



**UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTONOMA DE MEXICO**

**FACULTAD DE CONTADURIA Y
ADMINISTRACION**

**IMPLICACIONES FISCALES DE INVERSION
EN PARAISOS FISCALES**

(JURISDICCIONES DE BAJA IMPOSICION FISCAL)

**Seminario de Investigación Contable
que para obtener el Título de**

LICENCIADO EN CONTADURIA

presentan:

**Wilfrido Chávez Barrera
Catalina Téllez Vidrios**



Asesor del Seminario:

L.C. José Sergio Celso Abarca Téllez

México, D.F.

2000

281795



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.

Nota Aclaratoria:

Las disposiciones incluidas en el presente trabajo de investigación son las vigentes hasta el 31 de mayo de 1998.

Damos gracias a Dios por el bello camino por el que nos ha dirigido, gracias por su misericordia y gran amor, por su providencia porque nada nos faltó para lograr esta meta.

A los seres que siempre estuvieron a nuestro lado dándonos lo único que no tiene precio en ésta vida, su amor.

A nuestras familias

Sabemos que jamás existirá una forma de agradecerles toda una vida de lucha, sacrificio y esfuerzo constantes, que tuvieron que enfrentar por nosotros, por eso queremos que sientan que el objetivo logrado también es suyo, y que la fuerza que nos ayudo a conseguirlo fue su incondicional apoyo.

Su forma de lucha fue nuestro ideal, su sacrificio nuestro alimento y su esfuerzo constante, la fuerza de nuestra voluntad.

Con respeto, admiración y cariño

Wilfrido Chavez Barrera

Catalina Téllez Vidrios

A nuestros amigos:

Por permitirnos expresar uno de los valores más significativos en los seres humanos: la amistad.

Universidad Nacional Autónoma de México:

*A esas aulas en donde a base de esfuerzo y desvelos,
alcanzamos un objetivo más en nuestras vidas y porque
algún día todos no quitemos las etiquetas y luchemos por
un fin común.*

Gracias por todo

"Por mi raza hablara el espíritu".

Al L. C. José Sergio Celso Abarca Téllez:

*Por la paciencia y dedicación mostrada en la realización
de la presente investigación.*

I N D I C E

CAPITULO 1	INTRODUCCION	
CAPITULO 2	MARCO JURIDICO EN MEXICO DE LAS JURISDICCIONES DE BAJA IMPOSICION FISCAL (JBIF)	6
2.1	CARACTERISTICAS, PRINCIPIOS Y ELEMENTOS ESENCIALES DEL IMPUESTO	6
2.2	CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS	8
2.2.1	ARTICULO 31 FRACCION IV CONSTITUCIONAL	9
2.2.2	ARTICULO 73 FRACCION VII CONSTITUCIONAL	9
2.2.3	ARTICULO 14 CONSTITUCIONAL	12
2.2.4	ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL	14
2.2.5	CRITERIOS JURISPRUDENCIALES	17
CAPITULO 3	DISPOSICIONES FISCALES MEXICANAS EN MATERIA DE JURISDICCIONES DE BAJA IMPOSICION FISCAL	24
3.1	LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN JURISDICCIONES DE BAJA IMPOSICION FISCAL	24
3.1.2	LEGALIDAD Y MODIFICACIONES DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, APLICABLE A (JBIF) Y COMENTARIOS	31
CAPITULO 4	PAISES DE BAJA IMPOSICION FISCAL COMO ESTRATEGIA EN LA OBTENCION DE INVERSIONES	106
CAPITULO 5	IMPACTO DE LA INNOVACION DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE 1997 A CONTRIBUYENTES DE (JBIF)	112
ANEXO		
CONCLUSIONES		
BIBLIOGRAFIA		
HEMEROGRAFIA		

ABREVIATURAS:

ART	ARTICULO
COD CIV	CODIGO CIVIL
COD COM	CODIGO DE COMERCIO
CFE	CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION
CPEUM	CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
DOF	DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION
JBIF	JURISDICCIONES DE BAJA IMPOSICION FISCAL
LISR	LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
LIA	LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO
LSAT	LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA
LGSM	LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES
PBIF	PAISES DE BAJA IMPOSICION FISCAL
RSAT	REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA
SAT	SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA
SHCP	SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

CAPITULO 1 INTRODUCCION

Los países a nivel mundial viven en un cambio continuo y México como país no es la excepción, dentro de estos cambios existe uno que se efectúa al inicio de cada año y se publica en el DOF, para conocimiento general de los contribuyentes y demás interesados en el ámbito impositivo mexicano, a este cambio se le conoce generalmente como LEY MISCELANEA FISCAL (LEY QUE ESTABLECE Y MODIFICA DIVERSAS LEYES FISCALES), publicada en nuestro caso en el DOF el 30 de Diciembre de 1996, ésta es susceptible de modificarse en el transcurso del año y tiene, entre otras, las siguientes finalidades:






Primera.- Los cambios constantes del país, principalmente económicos y financieros, obligan a que se hagan rectificaciones a las leyes fiscales para que éstas estén acorde al tiempo y a la actividad que desarrollan los contribuyentes, en sus respectivas áreas, con la finalidad de ejercer un mejor control de los mismos y facilitar, en lo posible, el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Segunda.- El ser un medio para aumentar la recaudación de las contribuciones, al respecto, es importante aclarar que en el DOF del 30 de Junio de 1997, se publicó el Reglamento de la nueva institución fiscal encargada de recaudar las contribuciones federales denominada "Servicio de Administración Tributaria", que tiene vigencia a partir del 1° de julio de 1997.

El Servicio de Administración Tributaria (SAT), como órgano desconcentrado de la SHCP con carácter de autoridad fiscal, con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala la LSAT.

Las atribuciones que tiene el SAT son las mismas que tenía la Subsecretaría de Ingresos, en consecuencia no se modifica la relación entre el Fisco Federal y los contribuyentes, porque los cambios que se dieron son de nombre y de nivel en el organigrama de la SHCP, ya que ahora se encuentra a nivel Staff.

Dentro de las atribuciones que tiene a su cargo el SAT, de acuerdo con el artículo 7 de la LSAT publicado en el DOF el 15 de diciembre de 1995 son, entre otras, las siguientes:

-  Dirigir los servicios aduanales y de inspección.
-  Representar el interés de la Federación en controversias fiscales.
-  Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras.
-  Llevar a cabo la coordinación con las entidades federativas en materia tributaria
-  Recaudar las contribuciones e impuestos de carácter federal

La última de las atribuciones mencionadas representa un problema constante por varias circunstancias, entre ellas: La morosidad, el no pago del contribuyente, la constante innovación fiscal y el descuido de la difusión fiscal, la complejidad de las disposiciones y la falta de actualización de quienes deben estar informados.

Por lo tanto, las modificaciones a las leyes fiscales deben enfocarse a un aumento en la recaudación, para sufragar los gastos del Estado dándo facilidades fiscales y de simplificación administrativa a los contribuyentes, observando y aplicando con mayor intensidad y frecuencia los principios **Constitucionales de Proporcionalidad y Equidad**.

En las innovaciones que se realizaron en las LEYES MISCELANEAS de 1996 y años anteriores, no se contempló la necesidad de hacer modificaciones fiscales que regularán la actividad de los inversionistas mexicanos y extranjeros, que hubiesen tenido la base principal de sus negocios en México y que hubieran invertido en forma directa o indirecta, en los llamados **PARAISOS FISCALES**, de esos años.

Hasta 1997 se incorporan a las Leyes Fiscales, innovaciones que regulan y controlan las inversiones en **PARAISOS FISCALES**, con la finalidad de desincentivar a los inversionistas, que efectúan quieran o proyecten realizar este tipo de inversiones, ya que afectan negativamente al Gobierno porque deja de recaudar los ingresos federales.

La presente investigación se desarrolla en el Marco Fiscal de las inversiones en **PARAISOS FISCALES**, analizando las innovaciones en la LISR de 1997, así como sus antecedentes, con la dificultad propia que presenta ésta, al ser una investigación documental que adolece de la falta de información de consulta, por ser un tema nuevo, del que no se han publicado estudios a profundidad hasta mayo de 1998.

El objetivo de esta investigación, es hacer un análisis fiscal de los efectos y repercusiones de las Leyes Fiscales, que regulan y controlan a los inversionistas que invierten en PARAISOS FISCALES.

Por lo anterior, la presente investigación se dirige a todas las personas del área contable, fiscal o financiera, así como los estudiantes, profesores e investigadores, interesados en conocer las innovaciones fiscales de la Ley que establece y modifica diversas Leyes Fiscales (LEY MISCELANEA FISCAL), que se publicó en el Diario Oficial de la Federación el día 30 de diciembre de 1997; así como hasta la Cuarta Resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 1997, que se publicó el 23 de junio del citado año, con referencia a las inversiones en PARAISOS FISCALES, además compararemos los aspectos fiscales de los años de 1997 y 1998.

Previamente, es importante aclarar, antes de entrar en materia de análisis de las disposiciones fiscales, **que la denominación PARAISOS FISCALES**, no existe en leyes fiscales y es así como se conoce generalmente a las inversiones que se efectúan en el extranjero, con la finalidad de no pagar o pagar el menor impuesto por las utilidades generadas por dichas inversiones, en consecuencia a continuación se describe el significado técnicamente correcto y es el de JURISDICCIONES DE BAJA IMPOSICION FISCAL:

Jurisdicción: Es la función y actividad pública estatal a cargo de los jueces y los tribunales de justicia encaminada a garantizar la observancia del derecho, ya en las relaciones civiles o mercantiles, ya en las administrativas y penales. ¹

Paraíso Fiscal: País con leyes fiscales muy favorable para el establecimiento de la Residencia Legal de Personas Físicas o Morales que quieren pagar menos impuesto (evasión de impuestos) ;

Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal: Nombre con que se conoce fiscalmente a los Paraísos Fiscales (artículo Cuarto Transitorio fracción VII de la LISR).

Imposición, Política y Económica: Exacción o impuesto sobre la propiedad u otros derechos, establecidos por el Estado.¹

¹ Selección Términos Jurídicos Políticos Económicos y Sociales Editorial Limusa pags. 153 y 167

se encuentren expresa y claramente establecidos en un ordenamiento legal, propio que los regule y que se le conoce como Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En resumen, el principio de legalidad en materia tributaria puede enunciarse mediante el aforismo, adoptado por la analogía del derecho penal, “*mullum tributum sine lege*”² (no hay tributo sin ley), que constituye una garantía esencial en el derecho tributario, según el cual se requiere que todo gravamen sea sancionado por una ley material y formalmente entendida, esto es, que emane de un órgano constitucionalmente facultado, con la potestad legislativa y conforme al procedimiento, que la propia Constitución General de la República contempla, para su formulación.

En base a lo mencionado, es factible llegar a considerar, que un impuesto que no esté previsto en la Ley de Ingresos, no podrá ser exigido al contribuyente, pues de lo contrario, se rompería con el principio de legalidad que todo impuesto debe cumplir.

El principio de legalidad del tributo, encuentra su fundamento en la necesidad, de proteger a los contribuyentes en su derecho a la propiedad privada, debido a que, en el ejercicio de sus facultades, se sustrae a favor del Estado algo de su patrimonio.

Nuestra Ley Suprema, incorpora el postulado básico, relativo a que toda relación y obligación tributaria, debe llevarse a cabo dentro de un marco legal, que las establezca y regule.

Consecuentemente, cualquier tributo, que el Estado pretenda aplicar a sus gobernados debe estar debidamente consignado en una ley.

Concluyendo, como se explicó en párrafos anteriores el impuesto debe llenar una serie de requisitos para su legalidad, además de la constitucionalidad que analizaremos enseguida, para finalmente tener base y considerar la Ley Miscelánea Fiscal para 1997 en sus reglas aplicables a Paraísos Fiscales, de la que comentaremos con mayor amplitud en el capítulo 3.

2.2 CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es la Ley Suprema, conforme a la cual los mexicanos, gobernantes y gobernados, deben contemplar sus actos, y los relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Los artículos 31 fracción IV y 73 fracción VII, Constitucionales, establecen la obligación de contribuir, para el gasto público y a la letra se reproducen:

² Suprema Corte de Justicia de la Nación. Informe 1976 Pleno pag 481

2.2.1 SON OBLIGACIONES DE LOS MEXICANOS (ART. 31 FRACCION IV CONSTITUCIONAL)

"Son obligaciones de 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".

2.2.2 DE LAS FACULTADES DEL CONGRESO (ART. 73 FRACCION VII CONSTITUCIONAL)

"El congreso tiene la facultad para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto"

Las garantías de proporcionalidad, equidad y legalidad representan un límite al legislador, cuando trabaja en el establecimiento de gravamen de cualquier tipo, y una salvaguarda para los contribuyentes. El cumplimiento de estas garantías, incluyendo la **fundamentación y motivación** significan la justicia tributaria.

La garantía de proporcionalidad, radica en que las contribuciones deben gravar a cada sujeto pasivo, en función de su capacidad económica, o del tipo de contribución de que se trate.

La garantía de equidad tributaria, reside en que las disposiciones legales que establecen contribuciones, deben ir dirigidas a una pluralidad de sujetos, es decir, todos aquellos que realicen en algún momento, los supuestos normativos para que se dé el hecho generador del tributo.

La garantía de legalidad tributaria, expresa que la contribución debe estar contenida, en un ordenamiento formal y materialmente legislativo, y que es preciso el que

ostente con claridad y certeza todos los elementos del tributo, para que así, el gobernado tenga la certeza jurídica, respecto de su obligación constitucional de contribuir al gasto público.

El efectivo cumplimiento, de la garantía de legalidad en materia tributaria en nuestro país, da lugar a que el fisco, sea federal o local, y no pueda realizar o llevar a cabo, acto alguno sin que previamente esté facultado para ello. De lo contrario, tal autoridad estaría actuando inconstitucionalmente.

La fundamentación manifiesta, que el acto de una autoridad competente, debe basarse en una disposición normativa general.

La motivación determina, que las circunstancias y modalidades del caso particular, encuadren dentro de esa norma general.

Por lo tanto, toda ley que establezca una contribución, ha de contener los elementos que la componen, tales como **sujeto, objeto, base, tasa o tarifa y época y lugar de pago, entre otros.**

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido, que de acuerdo con la fracción IV del artículo 31 constitucional que hemos venido analizando, en este estudio, para que se cumpla plenamente con la garantía de justicia tributaria, se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales:

- a) Que se encuentre establecida en Ley

- b) Que sea proporcional y equitativo
- c) Que se destine al pago de los gastos públicos

Si falta alguno de estos requisitos, necesariamente la contribución será contraria a lo establecido por la Constitución General de la República. Si bien el artículo 31 Constitucional en su fracción IV, señala como requisito, entre otros, que el tributo se encuentre consignado en ley (principio de legalidad), la circunstancia de que ese precepto de la Ley, no aparezca establecido, dentro del Capítulo de las garantías individuales consagradas a favor del gobernado, no obsta para que la lesión, a tal derecho, sí sea violatoria de ellas.

Concluyendo, en el citado artículo, se encuentran diversos principios jurídicos, a los que en materia tributaria, todo gravamen debe ajustarse, para poder considerarse constitucional, dentro de estos principios se encuentra consagrado, el de legalidad.

A efecto de arribar a conclusiones concretas en materia de las denominadas garantías de seguridad jurídica, las cuales están consagradas en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos analizaremos el concepto de Garantía Individual.

La palabra garantía proviene del término anglosajón warranty o warantee que significa la acción de asegurar, proteger, defender o salvaguarda, avalar, responder, confiar, esperaranzar, fiarse, encomendar, fe, seguridad. Es una palabra con un significado muy amplio que en sentido lato equivale al aseguramiento o afianzamiento, y que también denota protección, respaldo, defensa o apoyo.

2.2.3 ARTICULO 14 CONSTITUCIONAL

"A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna. Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho".

En cuanto a leyes y actos retroactivos.

La garantía constitucional de irretroactividad, se traduce en que ninguna ley o ningún acto de autoridad pueden tener efectos hacia el pasado, para lesionar derechos generados precisamente con anterioridad a la vigencia de la ley, o a la expedición del acto de la autoridad.

Los especialistas en derecho (Jorge Diego Rosas, Gerardo Nieto Martínez, Ignacio Orendain Kunhardt, Jaime Jesús Saldaña Orozco y Gil Alonso Zentkeno García en Garantías Individuales en Materia Tributaria Trabajo que obtuvo el primer lugar en el Certamen "Primer Premio de Investigación Fiscal"), opinan que en el precepto "a ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna, ahí se encuentra el fundamento de la prohibición de la retroactividad tanto en materia fiscal como en las demás leyes. La prohibición está dirigida no sólo al Poder Legislativo, para que no expida leyes retroactivas, sino también al Poder Ejecutivo para que no las aplique". Por lo tanto no debe haber leyes retroactivas que afecten los intereses de los ciudadanos.

De lo anteriormente comentado se concluye, que la garantía de irretroactividad en materia tributaria, juega un papel trascendental en las relaciones existentes entre el Poder Legislativo, las diversas autoridades fiscales y los contribuyentes.

En el artículo 14 Constitucional también se destaca la llamada **garantía de audiencia**. Al establecer que “Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, **sino mediante juicio** seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento”, se refiere a que la **garantía de audiencia** tiene un amplio contenido en lo que llamamos nuestro régimen de derecho.

Evidentemente que para causar una molestia al gobernado será necesario que la autoridad **tenga facultades para ello**, y que se le otorgue al particular la oportunidad de **defenderse**.

Y que en el caso de causar molestias al particular con motivo de un acto de autoridad, aquél pueda desahogar la **garantía de audiencia** ante los tribunales previamente establecidos, entendiéndose por éstos no sólo al Poder Judicial de la Federación, sino también a los llamados Tribunales Administrativos, del Trabajo o del fuero común.

Por lo tanto, respecto a dicha **garantía** deberá proveerse en los procedimientos que se sigan ante autoridades administrativas y, en caso contrario, habría elementos más que suficientes para acudir al juicio de garantías, por perpetrarse la violación en perjuicio del gobernado en la ley que rige este acto.

En lo referente al término “**formalidades esenciales del procedimiento**”, se trata del factor tradicional que complementa la **garantía de audiencia**. En ese supuesto, la aplicación de la ley deberá de ser estricta al caso concreto de que se trate, para evitar la existencia de

vicios legales en el poder de la autoridad, los cuales de presentarse serían calificados como inconstitucionales.

De manera, que la garantía de audiencia no puede entenderse o contemplarse como un concepto aislado, sino que reagrupa diversos derechos a favor del gobernado situaciones que deberán contemplarse en su conjunto para entenderse desahogada tal garantía.

2.2.4 ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL

"Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento".

No podrá librarse ninguna orden de aprehensión o detención, sino por la autoridad judicial, sin que proceda denuncia, acusación o querrela de un hecho determinado que la ley castigue con pena corporal, y sin que estén apoyadas aquéllas por declaración, bajo protesta, de persona digna de fe o por otros datos que hagan probable la responsabilidad del inculpado, hecha excepción de los casos de flagrante delito en que cualquier persona puede aprehender al delincuente y a sus cómplices, poniéndolos sin demora a disposición de la autoridad inmediata.

Solamente en casos urgentes, cuando no haya en el lugar ninguna autoridad judicial, y **tratándose de delitos que se persiguen de oficio**, podrá la autoridad administrativa, bajo su más estrecha responsabilidad, decretar la determinación de un acusado, poniéndolo inmediatamente a disposición de la autoridad judicial. En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir y que será escrita, se expresará el lugar que ha de

inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirse, una acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía, y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

La garantía de legalidad que se consagra en el artículo 16 constitucional vigente. A criterio de varios especialistas en derecho, este numeral constitucional es el que ofrece mayor seguridad y protección al gobernado. La “garantía de legalidad”, como hoy la conocemos, tiene un ámbito muy grande de aplicación en todas las actividades de los poderes públicos. Su extensión y efectivamente jurídicas, pone a la persona a salvo de todo acto de mera afectación a su esfera de Derecho que no sólo sea arbitrario, sino contrario a cualquier precepto. Hoy en día su relevancia es fundamental en el derecho positivo mexicano, incluyendo, desde luego, al tributario. Esta garantía se consigna en tres requisitos esenciales para su ejercicio:

- I Que nadie podrá ser molestado en su integridad corporal, en su domicilio, en sus posesiones o papeles. Dicho requisito aparece como la promesa fundamental de tal garantía y se extiende en sus beneficios a todos los intereses particulares de los gobernados.

- II La excepción a la regla antes mencionada consiste en que la autoridad podrá inferir molestia, siempre y cuando cuente con la existencia de un mandamiento escrito, emitido por autoridad competente. En nuestro sistema legal, a raíz del pacto federal, toda autoridad actúa legalmente hablando de conformidad con un catálogo de facultades expresas, nunca y por ningún motivo podrá hacerlo sin dicha competencia puesto que sus actos serían ilegales.
- III Que para causar una molestia en el sentido que prescribe la norma constitucional deberá existir por fuerza un procedimiento fundado y apoyado en ley. Luego entonces, cualquier autoridad podrá ejecutar única y exclusivamente lo permitido por disposición legal, de no ser así sus actuaciones serían arbitrarias.

Concluyendo, **la garantía de legalidad**, si bien se contrae a que todo acto de autoridad, para ser válido, deberá estar fundado y motivado, dicha circunstancia reviste mucha importancia, al conjugarse los requisitos antes mencionados, de tal forma que la autoridad en ningún momento deberá actuar sin competencia, señalará las causas o motivos legales que prevea la fundamentación invocada al caso; y entonces, procederá a realizar la afectación de la esfera del gobernado.

2.2.5 CRITERIOS JURISPRUDENCIALES.

Existe jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el sentido de que el objeto, de la **garantía de legalidad** en materia tributaria, es que a la autoridad recaudadora no le quede más que aplicar, las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada contribuyente, y que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta, de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida.

En cuanto, a que los elementos de un impuesto, deben estar consignados en una ley debidamente entendida, como tal, el órgano judicial, ha extendido la garantía de legalidad, además a dichos elementos, al procedimiento que se debe seguir para determinar la contribución.

Que al no estipularse, en el ordenamiento legal el procedimiento a seguir, para la determinación del impuesto, o no hacerlo de manera clara, se traduce, en una franca violación al principio de legalidad contenida en la fracción IV del artículo 31 constitucional.

Es necesario referirnos a otro requisito, con el que la ley impositiva debe cumplir, para ser acorde con dicho principio. Este otro requisito, se refiere, a que toda contribución debe estar contenida en una Ley de Ingresos.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha señalado, respecto de la **garantía de irretroactividad**, lo siguiente: “En términos generales puede decirse que nuestro derecho positivo, tratándose de la retroactividad de las leyes, ha sustentado, hasta la fecha, la teoría clásica de los derechos adquiridos, en la cual se establece, en esencia, que una ley es retroactiva cuando vuelve sobre el pasado para modificar situaciones creadas bajo el imperio de una ley anterior y afectando derechos adquiridos, entendiéndose por tales, aquéllos que han estado al patrimonio del individuo o a su dominio, y los cuales no se les puede ya arrebatar”.

Sobre el particular, nuestro máximo Tribunal ha señalado que los tributos se van generando de momento a momento y, por lo tanto, si en cierto lapso la ley que contiene la contribución se modifica y establece una tasa mayor, dicho impacto fiscal se produce a partir de la vigencia de la disposición legal reformada y, en consecuencia, no afecta ni lesiona derechos adquiridos en el pasado, máxime que el hecho de que una determinada actividad estuviera agravada en cantidad menor, no puede constituir un derecho adquirido para que, con posterioridad, sea gravada con una tasa proporcionalmente mayor.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha reconocido en diversas ocasiones que la ley fiscal es susceptible de aplicarse retroactivamente cuando favorece al interesado, como se advierte de la lectura de la siguiente tesis:

RETROACTIVIDAD La aplicación retroactiva de una ley es permitida en caso de favorecer al interesado y que no agravie derecho alguno, ya que si se prueba la retroactividad, ésta es violatoria en cuanto que puede causar perjuicios al interesado, más

no en lo que puede favorecerlo. Tesis citada en la obra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Miguel Acosta Romero y Genaro David Góngora Pimentel, Editorial, Porrúa, S.A., México 1983, Pág. 105.

Audiencia, garantía debe respetarse, aunque la ley en que se funde la resolución o prevea el procedimiento para tal efecto. La circunstancia de que no exista en la ley aplicable precepto alguno que imponga a la autoridad responsable la obligación de respetar a alguno de los interesados la garantía de previa audiencia para pronunciar la resolución de un asunto, cuando los actos reclamados lo perjudican, no exime a la autoridad de darle oportunidad de oírlo en defensa, en atención a que, en ausencia de precepto específico, se halla el mandato imperativo del artículo 14 Constitucional, que protege dicha garantía a favor de todos los gobernados, sin excepción. Amparo de revisión 2462/1970. Poblado de "Villa Rica", Municipio de Actopan, Ver. Febrero 25 de 1971. 5 votos. Ponente: Maestro. Pedro Guerrero Martínez.

EJEMPLO DE VIOLACION DE DERECHO DE LEGALIDAD

Para que una autoridad fiscal emita un acto debidamente fundado y motivado y por tanto, que cumpla con la garantía de legalidad, debe citar las disposiciones en que apoya su proceder y, además, habrá de exponer los motivos y causas del caso particular que encuadren en los supuestos normativos.

En materia tributaria, también la autoridad está obligada a respetar la garantía de legalidad, no sólo en cuanto a que debe actuar conforme a una ley, sino inclusive, abarcando actos de la autoridad legislativa, que si bien puede crear leyes, debe hacerlo dentro de los márgenes establecidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En relación a la incompetencia de las autoridades fiscales. El art. 16 constitucional consigna que nadie podrá ser molestado sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente. Esto implica que la autoridad, para ser competente, debe haber sido legalmente instituida por quien constitucionalmente tenía facultades para hacerlo, conforme a los artículos 49, 50, 72, 73, 80 y 89 relativos de la Carta Magna, ha de entenderse que las autoridades han sido creadas, en forma primaria, por la Constitución Federal, la cual otorga las facultades legales de que cada autoridad dispone. 7ª. Epocam-vols. 139-144, Sexta Parte, Pág. 33, Primer Circuito, Primero Administrativo, Amparo Directo 1121/79, 10 de septiembre de 1980, Mayoría de votos Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

En México, las “resoluciones que establecen reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal” que expide el Servicio de Administración Tributaria (SHCP) desde hace más de 10 años, conocidas comúnmente como la Ley Miscelánea Fiscal, han adquirido una importancia tal, que puede considerarse como imprescindible, con independencia de que el legislador ordinario le ha otorgado facultades muy amplias al Servicio de Administración Tributaria (SHCP) para que, a través de reglas de carácter general, complemente las disposiciones legales. Que aún cuando el propósito de estas reglas administrativas es dar a conocer el criterio que debe seguirse para cumplir con ciertas obligaciones fiscales

y, asimismo, **generar derechos a los contribuyentes, más no obligaciones**, lo cierto es que las citadas reglas establecen obligaciones adicionales a las de la ley, lo que, (independientemente de su inconstitucionalidad) ha implicado que tenga mucha importancia para la relación entre el fisco y los contribuyentes.

