIBUTARIA.

"El doctor Narciso Amorós parte de la reacción del contribuyente frente al impuesto y analiza los procedimientos que utiliza para hacer efectiva su repulsa ante el mismo. Después de haber realizado un estudio profundo de uno de esos procedimientos, que llama elusión, concluye: ...es la abstención o evitación voluntaria o involuntaria de hechos o actos encajados, definidos en el presupuesto incluido de un tributo. En suma, la abstención u omisión de participar, realizar o contribuir a un hecho imponible, quebrando o impiendo, por tanto, exista un criterio lógico o causal para atribuir a una persona un hecho imponible".⁽²⁷⁾

Adolfo Pérez sostiene: "La elusión tributaria es toda, cualquier acción y omisión tendiente a suprimir, reducir o demorar el cumplimiento de la obligación tributaria, se da cuando un posible contribuyente evita la obligación tributaria utilizando medios no prohibidos por las leyes para alcanzar su objetivo económico, salvando la realización del hecho generador o hecho imponible; se da la elusión cuando el contribuyente utilizando actos jurídicos inapropiados para configurar el hecho imponible, pretende no pagar el tributo, los interesados realizan actos de derecho civil o mercantil que escapan a la conducta tipificada por la ley tributaria, la elusión es un fenómeno que se da antes de la percusión del impuesto, ya que es un cambio de conducta para evitar el hecho imponible."⁽²⁸⁾

La política de la administración mexicana para combatir la defraudación fiscal, consiste en darle seguimiento de causas penales a las que se deba el mayor impacto publicitario a efecto se atemorizará a los contribuyentes para que cumplan con sus obligaciones fiscales; la política fiscal de seguimientos fiscales es uno de los mayores y mejores recursos que tiene el Estado para inducir al resto de los contribuyentes a cumplir sus obligaciones fiscales, primero por el ejemplo atemorizante y segundo por que muchos evasores consideran que conseguirán el sobre seguimiento de la acción penal, sin embargo la política fiscal en materia penal ha sido no otorgar el desistimiento del ejercicio de la acción penal, esto es con el propósito de mejorar la recaudación.

(27) Amorós, Narciso, "La elusión y la evasión tributaria", revista de la Dirección General Impositiva, No. 187, Buenos Aires, p. 27 (tomado de la revista Derecho Financiero, Madrid).

(28) Carralero Pérez, Adolfo, Derecho Financiero, 1ª. ed., SanMiana, Madrid, 1948, p. 497.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

4.3. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta viene a constituir la legislación de mayor trascendencia en lo referente a los Paraísos Fiscales o bien Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes, esto es, que la podríamos denominar como el hecho generador de las Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal, en virtud de que en ella se da a conocer por vez primera en nuestro País cuales serán consideradas Inversiones en Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes sujetas al pago del ISR. Es por ello que las reformas fiscales del 30 de diciembre de 1996 que entraron en vigor el 1 de enero de 1997, se proponían intensificar el combate a las conductas del incumplimiento, cerrando avenidas de evasión, trayendo consigo como consecuencia inmediata una consolidación en los esfuerzos para modernizar los sistemas de la recaudación mexicana.

De igual manera es de gran trascendencia la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en lo referente a la determinación de cuales ingresos son objeto al pago del impuesto sobre la renta.

En otro sentido, hemos venido manejando toda la información recabada sobre los Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes, en la presente investigación, sin embargo en el desarrollo del presente apartado solo trataremos de precisar y compilar la información antes expuesta, señalando los fundamentos legales, que se encuentran consagrados en la ley de referencia.

4.3.1. DENOMINACIÓN.

PARÁISOS FISCALES: (Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal), territorios con regímenes fiscales preferentes).

El concepto de Inversiones en Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal o en Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes actualmente lo encontramos consagrado en los párrafos primero y segundo del artículo 212 de la LISR, del cual se desprende que debemos de entender como Inversiones en estos territorios las que se realicen en los Países que más adelante señalaremos y que son considerados como Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes y que pueden ser las que realicen de manera directa e indirecta en

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

sucursales por personas morales, bienes inmuebles, acciones, cuentas bancarias o de inversión y cualquier forma de participación en entidades, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión, así como en cualquier otra figura jurídica similar creada o constituida de acuerdo al derecho extranjero.

Así también podemos señalar como Paraísos fiscales a aquellos "Países o regiones con leyes fiscales muy favorables que incitan al establecimiento de la residencia legal de personas físicas o jurídicas que quieren pagar menos o nada de impuestos".⁽²⁹⁾

4.3.2. DETERMINACIÓN DE INGRESOS ACUMULABLES.

Como hicimos referencia anteriormente en el Capítulo Segundo en su apartado número ocho, el ingreso acumulable es la suma de ingresos que obtiene el contribuyente persona física o moral en dinero, bienes, servicios, crédito o cualquier otro tipo de ingresos que pueda considerarse a los obtenidos en el desarrollo normal de las actividades del contribuyente.

Ahora bien en materia de paraísos fiscales diremos que para los sujetos pasivos el resultado fiscal de las sociedades, entidades o fideicomisos ubicados o residentes en jurisdicciones o territorios con regímenes preferentes que obtengan en el ejercicio inmediato anterior, no serán considerados como ingresos acumulables a los demás ingresos del contribuyente según lo dispuesto por el párrafo segundo del artículo 213 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

⁽²⁹⁾ *Revista de la Facultad de Derecho de la UNAM*, p. 45

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

4.3.3. PAGOS HECHOS A SOCIEDADES O ENTIDADES UBICADAS EN JURISDICIONES DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL.

Las Personas Físicas o Morales sujetos pasivos del impuesto, que realicen actividades consideradas como gravables dentro de los territorios con regímenes fiscales preferentes, que hayan hecho pago de impuestos en dichos territorios podrán acreditar el pago del mismo ante las Autoridades Nacionales en los siguientes casos:

Contra el impuesto que conforme a la LISR le corresponda pagar, el impuesto sobre la renta que haya pagado en el extranjero y para su acreditación se requiere que el Ingreso acumulado, percibido o devengado incluya el impuesto sobre la renta pagado en el extranjero.