De la posible inconstitucionalidad del artículo 33 fracción I inciso g del CFF, que constituye el “fundamento legal” de la Ley Miscelánea se obliga a analizar si dichas “reglas generales” son expedidas por una autoridad competente, es decir, por una autoridad que esté expresamente autorizada por alguna norma jurídica para emitir las.

En el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria (SHCP vigente en 1993), aparece que la facultad, que consiste en dictar reglas de carácter general en las materias propias de la Secretaría, le corresponde al Secretario, varias facultades concedidas al Secretario de Hacienda y Crédito Público pueden ser delegables, la atribución a que nos referimos no lo es, lo que significa que únicamente él puede ejercerla. Lo anterior se encuentra establecido en los artículos 4 y 6 fracción XXXIV, del Reglamento Interior de la SHCP, a cuya letra dice:

Artículo 4 La representación de la SHCP y el trámite y la resolución de los asuntos de su competencia, corresponden originalmente al Secretario.

Para el despacho de los asuntos, éste podrá delegar sus facultades en los servidores públicos de las unidades administrativas de la Secretaría, excepto aquéllas que deben ser ejercidas directamente por él.

Artículo 6 El Secretario tendrá las siguientes facultades no delegables, Fracción XXXIV. Ejercer las facultades que las leyes y demás disposiciones legales confieren a la Secretaría, para dictar reglas de carácter general en las materias competencia de la misma.

Concluyendo, el Secretario de Hacienda y Crédito Público es el único que puede expedir reglas de carácter general, es decir, la "Ley Miscelánea Fiscal", sin que dicha facultad pueda delegarse en otra persona.

En la parte final de la Ley Miscelánea Fiscal que expidió la SHCP el 30 de marzo de 1993 dice: México D.F., a 30 de marzo de 1993.- En ausencia del C. Secretario de Hacienda y Crédito Público, el C. Subsecretario del Ramo, con apoyo en lo dispuesto por el artículo 124 del Reglamento de la Secretaría. El Subsecretario de Ingresos.- Francisco Gil Díaz.- Rubrica.

Luego entonces la Ley Miscelánea Fiscal vigente, publicada el 31 de marzo de 1993, que otorga algunos derechos a los contribuyentes y que también establece verdaderas obligaciones, constituye un acto emitido por una autoridad incompetente. Por lo tanto, las disposiciones que se integran son violatorias de la garantía de legalidad que estamos tratando.

En relación con la Ley Miscelánea vigente para 1997, en sus modificaciones enfocadas a las Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal están violando las garantías de proporcionalidad y equidad del artículo 31 fracción IV constitucional, ya que las modificaciones para el cálculo de los ingresos acumulables de los contribuyentes establecidos y con inversiones en el país se les aplicarán una reglas o normas y a los

contribuyentes con inversiones en Paraisos Fiscales se les aplicarán otras normas o reglas fiscales. De esto comentaremos en forma más analítica en el capítulo correspondiente.

CAPITULO 3 DISPOSICIONES FISCALES MEXICANAS EN MATERIA DE JURISDICCIONES DE BAJA IMPOSICION FISCAL

En éste capítulo analizaremos y comentaremos, la Ley del Impuesto Sobre la Renta aplicable, a Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal, y modificaciones a la misma, en el año de 1997, además de compararla con la LISR de 1998.

3.1 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN JURISDICCIONES DE BAJA IMPOSICION FISCAL

Las Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal, también conocidas como PARAISOS FISCALES, son países que tienen sistemas fiscales con ventajas para los inversionistas porque les permiten muchas facilidades para que operen, y también les aplican tasas impositivas muy bajas o meramente simbólicas y, en ocasiones, hasta se les exenta del pago de impuestos temporalmente, con la finalidad de que inviertan en esos lugares.

No perdamos de vista, que generalmente el proceso económico financiero, y las necesidades de los países han provocado que existan estos lugares desde hace mucho tiempo. En otras palabras, los PARAISOS FISCALES no son algo nuevo, y siempre han tratado de allegarse de inversiones, aplicando los procedimientos de que hablamos al principio del tema.

A continuación se transcribe el artículo Cuarto Transitorio de la LISR de 1997, que en lista a 87 países considerados como Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal para efectos de lo dispuesto en el artículo 151 de la citada ley:

ALBANIA *

ANDORRA *

ANTIGUA *

ANTILLAS HOLANDESAS *

ARUBA *

BAHAMAS *

BARBADOS *

BELICE *

BERMUDA *

BOLIVIA *

BOSTWANA

BRUNEI *

CABO VERDE *

CAMERUN

CAMPIONE *

CHIPRE *

COSTA DE MARFIL

COSTA RICA

DAHREIN *

DJIBOUTI *

EL SALVADOR

EMIRATOS ARABES UNIDOS *

GABON

GIBRALTAR *

GRENADA *

GUAM *

GUATEMALA

GUERNSEY *

GUINEA

HONDURAS *

HONG KONG *

ISLA ANGUILLA *

ISLA CHANNEL *

ISLA DEL HOMBRE *

ISLA NORFOLK *

ISLAS CAIMAN *

ISLAS COOK *

ISLAS MARSHAL *

ISLAS TURKS Y CAICOS *

ISLAS VIRGENES BRITANICAS *

JAMAICA *

JERSEY *
 KIRIBATI *
 KUWAIT *
 LABUAN *
 LIBANO *
 LIBERIA *
 LIBIA *
 LIECHTENSTEIN *
 LITUANIA *
 LUXEMBURGO *
 MADEIRA *
 MALDIVAS *
 MALTA *
 MARRUECOS *
 MONACO *
 MONTSERRAT *
 NAURU *
 NEVIS *
 NICARAGUA *
 NIUE *
 OMAN *
 PANAMA *
 PARAGUAY *
 PATAU *
 POLINESIA FRANCESA *
 PUERTO RICO *
 QUATAR *
 REPUBLICA DE NAMIBIA *
 REPUBLICA DOMINICANA *
 SAMOA AMERICANA *
 SAMOA DEL OESTE *
 SAN KITTS *
 SAN MARINO *
 SAN VICENTE Y LAS GRANADINAS *
 SENEGAL *
 SEYCHELLES *
 SRI LANKA *
 SUDAFRICA *
 SWAZILANDIA *
 TONGA *
 TUVALU *
 URUGUAY *
 VANUATU *
 VENEZUELA *
 ZAIRE *
 ZIMBABWE *

Los 64 países considerados con * más GUYANA son Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal para efectos del artículo 111, fracción V del CFF.

También, existen otros países con sistemas fiscales, que se han estado adecuando para la obtención de inversiones y fortalecimiento de sus sistemas económicos, que inclusive, han firmado tratados o acuerdos para el intercambio de información fiscal, y convenios para evitar la doble tributación internacional, con el objetivo de que los sistemas fiscales sean más justos, a nivel mundial.

1 PAISES EN LOS QUE RIGE UN SISTEMA DE TRIBUTACION TERRITORIAL (FORMADO POR 22 PAISES):

- . JAMAICA
- . REINO DE MARRUECOS
- . REPUBLICA ARABE POPULAR SOCIALISTA DE LIBIA
- . REPUBLICA DE BOLIVIA
- . REPUBLICA DE BOTSWANA
- . REPUBLICA DE CAMERUN
- . REPUBLICA DE COSTA DE MARFIL
- . REPUBLICA DE EL SALVADOR
- . REPUBLICA DE GUATEMALA
- . REPUBLICA DE GUINEA
- . REPUBLICA DE LITUANIA
- . REPUBLICA DE NAMIBIA *
- . REPUBLICA DE NICARAGUA
- . REPUBLICA DE PARAGUAY
- . REPUBLICA DE SENEGAL
- . REPUBLICA DE SUDAFRICA
- . REPUBLICA DE VENEZUELA
- . REPUBLICA DE ZAIRE
- . REPUBLICA DE ZIMBADWE
- . REPUBLICA DOMINICANA
- . REPUBLICA GABONESA
- . REPUBLICA LIBANESA

2 JURISDICCIONES DE BAJA IMPOSICION FISCAL PARA EFECTOS DE LA LISR Y DEL CFF (FORMADO POR 71 PAISES).

- . ANTIGUA Y BARBUDA *
- . ANTILLAS HOLANDEAS
- . ARUBA
- . BAHREIN
- . BARBADOS
- . BELICE
- . BERMUDAS
- . CAMPIONE DE ITALIA
- . EMIRATOS ARABES UNIDOS
- . ESTADO DE KUWAIT
- . GIBRALTAR
- . GRAN DUCADO DE LUXEMBURDO
- . GRANADA
- . GUAM
- . HONG KONG
- . ISLA ANGUILLA
- . ISLA DEL HOMBRE
- . ISLA NORFOLK
- . ISLAS CAIMANES
- . ISLAS COOK
- . ISLAS DE GUERNESEY * Y DE JERSEY* (ISLAS DEL CANAL)
- . ISLAS MAURICIO
- . ISLAS TURKS Y CAICOS
- . ISLAS VIRGENES BRITANICAS
- . ISLAS VIRGENES DE ESTADOS UNIDOS DE AMERICA *
- . KIRIBATI
- . LABUAN
- . LAS BAHAMAS
- . MADEIRA
- . MALDIVAS
- . MONTSERRAT
- . NEVIS
- . NIUE
- . PATAU
- . POLINESIA FRANCESA
- . PRINCIPADO DE ANDORRA
- . PRINCIPADO DE LIECHTENSTEIN
- . PRINCIPADO DE MONACO
- . PUERTO RICO
- . QUATAR
- . REPUBLICA DE ALBANIA
- . REPUBLICA DE CABO VERDE
- . REPUBLICA DE CHIPRE
- . REPUBLICA DE COSTA RICA *
- . REPUBLICA DE DJIBOUTI

- . REPUBLICA DE DOMINICA
- . REPUBLICA DE GUYANA
- . REPUBLICA DE HONDURAS
- . REPUBLICA DE LAS ISLAS MARSHAL
- . REPUBLICA DE LIBERIA
- . REPUBLICA DE MALTA
- . REPUBLICA DE NAURU
- . REPUBLICA DE PANAMA
- . REPUBLICA DE SAN MARINO
- . REPUBLICA DE SEYCHELLES
- . REPUBLICA DE TRINIDAD Y TOBAGO
- . REPUBLICA DE VANUATU
- . REPUBLICA ORIENTAL DE URUGUAY
- . SAMOA AMERICANA
- . SAMOA DE OESTE
- . SAN KITTS
- . SAN VICENTE Y LAS GRANADINAS
- . SARK *
- . SRI LANKA
- . SULTANATO DE BRUNEI
- . SULTANATO DE OMAN
- . SWAZILANDIA
- . TONGA
- . TUVALU
- . ZONA ESPECIAL CANARIA *
- . ZONA LIBRE OSTRAVA *

Es importante aclarar que los países que se presentan en estas listas, corresponden íntegramente (salvo las excepciones marcadas con * que son países que se incorporaron a partir del presente año), a aquellas listas que estaban en vigor hasta el 31 de diciembre de 1997 (salvo que las actuales incorporaron el nombre jurídico correcto y no la denominación coloquial), lo que viene a corregir el error existente en el año anterior.

COMENTARIO

Las Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal se incrementaron y en 1998 se publicó la relación de dichos países clasificándolos en dos grupos:

- a) Países en los que se rige un sistema de tributación territorial entendiéndose por ello los países con los que México ha firmado tratados o acuerdos para el intercambio de información y convenios para evitar la doble tributación fiscal.
- b) Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal para efectos de la LISR y del CFF. Son los que permitirán al fisco Mexicano rastrear capitales que se expatrian del territorio nacional hacia las jurisdicciones cuyas leyes aseguran el enclaustramiento de la información.

Cabe destacar que México a sostenido su economía, basándose en empréstitos del extranjero y del petróleo fundamentalmente, hasta hace poco tiempo, lo que significa que el sistema fiscal mexicano, no tenía control adecuado para regular a los inversionistas, una prueba de ello es que cuando fue Presidente de la República el Lic. José López Portillo, los inversionistas hicieron lo que les dio su gana, tan es así, que el presidente dijo, **NO NOS VOLVERAN A SAQUEAR**, refiriéndose a dueños de capitales e inversionistas de esa época, por el difícil problema que se presentó.

Otro caso, cuando fue Secretario de la SHCP el Lic. Jaime Serra Puche en 1995, se suscitó la devaluación, a este hecho se le conoció como el error de diciembre, lo que provocó que el Lic. Renunciara al cargo. Además existe otra situación, que se ha hecho notar en 1998, que es el tan sonado caso del Ingeniero Raúl Salinas de Gortari, en situaciones de inversión tal parece que no había gente con capacidad para analizar la situación fiscal de este sector, o por conveniencia no se analizó, y se dejó ese vacío fiscal en el sector de inversiones. Ocasionando como consecuencia, entre otras cosas, que se tuviera que reformar el sistema fiscal como cada año, por medio de la Miscelánea fiscal, pero de

manera especial y enfocada a JURISDICCIONES DE BAJA IMPOSICION FISCAL (PARAISOS FISCALES) para 1997.

3.1.2 LEGALIDAD Y MODIFICACIONES A LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, APLICABLE A JURISDICCIONES DE BAJA IMPOSICION FISCAL Y COMENTARIOS

En las modificaciones contenidas en la LISR para 1997, aplicadas fundamentalmente a JURISDICCIONES DE BAJA IMPOSICION FISCAL, se modifica y aclara lo que se debe entender por:

Establecimiento Permanente (ARTICULO 2 PARRAFO 1 LISR).
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.

Para una mejor comprensión de dicha disposición a continuación se definen algunos términos que se utilizaron.

ACTIVIDAD EMPRESARIAL.

Es la realización de actos de comercio como: las adquisiciones, enajenaciones y alquileres verificados con propósito de especulación comercial mantenimiento, artículos, muebles o mercaderías sean en estado natural, sean después de trabajados o labrados. (art. 75 fracción I del Cod. Com.).

Se entenderán por **actividades empresariales** las siguientes:

Las comerciales, que son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter, y no están comprendidas en las **actividades industriales, agrícolas, ganaderas, pesqueras, y silvícolas**, (art. 16 párrafo I CFF)

ESTABLECIMIENTO PERMANENTE.

Cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente actividades empresariales . (artículo 2 párrafo I de la LISR)

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. (art. 2 párrafo II de la LISR).

PERSONA FISICA.

Es aquella que tiene capacidad jurídica la cual se adquiere por nacimiento y se pierde por la muerte; pero desde el momento en que un individuo es concebido, entra bajo la protección de la ley y se tiene por nacido para los efectos del presente código. (art. 22 del Cod. Civ.).

PERSONA MORAL.

Cuando en esta ley se haga mención a persona moral, se entienden comprendidas entre otras, las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen

preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, y las sociedades y asociaciones civiles. (art. 5 párrafo I de la LISR).

Ejemplos:

SOCIEDADES MERCANTILES

- Sociedad en Nombre Colectivo
- Sociedad en Comandita Simple
- Sociedad de Responsabilidad Limitada
- Sociedad Anónima
- Sociedad en Comandita por Acciones
- Sociedad Cooperativa

ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS

- ISSSTE
- IMSS
- INFONAVIT
- ASSA
- PEMEX

INSTITUCIONES DE CREDITO

- Banco Nacional de México, S.A.
- Bancomer, S.A.
- Banca Serfin, S.A.
- Banco Mexicano, S.A.
- Banco Inverlat, S, A
- Banco Bital, S.A.

SOCIEDADES Y ASOCIACIONES CIVILES

- Partidos Políticos
- Asociaciones Religiosas
- Agrupaciones Sociales

OTRA DEFINICION DE PERSONA MORAL.

Es la unión de dos o más personas, ya sean físicas o morales para formar un ente sujeto de derechos y obligaciones, conservando cada uno de sus integrantes de dicha entidad, su personalidad jurídica propia de acuerdo al art. 2 de la LGSM.

COMENTARIO.

En las modificaciones que se presentan en la LISR para 1997, el art. 2 define, lo que debe entenderse por establecimiento permanente cuando un extranjero actúe en el país, sin tener un local o lugar para desarrollar su actividad y lo hace, a través de una tercera persona que puede ser física o moral o profesionista, con actividades empresariales independientes y que tiene poder para realizar contratos a nombre del residente en el extranjero. Y éstos a su vez realicen actividades empresariales distintas a las que deben, de acuerdo a su actividad empresarial.

Esta reforma al sistema fiscal Mexicano, es consecuencia de la liberación o globalización del comercio (TLC con Estados Unidos de Norte América y Canadá. Y otros tratados comerciales), si México busca entrar comercialmente hablando a otros países, éstos entrarán al país ofreciendo sus servicios y productos, y aquí cabe, el ajuste fiscal de que hablamos, como ejemplo comentaremos las aseguradoras que en la actualidad no necesitan de un lugar para realizar sus operaciones, ya que pueden hacerlo, por medio de un representante que puede ser una persona física o moral, de nacionalidad mexicana. No perdamos de vista, en cuanto a los extranjeros que actúen en el país de la manera que explicamos al principio, que inclusive, pueden ser de JBIF.

Por lo tanto, en materia de LISR, siempre habrá reformas año con año, de manera que analizaremos a esta disposición para 1998.

ESTABLECIMIENTO PERMANENTE (ART. 2 PARRAFO I Y IV LISR) 1998.

Para los efectos de esta ley, se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en 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 extracción o explotación de recursos naturales.

**CUARTO PARRAFO.
ESTABLECIMIENTO PERMANENTE DE EMPRESAS ASEGURADORAS
RESIDENTES EN EL EXTRANJERO.**

Se considerará que existe establecimiento permanente de una empresa Aseguradora residente en el extranjero, cuando ésta perciba ingresos por el cobro de primas dentro del territorio nacional u otorgue seguros contra riesgos situados en él, por medio de una persona distinta de un agente independiente, excepto en el caso del reaseguro.

COMENTARIO.

El cambio que tuvo dicho precepto para 1998, es la palabra **explotación**, con la cual el fisco mexicano aspira tener un concepto más amplio en los supuestos en los que se considera que existe establecimiento permanente en el país con la idea de tener una mayor recaudación por parte de el contribuyente residente en el extranjero. **La palabra explotación en el ámbito fiscal tiene una connotación bastante amplia va, desde la utilización, el usufructo, aprovechamiento, disfrute, comercialización, desarrollo, producción y rendimiento de los recursos.**

Cabe señalar, que se sigue la tendencia de los países en vías de desarrollo, de ampliar los supuestos que consideran la existencia de establecimiento permanente en el país, con la finalidad de lograr una mayor recaudación por las actividades empresariales de residentes en el extranjero.

La citada disposición aumentó un párrafo, para precisar el establecimiento permanente de las aseguradoras extranjeras cuando éstas aseguren riesgos o cobren primas en territorio nacional. El objetivo, es dar un trato igual, en relación con el que reciben las empresas aseguradoras mexicanas, que operan en el extranjero y por lo tanto deben pagar un impuesto.

Además con el objeto de dar mayor precisión a los supuestos previstos en la ley para la constitución de establecimiento permanente, se propone la inclusión como uno de esos supuestos a las actividades de las aseguradoras extranjeras, cuando trabajen en el aseguramiento de riesgo o cobros de primas en territorio nacional.

Con ello, se otorga un trato simétrico en relación con las aseguradoras mexicanas que operan en el extranjero y, que por tal motivo, estén sujetas a un gravamen fuera de México.

CONCEPTO DE INVERSIONES EN JURISDICIONES DE BAJA IMPOSICION FISCAL (ART. 5 PARRAFO II DE LA LISR).

En los casos en que se haga referencia a inversiones en JBIF se entenderán incluidas:

- a) Las realizadas a través de sucursales.
- b) Las realizadas a través de personas morales.
- c) Las que se realicen a través de participar en:
 - Fideicomisos
 - Asociaciones en participación
 - Cualquier otra figura jurídica similar creada o constituida de acuerdo al Derecho extranjero.
- d) Las realizadas a través de interpósita persona. *
- e) Otras.

* Entiéndase como persona interpósita aquella que realiza depósitos y transacciones a nombre del contribuyente sin tener relación de propiedad con estos movimientos.

TRANSFERENCIAS QUE SE PRESUME QUE SON DEL CONTRIBUYENTE.

Salvo prueba en contrario, se presumirá que son transferencias hechas a cuenta cuya titularidad corresponde al contribuyente, las efectuadas a instituciones financieras ubicadas o residentes en países con baja imposición fiscal (Paraísos Fiscales).

- Cuentas de depósitos.
- Cuentas de inversión.
- Cuentas de ahorro.
- Cualquier otra cuenta similar.

Estas transferencias se considerarán del contribuyente siempre que consten en documentación que corresponda a las citadas cuentas del contribuyente en otras instituciones financieras residentes en México o en el extranjero.

CASOS EN QUE SE CONSIDERA QUE EL CONTRIBUYENTE ES EL TITULAR DE LA CUENTA.

Inversión a nombre de persona	Aparece en la cuenta
Relacionada con el contribuyente	como
. Cónyuge	- Titular
. Concubina (o)	- Cotitular
. Ascendientes en línea recta	- Beneficiario
. Descendientes en línea recta	- Apoderado
. Apoderado	- Autorizado para firmar u ordenar transferencias.

NO SE CONSIDERAN INVERSIONES EN PARAISOS DE BAJA IMPOSICION FISCAL (ART. 5 PARRAFO III DE LA LISR).

Las realizadas a través de personas morales cuyas acciones se encuentran colocadas entre el gran público inversionista en mercados reconocidos.

Las realizadas de manera indirecta a través de: sociedades entidades o fideicomisos si tiene una participación en ellas, que no le permita influir en la administración o control, de manera tal que desconozca la realización de inversiones en PBIF.

Por último, se presume, salvo prueba en contrario que el contribuyente si influye en la administración y control de estas entidades lo que le permite conocer la realización de las inversiones.

En el DOF del día 23 de junio de 1997, se publicó la Cuarta Resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 1997. Realizándose las siguientes modificaciones a dicha disposición:

Para efectos del citado artículo 5 párrafo tercero de la LISR, se considera inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal:

Regla 3.1.2 Las que se realicen a través de establecimiento en dichas jurisdicciones de empresas que componen el sistema financiero.

Regla 3.1.6 Las que consistan en la **tenencia de acciones representativas del capital social de empresas**, que estén colocadas entre el gran público inversionista en mercados reconocidos, en la medida en que esa inversión no le permita al contribuyente influir en la administración o control de la empresa, o que no le permita conocer la realización de inversiones en tales jurisdicciones por parte de dicha empresa.

COMENTARIO.

El citado art. no define lo que es inversión, por lo que se puede concluir que inversión es la transferencia de dinero, de una cuenta bancaria a otra situada en JBIF, además de las que pudieran realizarse en:

- ◆ Dichas jurisdicciones.
- ◆ A través de cualquier forma de participación en fideicomisos, asociaciones en participación o fondos de inversión.
- ◆ Cualquier otra figura jurídica similar creada de acuerdo a derecho extranjero.
- ◆ Las realizadas a través de interpósita persona.

Desde el punto de vista constitucional, tiene una serie de ambigüedades, ejemplo de ello, cuando hace mención, que es una inversión y utiliza la frase, se entenderán incluidas entre otras, y sigue dando ideas, de que debe entenderse por inversión y se queda en eso en sólo ideas, el concepto no lo define y termina, indicando que las transferencias efectuadas a cuentas o depósitos de inversión, o ahorro o cualquier otra similar en dichas jurisdicciones son hechas a cuenta cuya titularidad es del contribuyente.

Las ambigüedades hacen que no se tenga una idea clara y precisa, de lo que se pretendió regular en este párrafo, por lo mismo, **es inconstitucional**, no se puede dejar a criterio de la autoridad, la falta de precisión de un concepto en la ley, en este caso la LISR.

Por otro lado, sé esta utilizando el término inversión, en dos preceptos de la misma LISR, pero con significado diferente, y esto no debe ser. Así que, en el segundo párrafo del art. 5 de la LISR, nos dan una idea de que es inversión, en tanto que en el art. 41 de la citada ley se establece, que las inversiones únicamente se podrán deducir mediante la aplicación en

cada ejercicio, de los por cientos máximos autorizados por la ley al monto original de la inversión, con las limitaciones en deducciones, que en su caso, establezca la propia ley.

Por lo que se contempla, que el monto original de la inversión comprende, además del precio del bien, los impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición o importación del mismo, a excepción del impuesto al valor agregado, así como las erogaciones por concepto de derechos, fletes, transportes, acarreos, seguros contra riesgos en la transportación, manejo, comisiones sobre compras y honorarios a agentes aduanales.

Las reglas que pudieran parecer benéficas a los contribuyentes, amplían el supuesto del art. 5 de LISR, en virtud de que el tercer párrafo del precepto indicado, específicamente señala que las inversiones realizadas en dichas jurisdicciones a través de personas morales cuyas acciones se coloquen entre el gran público inversionista en mercados reconocidos, **si se consideran inversiones** en jurisdicciones de baja imposición fiscal.

Como puede observarse aún con estas modificaciones sigue existiendo la incongruencia porque se define el enfoque de inversión pero no se corrige el error entre los arts. 5 y 41 de la LISR, pues aún utilizando el término inversión se refieren fundamentalmente a actos o situaciones distintas, en el art. 41 de dicha ley el término inversión se refiere a la compra de activo fijo básicamente y lo que la ley quiso definir con la utilización de este término es la participación en sociedades, entidades o fideicomisos a través de la **adquisición o tenencia de acciones.**

La LISR, en este art. no es **equitativa ni proporcional**, porque no da el mismo trato al adquirente de las acciones o depositante de dinero en el extranjero, entre el que realiza estas

situaciones en Paraísos Fiscales, y el que las efectúa en países que no pertenecen a este sector, por lo antes expuesto es **inconstitucional**.