En cuanto a los ingresos por dividendos o utilidades distribuidos por sociedades residentes en el extranjero o personas morales residentes en México, también se puede acreditar el ISR pagado por dichas sociedades en el monto proporcional que corresponda al dividendo o utilidad percibida por el residente en México. El acreditamiento sólo procederá cuando la persona moral residente en México sea propietaria de cuando menos el diez por ciento del capital social o de la sociedad residente en el extranjero, al menos durante los seis meses anteriores a la fecha en que se pague la utilidad de que se trate.

También se podrá acreditar el impuesto sobre la renta pagado por la sociedad residente en el extranjero que distribuya dividendos a otra sociedad residente en el extranjero, si esta última, a su vez distribuye los dividendos a la persona moral residente en México y este acreditamiento se hará en la proporción que directamente tenga el residente en México.

Lo anterior conforme a lo dispuesto por los artículos 6 y 213 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

4.3.4. DECLARACIÓN IMPOSITIVA DE PERSONAS MORALES.

Asimismo las personas morales y físicas también tienen la obligación de presentar declaración informativa según lo dispuesto por el artículo 214 de la LISR el cual a la letra manifiesta:

Artículo 214 de la LISR. Las personas físicas y las morales que obtengan ingresos de los señalados en este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes: deberán presentar en el mes de febrero de cada año, ante las oficinas autorizadas, declaración informativa sobre las inversiones que hayan realizado o mantengan en el ejercicio inmediato anterior en territorios con regímenes fiscales preferentes, o en sociedades o entidades residentes o ubicadas en dichos territorios, que correspondan al ejercicio inmediato anterior, acompañando los estados de cuenta por depósitos, inversiones, ahonos o cualquier otro, o en su caso, la documentación que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria. Para los efectos de este artículo, se consideran inversiones que se hayan realizado en territorios con regímenes fiscales preferentes, tanto los depósitos como los retiros cuando el saldo del total de las inversiones al final del ejercicio sea cero, el contribuyente estará relevado de acompañar los estados de cuenta a la declaración informativa a que se refiere este artículo siempre que dicho saldo fuere el resultado de la transferencia de las inversiones a territorio nacional o a países con los que México tenga celebrado un acuerdo amplio de intercambio de información y dicha circunstancia sea acreditada por el contribuyente la declaración a que se refiere este artículo será utilizada únicamente para efectos fiscales. El titular y los colitulares de las inversiones previstas en el párrafo anterior serán quienes deberán presentar la declaración antes señalada y las demás personas a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 212 de esta Ley sólo estarán relevadas de presentar la misma siempre que conserven copia de la declaración presentada en tiempo y forma por el titular y colitulares de la inversión en el territorio con régimen fiscal preferente. Se considera que el contribuyente emitió la presentación de la declaración a que hace referencia este artículo, cuando no contenga la información relativa a la totalidad de las inversiones que el contribuyente haya realizado o mantenga en territorios con regímenes fiscales preferentes que correspondan al ejercicio inmediato anterior.

Del precepto legal antes transcrito se desprende que todo sujeto pasivo ya sea persona física o moral esta obligada a presentar en el mes de febrero una declaración informativa sobre las inversiones que haya realizado en el ejercicio inmediato anterior en los Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes a la que acompañara de los documentos que le sean requeridos por el Sistema de Administración Tributaria.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

4.3.5. SANCIÓN POR OMITIR DECLARACIÓN INFORMATIVA.

El anterior apartado significa que todo nacional que haya generado un Ingreso en el Territorio con Regímenes Fiscales Preferentes deberá presentar todos los documentos relativos en las mencionadas Inversiones a partir del primero de enero de 1997 de no cumplir la anterior obligación caerá dentro del supuesto del artículo 111, fracción V, del CFF, que expresa:

- Se impondrá sanción de tres meses a tres años, de prisión, a quien:**
- V. **Sea responsable de omitir la presentación por más de tres meses, de la declaración informativa de las inversiones que hubiera realizado o mantenga en jurisdicciones de baja imposición fiscal o en sociedades o entidades residentes o ubicadas en dichas jurisdicciones e que se refieren los artículos 58, fracción XIII, 72, fracción VII y 74, último párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.**

Esta fracción se refiere a la omisión de las declaraciones informativas, aquí no existe omisión en el pago de una contribución, sino que simplemente el omitir presentar la declaración informativa de inversiones realizadas o mantenidas en jurisdicciones de baja imposición fiscal a los que se refieren los siguientes artículos:

1. 58, fracción XIII, obligación de personas morales.
2. 72, obligación de las personas morales.
3. 72, fracción VII: Adicionada para obligar a los contribuyentes personas físicas.
4. 74, último párrafo, en el mismo sentido que la disposición anterior.

La sanción por la omisión de la información es de tres meses a tres años de prisión, delito no grave pero que implica el correspondiente proceso penal.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

4.3.6 FUENTE DE RIQUEZA EN TERRITORIO NACIONAL POR RESIDENTE EN JURISDICIONES DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL.

El artículo 204 de la LISR, establece que tratándose de Ingresos por mediaciones que obtengan los residentes en Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes, se considerara que la fuente de riqueza se encuentra en el territorio nacional cuando quien hace el pago sea un residente en México o sea un establecimiento permanente de un residente en el extranjero.

La mediación puede ser considerada un contrato en virtud del cual se generan Ingresos por pago de comisiones, corretajes, agencias, distribución, consignación o en general los obtenidos por la gestión de Intereses ajenos una de las partes se obliga a abandonar a la otra que ha procurado en su favor la celebración de un contrato u operación mercantil una remuneración por tal servicio.

Por Ingresos provenientes o derivados de la gestión de negocios o mediación deberá calcularse aplicando la tasa del 40% sobre el ingreso obtenido sin poder elaborar deducción alguna y realizando la retención la persona que realice los pagos enterando dentro de los quince días siguientes a la fecha de la operación ante las autoridades autorizadas para tal fin.

En suma los anteriores artículos constituyen las reformas más importantes que se hayan presentado en los últimos años para combatir la fuga de capitales y con la adecuada información al enterar a los contribuyentes que han llevado sus capitales a Paraísos Fiscales a que regresen los mismos.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

4.3.7 PAÍSES CONSIDERADOS COMO JURISDICCIONES DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL.

Las Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal o los Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes son los Paraísos Fiscales y son considerados como tales según lo dispuesto por el párrafo primero del artículo 212 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación al artículo LVI transitorio de la Ley del Impuesto Sobre la Renta los siguientes:

LVI.- Se consideran territorios con Regímenes Fiscales Preferentes para los efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y del Código Fiscal de la Federación.