INVERSIONES EN JURISDICCIONES DE BAJA IMPOSICION FISCAL (ART. 5 PARRAFO III LISR) 1998.

En los casos en que se haga referencia a inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal se entenderán incluidas las que se realicen en dichas jurisdicciones, a través de sucursales que tenga el contribuyente o de personas morales, ya sea que éstas formen o no parte del sistema financiero; las que se realicen a través de la tenencia de acciones, cuentas bancarias o de inversión y cualquier forma de participación en fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión y cualquier otra figura jurídica similar creada o constituida de acuerdo al derecho extranjero; así como las que se realicen a través de interpósita persona. Se presumirá salvo prueba en contrario, que las transferencias efectuadas a cuenta de depósito, inversión, ahorro o cualquier otra similar abiertas en instituciones financieras ubicadas o residentes en jurisdicciones de baja imposición fiscal, son transferencias hechas a cuenta cuya titularidad corresponde al contribuyente, siempre que dichas transferencias consten en la documentación que corresponda cuentas del contribuyente en otras instituciones financieras residentes en el país o en el extranjero. Se considerará que el contribuyente es titular de la cuenta, entre otros casos, cuando las personas mencionadas en la fracción II del art. 140 de esta Ley o su apoderado, aparezcan como Titulares o cotitulares de la misma o como beneficiarios, apoderados o autorizados para firmar u ordenar transferencias. Para efectos de lo dispuesto en esta Ley, se considera que una sociedad, entidad o fideicomiso, está ubicado en una jurisdicción de baja imposición fiscal, cuando tenga una presencia física o cuente con un domicilio o aparato postal en dicha jurisdicción.

COMENTARIO.

En dicha disposición del art. 5 de la LISR para 1998, tiene definiciones más precisas, así como cuando indica, que inversión es la adquisición o tenencia de acciones de una sociedad, entidad o fideicomiso, así como la transferencia de dinero a cuentas de depósito, ahorro, inversión o cualquier otra similar en PBI, también hace mención de las transferencias que se realicen a través de interpósita persona, todos estos movimientos de que hablamos se consideran transferencias, que como ya dijimos son consideradas inversiones para el contribuyente, aún y cuando se utilicen nombres de personas

relacionadas con él para realizar dichos movimientos como titulares o cotitulares de la cuenta.

También define muy claro cuando una sociedad, entidad o fideicomiso están ubicadas en PBIF, con el sólo hecho de tener una persona física o contar con un domicilio o apartado postal en dicha jurisdicción.

Otro punto que aclara, es cuando se trata de poner barreras para inhibir el hecho de tener una inversión en PBIF, en otras palabras es la inversión directa, como aquella en la que el contribuyente interpone entre él y la sociedad, entidad o fideicomiso ubicado en PBIF una o varias sociedades, entidades o fideicomisos que no residan o se ubiquen en estas jurisdicciones, salvo en los casos en que dicha sociedad, entidad o fideicomiso interpuesto, que tengan ingresos por conceptos distintos a intereses, dividendos, regalías, ganancias de capital que representen por lo menos el 80%, de los ingresos que se tenga la sociedad ubicada o residente en PBIF.

Las modificaciones de 1998, que comparadas con las de 1997, son más precisas aunque tienen un error que se considera de importancia y que no se corrigió en este año, es el relacionado con el término inversión que como lo mencionamos al principio de este comentario, se definió en cuanto a lo que debe entenderse por inversión, pero parece que se olvidó que la frase inversión ya existe en el art. 41 de la LISR, cuyo significado es muy diferente del que se aplica en el art. 5 de dicha ley.

Como conclusión a este punto, diremos que cuando comentemos inversión en 1998, tendremos que aclarar inversión en PBIF con referencia al art. 5 de la LISR. Esperamos que para los años subsecuentes se corrija el error.

LOS INGRESOS DERIVADOS DE LAS INVERSIONES EN PBIF SON ACUMULABLES PARA EL ISR MEXICANO (ART. 17 PARRAFO XI LISR).

El ingreso acumulable en México será determinado por cada año calendario con las disposiciones del Título II, considerando la proporción de los ingresos acumulables del ejercicio de las sociedades, entidades o fideicomisos en PBIF si son accionistas beneficiarios efectivos o tienen derecho a la distribución de utilidades, aún cuando no se hayan distribuido dividendos. El ingreso es acumulable sólo para efectos del impuesto del ejercicio, no de los pagos provisionales ni del ajuste.

PROPORCIÓN DE PARTICIPACIÓN EN LOS INGRESOS ACUMULABLES.

La proporción a utilizar para determinar el ingreso acumulable en México por la inversión en entidades en PBIF es la que corresponda a su participación directa promedio por día en el ejercicio de la sociedad, entidad o fideicomiso.

EJEMPLO:

Capital total de la sociedad o entidad	Inversión mantenida	Porcentaje de participación B / A	Número de días	Producto C x D	Porcen- taje promedio por día E / D
(A)	(B)	(C)	(D)	(E)	(F)

CASO 1

(A)	(B)	(C)	(D)	(E)	(F)
725,000	435,000	60	365	219	60

CASO 2

700,000	375,000	53.57	189	101.25	
780,000	455,000	58.33	176	102.66	
			-----	-----	
Sumas			365	203.91	55.87

EFFECTOS FISCALES DE LA ACUMULACION DE INGRESOS POR INVERSIONES EN PARAISOS DE BAJA IMPOSICION FISCAL.

En otro orden de ideas, los ingresos que obtengan las entidades en PBIF de las cuales sea socio o participe una persona física o moral residente en México, SERAN ACUMULABLES independientemente de que dichos ingresos, generen gastos y no se distribuyan todavía como dividendos o de que paguen ISR en el PBIF.

Lo anterior origina que técnicamente la entidad ubicada o residente en PBIF, pague en algunos casos dobles impuestos; uno por la acumulación del ingreso en México y otro en el extranjero con base en la legislación del PBIF.

El ISR que se pague en el extranjero por la entidad ubicada en el PBIF, no está prohibido expresamente será acreditable en México, contra el ISR que dichos ingresos deben pagar en el Título II de la Ley mexicana. Razón por la cual, se aplicará el procedimiento señalado en el art. 6 de la Ley para llevar a cabo el acreditamiento del ISR pagado en el extranjero.

Por otro lado, cuando posteriormente la entidad ubicada o residente en el extranjero en PBIF, distribuya dividendos provenientes de ingresos que previamente ya pagaron ISR en México, en el ejercicio en que se obtuvieron por la empresa extranjera contra el ISR que causen en México por la acumulación de los dividendos provenientes del extranjero, se podrá acreditar el ISR mexicano que fue pagado con anterioridad en el Título II por los ingresos que originaron dichos dividendos. En el acreditamiento del ISR pagado en años anteriores no se prevé actualización alguna.

DEDUCCIONES AUTORIZADAS EN LOS INGRESOS PROVENIENTES DE PBIF.

Si el contribuyente mexicano tiene la contabilidad de la sociedad, entidad o fideicomiso ubicado en PBIF a disposición de las autoridades, tendrá derecho a efectuar las deducciones que procedan y en consecuencia, podrá determinar la utilidad fiscal o resultado fiscal específico de esos ingresos de PBIF de manera que el ingreso acumulable en México sea dicho resultado fiscal específico.

PERDIDAS FISCALES

En caso de tener la contabilidad y con ello el derecho a efectuar deducciones a los ingresos de PBIF, se puede incluso llegar a determinar pérdidas fiscales en los términos del art.55, las que podrán amortizarse hasta 5 ejercicios, pero sin actualizarlas. Aclarando que las pérdidas fiscales que podrán deducirse sólo serán las ocurridas a partir de 1997.

INGRESOS POR DIVIDENDOS DE INGRESOS DE PBIF QUE YA PAGARON ISR EN MEXICO EN EJERCICIOS ANTERIORES.

Son ingresos acumulables en el Título II en el ejercicio en que se perciben y se permite acreditar el ISR pagado en México, al haber acumulado el ingreso cuando lo percibió la empresa ubicada en PBIF; sin embargo, en este caso no se permite actualizar el impuesto.

Los contribuyentes pueden optar por no acumular dichos dividendos de PBIF, caso en el cual no se podrá acreditar el ISR pagado en el Título II cuando se obtuvieron los ingresos de los cuales proceden los dividendos.

VENTA DE ACCIONES DE SOCIEDADES EN PBIF O REDUCCIONES DE CAPITAL O LIQUIDACION DE DICHAS SOCIEDADES (ART. 17 FRACC. XI CUARTO PARRAFO)

Cuando se den estos supuestos, los ingresos acumulables por la enajenación de acciones o reembolso por disminución de capital o liquidación de la sociedad, se determinan conforme al Título II.

No obstante lo anterior, los ingresos obtenidos por la sociedad ubicada en PBIF desde el inicio del ejercicio y hasta la fecha de venta de las acciones o de la liquidación, serán acumulables al 100% o en base a su resultado fiscal específico, y se pagará ISR en México por dichos ingresos. El ISR es susceptible de acreditamiento cuando se cobren dividendos, pero como se venden las acciones no habrá cobro de dividendos y no habría acreditamiento alguno. Sin embargo, la Ley permite que el acreditamiento se de contra el ISR que corresponda pagar en México por el ingreso acumulable derivado de la utilidad en venta de acciones.

En el DOF del día 23 de junio de 1997, se publicó la Cuarta Resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 1997. Realizándose las siguientes modificaciones al citado artículo.

PRIMER PARRAFO. Regla 3.6.17 Las sociedades entidades o fideicomisos, ubicados o residentes en jurisdicciones de baja imposición fiscal, **acumularán los ingresos, inclusive aquellos que obtengan de otras sociedades, entidades o fideicomisos en dichas jurisdicciones, en los términos de la citada disposición.** En este caso, estas sociedades, entidades o fideicomisos, determinarán sus ingresos con arreglo al precepto señalado.

SEGUNDO PARRAFO. Regla 3.6.18 **El contribuyente en su carácter de accionista o beneficiario efectivo, podrán optar por no acumular los dividendos o utilidades que efectivamente perciba de la sociedad, entidad o fideicomiso, ubicado o residente en jurisdicciones de baja imposición fiscal a que se refiere la citada fracción, siempre que dichos dividendos o utilidades provengan de ingresos acumulables o de resultado fiscal de la sociedad, entidad o fideicomiso mencionados, que se hubieren acumulado en los términos de la fracción de referencia.**

Regla 3.6.4 **Se considera que los contribuyentes tienen la contabilidad de la sociedad, entidad o fideicomiso, ubicados o residentes en jurisdicciones de baja imposición fiscal a disposición de las autoridades fiscales, cuando la misma se encuentre en el domicilio fiscal del contribuyente o sea proporcionada a las autoridades fiscales en los términos previstos para tal efecto por el CFF, cuando éstas la requieran.**

Regla 3.7.31 **A fin de determinar la utilidad o pérdida fiscal a que se refiere el citado precepto y siempre que se cumpla el requisito establecido en el segundo párrafo de dicha fracción, las deducciones de las sociedades, entidades o fideicomisos, ubicados o residentes en jurisdicciones de baja imposición fiscal, deberán cumplir con todos y cada uno de los requisitos previstos en los artículos 24 y 25 de la referida ley.**

TERCER PARRAFO Regla 3.6.6 El monto del impuesto que se podrá acreditar correspondiente al impuesto pagado en los términos de dicha disposición, contra el que resulte por percibir efectivamente ingresos por concepto de rendimientos o dividendos distribuidos por la sociedad, entidad o fideicomiso, ubicados o residentes en una jurisdicción de baja imposición fiscal, podrá ser actualizado desde la fecha en que el contribuyente pagó el impuesto en los términos de la citada fracción XI hasta la fecha en que el contribuyente esté obligado a pagar el ISR por la percepción efectiva de dichos rendimientos o dividendos.

Regla 3.6.19 Cuando el contribuyente acumule los dividendos o utilidades provenientes de una sociedad, entidad o fideicomiso, ubicado o residente en una jurisdicción de baja imposición fiscal, podrá disminuir de tales dividendos o utilidades una cantidad que equivalga al impuesto que, en su caso, hubiere pagado dicha sociedad, entidad o fideicomiso en la citada jurisdicción.

El contribuyente que acumule los dividendos o utilidades en los términos del párrafo tercero de la fracción citada, podrá también acreditar el ISR efectivamente pagado en la jurisdicción de baja imposición fiscal por la sociedad, o fideicomiso, contra el impuesto que le corresponda pagar por acumular estos dividendos o utilidades y siempre que el impuesto no se hubiera pagado con anterioridad. El impuesto acreditable a que se refiere este párrafo no excederá en ningún caso, del monto del impuesto que le correspondería a los dividendos o utilidades efectivamente percibidos de la citada sociedad, entidad o fideicomiso. Como si éstos fueran el único ingreso del contribuyente.

El impuesto efectivamente pagado sólo será acreditable en la proporción de la participación promedio diaria del contribuyente.

Los contribuyentes que hubieren efectuado la disminución o acreditamiento a que se refiere esta regla, **no podrán acreditar dicho impuesto en los términos del art. 6 de la LISR.**

Para efectos del art. 17 fracción XI, de la LISR.

Regla 3.6.14 Se considera inversión directa en jurisdicciones de baja imposición fiscal, inclusive aquélla en la que el contribuyente interponga una o varias sociedades, entidades o fideicomisos, entre él y la sociedad, entidad o fideicomiso, ubicados o residentes en dichas jurisdicciones, con el único propósito de obtener el beneficio de la no aplicación de lo dispuesto por la disposición de referencia.

Se considera que un contribuyente que interpone una sociedad, entidad o fideicomiso en los términos del párrafo anterior, tiene como único propósito el de obtener el beneficio de la no aplicación de lo dispuesto en la fracción XI del art. 17 de la LISR, cuando dichas sociedades, entidades o fideicomisos interpuestos, obtengan ingresos por concepto de dividendos, regalías, intereses o ganancias de capital de las sociedades, entidades o fideicomisos, ubicados o residentes en JBIF, que representen más del 80% del total de los ingresos de las sociedades, entidades o fideicomisos interpuestos.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no aplicará si el país donde interpongan cualquiera de estas sociedades, entidades o fideicomisos incluye dentro de su legislación disposiciones en materia de sociedades extranjeras controladas.

Regla 3.6.15 No será acumulable para los contribuyentes en los términos de dicho precepto, el ingreso de las sociedades, entidades o fideicomisos, ubicados o residentes en JBIF, que provengan de pagos hechos por el propio contribuyente, sobre los cuales se hubiere efectuado la retención correspondiente conforme al título V de la ley de la materia a la tasa del 35%. En caso de que la tasa de retención fuere menor al 35%, sólo será acumulable la proporción del ingreso que corresponda a la diferencia entre la tasa retenida y la tasa del 35%.

Regla 3.6.16 Los contribuyentes podrán no acumular los ingresos a que se refiere el citado precepto, que provengan de actividades empresariales de la sociedad, entidad o fideicomiso, ubicados o residentes en JBIF, cuando su inversión en activos fijo, terrenos o inventarios representen por lo menos el 50% de los activos totales de dicha sociedad entidad o fideicomiso, ubicado o residente en dichas jurisdicciones, siempre que tales activos estén afectos a la actividad empresarial de la sociedad, entidad o fideicomiso, ubicados o residentes en las citadas jurisdicciones. El valor de los activos a que se refiere esta regla, se determinará conforme a lo dispuesto en los arts. correspondientes de la LIA, sin considerar para estos efectos las deducciones por inversiones en el ISR, a que se refiere la propia LIA.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no aplicará tratándose de ingresos que obtenga la sociedad, entidad o fideicomiso, ubicados o residentes en jurisdicciones de baja imposición fiscal, por concepto de otorgamiento de uso o goce temporal de bienes, dividendos, intereses o regalías cuando dichos ingresos representen más del 20% de la totalidad de los ingresos obtenidos por la sociedad, entidad o fideicomiso señalados, en el año de calendario de que se trate.

COMENTARIO.

Como vemos, de estas nuevas disposiciones se desprende un gran número de situaciones, las cuales analizaremos a continuación:

PRIMER PARRAFO. En las modificaciones a este párrafo que más bien son reformas, se amplía el criterio para considerar como ingresos acumulables para las sociedades, entidades o fideicomisos ubicados en PBIF además de los ya definidos, los que se obtengan de otras sociedades entidades o fideicomisos en dichas jurisdicciones.

También, se indica que los contribuyentes en su carácter de accionistas o beneficiarios efectivos, podrán optar por no acumular los dividendos o utilidades que efectivamente perciban de las sociedades, entidades o fideicomisos ubicados o residentes en PBIF, siempre que dichos dividendos o utilidades provengan de ingresos acumulables o del resultado fiscal de la sociedad, entidad o fideicomiso mencionados.

Se amplía el criterio de inversión directa en PBIF, incluyendo aquella en que el contribuyente interponga una o varias sociedades, entidades o fideicomisos, entre él y la sociedad, entidad o fideicomiso, ubicados o residentes en dichas jurisdicciones con el propósito de la no aplicación de lo dispuesto por la disposición de referencia, cuando dichas sociedades entidades o fideicomisos interpuestos, obtengan ingresos por concepto de dividendos, regalías intereses o ganancias de capital de las sociedades, entidades o fideicomisos, ubicados o residentes en PBIF que representen más del 80% del total de los ingresos de las sociedades, entidades o fideicomisos interpuestos.

Lo anterior no aplicará si el país donde se hagan las interposiciones incluyen dentro de su legislación disposiciones en materia de sociedades extranjeras controladas.

El objetivo de las modificaciones fiscales se supone, es la reforma o redefinición de conceptos desde el punto de vista fiscal, obviamente es lo que se está corrigiendo, pero también debe de corregirse el aspecto legal ya que, es aquí, de donde nace la norma fiscal, pero parece que eso, no tiene importancia pues en éste art se sigue violando las garantías individuales del art 31 fracción IV Constitucional, al tratar igual a las personas físicas y personas morales en cuanto a la acumulación de ingresos provenientes de PBIF.

Con lo que se ha corregido hasta aquí, se puede concluir que lo que importa es ampliar el concepto de ingresos acumulables, para poder obtener mayores ingresos vía impuestos de este sector de contribuyentes, que se encuentra castigado por invertir en PBIF. Ejemplo de esto, es la redefinición o ampliación del concepto ingresos acumulables para personas físicas o morales, que se ubiquen o residan en PBIF, incluyendo la interposición que hagan los contribuyentes, entre ellos y varias sociedades entidades o fideicomisos ubicados o residentes en dichas jurisdicciones, con el propósito de la no aplicación de lo dispuesto por este mismo artículo.

SEGUNDO PARRAFO. En estas modificaciones se hace una proposición a las sociedades, entidades o fideicomisos ubicados o residentes en PBIF, que consiste en tener o poner la contabilidad de éstos a disposición de las Autoridades Hacendarías Mexicanas, y que dicha contabilidad se encuentre realizada conforme a la LISR y CFF y además disposiciones Mexicanas y en español, y como resultado se podrá deducir lo que proceda conforme a los arts. 24 y 25 de la LISR, y así se obtendrá el resultado fiscal específico para México, que incluso pudiera ser hasta una pérdida fiscal en términos del art. 55 de la LISR, la que podría amortizarse hasta en 5 ejercicios, pero sin actualizarlas, aclarando que se deducirán las que se generen a partir de 1997.

Es contundente que la Legislación Fiscal Mexicana ha pretendido desde enero de 1997, que los inversionistas no lleven sus capitales a los PBIF por todos los medios posibles, y como ejemplo, podemos citar estos ajustes fiscales donde aparentemente se les premia por un buen comportamiento que consiste en tener la contabilidad a disposición de las autoridades hacendarías, siempre que dicha contabilidad se haya realizado con procedimiento mexicano y en español aunque dichas sociedades, entidades o fideicomisos se encuentren en PBIF. Y a esto se le llama extraterritorialidad porque se están aplicando las leyes fiscales mexicanas fuera del territorio nacional.

Se puede determinar, que las reformas fiscales, para este sector de contribuyentes, tienen como objetivo el desalentar a los inversionistas, para también el obtener más ingresos vía impuestos aunque no sea equitativo ni proporcional, tal parece que al fisco Mexicano lo que menos le importa es la legalidad.

TERCER PARRAFO. Este párrafo indicaba, el acreditamiento del ISR pagado cuando se habían acumulado los ingresos provenientes de PBIF, y mencionaba, que no se permitiría actualizar el impuesto previamente pagado en PBIF, además se daba una alternativa más, que consistía en no acumular dichos dividendos de PBIF, caso en el cual tampoco se podría acreditar el ISR pagado en PBIF.

En las modificaciones a esta regla, se autorizó el acreditamiento del ISR pagado en PBIF, pero de manera proporcional, en otras palabras el impuesto efectivamente pagado sólo será acreditable, en la proporción de la participación promedio por día del contribuyente, además da otra opción, que consiste en que de los dividendos o utilidades provenientes de una sociedad, entidad o fideicomiso ubicado o residente en PBIF, podrá disminuir de tales ingresos una cantidad equivalente a la que en su caso hubiera pagado en la citada

jurisdicción, además se podrá actualizar dicho pago de impuesto desde la fecha en que se pagó, hasta la fecha en que el contribuyente esté obligado a pagarlo.

En las modificaciones a este párrafo si se justifican los cambios que se hicieron:

- ❖ El acreditamiento que si debe de ser proporcional, a lo que se debiera de pagar en México, tomando en consideración que no se tienen tratados o acuerdos firmados con PBIF.
- ❖ Se da una opción para que se deduzca el pago del impuesto realizado en PBIF.
- ❖ Se autoriza, la actualización del acreditamiento de pago de impuestos, este hecho si es significativo en cuanto a su corrección. No era justo que cuando el contribuyente se retrase en el pago de sus impuestos, tenga la obligación de pagar recargos y actualización de dichos impuestos y que cuando la autoridad cobra por adelantado no reconozca la validez de estos en su contra.

En esta reforma si se justifican tanto los cambios fiscales como los principios legales de igualdad, equidad y proporcionalidad por que no se hace excepciones.

CUARTO PARRAFO. Los ingresos obtenidos por la sociedad ubicada en PBIF, desde el inicio del ejercicio y hasta la fecha de venta de las acciones o de la liquidación, serán acumulables al 100% o en base a su resultado fiscal específico, y se pagará ISR en México por dichos ingresos.

Dicho ISR, es susceptible de acreditamiento cuando se cobren dividendos, pero como se venden las acciones no habrá cobro de dividendos y no habrá acreditamiento alguno. Sin embargo, la Ley permite que el acreditamiento se dé contra el ISR, que corresponda pagar en México por el ingreso acumulable derivado de la utilidad en venta de acciones.

En relación a la regla 3.6.15 el contribuyente que deba acumular ingresos provenientes de PBIF, en los términos del art. 17 fracción XI de la LISR, podrá no hacerlo, si el ingreso de las sociedades residentes en las PBIF proveniente de pagos hechos por el propio contribuyente, sobre los cuales hubiere efectuado retención a una tasa del 35% en los términos del título V de la ley, pretendiendo evitar así la múltiple imposición sobre una misma fuente de ingresos.

Sin embargo, la reforma comentada no tiene una regulación que vaya de acuerdo con la cuenta de Utilidad Fiscal Neta, ya que sobre dicho ingreso se habrá retenido un impuesto a la tasa del 35% él mismo que se tendrá que pagar una vez más, cuando se perciban los dividendos por partes de la sociedad residente en México, y ésta a su vez distribuya dividendos a sus socios o accionistas con cargo a este ingreso, esto debido a que no fueron acumulables en el resultado fiscal de la sociedad residente en México, por lo tanto, no forma parte del resultado fiscal art. 10 LISR, y como consecuencia tampoco forma parte de la utilidad fiscal neta del ejercicio art. 124 LISR.

Así mismo en la regla 3.6.16 que autoriza la opción de no acumular los ingresos que provengan de las actividades empresariales de las sociedades, entidades o fideicomisos ubicados o residentes en PBIF, dicha opción aunque si autoriza la no acumulación, no es fácil de tomarla porque se requiere cumplir con requisitos tales como:

- Que la inversión en activo fijo, terrenos o inventarios representen por lo menos el 50% de los activos totales de la sociedad.
- Que los activos estén afectos a la actividad empresarial de la sociedad ubicada o residente en PBIF.

- Que el valor de los activos se determinen conforme a la LIMPAC, sin considerar para estos efectos las deducciones por inversiones en el ISR a que se refiere la LIMPAC.
- La opción no aplicará si dicha sociedad obtiene ingresos que provengan de arrendamientos temporales, dividendos, intereses o regalías o que dichos ingresos representen más del 20% del total de los ingresos obtenidos por la sociedad, en el año de calendario de que se trate.

Como se comprenderá, difícilmente se pueden llenar estos requisitos, o dicho de otra manera los ingresos provenientes de sociedades, entidades o fideicomisos ubicados o residentes en PBIF, siempre se acumularán y pagarán impuestos más altos que cualquier otro contribuyente por ese hecho, y en cuanto al acreditamiento, tienen la limitante que en ningún caso, deberá exceder del monto del impuesto que le correspondería a los dividendos o utilidades provenientes de los ingresos acumulables que fueron efectivamente percibidos de las multitudes sociedades.

Además, nos queda como conclusión que se deben calcular en forma independiente de los ingresos normales, y como si fuera poco **diremos que en este art. se sigue tratando igual a los desiguales con todo y sus modificaciones, se siguen corrigiendo aspectos fiscales únicamente y los principios de igualdad, equidad y proporcionalidad no se corrigen por consiguiente éste art. es inconstitucional.**

INGRESOS POR DIVIDENDOS PROVENIENTES DE PBIF QUE YA PAGARON ISR EN MEXICO EN EJERCICIOS ANTERIORES (ART 17 PARRAFO XI LISR) 1998.

Los contribuyentes de este Título considerarán ingreso acumulable en el ejercicio de que se trate, la proporción de los ingresos acumulables del ejercicio de las sociedades, entidades o fideicomisos, ubicados o residentes en jurisdicciones de baja imposición fiscal, siempre que no se hayan acumulado con anterioridad, en la proporción de su participación directa promedio por día en el ejercicio al que correspondan, dicha sociedad, entidad o fideicomiso, si son accionistas, beneficiarios efectivos o tienen derecho a la distribución de utilidades de los mismos, aún en el caso de que no se hayan distribuido dividendos. Los ingresos acumulables se determinarán cada año de calendario de conformidad con las disposiciones de este Título. Este ingreso no se considerará para efectos de los pagos provisionales.

Para la determinación de los ingresos de conformidad con este Título, a que se refiere el párrafo anterior, los contribuyentes considerarán los ingresos que obtengan las sociedades, entidades o fideicomisos, ubicados o residente en jurisdicciones de baja imposición fiscal, de otras sociedades, entidades o fideicomisos, ubicados o residentes en las citadas jurisdicciones siempre que no se hayan acumulado con anterioridad, en la proporción de la participación directa promedio por día que tengan aquellas en estas últimas sociedades, entidades o fideicomisos, en los términos de esta fracción.

Cuando los contribuyentes tengan la contabilidad de dicha sociedad, entidad o fideicomiso a disposición de las autoridades fiscales, podrán disminuir las deducciones de la sociedad, entidad o fideicomiso de que se trate de la totalidad de los ingresos acumulables del ejercicio a que se refieren los párrafos anteriores de esta fracción, correspondientes a dicha sociedad, entidad o fideicomiso para determinar la utilidad fiscal y en su caso, podrán determinar el resultado fiscal de la sociedad, entidad o fideicomiso, ubicados o residentes en una jurisdicción fiscal, disminuyendo de las utilidades fiscales, las pérdidas fiscales en que haya incurrido dicha sociedad, entidad o fideicomiso en los cinco ejercicios anteriores; en este caso, los accionistas o beneficiarios efectivos también podrán no acumular los dividendos o utilidades que efectivamente perciban de las sociedades, entidades o fideicomisos a que se refiere esta fracción siempre que los mismos provengan de los ingresos acumulables o del resultado fiscal de la sociedad, entidad o fideicomiso mencionado por los que se haya pagado el impuesto en los términos de esta fracción. La pérdida fiscal se determinará conforme al art. 55 de esta Ley.

Cuando la pérdida fiscal a que se refiere este párrafo no se disminuya en un ejercicio fiscal, pudiéndolo haber hecho en los términos de esta fracción, se perderá el derecho a hacerlo en ejercicios posteriores hasta por la cantidad en que se pudo haber efectuado.

Los contribuyentes podrán disminuir de los ingresos acumulables a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta que, en su caso, hubieran pagado por dichos ingresos acumulables, las sociedades, entidades o fideicomisos, en la jurisdicción de baja imposición fiscal en la que se ubiquen o residan, en la proporción que represente la participación directa promedio por día de los contribuyentes de este Título en esas sociedades, entidades o fideicomisos. Para estos efectos, el impuesto que podrán disminuir de conformidad con este párrafo no podrá exceder al que hubiere resultado de aplicar las disposiciones del Título II de esta Ley. Se podrá efectuar la disminución a que se refiere este párrafo, siempre que los contribuyentes tengan a disposición de las autoridades fiscales la contabilidad de dicha sociedad, entidad o fideicomiso.

Cuando la sociedad, entidad o fideicomiso, ubicados o residentes en jurisdicciones de baja imposición fiscal distribuya dividendos o utilidades al contribuyente, provenientes de sus ingresos acumulables, que hubieren sido acumulados por el contribuyente conforme a los párrafos anteriores de esta fracción, dicho contribuyente podrá acreditar el impuesto que le hubiere correspondido pagar por acumular los ingresos a que se refiere esta fracción como si hubieran sido su único ingreso, contra el impuesto que conforme a esta ley le corresponda pagar en el ejercicio en que efectivamente se perciban los dividendos o utilidades, como si éstos fueran sus únicos ingresos, en los ejercicios posteriores hasta que se agote. El impuesto acreditable, podrá actualizarse desde la fecha en que el contribuyente presentó la declaración del ejercicio en que se efectuó la acumulación a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, y hasta la

fecha en que el contribuyente acredite el impuesto, siempre que el impuesto no se haya acreditado con anterioridad. El impuesto acreditable a que se refiere este párrafo no excederá, en ningún caso, del monto del impuesto que le correspondería a los dividendos o utilidades provenientes de los ingresos acumulables, a que se refiere esta fracción, efectivamente percibidos de las citadas sociedades, entidades o fideicomisos, como si éstos fueran su único ingreso. El impuesto sólo será acreditable en la proporción de la participación promedio diaria del contribuyente en la sociedad, entidad o fideicomiso ubicados o residentes en la jurisdicción de baja imposición fiscal.

Los contribuyentes que hubieren efectuado la disminución del impuesto a que se refiere el cuarto párrafo de esta fracción, no lo podrán acreditar en los términos del art. 6 de esta Ley.

Quando el contribuyente enajene acciones de una sociedad, entidad o fideicomiso, ubicados o residentes en una jurisdicción de baja imposición fiscal o los mismos reduzcan su capital o se liquiden y el contribuyente acumule el ingreso que corresponda a dichas operaciones, podrá acreditar el impuesto que corresponda en los términos de esta fracción contra el impuesto que conforme a esta ley le corresponda pagar en la proporción que corresponda a dichas acciones de las utilidades provenientes de los ingresos acumulables o resultado fiscal y siempre que no lo haya acreditado con anterioridad. El impuesto acreditable a que se refiere este párrafo no excederá, en ningún caso, del monto del impuesto que le correspondería a los dividendos o utilidades provenientes de los ingresos acumulables o resultado fiscal a que se refiere los párrafos anteriores, de haber sido percibidos por la sociedad residente en México.

Lo previsto en esta fracción, sólo será aplicable tratándose de inversiones que estén representadas por una participación directa promedio por día que permita al contribuyente el control efectivo de las sociedades, entidades o fideicomisos, a que se refiere la misma, o el control de su administración, a grado tal que pueda decidir el momento de reparto o distribución de los rendimientos, utilidades o dividendos. Para la determinación de control efectivo, se considerará la participación promedio diaria del contribuyente y de sus partes relacionadas en los términos del art. 64-A de esta ley, ya sean residentes en México o en el extranjero.

COMENTARIO.

El ajuste que presenta la fracción XI del art. 17 de la LISR, es importante ya que determina que sólo habrá acumulación de ingresos provenientes de sociedades, entidades o fideicomisos ubicados en PBIF, cuando se trate de inversiones que estén representadas por una participación directa promedio por día, que permita un control efectivo o de la administración, a grado tal que pueda decidir el momento de reparto o distribución de los rendimientos, utilidades o dividendos.

Se modifica y se adiciona esta disposición para establecer lo siguiente:

- a) Se indica en esta fracción, que sólo se acumularán los ingresos en el ejercicio, en la proporción de la participación directa promedio por día, en sociedades o fideicomisos ubicados o residentes en paraísos fiscales, siempre que

no se hayan acumulado con anterioridad, pudiendo disminuirse por una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta que dichas sociedades, entidades o fideicomisos hubieran pagado en la PIBF, en la que se ubiquen o residan en la proporción que represente la participación directa promedio por día del contribuyente en dichas sociedades, entidades o fideicomisos, sin exceder del impuesto que correspondería de aplicar las disposiciones del Título II de esta ley, Esta disminución sólo procederá cuando el contribuyente tenga la contabilidad de esas sociedades, entidades o fideicomisos a disposición de las autoridades fiscales. Cuando se efectúe la disminución del impuesto en los términos anteriores, se pierde el derecho al acreditamiento establecido en el art. 6 de ley.

Además dentro de los ingresos de las sociedades, entidades o fideicomisos ubicados o residentes en paraísos fiscales, se deberán considerar los que obtengan estas mismas, de otras sociedades, entidades o fideicomisos ubicados o residentes en los PBIF, también, siempre que no se hayan acumulado con anterioridad, y en la proporción de participación de promedio por día, que tenga es estas últimas.

No obstante lo anterior, de conformidad con el artículo cuarto transitorio, fracción VIII, los contribuyentes que durante 1998, mantengan o hubieran efectuado inversiones en paraísos fiscales, que no excedan de \$ 160 000.00, en lugar de acumular estos ingresos, lo harán por dividendos o utilidades derivados de dichos ingresos, hasta el momento en que sean efectivamente percibidos. Lo anterior también es aplicable a las inversiones efectuadas, o mantenidas durante 1997.

b) Dividendos provenientes de Paraísos Fiscales y acreditamiento de su impuesto. Se establece que el impuesto que se puede acreditar por los ingresos que se acumularon provenientes de los dividendos o utilidades distribuidas por las sociedades, entidades o fideicomisos ubicados o residentes en paraísos fiscales, podrán actualizarse desde la fecha en que el contribuyente presentó la declaración del ejercicio en que se efectuó la acumulación de los ingresos, hasta la fecha en que el contribuyente acredite el impuesto, siempre que no se haya acreditado con anterioridad.

El impuesto sólo será acreditable, en la proporción que represente la participación promedio por día del contribuyente en dichas sociedades, entidades o fideicomisos sin exceder, del impuesto que correspondería a los dividendos o utilidades provenientes de los ingresos acumulables efectivamente percibidos por las citadas sociedades, entidades o fideicomisos como si esto, fuera su único ingreso.

NO SON DEDUCIBLES LOS PAGOS A SOCIEDADES O ENTIDADES UBICADAS EN PBIF (ART. 25 FRACCION XXIII LISR).

Los pagos hechos a PBIF, en general **no son deducibles** salvo que se demuestre que el precio que se pactó corresponde al de mercado, es decir, el que se hubiera pactado entre partes no relacionadas en operaciones comparables.

En la Cuarta Resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 1997 publicada en el DOF el día 23 de junio de 1997 se modifica el citado art. de la siguiente manera:

Regla 3.6.7 Para efectos del art. 25, fracción XXIII de la LISR, los pagos hechos a sociedades, entidades o fideicomisos ubicados o residentes en JBIF serán deducibles siempre que dichos pagos consistan en regalías, intereses o mediaciones en los términos del art. 159-A de la citada ley, si la retención de dichos pagos se realiza a la tasa del 35%, en los términos del Título V de la ley de la materia.

COMENTARIO.

En principio implicaría, que por virtud de esta resolución, se considere que los pagos efectuados, al amparo de la misma se presumen realizados a precios de mercado, cumpliéndose con lo dispuesto por el art. 64-A de la LISR, en materia de precios de transferencias.

Independientemente del beneficio que pudiera generar esta regla, debe precisarse que la aplicación de la tasa del 35%, en pagos por asistencia técnica y otros de los comprendidos en la fracción I del art. 156 de la LISR, efectuados a sociedades residentes en jurisdicciones de baja imposición fiscal es inconstitucional, en virtud de que el lugar de residencia no debe ser parámetro para determinar la tasa imponible aplicable en razón de la fuente, pues ello no determina una mayor capacidad contributiva, para fines de la legislación tributaria.

Asimismo el art.159-A de la LISR, prevé una retención del 30% a los pagos por mediaciones, que se efectúen a sociedades residentes en jurisdicciones de baja imposición fiscal, de lo que se colige que, el contribuyente que decida apegarse a esta regla que destruye la presunción del art. 25 fracción XXIII de la LISR, deberá enterar un 5% adicional sobre el total del pago, para cubrir el 35% que menciona la regla.

**PERDIDAS EN OPERACIONES FINANCIERAS DERIVADAS
(ART. 25 FRACCIÓN XX LISR)1998.**

Se establece, que en ningún caso serán deducibles las pérdidas en operaciones financieras derivadas, cuando se celebren entre partes relacionadas y los términos convenidos no correspondan, a los que se hubieran pactado entre partes independientes. Anteriormente sí era deducible, cuando se trataba de contribuyentes del sistema financiero.

**NO DEDUCCION DE PAGOS INICIALES A PARTES RELACIONADAS
(ART. 25 FRACCIÓN XXIV y XXV LISR).**

Tratándose de partes relacionadas, no serán deducibles los pagos de cantidades iniciales por el derecho de adquirir o vender, bienes divisas, acciones u otros títulos valor que no coticen en mercados reconocidos, cuando no se ejerció el derecho.

No es deducible la restitución efectuada por el prestatario, por un monto equivalente a los derechos patrimoniales de los títulos recibidos en préstamo.

COMENTARIO.

La reforma fiscal, que se indica en las fracciones XX, XXIV y XXV del art. 25 de la LISR, es indicativo de que la autoridad hacendaria, trata por este medio de evitar o desalentar cualquier inversión o relación comercial que se realice hasta en el marco de partes relacionadas y no tan sólo con PBIF, castigando con la no deducibilidad de la pérdida fiscal y los pagos iniciales como se indica en las fracciones citadas de este art. Aclarando que, el marco de operaciones comparables entre partes relacionada se puede realizar entre contribuyentes que pertenezcan o no a PBIF, y lo estamos enfocando desde el punto de vista de los que pertenecen a PBIF. Este art. no cambio para 1998.

**DECLARACION ANUAL INFORMATIVA SOBRE INVERSIONES
REALIZADAS EN PAISES DE BAJA IMPOSICION FISCAL
(ARTS. 58 FRACC. XIII, 72 FRACC. VII Y 74 ULTIMO PARRAFO LISR).**

A partir de febrero de 1998 las personas físicas, las sociedades mercantiles, asociaciones, sociedades civiles y las personas morales no contribuyentes de la LISR deberán presentar declaración anual informativa sobre las inversiones que realicen o mantengan en PBIF acompañando la siguiente documentación:

- ▣ Estados de cuenta por depósito
- ▣ Estados de cuenta por inversiones
- ▣ Estados de cuenta por ahorro
- ▣ Estados de cuenta de cualquier otra inversión
- ▣ La documentación que señale el SAT (SHCP) en reglas de carácter general.

COMENTARIO.

Esta disposición se refiere exclusivamente a las inversiones, tales como ahorros o cualquier otro concepto dentro de las JBIF, con lo que puede entenderse que si, lo que se pretende es controlar a las empresas, esto no se logrará, si es que la persona que sea propietaria de acciones de dichas empresas haya efectuado las inversiones fuera de esos paraísos fiscales.

**DECLARACION ANUAL DE INVERSIONES EN PARAISOS FISCALES
(ART. 58 FRACC. XIII LISR)1998.**

Se establece, que para efectos de la declaración informativa de las inversiones realizadas o que se mantengan en jurisdicciones de baja imposición fiscal, **se considerarán inversiones tanto los depósitos como los retiros.** Además, cuando por consecuencia de haber traspasado las inversiones a territorio nacional o países con los que se ha celebrado acuerdo amplio de intercambio de información, y dicha circunstancia sea acreditada, **y el saldo de todas las inversiones sea cero, no será necesario acompañar los estados de cuenta a la declaración informativa.**

COMENTARIO.

Con el fin de otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes, que estén obligados a presentar declaraciones informativas por las inversiones que realizan en jurisdicciones de baja imposición fiscal, se precisa, que la información de las mismas tendrá únicamente efectos fiscales.

**DECLARACION DE INVERSIONES EN PARAISOS FISCALES
(ART. 72 FRACC. VII LISR)1998.**

Se establece, que para efectos de la declaración informativa de las inversiones realizadas o que se mantengan en jurisdicciones de baja imposición fiscal, **se considerarán inversiones tanto los depósitos como los retiros.** Además, cuando por consecuencia de haber traspasado las inversiones a territorio nacional o países con los que se ha celebrado acuerdo amplio de intercambio de información, y dicha circunstancia sea acreditada, **y el**

saldo de todas las inversiones sea “ cero ”, no será necesario acompañar los estados de cuenta a la declaración informativa.

COMENTARIO.

La modificación que tuvo este artículo es considerar los retiros como inversiones en PBIF, el manejo de esta hipótesis es aventurada porque no puede ser inversión un retiro, si fuese así entonces sería un retiro de capital o una utilidad pero no una inversión.

PERSONAS FISICAS CON INVERSIONES EN ENTIDADES UBICADAS EN PAISES DE BAJA IMPOSICION FISCAL (ART. 74 PARRAFOS DEL IX AL XVI LISR)

El tratamiento fiscal es el mismo que se maneja en el caso de personas morales, sólo que el ingreso acumulable derivado de dichas inversiones, determinado con las reglas que ya se indicaron para las personas morales. **serán acumulables como ingreso del Capítulo X “De los demás ingresos de las personas físicas”.**

En la Cuarta Resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 1997 publicada en el DOF el día 23 de junio de 1997 se modifica el citado art. de la siguiente manera:

Regla 3.16.8 Para efectos del art 74 noveno párrafo de la LISR, las sociedades, entidades o fideicomisos ubicados o residentes en jurisdicciones de baja imposición fiscal, acumularán los ingresos inclusive los que obtengan de otras sociedades, entidades o

fideicomisos en dichas jurisdicciones, en los términos del art 74. En este caso, estas sociedades, entidades o fideicomisos determinarán sus ingresos con arreglo al precepto citado.

Regla 3.16.9 Para efectos del art. 74 noveno párrafo de la LISR, el monto del impuesto que se podrá acreditar, correspondiente al impuesto, pagado en los términos de dicha disposición contra el que resulte por percibir efectivamente ingresos por concepto de rendimientos o dividendos distribuidos por la sociedad, entidad o fideicomiso ubicados o residentes en una jurisdicción de baja imposición fiscal, **podrá ser actualizado** desde la fecha en que el contribuyente pagó el impuesto en los términos del citado numeral, hasta la fecha en que el contribuyente esté obligado a pagar el ISR por la percepción efectiva de dichos rendimientos o dividendos.

Regla 3.16.5 Para efectos del art. 74 noveno párrafo de la LISR, se considera inversión directa en jurisdicciones de baja imposición fiscal, inclusive aquella en la que el contribuyente interponga una o varias sociedades, entidades o fideicomisos entre él y la sociedad, entidad o fideicomiso ubicados o residentes en dichas jurisdicciones, con el único propósito de obtener el beneficio de la no aplicación de lo dispuesto por la disposición de referencia.

Se considera que un contribuyente que interpone una sociedad, entidad o fideicomiso en los términos del párrafo anterior, tiene como único propósito el de obtener el beneficio de la no aplicación de lo dispuesto en la fracción VII del art. 72 de la LISR, cuando dichas sociedades, entidades o fideicomisos interpuestos, obtengan ingresos por concepto de

dividendos, regalías, intereses o ganancias de capital de las sociedades, entidades o fideicomisos, ubicados o residentes en jurisdicciones de baja imposición fiscal que representen más del 80% del total de los ingresos de las sociedades, entidades o fideicomisos interpuestos.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no aplicará si el país donde se interpongan cualquiera de estas sociedades, entidades o fideicomisos incluye dentro de su legislación disposiciones en materia de sociedades extranjeras controladas.

Regla 3.16.6 Para efectos del art. 74, noveno párrafo de la LISR, no será acumulable para los contribuyentes en los términos de dicho precepto el ingreso de las sociedades, entidades fideicomisos ubicados o residentes en jurisdicciones de baja imposición fiscal, que provengan de pagos hechos por el propio contribuyente, sobre los cuales se hubiere efectuado la retención correspondiente conforme al Título V de la ley de la materia a la tasa del 35%. En caso de que la tasa de retención fuere menor al 35%, sólo será acumulable la proporción del ingreso que corresponda a la diferencia entre la tasa retenida y la tasa del 35%.

Regla 3.16.7 Para efectos del art. 74 noveno párrafo de la LISR, los contribuyentes podrán no acumular los ingresos a que se refiere el citado precepto que provenga de actividades empresariales de la sociedad, entidad o fideicomiso, ubicados o residentes en jurisdicciones de baja imposición fiscal, cuando su inversión en activo fijo, terrenos o inventarios represente por lo menos el 50% de los activos totales de la sociedad, entidad o fideicomiso ubicados o residentes en dichas jurisdicciones, siempre que tales activos estén afectos a la actividad empresarial de la sociedad, entidad o fideicomiso, ubicados o

residentes en las referidas jurisdicciones. El valor de los activos a que alude esta regla, se determinará conforme a lo dispuesto en los artículos correspondientes de la LIMPAC, sin considerar para estos efectos las deducciones por inversiones en el ISR, a que se refiere la propia LIA.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no aplicará tratándose de ingresos que obtenga la sociedad o fideicomiso, ubicado o residente en jurisdicciones de baja imposición fiscal, por concepto de otorgamiento de uso o goce temporal de bienes, dividendos, intereses o regalías, cuando dichos ingresos representen más del 20% de la totalidad de los ingresos obtenidos por la sociedad, entidad o fideicomiso señalados en el año calendario de que se trate.

Regla 3.16.1 Para efectos del art. 74 décimo párrafo de la LISR, se considera que los contribuyentes tienen la contabilidad de la sociedad, entidad o fideicomiso, ubicados o residentes en jurisdicciones de baja imposición fiscal a disposición de las autoridades fiscales, cuando la misma se encuentre en el domicilio fiscal del contribuyente o sea proporcionada a las autoridades fiscales, en los términos previstos para tal efecto por el CFF, cuando éstas la requieran.

Regla 3.16.2 Para efectos del art. 74 décimo párrafo de la LISR, se estará a lo dispuesto en la fracción 1 del art. 59 de la citada ley.

Regla 3.16.10 Para efectos del art. 74 décimo primer párrafo de la LISR, cuando el contribuyente acumule los dividendos o utilidades provenientes de una sociedad, entidad o fideicomiso, ubicado o residente en jurisdicciones de baja imposición fiscal, podrá disminuir

de dichos dividendos o utilidades una cantidad que equivalga al impuesto que en su caso hubiere pagado dicha sociedad, entidad o fideicomiso en la citada jurisdicción.

El contribuyente que acumule los dividendos o utilidades en los términos del párrafo citado, podrá también acreditar el ISR efectivamente pagado en la jurisdicción de baja imposición fiscal por la sociedad, entidad o fideicomiso, contra el impuesto que le corresponda pagar por acumular estos dividendos o utilidades y siempre que el impuesto no se hubiere acreditado con anterioridad. El impuesto acreditable a que se refiere este párrafo no excederá en ningún caso, del monto del impuesto que le correspondería a los dividendos o utilidades efectivamente percibidos de las citadas sociedades, entidades o fideicomisos, como si éstos fueran el único ingreso del contribuyente. El impuesto efectivamente pagado sólo será acreditable en la proporción de la participación promedio diario del contribuyente. Los contribuyentes que hubieren efectuado la disminución o acreditamiento a que se refiere esta regla, no podrán acreditar dicho impuesto en los términos del art. 6 de la LISR.

Regla 3.16.14 Para efectos del art. 74 décimo primer párrafo de la LISR, el monto del impuesto que podrán acreditar los contribuyentes del Título IV de la ley de la materia correspondiente al impuesto que hubiere sido pagado por la sociedad, entidad o fideicomiso, ubicados o residentes en una jurisdicción de baja imposición fiscal, por los ingresos que obtuviere y de los cuales provengan los dividendos o utilidades que sean repartidos a dicho contribuyente acumuló el ingreso en los términos del noveno y décimo párrafos del citado artículo, hasta la fecha en que sean efectivamente percibidos por el mismo.

Regla 3.16.15 Para efectos del art. 74 décimo primer párrafo de la LISR, el contribuyente en su carácter de accionista o beneficiario efectivo, podrá optar por no acumular los dividendos o utilidades que efectivamente perciba de la sociedad, entidad o fideicomiso, ubicados o residentes en jurisdicciones de baja imposición fiscal, a que se refiere dicho párrafo, siempre que tales dividendos o utilidades provengan de ingresos acumulables o del resultado fiscal de la sociedad, entidad o fideicomiso mencionados que se hubieren acumulado en los términos del precepto de referencia. Asimismo, no podrán acreditar el impuesto que se hubiere pagado con motivo de la acumulación del ingreso.

Regla 3.16.13 Para efectos del art. 74 décimo quinto párrafo de la LISR y de la declaración informativa a que se refiere el citado precepto, se consideran inversiones que se hayan realizado o que mantengan en el ejercicio inmediato anterior en jurisdicciones de baja imposición fiscal, las efectuadas durante el ejercicio fiscal de 1997, inclusive aquéllas que se hubieren retirado durante dicho ejercicio de tales jurisdicciones.

COMENTARIO.

Se crea la obligación para las personas físicas de acumular los ingresos provenientes de sociedades, entidades o fideicomisos ubicados o residentes en PBIF, de acuerdo al título II de dicha ley, esto significa que se aplicará el tratamiento fiscal como si fueran personas morales. Y comparando los arts. 17 fracción XI y el 74 de la LISR, llegamos a la conclusión de que la diferencia, es que en éste último, se acumularán los ingresos provenientes de sociedades, entidades o fideicomisos ubicados o residentes en PBIF, de acuerdo al Capítulo X del Título IV **“De los demás ingresos de las personas físicas”**. Esto significa que las modificaciones del 23 de junio de 1997, fueron iguales a las que se publicaron para el art 17

de la LISR, con la diferencia de que estas reformas son aplicables para personas morales, en tanto que las del art. 74. son reformas para personas físicas, y resumiéndolas las enumeramos en los siguientes puntos:

- a) Se obliga a las personas físicas a acumular los ingresos provenientes de entidades, sociedades o fideicomisos ubicados o residentes en PBIF, incluyendo aquéllos que obtengan de otras sociedades residentes en dichas jurisdicciones.
- b) El impuesto pagado en PBIF será acreditable en México, y podrá actualizarse desde la fecha en que se pago, y hasta que se tenga la obligación de pagar.
- c) Se considera inversión directa aquella en la que el contribuyente interponga una o varias sociedades, entidades o fideicomisos entre él y la sociedad residente en PBIF, cuando dicha sociedad obtenga ingresos por concepto de dividendos, regalías, intereses o ganancia de capitales que representen más del 80% del total de sus ingresos.
- d) No serán acumulables los ingresos provenientes de PBIF, sobre los cuales se hubiere retenido una tasa del 35%, en caso de que la tasa fuere menor será acumulable la diferencia entre el 35% y la tasa retenida.
- e) Los contribuyentes podrán no acumular los ingresos a que se refiere este precepto que provenga de actividades empresariales de PBIF, cuando su inversión represente más del 50% del total de sus activos siempre que estos estén afectos a la actividad de la sociedad en PBIF, y estos sean valuados conforme a LIMPAC.
- f) Se considera que los contribuyentes tienen la contabilidad de la sociedad. entidad o fideicomiso ubicado o residente en PBIF, a disposición de las autoridades fiscales, cuando la misma se encuentre en el domicilio del contribuyente en los términos previstos en el CFF.