Anguila, Antigua y Bermuda, Antillas Neerlandesas, Archipiélago de Suvalbard, Aruba, Ascención, Barbados, Belice, Bermuda, Brunel Darussalam, Campione D' Italia, Commonwealth de Dominica, Commonwealth de las Bahamas, Emiratos Árabes Unidos, Estado de Bahrein, Estado de Kuwait, Estado de Qatar, Estado independiente de Samoa Occidental, Estado Libre Asociado de Puerto Rico, Gibraltar, Gran ducado de Luxemburgo, Granada, Groenlandia, Guam, Hong Kong, Isla Caimán, Isla de Christmas, Isla de Norkork, Isla de San Pedro y Miguelón, Isla del Hombre, Islas Qeshm, Isla Anzores, Islas Canarias, Islas Cook, Islas de cocos o Kelling, Islas de Guemesey, Jersey, Aldemey, Isla Great Sark, Hearn, Little, Sark, Brechou, Jeouth Iihou Isla del Canal, Islas Malvinas, Islas Pacífico, Islas Salomon, Islas Turcas y Caicos, Islas Virgenes Británicas, Islas Virgenes de Estados Unidos de America, Kiribati, Labuan, Libano, Macaco, Madeira, Malta, Montserrat, Nevis, Niue, Patau, Pitcairn, Polinesia Francesa, Principado de Andorra, Principado de Liechtenstein, Principado de Mónaco de Swazilandia, Reino de Tonga, Reino de Hachemita de Jordania, República de Albania, República de Angola, República de Cabo Verde, República de Costa Rica, República de Chipre, República de Djibouti, República de Guayana, República de Honduras, República de las Islas Marshall, República de Liberia, República de Maldivas, República de Mauricio, República de Nauru, República de Panamá, República de Seychelles, República de Trinidad y Tobago, República de Túnez, República de Vanutu, República del Yemen, República Oriental del Uruguay, República Socialista de Sri Lanka, Samoa Americana, San Kitts, San Vicente y las Granadinas, Santa Elena, Santa Lucía, Serenísima República de San Marino, Sultanía de Omán, Tokelau, Trieste, Tristán de Cunha, Túvalu, Zona Especial Canaria, Zona Libre Ostrava.

4.4. LEY DE INGRESOS Y PRESUPUESTOS DE EGRESOS DE LA FEDERACIÓN.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

La Ley de Ingresos y Presupuesto de Egreso de la Federación es una ley de vigencia determinada, es decir que sólo tiene vigencia para el ejercicio fiscal para el cual es aprobada es decir para un año.

En la Ley de Ingresos como su nombre lo establece en ella se calcula la cantidad que el fisco a nivel Federal recaudara a través del cobro de impuestos a los sujetos pasivos que pueden ser entre ellos por el pago de:

I.- IMPUESTOS

Impuesto Sobre la Renta.

Impuesto al Activo

Impuesto al Valor Agregado

Impuesto Especial sobre producción y servicios: Gasolina y diésel; bebidas alcohólicas, cervezas y bebidas refrescantes; tabacos labrados, telecomunicaciones, aguas, refrescos y sus concentrados.

Impuesto Sobre Tenencia o uso de vehículos

Impuesto sobre automóviles nuevos

Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por la Ley en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación

Impuestos a los rendimientos petroleros

Impuesto al comercio exterior: a la importación y exportación

Impuesto sustitutivo del crédito al salario

Impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios

Accesorios

II.- CONTRIBUCIONES DE MEJORAS

III.- DERECHOS

Servicios que presta el Estado en funciones de Derecho Público: Por recibir servicios que preste el Estado, por la prestación de servicios exclusivos a cargo del Estado, que presten organismos descentralizados.

Por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público

Derecho sobre la extracción de petróleo

Derecho adicional sobre la extracción de Petróleo

Derecho sobre hidrocarburos

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

IV.- CONTRIBUCIONES CAUSADAS EN EJERCICIOS FISCALES ANTERIORES PENDIENTE DE LIQUIDACIÓN DE PAGO.

V.- PRODUCTOS

Por los servicios que no correspondan a funciones de derecho público.

Derivados del uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado: Explotación de tierras y aguas, arrendamiento de tierras, locales y construcciones, enajenación de bienes muebles e inmuebles

Intereses de valores, créditos y bonos

Utilidades de organismos descentralizados y empresas de participación estatal, de la lotería nacional de asistencia pública, de pronósticos para la asistencia pública

VI.- APROVECHAMIENTOS

Multas

Indemnizaciones

Reintegros, sostenimiento de las escuelas, servicio de vigilancia forestal, otros

Provenientes de obras públicas de infraestructura hidráulica

Participaciones de los ingresos derivados de la aplicación de las leyes locales sobre herencias y legados

Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de las leyes locales sobre donaciones

Aportaciones de los Estados y Municipios y particulares para el servicio del sistema escolar federalizado

Cooperación de los Gobiernos de Estados y Municipios y de Particulares para alcantarillado, electrificación, caminos y líneas telegráficas, telefónicas y para otras obras públicas

5 % de días de cama a cargo de establecimientos particulares para internamiento de enfermos

Participaciones a cargo de los concesionarios de vías generales de comunicación y de empresas de abastecimiento de energía eléctrica

Participaciones señaladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos

Regalías provenientes de fondos y explotaciones mineras

Aportaciones de contratistas de obras públicas

Destinados al Fondo para el desarrollo forestal: aportaciones que efectúen los gobiernos del Distrito Federal, Estatales y Municipales, los organismos y entidades públicas, sociales y

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

los particulares; de las reservas nacionales forestales; Aportaciones al Instituto Nacional de Investigaciones Forestales y Agropecuarias

Cuotas compensatorias

Hospitales Militares

Participaciones por la explotación de obras del dominio público señaladas por la Ley Federal del Derecho del Autor

Recuperaciones de Capital; Fondos entregados en fideicomiso a favor de entidades federaliva y empresa públicas; Fondos entregados en fideicomiso a favor de empresas privadas y a particulares; Inversiones en obra de agua potable y alcantarillado; Desincorporaciones; otros

Provenientes de decomiso y de bienes que pasan a propiedad del fisco federal

Rendimientos excedentes de petróleos mexicanos y organismos subsidiarios

Provenientes del programa de mejoramiento de los medios de Informatica y de control de las autoridades aduaneras

VII.- INGRESOS DE ORGANISMOS Y EMPRESAS:

Ingresos propios de organismos y empresas; Petróleos mexicanos; comisión Federal de Electricidad, Luz y Fuerza del Centro; Caminos y Fuentes de Ingresos, Lotería Nacional, Instituto Mexicano del Seguro Social; Instituto del Seguro Social al servicio de los trabajadores del Estado

Otros ingresos de empresas de participación estatal

VIII.- APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL:

Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores

Cuotas para el seguro social a cargo de patrones y trabajadores

Cuotas del Sistema de Ahorro para el retiro a cargo de los patrones

Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores

Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares

IX.- INGRESOS DERIVADOS DE FINANCIAMIENTO

Endeudamiento neto Gobierno Federal: Interno e Externo

Otros Financiamientos: Diferimiento de pagos; otros

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

De todos los conceptos antes señalados es que el Gobierno se hace de recursos para poder cubrir las necesidades de orden público distribuyendo la cantidad que se recaude entre las diversas dependencias de la siguiente forma:

RAMOS AUTÓNOMOS, entre ellos destaca el Poder legislativo, Poder Judicial, Instituto Federal Electoral, Comisión Nacional de Derechos Humanos.

RAMOS ADMINISTRATIVOS: como es la Presidencia de la República y las Secretarías de Estado.

RAMOS GENERALES: Aportaciones a seguridad social, provisiones salariales y económicas, previsiones y aportaciones para los sistemas de Educación básica, normal, tecnológica y de adultos, aportaciones federales para Entidades Federativas y municipios, gasto no programable, deuda pública, participaciones a Entidades Federativas y Municipios, erogaciones para las operaciones y programas de saneamiento financiero, adeudos de ejercicios fiscales anteriores, erogaciones para los programas de apoyo, ahorradores y creadores de la Banca.

ENTIDADES: Entre esta destacan las siguientes: Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, Instituto Mexicano del Seguro Social, Lotería Nacional para la Asistencia Pública, Caminos y puentes Federales de Ingresos y servicios conexos, Comisión Federal de Electricidad, Luz y Fuerza del Centro, Petróleos Mexicanos consolidados que se distribuye para erogaciones de: exploración y producción, refinación gas y petroquímica básica, petroquímica consolidado que se distribuye para erogaciones de: petroquímica corporativo, petroquímica camargo, petroquímica cangrejera, petroquímica cosoleacaque, Petroquímica Escolín, Petroquímica Tula, Petroquímica Pájaritos, Comisión Federal de Electricidad.

El haber establecido anteriormente de donde es que la Federación obtiene sus ingresos y en que forma los distribuye tiene la finalidad de justificar que el cobro de los impuestos efectivamente como doctrinariamente se establece tiene la finalidad de satisfacer las necesidades colectivas de una Nación.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

4.5. CASO ISLAS CANARIAS.

La Ley del 6 de julio de 1994, modifica el régimen económico y fiscal de Canarias.

Las bases económicas del Régimen económico fiscal de Canarias que se articulan en la mencionada Ley aspiran a regular la vida económica durante el tramo final del siglo XX y primeras décadas del siglo XXI, para ello la citada legislación contiene mecanismos de flexibilidad suficientes con los que hacer frente a variantes que sucedan tanto en el entorno económico internacional y comunitario en los escenarios internos.

Es necesario precisar que Canarias, históricamente ha dispuesto de un régimen de libertad comercial que implicaba la existencia de franquicias al consumo, menor presión fiscal indirecta y extensión de la práctica de determinados monopolio estatal, estas condiciones propician en Canarias un específico y diferencial modelo económico fiscal respecto al dominante en el resto del territorio nacional.

Con esta Ley pretende, armonizar y adecuar coherentemente los márgenes de autonomía derivados de la tradición económica fiscal Canarias, con los aspectos de ámbito nacional y comunitario.

Ese necesario Régimen Económico Especial de Canarias concilia los principios de su diferencialidad, reconocidos en los ordenamientos español y comunitario, con el diseño operativo de un sistema impulsor a la actividad económica, la reacción de empleo, la potenciación de sus distintos espacios insulares, la oferta y regulación de un foco de atracción a la iniciativa empresarial y la presencia de inversiones exteriores.

Los principios estratégicos que informan a este esquema suponen:

- Mantener una significativa menor presión fiscal que la media del resto de España y de la Comunidad Económica Europea. Se trata con ello de que Canarias disponga de una "atractividad" territorial capaz de compensar aspectos negativos y efectos desfavorables de la insularidad económica.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- Configurar una estructura impositiva con tributos equivalentes o similares a los existentes en el resto de España y de la Comunidad Económica Europea. La razón de ese formato es facilitar las operaciones de perfeccionamiento activo, así como en publicar la ventajas de la menor presión fiscal.
- Incorporar un coherente bloque de incentivos fiscales y económicos, de tal modo que verdaderamente genere decisiones inversoras, dinamice la localización de actividades en zonas de escasa autorrealización y responda socialmente a los beneficios que para todos conlleva la modernización del aparato productivo y comercial.
- Crear una Zona Especial Canaria en la que, respetando el principio de estanqueidad, puedan ubicarse capitales y empresas provenientes del exterior, los cuales, atraídos por las ventajas inherentes a este tipo de zonas especiales, coadyuvan a potenciar el desarrollo económico y social del archipiélago.
- Estructurar unas reglas de comportamientos y un dispositivo de medidas y acciones que faciliten las intervenciones públicas orientadas a minimizar los costos de cumplimiento y coordinación entre contribuyentes y Administraciones, de tal modo que se reduzcan o desaparezcan las rémoras fiscales y otras secuelas gravosas de las prácticas fiscales y financieras. Por lo demás, el sistema diseñado tiene la flexibilidad suficiente para encajar sin mayores contratiempos, retoques y adaptaciones a circunstancias excepcionales o de fases recesivas.
- Potenciar simultáneamente a la nueva inserción en los entornos exteriores de la economía española, con una sólida vertebración del mercado regional y, por ende, de las distintas islas que componen el archipiélago canario. A tal fin se han tenido muy presentes las ayudas posibles y factibles para aprovechamiento de recursos interiores, los intercambios interinsulares y la promoción especial de actividades. Como tal se contemplan incentivos discriminatorios positivos en islas menores y zonas de especial problemática en las islas capitalinas.
- Ponderar que en los nuevos presupuestos de funcionamiento de la economía y del actual complejo institucional, los programas de desarrollo y las acciones conjuntas de los agentes, instancias y organismos públicos encuentren alicientes motivadores.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Así, la presente Ley, dividida en siete Títulos, consta de 79 artículos, diez disposiciones adicionales, seis disposiciones transitorias, una disposición derogatoria y una disposición final.