- g) Cuando el contribuyente acumule los dividendos o utilidades provenientes de sociedades, entidades o fideicomisos ubicados o residentes en PBIF, podrán disminuir de dichos dividendos una cantidad equivalente que en su caso hubiera pagado dicha sociedad. Cuando el contribuyente acumule dichos dividendos, podrá acreditar el ISR pagado efectivamente en PBIF, siempre que éste no se hubiere acreditado con anterioridad, este impuesto acreditable nunca será mayor del ISR que le correspondería pagar en México, y será acreditable en la proporción promedio por día del contribuyente. Los contribuyentes que opten por cualquiera de estas opciones no podrán acreditar el impuesto en los términos del art 6° de la LISR.
- h) El monto del impuesto que acreditarán los contribuyentes del Título IV de LISR, pagado por sociedades, entidades o fideicomisos ubicados o residentes en PBIF, PODRÁ SER ACTUALIZADO DESDE LA FECHA DE PAGO, Y HASTA QUE SE TENGA LA OBLIGACIÓN DE PAGO.
- i) Los contribuyentes en su carácter de accionistas efectivos podrán optar por no acumular los dividendos o utilidades provenientes de PBIF, cuando estos provengan de ingresos acumulables o del resultado fiscal de la sociedad en PBIF, tampoco podrán acreditar el impuesto que se hubiere pagado con motivo de la acumulación del ingreso.
- j) En la declaración informativa se consideran inversiones que se hayan realizado o mantenido durante el ejercicio 1997, así como las del ejercicio inmediato anterior en PBIF, incluyendo aquéllos que se hubieren retirado durante dicho ejercicio. Adicionalmente el contribuyente estará relevado de la obligación de acompañar los estados de cuenta a la declaración informativa cuando ésta sea en ceros.

Resulta inaceptable el hecho de que el art. 74 de la LISR, obligue a las personas físicas que obtengan ingresos provenientes de PBIF, a calcular los ingresos o utilidades respectivas aplicando las reglas del Título II de la ley, que sólo resultan aplicables a las personas morales residentes en México, y a los establecimientos permanentes de personas morales residentes en el extranjero, que caso tiene que existan los Título II y IV de la LISR, si su aplicación a los contribuyentes se hará sin distinción de persona física o moral, **arbitrariamente se están violando las garantías de equidad y proporcionalidad del art. 31 fracción IV Constitucional.**

Es evidente, que debemos contribuir para el gasto público pero conforme a derecho, y al legislador se le olvido la diferencia entre persona física y persona moral al tratar igual a los desiguales, y aplicar los mismos criterios de acumulación de ingresos provenientes de PBIF, tanto a las personas físicas como a las personas morales, y como lo mencionamos en el comentario anterior los cambios fiscales aplicables a los ingresos provenientes de PBIF para 1997, tienen vicios de inconstitucionalidad.

PERSONAS FÍSICAS CON INVERSIONES EN ENTIDADES UBICADAS EN PARAISOS DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL (ART. 74 LISR) 1998.

Las personas físicas considerarán ingreso acumulable en el ejercicio de que se trate, la proporción de los ingresos acumulables del ejercicio de las sociedades, entidades o fideicomisos, ubicados o residentes en jurisdicciones de baja imposición fiscal, siempre que no se hayan acumulado con anterioridad, en la proporción de su participación directa promedio por día en el ejercicio al que correspondan, en dicha sociedad, entidad o fideicomiso, si son accionistas, beneficiarios efectivos o tienen derecho a la distribución de utilidades de las mismas, aún en el caso de que no se hayan distribuido dividendos. Los ingresos acumulables se determinarán cada año de calendario de conformidad con las disposiciones del Título II de esta Ley. Este ingreso no se considerará para efectos de los pagos provisionales. Para la determinación de los ingresos de conformidad con el Título II, a que se refiere este párrafo, los contribuyentes considerarán los ingresos que obtengan las sociedades, entidades o fideicomisos, ubicados o residentes en jurisdicciones de baja imposición fiscal, de otras sociedades, entidades o fideicomisos, ubicados o residentes en las citadas jurisdicciones, siempre que no se hayan acumulado con anterioridad, en la proporción de la participación directa promedio por día que tenga aquéllas en estas últimas sociedades, entidades o fideicomisos, en los términos de esta párrafo.

Cuando los contribuyentes tengan la contabilidad de dicha sociedad, entidad o fideicomiso a disposición de las autoridades fiscales, podrán disminuir las deducciones de la sociedad, entidad o fideicomiso de que se trate de la totalidad de los ingresos acumulables del ejercicio a que se refiere el párrafo noveno, de este artículo correspondiente a dicha sociedad, entidad o fideicomiso para determinar la utilidad fiscal y en su caso, podrán determinar el resultado fiscal de la sociedad, entidad o fideicomiso, ubicados o residentes en una jurisdicción de baja imposición fiscal, disminuyendo de las utilidades fiscales, las pérdidas fiscales en que haya incurrido dicha sociedad, entidad o fideicomiso en los cinco ejercicios anteriores, en este caso, los accionistas o beneficiarios efectivos también podrán no acumular los dividendos o utilidades que efectivamente perciban de las sociedades, entidades o fideicomisos a que se refiere el párrafo noveno, de este artículo. La pérdida fiscal se determinará conforme al artículo 55 de esta Ley. Cuando la pérdida fiscal a que se refiere este párrafo no se disminuya en un ejercicio fiscal, pudiéndolo haber hecho en los términos de este párrafo, se perderá el derecho a hacerlo en ejercicios posteriores hasta por la cantidad en que se pudo haber efectuado.

Los contribuyentes podrán disminuir de los ingresos acumulables, a que se refiere el párrafo noveno de este artículo una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta que en su caso, hubieran pagado por dichos ingresos acumulables, las sociedades, entidades o fideicomisos, en jurisdicciones de baja imposición fiscal en la que se ubiquen o residan, en la proporción que represente la participación directa promedio por día de los contribuyentes de este Título en esas sociedades, entidades o fideicomisos. Para estos efectos, el impuesto que podrán disminuir de conformidad con este párrafo no podrá exceder al que hubiere resultado de aplicar las disposiciones del Título II de esta Ley. Se podrá efectuar la disminución a que se refiere este párrafo, siempre que los contribuyentes tengan a disposición de las autoridades fiscales la contabilidad de dicha sociedad, entidad o fideicomiso.

Cuando la sociedad, entidad o fideicomiso, ubicados o residentes en una jurisdicción de baja imposición fiscal distribuya dividendos o utilidades al contribuyente, provenientes de sus ingresos acumulables, que hubieren sido acumulados por el contribuyente conforme al párrafo noveno de este art. dicho contribuyente podrá acreditar el impuesto que le hubiere correspondido pagar por acumular los ingresos a que se refiere el párrafo noveno como si hubieran sido su único ingreso, contra el impuesto que conforme a esta ley le correspondía pagar en el ejercicio en que efectivamente se perciban los dividendos o utilidades, como si estos fueran sus únicos ingresos en el ejercicio en que se perciban o en los ejercicios posteriores hasta que se agote el impuesto acreditable podrá actualizarse desde la fecha en que el contribuyente presentó la declaración del ejercicio en que se efectuó la acumulación a que se refiere el párrafo noveno de este artículo, y hasta la fecha en que el contribuyente acredite el impuesto, siempre que el impuesto no se haya acreditado con anterioridad. El impuesto acreditable a que se refiere este párrafo no excederá, en ningún caso, del monto del impuesto que le correspondiera a los dividendos o utilidades provenientes de los ingresos acumulables, a que se refiere el párrafo noveno de este art. efectivamente percibidos de las citadas sociedades, entidades o fideicomisos como si éstos fueran su único ingreso. El impuesto sólo será acreditable en la proporción de la participación promedio diaria del

contribuyente en la sociedad, entidad o fideicomiso ubicados o residentes en la jurisdicción de baja imposición fiscal.

Los contribuyentes que hubieren efectuado la disminución del impuesto a que se refiere el párrafo undécimo de este artículo, no lo podrán acreditar en los términos del artículo 6° de esta Ley.

Lo previsto en los párrafos del noveno al décimo cuarto de este artículo, sólo será aplicable tratándose de inversiones que estén representadas por una participación directa promedio por día que permita al contribuyente el control efectivo de las sociedades, entidades o fideicomisos, a que se refieren los párrafos citados o el control de su administración, a grado tal que pueda decidir, el momento de reparto o distribución de los rendimientos utilidades o dividendos. Para la determinación del control efectivo, se considerará la participación promedio diaria del contribuyente y de sus partes relacionadas en los términos del artículo 64 A de esta ley, ya sean residentes en México o en el extranjero.

Los contribuyentes de este Título que celebren operaciones con partes relacionadas, están obligados para efectos de esta ley, a determinar sus ingresos acumulables deducciones autorizadas considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables. En caso contrario, las autoridades fiscales podrán determinar los ingresos acumulables y deducciones autorizadas de los contribuyentes, mediante la determinación del precio o contraprestaciones celebradas con partes relacionadas, considerando para esas 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 65 de esta ley, ya sea que éstas sean con personas morales, residentes en el país o en el extranjero, personas físicas y establecimientos permanentes o bases fijas 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 las secciones II y III del capítulo VI de este Título. Se considera que dos o más personas son partes relacionadas cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe directa o indirectamente en la administración, control o capital de dichas personas, o cuando exista vinculación entre ellas de acuerdo con la legislación aduanera.

Las personas físicas deberán presentar en el mes de febrero de cada año, antes las oficinas autorizadas, declaración informativa sobre las inversiones que se hayan realizado o mantengan en el ejercicio inmediato anterior en jurisdicciones de baja imposición fiscal, o en sociedades o entidades residentes ubicadas en dichas jurisdicciones, que correspondan al ejercicio inmediato anterior, acompañando los estados de cuenta por depósitos, inversiones, ahorros o cualquier otro, o en su caso, la documentación que mediante reglas de carácter general establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Para los efectos de este párrafo se consideran inversiones que se hayan realizado en jurisdicciones de baja imposición fiscal, 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 párrafo, siempre que dicho saldo resulta 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 párrafo, será utilizada únicamente para efectos fiscales.

COMENTARIO.

El art. 74 noveno párrafo de la LISR para 1997 obliga a las personas físicas a acumular los ingresos provenientes de PBIF, aún cuando no se hayan distribuido dividendos aclarando que se determinarán cada año de calendario de conformidad con las disposiciones del Título II de la LISR.

Estamos de acuerdo en que se tiene que cumplir con la obligación de contribuir para el gasto público a través del pago de impuestos pero, de manera legal, sin embargo en este párrafo se autoriza la acumulación de ingresos aunque no se hayan obtenido, más aún, estos ingresos se determinarán aplicando las disposiciones del Título II de la LISR y aquí, estamos en desacuerdo desde el punto de vista fiscal y legal.

Fiscal, porque la LISR se encuentra clasificada en Título, para que éstos regulen las actividades de los diferentes sectores de contribuyentes, dependiendo a que Título pertenezcan ejemplo:

Título I	Disposiciones Generales
Título II	De las Personas Morales Disposiciones Generales
Título II A	Del Régimen Simplificado de las Personas Morales
Título III	De las Personas Morales No Contribuyentes
Título IV	De la Personas Físicas Disposiciones Generales

Y así sucesivamente, luego entonces, resulta fiscalmente erróneo e inaceptable que a los contribuyentes personas físicas que obtengan ingresos provenientes de PBIF por ese sólo hecho, se les aplique el Título II de la LISR que es exclusivo para personas morales, como si no existiera el Título IV que es el que regula a los contribuyentes personas físicas.

Y legalmente, porque están violando las garantías individuales de equidad y proporcionalidad del art. 31 fracción IV Constitucional, al tratar iguales a las personas físicas y personas morales cuando no lo son, además de obligar a acumular ingresos cuando no se han obtenido todavía, si sabemos que los impuestos se cobran en base a los ingresos, luego entonces, si no hay ingresos no debe haber impuestos, de donde es ilegal, obligar a pagar un impuesto cuando no han existido ingresos.

El art. 74 párrafo III de la LISR para 1997, da la opción de cuando el contribuyente ponga su contabilidad a disposición de las autoridades fiscales, podrá disminuir las deducciones de la totalidad de los ingresos acumulables del ejercicio a que se refiere el párrafo anterior y en su caso determinar el resultado fiscal y así disminuir de las utilidades fiscales, las pérdidas fiscales en que se haya incurrido en los cinco ejercicios anteriores.

En este caso, también podrán no acumular los dividendos o utilidades percibidos de entidades, sociedades o fideicomisos ubicados o residentes en PBIF, siempre que provengan del ingreso acumulable o del resultado fiscal por los que ya se haya pagado el impuesto en los términos del párrafo anterior. Y en cuanto a las pérdidas, se determinarán conforme al art 55 de esta Ley. En este párrafo, se trata al contribuyente como si fuera niño de escuela mira si te portes bien, te doy un premio y las prerrogativas por poner la contabilidad a disposición de las autoridades fiscales son las que mencionamos:

- ◆ Deducir de los ingresos acumulables provenientes de PBIF las deducciones autorizadas.
- ◆ Obtener el resultado fiscal.

- ◆ Disminuir de las utilidades fiscales las pérdidas fiscales en que se haya incurrido en los cinco ejercicios anteriores a partir de 1997.

Se perderá el derecho a disminuir la pérdida fiscal que pudiendo haber disminuido, de las utilidades fiscales no se disminuya en su oportunidad.

Recordemos, que estamos haciendo referencia a la contabilidad de la sociedad, entidad o fideicomiso ubicado o residente en PBIF, y que además debe estar en español y conforme a las disposiciones contables y fiscales mexicanas. Esta opción es cara para el contribuyente que quiera optarla, porque tiene que hacer dos contabilidades una en el idioma del lugar donde se encuentre ubicada la sociedad, entidad o fideicomiso con las disposiciones de ese lugar y otra conforme a las leyes fiscales y contables mexicanas y en español, además de la ilegalidad por parte de las autoridades fiscales mexicanas al pretender controlar contable y fiscalmente a una sociedad, entidad o fideicomiso ubicado o residente en un PBIF, a esto, se le llama extraterritorialidad ya que se encuentran trabajando fuera del territorio nacional.

En el párrafo IV, da a conocer el derecho al acreditamiento del impuesto pagado en PBIF, con motivo de la acumulación de ingresos en ese lugar, este acreditamiento se realizara siempre que no se haya acreditado con anterioridad y que en ningún caso exceda del monto del impuesto que le correspondería pagar aquí.

En el párrafo V, da a conocer el acreditamiento del impuesto pagado en PBIF, cuando el contribuyente enajene acciones o reduzcan capital o se liquide una sociedad, entidad o fideicomiso ubicado o residente en un PBIF, contra el impuesto que conforme a esta ley este obligado a pagar, siempre que no se hayan acreditado con anterioridad y que en ningún caso exceda del monto del impuesto que le correspondería pagar aquí.

ESTA TESIS
SALIR DE LA BIBLIOTECA

En el párrafo VI, expone las reglas que deben aplicarse cuando se celebren operaciones con partes relacionadas considerando para esas operaciones los precios y montos de las contraprestaciones que se hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables. En caso contrario las autoridades fiscales determinarán los ingresos acumulables y deducciones autorizadas de los contribuyentes mediante la determinación del precio o monto de la contraprestación en operaciones celebradas entre partes relacionadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubiera utilizado partes independientes en operaciones comparables, mediante la aplicación de métodos previstos en el art 65 de esta Ley. Independientemente de que sean personas físicas o morales con base fija o establecimiento permanente residentes en el país en el extranjero, así como a través de fideicomisos. Excepto contribuyentes menores y los contribuyentes de las secciones II y III del capítulo IV de este Título.

El párrafo VII, expone son partes relacionadas cuando dos o más personas participan de una manera directa o indirecta en la administración, control o capital de otra o cuando este fenómeno se da entre grupos de personas o cuando exista vinculación entre ellas de acuerdo con la legislación aduanera.

El párrafo VIII, da a conocer la obligación de presentar en el mes de febrero de cada año la declaración informativa sobre inversiones en PBIF, ante las oficinas autorizadas del SAT de la SHCP.

COMENTARIO.

Como podemos comprender los arts. 74 y 17 de la LISR son iguales en su reglamentaciones, para regular a los contribuyentes personas físicas o morales que tengan inversiones en PBI, independientemente de que uno regule personas morales y el otro personas físicas inclusive, hasta en las modificaciones que se publicaron el día 23 de junio de 1997, para ambos arts son iguales lo que significa que tienen los mismos vicios de ilegalidad y adolecen de los mismos errores fiscales, por lo tanto como ya mencionamos en el comentario del art 17 en sus diversos párrafos son inconstitucionales, por no tener equidad y proporcionalidad y tratar de aplicar la extraterritorialidad y desde el punto de vista fiscal, lo mencionamos en el inicio de este comentario y para concluir lo repetimos, no es correcto generalizar la aplicación del Título II como si todos fueran personas morales, o no existiera el Título IV de la LISR, o visto desde otro punto de vista, que caso tiene poner dos artículos en la LISR iguales, si se aplicará sólo el título II de la LISR a menos, que se pretenda que el contribuyente no entienda.

**SANCION PENAL POR NO PRESENTAR LA DECLARACION
INFORMATIVA DE INVERSIONES EN PARAISOS FISCALES
(ART. III FRACCIÓN V CFF).**

Omitir la presentación de la declaración informativa de inversiones en PBIF por un período superior a tres meses, se sanciona con tres meses a tres años de prisión.

COMENTARIO.

Se hace mención de la sanción a que se hacen acreedores los contribuyentes si no cumplen con la disposición, ya que se maneja la hipótesis de un posible financiamiento económico con los impuestos del gobierno, dicha disposición no se modificó en su contenido para 1998.

**EL INGRESO ACUMULABLE PROVENIENTE DE INVERSIONES EN PBIF
SE ACUMULA A PESAR DE NO HABER COBRADO TODAVIA LOS
DIVIDENDOS (ART. 132 LISR).**

Los ingresos provenientes de inversiones en PBIF, se consideran percibidos en el ejercicio fiscal en que la sociedad, entidad o fideicomiso ubicado en PBIF los acumularía si estuviera sujeto al título II de la ley.

COMENTARIO.

En este art. se precisa al monto en que se deben de considerarse los ingresos que se obtengan en PBIF, aún y cuando no se hayan ingresado todavía, por lo tanto esto es violatorio de la ley, tanto fiscal como constitucional.

**NO SE HACEN PAGOS PROVISIONALES POR LOS INGRESOS
PROVENIENTES DE INVERSIONES EN PBIF (ART 135 PARRAFO I LISR)**

Los contribuyentes que obtengan en forma esporádica ingresos de los señalados en este Capítulo, salvo aquéllos a que se refieren los arts 74 párrafo noveno y décimo y 134 de esta ley, cubrirán como pago provisional a cuenta del impuesto anual, el 20% del ingreso percibió, sin deducción alguna. El pago provisional se hará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas dentro de los 15 días siguientes a la obtención del ingreso.

COMENTARIO.

Los inversionistas en PBIF, no harán pagos provisionales fundamentándose en esta norma, además, esta disposición no cambio en su contenido para 1998.

**LA REESTRUCTURACION ACCIONARIA SE AUTORIZA SIN CAUSACION
DE ISR SI EL ENAJENANTE NO ESTA EN PBIF(ART 151 PÁRRAFO X y XI
LISR)**

La SHCP podrá autorizar la venta de acciones a valor fiscal en caso de reestructuración accionaria de empresas de un mismo grupo, sólo que el enajenante no resida en PBIF.

COMENTARIO.

La autoridad fiscal por este medio, estimula a los inversionistas para que no lleven sus capitales a PBIF, y lo define claramente en el termino sólo que el enajenante no resida en PBIF además, esta disposición no cambio en su contenido para 1998.

**ENAJENACION DE ACCIONES
(ART. 151 PARRAFO I Y 151 A PARRAFOS III y IV LISR).**

En relación con la venta de acciones emitidas por residentes en México que realice un extranjero, se hacen las siguientes modificaciones:

No se podrá ejercer la opción de contar con representante en México, cuando la persona resida en un país en el que rige un sistema de tributación territorial, cuya lista se encuentra en la fracción X del artículo cuarto transitorio.

En el caso de que se presente dictamen por contador público por venta de acciones, éste debe anexar al mismo, copia de la designación del representante legal.

Para el caso de venta de acciones por reestructuración de sociedades de un mismo grupo, el valor de la operación no podrá ser inferior al costo fiscal de las acciones.

Por último, se establece que tratándose de operaciones financieras de capital que se liquiden en especie, se estará a lo dispuesto a venta de acciones, salvo por lo que se refiere a la determinación de la ganancia, en cuyo caso se estará a lo dispuesto por el art 18 A, fracción II, de la LISR.

**OPERACIONES FINANCIERAS DERIVADAS DE CAPITAL
(ART. 151 B PARRAFO I LISR).**

Para operaciones financieras derivadas, se modifica el criterio para determinar la fuente de riqueza, señalando que existe dicha fuente cuando una de las partes que celebre dichas operaciones sea residente en México o residente en el extranjero con establecimiento permanente o base fija en el país, anteriormente se disponía que para que existiera fuente de riqueza en el país, el emisor del título fuera una entidad residente en México. Con esta

reforma también habrá fuente de riqueza en México por el papel emitido por empresas o entidades en el extranjero por el sólo hecho de haber invertido un residente en México.

COMENTARIO.

Esto afectará aquellas empresas mexicanas que ha negociado, por ejemplo con “swaps” de intereses en el extranjero, porque absurdamente deberán retener impuesto a un extranjero en el extranjero.

Por otro lado, se establece que si el residente en el extranjero reside en una jurisdicción fiscal, el impuesto a retener será de 30%, en lugar de 20%. También se señala que estos contribuyentes no pueden contar con representante en México para determinar el impuesto sobre la ganancia en lugar de hacerlo sobre el ingreso.

RETENCION DE ISR EN PAGO DE COMISIONES AL EXTRANJERO (ART. 159 A PARRAFO II LISR).

Si las comisiones se pagan a residentes en PBIF, se retiene el ISR en México a la tasa del 30%. No hay retención si las comisiones se pagan a personas que no se encuentren ubicadas o no sean residentes en PBIF.

COMENTARIO.

La autoridad fiscal obliga a los contribuyentes para que se abstengan de hacer pagos por comisiones a PBIF, siendo otra forma de desalentar, no tan sólo a las inversiones, sino también a pagos se planeen hacer a PBIF, además esta disposición no cambio en su contenido para 1998.

FORMULA PARA DETERMINAR EL INGRESO ACUMULABLE PARA LAS PERSONAS FISICAS Y MORALES CON MOTIVO DE LAS INVERSIONES EN PBIF.

Ingresos acumulables por ingresos de empresas PBIF.

Menos:

Deducciones de empresas en PBIF

UTILIDAD FISCAL

Menos:

Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores sin actualizar

RESULTADO FISCAL = INGRESO ACUMULABLE POR INVERSIONES EN PBIF

FORMULA PARA DETERMINAR EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL EJERCIO 1997 EN EL TITULO II EN EL CASO DE EMPRESAS CON INVERSIONES EN PBIF.

Ingresos acumulables propios de la actividad
Ingreso acumulable por inversiones en PBIF
Ingreso por dividendos de PBIF

Menos:

Deducciones autorizadas

UTILIDAD FISCAL

Menos:

Pérdidas fiscales actualizadas

RESULTADO FISCAL X 34% = ISR del ejercicio

Menos:

Pagos provisionales

Ajustes

Impuesto pagado en el extranjero (artículo 6 LISR)

ISR acreditable contra el impuesto causado en los ingresos
Por dividendos de PBIF pagado en ejercicios
Anteriores (sin actualizar)

SALDO A CARGO O A FAVOR EN EL EJERCICIO

EL ISR PAGADO POR EL INGRESO ACUMULABLE DERIVADO DE LA PARTICIPACION EN EMPRESAS UBICADAS EN PBIF ES ACREDITABLE CONTRA EL IMPAC DEL EJERCICIO (ART. 9 PARRAFO X LIMPAC).

Las acciones emitidas por sociedades residentes en el extranjero, si se toman como activos financieros, para el impuesto al activo y el ISR pagado en México al acumularse los ingresos de empresas ubicadas en PBIF, es acreditable precisamente, contra el impuesto al activo.

COMENTARIO.

Este precepto es inconstitucional porque no es equitativo ni proporcional, en su aplicación a los activos financieros enfocado exclusivamente a PBIF, pues discrimina a este sector de contribuyentes, el citado artículo no tuvo modificaciones en su contenido para 1998.