El Título preliminar aborda la regulación de la finalidad de la Ley, así como de los principios que la informan, recogiendo en esa regulación la especialidad tradicional del Régimen Económico Fiscal de Canarias, caracterizado fundamentalmente por la libertad comercial y la ausencia de monopolios sobre bienes y servicios, a la vez que garantiza una situación en la que el coste medio de la actividad económica canaria permita competir a la economía insular con la del resto del territorio nacional, y consagra el principio en virtud del cual el volumen de situaciones favorables que se insertan en la Ley en orden a la consecución del objetivo anterior, no puede suponer merma alguna en el volumen de las inversiones públicas en el archipiélago.

En su Título primero la Ley aborda una materia absolutamente fundamental en el contexto de la economía canaria, cual es la relativa a los transportes y telecomunicaciones, consagrando el principio de libertad de prestación de ambos servicios y de inaplicación de monopolios sobre los mismos, salvaguardando en todo caso las prescripciones constitucionales y comunitarias que, en su caso, pudieran operar al respecto.

Asimismo, se introducen importantes mecanismos tendientes a garantizar la prestación de los servicios de transporte y telecomunicaciones en un régimen de posibilidad cuantitativa de acceso a los mismos que permita tanto a los particulares residentes en el archipiélago, como a las empresas canarias disfrutar de los mismos en términos de competitividad respecto del resto del territorio nacional.

El Título segundo introduce importantes medidas en el contexto de la compensación de la lejanía y del hecho insular, las cuales se concretan: de un lado, en la inserción de mecanismos que permitirán, sin duda, disponer en Canarias de energía y agua a precios asequibles en el contexto de las posibilidades que genera la economía canaria; y, de otro, garantiza un programa específico de inversiones públicas en infraestructuras, fijando, incluso, su importe mínimo en el 50 por 100 de la recaudación normativa líquida atribuida al Estado como compensación por la supresión del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas establecida en la Ley 20/1991, de 7 de junio.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

En el Título tercero se consolida un régimen específico de cooperación y coordinación entre las Administraciones públicas cuya manifestación general se concreta en la creación de una Comisión Mixta y en el establecimiento de mecanismos de coordinación de carácter sectorial entre ambas Administraciones que sean necesarios para la puesta en marcha, desarrollo y seguimiento del nuevo Régimen Económico Fiscal de las Islas Canarias.

Es evidente que el cumplimiento de los objetivos que se persiguen al modificar los aspectos del Régimen Económico Fiscal de Canarias, requiere la adopción de medidas concretas y puntuales, tanto en el ámbito estrictamente económico como en el fiscal, materia esta a la que se refiere el Título cuarto de la Ley.

Así, por lo que respecta al primero de dichos ámbitos se adoptan medidas contundentes en relación al desarrollo energético medioambiental, a la promoción del comercio canario, a la incentivación de las inversiones privadas en el archipiélago, a la promoción turística como pilar fundamental de la economía canaria que es este sector a la adecuada aplicación en Canarias, partiendo de sus peculiaridades intrínsecas, del Régimen de Incentivos Económicos Regionales y, finalmente, actuando en el ámbito del necesario fomento de la creación de empleo, a través de una actividad tan esencial a tal fin como es la formación profesional.

Por lo que se refiere al ámbito específicamente fiscal el modelo económico que subyace tras los planteamientos globales expresamente reflejados en el texto de la Ley demanda la adopción de ciertas medidas de esa naturaleza fiscal, como son las tendentes a fomentar las inversiones privadas en Canarias, las de acompañamiento del régimen de liberalización de las telecomunicaciones, las que requieren una efectiva política de fomento de las exportaciones canarias y, finalmente, las que demandan la posibilidad de que los empresarios canarios puedan acceder a cotas importantes de ahorro fiscal como contrapartida a su esfuerzo inversor con cargo a sus propios recursos, lo cual se consigue mediante la regulación del régimen especial de la reserva para inversiones.

Como cuestión fundamental, el Título quinto de la Ley aborda con coraje, realismo y modernidad la creación y regulación de una Zona Especial Canaria con la finalidad de propiciar los escenarios adecuados a la implantación en el archipiélago de capitales y

TESIS CON
PAJETA DE ORIGEN

empresas provenientes de exterior los cuales, atraídos por la ventajas inherentes a este tipo de zonas especiales, coadyuvan decididamente en la generación de polos de potenciación del progreso económico y social de Canarias.

No olvida, tampoco, esta Ley el necesario y específico tratamiento que ha de darse a las Zonas Francas en Canarias teniendo en cuenta la importancia pasada, presente y futura que las mismas han tenido, tienen y tendrán en el archipiélago, para lo cual, se adoptan las medidas necesarias en el Título sexto.

Además, la Ley procura una adecuada adaptación del Registro Especial de Buques y Empresas Navieras, ya regulado en la Ley 27/1992, de 24 de noviembre, de Puertos del Estado y de la Marina Mercante, a los planteamientos globales contenidos en la misma, adaptación esta que lleva a cabo el Título séptimo.

Finalmente, la Ley contiene una pluralidad de disposiciones adicionales y transitorias necesarias en orden a garantizar la adecuada efectividad de las medidas que la misma establece en su artículo, derogando, además, cuantas disposiciones preexistentes se opongan a la misma y disponiendo su régimen de vigencia.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

CONCLUSIONES.

PRIMERA.- El poder tributario del Estado es la facultad legal que tiene para imponer y recaudar impuestos a cargo de las personas sometidas a su competencia, para poder cumplir con sus atribuciones.

SEGUNDA.- El poder tributario se manifiesta a través del poder legislativo el cual mediante la creación de leyes da origen a la hipótesis normativas que en caso de cumplirse en la realidad hacen que el contribuyente este obligado al pago de impuestos.

TERCERA.- El Congreso de la Unión tiene facultades amplísimas para establecer tributos sobre cualquier materia o fuentes gravables.

CUARTA.- Los impuestos deben de ajustarse a los principios de justicia, certidumbre, comodidad y economía.

QUINTA.- La relación jurídica tributaria es el vínculo jurídico a través del cual ente público asume el carácter de acreedor y el sujeto pasivo que es el contribuyente actúa como obligado al pago del impuesto.

SEXTA.- Los elementos de la obligación fiscal son el sujeto que se divide en sujeto activo y pasivo, el objeto. El sujeto activo es la Federación, Estado o Municipio, el sujeto pasivo son las personas físicas o morales, y el objeto es la norma prevista en la ley realizada por el sujeto pasivo.

SÉPTIMA.- La obligación fiscal se extingue a través del pago, cumplimiento de la obligación, la compensación, la condonación, la cancelación, la prescripción, la caducidad, la dación del pago, la revocación, la nulidad.

OCTAVA.- El Estado para estar en condiciones de sufragar los gastos públicos necesita de los Ingresos, teniendo como finalidad satisfacer las necesidades colectivas.

NOVENA.- Las contribuciones según nuestro Código Fiscal de la Federación son: Impuestos, Aportaciones de Seguridad Social, Contribuciones de Mejoras y Derechos.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

DÉCIMA.- Los Impuestos son los Ingresos coactivos destinados a cubrir los gastos públicos y que se perciben con carácter de definitividad, es decir que son públicos por que los recibe el Estado; son coactivos por que no dependen de la voluntad del sujeto pasivo teniendo como finalidad servir como medio financiero del Presupuesto del Estado y son definitivos por que no se tiene derecho al reembolso.

DÉCIMA PRIMERA.- Las contribuciones de mejoras están a cargo de las personas físicas o morales que se ven beneficiadas directamente por obras públicas que incrementan el valor de un bien inmueble como consecuencia de la obra.

DÉCIMA SEGUNDA.- Las aportaciones de seguridad son aquellas que pagan los patrones y trabajadores que se traducen en beneficios directos para los trabajadores y que consisten en jubilaciones, subsidio por enfermedad, atención médica y otras.

DÉCIMA TERCERA.- El pago de derechos es aquel que se realiza cuando se ha usado o aprovechado bienes del dominio público a favor de una persona y estos ingresos se deben destinar directamente a sufragar los gastos que se efectúen en la compra de material, pago de personal, mejoramiento de instalaciones y todas aquellas erogaciones que se realicen para conservar el servicio o dominio público correspondiente.

DÉCIMA CUARTA.- El impuesto sobre la renta lo deben de pagar los residentes en México respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la fuente de sus riquezas, los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento, los residentes en el extranjero respecto de los ingresos obtenidos en nuestro país.

DÉCIMA QUINTA.- Un establecimiento permanente es cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente actividades empresariales o se presten servicios personales independientes.

DÉCIMA SEXTA.- Se entiende como actividades empresariales para el pago del Impuesto Sobre la Renta las comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, pesqueras y las silvícolas.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

DÉCIMA SÉPTIMA.- El Impuesto Sobre la Renta se debe pagar mediante declaración informativa que realicen las personas morales en marzo, las físicas en abril.

DÉCIMA OCTAVA.- Son residentes las personas físicas en el territorio nacional cuando tengan su casa habitación en México salvo que en el año calendario, permanezcan en otro país más de 183 días naturales o acrediten haber adquirido la residencia en otro país, también serán residentes los funcionarios de Estado aunque hayan permanecido fuera del país mas del tiempo antes señalado por cuestiones de sus funciones. Son residentes en nuestro territorio las personas morales que se constituyan conforme a las leyes mexicanas.

DÉCIMA NOVENA.- Un establecimiento permanente es cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen parcial o totalmente actividades empresariales y no estaremos en presencia de un establecimiento permanente cuando se utilicen como almacenes o para conservar bienes o mercancías, la utilización de un lugar únicamente para comprar bienes.

VIGÉSIMA.- Los acuerdos para el intercambio de información fiscal, constituyen el primer instrumento de carácter impositivo mediante el cual dos o más Estados inician una negociación, con el fin de obtener elementos necesarios para conocer el comportamiento transnacional de los contribuyentes residentes en algunos de estos países y que celebran operaciones en otro Estado contratante.

VIGÉSIMA PRIMERA.- Los Paraísos Fiscales los encontramos en sistemas de países subdesarrollados que no cuentan con una fuente de producción importante ni tiene abundante riqueza natural, ni tampoco son países industrializados.

VIGÉSIMA SEGUNDA.- Los Paraísos Fiscales son países con cero o bajas tasas fiscales en todos o en algunos de impuestos, con cierto grado de infraestructura, seguridad, secretos y ventajas bancarias y comerciales.

VIGÉSIMA TERCERA.- Los Paraísos Fiscales tienen mecanismos de flexibilidad que implican una menor presión fiscal que el resto de los Países, es decir que el desgravamiento fiscal que ofrecen es la más importante de las razones para invertir en un Territorio con Régimen Fiscal Preferente.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

VIGÉSIMA CUARTA.- Para Invertir en un Territorio con Régimen Fiscal Preferente se debe tomar en cuenta su ubicación geográfica, las ventajas bancarias que ofrecen y sobretodo su estabilidad política.

VIGÉSIMA QUINTA.- Se consideran Inversiones en Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes aquellas que se realicen de manera directa o indirecta en sucursales, personas morales, bienes inmuebles, acciones, cuentas bancarias o de inversión.

VIGÉSIMA SEXTA.- Las autoridades tributarias buscan mecanismos alternos que les permitan tener control de las operaciones que se llevan a cabo en los Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes ya que los mismos no celebran acuerdos para el Intercambio de Información o para evitar la doble tributación. Uno de estos mecanismos alternos es el que la Ley del Impuesto Sobre la Renta, tomó a partir del año de 1997 que consistió en regular esta clase de inversiones, precisando cuando se esta y cuando no en presencia de una inversión en una JUBIF y la forma en que se debe determinar el resultado fiscal en las mismas.

VIGÉSIMA SÉPTIMA.- Las reformas realizadas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta del año de 1997 crearon la obligación del contribuyente de presentar una declaración informativa sobre las inversiones que tengan en los Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes en el mes de febrero.