Para efectos del llenado de la declaración informativa de JBIF formato 54 se solicita la clave de país en la que se mantuvo la inversión, así como en otros casos la clave del país de residencia o ubicación de la inversión mismas que se dieron a conocer mediante el Anexo 10 B de la Resolución Miscelánea de 1997. Que a continuación se reproduce:

CATALOGO DE CLAVES DE PAIS Y PAISES DE REFERENCIA (217)

CLAVE	PAIS
AD	ANDORRA
AE	EMIRATOS ARABES UNIDOS
AF	AFGANISTAN
AG	ANTIGUA
AI	ANGILLA
AL	ALBANIA
AN	ANTILLAS HOLANDESAS
AO	ANGOLA
AQ	ANTARTICA
AR	ARGENTINA
AS	SAMOA AMERICANA
AT	AUSTRIA

AU	AUSTRALIA
AW	ARUBA
BB	BARBADOS
BD	BANDGLADESH
BE	BELGICA
BF	BURKINAFASO
BG	BULGARIA
BH	BAHREING
BI	BURUNDI
BJ	BENIN
BM	BERMUDA
BO	BOLIVIA
BR	BRASIL
BR	BRUNEI DERUSAALAM
BS	BAHAMAS
BT	BUTHAN
BU	BURMA
BV	ISLA BOUVET
BW	BOTSWANA
BY	BIELORRUSIA
CA	CANADA
CC	ISLA COCOS
CF	REPUBLICA CENTRO AFRICANA
CG	CONGO
CH	SUIZA
CI	COSTA DE MARFIL
CK	ISLAS COOK
CL	CHILE
CM	CAMERUN
CN	CHINA
CO	COLOMBIA
CR	COSTA RICA
CS	REPUBLICA CHECA Y REPUBLICA ESLOVACA
CU	CUBA
CV	CABO VERDE
CX	ISLA DE NAVIDAD
CY	CHIPRE
DD	ALEMANIA
DJ	DJIBOUTI
DK	DINAMARCA
DM	REPUBLICA DOMINICANA
DZ	ARGELIA
EC	ECUADOR
EG	EGIPTO
EH	SAHARA DEL OESTE
ES	ESPAÑA
ET	ETIOPIA

FI	FILANDIA
FJ	FIJI
FK	ISLAS MALVINAS
FM	MICRONESIA
FO	ISLAS FAROE
FR	FRANCIA
GA	GABON
GB	GRAN BRETAÑA (REINO UNIDO)
GD	GRENADA
GF	GUYANA FRANCESA
GH	GHANA
GI	GIBRALTAR
GJ	GROENLANDIA
GM	GAMBIA
GN	GINEA
GP	GUADALUPE
GQ	GUINEA ECUATORIAL
GR	GRECIA
GT	GUATEMALA
GU	GUAM
GW	GUINEA BISSAU
GY	GUYANA
HK	HONG KONG
HM	ISLAS HEARD AND MC DONALD
HN	HONDURAS
HT	HAITI
HU	HUNGRIA
ID	INDONESIA
IE	IRLANDA
IL	ISRAEL
IN	INDIA
IO	TERRITORIO BRITANICO EN EL OCEANO INDICO
IQ	IRAQ
IR	IRAN
IS	ISLANDIA
IT	ITALIA
JM	JAMAICA
JO	JORDANIA
JP	JAPON
KE	KENIA
KH	CAMPUCHEA DEMOCRATICA
KI	KIRIBATI
KM	COMOROS
KN	SAINT KITTS AND NEVIS
KP	REPUBLICA DEMOCRATICA DE COREA
KR	REPUBLICA DE COREA

KW	KUWAIT
KY	ISLAS CAIMAN
LA	REPUBLICA DEMOCRATICA DE LAOS
LB	LIBANO
LC	SANTA LUCIA
LI	LIECHTENSTEIN
LK	SRI LANKA
LK	LIBERIA
LS	LESOTHO
LU	LUXEMBURGO
LY	LIBIA
MA	MARRUECOS
MC	MONACO
MG	MADAGASCAR
MH	ISLAS MARSALL
ML	MALI
MN	MONGOLIA
MO	MACAO
MP	ISLAS MARIANAS DEL NORESTE
MQ	MARTINICA
MR	MAURITANIA
MS	MONTSERRAT
MT	MALTA
MU	MAURICIO
MV	MALDIVAS
MW	MALAWI
MY	MALACIA
MZ	MOZAMBIQUE
NA	NAMIBIA
NC	NUEVA CALEDONIA
NE	NIGER
NF	ISLAS NORFOLK
NG	NIGERIA
NI	NICARAGUA
NL	HOLANDA
NO	NORUEGA
NP	NEPAL
NR	NAURU
NT	ZONA NEUTRAL
NU	NIUE
NZ	NUEVA ZELANDIA
OM	OMAN
PA	PANAMA
PE	PERU
PF	POLINESIA FRANCESA
PG	PAPUA NUEVA GINEA
PH	FILIPINAS

PK	PAKISTAN
PL	POLONIA
PM	ST. PIERRE AND MIQUELON
PN	PITCAIN
PR	PUERTO RICO
PT	PORTUGAL
PW	PALAU
PY	PARAGUAY
QA	QUATAR
RE	REUNION
RO	RUMANIA
RW	RHUANDA
SA	ARAABIA SAUDITA
SB	ISLAS SALOMON
SC	SEYCHELLES ISLAS
SD	SUDAN
SE	SUECIA
SG	SINGAPUR
SH	SANTA ELENA
SJ	ISLAS SVALABARD AND JAN MAYEN
SL	SIERRA LEONA
SM	SAN MARINO
SN	SENEGAL
SO	SOMALIA
SR	SURINAM
ST	SAO TOME AND PRINCIPE
SU	PAISES DE LA EX URSS. EXCEPTO UCRANIA Y BIELORRUSIA
SV	EL SALVADOR
SY	SIRIA
SZ	SWAZILANDIA
TC	ISLAS TURCAS E ISLAS CAICOS
TD	CHAD
TF	TERRITORIOS FRANCESES DEL SURESTE
TG	TOGO
TH	THAILANDIA
TK	TOKALAU
TN	TUNES
TP	TIMOR ESTE
TR	TURQUIA
TT	TRINIDAD Y TOBAGO
TV	TUVALU
TW	TAIWAN
TZ	TANZANIA
UA	UCRANIA
UG	UGANDA
UM	ISLAS MENORES ALEJADAS DE LOS

US	ESTADOS UNIDOS DE AMERICA
UY	URUGUAY
VA	EL VATICANO
VC	SAINT VICENT Y LAS GRENADINAS
VE	VENEZUELA
VG	ISLAS VIRGENES BRITANICAS
VI	ISLAS VIRGENES E.U.A.
VN	VIETNAM
VU	VANATU
WF	ISLAS WALLIS Y FUNTUNA
WS	SAMOA
YD	YEMEN DEMOCRATICA
YE	YEMEN
YU	PAISES DE LA EX YUGOSLAVIA
ZA	SUDAFRICA
ZM	ZAMBIA
ZR	ZAIRE
ZW	SIMBAWE
ZZ	OTROS

EJERCICIO PARA EL LLENADO DEL FORMATO 54

El Sr. Juan Villa Ortíz deposito en un banco en Islas Caimán la cantidad de \$1 500,000 la institución le prometio pagar un interés del 3% sobre su capital con la condición de que el interés se capitalizara cada tres meses.

TRIMESTRE 1997	CAPITAL	INTERES GANADO	TOTAL CAPITALIZADO
1	1 500,000	135,000	1 635,000
2	1 635,000	147,150	1 782,150
3	1 782,150	160,393	1 942,543
4	1 942,543	174,829	2 117,372

DATOS

Capital Inicial	1 500,000	
Interés Ganado		617,373
Ganancia Cambiaria		50,000

TOTAL GANADO		667,373

Una sociedad residente en Argentina, recibe inversión de un residente en México, para una asociación de capitales a un 30% del capital total el 70% restante, es propiedad de Argentinos residentes en aquél país.

Los resultados de esa inversión al cabo de un año, son los siguientes:

INGRESOS DE LA SOCIEDAD	100,000
COSTOS	20,000

UTILIDAD OPERACIONAL	80,000
GASTOS	35,000

UTILIDAD EN OPERACIÓN	45,000
OTROS GASTOS Y PROD. FIN.	15,000

RESULTADO CONTABLE	30,000
PARTICIPACION DEL INVERSIONISTA RESIDENTE EN MEXICO	9,000
PARTICIPACION PROMEDIO DIARIA	30%

CALCULO DE PARTICIPACION PROMEDIO POR DIA

CAPITAL DE LA ENTIDAD	INVERSION MANTENIDA	% DE PARTICIPACION	NO. DE DIAS	PRODUCTO	% PROMEDIO POR DIA
A	B	C	D	E	F
		B/A		CXD	E/D
100,000	30,000	0.3	365	109.50	0.3

DATOS DEL RESIDENTE EN MEXICO QUE INVIERTE EN PBIF.

	PROPORCION DE PARTICIPACION PROMEDIO DIARIA		
INGRESOS	80,000	9,720	89,720
COSTOS	25,000		25,000
	-----		-----
U. OPERACIONAL	55,000		64,720
GASTOS	10,000		10,000
	-----		-----
U. EN OPERACIÓN	45,000		45,000
OTROS GASTOS	2,000		2,000
Y PROD. FINANCIEROS	-----		-----
RESULTADO CONTABLE	43,000		52,720
	=====		=====
IMPUESTO 34%	14,620		17.925

ACREDITAMIENTO DE IMPUESTO CON FUNDAMENTO EN EL ART. 6 FRACCION IV DE LISR PAGADO EN JBIF A UNA TASA DEL 8%	720 <u>=====</u>
ISR A PAGAR EN MEXICO	17,205

DETERMINACION DE ACREDITAMIENTO
CON BASE EN EL ART. 6 FRACCION IV
DE LISR

UTILIDAD OBTENIDA POR LA SOCIEDAD EN EL EXTRANJERO	30,000	
 DIVIDENDOS O UTILIDADES OBTENIDOS POR RESIDENTE EN MEXICO		9,000
 IMPUESTO PAGADO EN JBIF 8%	2,400	
 PORCENTAJE DE IMPUESTOS POR INV. MANTENIDA A LA TASA DE 30%		720 <u>-----</u>
 TOTAL DE DIVIDENDOS O UTILIDADES OBTENIDOS PARA ACREDITAMIENTO DE ISR		9,720 <u>=====</u>

CALCULO:

$$9,000 / 30\,000 = 0.30$$

$$0.30 \times 2\,400 = 720$$



54P1A98C



311

DECLARACIÓN SOBRE LAS INVERSIONES EN JURISDICCIONES DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL, EN SOCIEDADES O ENTIDADES RESIDENTES O UBICADAS EN DICHAS JURISDICCIONES

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

ANTES DE INICIAR EL LLENADO, LEA LAS INSTRUCCIONES

MES AÑO MES AÑO

APELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRE(S) O DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL

PERIODO

VILLA ORTIZ JUAN

ANOTE LA LETRA CORRESPONDIENTE

N= NORMAL
C= COMPLEMENTARIA

DECLARACIÓN

N

NÚMERO DE COMPLEMENTARIA

HOJA 01

DE 04

HOJAS

I) INVERSIONES EFECTUADAS EN INSTITUCIONES DEL SISTEMA FINANCIERO

(EJ. CUENTAS DE CHEQUES, CUENTAS MAESTRAS, DEPÓSITOS A PLAZO Y EN GENERAL INVERSIONES QUE GENEREN INTERESES)

CLAVE DEL PAÍS EN QUE SE MANTUVO LA INVERSIÓN

DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL DE LA INSTITUCIÓN FINANCIERA

NÚMERO DE CUENTA

1) KY ISLAS CAIMANES 628 01131 10

2)

DOMICILIO Y TELÉFONO DE LA INSTITUCIÓN FINANCIERA

1) AV PALMERAS 289 CD CAIMAN ISLAS CAIMAN

2)

SALDO AL INICIO DEL EJERCICIO

TOTAL DE DEPÓSITOS E INVERSIONES EFECTUADOS EN EL EJERCICIO

TOTAL DE RETIROS EFECTUADOS EN EL EJERCICIO

1) 1 500 000

2 117 372

0

2)

INTERESES DEVENGADOS DURANTE EL EJERCICIO (INCLUYEN GANANCIA CAMBIARIA)

SALDO AL CIERRE DEL EJERCICIO

1)

2) 667 373

2 117 372

EN CASO DE QUE LAS INVERSIONES A LAS QUE SE REFIERE ESTE APARTADO HAYAN SIDO EFECTUADAS DE MANERA INDIRECTA, PROPORCIONE LA SIGUIENTE INFORMACIÓN:

NOMBRE, DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL DE LA ENTIDAD QUE EFECTUÓ LA INVERSIÓN POR CUENTA DEL CONTRIBUYENTE

NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL

DOMICILIO Y TELÉFONO

1) IMBURSA S.A.

300979

AV. REFORMA 426

COL. CUAUHTEMOC

2)

D.F.

II) INVERSIONES EFECTUADAS EN SOCIEDADES DE INVERSIÓN.

CLAVE DEL PAÍS EN QUE SE MANTUVO LA INVERSIÓN

DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL DE LA SOCIEDAD DE INVERSIÓN

CLAVE DEL PAÍS DE RESIDENCIA DE LA SOCIEDAD DE INVERSIÓN

1)

2)

DOMICILIO Y TELÉFONO DE LA SOCIEDAD DE INVERSIÓN

INSTITUCIÓN FINANCIERA QUE ADMINISTRA LA SOCIEDAD DE INVERSIÓN

1)

2)

SE PRESENTA POR DUPLICADO

I) INVERSIONES DIRECTAS E INDIRECTAS EFECTUADAS EN SOCIEDADES DE INVERSIÓN (CONTINUACIÓN).

NUMERO DE CUENTA O CONTRATO		TOTAL DE DEPOSITOS E INVERSIONES EFECTUADOS EN EL EJERCICIO	
1)			
2)			
	TOTAL DE RETIROS EFECTUADOS EN EL EJERCICIO	GANANCIAS, PERDIDAS O INTERESES OBTENIDOS DURANTE EL EJERCICIO	SALDO AL CIERRE DEL EJERCICIO
1)			
2)			
EN CASO DE QUE LAS INVERSIONES A LAS QUE SE REFIERE ESTE APARTADO HAYAN SIDO EFECTUADAS DE MANERA INDIRECTA, PROPORCIONE LA SIGUIENTE INFORMACION.			
NOMBRE, DENOMINACION O RAZON SOCIAL DE LA ENTIDAD QUE EFECTUO LA INVERSION POR CUENTA DEL CONTRIBUYENTE		NUMERO DE IDENTIFICACION FISCAL	DOMICILIO Y TELEFONO
1)			
2)			

III) OTRAS INVERSIONES EN ENTIDADES FINANCIERAS, DIFERENTES A LOS APARTADOS I Y II (EJ. SWAPS, OPCIONES, COBERTURAS, FUTUROS, ETC.)

CLAVE DEL PAIS EN QUE SE MANTUVO LA INVERSION	TIPO DE INSTRUMENTO		
1)			
2)			
	SALDO INICIAL	GANANCIAS O PERDIDAS OBTENIDAS DURANTE EL AÑO	SALDO FINAL
1)			
2)			
EN CASO DE QUE LAS INVERSIONES A LAS QUE SE REFIERE ESTE APARTADO HAYAN SIDO EFECTUADAS DE MANERA INDIRECTA, PROPORCIONE LA SIGUIENTE INFORMACION.			
NOMBRE, DENOMINACION O RAZON SOCIAL DE LA ENTIDAD QUE EFECTUO LA INVERSION POR CUENTA DEL CONTRIBUYENTE		NUMERO DE IDENTIFICACION FISCAL	DOMICILIO Y TELEFONO
1)			
2)			

IV) INVERSIONES EN ACCIONES DE PERSONAS MORALES (VER ANEXO 1)

A) DENOMINACION O RAZON SOCIAL, DOMICILIO Y TELEFONO DE LA PERSONA MORAL, SOCIEDAD O ENTIDAD UBICADAS O RESIDENTES EN JURISDICCIONES DE BAJA IMPUESTOS CON FISCAL			
1)	ABARROTOS BONAERENSES S.A	AV. 5 BOLIVAR NO. 89	
2)	BARRIO BARRILOCHE	BUENOS AIRES	ARGENTINA
	B) CLAVE DEL PAIS EN QUE SE MANTUVO LA INVERSION	C) MONTO DE LA INVERSION O PARTICIPACION DIRECTA PROMEDIO POR DIA MANTENIDA EN EL EJERCICIO	D) TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES DE LA PERSONA MORAL OBTENIDOS EN EL EJERCICIO
1)	AR	30 000	100 000
2)			

IV) INVERSIONES EN ACCIONES DE PERSONAS MORALES (VER ANEXO 1) (CONTINUACIÓN)

E) TOTAL DE UTILIDADES O PÉRDIDAS FISCALES DEL EJERCICIO	F) TOTAL DE UTILIDADES DISTRIBUIDAS EN EL EJERCICIO	G) PARTICIPACIÓN DIRECTA PROMEDIO POR DÍA EN EL EJERCICIO
1) 30 000	0	30 %
2)		

H) RESUMEN DEL VALOR DE LOS ACTIVOS DE LA PERSONA MORAL RESIDENTE O UBICADA EN UNA JURISDICCIÓN DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL EN LA QUE SE MANTIENE LA INVERSIÓN.

ACTIVOS NO AFECTOS A LA ACTIVIDAD EMPRESARIAL	ACTIVO FIJO		TERRENOS E INMUEBLES	INVENTARIOS
	1) 60 000			40 000
2)				
	EMBARCACIONES	AERONAVES	ACCIONES	OTROS ACTIVOS
1)				
2)				
	VALOR DEL ACTIVO TOTAL DE LA SOCIEDAD O ENTIDAD			
1) 100 000				
2)				

1) EN CASO DE QUE LA PERSONA MORAL, SOCIEDAD O ENTIDAD UBICADA EN UNA JURISDICCIÓN DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL EFECTÚE INVERSIONES EN ACCIONES DE ENTIDADES CUYAS ACCIONES NO SE ENCUENTREN COLOCADAS EN UN MERCADO RECONOCIDO, PROPORCIONAR LA DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL, DOMICILIO Y TELÉFONO DE LAS ENTIDADES EN LAS QUE EFECTUÓ LA INVERSIÓN

NOMBRE, DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL, DOMICILIO Y TELÉFONO	PARTICIPACIÓN DIRECTA PROMEDIO POR DÍA EN EL EJERCICIO
1)	%
2)	%

V) PARTICIPACIÓN EN FIDEICOMISOS O CUALQUIER OTRA FIGURA JURÍDICA SIMILAR DE ACUERDO CON EL DERECHO EXTRANJERO (VER ANEXO 1)

INDIQUE CON UNA "X" SI LLENA ESTE APARTADO EN SU CARÁCTER DE:

FIDEICOMITENTE	FIDEICOMISARIO	AMBOS
A) BREVE DESCRIPCIÓN DEL FIN Y OBJETIVO DEL FIDEICOMISO	B) CLAVE DEL PAÍS DONDE SE UBICA EL FIDEICOMISO	C) CLAVE DEL PAÍS DE RESIDENCIA O UBICACIÓN DEL FIDUCIARIO
1)		
2)		
	D) NOMBRE, DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL, DOMICILIO Y TELÉFONO DEL FIDUCIARIO	
1)		
2)		
E) TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES OBTENIDOS POR EL FIDEICOMISO EN EL EJERCICIO	F) TOTAL DE UTILIDADES O PÉRDIDAS FISCALES DEL EJERCICIO	G) TOTAL DE UTILIDADES DISTRIBUIDAS EN EL EJERCICIO
1)		
2)		

V) PARTICIPACIÓN EN FIDEICOMISOS O CUALQUIER OTRA FIGURA JURIDICA SIMILAR DE ACUERDO CON EL DERECHO EXTRANJERO (CONTINUACIÓN).

H) MONTO PROMEDIO POR DÍA DE LA APORTACIÓN		PARTICIPACIÓN PROMEDIO POR DÍA DEL CONTRIBUYENTE		
1)				%
2)				%
I) DATOS DEL FIDEICOMITENTE Y/O FIDEICOMISARIO DEL FIDEICOMISO, EN CASO DE SER DISTINTOS DEL CONTRIBUYENTE NOMBRE, DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL, DOMICILIO Y TELÉFONO				
1)		FIDEICOMITENTE	FIDEICOMISARIO	AMBOS
2)		FIDEICOMITENTE	FIDEICOMISARIO	AMBOS

J) RESUMEN DEL VALOR DE LOS ACTIVOS DEL FIDEICOMISO RESIDENTE O UBICADO EN UNA JURISDICCIÓN DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL EN LA QUE SE MANTIENE LA INVERSIÓN

ACTIVOS EMPRESARIALES	ACTIVO FIJO		TERRENOS E INMUEBLES		INVENTARIOS
	1)				
2)					
ACTIVOS NO AFECTOS A LA ACTIVIDAD EMPRESARIAL	EMBARCACIONES		AERONAVES	ACCIONES	OTROS ACTIVOS
	1)				
2)					
VALOR DEL ACTIVO TOTAL DE LA SOCIEDAD O ENTIDAD					
1)					
2)					

K) EN CASO DE QUE EL FIDEICOMISO EFECTÚE INVERSIONES EN ENTIDADES CUYAS ACCIONES NO SE ENCUENTREN COLOCADAS EN UN MERCADO RECONOCIDO, PROPORCIONAR LA DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL, DOMICILIO Y TELÉFONO DE LAS ENTIDADES EN LAS QUE SE EFECTUÓ LA INVERSIÓN

NOMBRE, DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL, DOMICILIO Y TELÉFONO		PARTICIPACIÓN DIRECTA PROMEDIO POR DÍA EN EL EJERCICIO	
1)			%
2)			%

VI) INVERSIONES EN ASOCIACIONES EN PARTICIPACIÓN U OTRA FIGURA JURIDICA SIMILAR CREADA DE ACUERDO AL DERECHO EXTRANJERO. (VER ANEXO 1)

INDIQUE CON UNA "X" SI LLENA ESTE APARTADO EN SU CARÁCTER DE:		ASOCIANTE	ASOCIADO
A) SALDO DE LAS APORTACIONES AL INICIO DEL EJERCICIO.	B) APORTACIONES EFECTUADAS DURANTE EL EJERCICIO		C) REINTEGRACIÓN DE APORTACIONES DURANTE EL EJERCICIO
1)			
2)			
D) PARTICIPACIÓN EN LAS UTILIDADES O PERDIDAS DE LA ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN	E) SALDO FINAL DEL EJERCICIO	F) TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES OBTENIDOS POR LA ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN EN EL EJERCICIO	
1)			
2)			
G) TOTAL DE UTILIDADES O PERDIDAS FISCALES DEL EJERCICIO	H) TOTAL DE UTILIDADES DISTRIBUIDAS EN EL EJERCICIO	I) PARTICIPACIÓN DIRECTA PROMEDIO POR DÍA DEL CONTRIBUYENTE EN LA ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN	
1)			%
2)			%

VI) INVERSIONES EN ASOCIACIONES EN PARTICIPACIÓN U OTRA FIGURA JURÍDICA SIMILAR CREADA DE ACUERDO AL DERECHO EXTRANJERO. (CONTINUACIÓN)

J) NOMBRE, DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL, DOMICILIO Y TELÉFONO DEL ASOCIANTE O ASOCIADOS EN CASO DE SER DISTINTOS AL CONTRIBUYENTE		
1)	ASOCIANTE	ASOCIADO
2)	ASOCIANTE	ASOCIADO

K) RESUMEN DEL VALOR DE LOS ACTIVOS DE LA ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN RESIDENTE O UBICADA EN UNA JURISDICCIÓN DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL EN LA QUE SE MANTENE LA INVERSIÓN.

	ACTIVO FIJO	TERRENOS E INMUEBLES		INVENTARIOS
	ACTIVOS EMPRESARIALES	1)		
	2)			
	EMBARCACIONES	AERONAVES	ACCIONES	OTROS ACTIVOS
ACTIVOS NO EMPRESARIALES	1)			
	2)			
	VALOR DEL ACTIVO TOTAL DE LA SOCIEDAD O ENTIDAD			
	1)			
	2)			

L) EN CASO DE QUE LA ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN EFECTÚE INVERSIONES EN ENTIDADES CUYAS ACCIONES NO SE ENCUENTREN COLOCADAS EN UN MERCADO RECONOCIDO, PROPORCIONAR LA DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL, DOMICILIO Y TELÉFONO DE LAS ENTIDADES EN LAS QUE SE EFECTUÓ LA INVERSIÓN

NOMBRE, DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL, DOMICILIO Y TELÉFONO	PARTICIPACIÓN DIRECTA PROMEDIO POR DÍA EN EL EJERCICIO
1)	%
2)	%

VII) OTRAS INVERSIONES EN JURISDICCIÓNES DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL

DESCRIPCIÓN DE LA INVERSIÓN	CLAVE DEL PAÍS EN QUE SE MANTUVO LA INVERSIÓN
1)	
2)	
G) NOMBRE, DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL, DOMICILIO Y TELÉFONO DE LA ENTIDAD DONDE SE REALIZÓ LA INVERSIÓN.	MONTO DE LA INVERSIÓN
1)	
2)	

VIII) CONTABILIDAD	DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL	
EN CASO DE HABER LLENADO LOS APARTADOS IV, V Y VI DE LA PRESENTE DECLARACIÓN, CONTESTE LO SIGUIENTE:	APELLIDO PATERNO	DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTA DECLARACIÓN SON VERDADEROS
¿ESTÁ LA CONTABILIDAD A DISPOSICIÓN DE LA AUTORIDAD? (CONTESTE SÍ O NO)	APELLIDO MATERNO	
1)	NOMBRE(S)	FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O SU REPRESENTANTE LEGAL
2)	R.F.C.	

INSTRUCCIONES

- Esta declaración se deberá llenar a máquina.
- Se deberá presentar directamente o por medio de correo certificado, ante la Dirección General Adjunta de Auditoría Internacional de la Dirección General de Asuntos Fiscales Internacionales del Servicio de Administración Tributaria, ubicado en Av. Paseo de la Reforma No. 10 piso 20, colonia Tabacalera, C.P. 06030, México, D.F.; durante el mes de febrero de cada año. Su presentación no será por conducto de la oficina de oficinas de partes.
- Se deberá anotar la clave del registro federal de contribuyentes a brece o doce posiciones según se trate de persona física o moral, respectivamente.
- Se deberá entender como última declaración la normal o la última complementaria, en su caso.
- Salvo los casos donde se solicite información en porcentajes, los valores, importes y montos requeridos en esta declaración se expresará en pesos mexicanos, las conversiones se deben efectuar de acuerdo con las disposiciones del Código Fiscal de la Federación.
- Para proporcionar los datos en pesos mexicanos, el monto se redondeará para que las cantidades de 1 a 50 centavos se ajusten a la unidad del peso inmediata superior.

EJEMPLO: 1) 150 = 150 2) 150.51 = 151

- En caso de que el contribuyente necesite más espacios para informar sobre las inversiones que deba declarar en cualquiera de los apartados de esta declaración, se podrán utilizar tantas hojas de dicho apartado como le sean necesarias.
- MERCADO NO RECONOCIDO.** Se entiende que es aquel que se contribuya u opere en un país considerado por la Ley del I.S.R. como una jurisdicción de baja imputación fiscal (JUBIFIS).
- DOMICILIO.** En los campos donde se solicita el domicilio, éste deberá incluir calle, número, ciudad, estado, país y código postal.
- CLAVE DEL PAÍS.** Se anotará la clave del mismo de conformidad con las reglas generales publicadas por la Secretaría, aplicables al año de que se trate.

APARTADOS I, II Y III

- Se deberán anotar los datos requeridos por cada una de las inversiones que el contribuyente tenga en instituciones de crédito, de seguros, de fianzas, sociedades de ahorro, casas de bolsa, casas de cambio o cualquiera que puede considerarse como integrantes del sistema financiero y que estén ubicadas o sean residentes en JUBIFIS.
- En caso de que el contribuyente efectúe inversiones en estas instituciones por conducto de aseguradas, personas morales, fideicomisos, asociaciones en participación o cualquier otra figura jurídica similar, creada o constituida de acuerdo con el derecho extranjero, deberá proporcionar los datos que permitan identificar a dichas entidades.

APARTADOS IV, V Y VI

- En caso de que el contribuyente haya efectuado inversiones en personas morales, fideicomisos, asociaciones en participación, o cualquier otra figura jurídica similar a las anteriores ubicadas o residentes en JUBIFIS, por conducto de entidades que no sean residentes o no estén ubicadas en JUBIFIS deberá llenar al anexo I de la presente declaración.
- TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES, TOTAL DE UTILIDADES O PÉRDIDAS FISCALES, TOTAL DE UTILIDADES DISTRIBUIDAS EN EL EJERCICIO.** Se deberán anotar los importes totales determinados de conformidad con la Ley del I.S.R. que hayan sido obtenidos por las sociedades, entidades o fideicomisos ubicados o residentes en JUBIFIS durante el ejercicio fiscal de que se trate. Para estos efectos los ingresos, utilidades o pérdidas de referencia no se deberán calcular considerando la proporción promedio diaria que el contribuyente tenga, directa o indirectamente, en el capital de las entidades antes señaladas.
- En caso de que el contribuyente acumule los ingresos obtenidos de sociedades, entidades o fideicomisos ubicados o residentes en JUBIFIS, o cuando el contribuyente no tenga a disposición de las autoridades fiscales la contabilidad de las sociedades, entidades o fideicomisos antes mencionados, se podrá omitir el llenado de los incisos relativos a "Total de utilidades o pérdidas fiscales del ejercicio" y "Participación en las utilidades o pérdidas de la asociación en participación".
- En caso de que las sociedades, entidades o fideicomisos ubicados o residentes en JUBIFIS hayan efectuado inversiones en activos fijos, terrenos e inmuebles ya inventariados que en valor representen por lo menos el 50% de los activos totales de dichas entidades, deberán incluir datos contables en vez de los datos determinados de acuerdo con la Ley del I.S.R. en los incisos relativos a "Total de ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio" (anotarán ingresos contables), y en "Total de utilidades o pérdidas fiscales del ejercicio" (anotarán utilidad o pérdidas netas).
- INVENTARIOS, ACTIVO FIJO, TERRENOS E INMUEBLES.** Se deberá señalar el valor de los activos que las sociedades, entidades o fideicomisos ubicados o residentes en JUBIFIS destinan a sus actividades empresariales, determinados conforme a lo dispuesto en los artículos correspondientes de la Ley del Impuesto al Activo, sin considerar para estos efectos las deducciones por inversiones establecidas en la Ley del Impuesto sobre la Renta. En caso de que se cuente con ciertos activos fijos, terrenos e inventarios que no estén valorados en la actividad empresarial de las sociedades, entidades o fideicomisos de referencia, el importe por depreciar deberá ser incluido en el renglón "Otros activos" dentro de cada apartado.

APARTADO VII

- Se deberán incluir los datos de todas aquellas inversiones en JUBIFIS que no estén expresamente señaladas en apartados anteriores.

APARTADO VIII

- CONTABILIDAD A DISPOSICIÓN DE LA AUTORIDAD.** En caso de que el contribuyente opte por acumular el resultado fiscal o disminuir la pérdida fiscal de las sociedades, entidades o fideicomisos ubicados o residentes en JUBIFIS en las cuentas mantuvo inversiones de las señaladas en los apartados IV, V y VI, deberá anotar "SI" en el apartado VIII de la presente declaración relativo a su intención de poner a disposición de la Autoridad fiscal la contabilidad de dichas inversiones.
- Para mayor información acerca del llenado de la presente declaración, comunicarse a la Dirección General Adjunta de Auditoría Internacional de la Dirección General de Asuntos Fiscales Internacionales al teléfono 228 - 27 - 09

ANEXO 1 DE LA FORMA FISCAL 54
INVERSIONES POR CONDUCTO DE
ENTIDADES INTERPUESTAS

7

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

54P7A982



317

HOJA DE HOJAS

A) EN CASO DE QUE EL CONTRIBUYENTE HAYA EFECTUADO INVERSIONES EN PERSONAS MORALES, FIDEICOMISOS, ASOCIACIONES DE PARTICIPACIÓN, O CUALQUIER OTRA FIGURA JURÍDICA SIMILAR A LAS ANTERIORES UBICADAS O RESIDENTES EN JURISDICCIÓNES DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL POR CONDUCTO DE ENTIDADES QUE NO SEAN RESIDENTES O NO ESTÉN UBICADAS EN JURISDICCIÓNES DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL, PROPORCIONE LA SIGUIENTE INFORMACIÓN:

NOMBRE, RAZÓN O DENOMINACIÓN SOCIAL DE LA ENTIDAD QUE EFECTUO INVERSIONES EN SOCIEDADES, ENTIDADES O FIDEICOMISOS UBICADOS O RESIDENTES EN JURISDICCIÓNES DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL.

DOMICILIO Y TELÉFONO

1)

2)

LA INVERSIÓN SEÑALADA EN ESTE ANEXO CORRESPONDE A LA INVERSIÓN EN SOCIEDADES, ENTIDADES O FIDEICOMISOS UBICADOS O RESIDENTES EN JURISDICCIÓNES DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL SEÑALADA EN:

- | | | | |
|----|------|----------|--------|
| 1) | FOJA | APARTADO | REGLÓN |
| 2) | FOJA | APARTADO | REGLÓN |

NOTA: EN CASO DE QUE LA INVERSIÓN EN JURISDICCIÓNES DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL HAYA SIDO EFECTUADA POR CONDUCTO DE FIDEICOMISOS, ASOCIACIONES EN PARTICIPACIÓN, O CUALQUIER OTRA FIGURA JURÍDICA SIMILAR A LAS ANTERIORES EN LAS QUE EL CONTRIBUYENTE PARTICIPE, Y QUE NO SEAN RESIDENTES O NO ESTÉN UBICADAS EN JURISDICCIÓNES DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL, PROPORCIONE LA INFORMACIÓN DEL INCISO B) SIGUIENTE:

B) NOMBRE, DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL, O DATOS QUE PERMITAN IDENTIFICAR AL FIDEICOMISO, ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN O CUALQUIER OTRA FIGURA JURÍDICA SIMILAR A LAS ANTERIORES, EN LAS QUE PARTICIPE EL CONTRIBUYENTE Y QUE EFECTUARON INVERSIONES EN JURISDICCIÓNES DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL.

1)

2)

DOMICILIO Y TELÉFONO

1)

2)

LA INVERSIÓN SEÑALADA EN ESTE ANEXO CORRESPONDE A LA INVERSIÓN EN FIDEICOMISOS, ASOCIACIONES EN PARTICIPACIÓN O CUALQUIER OTRA FIGURA JURÍDICA SIMILAR A LAS ANTERIORES, UBICADOS O RESIDENTES EN JURISDICCIÓNES DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL SEÑALADA EN:

- | | | | |
|----|------|----------|--------|
| 1) | FOJA | APARTADO | REGLÓN |
| 2) | FOJA | APARTADO | REGLÓN |

**DECLARACION SOBRE INVERSIONES
EN JURISDICCIONES DE BAJA
IMPOSICION FISCAL.**

En las reformas fiscales que entraron en vigor a partir del 1 de enero de 1997.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta estableció la obligación de presentar declaración anual.

Informativa de las inversiones realizadas en jurisdicciones de baja imposición fiscal aclarando que la primera declaración se presentaría en el mes de febrero de 1998.

QUEJES DEBEN DE PRESENTAR LA DECLARACION ANUAL

Las personas morales a que hace referencia el Título II de la LISR en su artículo 56, fracción XIII.

Así como las personas morales del Régimen Simplificado con fundamento en el artículo 67 F fracción VI la LISR que además prevé que deberán cumplirse las obligaciones establecidas en otros artículos de esta ley.

Las personas morales no contribuyentes que son reguladas por el Título III de la LISR con fundamento en el artículo 72 fracción VII

QUEJES NO DEBEN DE PRESENTAR DECLARACION ANUAL.

Quedan relevadas de esta obligación las personas morales no contribuyentes con fundamento en el artículo 73 de ISR. Ejemplo partidos políticos, la Federación, los Estados, los Municipios, y los Organismos descentralizados que no tributen en el Título II de esta Ley.

QUE FORMATO SE DEBE UTILIZAR

Se debe llenar el formato 54 para su presentación y cumplimiento de obligación.

QUE DOCUMENTACION SE DEBE AÑADIR

Deberán acompañarse a la declaración los estados de cuenta por depósito, inversiones, ahorros o cualquier otro.

De acuerdo a las disposiciones existentes en las reglas 3.9.4, 3.13.1, 3.13.4, y 3.16.12 de la Resolución Miscelánea de 1997.

Cuando el saldo total de las inversiones al final del ejercicio sea cero, el contribuyente estará relevado de la obligación de acompañar los estados de cuenta a la declaración informativa siempre que dicho saldo fuere resultado de la transferencia de las inversiones a territorio nacional o a países con los que México tenga celebrado acuerdo de intercambio de información, y se pueda comprobar

DOMIS DEBE PRESENTARSE LA DECLARACION

La declaración sobre las inversiones en sociedades o entidades residentes o ubicadas en jurisdicciones de baja imposición fiscal deberá realizarse mediante el formato 54, deberá presentarse en el mes de febrero de cada año directamente o mediante correo certificado, ante la Dirección General de Asuntos Fiscales Internacionales del Servicio de Administración Tributaria, ubicada en Av. Paseo de la Reforma Núm 10, Piso 29 Col. Tabacalera C.P. 08030 México D.F.

DETERMINACION DEL MONTO DE LA INVERSION PROMEDIO POR DIA

El formato 54 solicita información del monto de la inversión o participación directa promedio por día mantenida en el ejercicio.

Dicho monto se obtiene su monto el saldo diario de la inversión realizada o mantenida en el ejercicio de 1997 y dividiendo el total entre el número de días que comprende el período durante el que se mantuvo la inversión en el mismo ejercicio.

Las personas físicas sujetos del Título IV de la LISR en los términos del artículo 74 último párrafo de la misma ley.

Este mandato es para las personas físicas contribuyentes del ISR residentes en México cualquiera que sea su actividad que realicen o el Capítulo y Sección del Título IV de la ley conforme al que tributen incluyendo las personas físicas residentes en el extranjero que mantengan en el país un establecimiento permanente o base fija, por lo referente a los ingresos atribuibles a estos.

CAPITULO 4 PAISES DE BAJA IMPOSICION FISCAL COMO ESTRATEGIA EN LA OBTENCION DE INVERSIONES.

En todos los sistemas tributarios, los contribuyentes siempre tienden a enterar a las autoridades fiscales de cada sistema, menos ingresos de los que realmente obtuvieron, **con el objeto de pagar el menor impuesto posible**, lo hacen aplicando procedimientos que les permiten incumplir con las obligaciones que las leyes fiscales de cada país establecen.

A estos procedimientos en México se les conoce fiscalmente con dos nombres que son: **ELUSION**, que significa eludir el cumplimiento de las obligaciones en este caso fiscales. Y **EVASION**, que significa evadir el pago de impuestos, ambos se tipifican y sancionan como defraudación fiscal en los artículos 108 y 109 del CFF y su castigo es económico y hasta con la pérdida de la libertad corporal.

Los contribuyentes siempre pretenderán que los actos de elusión y evasión tributaria no sean conocidos por la autoridad en donde tienen su domicilio fiscal, esta situación los obliga a buscar sistemas impositivos que les simplifiquen la realización de convenios, contratos y operaciones a un menor costo y que no conlleve la aplicación de sanciones, a estos lugares que los contribuyentes buscan se les conoce como **PARAISOS FISCALES**, o técnicamente **JURISDICCIONES DE BAJA IMPOSICION FISCAL**, aquí las tasas para el pago de impuestos es menor que las que se aplican en donde son nacionales o residentes, y hasta podría ser, que los ingresos que se generarán, fueran exentos de impuestos.

Las características de las Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal son:

- ▣ Grabación de ingresos con tasas impositivas casi simbólicas
- ▣ Exención de impuestos por tiempo determinado.
- ▣ Simplificación en la realización de contratos, convenios y operaciones, al grado de posiblemente, de no tener un control de entradas y salidas de capital.

Además, de éste no se investiga su procedencia, no facilitan información de inversiones a otras naciones. Esto provoca que los inversionistas lleven sus capitales a través de sociedades, entidades o fideicomisos ubicados en Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal, y realicen planes tanto económicos como fiscales, cumpliendo con las pocas normas legales que rigen estos lugares para obtener los beneficios, en el caso de las sociedades, el desarrollo de su actividad empresarial, que generalmente es de carácter comercial, en tanto que las entidades o fideicomisos los beneficios son, la obtención de ingresos vía intereses, dividendos, regalías asistencia técnica, transferencias de tecnología .

Estas son las circunstancias o motivos que aprovechan la Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal para atraer inversiones a sus economías y fortalecerlas para el bienestar de esos países, y enfocado de otra manera, podemos decir, que esta es la estrategia o procedimiento que utilizan las Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal para captar la mayor inversión posible de capitales sin importar su procedencia.

Fiscalmente se puede decir, que la economía a nivel mundial se forma de dos grandes grupos de países:

Primer grupo, en este grupo tenemos que ubicar aquellos países cuyos sistemas tributarios se encuentran orientados en base al principio de fuente territorial de ingresos y que por lo tanto, no consideran necesario participar en los acuerdos y convenios. A estos países no les interesa esta situación, cuyas características son:

- ❖ No participar en los acuerdos para el intercambio de información fiscal
- ❖ Los convenios para evitar la doble tributación.

En virtud de que cuentan con un bajo nivel de inversión extranjera en su territorio, así como una generación de ingresos no significativos fuera de sus fronteras, por parte de sus contribuyentes.

Las Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal que como ya explicamos, sus objetivos se cumplen aplicando el procedimiento del que hablamos al inicio de este capítulo, este grupo de países al no mantener controles efectivos, sobre la generación de ingresos, en cierta medida al exentar de la tributación a los contribuyentes se convierten en lo que en términos generales y para efectos prácticos, se ha denominado Paraísos Fiscales

México, como los países del primer grupo cuyas características mencionamos en párrafos anteriores no se intereso en el problema, ya que su financiamiento era de la venta de petróleo y de empréstitos del extranjero, y todavía sigue dependiendo de este sistema en un menor grado, prueba de ello es que en el transcurso de 1998, bajo el precio del petróleo afectando tanto la economía, como la situación política del país.

En el ámbito fiscal, México grava el ingreso en base a la fuente de riqueza en territorio nacional, además, al principio México se resistió sistemáticamente a la firma de tratados para evitar la doble tributación con otros países por considerar que le eran más perjudiciales que benéficos al representarle una menor recaudación fiscal.

Segundo grupo, son los países que cooperan para tener un sistema fiscal mundial más justo, cuyas características son:

- ❖ Tener libertad fiscal en cuanto a la determinación de los impuestos directos al ingreso y al capital (los gravámenes directos son aquellos que inciden en el contribuyente en forma directa, como es el caso del ISR).
- ❖ Firma de tratado o acuerdo para el intercambio de información fiscal, y convenios para evitar la doble tributación internacional.

México decidió pertenecer al grupo de países que si cooperan, firmando acuerdos y convenios para evitar la doble tributación con varios países, y haciendo un poco de historia a partir de 1989, México participa en materia impositiva internacional firmando el primer acuerdo de intercambio de información fiscal, con los Estados Unidos de Norte América y posteriormente con Canadá, además con el Reino de Suecia, La República de Francia, la República Federal de Alemania, El Consejo Federal Suizo, El Reino de España, El Reino de los Países Bajos, Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte, República de Italia, República de Ecuador, República de Bélgica, Japón, La República de Singapur y el Reino de Noruega.

Si bien, los acuerdos y convenios de doble tributación constituyen un apoyo para obtener información sobre el comportamiento tributario de los residentes y de los nacionales de un determinado estado, este control se efectúa siempre y cuando en la operación intervenga un país con el que se tenga celebrado este acuerdo o convenio, ya que en caso contrario, la información no será del todo confiable y obliga a la autoridad a llevar a cabo diversas actuaciones que le permita conocer aquellas operaciones, que no han quedado al descubierto, por haberse efectuado a través de un país con el que no se tiene celebrado un acuerdo para el intercambio de información fiscal o convenio para evitar la doble tributación.

Las leyes fiscales en los países que se manejan a través de la universalidad de los ingresos, y que ha incursionado en la celebración de acuerdos para el intercambio de información fiscal, así como la celebración de convenios para evitar la doble tributación, si bien han logrado un mejor control sobre los ingresos que generan los contribuyentes residentes o nacionales en las respectivas circunscripciones que correspondan a cada uno de los estados contratantes, esto, no ha sido suficiente para tener la certeza de lo que manifiestan los contribuyentes si es correcto y que no se están empleando medios o actos que generen la elusión o evasión fiscal.

Por lo tanto, se puede concluir que generalmente los contribuyentes no siempre manifiestan los ingresos que deber ser, a pesar de la reglamentación de los convenios para la universalidad de los ingresos, la certeza de los ingresos de los contribuyentes no siempre será confiable a pesar de lo realizado para evitar la evasión fiscal y la doble tributación.

Además esta situación utilizada como estrategia para allegarse de inversiones por parte de Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal es buena, enfocada desde el punto de vista de los inversionistas, ya que para ellos significa ventajas o facilidades cuya conclusión es un menor costo fiscal.

CAPITULO 5 IMPACTO DE LA INNOVACION DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE 1997 A CONTRIBUYENTES DE JBIF.

Los capitales empresariales, nacionales y multinacionales con capacidad de invertir, están buscando continuamente tener una mejor rentabilidad, provocando con ello, que tengan que recorrer países con diferentes características políticas, económicas, financieras, fiscales y legislativas, lo que interesa, es consolidar sus resultados económicos para fortalecer su capital o riqueza a través de inversiones u operaciones comerciales de un país a otro siempre que se tenga una utilidad. En México la actividad mercantil de algunas personas físicas y morales con capacidad de inversión se restringen por la competencia interna nacional e internacional obligando, a estos a emigrar a otros países en donde, las características mercantiles, les son más favorables, y permiten competir con los productos o servicios que venden o prestan y generalmente estos países son JBIF.

Las actividades empresariales que desarrollan las sociedades en las Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal, siempre están relacionadas con operaciones de carácter internacional en las que el contribuyente, en el país donde es nacional o residente, tiene una utilidad de equilibrio a través de la venta de sus productos a una empresa localizada en una Jurisdicción de Baja Imposición Fiscal, para que está segunda a su vez, los venda a otra, al precio de mercado teniendo como resultado que el ingreso se obtenga, en un lugar, en donde este libre de gravamen, que es el objetivo final.

Las autoridades fiscales, tratan de regular esta clase de operaciones por medio de los procedimientos que se conocen como precios de transferencia, en la realización de operaciones transaccionales y en general, cualquier acto que provoque un beneficio económico a los contribuyentes por medio de sociedades entidades o fideicomisos ubicados en JBIF, Dicho beneficio se realiza al quedar el ingresos que se genere, exento de un impuesto directo o en su caso sujeto a una tasa menor, lo cual da como resultado una utilidad, está de carácter aparente ya que en el país en donde el contribuyente sea nacional o residente se considera en principio que la conducta llevada a cabo es consecuencia de operaciones que pueden ser calificadas de elusión o evasión fiscal de acuerdo a las normas internas, en este caso de México la LISR, y para evitar actos que afecten la recaudación, considera como gastos no deducibles los pagos hechos a las sociedades o entidades, ubicadas o residentes en JBIF, 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.

Derivado de la existencia y presencia en el ámbito fiscal de las JBIF, en las que nacionales y residentes de diversos sistemas de administración tributaria tienen o llevan a cabo actos y operaciones a través de sociedades entidades o fideicomisos en los que se generan ingresos que al considerarse exentos o sujetos a una tasa minimizada de gravamen, afectan y distorsionan la acumulación que se genera bajo el principio de la universalidad del ingreso y al no participar las JBIF en la implementación de reglas tributarias de carácter internacional (acuerdos para intercambio de información fiscal y convenios para evitar la doble tributación). Las autoridades fiscales se ven obligadas a crear reglas internas

obligatorias en sus respectivas circunscripciones, para que los contribuyentes manifiesten los ingresos que efectivamente obtienen en la JBIIF.

En México dichas reformas tienen vigencia, a partir del 1 de enero de 1997, para regular de manera especial a los contribuyentes inversionistas que se encuentran en esta situación.

Por lo anterior, analizaremos las reformas a la LISR, vigentes para 1997, relacionadas con las inversiones realizadas en Paraísos de Baja Imposición Fiscal en México, y como impactan al contribuyente y sus resultados.

En los artículos 64, 64 A y 65 de la LISR, se regula lo que se denomina como "transferencias", y que también se le da el enfoque de inversión, ya que son ingresos o egresos de capital vía compra venta de acciones, depósitos en el extranjero, importación y exportación de bienes, productos, o servicios.

INGRESOS ACUMULABLES (ART. 15 LISR).

Las personas morales residentes en el país, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicios, en crédito o de cualquier otro tipo, que se obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero, así como los señalados en el art. 17 fracción XI de esta ley, consistentes en considerar ingreso acumulable en el ejercicio de que se trate, la proporción de su participación directa promedio por día en el ejercicio al que correspondan, en dicha sociedad, entidad o

fideicomiso, si son accionistas, beneficiarios efectivos o tienen derecho a la distribución de utilidades de los mismos, aun en el caso de que no se hayan distribuido dividendos. Los ingresos acumulables se determinarán cada año de calendario de conformidad con las disposiciones de este Título. Este ingreso no se considerará para efectos de los pagos provisionales. Además la garantía inflacionaria, que es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas.

FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES ART. 64 SE ADICIONA CON UN ÚLTIMO PARRAFO Y TRES INCISOS PARA SEÑALAR QUE:

Las autoridades fiscales en relación con las operaciones de importación o exportación, podrán considerar los precios y costos que se señalan en sus incisos:

- a) Los precios corrientes en el mercado interior o exterior, y en defecto de éstos, el de avalúo.
- b) El costo de los bienes o servicios dividido entre el resultado de restar a la unidad el porcentaje de utilidad bruta.
- c) El precio en que el contribuyente enajene bienes adquiridos de otra persona, multiplicado, por el resultado de disminuir a la unidad fiscal le correspondería conforme al art. 62 de la LISR.

OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS (ART. 64-A LISR).

Se reforma para señalar que las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas, están obligadas a determinar sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas considerando los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, en caso de que no lo determinen, las autoridades fiscales tienen la facultad de determinarlo.

En caso contrario, las autoridades podrán determinar los ingresos acumulables y deducciones autorizadas, mediante la determinación del precio o monto de la contraprestación en operaciones celebradas entre partes relacionadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.

CONCEPTO DE OPERACIONES O EMPRESAS COMPARABLES.

Se entiende que las operaciones o las empresas son comparables, cuando no existan diferencias entre éstas que afecten significativamente el precio o el monto de la contraprestación o el margen de utilidad y cuando existan dichas diferencias se eliminen mediante ajustes razonables.

PARA DETERMINAR DIFERENCIAS SE CONSIDERAN:

- I Las características de las operaciones en cada caso, incluyendo:
 - a) En operaciones de financiamiento, elementos tales como el monto del principal, plazo, garantías, solvencia del deudor y tasa de interés.
 - b) En prestación de servicios, elementos tales como la naturaleza del servicio, y si el servicio involucra o no una experiencia o conocimiento técnico.
 - c) En el caso de uso, goce o enajenación de bienes tangibles, elementos tales como las características físicas, calidad y disponibilidad del bien.
 - d) Concesión de explotación o transmisión de un bien intangible si se trata de una patente, marca nombre comercial o transferencia de tecnología, la duración y el grado de protección.
- II Las funciones o actividades, incluyendo el activo utilizado y los riesgos asumidos.
- III Los términos contractuales
- IV Las circunstancias económicas
- V Las estrategias de negocios, incluyendo las relacionadas con la penetración, permanencia y ampliación del mercado.

CONCEPTO DE PARTES RELACIONADAS

Se considera que dos o más personas son partes relacionadas cuando una participa directa o indirectamente en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe directa o indirectamente en la administración, control o capital de dicha persona.

Salvo prueba en contrario, se presume que las operaciones entre residentes en México y sociedades o entidades ubicadas o residentes en JBIF, son entre partes relacionadas en las que los precios y montos de las contraprestaciones no se pactan conforme a los que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.

PARA EFECTOS DE LA PRESUNCIÓN ESTABLECIDA EN LOS ARTS. 64-A Y 65 DE LA LISR, SE ESTABLECEN LOS MÉTODOS QUE SE PODRÁN APLICAR PARA DETERMINAR INGRESOS ACUMULABLES Y DEDUCCIONES AUTORIZADAS:

PRECIO DE TRANSFERENCIA

Producto anual
800 unidades

Precio unitario \$ 2.00

FABRICA
S.A. DE C.V

80% ventas

DISTRIBUIDORA
S.A. DE C.V

: Socio A 60% :
: Socio B 30% :
: Socio C 10% :

20% ventas

: Socio A 80% :
: Socio B 20% :

:

:

:

:

:

:

:

:

: DISTRIBUIDORA:

: INDEPENDIENTE:

: SA DE CV :

Precio unitario :

\$ 3.50 :

:

:

:

:

:

:

:

:

:

:

:

:

:

Precio unitario
\$ 1.80

: CONSUMIDOR :
: FINAL :

Precio unitario \$ 3.50
100% ventas
800 unidades

ACTIVO \$ 6,000

PASIVO \$ 3,000

CAPITAL 3,000

Ventas
Costo de ventas

PROVEEDOR
p. relac

\$ 2,240

1,152

1,088

218

\$ 870

PROVEEDOR
p. Indep.

\$ 560

320

240

132

\$ 108

Totales

\$ 2,800

1,472

1,328

350

\$ 978

Activos \$ 10,000

Pasivo \$ 8,000
Capital 2,000

Ventas
Costo de ventas

\$ 1,472

640

832

500

\$ 332

Utilidad de operación

METODO DE PRECIO COMPARABLE NO CONTROLADO.

Consiste en considerar el precio o el monto de las contraprestaciones que se hubieran pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

Supuesto. Para efectos de este ejemplo suponemos que todo lo que se compra, se vende, no se tiene existencias de inventario.

	Precio a Distribuidora Independiente, S. A. de C. V.	\$ 2.00
(-)	Precio a Distribuidora, S.A. de C.V.	1.80

(=)	Diferencia en precio	0.20
(x)	Unidades vendidas a Distribuidora, S. A. de C.V.	640

(=)	Ajuste en precios	\$ 128

EFEECTO FISCAL

Fábrica, S. A. de C:V		Distribuidora, S.A. de C.V.	
	Ingresos acumulables \$ 1,472		Ingresos acumulables \$ 2,240
(-)	Deducciones autorizadas 1,140	(-)	Deducciones autorizadas 1,370

(=)	Utilidad fiscal \$ 332	(=)	Utilidad fiscal \$ 870

METODO DE PRECIO DE REVENTA

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

-----	:	-----	:	-----
: Fábrica	:	-----	:	
: S. A. de C. V.	:		:	
-----	:		:	
-----	:		:	
: Fábrica	:	-----	:	-----
: Independiente 1	:	-----	:	Distribuidora
: S. A. de C. V.	:		:	S. A. de C.V.
-----	:		:	-----
-----	:		:	-----
: Fábrica	:		:	
: Independiente 2	:	-----	:	
: S. A. de C.V.	:		:	
-----	:		:	

	Precio unitario Compra	Unidades	Costo total
Fábrica	\$ 1.85	160,000	\$ 296,000
Fábrica independiente 1	2.00	640,000	1 280,000
Fábrica independiente 2	1.90	200,000	380,000

Venta de partes independientes	\$ 3 093,000
Costo de ventas partes independientes	1 660,000
Utilidad bruta	\$ 1 433,000

$$\text{Porcentaje de utilidad bruta} = \frac{\text{Utilidad bruta}}{\text{Ventas netas}}$$

$$\text{Porcentaje de utilidad bruta} = \frac{\$ 1 433,000}{3 093,000} = 0.4633$$

$$\text{Porcentaje aplicable} = 1 - \text{Porcentaje de utilidad bruta}$$

$$\text{Porcentaje aplicable} = 1 - 0.4633 = 0.5367$$

	Precio de reventa	\$	3.50	
(x)	(uno - porcentaje de utilidad bruta)		0.5367	
(=)	Precio determinado	\$	1.8784	
(x)	Compras a partes relacionadas		160,000	unidades

(=)	Compras deducibles	\$	300,544	
(-)	Compras declaradas		1 660,000	

(=)	Compras no deducibles	\$	1 359,456	

EFFECTO FISCAL

Fábrica, S.A. de C.V.		Distribuidora, S.A. de CV.				
	Ingresos acumulables	\$	1,490	Ingresos acumulables	\$	3,228
(-)	Deducciones autorizadas		1,140	(-)	Deducciones autorizadas	1,956
			-----			-----
(=)	Utilidad fiscal	\$	350	(=)	Utilidad fiscal	\$ 1,272

METODO DE COSTO ADICIONADO.

Consiste en multiplicar el costo de los bienes o servicios o cualquier otra operación por el resultado de sumar a la unidad el porcentaje de utilidad bruta que hubiera sido pactada entre partes independientes en operaciones comparables. El porcentaje de utilidad bruta se calcula dividiendo la utilidad bruta entre el costo de ventas.

$$\begin{array}{rcl} \text{Porcentaje de utilidad bruta} & = & \text{Utilidad bruta} \\ & & \text{-----} \\ \text{Partes independientes} & & \text{Costo de ventas} \end{array}$$

$$\begin{array}{rcl} \text{Porcentaje de utilidad bruta} & = & \$ 1\,433,000 = 0.8632 \\ & & \text{-----} \\ \text{Partes independientes} & & \$ 1\,660,000 \end{array}$$

Costo de bienes	\$	296
(x) uno + porcentaje de utilidad bruta		1.8632

(=) Ingreso estimado	\$	551
(-) Ingreso declarado		530

(=) Ajuste	\$	21

EFECTO FISCAL

Fábrica, S. A. de C. V.		Distribuidora, S. A. de C. V.	
Ingresos acumulables	\$ 1,714	Ingresos acumulables	\$ 3,228
(-) Deducciones autorizadas	1,140	(-) Deducciones autorizadas	4,452
	-----		-----
(=) Utilidad fiscal	\$ 574	(=) Utilidad fiscal	\$ (1,224)

METODO DE PARTICIPACION DE UTILIDADES.

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

a) Utilidad de operación global (=) utilidad operación 1 (+)
 Utilidad operación 2(=) \$ 332 (+) \$ 978 (=) \$ 1,310

b)	Activos		Gastos		Costos	
	Monto	%	Monto	%	Monto	%
Fábrica	\$ 10,000	62.5	\$ 500	58.82	\$ 640	30.31
Distribuidora	6,000	37.5	350	41.18	1,472	69.69
	-----	-----	---	-----	-----	-----
	\$ 16,000	100.0	\$ 850	100.00	\$ 2,112	100.00

62.50% (x)	58.82% (x)	30.31% (=)	\$ 111,427.14	50.87	\$ 666
37.50% (x)	41.18% (x)	69.69% (=)	107,618.78	49.13	644
			-----	-----	-----
			\$ 219,045.92	100.00	\$ 1,310

EFECTO FISCAL

Fábrica, S. A. de C.V.
 Utilidad asignada \$ 666

Distribuidora, S. A. de C.V.
 Utilidad asignada \$ 644

METODO RESIDUAL DE PARTICIPACION DE UTILIDADES.

Consiste en asignar la utilidad de operación obtenida de los métodos anteriores a cada una de las relacionadas y la diferencia en la proporción de los activos sin incluir los intangibles significativos.

	Fábrica	Distribuidora	Totales
Real	\$ 332	\$ 978	\$ 1,310
Utilidad estimada fracc. I	332	870	1,202
Utilidad estimada fracc. II	350	1,272	1,622
Utilidad estimada fracc. III	574	(1,224)	574
Utilidad estimada fracc. IV	666	644	1,310

Utilidad de operación global	\$ 1,622
(-) Utilidad mínima Fábrica	332
(-) Utilidad mínima Distribuidora	644
(=) Utilidad residual	\$ 646

	Activos s/intangibles	
Fábrica	\$ 9,000	69.23%
Distribuidora	4,000	30.77%
	<u>\$ 13,000</u>	<u>100.00%</u>

EFECTO FISCAL

Fábrica, S. A. de C.V.

Utilidad mínima	\$ 332
(+) Utilidad residual asignada (\$ 646 x 0.6923)	447
(=) Utilidad de operación estimada	\$ 779

Distribuidora, S. A. de C.V.

Utilidad mínima	\$ 644
(+) Utilidad residual asignada (\$ 646 x 0.6923)	199
(=) Utilidad de operación estimada	\$ 843

METODO DE MARGENES TRANSACCIONALES DE UTILIDAD DE OPERACIÓN.

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

Factores	Fábrica Empresa		Diferencia %
	Propios %	Comparable %	
Utilidad de operación/activos	4.28	10	5.72
Utilidad de operación/ventas	27.29	35	7.71
Utilidad de operación/costos	66.87	50	-16.87
Utilidad de operación/gastos	85.60	70	-15.60
Utilidad de operación/flujo efevo.	53.50	30	-23.50

Distribuidora Empresa			
Utilidad de operación/activos	19.90	15	- 4.90
Utilidad de operación/ventas	34.11	35	0.89
Utilidad de operación/costos	61.04	50	-11.04
Utilidad de operación/gastos	341.11	70	-271.11
Utilidad de operación/flujo efevo.	398.00	100	-298.00

Asignación de utilidades de Fábrica

Variable	Activos	Ventas	Costos	Gastos	Flujo efectivo
Variable	\$ 10,000	\$ 1,472	\$ 640	\$ 500	\$ 332
(x) Dif. en factores	5.72%	7.71%	-16.87%	-15.60%	-23.50%
(=) Ajuste a utilidad	\$ 5720	\$ 1,135	\$ (108)	\$ (78)	\$ (78)

Asignación de utilidades de Distribuidora

Variable	Activos	Ventas	Costos	Gastos	Flujo efectivo
Variable	\$ 6,000	\$ 2,800	\$ 1,472	\$ 350	\$ 870
(x) Dif. en factores	-4.90%	0.89%	-11.04%	-271.11%	-298.0%
(=) Ajuste a utilidad	\$ (2940)	\$ 2,492	\$ (163)	\$ (95)	\$ (259)

	Fábrica	Distribuidora
Utilidad de operación	\$ 332	\$ 978
Ajuste por activos	5,720	(2,940)
Ajuste por ventas	1,135	2,492
Ajuste por costos	(108)	(163)
Ajuste por gastos	(16)	(95)
Ajuste por flujo efectivo	(78)	(259)
Utilidad de operación estimada	\$ 6,985	\$ 13

METODOS APLICABLES PARA EFECTOS DE LOS DISPUESTO POR EL ART. 64-A (ART 65 PENULTIMO PARRAFO LISR).

De la aplicación de algunos de los métodos señalados en este art. Se podrá obtener un rango de precios, de montos de las contraprestaciones o de márgenes de utilidad, cuando existan dos o más operaciones comparables. Estos rangos se ajustarán mediante la aplicación de métodos estadísticos.

Si el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad del contribuyente se encuentra dentro de estos rangos, dichos precios, montos o márgenes se considerarán como pactados o utilizados entre partes independientes. En caso de que el contribuyente se encuentre fuera del rango ajustado, se considerará que el precio o monto de la contraprestación que hubiera utilizado partes independientes, es la mediana de dicho rango.

En la Cuarta Resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 1997 publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 23 de junio de 1997 se modifica el citado art de la siguiente manera:

Regla 3.10.2 art 65 penúltimo párrafo de la LISR. El rango de precios, de montos de contraprestaciones o de márgenes de utilidad, se podrá ajustar mediante la aplicación del método intercuartil, el cuál se describe a continuación:

- a) Se deberán ordenar los precios, montos de contraprestaciones o de márgenes de utilidad en forma ascendente de acuerdo a su valor.
- b) A cada uno de los precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad, se le deberá asignar un número entero secuencial, iniciando con la unidad y terminando con el número total de ejemplos que integran la muestra.

- c) Se obtendrá la mediana adicionando la unidad al número total de elementos que integran la muestra de precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad dividiendo el resultado entre dos.
- d) El percentil vigésimo quinto se obtendrá de sumar a la mediana la unidad y dividir el resultado entre dos.
- e) Se determinará el límite inferior del rango ubicando el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad correspondiente al número entero secuencial del percentil vigésimo quinto.

Cuando el percentil vigésimo quinto sea un número formado por entero y decimales, el límite inferior del rango se determinará de la siguiente manera:

- 1 Se obtendrá la diferencia entre el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad a que se refiere el párrafo anterior y el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad inmediato superior, considerando para estos su valor.
- 2 El resultado obtenido en el número anterior se multiplicara por el número decimal del percentil vigésimo quinto.
- 3 Al resultado obtenido en el numeral anterior se le adicionará el resultado obtenido en el primer párrafo de este rubro.
- 4 El percentil septuagésimo quinto se obtendrá de restar a la mediana la unidad y el resultado se le adicionará el percentil vigésimo quinto obtenido en el rubro de D de esta regla.

- 5 Se determinará el límite superior del rango ubicando el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad correspondiente al número entero secuencial del percentil septuagésimo quinto.

Cuando el percentil septuagésimo quinto sea número formado por entero y decimales, el límite superior del rango se determinará de la siguiente manera:

- ❖ Se tendrá la diferencia entre el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad a que se refiere el párrafo anterior y el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad inmediato anterior y el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad inmediato superior, considerando para tales efectos su valor.
- ❖ El resultado obtenido conforme al numeral anterior, se multiplicará por el número decimal del percentil septuagésimo quinto.
- ❖ Al resultado obtenido en el numeral anterior, se le adicionará el resultado obtenido en el primer párrafo de este rubro.

Si los precios, montos de contraprestaciones o margen de utilidad del contribuyente se encuentran en el límite inferior y superior antes señalados, se considerarán como pactados o utilizados entre partes independientes, Sin embargo, cuando se disponga de información que permita identificar con mayor precisión él o los elementos de la muestra ubicados entre los límites citados que se asemejen más las operaciones del contribuyente o al contribuyente se deberán utilizar los precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad correspondientes a dichos elementos.

COMO SE PROCEDERA CUANDO AUTORIDADES DE OTRO PAIS REALICEN UN AJUSTE A LOS PRECIOS O MONTOS DE CONTRAPRESTACIONES DE UN CONTRIBUYENTE (ART. 65-A).

Si las autoridades competentes del país con el que se celebró un tratado, realizan un ajuste a los precios o montos de contraprestaciones de un residente de ese país y siempre que el ajuste sea aceptado por las autoridades mexicanas, la parte relacionada residente en México podrá presentar una declaración complementaria, no computando esta declaración en el límite establecido por el art. 32 de CFF.

CONCLUSIONES

I Cuando los inversionistas, quieren invertir en determinado país, **requieren** que **éste, les proporcione seguridad** para sus capitales, a través de facilidades para sus proyectos de inversión.

II Desde nuestro punto de vista, **las facilidades** que los inversionistas requieren, **se están limitando** en algunos países sobre todo para mover sus capitales, ya que **son aspectos financieros delicados** para cualquier país.

En México, **se modificó el entorno fiscal** que regula a los inversionistas a **partir del 1 de enero de 1997.**

Señalamos, que dichas modificaciones **clasifican** al sector de inversionistas en **dos grupos:**

Los que invierten en países que pertenecen a JBIF, y que las modificaciones **no les restringieron** sus facilidades.

Y los que invierten o están planeando invertir en JBIF, a este grupo de inversionistas, **si les restringieron las facilidades rigurosamente,** esta fue la novedad que trajo la innovación fiscal para 1997, con respecto a los inversionistas.

III Cabe aclarar, sin ser especialista en el área fiscal y de acuerdo con el trabajo realizado, que las restricciones aplicables a los que invierten en JBIF, son fiscalmente incorrectas en algunos puntos, sabemos bien que **una persona moral y una persona física son diferentes,** tanto así, que la LISR se maneja por títulos, capítulos y secciones, **las personas físicas las rige el título IV,** además, ésta clasificación en el manejo de la LISR, se debe entre otros objetivos a que los

contribuyentes son diferentes, por lo tanto, **sus derechos y obligaciones también son diferentes**, sin embargo las innovaciones fiscales aplicables a los inversionistas de JBIF, a partir del 1 de enero de 1997, **les da el mismo trato**, en cuanto a la acumulación de ingresos y **no es correcto fiscalmente**.

- IV Desde el punto de vista constitucional, concluimos que las innovaciones fiscales aplicables a los inversionistas de JBIF, a partir de 1997, **son ilegales, porque violan** las garantías constitucionales de los mexicanos consagradas en el artículo 31 fracción IV, de la Carta Magna, que se refieren a la **proporcionalidad, equidad y legalidad**.

No existe equidad tributaria, porque las innovaciones fiscales no van dirigidas a los inversionistas en general, van dirigidas exclusivamente a los que invierten en JBIF.

No existe legalidad tributaria, porque no tienen claridad y certeza de los elementos del tributo, y crea lagunas fiscales como en el término inversión, no lo define y hasta crea contradicción entre los artículos 5 y 41 de la LISR. Por lo tanto, nuestra conclusión es que **esta innovación es inconstitucional**.

- V Consideramos que la implementación fiscal, aplicable a los inversionistas de JBIF en 1997, **tienen un enfoque recaudatorio ya que considera como ingreso, conceptos que en años anteriores no lo eran** en la LISR.

- VI También entendimos, que estas innovaciones fiscales, tienen un mensaje para los inversionistas, aconsejándoles no invertir en JBIF, y si lo hacen, el costo fiscal será alto, y se tendrá la obligación de informar al SAT de la inversión realizada y de los ingresos que se obtengan de dicha inversión en México.
- VII Sin entrar en materia fiscal y legal, podemos afirmar que es caro y hasta abusivo, el tener que pagar un impuesto por un posible ingreso, que se pudieras tener, y aquí tenemos que considerar la palabra pudiera, que denota una posibilidad, no un hecho consumado, por lo tanto, y de acuerdo con las innovaciones fiscales aplicables a los inversionistas de JBIF a partir del 1 de enero de 1997, también por la posibilidad de ingreso se paga impuesto en México.
- VIII Creemos que esta situación se origina porque, cuando las innovaciones fiscales se presentan como proyecto de ley, no se les analiza con responsabilidad y por gente idónea, conocedora de la materia fiscal, y con tiempo para su estudio y aprobación, situación que ya es una norma en México, además la Ley Miscelánea Fiscal de cada año se deja para el final y hasta se negocia políticamente, como lo fue en 1997 y 1998, tenemos que exigir más atención y responsabilidad en casos como éste.
- IX Y con respecto a la elaboración de esta tesis fue un largo tiempo de trabajo, de investigación tropezando con algunos problemas como lo son cuando no hay suficiente información del tema que se desarrolla, por ser un tema nuevo.
- Además de la problemática que implica el cómo desarrollarlo. Por lo tanto, vaya nuestro agradecimiento a nuestro asesor de tesis el C.P. Sergio Abarca Téllez por su gentileza, paciencia, dedicación y trabajo en el desarrollo y terminación de esta tesis, pues sin su colaboración no se hubiera finalizado.

ANEXO

La investigación de esta tesis terminó, a fines de 1998 y en 1999 se iniciaron los trámites para presentar examen de Titulación Profesional, los cuales se vieron interrumpidos por los acontecimientos por todos conocidos en esa época, por lo que esta tesis se recepciono en el año 2000.

El propósito de este anexo, es actualizar la información de las modificaciones fiscales, efectuadas a las disposiciones referentes a Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal a causa de lo antes expuesto.

A continuación, se describen los principales cambios:

1.- DEFINICION DE INVERSION. (ART. 5 TERCER PARRAFO DE LISR)

1997

En este párrafo se define la inversión, como TRANSFERENCIAS realizadas exclusivamente a Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal por cualquier forma o medio existente y que se presume son del contribuyente, salvo que éste demuestre lo contrario.

1998

La definición de inversión en Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal es la TENENCIA de acciones, cuentas bancarias o de inversión y cualquier forma de participación en fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión y cualquier otra figura jurídica similar creada o constituida de acuerdo al derecho extranjero.

La modificación que se realizó a la definición de inversión en Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscales es la palabra **TRANSFERENCIA** por **TENENCIA** situación que cambia el enfoque que tenía en 1997.

1999.

Se deroga este párrafo en el D.O.F. publicado el 31 de diciembre de 1998.

**2.- NO SE CONSIDERARAN INVERSIONES EN JBIF.
(ART. 5 CUARTO PARRAFO DE LISR)**

1997

En este párrafo se indica, que no se considerarán inversiones en Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal las que se realicen a través de personas morales cuyas acciones se encuentren colocadas entre el gran público inversionista en mercados reconocidos, ni las que se realicen de manera indirecta a través de sociedades o fideicomisos, si el contribuyente tiene una participación en la sociedad, entidad o fideicomiso de que se trate, que no le permita influir en la administración o control, de manera que desconozca la realización de inversiones en Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal.

1998

Se adiciono un párrafo más a este artículo, para indicar que la inversión directa en Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal es inclusive aquella en la que el contribuyente interponga entre él y la sociedad entidad o fideicomiso, ubicados o residentes en Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal, una o varias sociedades, entidades o fideicomisos que no residan o se ubiquen en dichas jurisdicciones.

Este es el párrafo IV del artículo en 1997, ahora es párrafo VI en 1998.

1999

El artículo 5 de la LISR se reforma conteniendo dos párrafos, uno indica que es persona moral y el otro que es acción y accionista, los párrafos del tercero al quinto se derogaron en el D.O.F. publicado el 31 de diciembre de 1998.

2000

El citado precepto no tuvo cambios en su contenido.

**3.- ENAJENACION DE ACCIONES
(ART. 17 FRACCION XI CUARTO PARRAFO LISR)**

1997

En este párrafo se indica el procedimiento a seguir cuando un contribuyente enajene acciones de una sociedad, entidad o fideicomiso ubicados o residentes en una Jurisdicción de Baja Imposición Fiscal o los mismos reduzcan su capital o se liquiden y el contribuyente acumule el ingreso que corresponda a dichas operaciones.

1998

No hubo cambios.

1999

Se deroga publicado en el D.O.F. el 31 de diciembre de 1998.

**4.- NO DEDUCIBILIDAD DE LA PERDIDA
(ART. 25 FRACCION XX LISR)**

1997

En esta fracción la LISR señala, la no deducibilidad de la pérdida en operaciones financieras derivadas, con referencia al art. 18 A de esta Ley

1998 y 1999

No hubo cambios.

2000

Si hubo modificaciones a esta fracción. En años anteriores se referenciaba con el art. 18 A de la LISR, ahora en el 2000, hace referencia con el art. 18 B, de la misma Ley.

Concluyendo, es el mismo artículo, sólo que cambio de letra.

**5.- DECLARACION INFORMATIVA DE INVERSIONES EN JBIF
(ART. 74 ULTIMO PARRAFO)**

1997

La LISR, señala en este párrafo, la obligación de las personas físicas de presentar declaración informativa de inversiones en Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal, realizadas en el ejercicio anterior y que debe de presentarse en el mes de febrero de cada año, a partir de 1997.

1998

Este párrafo fue derogado, en el D.O.F. del 31 de diciembre de 1998.

**6.- RETENCIONES EN PAGOS A JBIF
(ART. 159 A PRIMERO Y SEGUNGO PARRAFO DE LISR)**

1997

En el primer párrafo de este artículo se indica, que las mediaciones son los pagos por comisiones, corretajes, agencia, distribución, consignación o estimatorio y en general, ingresos por la gestación de intereses ajenos. Que obtengan residentes en Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal.

Segundo párrafo indica, que el impuesto se calculará aplicando la tasa del 30% sobre el ingreso obtenido, sin deducción alguna, debiendo efectuar la retención la persona que haga los pagos, quien lo enterará mediante declaración dentro de los

quince días siguientes a la fecha de la operación ante las oficinas autorizadas por SHCP (SAT).

1998

En Resolución Miscelánea publicada en el D.O.F. del 26 de junio de 1998 se modificó la tasa al 35%. Esto con relación al segundo párrafo del mismo artículo.

1999

El segundo párrafo se modificó con relación a la tasa, para hacer retenciones a partir de este año a la tasa del 40%.

2000

Este artículo no tuvo cambios.

FUENTES DE CONSULTA

BIBLIOGRAFICA

- 1 BETTINGER BARRIOS HERBERT PARAISOS FISCALES
EDICIONES FISCALES ISEF SA MEXICO 1997
- 2 CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
EDICION POPULAR DE LA CAMARA DE DIPUTADOS MEXICO 1990
- 3 DESENSTIS REFORMAS FISCALES 1997
ASESORES FISCALES A.C. MEXICO 1997
- 4 DE PIÑA VARA RAFAEL DICCIONARIO DE DERECHO
EDITORIAL PURRUA SA
DECIMA SEXTA EDICION MEXICO 1989
- 5 FISCO AGENDA CORRELACIONADA Y TEMATICA
LEY DE I S R 1997
EDICIONES FISCALES ISEF S. A. MEXICO 1997
- 6 FISCO AGENDA CORRELACIONADA Y TEMATIZADA
LEY DE I S R 1998
EDICIONES FISCALES ISEF S.A. MEXICO 1998
- 7 JIMENEZ GONZALEZ ANTONIO
LECCIONES DE DERECHO TRIBUTARIO
EDICIONES CONTABLES, ADMINISTRATIVAS Y FISCALES SA DE CV
MEXICO 1997
- 8 ROSAS JORGE DIEGO
NIETO MARTINEZ GERARDO
ORENDAIN KUNHARDT IGNACIO
SALDAÑA OROSCO JAIME JESUS
ZENTENO GARCIA GIL ALONSO
LOS ARTICULOS 14 Y 16 DE LA CONSTITUCION POLITICA DE LOS
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS Y LAS GARANTIAS INDIVIDUALES EN
MATERIA TRIBUTARIA
INSTITUTO MEXICANO DE CONSTADORES PUBLICOS A.C.
MEXICO 1994
- 9 SOTO ALVAREZ CLEMENTE
SELECCIÓN DE TERMINOS JURIDICOS POLITICOS
ECONOMICOS Y SOCIOLOGICOS
EDITORIAL LIMUSA SA MEXICO 1981

HEMEROGRAFICA

- 1 BOLETIN DE INFORMACION FISCAL 98-1
PRINCIPALES MODIFICACIONES A LAS DIVERSAS LEYES FISCALES
MEXICO 1998
- 2 DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION
CUARTA RESOLUCION DE LAS MODIFICACIONES
A LA RESOLUCION MISCELANEA FISCAL DE 1997
- 3 FONSECA BLANCO OSCAR
PARAISOS FISCALES (REFORMAS 1997)
PRONTUARIO DE ACTUALIZACION FISCAL No. 176 MEXICO 1997
EDITORIAL SICCO S. A. DE C. V.
- 4 LOPEZ VILLA JUAN RAUL IMPLICACIONES FISCALES DE
INVERSIONES EN PARAISOS FISCALES PRONTUARIO DE
ACTUALIZACION FISCAL No. 173 MEXICO 1996 EDITORIAL
SICCO S.A. DE C.V.
- 5 PATIÑO SOTO JESUS JURISDICCIONES DE BAJA IMPOSICION
FISCAL NUEVO CONSULTORIO FISCAL No. 179 MEXICO 1997
EDITADA POR LA FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMON.
UNAM
- 6 PEREZ ROBLES ARTURO REGLAS DE PARAISOS FISCALES
EN LA RESOLUCION MISCELANEA MEXICO DICIEMBRE 1997
- 7 SANCHEZ MIRANDA ARNULFO PRINCIPIOS FUNDAMENTALES
PARA EL ESTABLECIMIENTO DE LAS CONTRIBUCIONES NUEVO
CONSULTORIO FISCAL No. 199 MEXICO 1997 EDITADA POR LA
FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION UNAM
- 8 TREJO USCANGA FRANCISCO APLICACIÓN DE LOS PRINCIPIOS
GENERALES DEL DERECHO EN EL CAMPO DEL DERECHO FISCAL
PRONTUARIO DE ACTUALIZACION FISCAL No. 169 MEXICO 1996
EDITORIAL SICCO S. A. DE C.V.