VIGÉSIMA OCTAVA.- Los sujetos pasivos que evadan el pago de sus impuestos conforme a las Leyes mexicanas, serán sancionados con penas económicas o con la pérdida de la libertad, por ello es que buscan sistemas impositivos que les permitan celebrar convenios, contratos con menor impacto económico y que no les acarreen consecuencias, obteniendo un beneficio fiscal dentro de las normas legales que rigen a ese territorio.

VIGÉSIMA NOVENA.- La forma más común de las Personas físicas y morales para invertir en un Paraíso Fiscal es a través de empresas controladoras ya que a través de las mismas pueden evitar el pago de impuestos en su País.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

TRIGÉSIMA .- A través del Fideicomiso se pueden realizar inversiones en los Paraísos Fiscales para transferir capitales, defraudando con ello al fisco al no pagar contribuciones por esos capitales y no ser descubiertos por el Secreto Bancario.

TRIGÉSIMA PRIMERA.- Algunos sujetos pasivos se naturalizan nacionales en algunos países considerados como Paraísos Fiscales con la finalidad de no pagar o pagar menos Impuestos.

TRIGÉSIMA SEGUNDA.- El Secreto Bancario consiste en no proporcionar Informes sobre depósitos salvo al depositante, deudor o aquellas personas que estén autorizadas para tales efectos, y si se podrá otorgar Informes a través de un mandato judicial, pero esto únicamente será en aquellos países con los que se tengan celebrados convenios para el Intercambio de Información.

TRIGÉSIMA TERCERA.- Las Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal realizan campañas de promoción en el exterior de su territorio a fin de atraer capitales

TRIGÉSIMA CUARTA.- Los acuerdos para el Intercambio de Información fiscal, constituyen el primer instrumento de carácter impositivo mediante el cual dos o más Estados inician una negociación, con el fin de obtener elementos necesarios para conocer el comportamiento transnacional de los contribuyentes residentes en algunos de estos países y que celebran operaciones en otro Estado contratante.

TRIGÉSIMA QUINTA.- Los principios constitucionales impositivos son: el principio básico; principio de proporcionalidad; principio de equidad; principio del tributo contenido en Ley; principio del destino de la contribución, lo anterior es, en relación a, que los mexicanos están obligados a contribuir al gasto público atendiendo a su capacidad económica y en la misma forma que otros sujetos que se encuentren en su misma situación, siempre y cuando su obligación se encuentre consagrada en la Ley y que lo obtenido por el pago de impuestos sea destinado a satisfacer el gasto público del Estado.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

TRIGÉSIMA SEXTA.- La infracción administrativa es aquel acto u omisión atribuible a una persona física o moral que se encuentra sancionada por una autoridad administrativa, en tanto que el delito es de igual forma un acto u omisión que es atribuible únicamente a una persona física y es sancionado por el Poder Judicial.

TRIGÉSIMA SÉPTIMA.- La elusión tributaria es el acto u omisión tendiente a reducir o a demorar el cumplimiento de una obligación tributaria.

TRIGÉSIMA OCTAVA.- Finalmente si es bien cierto que los contribuyentes obtienen un beneficio por los ingresos que se generan a través de las sociedades, entidades o fideicomisos ubicados en paraísos fiscales este beneficio es de carácter aparente ya que actualmente las sanciones que las autoridades fiscales imponen provoca una amplia desventaja, con lo que se pretende corregir y evitar la salida de capitales .

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

GLOSARIO

- 1.- ACCIÓN.- Cada una de las partes en que se considera dividido el capital de una sociedad; Título que acredita y representa el valor de cada una de aquellas partes .
- 2.- ACCIONISTA.- Propietario de una o varias acciones en una sociedad o empresa.
- 3.- CÁPITAL.- Elemento o factor de la producción constituida por la riqueza acumulada que se destina de nuevo a aquella junto con el trabajo y los agentes naturales.
- 4.- CÓDIGO.- Cuerpo de Leyes dispuestos según un plan sistemático y metódico; conjunto de reglas o preceptos sobre cualquier materia.
- 5.- CONTRIBUCIÓN.- Aportaciones obligatoria e impersonales establecidas legalmente y pagaderas en forma periódica, para repartir entre las personas afectadas por el pago de los gastos públicos .
- 6.- CONTRIBUYENTES.- Personas físicas o morales obligadas al pago de las contribuciones.
- 7.- DEFRAUDACIÓN.- Eludir o evitar el pago de impuestos o contribuciones cuyo perjuicio recae sobre los bienes que son del patrimonio público.
- 8.- DIVIDENDO.- (activo) Cuota que corresponde a cada acción al distribuir ganancias de una compañía mercantil. (pasivo) cada una de las cantidades parciales que se compromete a satisfacer el suscriptor de una acción u obligación o requerimiento de la entidad emisoro.
- 9.- EGRESOS.- Las salidas de dinero y recursos con los que cuenta el Estado para satisfacer as necesidades públicas.
- 10.- ELUSIÓN.- Acción y efecto de evadir.
- 11.- ELUDIR.- Hacer vana o hacer que no tenga efecto una cosa por medio de algún artificio.
- 12.- ESTADO.- En el régimen federativo porción de territorio cuyos habitantes se rigen por Leyes propias aunque sometidos a ciertos asuntos a las decisiones del Gobierno en General.
- 13.- FEDERACIÓN.- Es el poder central de un Estado.
- 14.- FIDEÍCOMISO.- Contrato mediante el cual una persona el fideicomitente, destina ciertos bienes a un fin lícito determinado encomendando la realización de ese fin a una institución fiduciaria .
- 15.- FISCO FEDERAL.- Dependencia gubernamental federal que sanciona todo lo referente a los impuestos.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

- 16.- **GRAVÁMEN.-** Obligación, carga que pesa sobre alguna persona de ejecutar o consentir una cosa que se impone sobre un caudal o sobre un inmueble.
- 17.- **JUBIF.-** Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal.
- 18.- **JURISDICCIÓN.-** Autoridad o poder que tienen uno para gobernar en ejecución de las Leyes o aplicaciones en juicio.
- 19.- **INGRESOS.-** Caudal que entra en poder de la Federación a través de las contribuciones.
- 20.- **INTERES.-** Lucro producido por el capital, interés fiscal requisito y monto generalmente pecuniario, que debe satisfacerse en cualquier cosa que el fisco se vea afectado.
- 21.- **LEY.-** Norma o regla constante e invariable de las cosas; Norma jurídica reguladora de los actos y de las relaciones humanas aplicables en determinado tiempo y forma; Regla de acción impuesta por la suprema autoridad en que se ordena o prohíbe algo en consonancia con la justicia y para el bien común de los gobernados.
- 22.- **MUNICIPIO.-** Conjunto de personas asentadas en un mismo territorio jurisdiccional regido en sus intereses vecinales.
- 23.- **NACIONALIDAD.-** Estado propio de la persona nacida o naturalizada en una nación; Vínculo jurídico por el cual un individuo viene a ser miembro de la comunidad política de un Estado determinado, aceptando por lo tanto todas sus normas.
- 24.- **NATURALIZACIÓN.-** Conceder a una persona extranjera en forma oficial en todo o en parte los derechos y privilegios de los naturales del país en que obtiene esta categoría.
- 25.- **REGALIAS.-** Prerrogativa, preeminencia o excepción particular y privativa que en virtud de suprema potestad ejerce un soberano en su Estado.
- 26.- **REGLAMENTO.-** Colección ordenada de reglas o preceptos dada por la autoridad competente para la ejecución de una Ley o para el régimen de una corporación, dependencia o un servicio.
- 27.- **SOCIEDAD.-** Aquella que se forma por una parte entre una o más personas que aportan fondos para una negociación en general o para alguna operación mercantil en particular, y por otra, uno o más individuos que entran a la asociación con su industria solamente.
- 28.- **TASAS.-** Precio máximo o mínimo a que por disposición de la autoridad se le puede aplicar a una cosa.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

BIBLIOGRAFÍA

- 1.- Academia de Estudios Fiscales de la Contaduría Pública, Implicaciones Fiscales de las Operaciones Internacionales, Editorial Instituto Mexicano de contadores públicos, 1994.
- 2.- Acosta Romero Miguel, Derecho Bancario, Editorial PORRUA,S.A. 1985.
- 3.- Acosta Romero Miguel, Teoría General del Derecho Administrativo, Editorial PORRUA S.A 1995.
- 4.- Agullar M., Guillen Arturo, Bernal Víctor, Vidal Gregorio, El Capital Extranjero en México, Editorial Nuestro Tiempo, 1990.
- 5.- Arillo Víctor Manuel, Derecho Fiscal Económico de la Empresa, Editorial PORRUA S.A 1995.
- 6.- Arregul Ibarra Fernando, El Régimen Simplificado del ISR a las Actividades Empresariales, Ediciones Fiscales S.A 1990.
- 7.- Artoja Vizcaino Adolfo, Derecho Fiscal, Editorial Themis 1996.
- 8.- Barragán Morales Alejandro, Estudio Práctico del ISR para Personas Físicas, Ediciones Fiscales, ISEF, S.A 1994.
- 9.- Beceril Arrechiga Alfonso, Casos Prácticos del ISR para Personas Morales, Ediciones Fiscales ISEF, S.A, 1994.
- 10.- Bettinger Barrios Herber, Paraísos Fiscales Ediciones Fiscales ISEF S.A 1997.
- 11.- Carretero Pérez Adolfo, Derecho Financiero, Ediciones Santillana Madrid 1968.
- 12.- Chápoy Bonifaz Beatriz, Doble o Múltiple Tributación Fiscal, Nacional o Internacional, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM,1997.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

- 13.- Fernández Shaw Félix, Relaciones Internacionales y Medios Audiovisuales, Editorial Tecnos Madrid 1985.
- 14.- Flores Zavala Ernesto, Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, Editorial PORRUA S.A 1986.
- 15.- González Sara, Temas de Organización Económica Internacional, Editorial Mc. Graw Hill 1995.
- 16.- Jiménez González Antonio, Lecciones de Derecho Tributario, Editorial Ecosa, 1991.
- 17.- Mayóla Sánchez H., Derecho Tributario, Cárdenas Editor y Distribuido 1988.
- 18.- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, la fiscalidad de los Países de la OCDE, París 1995.
- 19.- Rojo Chávez Juan José, Análisis a las Reformas Fiscales, Editorial Sistemas de Información Contable y Administrativa Computarizados S.A. de C.V. 1997.
- 20.- Urbina Nandayapa Arturo, Paraísos Fiscales y Lavado de Dinero, Editorial Sistema de Información Contable y Administrativa Computarizados S.A. de C.V. 1997.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

LEGISLACION.

- 1.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Editorial PORRUA, 138 edición 2001.
- 2.- Código Civil para el Distrito Federal, Editorial Sista, S.A de C.V.
- 3.- Código Fiscal de la Federación, Ediciones Delma, décimo sexta edición 2001.
- 4.- Ley de Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento, Ediciones Delma, décimo cuarta edición 2001.
- 5.- Nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta para el año 2002, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1 de enero del 2002.
- 6.- Ley de Ingresos y Presupuestos de Egresos de la Federación del 2002, Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1 de enero del 2002.
- 7.- Ley General de Sociedades Mercantiles, Editorial PORRUA S.A. 2001.
- 8.- Ley de Instituciones y Operaciones de Crédito, Editorial PORRUA S.A 2001.
- 9.- Ley de Nacionalidad y Naturalización, Editorial PORRUA S.A 2001.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

DICCIONARIOS.

- 1.- Pallares Eduardo, Diccionario de Derecho Civil, sexta edición, editorial PORRUA S.A, México 1989.
- 2.- Salvat, Diccionario Enciclopédico, volumen 5, Barcelona 1978.
- 3.- Ramírez Gutiérrez José, O., Diccionario Jurídico México, Tomo III.

FUENTES HEMEROGRÁFICAS.

- 1.- Amoros Narciso, La Elusión y Evasión Tributaria, Revista de la Dirección General Impositiva No. 187, Buenos Aires.
- 2.- La Experiencia Francesa y la Movilización Internacional en la Lucha Contra el Lavado de Dinero, Publicación de la Procuraduría General de la República, agosto de 1998.
- 3.- Ziegler Jean, ¿Luz el Gran Lavadero de Dólares del Narcotráfico, denuncia NO.700-072, abril de 1990.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN