

ANÁLISIS COMPARATIVO DEL MARCO
TRIBUTARIO EN PAÍSES VECINOS DE LATINOAMÉRICA.

*Un incentivo para el auge de los negocios en
Latinoamérica*

AGRADECIMIENTOS

La presente Tesis es un esfuerzo en el cual, directa o indirectamente, participaron varias personas, leyendo, opinando, corrigiendo, teniéndome paciencia, dando ánimo, acompañando en los momentos de crisis y en los momentos de felicidad.

Agradezco al Profesor Juan Gualberto Araque por haber confiado en mi persona, por la paciencia y por la dirección de este trabajo.

Gracias también a mis queridos compañeros, que me apoyaron y me permitieron entrar en su vida durante los años de maestría dentro y fuera del salón de clase: Octavio, Carolina y Enrique.

Por supuesto a mi familia que es el apoyo más grande que tengo todos los días. A mi padres José Luis y Maria Elena por todos sus consejos y cariño; a mi padre en especial por su tiempo en la lectura y opinión de la tesis, así como su apoyo incondicional. A mi hermana Mariana, por ser la mejor hermana y amiga.

Por último y no menos importante a quien se ha convertido en confidente y consejero de mis preocupaciones en la elaboración de la tesis: Gerardo.

Gracias a todos ustedes hoy me siento contenta por haber terminado esta etapa de mi desarrollo profesional.

INDICE

INTRODUCCION	6
JUSTIFICACION	7
MARCO TEORICO	10
HIPOTESIS	12
OBJETIVO	12
GLOSARIO DE CONCEPTOS Y SIGLAS	13
CAPITULO I	15
DATOS COMPARATIVOS	15
1. Características generales: geografía, extensión, población, gobierno estructura organizacional de estados, PIB y cuenta corriente.	
1.1 Argentina	15
1.2 Brasil	17
1.3 México	18
2. Reseña histórica y política (1990-2010)	
2.1 Argentina	20
2.2 Brasil	22
2.3 México	23
CAPITULO II	24
AUTORIDAD FISCAL	24
1. Concepto	24
2. Organigrama principal de las autoridades fiscales	24
2.1 Argentina	24
2.2 Brasil	27
2.3 México	29

CAPITULO III	31
MARCO LEGAL	31
1 Fundamentación	31
2 Forma de gobierno de acuerdo a Constitución Política	31
2.1 Argentina	32
2.2 Brasil	34
2.3 México	40
2.4 Similitudes y diferencias	44
3 Sociedades existentes de acuerdo al marco legal de cada país	45
3.1 Argentina	45
3.1.1 Definición y características	
3.2 Brasil	46
3.2.1 Definición y características	
3.3 México	49
3.3.1. Definición y características	
CAPITULO IV	55
MARCO TRIBUTARIO	55
1 La carga tributaria para las empresas	55
Impuestos Directos, Indirectos, Contribuciones de Seguridad Social y potestad en los impuestos.	
1.1 Argentina	55
1.1.1 Impuestos directos	
1.1.2 Impuestos indirectos	
1.1.3 Contribuciones de Seguridad Social	
1.2 Brasil	78
1.2.1 Impuestos directos	
1.2.2 Impuestos indirectos	
1.2.3 Contribuciones de Seguridad Social	

1.3 México	87
1.3.1 impuestos directos	
1.3.2 Impuestos indirectos	
1.3.3 Contribuciones de Seguridad Social	
CAPITULO V	105
INVERSION EXTRANJERA	105
1. Antecedentes históricos de la inversión extranjera	
2. Comparativo de los tres países analizados	
CONCLUSIONES	108
BIBLIOGRAFIA	112

INTRODUCCION

El presente trabajo se basa en el reconocimiento del rol de la “ciudadanía global” que tiene cualquier persona en su convivir cotidiano actual, no interesando que esta condición se ejercite de manera consciente o involuntaria.

Los alcances de la sociedad parecen carecer de lugares intocables para su influencia ya que ésta a su vez se redirecciona siempre enriquecida con las aportaciones de quienes han estado inmersos ya en su inercia permanentemente renovada.

La actividad económica, característica non del ser humano, al igual que sus ramificaciones sin fin, son integrantes principales de esta altísima fuerza social, por lo que el conocimiento y divulgación de los temas inherentes forman tarea indispensable en todos nosotros para contribuir con su aplicación correcta al logro de resultados de ampliada magnitud y beneficios verdaderamente valiosos y trascendentes.

El análisis comparativo de la Legislación Tributaria de Argentina Brasil y México se llevó a cabo con este caro propósito al revelar las coincidencias y divergencias de las disposiciones legales fiscales correspondientes indicadas para acercarlas a la consideración y estudio de los potenciales empresarios interesados en desarrollar su actividad de manera relevante en países distintos a la fuente de su inversión.

El inversionista tendrá una panorámica del gobierno y de las autoridades correspondientes en materia fiscal de los 3 países mencionados que le permitan tomar la decisión más conveniente a sus intereses particulares.

JUSTIFICACIÓN

Los 3 países de Latinoamérica con mayor trascendencia mundial y económica son: Argentina, Brasil y México; prueba de ello la observamos en aquellos indicadores económicos globales como de la página del FMI (Fondo Monetario Internacional) acerca del PIB (Producto Interno Bruto)¹; considerando el PIB a valores de PPA², todos los países de América Latina están entre Brasil con el puesto 6 y Nicaragua con el 104, correspondiendo a México el puesto 12 y Argentina en el 23, según datos publicados en abril de 2008:

PIB de acuerdo al FMI			
País	2007	2008	2009
Unión			
Europea[2]	16,830,100	18,493,009	19,234,960
Estados	13,843,825	14,195,032	14,533,167
Japón	4,383,762	4,866,922	5,026,525
China	3,250,827	3,941,536	4,430,118
Alemania	3,322,147	3,653,366	3,722,381
Reino Unido	2,772,570	2,833,219	2,989,812
Francia	2,560,255	2,843,133	2,946,725
Mercosur	1,843,800	2,318,483	2,475,654
Italia	2,104,666	2,330,005	2,395,521
Rusia	1,289,582	1,698,647	2,016,856
Brasil	1,313,590	1,621,274	1,729,511
España	1,438,959	1,622,511	1,704,534
Canadá	1,432,140	1,571,070	1,631,746
India	1,098,945	1,232,946	1,357,232
Australia	908,826	1,046,789	1,103,100
Corea del Sur	957,053	999,369	1,072,975
México	893,365	949,576	988,002
Países Bajos	768,704	862,900	896,426
Turquía	663,419	748,301	758,025
Indonesia	432,944	488,149	536,168
Bélgica	453,636	507,144	524,302
Suecia	455,319	502,527	512,949
Arabia	376,029	464,441	506,017
Polonia	420,284	450,578	481,035
Suiza	423,938	472,502	475,243
Noruega	391,498	459,015	471,094
República de			
China	383,307	408,999	443,377
Austria	373,943	418,736	435,824
Irán	294,089	364,498	410,841
Grecia	314,615	361,577	386,051
Argentina	259,999	323,800	363,924
Dinamarca	311,905	349,211	355,875

¹ PIB, valor monetario de los bienes y servicios finales producidos por una economía en un período determinado.

² PPA; indicador económico introducido a principios de los años noventa por el Fondo Monetario Internacional para comparar de una manera realista el nivel de vida entre distintos países, atendiendo al producto interior bruto per cápita en términos del coste de vida en cada país.

Adicionalmente los países, a nivel mundial, propician con interés e integran con mayor presencia diferentes agrupaciones económicas subregionales como el Mercosur, el BRIC y el Tratado de Libre Comercio.

El **Mercado Común del Sur** o **Mercosur** (en portugués *Mercado Comum do Sul, Mercosul*) es un bloque comercial cuyos propósitos son promover el libre intercambio y movimiento de bienes, personas y capital entre los países integrantes y avanzar a una mayor integración política y cultural entre sus miembros y asociados.

Sus estados miembros son **Argentina, Brasil, Paraguay, y Uruguay**. Venezuela firmó su adhesión el 17 de junio de 2006; su estatus dentro del bloque no es claro al no ejercer plenamente los derechos propios de un estado miembro pero es claramente más que un estado asociado.

La **BRIC** es una asociación comercial llamada de esa forma por los países que la conforman: Brasil, Rusia, India y China, y que ha sido la principal locomotora mundial ya que desde 1995 sus importaciones han crecido a un ritmo duplicado comparando a las de EEUU; ante esta realidad la posibilidad es cada vez más firme de que Brasil crezca a una media anual del 3.5% superando a países europeos en los siguientes 20 años.

El **Tratado de Libre Comercio de América del Norte** TLCAN conocido también por TLC o NAFTA, por sus siglas en inglés North American Free Trade Agreement o ALÉNA, del francés: "Accord de Libre-Échange Nord-Américain", es un bloque comercial entre Canadá, Estados Unidos y **México** que establece una zona de libre comercio. Entró en vigor el 1 de enero de 1994.

A diferencia de tratados o convenios similares como el de la Unión Europea, no establece organismos centrales de coordinación política o social, recayendo en sólo una secretaría las facultades de administrar y ejecutar las resoluciones y mandatos que se derivan del tratado mismo. Tiene tres secciones. La Canadiense, ubicada en Ottawa, la Mexicana, en México, D. F. y la Estadounidense, en Washington, D. C.

Existen organizaciones que estudian e indican las principales características de los países en vías de desarrollo con el objeto de que los capitalistas realicen comparativos y tomen sus mejores decisiones para invertir en las actividades económicas de los primeros; tal es el caso del Instituto Valenciano de la exportación que señala en los informes anuales que las inversiones en Brasil en 2006 aumentaron un 5.9% colocando a Brasil en la posición 12 como principal destino de inversiones en el mundo logrando una inversión de USD 34 millones; Argentina lograba en ese año 4,809 millones de dólares en inversión.

A pesar de las subregiones antes mencionadas (Mercosur, BRIC y TLCAN) y el crecimiento individual de cada país, nos encontramos ante una inesperada y ya prolongada crisis económica mundial por lo que cada país tendrá que desarrollar estrategias que logren aminorar este impacto y lograr mejores niveles de vida de sus habitantes.

Haciendo énfasis en la idea anterior; de acuerdo a Marcelo Justo (analista BBC Mundo) el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) calcula el crecimiento económico de 1% para los siete países de

América Latina que constituyen el 90% del Producto Interno Bruto (PIB) regional: Argentina, Brasil, Chile, Colombia, México, Perú y Venezuela.

Aunado a lo anterior existen países que tratarán de acaparar el crecimiento hasta convertirse en las próximas potencias como es el caso de China ya que mientras que algunos países mejoran su competitividad en áreas específicas China lo hace mucho más rápido en la capacitación de sus trabajadores, infraestructura, logística, electricidad, gestión administrativa, tecnología y control de calidad.

Atendiendo a lo anterior y pretendiendo realzar sus importantes economías, Argentina, Brasil, y México lanzaron programas de estimulación fiscal a fin de neutralizar el impacto que la crisis en el mundo desarrollado empezaba a tener sobre las mismas, encontrándose ante el enigma de la suficiencia y alcance de las acciones tomadas en materia fiscal, para neutralizar las repercusiones que se presenten.

También será necesario evaluar posibles escenarios no considerados a la fecha que permitan el recaudamiento idóneo por parte de sus autoridades y se conviertan en el principal atractivo en materia de inversión extranjera.

MARCO TEÓRICO

En la búsqueda de trabajos incluyentes de temas similares a éste, los resultados no fueron satisfactorios; por lo anterior, se presentan 2 publicaciones que abarcaron algunos tópicos:

- a) **Agencia de Desarrollos de Inversiones en Argentina.** El título de esta publicación se denomina Inversión Extranjera: Comparación del Marco Jurídico de América Latina. En esta se señala el marco de la inversión extranjera, resumido en breves líneas; sin embargo, se observa que no existe conclusión ni argumentación alguna para dar una tendencia respecto a las ventajas o desventajas de lo expuesto.

a.1) Brasil. Marco normativo: Ley no 4131/62 Ley de Capital Extranjero. Toda inversión o reinversión que sea realizada deberá ser registrada en el Departamento de Capitales Extranjeros del Banco Central de Brasil. Las inversiones deben ser registradas dentro de los 30 días de realizadas. El capital que sea invertido en el país, recibirá tratamiento jurídico idéntico al concedido al capital nacional, con igualdad de condiciones, estando prohibida cualquier tipo de discriminación no prevista legalmente. Las Leyes laborales establecen que dos tercios de los empleados tendrán que ser brasileños.

a.2) Argentina. Marco normativo La Ley No 21.382 "Ley de Inversiones Extranjeras". Dentro de los aspectos importantes se encuentran algunos puntos como: 1) no existe un registro de inversiones extranjeras, aunque la Ley de Inversiones Extranjeras prevé su establecimiento a fines informativos ya que la inversión no requiere autorización previa, 2) no hay excepción en el trato para inversionistas nacionales y extranjeros, 3) la propiedad de los medios de comunicación deberá ser de empresas nacionales, pudiendo participar los capitales extranjeros hasta un máximo del 30% del capital accionario, las demás actividades económicas pueden operar sin restricciones.

a.3) México. Marco tributario: Ley de Inversión Extranjera. Existe el Registro Nacional de Inversión Extranjera (órgano competente para el registro de la información relacionada con la inversión extranjera. La adquisición por parte de los extranjeros, de más del 49% del capital accionario de empresas mexicanas requiere aprobación por parte del Comité de Inversiones Extranjeras. La Constitución Política indica las actividades que se encuentran reservadas a los Estados y a las sociedades mexicanas. El 90% de los trabajadores deben ser mexicanos.

- b) **Nota informativa del Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados.** Trabajo denominado como "Comparativo de la Recaudación y Composición Tributaria entre Países de América Latina", en donde se refleja la recaudación y composición tributaria (definida como la división de recursos en impuestos directos e indirectos). Las cifras presentadas se muestran con relación al Producto Interno Bruto. En los resultados se excluyen ingresos por ventas de petróleo, contribuciones sociales, derechos, aprovechamientos, es decir que solo analiza la recaudación de impuestos.

De acuerdo a la nota, el Fondo Monetario Internacional divide a los impuestos en 6 categorías: a) impuestos sobre el ingreso, utilidades y ganancias de capital, b) impuestos sobre la nómina y la fuerza de trabajo, c) impuestos sobre la propiedad, d) impuestos sobre bienes y servicios e) impuestos sobre el comercio y las transacciones internacionales y f) otros impuestos.

Para el resultado de esta nota se considera como impuestos directos en incisos a) y c) y los indirectos en los incisos d) y e). No se considera las contribuciones de seguridad social como ingresos tributarios.

Dado lo anterior se presenta un cuadro cuyo resultado se resume en que México es el país con menos recaudación tributaria con respecto a su PIB solo 9.6% y que es el único que dentro de su composición tiene una mayor recaudación por impuestos directos que por indirectos, por lo que existe una mayor tendencia en América Latina por gravar los bienes y servicios.

El país con mayor recaudación es Brasil teniendo una cifra de 29.7 por ciento de su PIB, le siguen Argentina 26 por ciento y Uruguay 24.2 por ciento, mientras México tiene un 9.6 por ciento.

Recaudación y Composición Tributaria
(Porcentaje del PIB)

País	Impuestos		Recaudación Bruta	Año de referencia	Lugar por recaudación
	Directos	Indirectos			
Argentina	8.5	17.1	26.0	2008	2
Brasil	9.1	20.6	29.7	2005	1
Chile	7.2	11.5	18.8	2005	4
Colombia	6.8	9.3	16.1	2006	8
Costa Rica	5.9	11.5	17.5	2008	7
El Salvador	4.8	8.5	13.8	2008	9
Guatemala	3.2	7.6	11.1	2009	11
Honduras	5.0	9.6	17.8	2008	5
México	5.4	4.1	9.6	2009	12
Nicaragua	5.7	11.9	17.6	2008	6
Paraguay	2.2	9.6	11.9	2008	10
Uruguay	8.2	15.3	24.2	2009	3

HIPÓTESIS

Existe una relación directamente proporcional entre la simplicidad de la carga tributaria, la recaudación por parte de las autoridades fiscales y la inversión extranjera; es decir a mayor simplicidad tributaria mayor recaudación e inversión extranjera.

OBJETIVO

Investigar y analizar las cargas, legales y tributarias de los 3 países más importantes de Latinoamérica (Argentina, Brasil y México) con el fin de hacer comparable los impuestos y contribuciones correspondientes a nivel federal y local anexando datos estadísticos publicados y reconocidos, sobre niveles de inversión extranjera para que el lector (inversionista) tenga un panorama de la tributación de cada país y pueda tomar una decisión para la inversión de su capital.

GLOSARIO DE CONCEPTOS Y SIGLAS

GENERALES:

BBC	Compañía Británica de noticias
BID	Banco Interamericano de Desarrollo.
BM	Banco Mundial
BRIC	Asociación comercial entre Brasil, Rusia, India y China
CUENTA CORRIENTE	La Cuenta corriente es un apartado dentro de la balanza de pagos y recoge las operaciones reales de comercio de bienes, servicios, rentas de capital y transferencias corrientes, que son ingresos y pagos sin una contrapartida (ejemplo: remesas de migrantes) que se producen entre los residentes de un país y el resto del mundo en un período de tiempo dado.
FMI	Fondo Monetario Internacional.
IMPUESTO DIRECTO	El gravamen se cobra directamente a los contribuyentes personas jurídicas: morales o físicas.
IMPUESTO INDIRECTO	La aplicación del gravamen va sobre el valor de los bienes o servicios llegando por la compra de esos productos de manera indirecta a los contribuyentes personas jurídicas: morales o físicas.
MERCOSUR	Mercado Común del Sur, integrado por Argentina, Brasil, Paraguay, Uruguay y Venezuela.
PIB	Principal medida que se utiliza para medir la riqueza de un país; es el cálculo de toda la actividad económica dentro del mismo sin descontar los consumos de capital. $PIB=C+I+G+X-M$. C= consumo, I= inversión, G= gasto público, X= exportaciones y M= importaciones.
PIB per cápita	Se calcula al dividir el PIB entre el número de habitantes del país.
PPA	Indicador del FMI para comparar el nivel de vida entre los países en base al PIB per cápita y el costo de vida.
TLCAN	Tratado de Libre Comercio de América del Norte, entre Canadá, Estados Unidos y México.
USD	Moneda de los Estados Unidos de América.

MEXICO:

INEGI	Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática.
SAT	Servicio de Administración Tributaria.
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público

ARGENTINA:

AFIP	Administración General de Ingresos Públicos
AFJP	Administradoras de fondos de jubilaciones y pensiones.
BONEX	Bonos de la deuda externa.
CER	Coficiente de Estabilización de Referencia.
DGA	Dirección General de Aduanas.
DGI	Dirección General Impositiva.
FREPASO	Frente del país solidario.
INDEC	Instituto Nacional de Estadística y Censos.
PYMES	Pequeñas y medianas empresas.

BRASIL:

IBGE	Instituto Brasileiro de Geografía y Estadística.
INSS	Instituto Nacional del Seguro Social.
SIF	Secretaría de Ingresos Federales.

CAPITULO I

DATOS COMPARATIVOS.

En este capítulo se citan datos generales para la comparación de información relevante en materia económica y social; por lo que se podrá dar una idea el lector de similitudes y diferencias entre los países analizados.

1. Características generales (geografía y extensión, población, estructura organizacional de gobierno y estados, PIB y cuenta corriente)

1.1 Argentina

a) Geografía. De acuerdo al Instituto Nacional de Estadística y Censos (INDEC)³, la extensión de Argentina es de 3,761,274 km² de los cuales 2,791,810 se encuentran en el Continente Americano y 969,464 en el Continente Antártico.

b) Población. De acuerdo al censo de 2001 del INDEC, Argentina tenía una población aproximada de 36,260,130 y un crecimiento del 11.17% respecto a la población del censo 1991 (32,615,528). El censo es realizado cada 10 años, por lo que se estima que en 2009 se tenga una población aproximada de 39 a 40 millones de habitantes.

c) Estructura organizacional de gobierno y estados. De acuerdo al portal del Gobierno, Argentina⁴ está dividida en 24 jurisdicciones (23 provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, que es la sede del gobierno nacional).

Buenos Aires, Catamarca, Chaco, Chubut, Córdoba, Corrientes, Entre Ríos, Formosa, Jujuy, La Pampa, La Rioja, Mendoza, Misiones, Neuquén, Río Negro, Salta, San Juan, San Luis, Santa Cruz, Santa Fe, Santiago del Estero, Tierra del Fuego, Antártida e islas del Atlántico Sur, Tucumán.

d) PIB. Aunque su Producto Interno Bruto (PIB) se contrajo 0,80% en los últimos 4 trimestres, asciende a 328 mil millones de dólares y ocupa el 0,53 % de la economía mundial según el Banco Mundial⁵. La Argentina es la tercera economía nacional más grande de América Latina Argentina cuenta con abundantes recursos naturales, una población bien educada, una exportación agrícola orientada y una base industrial relativamente diversificada.

Sin embargo la inestabilidad política del país en décadas pasadas y las tendencias mundiales contribuyeron a una decadencia económica de la Argentina, desde su posición sobresaliente como la nación 10a mundial que la situaba entre las más ricas en 1913 hasta caer a la posición 47a en 2008.

³ Sitio oficial de Instituto Nacional de Estadísticas y Censos de Argentina www.indec.gov.ar

⁴ Sitio oficial del gobierno de Argentina www.argentina.gov.ar

⁵ Sitio oficial del Banco Mundial web.worldbank.org

País	Tasa de Interés	Tasa de Crecimiento	Tasa de inflación	Tasa de desempleo	Cuenta Corriente	Tipo Cambio
Argentina	9.38%	-0.30%	7.70%	9.10%	1135	3.8399



source: Instituto Nacional de Estadist

www.tradingeconomics.com

Resumen

Año	Mar	Jun	Sep	Dic	Promedio
2009	2.00	-0.80			0.30
2008	8.50	7.80	6.90	4.10	6.83
2007	8.00	8.60	8.80	9.10	8.63
2006	8.80	7.70	8.70	8.60	8.45

e) Cuenta corriente. El crecimiento del comercio exterior, especialmente el comercio con los socios del MERCOSUR, ha sido uno de los principales factores que impulsan la economía argentina. Las exportaciones argentinas son principalmente de tipo agrícola: los productos de soja, cereales, carne de vacuno, los vehículos de motor y sus partes, productos químicos y la medicina Argentina es un gran importador de los suministros industriales y maquinaria informática y piezas, automóviles y otros bienes de consumo duraderos y de combustibles refinados y lubricantes. Sus principales socios comerciales son: Brasil, Chile, Unión Europea y Estados Unidos.

1.2 Brasil

a) Geografía. De acuerdo al Ministerio de Relaciones Exteriores, Brasil es el país más grande de América Latina; su territorio ocupa casi la mitad del continente sudamericano (47,3%), con una superficie de 8,511,965 km². En tamaño ocupa el quinto lugar en el mundo, después de Rusia, Canadá, China y los EUA. El territorio brasileño está constituido por un bloque único y un pequeño número de islas. En un mapa del globo terráqueo puede apreciarse que la saliente oriental de Brasil se ajusta a la curva cóncava de la costa oeste de África. De acuerdo con la teoría de la separación y desplazamiento de los continentes, África y América del Sur fueron una vez linderos entre sí, pero se habrían separado hace millones de años. La línea del Ecuador pasa a través del norte del país cerca de Macapá, capital del Estado de Amapá; el Trópico de Capricornio pasa por el sur cerca de São Paulo. El ancho máximo de Brasil, 4.319,4 kilómetros, es casi igual a la mayor distancia entre el norte y el sur del país, es decir, 4.394,7 kilómetros. Brasil limita con la Guayana Francesa, Surinam, Guyana, Venezuela y Colombia, al norte; Uruguay y Argentina, al sur; Paraguay, Bolivia y Perú, al oeste. Ecuador y Chile son los dos únicos países de Sudamérica continental que no comparten límites con él. Toda la costa marítima de 7.367 kilómetros está bañada por el Océano Atlántico.

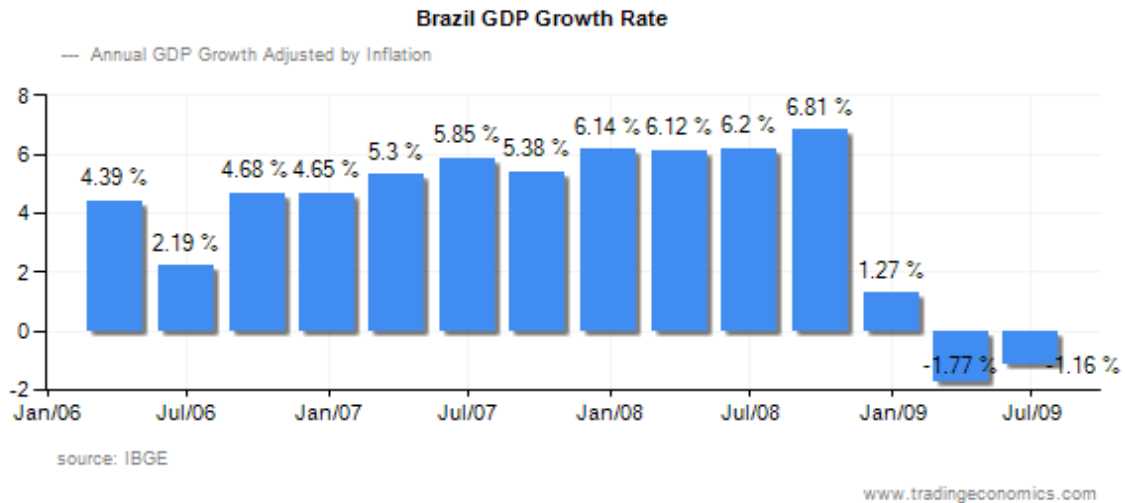
b) Población. De acuerdo al censo de 2000 de IBGE⁶, Brasil de 169, 872, 856 millones de habitantes y un crecimiento del 8% respecto a la población del censo de 1996 (157,070,163). El censo es realizado cada 5 años, por lo que se estima que en 2009 se tenga una población aproximada de 183, 462, 684 millones de habitantes.

c) Estructura organizacional de gobierno y estados. Brasil se constituye por una república federal formada por 26 estados federados y por el Distrito Federal. (Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahía, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhao, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondonia, Roraima, Santa Catarina, Sao Paulo, Sergipe, Tocantins). El país cuenta con 5.564 municipios.

d) PIB. El Producto Interno Bruto (PIB) se contrajo 1.16% sobre los últimos 4 trimestres. En Brasil el Producto Doméstico Bruto vale 1613 mil millones de dólares o 2.60% de la economía mundial, según el Banco Mundial. Brasil es uno del más rápido creciendo surgiendo economías en el mundo. Con grandes y crecientes industrias agrícola, minera, manufacturera y de servicios, la economía de Brasil ocupa el primer lugar entre todos los países de América del Sur y también ha adquirido una fuerte posición en la economía global.

País	Tasa de interés	Tasa de crecimiento	Tasa de inflación	Tasa de desempleo	Cuenta corriente	Tipo de cambio
Brasil	8.75%	-1.16%	4.17%	7.70%	-2311	1.7314

⁶ Sitio oficial del Instituto Brasileño de Geografía y Estadística www.ibge.gov.br



Resumen

Año	Mar	Jun	Sep	Dic	Promedio
2009	-1.77	-1.16			-1.47
2008	6.12	6.20	6.81	1.27	5.10
2007	5.30	5.85	5.38	6.14	5.67
2006	4.39	2.19	4.68	4.65	3.98

e) Cuenta corriente. Brasil tiene una economía orientada a la exportación. Las principales exportaciones son equipos de transporte, mineral de hierro, materias primas industriales, la soja, calzado, café, automóviles, autopartes, maquinaria. Brasil importa maquinaria, productos químicos, eléctricos y equipos de transporte, parte del automóvil y la electrónica. Los principales socios comerciales de Brasil son Estados Unidos, Unión Europea y Argentina.

1.3 México

a) Geografía. De acuerdo al Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI)⁷ se indica que la extensión territorial de México es de 1,964,375 km² de los cuales 1,959,248 km² son superficie continental y 5,127 km² corresponden a superficie insular. La República Mexicana tiene fronteras con los Estados Unidos de América, Guatemala y Belice a lo largo de un total de 4,301 km distribuidos de la siguiente forma:

*Con los Estados Unidos de América se extiende una línea fronteriza a lo largo de de 3,152 km desde el Monumento 258 al noreste de Tijuana hasta la desembocadura del Río Bravo en el Golfo de México. Son estados limítrofes al norte del país: Baja California, Sonora, Chihuahua, Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas.

*La línea fronteriza con Guatemala tiene una extensión de 956 km; con Belice de 193 km (No incluye 85.266 km de límite marítimo en la Bahía de Chetumal). Los estados fronterizos del sur y sureste del país son: Chiapas, Tabasco, Campeche y Quintana Roo.

⁷ Sitio oficial del Instituto Nacional de Estadística y Geografía www.inegi.gob.mx

b) Población. De acuerdo al censo de 2005 del INEGI, México tenía 103,263,388 millones de habitantes dentro del contexto mundial de 6,465,000 millones y representando el onceavo lugar liderado por China con 1,316,000 y atrás de Japón con 128,000,000 millones. El Censo de población es realizado cada 5 años, el último porcentaje de crecimiento fue de 5.8% con respecto al censo del año 2000, lo anterior representa en promedio anual un punto porcentual; por lo que podríamos estimar una población estimada en 2009 de 109,252,665 millones.

c) Estructura organizacional de gobierno y estados. Los Estados Unidos Mexicanos se componen de 32 entidades, 2,454 municipios y 55 zonas metropolitanas. Las partes integrantes de dicha federación son los Estados de Aguascalientes, Baja California, Baja California Sur, Campeche, Coahuila, Colima, Chiapas, Chihuahua, Durango, Guanajuato, Guerrero, Hidalgo, Jalisco, México, Michoacán, Morelos, Nayarit, Nuevo León, Oaxaca, Puebla, Querétaro, Quintana Roo, San Luis Potosí, Sinaloa, Sonora, Tabasco, Tamaulipas, Tlaxcala, Veracruz, Yucatán, Zacatecas y el Distrito Federal.

d) PIB. El Producto Interno Bruto (PIB) se contrajo 6.20% sobre los últimos 4 trimestres. En México el Producto Doméstico Bruto vale 1086 mil millones de dólares o 1.75% de la economía mundial, según el Banco Mundial. México tiene una economía de mercado libre que contiene una mezcla industria y agricultura moderna y pasada de moda, cada vez más dominado por el sector privado. Las Administraciones recientes han expandido competición en puertos marítimos, ferrocarriles, telecomunicaciones, generación de electricidad, distribución de gas natural, y aeropuertos

País	Tasa de interés	Tasa de crecimiento	Tasa de inflación	Tasa de desempleo	Cuenta Corriente	Tipo de Cambio
México	4.50%	-6.20%	4.50%	6.06%	0	13.0676

Resumen

Año	Mar	Jun	Sep	Dic	Promedio
2009	-7.90	-10.10	-6.20		-8.07
2008	2.60	2.90	1.70	-1.60	1.40
2007	3.00	3.00	3.50	3.70	3.30
2006	6.10	5.30	5.20	4.00	5.15

e) Cuenta corriente. México es el mayor exportador y el importador en América Latina. El comercio mexicano está totalmente integrado con el de sus socios de América del Norte: cerca del 86% de las exportaciones mexicanas y el 50% de sus importaciones son objeto de comercio con los Estados Unidos y Canadá. Las principales exportaciones de México son: bienes manufacturados, petróleo y productos derivados del petróleo, plata, frutas, verduras, café y algodón. México importa principalmente máquinas metalúrgicas, productos de fundición de acero, maquinaria agrícola y equipos eléctricos.

2. Reseña histórica y política de la última década

2.1 Argentina

Dentro de la historia publicada en la página de la presidencia de Argentina⁸ se menciona lo siguiente:

En 1989 cae el muro de Berlín, Alemania se reunifica y la Unión Soviética comienza a disolverse convirtiendo a los Estados Unidos en la potencia hegemónica. En ese contexto internacional el Dr. Carlos S. Menem asume la presidencia el 8 de julio de 1989. Hijo de inmigrantes sirios, apodado el "Turco", estudia abogacía en Córdoba; es gobernador de La Rioja en 1973. El gobierno congela los plazos fijos cambiándolos por Bonos de la deuda externa (BONEX) y establece la apertura comercial. Ofrece a los empresarios hacerse cargo de las privatizaciones y concesiones de las empresas públicas cuya deuda es absorbida por el Estado; en sociedad con grupos extranjeros se privatizan ferrocarriles y rutas nacionales, ENTEL, Aerolíneas Argentinas, YPF, Gas del Estado, centrales hidroeléctricas, termoeléctricas y de energía atómica; Mercado de Hacienda, hotel Llao Llao, Zoológico y Galerías Pacífico. En 1994 se crean las Administradoras de Fondos de Jubilaciones y Pensiones (AFJP) como opción a la jubilación estatal. Los legisladores justicialistas, con excepción del "Grupo de los Ocho", se pliegan a la iniciativa. Menem indulta a los integrantes de las Juntas, a Mario Firmenich, jefes Montoneros y a los militares carapintadas.

La Reforma de la Constitución en 1994, como resultado de la firma del "Pacto de Olivos" entre el oficialismo y el radicalismo encabezados por el Dr. Menem y el Dr. Alfonsín respectivamente, le permiten al Presidente la reelección; asume su segundo período presidencial el 8 de julio de 1995 junto a Carlos Federico Ruckauf como vicepresidente.

En 1997 surge en Cutral-Có un fenómeno nuevo, el "Movimiento Piquetero", que muestra el otro lado de la Convertibilidad: la desocupación avanza desde la periferia al centro del país. Los partidos opositores al peronismo, el Radical y el Frente del País Solidario (FREPASO) conforman "Alianza" que gana las elecciones legislativas de 1997 proyectándose hacia las elecciones presidenciales de 1999 donde derrota a la fórmula Eduardo Alberto Duhalde y Ramón "Palito" Bautista Ortega del Partido Justicialista. En 1996 gana los comicios como primer Jefe del Gobierno Autónomo de la Ciudad de Buenos Aires de acuerdo a la reforma constitucional de 1994.

El 10 de diciembre de 1999 asume a la Presidencia de la Nación acompañado por Carlos Alberto "Chacho" Álvarez en la vicepresidencia. Los ajustes, la falta de reactivación y las sospechas de corrupción en el Senado por la Ley de Flexibilización Laboral provoca la renuncia del vicepresidente Carlos "Chacho" Álvarez el 6 de octubre del 2000, poniendo en severa crisis al gobierno. Con la derrota de la ALIANZA en las elecciones legislativas de octubre de 2001, la fuga de divisas, el "corralito" impuesto por el ministro de economía que imposibilita a los ahorristas extraer sus depósitos bancarios, se produce un gran descontento popular, comienzan los saqueos. La noche del 19 de diciembre el Presidente anuncia el Estado de Sitio que provoca una espontánea manifestación popular en la Plaza de Mayo golpeando cacerolas y produciendo la dimisión del Dr. Cavallo. Tras convocar a "un gobierno de unidad nacional" que no es escuchado, se precipita el 20 de diciembre la renuncia de De la Rúa en medio de una violenta represión a los manifestantes que se encontraban en dicha Plaza.

Con la salida anticipada de De la Rúa el senador por Misiones Federico Ramón Puerta, Presidente de la Cámara de Senadores de la Nación, se hace cargo formalmente de la presidencia el 20 de diciembre del 2001. Mediante un acuerdo del peronismo, el 23 de diciembre en la Asamblea Legislativa es elegido

⁸ Sitio oficial del Gobierno de Argentina www.casarosada.gov.ar

Presidente de la Nación el gobernador de San Luis, Adolfo Rodríguez Saá; como primeras medidas declara la suspensión del pago de la deuda externa ("default"), levanta el estado de sitio, revoca el recorte salarial y promete mantener la Convertibilidad.

Eduardo Alberto Duhalde es sucesivamente super intendente de Lomas de Zamora, vicepresidente acompañando a Menem en su primera presidencia y posteriormente gobernador de la Pcia de Buenos Aires. Tras el agotamiento de la Convertibilidad, el equipo económico encabezado por Jorge Remes Lenicov anuncia su derogación, pesifica las deudas bancarias, las tarifas de los servicios públicos y reestructura el sistema financiero, bancario y cambiario; dispone la fluctuación libre del dólar y la conversión a pesos de los depósitos atrapados en el "corralito". Cacerolazos, asambleas barriales y piquetes continúan marchando hacia la Plaza de Mayo durante todo el verano del 2002 bajo la consigna "que se vayan todos"; con los escraches a toda la dirigencia política y a los bancos, los ahorristas indignados rompen puertas y vidrieras de entidades financieras. El ministro de Economía viaja a Washington para explicar los alcances de las medidas tomadas pero el FMI exige un programa "sustentable", lo cual implica flotación del dólar sin participación del Banco Central, aumentos de tarifas en los servicios privatizados, recorte del gasto público en el presupuesto nacional y más ajuste en las provincias; derogación de las Leyes de Quiebras y de Subversión Económica y, para proteger a los bancos extranjeros solución al problema del "corralito" pero sin perjudicarlos.

Cuando el dólar en aumento provoca el alza de los precios y agrava la situación, el Banco Central suspende las operaciones de algunas entidades bancarias. El equipo económico propone la creación de un bono, la reprogramación de los depósitos y la aplicación de ajustes a las provincias, pero ante la falta de apoyo a esta iniciativa Remes Lenicov presenta su renuncia. Lo reemplaza en Economía el Dr. Roberto Lavagna quien logra modificar el Coeficiente de Estabilización de Referencia (CER) de acuerdo al aumento de salarios y permite que se libere parcialmente el "corralito" posibilitando a los ahorristas el retiro de un setenta y cinco por ciento de sus depósitos y el resto en bonos cotizables en dólares. Mantiene el dólar estable, aumenta la recaudación y reprograma los vencimientos de los pagos al FMI, al Banco Interamericano de Desarrollo BID (Banco Interamericano de Desarrollo) y al Banco Mundial (BM). Frente a hostilidad del FMI, Lavagna expone a sus autoridades los logros económicos pese a los malos augurios del organismo; su tesis es que Argentina puede continuar con los recursos propios sin un acuerdo condicionado como en el pasado. Duhalde decide adelantar las elecciones presidenciales, que se llevan a cabo el 27 de abril del 2003.

En la contienda electoral la fórmula Néstor Carlos Kirchner-Daniel Scioli obtiene el 2º puesto con un veintidós por ciento en la primera vuelta. Asume el mando el 25 de mayo del 2003. Con el cambio de orientación en la política económica, el gobierno de Kirchner encara la construcción de un modelo de crecimiento y desarrollo regional con inclusión social. A fin de reparar la enorme deuda interna, prioriza la generación de fuentes de trabajo a través de diversos programas y políticas activas que logran bajar la desocupación del 23% en 2002 a un dígito en la actualidad. Se incrementa la obra pública en obras viales, transporte (incluyendo el restablecimiento de líneas y talleres ferroviarios) vivienda e infraestructura. Con el fomento de las Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES), el aumento de inversiones en industria, minería, turismo y construcción, entre otras; el incremento de la exportación de nuevas mercaderías que se suman a las ya tradicionales agrícola-ganadera y energía, y la progresiva recuperación del consumo interno, se motoriza el crecimiento sostenido con un superávit fiscal y comercial que supera el récord histórico y agilizando paulatinamente el crédito. En defensa de los Derechos Humanos con la derogación de las Leyes de Punto Final y Obediencia Debida y el Indulto presidencial de 1990, es reiniciado el esclarecimiento del pasado para llegar a la verdad. Se constituye una nueva Corte Suprema de Justicia de la Nación. Todas estas medidas marcan el nuevo rumbo de la Argentina, iniciando el nuevo siglo.

Con más del cuarenta y cinco por ciento de los votos gana en la primera vuelta electoral Cristina Fernández de Kirchner, acompañada en la fórmula por el radical Julio César Cobos. Es la primera mujer Presidenta elegida por los argentinos. El 10 de diciembre del 2007 en el traspaso de mando, en un hecho inédito Néstor Carlos Kirchner le hace entrega de la banda y el bastón. Destacada parlamentaria desde

1989 hasta el presente, con una clara estrategia de política exterior se entrevista con líderes mundiales de los Estados Unidos, Francia, España, Israel, Palestina y América Latina. Al asumir como Presidenta, en su discurso desde una visión latinoamericana de la pobreza y la exclusión, reflexiona sobre *los cuatro capítulos fundamentales del proceso iniciado el 25 de mayo del 2003, que tiene en las instituciones, en la sociedad, en un modelo económico de acumulación con matriz diversificada e inclusión social y en la inserción en el mundo sus pilares.*

2.2 Brasil

De acuerdo a la información publicada en la página de la Embajada de Brasil en Buenos Aires⁹ se indica acerca de la historia de Brasil:

En 1984, se generalizaron las protestas masivas que demandaban elecciones directas inmediatas para elegir un nuevo presidente. En enero de 1985, Tancredo de Almeida Neves fue elegido presidente por un Colegio Electoral, hecho muy significativo por tratarse del primer presidente elegido en 21 años, representante además de una coalición opositora. Sin embargo, el 14 de marzo de 1985, en la noche de la inauguración de su mandato, Neves debió ser internado de urgencia a causa de una enfermedad que arrastraba hacía varios meses. Nunca se recuperó y el Vicepresidente José Sarney fue quien asumió la presidencia. Cuando Neves murió cinco semanas más tarde, José Sarney juró como presidente y prometió mantener el curso propuesto por su antecesor.

Su prioridad fue la de llamar a elecciones generales para reunir una Asamblea Nacional Constituyente que redactara la nueva Constitución. Nunca en la historia de Brasil se había observado antes tan alto grado de participación popular en el proyecto de una Ley. Luego de 18 meses de deliberaciones, la nueva constitución fue promulgada el 15 de octubre de 1988.

En la primera elección presidencial directa desde 1960, Fernando Collor de Melo –un empresario oriundo del Estado nordestino de Alagoas– fue elegido presidente en una rápida votación en diciembre de 1989. Pero poco tiempo después de iniciado su mandato, el Congreso le abrió una amplia investigación ante las acusaciones de corrupción en su gobierno. Luego de un proceso parlamentario que tuvo en vilo al país, el Congreso inició un proceso democrático de juicio político. Itamar Franco, quien había sido Vicepresidente de Collor, lo reemplazó y juró como presidente el 29 de diciembre de 1992 para concluir con los dos años pendientes del período de cinco que correspondían al mandato de Collor. El juzgamiento de Collor marcó el inicio de un nuevo capítulo en la historia política de Brasil.

La presidencia de Franco se destacó por su fuerte combate a la inflación, que había sido estimulada durante la incertidumbre política que había generado la destitución de Collor de Melo. El principal artífice fue su Ministro de Finanzas, el sociólogo y ex senador por el Estado de São Paulo, Fernando Henrique Cardoso. Tras el éxito de su plan antiinflacionario, Cardoso se lanzó como candidato a la presidencia.

El 3 de octubre de 1994 los votantes le dieron 78 millones de votos a favor, con lo cual el ex Ministro de Finanzas obtuvo la mayoría absoluta necesaria para ganar la presidencia en la primera ronda. Asumió el 1º de enero de 1995, por un período de cuatro años, durante el cual se consolidó una sostenida baja en la tasa de inflación, abriendo el camino para el crecimiento sustancial de la economía, como así también implementó acciones firmes de gobierno para la reforma social. Cardoso fue elegido el 4 de octubre de 1998 para un segundo período presidencial, que finalizó en el año 2002.

⁹ Sitio oficial de la Embajada de Brasil en Buenos Aires www.brasil.org.ar

El 6 de noviembre de 2002, con 61,27% de los votos válidos (52,7 millones), Luis Ignacio Lula da Silva y José Alencar fueron elegidos Presidente y Vicepresidente de la República Federativa del Brasil y el 1º de enero de 2003 asumieron sus cargos. Lula es metalúrgico de profesión y sindicalista.

En el 29 de octubre de 2006, Luis Ignacio Lula da Silva se reeligió Presidente de la República con más de 58 millones de votos (o sea, 60,83% de los votos válidos).

2.3 México

El breve resumen que se presenta de la historia de este país se encuentra publicado en la página de presidencia de la república¹⁰:

Hechos relevantes

Luis Donaldo Colosio Murrieta, candidato del PRI a la Presidencia de la República, en noviembre de 1993, nombró al doctor Zedillo, Coordinador General de la campaña electoral. El doctor Zedillo comparte con Colosio su visión republicana de la política, la confianza en la fortaleza del pueblo mexicano y la creencia en la necesidad de desarrollar una sociedad más justa y democrática. Como Coordinador de la campaña de Colosio Murrieta, aportó su experiencia, capacidad organizativa y firme vocación política.

El 29 de marzo de 1994, Ernesto Zedillo fue postulado como candidato a la Presidencia de la República por el PRI, instituto político al que pertenece hace más de veinte años. Durante su campaña política se le caracterizó como profesional de la acción, conciliador en el método, leal a sus ideas innovadoras y a sus convicciones.

El 2 de julio Vicente Fox ganó las elecciones y, ese mismo día, se comprometió a "...integrar un gobierno plural, honesto y capaz. Un gobierno que incorpore a los mejores ciudadanos de este país". El 1 de diciembre de ese mismo año, el Presidente de todos los mexicanos, Vicente Fox Quesada, en su Mensaje a la Nación, se obligó a seguir construyendo un país generoso. A un año de haber ganado las elecciones presidenciales, el 2 de julio de 2001 tuvo lugar en la residencia oficial de Los Pinos, un acontecimiento histórico: la boda civil del licenciado Vicente Fox Quesada, Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, con la señora Marta Sahagún Jiménez, quienes de esta manera festejaron tres sucesos muy importantes: el cumpleaños 59 del mandatario, el primer aniversario del cambio democrático en México y su matrimonio.

En 2005 Felipe Calderón Hinojosa fue electo candidato del PAN a la Presidencia de la República y el 2 de julio del año 2006 obtuvo la mayoría de los votos en una de las elecciones más competidas de la historia del país. El 01 de diciembre de 2006 tomó protesta como Presidente de los Estados Unidos Mexicanos para el periodo 2006-2012.

¹⁰ Sitio oficial de la presidencia www.presidencia.gob.mx

CAPITULO II

AUTORIDAD FISCAL

1. Concepto

En materia de recaudación tributaria, la autoridad fiscal es la que tiene a su cargo el conocimiento de las Leyes y la aplicación de la legislación vigente en cada país, correspondiendo en Argentina al Ministerio de Economía y Finanzas, en Brasil al Ministerio de la Hacienda y en México a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el reconocimiento para ejercer tales facultades.

2. Principal organigrama de las Autoridades Fiscales

El iniciar un negocio requiere de tener el conocimiento total de las reglas y las Leyes que rigen a cada país; es decir la legislación tributaria así como de las autoridades a las que puede recurrir para el trámite de inicio y operación del negocio. Es por lo anterior que el presente capítulo ilustra la estructura organizacional de aquellas autoridades de los 3 países que se incluyen a lo largo de este trabajo para que el lector pueda tener un panorama completo, así como de las principales facultades de cada organismo.

2.1 Argentina

Estructura del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas

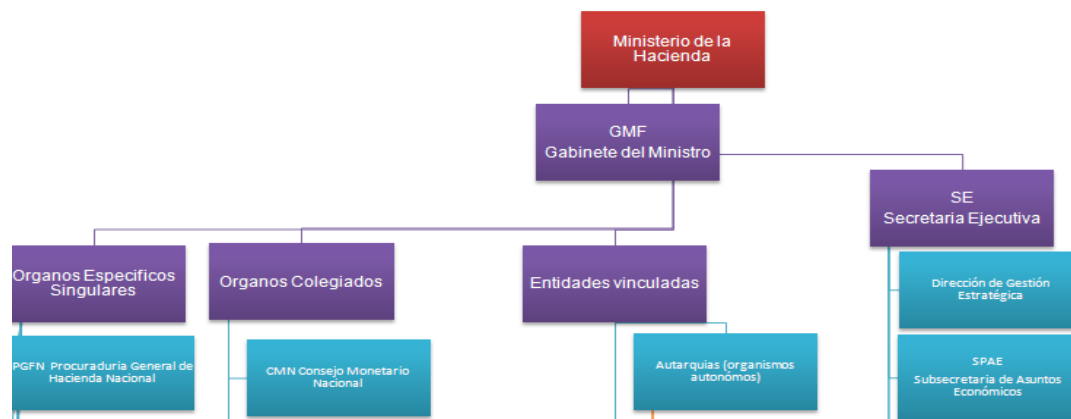


A) El Ministerio en materia de tributación para Argentina es el Ministerio de Economía y Finanzas¹¹.

Por medio del decreto 1359/2004 se aprueba la estructura organizativa del citado Departamento del Estado. Dentro de los objetivos se encuentran:

1. Coordinar el diseño, elaboración y propuesta de los lineamientos estratégicos para la programación de la política económica
2. Coordinar el desarrollo e instrumentación de los mecanismos institucionales que aseguren la sistematización, coherencia, unidad y organicidad en la toma de decisiones de las diferentes áreas de la jurisdicción ministerial, en lo que es materia de su competencia
3. Efectuar la evaluación del impacto económico del cumplimiento de las políticas, planes y programas ejecutados en el ámbito de la jurisdicción ministerial, desarrollando criterios e indicadores que permitan un adecuado control estratégico sobre su efectiva instrumentación
4. Dirigir la actualización del Banco de Proyectos de Inversión Pública y ordenar los estudios que permitan definir las prioridades en cuanto a la asignación de recursos, en forma compatible con los requerimientos estratégicos
5. Articular las relaciones que desde el Ministerio de Economía y Producción se establezcan con otras jurisdicciones del Gobierno Nacional, a los fines de asegurar la coherencia y fortalecimiento de los lineamientos estratégicos de la política económica
6. Entender en la determinación de los objetivos de política económica y elaborar las pautas que den sentido orientador al esquema de reestructuración y negociación de los contratos suscritos por el Sector Público Nacional en el ámbito del Ministerio de Economía y Producción
7. Ejercer la representación e los grupos y comisiones de trabajo en el ámbito del Mercado Común del Sur (MERCOSUR) y participar en el diseño de las políticas de coordinación macroeconómica con otros espacios de integración económica internacional
8. Intervenir en la formulación y ejecución de la política arancelaria
9. Entender en la elaboración de pautas macroeconómicas que sirvan de base para la programación fiscal en el marco de la política económica vigente.
10. Intervenir en el seguimiento de las pautas de programación fiscal nacional vigentes a fin de evaluar su impacto sobre la economía real.

La Estructura Organizacional de la AFIP se muestra gráficamente en el siguiente recuadro:



¹¹ Sitio oficial del Ministerio www.mecon.gov.ar



B) El organismo encargado de la tributación es el Administración Federal de Ingresos Públicos¹²

De acuerdo al Decreto 618/1997 la Administración Federal de Ingresos Públicos en adelante “AFIP” es una entidad que actuará de forma autárquica en el orden administrativo, bajo la superintendencia general y control de legalidad que ejercerá sobre ella el Ministerio de Economía y Finanzas. La AFIP será el ente de ejecución de la política tributaria y aduanera de la Nación aplicando las normas legales correspondientes. Sin perjuicio de la indivisibilidad de la AFIP como ente administrativo y sujeto de derecho; las Direcciones Generales que dependen de ella se distinguirán con las siglas DGA (Dirección General de Aduanas) y DGI (Dirección General Impositiva).

Dentro de las facultades que tiene la AFIP se encuentra:

- a) La aplicación, percepción y fiscalización de los tributos y accesorios dispuestos por las normas legales respectivas y en especial de:
 - 1) Los tributos que gravan operaciones ejecutadas en el ámbito territorial y en los espacios marítimos, sobre los cuales se ejerce total o parcialmente la potestad tributaria nacional.
 - 2) Los tributos que gravan la importación y la exportación de mercaderías y otras operaciones regidas por Leyes y normas aduaneras que le estén o le fueren encomendados.
 - 3) Los recursos de la seguridad social correspondientes a: los regímenes nacionales de jubilaciones y pensiones, los subsidios y asignaciones familiares, el fondo nacional del empleo y todo otro aporte o contribución que se deba recaudar sobre la nómina salarial.
 - 4) Las multas, recargos, intereses, garantías y cualquier accesorio que por situaciones de cualquier naturaleza puedan surgir de la aplicación y cumplimiento de las normas legales.

La AFIP estará a cargo de un Administrador Federal designado por el Poder Ejecutivo Nacional a propuesta del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos con rango de Secretario. Secundarán al Administrador Federal (1) Director General a cargo de la Dirección General Impositiva y (1) Director General a cargo de la Dirección General de Aduanas y Subdirectores Generales cuyo número y competencia serán determinados por el Poder Ejecutivo Nacional

El Director General de la Dirección General de Aduanas será el responsable de la aplicación de la aplicación de la legislación aduanera, en concordancia con las políticas, criterios, planes y programas dictados por el Administrador Federal y las normas legales que regulan la materia.

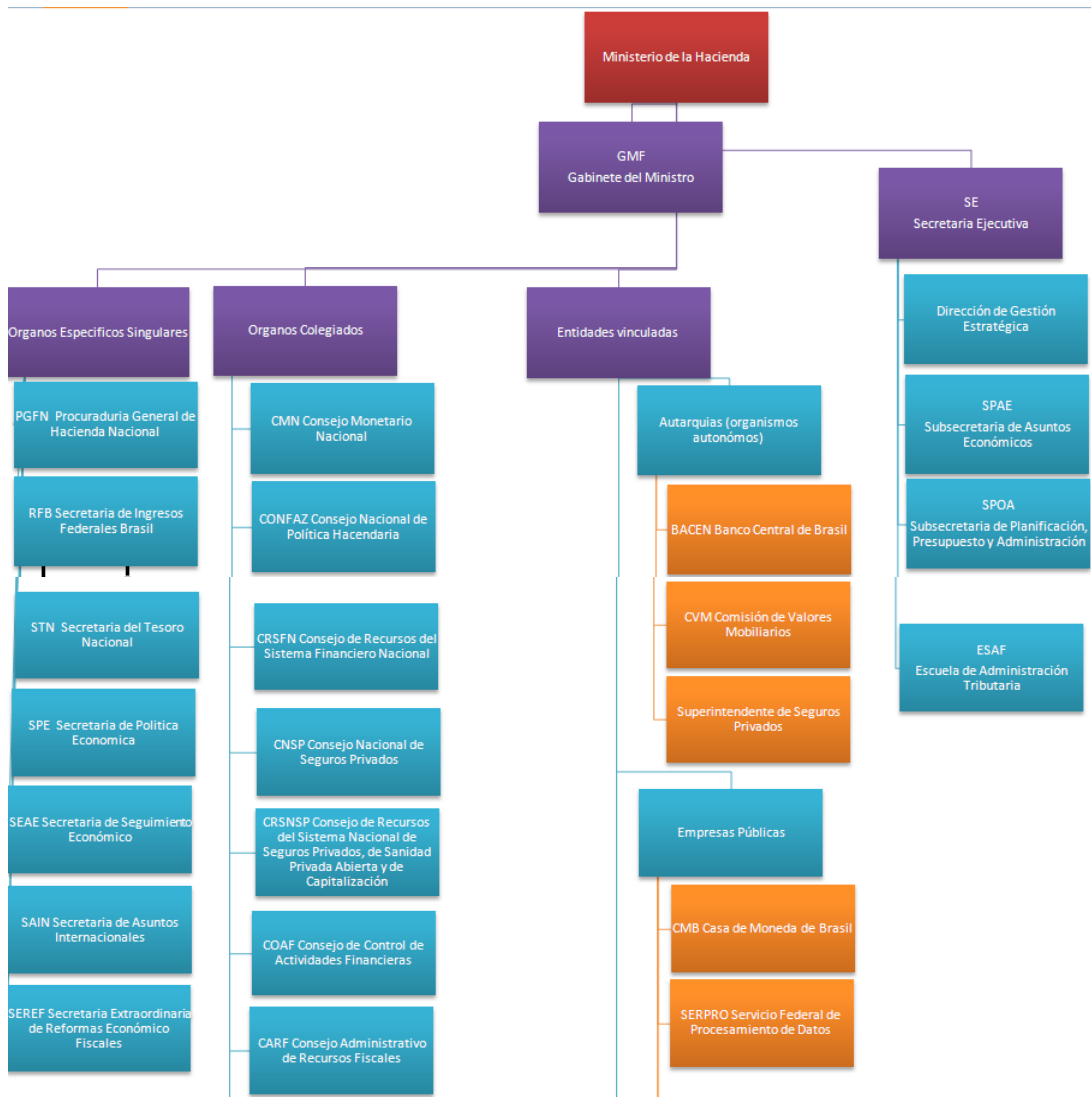
El Director General de la Dirección General Impositiva será el responsable de la aplicación de la legislación impositiva y de los recursos de la seguridad social, en concordancia con las políticas, criterios, planes y programas dictados por el Administrador Federal y las normas legales que regulan la materia de su competencia.

¹² Sitio oficial de AFIP www.afip.gov.ar

El Administrador Federal conservará la máxima autoridad dentro del organismo y podrá avocarse al conocimiento y decisión de cualquiera de las cuestiones planteadas. Los Directores Generales y Subdirectores Generales y los demás funcionarios de la Administración Federal de Ingresos Públicos podrán actuar por avocación en cualquier tiempo y con arreglo a la competencia de cada uno, al conocimiento y decisión de las causas, quedando a este fin investidos de toda la potestad jurisdiccional del órgano sustituido.

2.2 Brasil

Estructura Organizacional del Ministerio de Hacienda



A) El Ministerio en materia de tributación para Brasil es el Ministerio de la Hacienda¹³

El Ministerio de la Hacienda es el órgano que en la estructura administrativa de la República Federativa de Brasil cuida básicamente de la formulación y ejecución de la política económica. La legislación en vigor- Decreto no 6.764 del 10 de febrero de 2009 aprueba la Estructura regimental y el cuadro demostrativo de los cargos en comisión y de las funciones del Ministerio y de otras providencias. Este decreto entra en vigor en la fecha de su publicación produciendo efectos a partir del 13 de febrero de 2009

El presidente de la República en el uso de las atribuciones que le confiere el artículo 84 de la Constitución en sus fracciones IV y V decreta que Quedan aprobados la Estructura Regimental y el cuadro demostrativo de los cargos en comisión de las funciones gratificadas del Ministerio de la Hacienda en forma de Anexos I y II.

Dentro de la Estructura Regimental del Ministerio señalado en el Anexo I, Capítulo I de la Naturaleza y Competencia señala:

Artículo 1 Es un órgano de la Administración federal directa y tiene como área de competencia los siguientes asuntos:

- I. Moneda, crédito, instituciones financieras, capitalización, ahorro popular, seguros privados y seguridad privada abierta.
- II. Política, administración, fiscalización y recaudación tributaria federal inclusive la destinada a seguridad social y aduanera
- III. Actualización del plan de costeo de la seguridad social, en coordinación con los demás órganos envueltos
- IV. Administración financiera y contabilidad pública
- V. Administración de deudas públicas, interna y externa
- VI. Negociaciones económicas y financieras con gobiernos, organismos multilaterales y agencias gubernamentales.
- VII. Precios en general y tarifas públicas y administradas
- VIII. Fiscalización y control de comercio exterior
- IX. Realización de estudios e investigaciones para acompañamiento de la coyuntura económica
- X. Proposición de reformas que busquen la perfección de las instituciones que reglamentan el funcionamiento de la economía brasileña y
- XI. Autorización salvo la competencia del Consejo Monetario Nacional
 - a) De la distribución gratuita de premios a título de propaganda, cuando es efectuada mediante sorteo concurso u operación semejante
 - b) De las operaciones de consorcio, fondo mutuo y otras formas asociativas asemejadas que incluyan la adquisición de bienes de cualquier naturaleza
 - c) De la venta o promesa de ventas de mercancías al por menor mediante oferta pública y con recibimiento anticipado, parcial o total del precio respectivo
 - d) De la venta o promesa de venta de derechos, inclusive cuotas de propiedad de entidades civiles, tales como hospital, motel, club, hotel, centro de recreación o alojamiento y organización de servicios de cualquier naturaleza con o sin prorrateo de despensas de manutención, mediante oferta pública y con pago anticipado del precio
 - e) De la venta o promesa de venta de terrenos loteados mediante sorteo
 - f) De cualquier otra modalidad de captación anticipada de ahorro popular mediante promesa de contraprestación de bienes, derechos o servicios de cualquier naturaleza
 - g) De la explotación de loterías, sorteos y otras modalidades realizadas por entidades promotoras de carreras de caballos.

¹³ Sitio oficial del Ministerio de Hacienda www.fazenda.gov.br

B) El organismo encargado de la tributación es la Secretaría de Ingresos¹⁴

La Secretaría de Ingresos Federales es el principal órgano de Administración Tributaria en el ámbito federal, siendo responsable de la administración de todos los tributos de competencia de la Unión y de varias contribuciones sociales.

Las contribuciones que afectan la planilla (adeudadas por los empleados y por los empleadores) y sobre el trabajo independiente, cuya recaudación está dirigida al financiamiento del sistema público de bienestar (seguro social), no se encuentran bajo la responsabilidad de la SRF, cabiendo su administración al Instituto Nacional de Seguro Social - INSS, entidad autónoma vinculada al Ministerio de Bienestar y Asistencia Social. El INSS ejerce, de manera complementaria, las funciones de agente recaudador de otras contribuciones – tales como Salario Educación y otras de intervención en el dominio económico y de interés de categorías económicas – que también afectan la planilla de las empresas.

Con relación al sistema público de bienestar (seguro social), el INSS ejerce la administración tanto de los ingresos como de los gastos, manteniendo, para dicho fin, una estructura propia de registro de los contribuyentes / asegurados y de recaudación, fiscalización y cobro de las contribuciones bajo su competencia.

Los demás miembros de la Federación - Distrito Federal, Estados y Municipios – mantienen Administraciones Tributarias propias, en el ámbito de los tributos bajo su competencia, ejerciendo cada una de las/todas las funciones inherentes a una.

2.3 México

Organigrama Secretaría de Hacienda y Crédito Público



A) El órgano en materia fiscal en México es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público¹⁵

Dentro de las atribuciones que competen a la SHCP se encuentran las siguientes:

I. Proponer al Presidente de la República la política del Gobierno Federal en las materias financiera, fiscal, de gasto público, crediticia, bancaria, monetaria, de divisas y de precios y tarifas de bienes y servicios del sector público, para la formulación del Plan Nacional de Desarrollo y sus programas;

III. Proponer, para aprobación del Presidente de la República, el Programa Nacional de Financiamiento del Desarrollo, el Programa Operativo Anual de Financiamiento y el Programa del Gasto Público Federal conforme a la política del Gobierno Federal en las materias a que se refiere la fracción anterior, y dirigir la ejecución de los mismos para apoyar el Plan Nacional de Desarrollo, así como evaluar sus resultados;

VII. Proponer al Ejecutivo Federal los proyectos de iniciativas de Leyes o decretos, así como los proyectos de reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes relativos a los asuntos de la competencia de la Secretaría y del sector paraestatal coordinado por ella;

¹⁴ Sitio oficial de la Secretaría de Ingresos Federales www.receita.fazenda.gov.br

¹⁵ Sitio oficial de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público www.receita.fazenda.gov.br

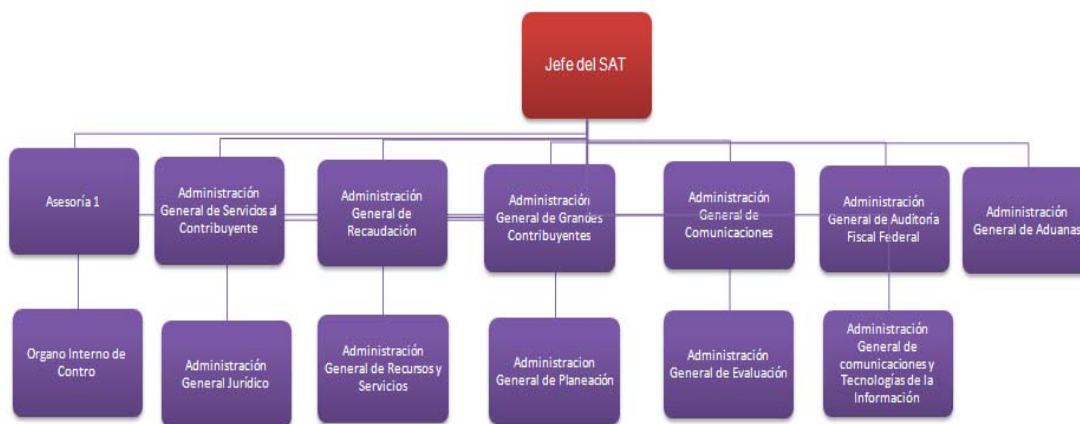
VIII. Proponer al Ejecutivo Federal el proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación;

XII. Llevar las relaciones entre el Ejecutivo Federal y las entidades paraestatales, para fines de congruencia global de la administración pública paraestatal con el Sistema Nacional de Planeación y con los lineamientos generales en materia de financiamiento; proponer las asignaciones sectoriales de financiamiento y participar en las de gasto; y emitir los lineamientos generales conforme a los cuales deban formularse los programas financieros de las entidades paraestatales;

XVIII. Celebrar convenios en materia de coordinación fiscal con las entidades federativas y proponer al Presidente de la República el acuerdo relativo al Distrito Federal;

XXVI. Intervenir en los convenios que celebre el Ejecutivo Federal cuando incluyan materias de la competencia de la Secretaría;

Organigrama del SAT: Servicio de Administración Tributaria



B) El organismo encargado de la tributación es el Servicio de Administración Tributaria¹⁶

El SAT es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera, con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público, de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con a las disposiciones tributarias y aduaneras, de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario, y de genera y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria.

¹⁶ Sitio oficial del Servicio de Administración Tributaria www.sat.gob.m

CAPITULO III

MARCO LEGAL

1. Fundamentación

El Doctor Ignacio Burgoa Orihuela define a la Constitución como:¹⁷ es el ordenamiento fundamental y supremo del Estado que: a) establece su forma y la de su gobierno; b) crea y estructura sus órganos primarios; c) proclama los principios políticos y socioeconómicos sobre los que se basan la organización y teleología estatales y d) regula sustantivamente y controla adjetivamente el poder público del Estado en beneficio de los gobernados.

En una de las citas del autor antes mencionado se hace referencia a la Constitución por Hauriou¹⁸ como aquella que posee una doble dimensión: 1) la constitución política del Estado, la cual comprende la organización y el funcionamiento del gobierno, y la organización de la libertad política, es decir, la participación de los ciudadanos en el gobierno, expresándose, pues, en un conjunto de reglas jurídicas y de instituciones; 2) la constitución social, “ que desde muchos puntos de vista es más importante que su constitución política” y que a su vez comprende: a) las libertades individuales que forman la base de la estructura de la sociedad civil, y b) las instituciones sociales espontáneas que están al servicio y protección de las libertades civiles y de sus actividades. Esta constitución no sólo puede ser tan fundamental como la primera, sino que, según el criterio anglosajón, la constitución política no es más que prolongación de la constitución social así entendida.

Derivado de lo dispuesto en la Constitución, en la fracción IV del artículo 31 se materializa la existencia del Derecho Fiscal; que es la rama del derecho público, que regula los impuestos, derechos, recursos y aprovechamientos a que tienen derecho los erarios federales y locales, el procedimiento para cobrarlos, sanciones por incumplimiento, recursos ordinarios a que pueden ocurrir tanto los particulares como el fisco así como la organización de los órganos jurisdiccionales y reglas de procedimiento para resolver las controversias que surjan.

2. Forma de gobierno de acuerdo a Constitución Política

La Constitución Política de cada país establece las características principales de existencia, gobierno y autoridades correspondientes, así como las facultades primordiales del Estado; por lo anterior en las páginas siguientes se observarán los principales artículos que nos proporcionen un entendimiento de la estructura de cada país con el fin de empezar a ver similitudes entre las características analizadas.

¹⁷ Ignacio Burgoa O. Derecho Constitucional Mexicano. Ed Porrúa, 1999.

¹⁸ Ignacio Burgoa O. Derecho Constitucional Mexicano. Ed Porrúa, 1999. Página 102

2.1 Argentina: Constitución de la Nación Argentina del 22 de agosto de 1994¹⁹.

El gobierno de la Nación Argentina adopta la forma representativa republicana federal (Artículo 1). Se cuenta con un Congreso compuesto de dos Cámaras, una de Diputados de la Nación y otra de Senadores de las provincias y de la Ciudad de Buenos Aires, las cuáles conforman el poder legislativo de la Nación (Artículo 44).

Para solventar los gastos de la Nación el Gobierno federal utiliza los fondos del Tesoro Nacional formados del producto de derechos de importación y exportación, de la venta o locación de tierras de propiedad nacional, de la renta de correos, de las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente le imponga el Congreso General a la población. (Artículo 4).

Cada provincia dictará para sí una Constitución bajo el sistema representativo republicano, de acuerdo a los principios, declaración y garantías de la Constitución Nacional, y que asegure su administración de justicia su régimen municipal, y la educación primaria. (Artículo 5). Las provincias no ejercen el poder delegado a la Nación (Artículo 126)

Todos los habitantes gozan del derecho a trabajar y ejercer toda industria lícita, de navegar y comerciar, de peticionar a las autoridades, de entrar, permanecer, transitar y salir del territorio, de publicar ideas en la prensa sin censura, de usar y disponer de su propiedad, de asociarse con fines útiles y de profesar libremente su culto; de enseñar y aprender con forme a las Leyes que reglamenten su ejercicio. (Artículo 14).

La nación Argentina no admite prerrogativas de sangre ni nacimiento. La igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas. (Artículo 16).

El Estado otorgará los beneficios de la seguridad social, que tendrá carácter de integral e irrenunciable. En especial, la Ley establecerá: el seguro social obligatorio, que estará a cargo de entidades nacionales o provinciales con autonomía financiera y económica, administradas por los interesados con participación del Estado, sin que pueda existir superposición de aportes; jubilaciones y pensiones móviles; la protección integral de la familia, la defensa del bien de familia; la compensación económica familiar y el acceso a una vida digna. (Artículo 14 bis)

Los extranjeros gozan en el territorio de la Nación de todos los derechos civiles del ciudadano; pueden ejercer su industria, comercio y profesión, poseer bienes raíces, comprarlos y enajenarlos, navegar los ríos y costas, ejercer libremente su culto, testar y casarse conforme las Leyes. No están obligados a admitir la ciudadanía, ni pagar contribuciones forzosas extraordinarias. Obtienen nacionalización residiendo dos años continuos en la Nación, pero la autoridad puede acortar este término a favor del que lo solicite, alegando y probando servicios de la República (Artículo 20).

La Constitución, las Leyes de la Nación que dicte el Congreso y los tratados con las potencias extranjeras son la Ley Suprema de la Nación y las autoridades de cada provincia están obligadas a conformarse a ella no obstante cualquier disposición en contrario que contengan las Leyes o constituciones provinciales salvo para la Provincia de Buenos Aires (Artículo 31).

Las siguientes actividades corresponden al Congreso (Artículo 75):

- 1) Legislar en materia aduanera
- 2) Imponer contribuciones indirectas como facultad concurrente con las provincias. Imponer contribuciones directas por tiempo determinado, proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan. Una Ley convenio sobre la base de acuerdos entre la Nación y las provincias instituirá regímenes de

¹⁹ Constitución Política de Argentina (1994)

coparticipación de estas contribuciones, garantizando la automaticidad de la remisión de fondos. Un organismo fiscal federal tendrá a su cargo el control y fiscalización de la ejecución de lo establecido en este inciso, según lo determine la Ley, la que deberá asegurar la representación de todas las provincias y la Ciudad de Buenos Aires en su composición.

- 8) Fijar anualmente, conforme las pautas establecidas en el tercer párrafo del inciso 2, el presupuesto general de gastos y cálculo de recursos de la Administración Nacional, en base al programa general del gobierno y al plan de inversiones públicas y aprobar o desechar la cuenta de inversión.
- 12) Dictar los Códigos Civil, Comercial, Penal, de Minería y del Trabajo y Seguridad Social, en cuerpos unificados o separados, sin que tales códigos alteren las jurisdicciones locales, correspondiendo su aplicación a los tribunales federales o provinciales, según que las cosas o las personas cayeren bajo sus respectivas jurisdicciones; y especialmente Leyes generales para toda la Nación sobre naturalización y nacionalidad, con sujeción al principio de nacionalidad natural y por opción en beneficio de la Argentina; así como sobre bancarrotas, sobre falsificación de la moneda corriente y documentos públicos del estado, y las que requiera el establecimiento del juicio por jurados.
- 13) Reglar el comercio con las naciones extranjeras y de las provincias entre sí.
- 20) Establecer tribunales inferiores a la Corte Suprema de la Justicia, crear y suprimir empleos, fijar sus atribuciones, dar pensiones, decretar honores y conceder amnistías generales.
- 21) Aprobar o desechar tratados concluidos con las demás naciones y con las organizaciones internacionales y los concordatos de la Santa Sede. Los tratados y concordatos tienen jerarquía superior a las Leyes.
- 22) Aprobar tratados de integración que deleguen competencia y jurisdicción a organizaciones supraestatales en condiciones de reciprocidad e igualdad y que respete el orden democrático y los derechos humanos.
- 23) Disponer la intervención federal a una provincia o a la ciudad de Buenos Aires.

El control externo del sector público nacional en sus aspectos patrimoniales, económicos, financieros y operativos será una atribución propia del poder Legislativo. El examen y la opinión del Poder Legislativo sobre el desempeño y situación general de la Administración Pública estarán sustentados en los dictámenes de la Auditoría General de la Nación (Artículo 85).

El poder ejecutivo de la Nación será desempeñado por un ciudadano con el título de "Presidente de la Nación Argentina". (Artículo 87).

El presidente de la Nación tendrá las siguientes atribuciones (Artículo 99):

1. Es el jefe supremo de la Nación, jefe del gobierno y responsable político de la administración general del país.
3. Participa de la formación de las Leyes con arreglo a la Constitución, las promulga y hace publicar. El Poder Ejecutivo no podrá en ningún caso bajo pena de nulidad absoluta e insanable, emitir disposiciones de carácter legislativo.
10. Supervisa el ejercicio de la facultad del jefe de gabinete de ministros respecto de la recaudación de las rentas de la Nación y de su inversión, con arreglo a la Ley o presupuesto de gastos Nacionales.
11. Concluye y firma tratados, concordatos y otras negociaciones requeridas para el mantenimiento de buenas relaciones con las organizaciones internacionales y las naciones extranjeras, recibe sus ministros y admite sus cónsules.

El jefe de gabinete de ministros y los demás ministros secretarios cuyo número y competencia serán establecida por una Ley especial, tendrán a su cargo el despacho de los negocios de la Nación, y refrendarán y legalizarán los actos del Presidente por medio de su firma, sin cuyo requisito carecen de eficacia. (Artículo 100)

El poder Judicial de la Nación será ejercido por una Corte Suprema de Justicia y por los demás tribunales inferiores que el Congreso estableciere en territorio de la Nación. (Artículo 108).

2.2 Brasil: Constitución Política de la República Federativa (1988)²⁰

La República Federal del Brasil, formada por la unión indisoluble de los Estados y Municipios y del Distrito Federal, se constituye en Estado Democrático de Derecho y tiene como fundamentos: la soberanía, la ciudadanía, la dignidad de la persona humana, los valores sociales del trabajo y libre iniciativa, el pluralismo político (Artículo 1).

Los poderes de la Unión (Legislativo, Ejecutivo y Judicial) son independientes y armónicos entre sí. (Artículo 2).

La República Federativa de Brasil se rige en sus relaciones internacionales por los principios de: Independencia nacional, prevalencia de los derechos humanos, autodeterminación de los pueblos, no intervención, igualdad de los estados, defensa de la paz, solución pacífica de los conflictos, repudio del terrorismo y racismo, cooperación entre los pueblos para el progreso de la humanidad, concesión de asilo político. (Artículo 4)

Todos son iguales ante la Ley sin distinción de cualquier naturaleza, garantizándose a los brasileños y a los extranjeros residentes en el País la inviolabilidad del derecho a la vida, a la libertad, a la igualdad, a la seguridad y a la prioridad (Artículo 5).

Los derechos y garantías expresadas en la Constitución no excluyen otros derivados del régimen y de los principios en ella adoptados, o de los tratados internacionales en que la República Federativa de Brasil sea parte. Los derechos y garantías expresadas en esta Constitución no excluyen otros derivados del régimen y de los principios por ella adoptados, o de los tratados internacionales en que la República Federativa de Brasil sea parte.

La Organización político Administrativa de la República Federativa de Brasil comprende la Unión, los Estados, el Distrito Federal y los Municipios, todos autónomos, en los términos de esta Constitución. (Artículo 18). Brasilia es la Capital Federal y los Territorios Federales integran la Unión y su creación, transformación en Estado o reintegración al Estado de origen serán reguladas en Ley complementaria.

La franja de hasta ciento cincuenta kilómetros de ancho a lo largo de las fronteras terrestres, designada como franja de frontera, es considerada fundamental para la defensa del territorio nacional y su ocupación y utilización será regulada en Ley. (Artículo 20)

Compete a la Unión (Artículo 21):

- I) Mantener relaciones con los Estados extranjeros y participar en las organizaciones internacionales;
- XIII) Explotar los servicios e instalaciones nucleares de cualquier naturaleza y ejercer el monopolio estatal sobre la investigación, la extracción, el enriquecimiento, el reprocesamiento, la industrialización y el comercio de minerales nucleares y sus derivados.

De forma privativa compete a la Unión legislar sobre (Artículo 22):

- I) Derecho civil, penal, procesal, electoral, agrario, marítimo, aeronáutico, espacial y del trabajo
- VIII) Comercio exterior e interestatal
- XXIII) Seguridad Social
- XXVI) Actividades nucleares de cualquier naturaleza

Compete a la Unión, los Estados y los Municipios legislar concurrentemente sobre el derecho tributario, el presupuesto, previsión social, protección y defensa de la salud. Se señala que la competencia de la Unión para legislar sobre normas generales no excluye la competencia suplementaria de los Estados (Artículo 24).

²⁰ Constitución Política de la República de Brasil

Los Estados se organizan y se rigen por las Constituciones y Leyes que adopten observando los principios de la Constitución Federativa. (Artículo 25). El Municipio se regirá por una Ley orgánica respetando los principios establecidos en la Constitución Federativa. (Artículo 32). Están atribuidas al Distrito Federal las competencias legislativas reservadas a los Estados y Municipios. Por lo anterior la Administración pública, directa, indirecta o institucional de cualquiera de los Poderes de la Unión, de los Estados, del Distrito Federal y de los Municipios obedecerá a los principios de legalidad, impersonalidad, moralidad. (Artículo 37).

El Poder Legislativo es ejercido por el Congreso Nacional, que se compone de la Cámara de Diputados y del Senado Federal. (Artículo 44).

Cabe al Congreso Nacional disponer sobre las materias de competencia de la Unión, especialmente sobre (Artículo 48): Sistema tributario, recaudación, y distribución de rentas.

Se señala que es de competencia exclusiva del Congreso Nacional: Resolver definitivamente sobre tratados, acuerdos o actos internacionales que acarreen encargos o compromisos gravosos para el patrimonio nacional.

La fiscalización contable, financiera, presupuestaria, operacional y patrimonial de la Unión y de las entidades de la administración directa e indirecta, en cuanto a la legalidad, legitimidad, economicidad, aplicación de las subvenciones y renuncia de los ingresos, será ejercida por el Congreso Nacional mediante control externo y por el sistema de control interno de cada Poder. (Artículo 70).

El poder ejecutivo es ejercido por el Presidente de la República, auxiliado por los Ministros de Estado (Artículo 76)

Compete al presidente (Artículo 84)

- II) Ejercer, con auxilio de los Ministros del Estado, la dirección superior de la administración federal.
- IV) Sancionar, promulgar y hacer públicas las Leyes, así como dictar decretos y reglamentos para su fiel ejecución
- V) Vetar proyectos de Ley total o parcialmente
- VII) Mantener relaciones con los Estados extranjeros y acreditar a sus representantes diplomáticos;
- XXIII) Enviar al Congreso Nacional el plan plurianual, el proyecto de directrices presupuestarias y las propuestas de presupuesto previstas en esta Constitución.

Dentro del título VI (De la tributación y del Presupuesto) de la Constitución Federativa se establece dentro del capítulo I el Sistema Tributario Nacional

La Unión, los estados, el Distrito Federal y los Municipios podrán establecer los siguientes tributos: (artículo 145):

- i) Impuestos
- ii) Tasas, como consecuencia del ejercicio del poder de policía por la utilización, efectiva o potencial de servicios públicos específicos y divisibles, prestados o puestos a disposición del contribuyente.
- iii) Contribuciones especiales, como consecuencia de obras públicas

La Ley complementaria puede legislar sobre conflictos de competencia en materia tributaria entre la Unión, los Estados, el Distrito Federal y los Municipios, regular las limitaciones constitucionales al poder de tributar y establecer normas generales en materia de legislación tributaria. (Artículo 146).

Son competencia de la Unión, en el Territorio Federal, los impuestos estatales y, si el Territorio no estuviese dividido en Municipios, cumulativamente, los impuestos municipales; son competencia del Distrito Federal los impuestos municipales. (Artículo 147).

Está prohibido a la Unión, a los Estados, al Distrito Federal y a los Municipios (Artículo 150)

- I) Exigir o aumentar tributos sin Ley que los establezca
- II) Dispensar un tratamiento desigual entre contribuyentes que se encontrasen en situación equivalente, prohibiéndose cualquier distinción por razón de ocupación profesional o función por ellos ejercida, independientemente de la denominación jurídica de los rendimientos, títulos o derechos.
- III) Cobrar tributos a) en base a hechos imponible ocurridos antes del inicio de la vigencia de la Ley que los hubiera establecido o ampliado y b) en el mismo ejercicio financiero en que haya sido publicada la Ley que los estableció o amplió;
- IV) Utilizar tributos con fines confiscatorios
- V) Establecer impuestos sobre: a) patrimonio, b) templos de cualquier culto, c) patrimonio, renta o servicios de partidos políticos, d) libros, diarios y el papel destinado a su impresión.

Está prohibido a la Unión: (Artículo 151):

- I) Establecer tributos que no sean uniformes en todo el territorio nacional o que impliquen distinción o preferencia en relación a un Estado, a un Distrito Federal o a un Municipio, en detrimento de otro, admitiéndose la concesión de exenciones fiscales destinadas a promover un desarrollo socioeconómico equilibrado entre las diferentes regiones del país
- II) Someter a tributación los rendimientos de las obligaciones de deuda pública de los Estados, del Distrito Federal y de los Municipios, así como la remuneración y ganancias de los respectivos agentes públicos, en niveles superiores a los que se estableciesen para sus obligaciones y para sus agentes
- III) Establecer exenciones sobre tributos de competencia de los Estados, del Distrito Federal o de los Municipios.

Está prohibido a los Estados, al Distrito Federal y a los Municipios establecer diferencias tributarias entre bienes y servicios, de cualquier naturaleza, en razón de su procedencia o destino. (Artículo 152)

Es competencia de la Unión establecer impuestos sobre: (Artículo 153)

- i) Importación de productos extranjeros
- ii) Exportación, al exterior, de productos nacionales o nacionalizados
- iii) Renta u ganancias de cualquier naturaleza
- iv) Productos industrializados
- v) Operaciones de crédito, cambio y seguro o relativas a títulos o valores mobiliarios
- vi) Propiedad territorial rural
- vii) Grandes fortunas, en los términos de una Ley complementaria

Con respecto a los impuestos de renta y ganancias de cualquier naturaleza señala que estará informado por los principios de generalidad, universalidad y progresividad en la forma de la Ley. Adicionalmente no incidirá en los términos y límites fijados en la Ley, sobre rendimientos provenientes de jubilaciones y pensiones, pagados por la previsión social de la Unión, del Distrito Federal y de los Municipios, a personas con edad superior a sesenta y cinco años, cuya renta total esté constituida, exclusivamente, de rendimientos del trabajo.

El impuesto sobre productos industrializados será selectivo en función de la esencialidad del producto, no será acumulativo, compensándose lo que fuese debido en cada operación con el montante cobrado en las anteriores y no incidirán sobre productos industrializados destinados al exterior.

Asimismo la Unión podrá establecer mediante Ley complementaria, los impuestos no previstos en el artículo anterior, siempre que no sean cumulativos ni tengan hechos imposables o bases imposables semejantes a los señalados en esta Constitución e impuestos extraordinarios, comprendidos o no en su competencia tributaria, ante la inminencia o en el caso de guerra externa, los cuales se suprimirán gradualmente, una vez cesados las causas de su creación. (Artículo 154).

Es competencia de los Estados y del Distrito Federal establecer: (Artículo 155):

- l) Impuestos sobre:
 - a) Transmisiones “mortis causa” y donación, de cualesquiera bienes o derechos
 - b) Operaciones relativas a circulación de mercancías y sobre prestaciones y servicios de transporte interestatal e intermunicipal y de comunicación, incluso cuando las operaciones y las prestaciones se inicien en el exterior;
 - c) Propiedad de vehículos automotores

El impuesto de transmisiones “mortis causa” y donaciones relativo a bienes inmuebles compete al Estado de situación del bien o al Distrito Federal, relativo a bienes muebles, títulos y créditos compete al Estado donde se verifique el inventario o registro, o tuviere domicilio el donante o al Distrito Federal; tendrá regulada la competencia para su establecimiento por Ley complementaria, tendrá alícuotas máximas fijadas por el Senado Federal.

El impuesto sobre operaciones relativas a circulación de mercancías y sobre prestaciones y servicios de transporte interestatal e intermunicipal y de comunicación:

- I) No será acumulativo, compensándose lo que fue debido en cada operación relativa a la circulación de mercancías o a la prestación de servicios, con el montante cobrado en las anteriores por el mismo u otro Estado o por el Distrito Federal,
- II) La exención o no sujeción, salvo determinación en contra de la Ley,
- III) Podrá ser selectivo en función del carácter esencial de las mercancías y de los servicios,
- IV) Una resolución del Senado Federal establecerá las alícuotas aplicables a las operaciones y prestaciones, interestatales y de exportación,
- V) El Senado tiene facultad para fijar alícuotas máximas en las mismas operaciones, para resolver los conflictos específicos que envuelvan intereses de Estados, mediante resolución, a iniciativa de la mayoría absoluta y aprobada por dos tercios de sus miembros
- VI) Salvo acuerdo en contra de los Estados y el Distrito Federal en los términos de lo dispuesto a la Ley complementaria la alícuotas internas en las operaciones relativas a la circulación de mercancías y prestación de servicios, no podrán ser inferiores a las previstas para las operaciones interestatales
- VII) En relación a las operaciones y prestaciones que destinen bienes y servicios a un consumidor final localizado en otro Estado se adoptará:
 - a) La alícuota interestatal cuando el destinatario no fuese contribuyente del impuesto, y corresponderá al Estado de localización del destinatario el impuesto correspondiente a la diferencia entre la alícuota interna y la interestatal
 - b) La alícuota interna cuando el contribuyente no fuese contribuyente de él.
- VIII) Incidirá también:
 - a) Sobre la entrada de mercancías importadas del exterior, aún cuando se trate de bienes destinados al consumo o al activo fijo de un establecimiento, así como de servicios prestados en el exterior, correspondiendo el impuesto al Estado donde estuviese situado el establecimiento destinatario de la mercancía o del servicio.
 - b) Sobre el valor total de la operación, cuando las mercancías fuesen suministradas con servicios no comprendidos en la competencia tributaria de los Municipios
- IX) No incidirá:
 - a) Sobre operaciones que destinen al exterior productos industrializados, excluidos los semi elaborados, definidos en Ley complementaria;

- b) Sobre operaciones que destinen a otros Estados petróleo, inclusive lubricantes, combustibles líquidos y gaseoso de ellos derivados, y energía eléctrica
- c) Sobre el oro
- X) No comprenderán en su base imponible, el montante del impuesto sobre productos industrializados, cuando la operación, realizada entre contribuyentes y relativa al producto destinado a industrialización o comercialización, configure hecho imponible de los dos impuestos
- XI) Compete a la Ley complementaria:
 - a) Definir sus contribuyentes
 - b) Disponer sobre la sustitución tributaria
 - c) Regular el régimen de compensación del impuesto
 - d) Fijar, a efectos de cobro y definición del establecimiento responsable del local de las operaciones relativas a la circulación de mercancías de las prestaciones de servicios
 - e) Excluir de la incidencia del impuesto, en las exportaciones al exterior, servicios y otros productos además de los mencionados como industrializados del inciso IX a
 - f) Prever casos de conservación del crédito, en relación a envíos a otro Estado y Exportación para el exterior, de servicios y mercancía
 - g) Regular la forma como se concederán y revocarán, por acuerdo del Estado, y del Distrito Federal, exenciones, incentivos y beneficios fiscales

A excepción de los impuestos antes descritos ningún otro tributo incidirá sobre operaciones relativas a energía eléctrica, combustible, líquidos y gaseosos, lubricantes y minerales del País.

Es competencia de los Municipios establecer impuestos sobre: (Artículo 156)

- i) Propiedad predial y territorial urbana
- ii) Transmisión "inter vivos", por cualquier título, por acto oneroso, de bienes inmuebles, por naturaleza o acción física, y de derechos sobre inmuebles, excepto los de garantía, así como la cesión de derechos o su adquisición.
- iii) Ventas al por menor de combustibles líquidos y gaseosos; excepto gasóleo
- iv) Servicios de cualquier naturaleza, no comprendidos por los impuestos competencia de los Estados

El impuesto sobre transmisión inter-vivos no incide sobre transmisiones de bienes o derechos incorporados al patrimonio de personas jurídicas en realización del capital, ni sobre la cesión o extinción de personas jurídicas en realización del capital, ni sobre la transmisión de bienes y derechos como consecuencia de fusión, incorporación, cesión o extinción de persona jurídica, excepto si, en estos casos, la actividad preponderante del adquirente fuese la compra y venta de estos bienes o derechos, locación de bienes inmuebles o arrendamiento mercantil.

El impuesto de ventas al por menor de combustibles no excluye la incidencia del impuesto estatal previsto. Por medio de Ley complementaria se fijarán las alícuotas máximas de los impuestos sobre ventas al por menor de combustibles y servicios de cualquier naturaleza no comprendidos por los impuestos de los Estados. Solo menciona la exclusión única de las exportaciones de servicios al exterior.

En la sección relativa al reparto de los ingresos tributarios se enlistan los siguientes que pertenecen a los Estados y al Distrito Federal (Artículo 157):

- i) El producto de la recaudación de impuesto de la Unión sobre rentas y ganancias de cualquier naturaleza, que inciden en la fuente, sobre rendimientos pagados, en cualquier concepto, por ellos, sus organismos autónomos y por las fundaciones que están establecidas o mantuviesen.
- ii) Veinte por ciento del producto del impuesto que la Unión estableciese en el ejercicio de la competencia que la resulta atribuida por el artículo 154.

Asimismo pertenecen a los Municipios:

- i) El producto de la recaudación de impuesto de la Unión sobre rentas y ganancias de cualquier naturaleza, que inciden en la fuente, sobre rendimientos pagados, en cualquier concepto, por ellos, sus organismos autónomos y por las fundaciones que estableciense o mantuviesen

- ii) Cincuenta por ciento del producto de la recaudación de impuesto de la Unión sobre propiedad territorial rural, relativos a los inmuebles situados en ellos,
- iii) Cincuenta por ciento del producto de la recaudación del impuesto de Estado sobre la propiedad de vehículos automotores licenciados en sus territorios
- iv) Veinticinco por ciento del producto de la recaudación del impuesto del Estado sobre operaciones relativas a la circulación de mercancías y sobre prestaciones de servicios de transporte interestatal e intermunicipal y de comunicación.

Es por lo anterior que la Unión entregará de la siguiente forma (Artículo 159):

- I) Del producto de la recaudación de los impuestos sobre la renta y ganancias de cualquier naturaleza y sobre productos industrializados, un cuarenta y siete por ciento de la siguiente forma:
 - a) Veintiún enteros y cinco décimas por ciento al Fondo de Participación de los Estados y el Distrito Federal
 - b) Veintidós enteros y cinco décimas por ciento al Fondo de Participación de los Municipios
 - c) Tres por ciento para aplicación en programas de financiación al sector productivo de las Regiones Norte, Noreste y Centro-Oeste, a través de sus instituciones financieras de carácter regional, de acuerdo con los planes regionales de desarrollo, quedando garantizada al semi-árido del Nordeste la mitad de los recursos destinados a la Región, en la forma que la Ley establezca.
- II) Del producto de recaudación del impuesto sobre productos industrializados, diez por ciento a los Estados y al Distrito Federal, en proporción al valor de las respectivas exportaciones del producto industrializado.

Para efectos del cálculo en la entrega del inciso I se excluirá la recaudación del impuesto sobre la renta y ganancias de cualquier naturaleza perteneciente a los Estados, al Distrito Federal y a los Municipios.

No podrá entregarse a ninguna unidad federada una parte superior al veinte por ciento del montante al que se refiere el inciso II, debiendo ser distribuido el eventual excedente entre los demás participantes, manteniendo, en relación a estos, el criterio de distribución en el establecido.

Los Estados entregarán a los respectivos municipios el veinticinco por ciento de los recursos que recibiesen conforme el inciso II.

La Unión, los Estados, el Distrito Federal y los Municipios publicarán hasta el último día del mes siguiente de la recaudación, los montantes de cada uno de los tributos recaudados, las cuantías de carácter tributario entregadas o por entregar y la expresión numérica de los criterios de reparto. (Artículo 162).

En el título VII (Del orden económico y financiero) en su capítulo I (De los principios generales de la actividad económica) señala que será considerada como empresa brasileña (Artículo 171)

- I) La constituida bajo las Leyes brasileñas y que tenga su sede y administración en el País,
- II) Empresa brasileña de capital nacional aquella cuyo control efectivo encuentra con carácter permanente bajo titularidad de la mayoría de su capital con votante y el ejercicio, de hecho y derecho, del poder decisorio para regir sus actividades.

La Ley disciplinará, con base en el interés nacional, las inversiones de capital extranjero, incentivará las reinversiones y regulará la repartición de beneficios.

Constituyen monopolio de la Unión (Artículo 177):

- i) La búsqueda y extracción de yacimiento de petróleo y gas natural y otros hidrocarburos fluidos;
- ii) El refinamiento de petróleo nacional o extranjero
- iii) La importación y exportación de los productos derivados básicos resultantes de las actividades previstas en los incisos anteriores

- iv) El transporte marítimo del petróleo bruto de origen nacional o de los derivados básicos del petróleo producidos en el País, así como el transporte, a través de conductos, de petróleo bruto, sus derivados y gas natural de cualquier origen
- v) La investigación, la extracción, el enriquecimiento, el reprocesamiento, la industrialización y el comercio de metales y minerales nucleares a y sus derivados.

La seguridad social será financiada por toda la sociedad, de forma directa e indirecta, en los términos de Ley, mediante recursos provenientes de los presupuestos de la Unión, de los Estados, del Distrito Federal y de los Municipios y de las aportaciones sociales de los trabajadores y sobre los ingresos de apuestas. (Artículo 195)

Aquella persona jurídica en deuda con el sistema de la seguridad social no podrá, en la forma en que la Ley lo establezca, contratar con el Poder Público ni recibir de él beneficios o incentivos fiscales o crediticios

La fiscalización y el control sobre el comercio exterior, esencial para la defensa de los intereses de la Hacienda nacional, será ejercido por el Ministerio de Hacienda.

2.3 México. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos²¹

En los Estados Unidos Mexicanos todo individuo gozará de las garantías que otorga esta Constitución, las cuales no podrán restringirse ni suspenderse, sino en los casos y con las condiciones que ella misma establece. (Artículo 1).

A ninguna persona podrá impedirse que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode, siendo lícitos. (Artículo 5).

Nadie puede ser juzgado por Leyes privativas ni por tribunales especiales. Ninguna persona o corporación puede tener fuero, ni gozar más emolumentos que los que sean compensación de servicios públicos y estén fijados por la Ley. (Artículo 13).

Corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, que fortalezca la Soberanía de la Nación y su régimen democrático y que, mediante el fomento del crecimiento económico y el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales, cuya seguridad protege esta Constitución. (Artículo 25)

Corresponde a la Nación el dominio directo de todos los recursos naturales de la plataforma continental y los zócalos submarinos de las islas; de todos los minerales o substancias que en vetas, mantos, masas o yacimientos, constituyan depósitos cuya naturaleza sea distinta de los componentes de los terrenos, tales como los minerales de los que se extraigan metales y metaloides utilizados en la industria; los yacimientos de piedras preciosas, de sal de gema y las salinas formadas directamente por las aguas marinas; los productos derivados de la descomposición de las rocas, cuando su explotación necesite trabajos subterráneos; los yacimientos minerales u orgánicos de materias susceptibles de ser utilizadas como fertilizantes; los combustibles minerales sólidos; el petróleo y todos los carburos de hidrógeno sólidos, líquidos o gaseosos; y el espacio situado sobre el territorio nacional, en la extensión y términos que fije el Derecho Internacional. (Artículo 27).

²¹ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1917

Tratándose del petróleo y de los carburos de hidrógeno sólidos, líquidos o gaseosos o de minerales radioactivos, no se otorgarán concesiones ni contratos, ni subsistirán los que en su caso se hayan otorgado y la Nación llevará a cabo la explotación de esos productos, en los términos que señale la Ley Reglamentaria respectiva. Corresponde exclusivamente a la Nación generar, conducir, transformar, distribuir y abastecer energía eléctrica que tenga por objeto la prestación de servicio público. En esta materia no se otorgarán concesiones a los particulares y la Nación aprovechará los bienes y recursos naturales que se requieran para dichos fines. Corresponde también a la Nación el aprovechamiento de los combustibles nucleares para la generación de energía nuclear y la regulación de sus aplicaciones en otros propósitos. El uso de la energía nuclear sólo podrá tener fines pacíficos.

I. Sólo los mexicanos por nacimiento o por naturalización y las sociedades mexicanas tienen derecho para adquirir el dominio de las tierras, aguas y sus accesiones o para obtener concesiones de explotación de minas o aguas. El Estado podrá conceder el mismo derecho a los extranjeros, siempre que convengan ante la Secretaría de Relaciones en considerarse como nacionales respecto de dichos bienes y en no invocar por lo mismo la protección de sus gobiernos por lo que se refiere a aquéllos; bajo la pena, en caso de faltar al convenio, de perder en beneficio de la Nación, los bienes que hubieren adquirido en virtud del mismo. En una faja de cien kilómetros a lo largo de las fronteras y de cincuenta en las playas, por ningún motivo podrán los extranjeros adquirir el dominio directo sobre tierras y aguas.

En los Estados Unidos Mexicanos quedan prohibidos los monopolios, las prácticas monopólicas, los estancos y las exenciones de impuestos en los términos y condiciones que fijan las Leyes. El mismo tratamiento se dará a las prohibiciones a título de protección a la industria.

Son obligaciones de los mexicanos: Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las Leyes. (Artículo 31 f IV)

Los mexicanos serán preferidos a los extranjeros en igualdad de circunstancias, para toda la clase de concesiones y para todos los empleos, cargos o comisiones de gobierno en que no sea indispensable la calidad de ciudadano. (Artículo 32)

Tal como indica el capítulo III (De los extranjeros) los extranjeros son aquellos que no posean la calidad de la nacionalidad mexicana y tendrán derecho a las garantías individuales, pero el Ejecutivo de la Unión tendrá la facultad exclusiva de hacer abandonar el territorio nacional, inmediatamente y sin necesidad de juicio previo, a todo extranjero cuya permanencia juzgue inconveniente. Los extranjeros no podrán de ninguna manera inmiscuirse en los asuntos políticos del país.

La soberanía nacional reside esencial y originariamente en el pueblo. Todo poder público dimana del pueblo y se instituye para beneficio de éste. El pueblo tiene en todo tiempo el inalienable derecho de alterar o modificar la forma de su gobierno. (Artículo 39).

Es voluntad del pueblo mexicano constituirse en una República representativa, democrática, federal, compuesta de Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior; pero unidos en una federación establecida según los principios de esta Ley fundamental. (Artículo 40)

El pueblo ejerce su soberanía por medio de los Poderes de la Unión, en los casos de la competencia de éstos, y por los de los Estados, en lo que toca a sus regímenes interiores, en los términos respectivamente establecidos por la presente Constitución Federal y las particulares de los Estados, las que en ningún caso podrán contravenir las estipulaciones del Pacto Federal.

Las partes integrantes de la Federación son los Estados de Aguascalientes, Baja California, Baja California Sur, Campeche, Coahuila, Colima, Chiapas, Chihuahua, Durango, Guanajuato, Guerrero, Hidalgo, Jalisco, México, Michoacán, Morelos, Nayarit, Nuevo León, Oaxaca, Puebla, Querétaro, Quintana Roo, San Luis Potosí, Sinaloa, Sonora, Tabasco, Tamaulipas, Tlaxcala, Veracruz, Yucatán, Zacatecas y el Distrito Federal. (Artículo 43)

En el Capítulo I del Título Tercero se indica que el Supremo Poder de la Federación se divide para su ejercicio en Legislativo, Ejecutivo y Judicial (Artículo 49). El poder legislativo de los Estados Unidos Mexicanos se deposita en un Congreso general, que se dividirá en dos Cámaras, una de diputados y otra de senadores.

Toda resolución del Congreso tendrá el carácter de Ley o decreto. Las Leyes o decretos se comunicarán al Ejecutivo firmados por los presidentes de ambas Cámaras y por un secretario de cada una de ellas, y se promulgarán en esta forma: "El Congreso de los Estados Unidos Mexicanos decreta: (texto de la Ley o decreto)". (Artículo 70).

El Congreso tiene facultad para (Artículo 73)

VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto

IX. Para impedir que en el comercio de Estado a Estado se establezcan restricciones

XXIX. Para establecer contribuciones:

- 1) Sobre el comercio exterior
- 2) Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales
- 3) Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros
- 4) Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación y
- 5) Especiales sobre: energía eléctrica, producción y consumo de tabacos labrados, gasolina y otros productos derivados del petróleo, cerillos y fósforos, aguamiel y productos de fermentación, explotación forestal, producción y consumo de cerveza

Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción que la Ley secundaria federal determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los Municipios, en sus ingresos por concepto del impuesto sobre energía eléctrica.

XXXIX-F. Para expedir Leyes tendientes a la promoción de la inversión mexicana, la regulación de la inversión extranjera, la transferencia de la tecnología y la generación, difusión y aplicación de los conocimientos científicos y tecnológicos que requiere el desarrollo nacional.

Son facultades exclusivas del Senado (Artículo 76):

- 1) Analizar la política exterior desarrollada por el Ejecutivo Federal con base en los informes anuales que el Presidente de la República y el Secretario del Despacho correspondiente rindan al Congreso. Además aprobar los tratados internacionales y convenciones diplomáticas que el Ejecutivo Federal suscriba, así como su decisión de terminar, denunciar, suspender, modificar, enmendar, retirar reservas y formular declaraciones interpretativas sobre los mismos.

La entidad de fiscalización superior de la Federación, de la Cámara de Diputados, tendrá autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones y para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones, en los términos que disponga la Ley. La función de fiscalización será ejercida conforme a los principios de posterioridad, anualidad, legalidad, definitividad, imparcialidad y confiabilidad. (Artículo 79).

Se deposita el ejercicio del Supremo Poder Ejecutivo de la Unión en un solo individuo, que se denominará "Presidente de los Estados Unidos Mexicanos". (Artículo 80).

Dentro de las obligaciones y facultades se encuentran las siguientes: (Artículo 89):

X. Dirigir la política exterior y celebrar tratados internacionales, así como terminar, denunciar, suspender, modificar, enmendar, retirar reservas y formular declaraciones interpretativas sobre los mismos, sometiéndolos a la aprobación del Senado. En la conducción de tal política, el titular del Poder Ejecutivo observará los siguientes principios normativos: la autodeterminación de los pueblos; la no intervención; la solución pacífica de controversias; la proscripción de la amenaza o el uso de la fuerza en las relaciones internacionales; la igualdad jurídica de los Estados; la cooperación internacional para el desarrollo; y la lucha por la paz y la seguridad internacionales.

La Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías del Estado y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación. (Artículo 90).

Se deposita el ejercicio del Poder Judicial de la Federación en una Suprema Corte de Justicia, en un Tribunal Electoral, en Tribunales Colegiados y Unitarios de Circuito y en Juzgados de Distrito. (Artículo 94).

Los Estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base territorial y de su organización política y administrativa el Municipio Libre. (Artículo 115).

Los municipios estarán investidos de personalidad jurídica y manejarán su patrimonio conforme a la Ley. Sin perjuicio de su competencia constitucional, en el desempeño de las funciones o la prestación de los servicios a su cargo, los municipios observarán lo dispuesto por las Leyes federales y estatales. Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan en su favor, y en todo caso:

- a) Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles. Los municipios podrán celebrar convenios con el Estado para que éste se haga cargo de algunas de las funciones relacionadas con la administración de esas contribuciones.
- b) Las participaciones federales que serán cubiertas por la Federación a los Municipios con arreglo a las bases, montos y plazos que anualmente se determinen por las Legislaturas de los Estados.
- c) Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo (agua potable, alumbrado público, limpia y recolección de residuos, mercados y centrales de abasto, panteones, rastro, calles, parques y jardines, seguridad pública

El poder público de los estados se dividirá, para su ejercicio, en Ejecutivo, Legislativo y Judicial, y no podrán reunirse dos o más de estos poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el legislativo en un solo individuo. (Artículo 116).

Los Estados no pueden en ningún caso: (Artículo 117)

- I. Celebrar alianza, tratado o coalición con otro Estado ni con las Potencias extranjeras
- VI. Gravar la circulación ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o derechos cuya exención se efectúe por aduanas locales, requieran inspección o registro de bultos o exija documentación que acompañe la mercancía.
- VII. Expedir ni mantener en vigor Leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias de impuestos o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que esta diferencia se establezca respecto de la producción similar de la localidad, o ya entre producciones semejantes de distinta procedencia.

Tampoco pueden sin el consentimiento del Congreso de la Unión hacer la guerra por sí a alguna potencia extranjera, exceptuándose los casos de invasión y de peligro tan inminente, que no admita demora.

Es facultad privativa de la Federación gravar las mercancías que se importen o exporten, o que pasen de tránsito por el territorio nacional, así como reglamentar en todo tiempo y aún prohibir, por motivos de seguridad o de policía, la circulación en el interior de la República de toda clase de efectos, cualquiera que sea su procedencia, pero sin que la misma Federación pueda establecer, ni dictar, en el Distrito Federal, los impuestos y Leyes que expresan gravamen de artículos nacionales y extranjeros exentos por las aduanas y diferencias en impuestos. (Artículo 131).

El ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir, o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el propio Congreso, y para crear otras, así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones, y el tránsito de los productos, artículos y defectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquier otro propósito, en beneficio del país. El propio Ejecutivo al enviar al Congreso el Presupuesto Fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida. (Artículo 131).

Esta Constitución, las Leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los Tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, Leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o Leyes de los Estados. (Artículo 133).

La Constitución puede ser adicionada o reformada. Para que las adiciones o reformas lleguen a ser parte de la misma, se requiere que el Congreso de la Unión, por el voto de las dos terceras partes de los individuos presentes, acuerden las reformas o adiciones, y que éstas sean aprobadas por la mayoría de las legislaturas de los Estados. (Artículo 135).

2.4 Similitudes y diferencias

De acuerdo al extracto del texto de cada Constitución tenemos:

Descripción	Argentina	Brasil	México
Forma de gobierno	República Federal (art. 44)	República Federal (art 1)	República representativa, democrática y federal
Derechos de extranjeros	Todos los derechos civiles (art 20)	Derecho a la vida, libertad, igualdad, seguridad y prioridad (art 5)	Garantías individuales (art 32)
Ley Suprema de la Nación	La Constitución, las Leyes y los tratados (art 31)	Los derechos y garantías expresadas en esta Constitución no excluyen otros derivados del régimen y de los principios por ella adoptados, o de los tratados internacionales en que la República Federativa de Brasil sea parte (art 5)	La Constitución, las Leyes del Congreso y los Tratados Internacionales (art 133)
Poderes de la Nación	Ejecutivo, Legislativo y Judicial (art 44, 87 y 108)	Ejecutivo, Legislativo y Judicial (art 2)	Ejecutivo, Legislativo y Judicial (art 49)
Base de	Igualdad (art 16)	Legalidad, impersonalidad	Proporcional y equitativa (art 31)

contribución		y moralidad (art 37)	
Poder Ejecutivo	Presidente de la Nación (art 87)	Presidente de la República (art 76)	Presidente de la República (art 80)
Poder Legislativo	Congreso (Cámara Diputados y Senadores art 44)	Congreso Nacional (Cámara Diputados y Senadores art 2)	Congreso General (art 49)
Poder Judicial	Corte Suprema de Justicia (art. 108)	El Supremo Tribunal, el Superior Tribunal de Justicia, los tribunales y jueces regionales (art 92)	Suprema Corte de Justicia (art 94)
Sector Privado del Estado	No indica	Investigación, extracción, enriquecimiento, reprocesamiento, industrialización y comercio de minerales nucleares y sus derivados (art 21)	Tratándose del petróleo y de los carburos de hidrógeno sólidos, líquidos o gaseosos o de minerales radioactivos, no se otorgarán concesiones ni contratos (art 27)
Organización Política Administrativa	Provincias (art 5)	Unión, Estados, el Distrito Federal y Municipios (art 18)	Compuesta de Estados libres y soberanos pero unidos en una federación (art 40)

3. Sociedades de acuerdo al marco legal de cada país

Introducción

Atendiendo a las garantías de libertad de los individuos reconocidas en las normas jurídicas supremas y a las naturales inclinaciones de las personas en la manera de organizar sus actividades económicas, se mencionan a continuación las diferentes formas de asociación mercantil reconocidas en las legislaciones de los países estudiados y su correlación ante la posibilidad de globalizar las mencionadas operaciones.

3.1 Argentina

3.1.1 Definición, tipos y características

Como marco legal se considera la Ley de Sociedades Comerciales (Ley No. 19550 de acuerdo al decreto 841/84).

De acuerdo al primer capítulo de esta Ley habrá sociedad comercial cuando dos o más personas en forma organizada, conforme a uno de los tipos previstos en esta Ley, se obliguen a realizar aportes para aplicarlos a la producción o intercambio de bienes o servicios participando de los beneficios y soportando las pérdidas.

Sociedad Colectiva. Es aquella en la que los socios contraen responsabilidad subsidiaria, ilimitada y solidaria por las obligaciones sociales. La denominación social se integra con las palabras "sociedad colectiva"; en caso de estar bajo una razón social; esta se formará con el nombre de alguno, algunos o todos los socios. (Artículo 125 y 126).

La administración puede clasificarse en 3 tipos:

Administración: Silencio del contrato. Cualquiera de los socios administrará indistintamente. El contrato regulará el régimen de administración.

Administración indistinta. Es cuando la administración se encarga a varios socios sin determinar sus funciones, ni expresar que el uno no podrá obrar sin el otro, se entiende que indistintamente se puede realizar cualquier acto de administración

Administración conjunta. Si se estipula que nada puede hacer el uno sin el otro, ninguno puede obrar individualmente, aun en el caso de que el coadministrador se hallare en la imposibilidad de actuar.

Sociedad en Comandita Simple. Los socios comanditados responden por las obligaciones sociales como los socios de la sociedad colectiva, y el o los socios comanditarios solo en el capital que se obliguen a aportar. (Artículo 134).

La denominación se integra con las palabras “sociedad en comandita simple”. Si actúa bajo una razón social, ésta se formará exclusivamente con el nombre o nombres de los comanditados.

El capital comanditario se integra solamente con el aporte de obligaciones de dar. La administración y representación de la sociedad es ejercida por los socios comanditados o terceros que se designen.

Sociedad de Capital e Industria. Los socios capitalistas responden de los resultados de las obligaciones sociales como los socios de la sociedad colectiva; quienes aportan exclusivamente su industria responden hasta la concurrencia de las ganancias no percibidas. (Artículo 141).

La denominación social se integra con las palabras “sociedad de capital e industria”; si actúa bajo una razón social no podrá figurar en ella el nombre del socio industrial.

Sociedad de Responsabilidad Limitada. El capital se divide en cuotas; los socios limitan su responsabilidad de la integración de las que suscriban, adquieran.

El número de socios no excederá de 50. La denominación social puede incluir el nombre de uno o más socios y debe contener la indicación “sociedad de responsabilidad limitada” su abreviatura o las siglas S.R.L.

Sociedad Anónima. El capital se representa por acciones y los socios limitan su responsabilidad a la integración de las acciones suscriptas (Artículo 163).

La denominación social puede incluir el nombre de una o mas personas de existencia visible y debe contener la expresión “sociedad anónima” su abreviatura a la sigla SA.

El capital debe suscribirse totalmente al tiempo de la celebración del contrato constitutivo. No podrá ser inferior a Ciento Veinte Millones de Australes (A 120,000,000). (Artículo 186).

Las acciones serán siempre de igual valor, expresado en moneda argentina (Artículo 207).

Sociedad en Comandita por Acciones. Los socios comanditarios responden por las obligaciones sociales como los socios de la sociedad colectiva; los socios comanditarios limitan su responsabilidad al capital que suscriben, sólo los aportes de los comanditarios se representan por acciones. (Artículo 315).

3.2 Brasil

3.2.1 Definición, tipos y características

El Código de Comercio según Ley No. 556 del 25 de junio de 1850 fue derogada por la Ley No. 10,406 del 10 de enero de 2002., en su artículo 981 indica que celebran contrato las personas que recíprocamente se obligan a contribuir con bienes y servicios para el ejercicio de la actividad económica y el intercambio económico entre ellos y los resultados.

La Sociedad adquiere personalidad jurídica para entrar en el registro propio de acuerdo a la Ley. (Artículo 985).

Sociedad en Común. Mientras no estén inscritos los actos constitutivos, se registrará la sociedad, excepto por las acciones en organización, por lo dispuesto, de forma subsidiaria y con el que sean compatibles las normas de la sociedad simple. (Artículo 986).

Los bienes y deudas sociales constituyen patrimonio especial, del cual los socios son titulares en común. Los bienes sociales responden por los actos de gestión practicados por cualquiera de los socios, salvo pacto expreso limitativo de poderes, que solamente tendrá eficacia contra el tercero que lo conozca o deba conocer.

Todos los socios responden solidaria e ilimitadamente por las obligaciones sociales, excluido del beneficio de orden, previsto en el Artículo 1,024, aquel que contrató por la sociedad.

Sociedad en Cuenta de Participación. La actividad constitutiva del objeto social es ejercida únicamente por el socio ostensivo, en su nombre individual y bajo su propia y exclusiva responsabilidad, participando los demás de los resultados correspondientes. (Artículo 991). Se obliga ante tercero solamente el socio ostensivo; y, exclusivamente ante este, el socio participante, en los términos del contrato social.

La constitución de la sociedad en cuenta de participación depende de cualquier formalidad y puede probarse por todos los medios de derecho. (Artículo 992).

El contrato social produce efecto solamente entre los socios, y la eventual inscripción de su instrumento en cualquier registro no confiere personalidad jurídica a la sociedad. (Artículo 993).

La contribución del socio participante constituye, con la del socio ostensivo, patrimonio especial, objeto de la cuenta de participación relativa a los negocios sociales. (Artículo 994).

- i. La especialización patrimonial solamente produce efectos en relación a los socios
- ii. A suspensión de pagos del socio ostensivo acarrea la disolución de la sociedad y la liquidación de la respectiva cuenta, cuyo saldo constituirá crédito quirografario (no tiene garantías específicas que respalden su recuperación).
- iii. Socio participante en bancarrota, el contrato social queda sujeto a las normas que regulan los efectos de la suspensión de pagos en los contratos bilaterales del fallido.

Dentro de los treinta días siguientes a su creación, la empresa debe solicitar la inscripción del contrato social en el Registro Civil de Personas Jurídicas del lugar de su sede. (Artículo 998).

Las obligaciones de los miembros de comenzar de inmediato con el contrato si no establece otra fecha, y terminan cuando la empresa liquidada, cumplimiento de las responsabilidades sociales. (Artículo 1001).

Cuando la Ley o por contrato social, los socios deciden competir en los asuntos de la sociedad, las decisiones se toman por mayoría de votos, numeradas de acuerdo con el valor de las acciones de cada uno. (Artículo 1010).

Sociedad en Nombre Colectivo. Solamente personas físicas pueden tomar parte en la sociedad en nombre colectivo, respondiendo todos los socios, solidaria e ilimitadamente, por las obligaciones sociales. (Artículo 1039). Sin perjuicio de la responsabilidad ante terceros, pueden los socios, en el acto constitutivo, o por unánime convención posterior, limitar entre sí la responsabilidad de cada uno.

La administración de la sociedad compete exclusivamente a socios, siendo el uso de la firma, en los límites del contrato, privativo de los que tengan los necesarios poderes.

El acreedor particular de socio no puede, antes de disolverse la sociedad, pretender la liquidación de la cuota del deudor.(Artículo 1043).

Sociedad en Comandita Simple. Existen socios de dos categorías: los comanditados, personas físicas, responsables solidaria e ilimitadamente por las obligaciones sociales; y los comanditarios, obligados solamente por el valor de su cuota.

Sin perjuicio de la facultad de participar de las deliberaciones de la sociedad y de fiscalizar las operaciones, no puede el comanditario practicar cualquier acto de gestión, ni tener el nombre en la firma social, bajo pena de quedar sujeto a las responsabilidades de socio comanditado.

Sociedad Limitada. En la sociedad limitada, la responsabilidad de cada socio es restringida al valor de sus cuotas, pero todos responden solidariamente por la integración del capital social. (Artículo 1052). El capital social se divide en cuotas, iguales o desiguales, cabiendo una o diversas cada socio.

Sociedad Anónima. La sociedad anónima o compañía, el capital se divide en acciones, obligándose cada socio o accionista solamente por el precio de emisión de las acciones que suscribir o adquirir. (Artículo 1088).

La sociedad anónima se rige por Ley especial, aplicándose-le, en los casos omisos, las disposiciones de este Código.

Sociedad en Comandita por Acciones. La sociedad en comandita por acciones tiene el capital dividido en acciones, rigiéndose por las normas relativas a la sociedad anónima, sin perjuicio de las modificaciones constantes de este Capítulo, y opera bajo firma o denominación. (Artículo 1090).

Sólo el inversor tiene la capacidad de gestión de la sociedad y como director responde subsidiaria e ilimitadamente por las obligaciones de la empresa.

Sociedad Cooperativa. Son características de esta sociedad (Artículo 1094)

I. La variabilidad o dispensa del capital

II. Concurso de socios en número mínimo necesario que componen la administración; sin límite de número máximo.

III. Limitación del valor de la suma de cuotas de capital social de cada socio pudiera tomar

IV. Intransferibilidad de las cuotas de capital a terceros extraños de la sociedad, aunque sea por herencia

V. Quorum, para que la Asamblea General funcione y deliberé, basado en el número de socios presentes en cada reunión, y no el capital representado.

VI. Derecho de cada socio a un voto en las deliberaciones, tengan o no capital en la sociedad, y cualquiera que sea el valor de sus participaciones.

VII. Distribución de resultados, proporcionalmente al valor de las operaciones efectuadas por los socios de la sociedad

VIII. Indivisibilidad de los fondos de reserva entre socios, incluso en casos de disolución de la sociedad.

La responsabilidad de los accionistas pueden ser limitado o ilimitado (Artículo 1095).

Sociedad de Afiliados. Consideradas empresas afiliadas las que en sus relaciones de capital, son controladas, filiales, o de simple participación. (Artículo 1097).

Una sociedad está controlada:

I. Una sociedad es de otra empresa propietaria de la mayoría de los votos en las deliberaciones de los titulares de las cuotas o de la Asamblea General y el poder de elegir a la mayoría de los administradores.

II. La sociedad cuyo control está en poder de otra mediante acciones o participaciones de propiedad de las empresas o por empresas que ya están controladas.

3.3 México

3.3.3 Definición, tipos y características

El Código de Comercio de México publicado desde el 7 de octubre de 1889 y vigente de acuerdo a la última reforma publicada el 27 de agosto de 2009 establecía lo siguiente:

Artículo 3o.- Se reputan en derecho comerciantes:

I.- Las personas que teniendo capacidad legal para ejercer el comercio, hacen de él su ocupación ordinaria;

II.- Las sociedades constituidas con arreglo a las Leyes mercantiles;

III.- Las sociedades extranjeras o las agencias y sucursales de éstas, que dentro del territorio nacional ejerzan actos de comercio.

Artículo 18. En el Registro Público de Comercio se inscriben los actos mercantiles, así como aquellos que se relacionan con los comerciantes y que conforme a la legislación lo requieran.

Artículo 33. El comerciante estará obligado a llevar y mantener un sistema de contabilidad adecuado.

Artículo 38. El comerciante deberá conservar, debidamente archivados, los comprobantes originales de sus operaciones, de tal manera que puedan relacionarse con dichas operaciones y con el registro que se haga de ellas y deberá conservarlos por un plazo mínimo de diez años.

La Ley General de Sociedades Mercantiles reconoce las siguientes especies de sociedades mercantiles.

Artículo 1.

- I. Sociedad en nombre colectivo
- II. Sociedad en comandita simple
- III. Sociedad de responsabilidad limitada
- IV. Sociedad anónima
- V. Sociedad en comandita por acciones
- VI. Sociedad cooperativa

Las sociedades mercantiles inscritas en el Registro Público de Comercio, tienen personalidad jurídica distinta de los socios. Las sociedades no inscritas en el Registro Público que se hayan exteriorizado como tales, frente a terceros, tendrán personalidad jurídica. (artículo 2).

Artículo 6. La escritura constitutiva de una sociedad deberá contener:

- I. Los nombres, nacionalidad y domicilio de las personas físicas o morales que constituyan la sociedad
 - II. El objeto de la sociedad
 - III. Su razón social o denominación
 - IV. Su duración
 - V. El importe del capital social
 - VI. La expresión de lo que cada socio aporte en dinero o en otros bienes; el valor atribuido a éstos y el criterio seguido para su valorización
- Cuando la expresión sea variable, así se expresará indicándose el mínimo que se fije;
- VII. El domicilio de la sociedad
 - VIII. La manera conforme a la cual haya de administrarse la sociedad y las facultades de los administradores
 - IX. El nombramiento de los administradores y la designación de los que han de llevar la firma social

- X. La manera de hacer la distribución de las utilidades y pérdidas entre los miembros de la sociedad
- XI. El importe del fondo de reserva
- XII. Los casos en los que la sociedad haya de disolverse anticipadamente
- XIII. Las bases para practicar la liquidación de la sociedad y el modo de proceder a la elección de los liquidadores

A continuación se describen los diferentes tipos de Sociedades:

La Sociedad en Nombre Colectivo es aquella que existe bajo una razón social y en la que todos los socios responden, de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales. (Artículo 25).

Las cláusulas del contrato de sociedad que supriman la responsabilidad ilimitada y solidaria de los socios, no producirán efecto alguno con relación a terceros; pero los socios pueden estipular que la responsabilidad de alguno o algunos de ellos se limite a una porción o cuota determinada. (Artículo 26).

La razón social se formará con el nombre de uno o más socios, y cuando en ella no figuren los de todos, se les añadirán las palabras y compañía u otras equivalentes.

La Sociedad en Comandita Simple es la que existe bajo una razón social y se compone de uno o varios socios comanditados que responden, de manera subsidiaria, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales, y de uno o varios comanditarios que únicamente están obligados al pago de sus aportaciones. (Artículo 51). La razón social se formará con los nombres de uno o más comanditados, seguidos de las palabras, "y compañía" u otros equivalentes, cuando en ella no figuren los de todos. A la razón social se agregarán siempre las palabras "Sociedad en Comandita" o su abreviatura "S. en C".

La Sociedad de Responsabilidad Limitada es la que se constituye entre socios que solamente están obligados al pago de sus aportaciones, sin que las partes sociales puedan estar representadas por títulos negociables, a la orden o al portador, pues solo serán cedibles en los casos y con los requisitos que establece la Ley (Artículo 58).

Existirá bajo la denominación social que se formará con el nombre de uno o más socios e irá inmediatamente seguida de las palabras "Sociedad de Responsabilidad Limitada" o de su abreviatura "S. de R. L." La omisión de este requisito sujetará a los socios a la responsabilidad de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales. (Artículo 59).

El capital social nunca será inferior a tres millones de pesos; se dividirá en partes sociales que podrán ser de valor y categoría desiguales, pero que en todo caso serán de mil pesos o de un múltiplo de esa cantidad. (Artículo 62).

La constitución de las Sociedades o el aumento de capital, no podrá llevarse mediante suscripción pública. (Artículo 63).

La Sociedad llevará un libro especial de los socios, en el cual se inscribirá el nombre y el domicilio de cada uno, con indicación de sus aportaciones, y la transmisión de las partes sociales. Esta no surtirá efectos respecto de terceros sino después de la inscripción. (Artículo 73).

La Asamblea de los socios es el órgano supremo de la Sociedad. (Artículo 77).

Todo socio tendrá derecho a participar en las decisiones de las asambleas, gozando de un voto por cada mil pesos de su aportación o el múltiplo de esta cantidad que se hubiere determinado, salvo lo que el contrato social establezca sobre partes sociales privilegiadas.

La Sociedad Anónima es la que existe bajo una denominación y se compone exclusivamente de socios cuya obligación se limita al pago de sus acciones. (Artículo 87).

La denominación se formará libremente, pero será distinta de la de cualquiera otra sociedad y al emplearse irá siempre seguida de las palabras "Sociedad Anónima" o de su abreviatura "S.A." (Artículo 88).

A continuación se enlistan los requisitos para proceder a la constitución de una sociedad anónima (Artículo 89):

- I. Que haya dos socios como mínimo, y que cada uno de ellos suscriba una acción por lo menos
- I. Que el capital social no sea menor de cincuenta mil pesos y que esté íntegramente suscrito,
- II. Que se exhiba en dinero efectivo, cuando menos el veinte por ciento del valor de cada acción pagadera en numerario, y
- III. Que se exhiba íntegramente el valor de cada acción que haya de pagarse, en todo o en parte, con bienes distintos del numerario.

La escritura constitutiva de la sociedad anónima deberá contener (Artículo 91):

- I. La parte exhibida del capital social
- II. El número, valor nominal y naturaleza de las acciones en que se divide el capital social,
- III. La forma y términos en que debe pagarse la parte insoluta de las acciones,
- IV. La participación en las utilidades concedidas a los fundadores
- V. El nombramiento de uno o varios comisarios
- VI. Las facultades de la Asamblea General y las condiciones para la validez de sus deliberaciones, así como el ejercicio del derecho de voto, en cuanto las disposiciones legales puedan ser modificadas por la voluntad de los socios.

Una vez que el capital social se encuentra suscrito y hechas las exhibiciones legales, los fundadores, dentro de un plazo de quince días, publicarán la convocatoria para la reunión de la Asamblea General Constitutiva. (Artículo 99).

La Asamblea General Constitutiva se ocupará (Artículo 100):

- I. De comprobar la existencia de la primera exhibición prevenida en el proyecto de estatutos
- II. De examinar y en su caso aprobar el avalúo de los bienes distintos del numerario que uno o más socios se hubiesen obligado a aportar. Los suscriptores no tendrán derecho a voto con relación a sus respectivas aportaciones en especie.
- III. De deliberar acerca de la participación que los fundadores se hubieren reservado en las utilidades,
- IV. De hacer el nombramiento de los administradores y comisarios que hayan de funcionar durante el plazo señalado por los estatutos, con la designación de quienes de los primeros han de usar la firma social.

Las acciones en que se divide el capital social de una sociedad anónima estarán representadas por títulos nominativos que servirán para acreditar y transmitir la calidad y los derechos de socio, y se registrarán por las disposiciones relativas a valores literales, en lo que sea compatible con su naturaleza (Artículo 111). Las acciones son de igual valor y conferirán iguales derechos (Artículo 112).

La administración de la Sociedad estará a cargo de uno o varios mandatarios temporales y revocables, quienes pueden ser socios o personas extrañas a la sociedad (Artículo 142).

La Sociedad en Comandita por Acciones es la que se compone de uno o varios socios comanditados que responden de manera subsidiaria, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales, y de uno o varios comanditarios que únicamente están obligados al pago de sus acciones. (Artículo 207).

La Sociedad se regirá por las reglas relativas a la Sociedad Anónima salvo lo dispuesto en lo siguiente:

El Capital Social estará dividido en acciones y no podrán cederse sin el consentimiento de la totalidad de los comanditados y el de las dos terceras partes de los comanditarios. (Artículo 209).

Podrá existir bajo una razón social, que se formará con los nombres de uno o más comanditados seguidos de las palabras y compañía u otros equivalentes, cuando en ellas no figuren las de todos. A la razón social o a la denominación en su caso, se agregarán las palabras "Sociedad en Comandita por Acciones o su abreviatura "S. en C. por A."

La Sociedad Cooperativa tiene el marco legal regido específicamente por la Ley **General de Sociedades Cooperativas** en donde se indica que es una forma de organización social integrada por personas físicas con base en intereses comunes y en los principios de solidaridad, esfuerzo propio y ayuda mutua, con el propósito de satisfacer necesidades individuales y colectivas, a través de la realización de actividades económicas de producción, distribución y consumo de bienes y servicios.

El Movimiento Cooperativo Nacional comprende al Sistema Cooperativo y a todas las organizaciones e instituciones de asistencia técnica del cooperativismo a nivel nacional. Su máximo representante será el Consejo Superior del Cooperativismo. (Artículo 4).

El importe total de las aportaciones que los socios de nacionalidad extranjera efectúen al capital de las sociedades cooperativas, no podrá rebasar el porcentaje máximo que establece la Ley de Inversión Extranjera. (Artículo 7).

En la constitución de las sociedades cooperativas se observará lo siguiente (Artículo 11):

- I.- Se reconoce un voto por socio, independientemente de sus aportaciones;
- II.- Serán de capital variable;
- III.- Habrá igualdad esencial en derechos y obligaciones de sus socios e igualdad de condiciones para las mujeres;
- IV.- Tendrán duración indefinida, y
- V.- Se integrarán con un mínimo de cinco Socios, con excepción de aquellas a que se refiere el Artículo 33 Bis de esta Ley.

Artículo 16.- Las bases constitutivas de las sociedades cooperativas contendrán:

- I.- Denominación y domicilio social;
- II.- Objeto social, expresando concretamente cada una de las actividades a desarrollar;
- III.- Los regímenes de responsabilidad limitada o suplementada de sus socios, debiendo expresar en su denominación el régimen adoptado;
- IV.- Forma de constituir o incrementar el capital social, expresión del valor de los certificados de aportación, forma de pago y devolución de su valor, así como la valuación de los bienes y derechos en caso de que se aporten;
- V.- Requisitos y procedimiento para la admisión, exclusión y separación voluntaria de los socios;
- VI.- Forma de constituir los fondos sociales, su monto, su objeto y reglas para su aplicación;
- VII.- Áreas de trabajo que vayan a crearse y reglas para su funcionamiento y en particular de la de educación cooperativa
- VIII.- Duración del ejercicio social que podrá coincidir con el año de calendario, así como el tipo de libros de actas y de contabilidad a llevarse;
- IX.- Forma en que deberá caucionar su manejo el personal que tenga fondos y bienes a su cargo;
- X.- El procedimiento para convocar y formalizar las asambleas generales ordinarias que se realizarán por lo menos una vez al año, así como las extraordinarias que se realizarán en cualquier momento a

pedimento de la Asamblea General, del Consejo de Administración, del de Vigilancia o del 20% del total de los miembros;

XI.- Derechos y obligaciones de los socios, así como mecanismos de conciliación y arbitraje en caso de conflicto sobre el particular;

XII.- Formas de dirección y administración interna, así como sus atribuciones y responsabilidades, y

XIII.- Las demás disposiciones necesarias para el buen funcionamiento de la sociedad cooperativa siempre que no se opongan a lo establecido en esta Ley.

Las cláusulas de las bases constitutivas que no se apeguen a lo dispuesto por esta Ley, serán nulas de pleno derecho para todos los efectos legales correspondientes.

Los rendimientos anuales que reporten los balances de las sociedades cooperativas de productores, se repartirán de acuerdo con el trabajo aportado por cada socio durante el año, tomando en cuenta que el trabajo puede evaluarse a partir de los siguientes factores: calidad, tiempo, nivel técnico y escolar.

Artículo 30.- Se establecen las siguientes categorías de sociedades cooperativas:

I.- Ordinarias, y

II.- De participación estatal. Para tal efecto, el Estado podrá dar en concesión o administración bienes o servicios a las sociedades cooperativas, en los términos que señalen las Leyes respectivas.

Artículo 31.- Son sociedades cooperativas ordinarias, las que para funcionar requieren únicamente de su constitución legal.

Artículo 32.- Son sociedades cooperativas de participación estatal, las que se asocien con autoridades federales, estatales, municipales o los órganos político-administrativos del Distrito Federal, para la explotación de unidades productoras o de servicios públicos, dados en administración, o para financiar proyectos de desarrollo económico a niveles local, regional o nacional.

Artículo 49.- El capital de las sociedades cooperativas se integrará con las aportaciones de los socios y con los rendimientos que la Asamblea General acuerde se destinen para incrementarlo, además de considerar lo establecido en el artículo 63 de esta Ley.

Artículo 50.- Las aportaciones podrán hacerse en efectivo, bienes derechos o trabajo; estarán representadas por certificados que serán nominativos, indivisibles y de igual valor, las cuales deberán actualizarse anualmente.

La valorización de las aportaciones que no sean en efectivo, se hará en las bases constitutivas o al tiempo de ingresar el socio por acuerdo entre éste y el Consejo de Administración, con la aprobación de la Asamblea General en su momento. El socio podrá transmitir los derechos patrimoniales que amparan sus certificados de aportación, en favor del beneficiario que designe para el caso de su muerte. Las bases constitutivas de la sociedad cooperativa, determinarán los requisitos para que también se le puedan conferir derechos cooperativos al beneficiario.

Artículo 53.- Las sociedades cooperativas podrán constituir los siguientes fondos sociales:

I.- De Reserva;

II.- De Previsión Social, y

III.- De Educación Cooperativa.

Artículo 60.- Las sociedades cooperativas, podrán recibir de personas físicas y morales, públicas o privadas, nacionales o internacionales, donaciones, subsidios, herencias y legados para aumentar su patrimonio.

Artículo 61. Los excedentes de cada ejercicio social anual son la diferencia entre activo y pasivo menos la suma del capital social, las reservas y los rendimientos acumulados de años anteriores, los cuales se consignarán en el balance anual que presentará el Consejo de Administración a la Asamblea General. Igual procedimiento se observará si el balance mencionado reporta pérdidas.

Las sociedades de capital variable.

Artículo 213. **En las sociedades de capital variable** el capital social será susceptible de aumento por aportaciones posteriores de los socios o por la admisión de nuevos socios, y de disminución de dicho capital por retiro parcial o total de las aportaciones. A la razón social propia del tipo de sociedad, se añadirán siempre las palabras “de capital variable”.

CAPITULO IV

MARCO TRIBUTARIO

1. La carga tributaria de las empresas

La intención de este capítulo es exponer al lector los impuestos directos, indirectos y las contribuciones de seguridad social más relevantes de cada país, para la toma de decisiones respecto al país que presenta una menor complejidad fiscal. De cada país se expondrá un breve resumen a los elementos de cada impuesto: sujeto, objeto, base y tasa o tarifa.

Existen fundamentalmente dos clasificaciones de los impuestos. La primera de ellas es en directos e indirectos. Los impuestos directos son aquellos que gravan al ingreso, la riqueza, el capital o el patrimonio y que afectan en forma directa al sujeto del impuesto, por lo tanto no es posible que se presente el fenómeno de traslación, el legislador se propone alcanzar al verdadero contribuyente suprimiendo a todo tipo de intermediarios entre el pagador y el fisco. Los impuestos indirectos son aquellos que recaen sobre los gastos de producción y consumo, por tanto su principal característica es son trasladables.

1.1 Argentina

De acuerdo al marco tributario fiscal, se enlistan a continuación los impuestos que se encuentran vigentes en Argentina, se resumen en las potestades nacional y local

Potestad Nacional

Impuestos	Tipo/Naturaleza	Base imponible	Contribuyente	Alícuotas
Impuesto a las Ganancias	Ingreso (D)	Ganancias	Persona Jurídica	35%
Ganancia Mínima Presunta	Patrimonio (D)	Valor inmueble/mueble	Persona Jurídica	1%
Impuestos sobre bienes personales	Patrimonio (D)	Bienes personales mayores a \$305,000	Persona física	0 a 1.25%
Impuestos al valor agregado	Producción (I)	Productos vendidos	Persona Jurídica	21 a 27%
Impuestos internos	Producción/Consumo (I)	Artículos tocador, objetos suntuarios, bebidas alcohólicas	Persona Jurídica/física	Varias
Débitos y créditos en cuenta bancaria	Producción/Consumo (I)	Débitos/créditos cuentas bancarias	Persona Jurídica/física	Máx 6,000

Potestad Local

Impuestos	Tipo/Naturaleza	Base imponible	Contribuyente	Alícuotas
Impuestos ingresos brutos	Ingreso (D)	Ganancias	Persona Jurídica	Según Estado
Impuestos inmobiliario	Patrimonio (D)	Valor inmueble	Persona Jurídica	Cuotas varias

Impuesto a los vehículos	Patrimonio (D)	Valor mueble	Persona Jurídica/Física	2 a 2.8%
Tasa de seguridad e higiene	Consumo (I)	Actos y contratos, acciones y derechos, concesiones, consignaciones	Persona Jurídica/Física	Cuotas varias

Impuesto sobre las Ganancias²²

Sujeto: Todas las ganancias obtenidas por personas de existencia visible o ideal quedan sujetas al gravamen de emergencia que establece esta Ley (Artículo 1).

Los sujetos a que se refiere el párrafo anterior residentes en el país, tributan sobre la totalidad de sus ganancias obtenidas en el país o en el exterior, pudiendo computar como pago a cuenta del impuesto de esta Ley las sumas efectivamente abonadas por gravámenes análogos, sobre sus actividades en el extranjero, hasta el límite del incremento de la obligación fiscal originado por la incorporación de la ganancia obtenida en el exterior.

Los no residentes tributan exclusivamente sobre sus ganancias de fuente argentina

Objeto:

Artículo 2. Para efectos de la Ley de Impuesto sobre las ganancias, son ganancias:

- 1- Los rendimientos, rentas o enriquecimientos susceptibles de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación.
- 2- Los rendimientos, rentas, beneficios o enriquecimientos que cumplan o no las condiciones del apartado anterior, obtenidos por las sociedades de capital y todos los que deriven de las demás sociedades o de empresas o explotaciones unipersonales
- 3- Los resultados obtenidos por la enajenación de bienes muebles amortizables, acciones, títulos, bonos y demás títulos valores, cualquiera fuera el sujeto que las obtenga.

En general, y sin perjuicio de las disposiciones especiales de los artículos siguientes, son ganancias de fuente argentina aquellas que provienen de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República, de la realización en el territorio de la Nación de cualquier acto o actividad susceptible de producir beneficios, o de hechos ocurridos dentro del límite de la misma, sin tener en cuenta nacionalidad, domicilio o residencia del titular o de las partes que intervengan en las operaciones, ni el lugar de celebración de los contratos. (Artículo 5).

Base:

Artículo 8. Las ganancias provenientes de la exportación de bienes producidos, manufacturados, tratados o comprados en el país, son totalmente de fuente argentina quedando comprendida la remisión de los mismos realizada por medio de filiales, sucursales, representantes, agentes de compras u otros intermediarios de personas o entidades del extranjero.

²² Ley 20628 Decreto 06/08/97

La ganancia neta se establecerá deduciendo del precio de venta el costo de tales bienes, los gastos de transporte y seguros hasta el lugar de destino, la comisión y gastos de venta y los gastos incurridos en la República Argentina, en cuanto sean necesarios para obtener la ganancia gravada.

Por su parte, las ganancias que obtienen los exportadores del extranjero por la simple introducción de sus productos en la República Argentina son de fuente extranjera.

Artículo 12. Serán consideradas ganancias de fuente argentina las remuneraciones o sueldos de miembros de directorios, consejos u otros organismos - de empresas o entidades constituidas o domiciliadas en el país - que actúen en el extranjero.

Ganancia neta sujeta a impuesto. Para establecer la ganancia neta se restarán de la ganancia bruta los gastos necesarios para obtenerla o, en su caso, mantener y conservar la fuente, cuya deducción admita esta Ley, en la forma que la misma disponga. (Artículo 17). Para establecer la ganancia neta sujeta a impuesto se restarán del conjunto de las ganancias netas de la primera, segunda, tercera y cuarta categorías las deducciones que autoriza el artículo 23. En ningún caso serán deducibles los gastos vinculados con ganancias exentas o no comprendidas en este impuesto.

Artículo 18 El año fiscal comienza el 1º de enero y termina el 31 de diciembre. Los contribuyentes imputarán sus ganancias al año fiscal, de acuerdo con las siguientes normas:

a) Las ganancias obtenidas como dueño de empresas civiles, comerciales, industriales, agropecuarias o mineras o como socios de las mismas, se imputarán al año fiscal en que termine el ejercicio anual correspondiente.

b) Las demás ganancias se imputarán al año fiscal en que hubiesen sido percibidas, excepto las correspondientes a la primera categoría que se imputarán por el método de lo devengado.

Cuando corresponda imputar las ganancias de acuerdo con su percepción, se considerarán percibidas y los gastos se considerarán pagados, cuando se cobren o abonen en efectivo o en especie y, además, en los casos en que, estando disponibles, se han acreditado en la cuenta del titular o, con la autorización o conformidad expresa o tácita del mismo, se han reinvertido, acumulado, capitalizado, puesto en reserva o en un fondo de amortización o de seguro, cualquiera sea su denominación, o dispuesto de ellos en otra forma.

Pérdidas (Quebrantos)

Artículo 19. Para establecer el conjunto de las ganancias netas, se compensarán los resultados netos obtenidos en el año fiscal, dentro de cada una y entre las distintas categorías.

Cuando en un año se sufriera una pérdida, ésta podrá deducirse de las ganancias gravadas que se obtengan en los años inmediatos siguientes. Transcurridos 5 años después de aquél en que se produjo la pérdida, no podrá hacerse deducción alguna del quebranto que aún reste, en ejercicios sucesivos. A los efectos de este artículo no se considerarán pérdidas los importes que la Ley autoriza a deducir por los conceptos indicados en el artículo 23.

Cuando la imputación prevista en los párrafos anteriores no pueda efectuarse en el ejercicio en que se experimentó el quebranto, o éste no pudiera compensarse totalmente, el importe no compensado, actualizado en la forma prevista en este artículo, podrá deducirse de las ganancias netas que a raíz del mismo tipo de operaciones y actividades se obtengan en los CINCO (5) años inmediatos siguientes.

Ingresos exentos

Artículo 20. Están exentos de gravamen:

- a) Las ganancias de los fiscos nacional, provinciales y municipales
- b) Las ganancias de entidades exentas de impuestos por Leyes nacionales
- c) Las remuneraciones percibidas en el desempeño de sus funciones por los diplomáticos, agentes consulares y demás representantes oficiales de países extranjeros en la República
- d) Las utilidades de las sociedades cooperativas de cualquier naturaleza y las que bajo cualquier denominación
- e) Las ganancias de las instituciones religiosas
- f) Las ganancias que obtengan las asociaciones, fundaciones y entidades civiles de asistencia social
- g) Las ganancias de las entidades mutualistas que cumplan las exigencias de las normas legales y reglamentarias pertinentes y los beneficios que éstas proporcionen a sus asociados.
- h) Los intereses originados por los siguientes depósitos efectuados en instituciones sujetas al régimen legal de entidades financieras: Cajas de ahorro, cuentas especiales de ahorro, a plazo fijo, los depósitos de terceros u otras formas de captación de fondos del público conforme lo determine el Banco Central
- i) Los intereses reconocidos en sede judicial o administrativa como accesorios de créditos laborales.

Artículo 23. Las personas de existencia visible tendrán derecho a deducir de sus ganancias netas:

- a) En concepto de ganancias no imponibles \$9,000 siempre que sean residentes en el país.
- b) En concepto de cargas de familia siempre que las personas que se indican sean residentes en el país, estén a cargo del contribuyente y no tengan en el año entradas netas superiores a \$9,000, \$10,000 anuales por el cónyuge y \$5,000 por cada hijo, \$3,750 anuales por cada descendiente en línea recta.

Concepto de residencia

Artículo 26 - A los efectos de las deducciones previstas en el artículo 23, se consideran residentes en la República a las personas de existencia visible que vivan más de SEIS (6) meses en el país en el transcurso del año fiscal.

A todos los efectos de esta Ley, también se consideran residentes en el país las personas de existencia visible que se encuentren en el extranjero al servicio de la Nación, provincias o municipalidades y los funcionarios de nacionalidad argentina que actúen en organismos internacionales de los cuales la República Argentina sea Estado miembro.

Categoría de las ganancias

La categoría de las ganancias se tiene como sigue: Renta de sueltos (Categoría I), Renta de Capitales (Categoría II), Beneficios de las empresas y ciertos auxiliares (Categoría III), Renta de Trabajo Personal (Categoría IV), la mayoría de empresas se clasifica en la tercera por lo que describiré lo que constituyen de acuerdo al Artículo 49.:

- a) Las obtenidas por las sociedades de capital
- b) Todas las que deriven de cualquier otra clase de sociedades constituidas en el país o de empresas unipersonales ubicadas en éste
- c) Las derivadas de la actividad comisionista, rematador, consignatario y demás auxiliares de comercio no incluidos expresamente en la cuarta categoría

- d) Las derivadas de loteos con fines de urbanización, las provenientes de la edificación y enajenación de inmuebles bajo el régimen de la Ley no 13512
- e) Las demás ganancias no incluidas en otras categorías

Artículo 51 - Cuando las ganancias provengan de la enajenación de bienes de cambio, se entenderá por ganancia bruta el total de las ventas netas menos el costo que se determine por aplicación de los artículos siguientes. Se considerará ventas netas el valor que resulte de deducir a las ventas brutas las devoluciones, bonificaciones, descuentos u otros conceptos similares, de acuerdo con las costumbres de plaza.

Tasa/Tarifa:

Artículo 69 - Las sociedades de capital, por sus ganancias netas imponibles, quedan sujetas a las siguientes tasas

- a) Al treinta y cinco por ciento 35%
 1. Sociedades anónimas y sociedades de comandita por acciones, en la parte que corresponda a los comanditarios constituidas en el país.
 2. Las sociedades de responsabilidad limitada, las sociedades en comandita simple y la parte correspondiente a los socios comanditados de las sociedades en comandita por acciones, en todos los casos cuando se trate de sociedades constituidas en el país.
 3. Las asociaciones civiles y fundaciones constituidas en el país en cuanto no corresponda por esta Ley otro tratamiento impositivo.
 4. Las sociedades de economía mixta, por la parte de las utilidades no exentas del impuesto.
 5. Las entidades y organismos a que se refiere el artículo 1° de la Ley N° 22.016, no comprendidos en los apartados precedentes, en cuanto no corresponda otro tratamiento impositivo en virtud de lo establecido por el artículo 6 de dicha Ley.
 6. Los fideicomisos constituidos en el país conforme a las disposiciones de la Ley N° 24.441, excepto aquellos en los que el fiduciante posea la calidad de beneficiario. La excepción dispuesta en el presente párrafo no será de aplicación en los casos de fideicomisos financieros o cuando el fiduciante-beneficiario sea un sujeto comprendido en el título V.
 7. Los fondos comunes de inversión constituidos en el país, no comprendidos en el primer párrafo del artículo 1° de la Ley N° 24.083 y sus modificaciones.

- b) Al treinta y cinco por ciento (35%):

Los establecimientos comerciales, industriales, agropecuarios, mineros o de cualquier otro tipo, organizados en forma de empresa estable, pertenecientes a asociaciones, sociedades o empresas, cualquiera sea su naturaleza, constituidas en el extranjero o a personas físicas residentes en el exterior.

No están comprendidas en este inciso las sociedades constituidas en el país, sin perjuicio de la aplicación de las disposiciones del artículo 14, sus correlativos y concordantes.

Deducciones:

Artículo 80. Los gastos cuya deducción admite esta Ley, con las restricciones expresas contenidas en la misma, son los efectuados para obtener, mantener y conservar las ganancias gravadas por este impuesto y se restarán de las ganancias producidas por la fuente que las origina. Cuando los gastos se efectúen con el objeto de obtener, mantener y conservar ganancias gravadas y no gravadas, generadas por distintas fuentes productoras, la deducción se hará de las ganancias brutas que produce cada una de ellas en la parte o proporción respectiva.

Artículo 81 - De la ganancia del año fiscal, cualquiera fuese la fuente de ganancia y con las limitaciones contenidas en esta Ley, se podrá deducir:

- a) Los intereses de deudas, sus respectivas actualizaciones y los gastos originados por la constitución, renovación y cancelación de las mismas.
- b) Las sumas que pagan los asegurados por seguros para casos de muerte; en los seguros mixtos, excepto para los casos de seguros de retiro privados administrados por entidades sujetas al control de la Superintendencia de Seguros, sólo será deducible la parte de la prima que cubre el riesgo de muerte.
- c) Las donaciones a los fiscos Nacional, provinciales y municipales y a las instituciones comprendidas en el inciso e) del artículo 20, realizadas en las condiciones que determine la reglamentación y hasta el límite del 5% de la ganancia neta del ejercicio.
- d) Las contribuciones o descuentos para fondos de jubilaciones, retiros, pensiones o subsidios, siempre que se destinen a cajas nacionales, provinciales o municipales.
- f) Las amortizaciones de los bienes inmateriales que por sus características tengan un plazo de duración limitado, como patentes, concesiones y activos similares.
- g) Los descuentos obligatorios efectuados para aportes para obras sociales correspondientes al contribuyente y a las personas que revistan para el mismo el carácter de cargas de familia.
- h) Los honorarios correspondientes a los servicios de asistencia sanitaria, médica y paramédica:

Artículo 82 - De las ganancias de las categorías primera, segunda, tercera y cuarta, y con las limitaciones de esta Ley, también se podrán deducir:

- a) Los impuestos y tasas que recaen sobre los bienes que produzcan ganancias.
- b) Las primas de seguros que cubran riesgos sobre bienes que produzcan ganancias.
- c) Las pérdidas extraordinarias sufridas por caso fortuito o fuerza mayor en los bienes que producen ganancias, como incendios, tempestades u otros accidentes o siniestros, en cuanto no fuesen cubiertas por seguros o indemnizaciones.
- d) Las pérdidas debidamente comprobadas, a juicio de la Dirección General Impositiva, originadas por delitos cometidos contra los bienes de explotación de los contribuyentes, por empleados de los mismos, en cuanto no fuesen cubiertas por seguros o indemnizaciones.
- e) Los gastos de movilidad, viáticos y otras compensaciones análogas en la suma reconocida por la Dirección General Impositiva.
- f) Las amortizaciones por desgaste y agotamiento y las pérdidas por desuso, de acuerdo con lo que establecen los artículos pertinentes, excepto las comprendidas en el inciso l) del artículo 88.

Artículo 87. De las ganancias de la tercera categoría y con las limitaciones de esta Ley también se podrá deducir:

- a) Los gastos y demás erogaciones inherentes al giro del negocio.
- b) Los castigos y previsiones contra los malos créditos en cantidades justificables de acuerdo con los usos y costumbres del ramo. La Dirección General Impositiva podrá establecer normas respecto de la forma de efectuar esos castigos.
- c) Los gastos de organización. La Dirección General Impositiva admitirá su afectación al primer ejercicio o su amortización en un plazo no mayor de CINCO (5) años, a opción del contribuyente.

d) Las sumas que las compañías de seguro, de capitalización y similares destinen a integrar las provisiones por reservas matemáticas y reservas para riesgos en curso y similares, conforme con las normas impuestas sobre el particular por la Superintendencia de Seguros u otra dependencia oficial.

e) Las comisiones y gastos incurridos en el extranjero indicados en el artículo 8°, en cuanto sean justos y razonables.

g) Los gastos o contribuciones realizados en favor del personal por asistencia sanitaria, ayuda escolar y cultural, subsidios a clubes deportivos y, en general, todo gasto de asistencia en favor de los empleados, dependientes u obreros. También se deducirán las gratificaciones, aguinaldos, etc., que se paguen al personal dentro de los plazos en que, según la reglamentación, se debe presentar la declaración jurada correspondiente al ejercicio.

h) Los aportes de los empleadores efectuados a los planes de seguro de retiro privados administrados por entidades sujetas al control de la Superintendencia de Seguros y a los planes y fondos de jubilaciones y pensiones de las mutuales inscriptas y autorizadas por el Instituto Nacional de Acción Cooperativa y Mutual, hasta la suma de 0,15 anuales por cada empleado en relación de dependencia incluido en el seguro de retiro o en los planes y fondos de jubilaciones y pensiones.

i) Los gastos de representación efectivamente realizados y debidamente acreditados, hasta una suma equivalente al 1,50% del monto total de las remuneraciones pagadas en el ejercicio fiscal al personal en relación de dependencia.

j) Las sumas que se destinen al pago de honorarios a directores, síndicos o miembros de consejos de vigilancia y las acordadas a los socios administradores - con las limitaciones que se establecen en el presente inciso - por parte de los contribuyentes comprendidos en el inciso a) del artículo 69.

Deducciones no admitidas

Artículo 88. No serán deducibles sin distinción de categorías:

a) Los gastos personales y de sustento del contribuyente y de su familia, salvo lo dispuesto en la parte superior de deducciones

b) Los intereses de los capitales invertidos por el dueño o socio de las empresas incluidas en el artículo 49, inciso b), como las sumas retiradas a cuenta de las ganancias o en calidad de sueldo y todo otro concepto que importe un retiro a cuenta de utilidades

c) La remuneración o sueldo del cónyuge o pariente del contribuyente. Cuando se demuestre una efectiva prestación de servicios, se admitirá deducir la remuneración abonada en la parte que no exceda a la retribución que usualmente se pague a terceros por la prestación de tales servicios, no pudiendo exceder a la abonada al empleado - no pariente - de mayor categoría, salvo disposición en contrario de la Dirección General Impositiva

d) El impuesto de esta Ley y cualquier impuesto sobre terrenos baldíos y campos que no se exploten.

e) Las remuneraciones o sueldos que se abonen a miembros de directorios, consejos u otros organismos que actúen en el extranjero, y los honorarios y otras remuneraciones pagadas por asesoramiento técnico-financiero o de otra índole prestado desde el exterior, en los montos que excedan de los límites que al respecto fije la reglamentación.

f) Las sumas invertidas en la adquisición de bienes y en mejoras de carácter permanente y demás gastos vinculados con dichas operaciones, salvo los impuestos que graven la transmisión gratuita de bienes. Tales gastos integrarán el costo de los bienes a los efectos de esta Ley.

g) Las utilidades del ejercicio que se destinen al aumento de capitales o a reservas de la empresa cuya deducción no se admite expresamente en esta Ley.

h) La amortización de llave, marcas y activos similares.

i) Las donaciones no comprendidas en el artículo 81, inciso c), las prestaciones de alimentos, ni cualquier otro acto de liberalidad en dinero o en especie.

j) Los quebrantos netos provenientes de operaciones ilícitas.

k) Los beneficios que deben separar las sociedades para constituir el fondo de reserva legal.

l) Las amortizaciones y pérdidas por desuso a que se refiere el inciso f) del artículo 82, correspondientes a automóviles y el alquiler de los mismos (incluidos los derivados de contratos de leasing), en la medida que excedan los que correspondería deducir con relación a automóviles cuyo costo de adquisición, importación o valor de plaza, si son de propia producción o alquilados con opción de compra, sea superior a la suma de veinte mil pesos (\$ 20.000) -neto del Impuesto al Valor Agregado-, al momento de su compra, despacho a plaza, habilitación o suscripción del respectivo contrato según corresponda.

Tampoco serán deducibles los gastos en combustibles, lubricantes, patentes, seguros, reparaciones ordinarias y en general todos los gastos de mantenimiento y funcionamiento de automóviles que no sean bienes de cambio, en cuanto excedan la suma global que, para cada unidad, fije anualmente la Dirección General Impositiva.

Lo dispuesto en este inciso no será de aplicación respecto de los automóviles cuya explotación constituya el objeto principal de la actividad gravada (alquiler, taxis, remises, viajantes de comercio y similares).

m) Las retribuciones por la explotación de marcas y patentes pertenecientes a sujetos del exterior, en los montos que excedan los límites que al respecto fije la reglamentación.

Índice de actualización

Artículo 89 - Las actualizaciones previstas en la presente Ley se efectuarán sobre la base de las variaciones del índice de precios al por mayor, nivel general, que suministre el Instituto Nacional de Estadística y Censos. La tabla respectiva que deberá ser elaborada mensualmente por la Dirección General Impositiva, contendrá valores mensuales para los 24 meses inmediatos anteriores, valores trimestrales promedio

Ajuste anual por inflación

Artículo 94 - Sin perjuicio de la aplicación de las restantes disposiciones que no resulten modificadas por el presente Título, los sujetos a que se refieren los incisos a), b) y c) del artículo 49, a los fines de determinar la ganancia neta imponible, deberán deducir o incorporar al resultado impositivo del ejercicio que se liquida, el ajuste por inflación que se obtenga por la aplicación de las normas de los artículos siguientes

Artículo 114 - Los quebrantos acumulados en ejercicios fiscales cerrados con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia de este artículo no podrán ser deducidos en los DOS (2) primeros ejercicios fiscales que cierren a partir de la fecha citada.

Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta²³

Objeto

Artículo 1. Establece un impuesto a la ganancia mínima presunta aplicable en todo el territorio de la Nación, que se determinará sobre la base de los activos, valuados de acuerdo con las disposiciones de la presente Ley, que regirá por el término de diez (10) ejercicios anuales.

Cuando se cierren ejercicios irregulares, el impuesto a ingresar se determinará sobre los activos resultantes al cierre de dichos ejercicios, en proporción al período de duración de los mismos.

En tales casos los contribuyentes deberán determinar e ingresar un impuesto proporcional al tiempo que reste para completar el período total de vigencia previsto en el primer párrafo. A tal fin se efectuará la pertinente liquidación complementaria sobre los activos resultantes al cierre del ejercicio inmediato siguiente.

Sujeto:

Artículo 2 Son sujetos pasivos del impuesto:

- a) Las sociedades domiciliadas en el país. En su caso estos sujetos pasivos revestirán tal carácter desde la fecha del acta fundacional o de la celebración del respectivo contrato;
- b) Las asociaciones civiles y fundaciones domiciliadas en el país, desde la fecha a que se refiere el inciso a) precedente;
- c) Las empresas o explotaciones unipersonales ubicadas en el país, pertenecientes a personas domiciliadas en el mismo.
- d) Las entidades y organismos a que se refiere el artículo 1° de la Ley 22.016, no comprendidos en los incisos precedentes;
- e) Las personas físicas y sucesiones indivisas, titulares de inmuebles rurales, en relación a dichos inmuebles;
- f) Los fideicomisos constituidos en el país conforme a las disposiciones de la Ley N° 24.441, excepto los fideicomisos financieros previstos en los artículos 19 y 20 de dicha Ley;
- g) Los fondos comunes de inversión constituidos en el país no comprendidos en el primer párrafo del artículo 1° de la Ley N° 24.083 y sus modificaciones;
- h) Los establecimientos estables domiciliados o, en su caso, ubicados en el país, para el o en virtud del desarrollo de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, forestales, mineras o cualesquiera otras, con fines de especulación o lucro, de producción de bienes o de prestación de servicios, que pertenezcan a personas de existencia visible o ideal domiciliadas en el exterior, o a patrimonios de afectación, explotaciones o empresas unipersonales ubicados en el exterior o a sucesiones indivisas allí radicadas.

²³ Ley 25063 de Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta del 7 de diciembre de 1998

Artículo 3º Están exentos del impuesto.

- a) Los bienes situados en la provincia de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur, en las condiciones previstas por la Ley N° 19.640
- b) Los bienes pertenecientes a los sujetos alcanzados por el régimen de inversiones para la actividad minera
- c) Los bienes pertenecientes a entidades reconocidas como exentas por la Administración Federal de Ingresos Públicos
- d) Los bienes beneficiados por una exención del impuesto
- e) Las acciones y demás participaciones en el capital de otras entidades sujetas al impuesto, incluidas las empresas y explotaciones unipersonales, y los aportes y anticipos efectuados a cuenta de futuras integraciones de capital, entre otros

Objeto:

Artículo 4. Los bienes gravados del activo en el país deberán valuarse de acuerdo a las siguientes normas:

a) Bienes muebles amortizables, incluso reproductores amortizables:

1. Bienes adquiridos: al costo de adquisición o valor a la fecha de ingreso al patrimonio - excluidas, en su caso, diferencias de cambio - se le aplicará el índice de actualización mencionado en el artículo 14, referido a la fecha de adquisición o de ingreso al patrimonio, que indica la tabla elaborada oportunamente por la Dirección General Impositiva
2. Bienes elaborados, fabricados o construidos: al costo de elaboración, fabricación o construcción se le aplicará el índice de actualización mencionado en el artículo 14, referido a la fecha de finalización de la elaboración, fabricación o construcción que indica la tabla elaborada por la citada Dirección General Impositiva con arreglo a las normas previstas en dicho artículo.
3. Bienes en curso de elaboración, fabricación o construcción: al valor de cada una de las sumas invertidas se le aplicará el índice de actualización mencionado en el artículo 14, referido a la fecha de cada inversión, que indica la tabla elaborada por la mencionada Dirección General Impositiva con arreglo a las normas previstas en dicho artículo.

b) Los inmuebles, excluidos los que revistan el carácter de bienes de cambio:

1. Inmuebles adquiridos
2. Inmuebles construidos
3. Obras en construcción
4. Mejoras

c) Los bienes de cambio: de acuerdo con las disposiciones de la Ley del Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones;

d) Los depósitos y créditos en moneda extranjera y las existencias de la misma: de acuerdo con el último valor de cotización, tipo comprador del Banco de la Nación Argentina, a la fecha de cierre del ejercicio, incluyendo el importe de los intereses que se hubieran devengado a dicha fecha.

Los créditos deberán ser depurados de acuerdo con los índices de incobrabilidad previstos para el impuesto a las ganancias;

e) Los depósitos y créditos en moneda argentina y las existencias de la misma: por su valor a la fecha de cierre de cada ejercicio, el que incluirá el importe de las actualizaciones legales, pactadas o fijadas judicialmente, devengadas hasta el 1º de abril de 1991, y el de los intereses que se hubieran devengado a la fecha de cierre del ejercicio. Los créditos deberán ser depurados según se indica en el inciso precedente.

f) Los títulos públicos y demás títulos valores - incluidos los emitidos en moneda extranjera - excepto acciones de sociedades anónimas y en comandita, que se coticen en bolsas o mercados: al último valor de cotización a la fecha de cierre del ejercicio.

g) Los certificados de participación y los títulos representativos de deuda, en el caso de fideicomisos financieros, que se coticen en bolsas o mercados: al último valor de cotización o al último valor de mercado a la fecha de cierre del ejercicio.

h) Las cuotas partes de fondos comunes de inversión: al último valor de mercado a la fecha de cierre del ejercicio.

i) Los bienes inmateriales (llaves, marcas, patentes, derechos de concesión y otros activos similares):

j) Los demás bienes: por su costo de adquisición, construcción o valor a la fecha de ingreso al patrimonio,

k) Las participaciones en uniones transitorias de empresas, agrupamientos de colaboración empresaria, consorcios, asociaciones sin existencia legal como personas jurídicas, agrupamientos no societarios o cualquier ente individual o colectivo, deberán valuarse teniendo en cuenta la parte proindivisa que cada partícipe posea en los activos destinados a dichos fines, valuados estos últimos de acuerdo con las disposiciones de este artículo

Dividendos y utilidades

Artículo 6 - A los fines de la liquidación del gravamen, no serán computables los dividendos, en efectivo o en especie, excluidas acciones liberadas, percibidos o no a la fecha de cierre del ejercicio, correspondientes a ejercicios comerciales de la sociedad emisora que hayan cerrado durante el transcurso del ejercicio por el cual se liquida el tributo, cualquiera fuera el ejercicio en el que se hayan generado las utilidades.

Artículo 8 - Se considerarán como bienes situados con carácter permanente en el exterior:

- a) Los bienes inmuebles situados fuera del territorio del país;
- b) Los derechos reales constituidos sobre bienes situados en el exterior;
- c) Las naves y aeronaves de matrícula extranjera;
- d) Los automotores patentados o registrados en el exterior;
- e) Los bienes muebles y los semovientes situados fuera del territorio del país.
- f) Los títulos y acciones emitidos por entidades del exterior y las cuotas o participaciones sociales, incluidas las empresas unipersonales, y otros títulos valores representativos del capital social o equivalente de entidades constituidas o ubicadas en el exterior;
- g) Los depósitos en instituciones bancarias del exterior
- h) Los debentures emitidos por entidades o sociedades domiciliadas en el exterior

i) Los créditos cuyos deudores se domicilien en el extranjero

No se consideran como activos

Artículo 10 - A los efectos de la liquidación del presente gravamen no se consideran como activos los saldos pendientes de integración de los accionistas.

No serán computables para la liquidación del gravamen

Artículo 12 - A los efectos de la liquidación del gravamen no serán computables:

a) El valor correspondiente a los bienes muebles amortizables, de primer uso, excepto automotores, en el ejercicio de adquisición o de inversión y en el siguiente;

b) El valor de las inversiones en la construcción de nuevos edificios o mejoras, comprendidos en el inciso b) del artículo 4º, en el ejercicio en que se efectúen las inversiones totales o, en su caso, parciales, y en el siguiente.

c) El valor de los montos correspondientes a los bienes que integran el fondo de riesgo en los casos en que los sujetos del gravamen sean sociedades de garantía recíproca regidas por la Ley 24.467. La liquidación y el pago del tributo sobre esos bienes quedará a cargo de quienes hubieran efectuado los respectivos aportes y que resultan ser sus efectivos titulares.

Tasa o Tarifa:

Artículo 13 - El impuesto a ingresar surgirá de la aplicación de la alícuota del uno por ciento (1%) sobre la base imponible del gravamen determinado de acuerdo con las disposiciones de la presente Ley.

El impuesto a las ganancias determinado para el ejercicio fiscal por el cual se liquida el presente gravamen, podrá computarse como pago a cuenta del impuesto de esta Ley, una vez deducido de éste el que sea atribuible a los bienes a que se refiere el artículo incorporado a continuación del artículo 12.

En el caso de sujetos pasivos de este gravamen que no lo fueren del impuesto a las ganancias, el cómputo como pago a cuenta previsto en este artículo, resultará de aplicar la alícuota establecida en el inciso a) del artículo 69 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, vigente a la fecha del cierre del ejercicio que se liquida, sobre la utilidad impositiva a atribuir a los partícipes.

Si del cómputo previsto en los párrafos anteriores surgiere un excedente no absorbido, el mismo no generará saldo a favor del contribuyente en este impuesto, ni será susceptible de devolución o compensación alguna.

Artículo 15 - Cuando los contribuyentes de este impuesto sean titulares de bienes gravados situados con carácter permanente en el exterior, por los cuales se hubieran pagado tributos de características similares al presente que consideren como base imponible el patrimonio o el activo en forma global, de acuerdo con lo que al respecto establezca la reglamentación, podrán computar como pago a cuenta los importes abonados por dichos tributos hasta el incremento de la obligación fiscal originado por la incorporación de los citados bienes del exterior.

Ley de Impuesto sobre bienes personales²⁴

Objeto:

Artículo 16. Se trata de un impuesto que aplicará en todo el territorio de la Nación y que recaerá sobre los bienes personales existentes al 31 de diciembre de cada año situados en el país y en el exterior.

Sujeto:

Artículo 17 Son sujetos pasivos de este impuesto:

a) Las personas físicas domiciliadas en el país y las sucesiones indivisas radicadas en el mismo, por los bienes situados en el país y en el exterior.

b) Las personas físicas domiciliadas en el exterior y las sucesiones indivisas radicadas en el mismo, por los bienes situados en el país.

Artículo 21 Estarán exentos del impuesto:

a) Los bienes pertenecientes a los miembros de las misiones diplomáticas y consulares extranjeras, así como su personal administrativo y técnico y familiares, en la medida y con las limitaciones que establezcan los convenios internacionales aplicables. En su defecto, la exención será procedente, en la misma medida y limitaciones, sólo a condición de reciprocidad.

b) Las cuentas de capitalización comprendidas en el régimen de capitalización previsto en el título III de la Ley N° 24.241 y las cuentas individuales correspondientes a los planes de seguro de retiro privados administrados por entidades sujetas al control de la Superintendencia de Seguros de la Nación, dependiente de la Subsecretaría de Bancos y Seguros de la Secretaría de Política Económica del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos.

c) Las cuotas sociales de las cooperativas.

d) Los bienes inmateriales (llaves, marcas, patentes, derechos de concesión y otros bienes similares).

e) Los bienes amparados por las franquicias de la Ley N° 19.640.

f) Los inmuebles rurales a que se refiere el inciso e) del artículo 2° de la Ley de Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta;

g) Los títulos, bonos y demás títulos valores emitidos por la Nación, las provincias, las municipalidades y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y los certificados de depósitos reprogramados (Cedros).

h) Los depósitos en moneda argentina y extranjera efectuados en las instituciones comprendidas en el régimen de la Ley N° 21.526, a plazo fijo, en caja de ahorro, en cuentas especiales de ahorro o en otras formas de captación de fondos de acuerdo con lo que determine el Banco Central de la República de Argentina.

²⁴ Ley 23966 Ley de Impuesto sobre los Bienes Personales

i) Los bienes gravados -excepto los comprendidos en el artículo sin número incorporado a continuación del artículo 25 de esta Ley- pertenecientes a los sujetos indicados en el inciso a) del artículo 17 de la presente, cuando su valor en conjunto, determinado de acuerdo con las normas de esta Ley, sea igual o inferior a pesos trescientos cinco mil (\$ 305.000).

Cuando el valor de dichos bienes supere la mencionada suma, quedará sujeta al gravamen la totalidad de los bienes gravados del sujeto pasivo del tributo.

Tasa o Tarifa

Artículo 25 - El gravamen a ingresar por los contribuyentes indicados en el inciso a) del artículo 17, surgirá de la aplicación, sobre el valor total de los bienes gravados por el impuesto, excluidas las acciones y participaciones en el capital de cualquier tipo de sociedades regidas por la Ley N° 19.550 (t.o. 1984 y sus modificaciones), con excepción de las empresas y explotaciones unipersonales, de la alícuota que para cada caso se fija a continuación:

Valor total de los bienes	Alícuota
Hasta \$305,000	0.00%
\$305,000 a \$750,000	0.50%
\$750,001 a \$2,000,000	0.75%
\$2,000,001 a \$5,000,000	1.00%
Más de \$5,000,000	1.25%

Los sujetos de este impuesto podrán computar como pago a cuenta las sumas efectivamente pagadas en el exterior por gravámenes similares al presente que consideren como base imponible el patrimonio o los bienes en forma global. Este crédito sólo podrá computarse hasta el incremento de la obligación fiscal originado por la incorporación de los bienes situados con carácter permanente en el exterior.

Impuesto al Valor Agregado²⁵

Objeto:

Artículo 1. Establece en todo el territorio de la Nación un impuesto que se aplicará sobre:

a) Las ventas efectuadas de cosas muebles situadas o colocadas en el territorio del país por los sujetos pasivos de esta Ley.

b) Las obras, locaciones y prestaciones de servicios incluidas en el artículo 3°, realizadas en el territorio de la Nación. En el caso de las telecomunicaciones internacionales se las entenderá realizadas en el país en la medida en que su retribución sea atribuible a la empresa ubicada en él.

En los casos previstos en el inciso e) del artículo 3°, no se consideran realizadas en el territorio de la Nación aquellas prestaciones efectuadas en el país cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior;

c) Las importaciones definitivas de cosas muebles;

²⁵ Ley 20631 de Impuesto al Valor Agregado

d) Las prestaciones comprendidas en el inciso e) del artículo 3°, realizadas en el exterior cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país, cuando los prestatarios sean sujetos del impuesto por otros hechos imponible y revistan la calidad de responsables inscriptos.

Artículo 2. A los fines de esta Ley se considera venta:

a) Toda transferencia a título oneroso, entre personas de existencia visible o ideal, sucesiones indivisas o entidades de cualquier índole, que importe la transmisión del dominio de cosas muebles (venta, permuta, dación en pago, adjudicación por disolución de sociedades, aportes sociales, ventas y subastas, judiciales y cualquier otro acto que conduzca al mismo fin, excepto la expropiación), incluidas la incorporación de dichos bienes, de propia producción, en los casos de locaciones y prestaciones de servicios exentas o no gravadas y la enajenación de aquellos, que siendo susceptibles de tener individualidad propia, se encuentren adheridos al suelo al momento de su transferencia, en tanto tengan para el responsable el carácter de bienes de cambio.

No se considerarán ventas las transferencias que se realicen como consecuencia de reorganizaciones de sociedades a fondos de comercio y en general empresas y explotaciones de cualquier naturaleza comprendidas en el artículo 77 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1986 y sus modificaciones. En estos supuestos, los saldos de impuestos existentes en las empresas reorganizadas, serán computables en la o las entidades continuadoras.

Igual tratamiento que el dispuesto en el párrafo anterior será aplicable a los casos de transferencias en favor de descendientes (hijos, nietos, etc. y/o cónyuges) cuando tanto él o los cedentes como él o los cesionarios sean sujetos responsables inscriptos en el impuesto.

b) La desafectación de cosas muebles de la actividad gravada con destino a uso o consumo particular del o los titulares de la misma.

c) Las operaciones de los comisionistas, consignatarios u otros que vendan o compren en nombre propio pero por cuenta de terceros.

Artículo 3. Se encuentran alcanzadas por el impuesto de esta Ley las obras, las locaciones y las prestaciones de servicios que se indican a continuación:

a) Los trabajos realizados directamente o a través de terceros sobre inmueble ajeno, entendiéndose como tales las construcciones de cualquier naturaleza, las instalaciones - civiles, comerciales e industriales -, las reparaciones y los trabajos de mantenimiento y conservación. La instalación de viviendas prefabricadas se equipara a trabajos de construcción.

b) Las obras efectuadas directamente o través de terceros sobre inmuebles propio.

c) La elaboración, construcción o fabricación de una cosa mueble - aun cuando adquiera el carácter de inmueble por accesión - por encargo de un tercero, con o sin aporte de materias primas, ya sea que la misma suponga la obtención del producto final o simplemente constituya una etapa en su elaboración, construcción, fabricación o puesta en condiciones de utilización.

Lo dispuesto en este inciso no será de aplicación en los casos en que la obligación del locador sea la prestación de un servicio no gravado que se concreta a través de la entrega de una cosa mueble que simplemente constituya el soporte material de dicha prestación. El decreto reglamentario establecerá las condiciones para la procedencia de esta exclusión.

d) La obtención de bienes de la naturaleza por encargo de un tercero.

e) Las locaciones y prestaciones de servicios que se indican a continuación, en cuanto no estuvieran incluidas en los incisos precedentes (otras)

Sujeto:

Artículo 4 - Son sujetos pasivos del impuesto quienes:

a) Hagan habitualidad en la venta de cosas muebles, realicen actos de comercio accidentales con las mismas o sean herederos o legatarios de responsables inscriptos; en este último caso cuando enajenen bienes que en cabeza del causante hubieran sido objeto del gravamen.

b) Realicen en nombre propio, pero por cuenta de terceros, ventas o compras.

c) Importen definitivamente cosas muebles a su nombre, por su cuenta o por cuenta de terceros.

d) Sean empresas constructoras que realicen las obras a que se refiere el inciso b) del artículo 3°, cualquiera sea la forma jurídica que hayan adoptado para organizarse, incluidas las empresas unipersonales.

e) Presten servicios gravados.

f) Sean locadores, en el caso de locaciones gravadas.

g) Sean prestatarios en los casos previstos en el inciso d) del artículo 1°.

Causación:

Artículo 5 - El hecho imponible se perfecciona:

a) En el caso de ventas (inclusive de bienes registrables), en el momento de la entrega del bien, emisión de la factura respectiva, o acto equivalente, el que fuere anterior, excepto en los siguientes supuestos:

1) que se trate de la provisión de agua (salvo lo previsto en el punto siguiente), de energía eléctrica o de gas reguladas por medidor, en cuyo caso el hecho imponible se perfeccionará en el momento en que se produzca el vencimiento del plazo fijado para el pago del precio o en el de su percepción total o parcial, el que fuere anterior.

2) que se trate de la provisión de agua regulada por medidor a consumidores finales, en domicilios destinados exclusivamente a vivienda, en cuyo caso el hecho imponible se perfeccionará en el momento en que se produzca la percepción total o parcial del precio.

3) que se trate de servicios de telecomunicaciones regulados por tasas o tarifas fijadas con independencia de su efectiva prestación o de la intensidad de la misma o en función de unidades de medida preestablecidas, en cuyo caso el hecho imponible se perfeccionará en el momento en que se produzca el vencimiento del plazo fijado para su pago o en el de su percepción total o parcial, el que fuere anterior.

4) Que se trate de casos en los que la contraprestación deba fijarse judicialmente o deba percibirse a través de cajas forenses, o colegios o consejos profesionales, en cuyo caso el hecho imponible se perfeccionará con la percepción, total o parcial del precio, o en el momento en que el prestador o locador haya emitido factura, el que sea anterior.

5) Que se trate de operaciones de seguros o reaseguros, en cuyo caso el hecho imponible se perfeccionará con emisión de la póliza o, en su caso, la suscripción del respectivo contrato. En los contratos de reaseguro no proporcional, con la suscripción del contrato y con cada uno de los ajustes de prima que se devenguen con posterioridad. En los contratos de reaseguro proporcional el hecho imponible se perfeccionará en cada una de las cesiones que informen las aseguradoras al reasegurador.

6) Que se trate de colocaciones o prestaciones financieras, en cuyo caso el hecho imponible se perfeccionará en el momento en que se produzca el vencimiento del plazo fijado para el pago de su rendimiento o en el de su percepción total o parcial el que fuere anterior.

7) Que se trate de locaciones de inmuebles, en cuyo caso el hecho imponible se perfeccionará en el momento en que se produzca el vencimiento de los plazos fijados para el pago de la locación o en el de su percepción total o parcial, el que fuere anterior.

b) En el caso de prestaciones de servicios y de locaciones de obras y servicios, en el momento en que se termina la ejecución o prestación o en el de la percepción total o parcial del precio, el que fuera anterior

Artículo 6. En los casos previstos en el inciso a) y en el apartado 1 del inciso b) del artículo anterior, se considerarán como actos equivalentes a la entrega del bien o emisión de la factura respectiva, a las situaciones previstas en los apartados 1º, 3º, 4º y 5º del artículo 463 del Código de Comercio.

Exenciones

Artículo 7. Estarán exentas del impuesto establecido por la presente Ley, las ventas, las locaciones indicadas en el inciso c) del artículo 3º y las importaciones definitivas que tengan por objeto las cosas muebles incluidas en este artículo y las locaciones y prestaciones comprendidas en el mismo, que se indican a continuación:

a) Libros, folletos e impresos similares, incluso en fascículos u hojas sueltas, que constituyan una obra completa o parte de una obra, y la venta al público de diarios, revistas, y publicaciones periódicas, excepto que sea efectuada por sujetos cuya actividad sea la producción editorial, en todos los casos, cualquiera sea su soporte o el medio utilizado para su difusión.

b) Sellos de correo, timbres fiscales y análogos, sin obliterar, de curso legal o destinados a tener curso legal en el país de destino

c) Sellos y pólizas de cotización o de capitalización, billetes para juegos de sorteos o de apuestas (oficiales o autorizados) y sellos de organizaciones de bien público del tipo empleado para obtener fondos o hacer publicidad

d) Oro amonedado, o en barras de buena entrega de 999/1000 de pureza, que comercialicen las entidades oficiales o bancos autorizados a operar.

e) Monedas metálicas (incluidas las de materiales preciosos), que tengan curso legal en el país de emisión o cotización oficial.

f) El agua ordinaria natural, la leche fluida o en polvo, entera o descremada sin aditivos, cuando el comprador sea un consumidor final, el Estado nacional, las provincias, municipalidades o la Ciudad Autónoma de Buenos Aires u organismos centralizados o descentralizados de su dependencia

g) Aeronaves concebidas para el transporte de pasajeros y/o cargas destinadas a esas actividades

Artículo 8 Quedan exentas de este gravamen:

a) Las importaciones definitivas de mercaderías y efectos de uso personal y del hogar efectuadas con franquicias en materia de derechos de importación, con sujeción a los regímenes especiales relativos a: despacho de equipaje e incidentes de viaje de pasajeros; personas lisiadas, inmigrantes; científicos y técnicos argentinos, personal del servicio exterior de la Nación; representantes diplomáticos acreditados en el país y cualquier otra persona a la que se le haya dispensado ese tratamiento especial.

b) Las importaciones definitivas de mercaderías, efectuadas con franquicias en materia de derechos de importación, por las instituciones religiosas y por las comprendidas en el inciso f) del artículo 20 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1986 y sus modificaciones, cuyo objetivo principal sea:

Artículo 11.- A los importes totales de los precios netos de las ventas, locaciones, obras y prestaciones de servicios gravados a que hace referencia el artículo 10, imputables al período fiscal que se liquida, se aplicarán las alícuotas fijadas para las operaciones que den lugar a la liquidación que se practica.

Al impuesto así obtenido se le adicionará el que resulte de aplicar a las devoluciones, rescisiones, descuentos, bonificaciones o quitas que, respecto del precio neto, se logren en dicho período, la alícuota a la que en su momento hubieran estado sujetas las respectivas operaciones. A estos efectos se presumirá, sin admitirse prueba en contrario, que los descuentos, bonificaciones y quitas operan en forma proporcional al precio neto y al impuesto facturado.

Artículo 12- Del impuesto determinado por aplicación de lo dispuesto en el artículo anterior los responsables restarán:

a) El gravamen que, en el período fiscal que se liquida, se les hubiera facturado por compra o importación definitiva de bienes, locaciones o prestaciones de servicios -incluido el proveniente de inversiones en bienes de uso- y hasta el límite del importe que surja de aplicar sobre los montos totales netos de las prestaciones, compras o locaciones o en su caso, sobre el monto imponible total de importaciones definitivas, la alícuota a la que dichas operaciones hubieran estado sujetas en su oportunidad.

Solo darán lugar a cómputo del crédito fiscal las compras o importaciones definitivas, las locaciones y las prestaciones de servicios en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, cualquiera fuese la etapa de su aplicación

No se considerarán vinculadas con las operaciones gravadas:

1. Las compras, importaciones definitivas y locaciones (incluidas las derivadas de contratos de leasing) de automóviles, en la medida que su costo de adquisición, importación o valor de plaza, si son de propia producción o alquilados (incluso mediante contratos de leasing), sea superior a la suma de VEINTE MIL PESOS (\$ 20.000) -neto del impuesto de esta Ley-, al momento de su compra, despacho a plaza, habilitación o suscripción del respectivo contrato, según deba considerarse, en cuyo caso el crédito fiscal a computar no podrá superar al que correspondería deducir respecto de dicho valor.

La limitación dispuesta en este punto no será de aplicación cuando los referidos bienes tengan para el adquirente el carácter de bienes de cambio o constituyan el objetivo principal de la actividad gravada (alquiler, taxis, viajeros de comercio y similares).

Tasa:

Artículo 28. La alícuota del impuesto será del veintiuno por ciento (21 %).

Esta alícuota se incrementará al veintisiete por ciento (27%) para las ventas de gas, energía eléctrica y aguas reguladas por medidor y demás prestaciones comprendidas en los puntos 4 (presten servicios de telecomunicaciones), 5(Provean de gas y electricidad) y 6 (Servicios de agua), del inciso e) del artículo 3°, cuando la venta o prestación se efectúe fuera de domicilios destinados exclusivamente a vivienda o casa de recreo o veraneo o en su caso, terrenos baldíos y el comprador o usuario sea un sujeto categorizado en este impuesto como responsable inscripto o se trate de sujetos que optaron por el Régimen Simplificado para pequeños contribuyentes.

Facultase al Poder Ejecutivo para reducir hasta en un veinticinco por ciento (25%) las alícuotas establecidas en los párrafos anteriores.

Artículo 26.- Los sujetos pasivos del impuesto mencionados en el artículo 4° deberán inscribirse en la Dirección General Impositiva en la forma y tiempo que la misma establezca, salvo cuando, tratándose de responsables comprendidos en el Título V, hagan uso de la opción que el mismo autoriza.

No están obligados a la inscripción a que se refiere el párrafo anterior, aunque podrán optar por hacerlo:

- a) Los importadores, únicamente en relación a importaciones definitivas que realicen.
- b) Quienes solo realicen operaciones exentas en virtud de las normas de los artículos 7° y 8°.

Los deberes y obligaciones previstos en esta Ley para los responsables inscriptos serán aplicables a los obligados a inscribirse, desde el momento en que reúnan las condiciones que configuran tal obligación.

Ley de Impuestos Internos²⁶

Objeto:

Artículo 55 - Los impuestos internos nacionales a los artículos de tocador, a los objetos suntuarios, a los seguros, a las bebidas alcohólicas, jarabes, extractos y concentrados, a otros bienes y servicios, y a los vehículos, automóviles y motores, se abonarán conforme al régimen que se establece en este Título.

Sujeto:

Artículo 56 - Los impuestos de este Título se aplicarán sobre el expendio en todo el territorio de la Nación de manera que incidan en una sola de las etapas de la circulación del producto, y serán satisfechos por el fabricante; el importador, en la forma establecida en el artículo 76 -en los casos de importaciones para consumo, de acuerdo con lo que como tal entiende la legislación aduanera-; el fraccionador; el

²⁶ Ley 3764 Ley de Impuestos Internos

acondicionador, o las personas por cuya cuenta se efectúen las elaboraciones, fraccionamientos o acondicionamientos, con las excepciones y en la forma que para cada impuesto se establece, y de acuerdo con la reglamentación que al efecto dicte el Poder Ejecutivo.

Forma de pago:

Artículo 57 - El ingreso de los impuestos regidos por este Título se efectuará mediante depósito de su importe por el responsable en el Banco de la Nación Argentina en la cuenta "Impuestos Internos Nacionales" orden Dirección General Impositiva, careciendo de validez todo pago hecho en otra forma que la expresada excepto los ingresos referidos a los gravámenes sobre el importe de facturación por la provisión de gas y sobre el total de pulsos telefónicos, los que serán percibidos e ingresados, por las entidades financieras o las prestadoras, según corresponda, con arreglo a las disposiciones que dicte el mencionado Organismo.

Existen diversas tasas de imposición de acuerdo con el bien o servicio alcanzado. El impuesto se paga por ejercicio fiscal, el cual coincide con el mes calendario.

Impuesto a los débitos y créditos en Cuenta Corriente Bancaria

Artículo 1: Establece un impuesto, cuya alícuota será fijada por el Poder Ejecutivo nacional hasta un máximo del 6,000 que se aplicará sobre:

a) Los créditos y débitos efectuados en cuentas -cualquiera sea su naturaleza- abiertas en las entidades regidas por la Ley de Entidades Financieras.

b) Las operatorias que efectúen las entidades mencionadas en el inciso anterior en las que sus ordenantes o beneficiarios no utilicen las cuentas indicadas en el mismo, cualquiera sea la denominación que se otorgue a la operación, los mecanismos empleados para llevarla a cabo -incluso a través de movimiento de efectivo- y su instrumentación jurídica.

c) Todos los movimientos de fondos, propios o de terceros, aun en efectivo, que cualquier persona, incluidas las comprendidas en la Ley de Entidades Financieras, efectúe por cuenta propia o por cuenta y/o a nombre de otras, cualesquiera sean los mecanismos utilizados para llevarlos a cabo, las denominaciones que se les otorguen y su instrumentación jurídica, quedando comprendidos los destinados a la acreditación a favor de establecimientos adheridos a sistemas de tarjetas de crédito y/o débito.

En los casos previstos en los incisos b) y c) precedentes, se entenderá que dichas operatorias y/o movimientos, reemplazan los créditos y débitos aludidos en el inciso a) del presente artículo, por lo que a tal fin corresponderá aplicar el doble de la tasa vigente sobre el monto de los mismos.

El impuesto se hallará a cargo de los titulares de las cuentas bancarias a que se refiere el inciso a) del presente artículo, de los ordenantes o beneficiarios de las operaciones comprendidas en el inciso b) del mismo, y en los casos previstos en el inciso c), de quien efectúe el movimiento de fondos por cuenta propia.

Cuando se trate de los hechos a los que se refieren los incisos a) y b), las entidades comprendidas en la Ley de Entidades Financieras actuarán como agente de percepción y liquidación, y en el caso del inciso c), el impuesto será ingresado por quien realice el movimiento o entrega de los fondos a nombre propio, o como agente receptor y liquidador cuando lo efectúa a nombre y/o por cuenta de otra persona.

El impuesto se determinará sobre el importe bruto de los débitos, créditos y operaciones gravadas, sin efectuar deducción o acrecentamiento alguno por comisiones, gastos, o conceptos similares, que se indiquen por separado en forma discriminada en los respectivos comprobantes, perfeccionándose el hecho imponible en el momento de efectuarse el débito o crédito en la respectiva cuenta, o en los casos de los incisos b) y c), cuando, según sea el tipo de operatoria, deba considerarse realizada o efectuado el movimiento o entrega, respectivamente.

Exenciones:

Artículo 2. Estarán exentos del gravamen

a) Los créditos y débitos en cuentas bancarias, como así también las operatorias y movimientos de fondos, correspondientes a los Estados nacional, provinciales, las municipalidades y al Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, e Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados, estando excluidos los organismos y entidades mencionados en el artículo 1° de la Ley 22.016.

b) Los créditos y débitos en cuentas bancarias correspondientes a las misiones diplomáticas y consulares extranjeras acreditadas en la República Argentina, a condición de reciprocidad.

c) Los créditos en caja de ahorro o cuentas corrientes bancarias hasta la suma acreditada en concepto de sueldos del personal en relación de dependencia o de jubilaciones y pensiones, y los débitos en dichas cuentas hasta el mismo importe.

A los efectos del impuesto establecido en la presente Ley, no serán de aplicación las exenciones objetivas y/o subjetivas dispuestas en otras Leyes nacionales -aun cuando se tratase de Leyes generales, especiales o estatutarias-, decretos o cualquier otra norma de inferior jerarquía normativa.

Artículo 4. - Facúltase al Poder Ejecutivo nacional para disponer que el Impuesto previsto en la presente Ley, en forma parcial o total, constituya un pago a cuenta de todos o algunos de los impuestos y contribuciones sobre la nómina salarial -con la única excepción de las correspondientes al régimen nacional de obras sociales-, cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentre a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía.

Impuesto sobre los Ingresos Brutos

Es un impuesto multifásico y acumulativo que grava a las ventas de bienes y a las prestaciones de servicios. En general la legislación de cada jurisdicción se diferencia sólo respecto a las tasas de imposición. Las exportaciones se encuentran exentas de este impuesto. Se paga por año calendario, con anticipos mensuales o bimestrales, según disponga cada jurisdicción.

Régimen de Seguridad Social (Legislación Laboral)²⁷

La legislación laboral se encuentra legislada primariamente por la Ley 20744 (Ley del Contrato de Trabajo (LCT) que establece un marco general que regula las relaciones entre empleadores y trabajadores estableciendo un piso mínimo de derechos y obligaciones que no puede ser alterado sino por una normativa.

A continuación el marco tributario del Régimen de Seguridad Social
Ley del Contrato de Trabajo (LCT) Ley 20.744
Ley de Promoción del Empleo Ley 25.877
Asignaciones Familiares Ley 24.714
Obras Sociales Ley 23.660
Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones Ley 24.241

En Argentina toda persona que preste servicios o ejecute obras a favor de otra y que lo haga bajo su dependencia, durante un periodo determinado o indeterminado de tiempo, mediante el pago de remuneración, bajo honorarios prefijos y obedeciendo órdenes, se presume que se desempeña en relación de dependencia.

En la relación de dependencia se distinguen dos partes:

- a) El trabajador. Es la persona física que, a cambio de una remuneración, se obliga a realizar actos, ejecutar obras o prestar servicios durante un período determinado o indeterminado de tiempo de forma subordinada, y
- b) El empleador. Es la persona física o jurídica que requiere los servicios de uno o más trabajadores.

El empleado recibe una remuneración mensual bruta a la que deben de aplicarse descuentos: aportes del empleado destinados a la seguridad social, obra social, sindicales y descuentos por impuestos a las ganancias, de corresponder, hasta llegar al sueldo neto que deberá depositarse en una cuenta bancaria especial sin costos para el empleado antes del 5º día hábil de cada mes.

El cálculo debe reflejarse en un recibo de sueldo del cual el empleado conservará una copia firmada por el empleador y este la copia firmada por el empleado. Este recibo firmado por el empleado acredita el pago de la remuneración mensual.

Asimismo el empleador deberá llevar un Libro especial (artículo 52 LCT) donde registrará mensualmente las liquidaciones de cada uno de sus empleados. El libro deberá estar rubricado por el Ministerio de Trabajo y deberá contar con una individualización íntegra y actualizada del empleador; nombre del trabajador, estado civil, fecha de ingreso y egreso, remuneraciones asignadas y percibidas, individualización de asignaciones familiares.

Mensualmente el empleador presentará y abonará mediante el formulario F.931 en AFIP las contribuciones a su cargo junto con las retenciones (aportes al empleado).

²⁷ Ley del Contrato de Trabajo (LCT) Ley 20.744
Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones Ley 24.241

Destino de los aportes y contribuciones	Aporte del empleado	Contribución del empleador	
		Nota 1	Resto
Sistema integrado de jubilaciones y pensiones (SIJP)	11%		
Asignaciones familiares (A AFF)			
Fondo Nacional del Empleo (FNE)			
Instituto Nacional de seguridad social para jubilados y pensionados (INSSJP)	3%	21%	17%
Obra social y fondo solidario de redistribución	3%	6%	
Total	17%	27%	23%

Nota 1. Empleadores que cumplan en forma conjunta con los siguientes requisitos

- Que su actividad principal sea el comercio o la prestación de servicios
- Que la facturación bruta total, neta de impuestos, correspondiente al promedio de los tres últimos ejercicios comerciales, haya sido superior a \$48,000,000.

Los aportes correspondientes al empleado se calculan sobre la totalidad de las remuneraciones brutas, desde una base imponible mínima de \$268 hasta una máxima de \$8,711.82 en el caso del SIJP, INSSJP y Obra social.

Los contribuciones patronales con destino al SIJP (Jubilación, INSSJP, A AFF, FNE) y Obras sociales se calculan sobre la totalidad de las remuneraciones brutas del empleado, desde una base imponible mínima de \$268 y sin tope máximo. Respecto de las contribuciones con destino a la ART se calculan sobre una base máxima de \$8,711.82

1.2 Brasil

De acuerdo a la Constitución Federativa de Brasil, presentamos un resumen de los impuestos por potestad territorial impositiva:

Potestad Impositiva según la Constitución	
Potestad	Impuestos
UNIÓN	<ul style="list-style-type: none"> • a las operaciones del comercio exterior – sobre importaciones (II) y exportaciones (IE) de productos y servicios • a la renta y ganancias de cualquier naturaleza (IR) • sobre productos industrializados (IPI): impuesto sobre el valor agregado que incide sobre productos manufacturados (se paga pero se bajo el RIR) • a las operaciones de crédito, cambio y seguro, o relacionadas a títulos o valores mobiliarios (IOF) • a la propiedad territorial rural (ITR)
ESTADOS y DISTRITO FEDERAL	<ul style="list-style-type: none"> • de transmisión causa mortis y donación de cualesquiera bienes o derechos (ITCD) • sobre operaciones relacionadas con la circulación de mercancías y sobre la prestación de servicios de transporte inter-estadual y inter-municipal y de comunicación (ICMS): impuesto sobre el valor agregado que incide sobre bienes en general y algunos servicios • sobre la propiedad de vehículos automotores (IPVA)
MUNICIPIOS Y DISTRITO FEDERAL	<ul style="list-style-type: none"> • de propiedad predial y territorial urbana (IPTU) • sobre la transmisión inter vivos, cualquiera que sea el título, por acto oneroso, de bienes inmuebles (ITBI) • sobre servicios de cualquier naturaleza (ISS): excluyéndose aquellos que sean tributados por el ICMS

Principales Contribuciones Sociales	
Potestad	Contribución
UNIÓN	<ul style="list-style-type: none"> • Contribución para el Financiamiento de la Seguridad Social – COFINS • Contribución para el Programa de Integración Social y para el Programa de Creación del Patrimonio del Funcionario Público - PIS/PASEP • Contribución Social sobre la Ganancia Neta de las Personas Jurídicas – CSLL • Contribución Provisional sobre las Transacciones Financieras – CPMF • Contribución para el Seguro Social que incide sobre la hoja de pagos (empleados / empleadores) y sobre el trabajo autónomo

A continuación se muestra un resumen de las bases y porcentajes de los impuestos en Brasil:

Potestad Tributaria de la Unión

Siglas	Tipo/Naturaleza	Base imponible	Contribuyente	Alícuotas
IRPF	Ingreso (D)	Salarios y Ganancias	Personas Física	15 y 27.5%
IRPJ	Ingreso (D)	Ganancias	Persona Jurídica	15 y 25%
COFINS	Producción (I)	Ingreso bruto (incluso financieros)	Persona Jurídica	3%
PIS	Producción (I)	Ingreso bruto (incluso financieros)	Persona Jurídica	0.65%
PASEP	Producción (I)	Hoja de Pago	Persona jurídica de derecho público	1%
IPI	Producción (I)	Productos industrializados vendidos	Persona Jurídica	Varias
FGTS	Producción (I)	Hoja de Pago	Persona jurídica, o física (empleador doméstico)	8%
CSLL	Ingreso (D)	Ganancias	Persona Jurídica	8%
ITR	Patrimonio (D)	Valor del inmueble rural	Persona física o juridical	0.03 a 20%
IE	Producción (I)	Valor del producto o servicio exportado	Persona Jurídica	0 a 150%
II	Producción/Consumo (I)	Valor del producto o servicio importado	Persona física y juridical	0 a 35%
CPMF	Producción/Consumo (I)	Débitos en cuentas corrientes bancarias	Persona física y juridical	0.30%

La (I) significa que se trata de un impuesto indirecto, la (D) de un impuesto directo

Potestad Tributaria de los Estados

Siglas	Tipo/Naturaleza	Base imponible	Contribuyente	Alícuotas
ICMS	Producción/Consumo (I)	Valor de la mercancía y servicio vendido (valor agregado)	Persona jurídica	4,7,12,17,18,21 y 25%
IPVA	Patrimonio (D)	Valor del vehículo automotor	Persona física o jurídica	1 a 4%
ITCD	Patrimonio (D)	Valor del bien mueble, inmueble, donado o transmitido	Persona física	4%

La (I) significa que se trata de un impuesto indirecto, la (D) de un impuesto directo

Potestad Tributaria de Municipios

Siglas	Tipo/Naturaleza	Base imponible	Contribuyente	Alícuotas
ISS	Producción/Consumo (I)	Valor del Servicio Presado	Persona jurídica o física (prestador autónomo de servicios)	0.5 a 10%
IPTU	Patrimonio (D)	Valor del inmueble urbano	Persona física o jurídica	0.3 a 3%
ITBI	Patrimonio (D)	Valor del bien inmueble vendido	Persona física o jurídica	2%

La (I) significa que se trata de un impuesto indirecto, la (D) de un impuesto directo

Impuesto sobre Productos Industrializados (IPI)²⁸

Las bases del IPI se encuentran estipuladas en los siguientes documentos:

- 1) Constitución Federal: artículos: 150, I, II, III, IV, VI, §1º e 3º, incisos I, II y III – Normas de Competencia y Principios Generales Especiales
- 2) Código Tributario Nacional aprobado por la Ley 5.172 del 25 octubre de 1966 artículos: 46 a 5, normas destinadas a caracterizar los límites de la hipótesis del tributo;
- 3) Ley 4.502 de 1964; normas destinadas a instituir el tributo
- 4) Reglamento del Impuesto sobre Producto Industrializados – RIPI aprobado por el Decreto 4.544/2002; normas destinadas a reglamentar la institución del tributo.

Impuesto sobre Productos Industrializados es un homenaje a la esfera de jurisdicción federal. Esta característica del IPI se identifica fácilmente en el artículo 153 de la Constitución y sus subsecciones, que establece el impuesto que recae sobre la Unión.

Definiciones:

El producto industrializado es el resultado de cualquier operación que figura en los documentos presentados como la industrialización incompleta, parcial o intermedio.

Industrialización caracteriza a cualquier operación que altera la naturaleza, el funcionamiento, el acabado, la presentación o la finalidad del producto, o perfecto para el consumo, (artículo 4 de la RIPI/2002) tales como:

Transformación b) Beneficio c) Ensamble d) Acondicionamiento e) Renovación o Reacondicionamiento

No se considera productos industrializados:

Productos alimenticios vendidos directamente al consumidor final

Lugares de interés

Bienes producidos fuera de los edificios industriales

Mezclas de colorantes en las máquinas

Mercancía producida por productores rurales personas físicas

De acuerdo al artículo 8 de RIPI un establecimiento industrial es aquel que realice cualquier actividad de industrialización de productos gravados, tasa cero o exentos

Los establecimientos industriales principales son asimilables a las siguientes:

El importador (Art. 9, I-III de RIPI/2002)

La reventa de productos fabricados por un tercero (Art. 9 del mismo, RIPI/2002 IV)

Venta de materias primas, productos intermedios y material de embalaje (art. 9, § 4 de la RIPI/2002)

Venta de materias primas, productos intermedios y material de embalaje (art. 9, § 4 de la RIPI/2002)

Opcionalmente, cuando se dedica a la venta mayorista de bienes de capital a los consumidores industriales o vendedor (art. 11 de la RIPI)

Venta de cosméticos al por mayor (art. 9 RIPI/2002 VIII)

²⁸ Decreto 4.544/2002 para el Reglamento de Impuesto sobre Productos Industrializados

Sujeto:

Tienen la obligación de IPI como contribuyente (artículo 24 RIPI/2002):

- I - El importador en relación con el hecho imponible derivada de despacho de aduana de los productos de origen extranjero;
- II - La industria en relación con el hecho que determina la resultante de la salida de la industrialización del producto en su establecimiento, así como a otros hechos imponibles derivados de los actos que la práctica;
- III - El equivalente a los consumidores industriales, como el hecho determinante para los productos que salen de ella
- IV - Los que consumen o utilizar en otro fin, o se refieren a personas que no son las compañías de periódicos o editoriales, papel para la impresión de libros, periódicos y revistas, cuando llegó por la inmunidad.

Objeto:

Hecho Generador IPI (de acuerdo con el artículo 34 de RIPI/2002) es:

- 1 - Despacho aduanero de los productos de origen extranjero;
- 2 - El producto de salida de la planta, o tratados como industriales

Por lo tanto, el hecho imponible es la salida del producto, sea o no una venta se destina a la prueba como se indica en el N ° 448/70 Norma conclusiones.

Se considera producido el hecho que determina (artículo 35 RIPI/2002)

- I. La entrega directa al comprador de los productos vendidos a través de vendedores ambulante
- II. El depositario de mudanza general u otro equivalente o el depositario industrial para la industria de los depositantes por los bienes entregados por otros centros
- III. División que puso en marcha el despacho de aduana para los productos que, por orden del importador, se envían directo a terceros.
- IV. La producción de la planta directamente al establecimiento de la misma empresa o de terceros, por orden del encomendante para industrializar los productos enviados por encomienda.
- V. La salida de bienes asociados a la producción de sus cooperativas, equiparadas por opción a establecimiento industrial
- VI. Al cuarto día de la emisión de la nota fiscal, de aquellos productos que no hayan abandonado el establecimiento del contribuyente.
- VII. En el momento de fincar concluida la operación industrial, cuando la industrialización de no ser propio local de consumo o utilización del producto, se encuentra fuera de establecimiento industrial.
- VIII. En el inicio de consumo y utilización de papel destinado a impresión de libros, periódicos y revistas en finalidad diferente a la prevista en inmunidad, o la salida de fabricante a importador de sus distribuidores para personas que no sean empresas de periódicos o editoriales.
- IX. La adquisición, cuando la venta ha sido realizada antes de que la operación industrial sea concluida, que existan productos que antes de salir del establecimiento por encomienda, sean adquiridos.
- X. La fecha de emisión de la nota fiscal por establecimiento industrial.
- XI. En el momento de su venta, cuando los productos objeto de la operación de venta fueran consumidos dentro del establecimiento industrial.
- XII. La salida simbólica de alcohol de plantas productos para sus cooperativas o compañías equiparables.

- XIII. En la fecha de vencimiento del periodo de mantenimiento en una almacén de aduanas, antes de aplicarse la pena de caducidad. Se considera abandonada por la partes durante ese periodo.

En el caso de vender, exponer para la venta o el consumo en Territorio Nacional de los productos destinados a la exportación, o en caso de incumplimiento de las condiciones de exención o suspensión del impuesto, se considerará que el hecho determinante se produce en la fecha de eliminación de los productos de la planta o del equivalente industrial.

Productos inmunes. La inmunidad también llamada sin impacto cualificada, es la limitación legal con la oposición de la Constitución de la potestad tributaria. Esta limitación no da derecho a los titulares de la potestad tributaria para imponer el impuesto y el cumplimiento de la obligación tributaria. Sin embargo, la inmunidad no exime al contribuyente de las obligaciones relativas a los impuestos accesorios, tales como el mantenimiento y libros de contabilidad, los documentos fiscales y el deber de proporcionar información cuando se solicite a la autoridad por parte de tesorería.

El Reglamento de Impuestos sobre Productos Industrializados establece que productos son inmunes al IPI: (Artículo 18 RIPI)

- a) Los libros, diarios y papel destinado a su impresión
- b) Artículos industriales destinados a la exportación
- c) El oro, cuando se define en la Ley como un activo financiero o de instrumentos negociables
- d) La energía eléctrica, petróleo, combustibles y minerales en el país.

Son productos exentos:

- I. Los productos industriales para las instituciones educativas o de asistencia social, que se destinan exclusivamente para el uso o para su distribución gratuita a sus estudiantes
- II. Los productores industriales, establecimientos públicos y municipales de la Unión, los Estados, el Distrito Federal y los Municipios, que no estén destinados al comercio.
- III. Las muestras de productos para la distribución gratuita de poco valor comercial o no, considerarse como fragmentos o partes de cualquier producto, en cuantía necesaria para dar a conocer la naturaleza, tipo y calidad, con las condiciones siguientes:
 - a) Indicación sobre el producto y su dotación de palabras "Muestra Gratis"
 - b) Importe que no exceda de veinte por ciento de la presentación comercial del mismo producto a los consumidores
 - c) Distribución exclusiva para los médicos, dentistas, y veterinarios, así como los hospitales en el caso de los productos farmacéuticos
- IV. Las muestras de tejido de cualquier anchura y longitud hasta cuarenta y cinco centímetros para la impresión del algodón y treinta centímetros por el otro, siempre y cuando consten en cualquier caso, impreso topográficamente o estampilla de las palabras "Sin valor Comercial"
- V. Calzado con aislamiento para los viajeros de planta, siempre que hayan registrado en las plantas "Ejemplo para el viajero"
- VI. Utilización de aviones militares, sus partes y componentes vendidos por la Unión
- VII. Los ataúdes
- VIII. El papel para la impresión de música
- IX. Las ollas y otros artículos similares de uso doméstico, de fabricación rústica, de piedra o de barro crudo, apenas mojado y arrugado, con o sin sal vidramento
- X. Sombreros, ropa y protección de cuero aptos para arrieros

Alícuota Cero.

Los productos industrializados, nacionales y extranjeros que constan en la Tabla de Incidencia de Impuesto sobre Productos Industrializados correspondientes a la anotación "0" se denominan tasa cero y no tienen incidencia el IPI

Productos no tributados

Los productos industriales, nacionales y extranjeros, figuran en el cuadro Incidencia del Impuesto, en los bienes correspondientes con la notación "NT", son los considerados exentos de impuestos, sobre los cuales no tiene incidencia el IPI

De esta forma los productos no gravados no generan el derecho a la bonificación del IPI, durante la adquisición de Materia Prima, Productos Intermedios y Material de Embalaje.

A continuación algunos productos que no tributan:

- Capítulo 1 - comestibles;
- Capítulo 3 - pescados y crustáceos, moluscos y demás invertebrados acuáticos (sólo el tercer subgrupo. 01 no se grava);
- Capítulo 4 - leche y productos lácteos, huevos de ave no, miel natural, productos comestibles de origen animal, expresados ni comprendidos en otros capítulos (algunos son NT y otras gravadas a tasa cero);
- Capítulo 5 - los demás productos de origen animal no expresados ni comprendidos en otros capítulos;
- Capítulo 6 - plantas vivas y productos de la floricultura;
- Capítulo 7 - hortalizas, plantas, raíces y tubérculos comestibles;
- Capítulo 8 - cáscaras de fruta de los cítricos, de melones (frescos);
- Capítulo 9 - café, té, yerba mate y especias (frijoles, pendientes);
- En el Capítulo 10 - Cereales;
- En el Capítulo 12 - Semillas y frutos oleaginosos, granos, semillas y frutas, plantas industriales o medicinales, paja y forrajes (excepto las harinas de semillas que se gravan a tasa cero).

Suspensión de Impuestos

Se permite salir de los controles de los productos con suspensión de impuestos, respetando las reglas del Reglamento y las medidas de control emitidas por la SRF.

La aplicación de la condición a que está sujeto a la suspensión resuelve la deuda tributaria suspendida. Cuando no se cumplen los requisitos que condicionan la suspensión, el impuesto se hará inmediatamente exigible, como si la suspensión no existía.

Si la suspensión está condicionada a la utilización del producto y esto se da otro destino distinto del indicado, será responsable por el hecho de que adeuda el impuesto y la sanción aplicable, como si la suspensión no existiera

De acuerdo al artículo 42 del RIPI/2002

I - El crudo aceite de menta, producida por los agricultores, con el uso del producto de su propia plantación, cuando se envían a los establecimientos industriales, directamente o mediante la compra de las estaciones;

II. Los productos que son remitidos por el establecimiento industrial, o el equivalente industrial, directamente con la exposición de muestras en ferias y promociones similares;

III - Todos los productos expedidos por la planta industrial, o tratados como naves industriales, almacenes cerrados o general, así como los devueltos al remitente;

IV -Los productos industriales que contengan materias primas (MP), los productos intermedios (PI) y el material de embalaje (ME) importados sujetos a régimen aduanero especial mencionados en los puntos II y III del art. 78 del Decreto-Ley No. 37, 18 de noviembre de 1966 (devolución - suspensión y exención), enviados directamente a las exportaciones industriales para su uso en la producción de bienes para la exportación directa oa través de una empresa comercial exportadora cumplieran las condiciones establecidas la SRF;

V - Productos destinados a la exportación, dejando el establecimiento industrial de (Ley N ° 9532 de 1997, art. 39):

a) las sociedades comerciales, con el propósito específico de la exportación en virtud del párrafo único de este artículo (Ley N ° 9532 de 1997, art. 39, sección I);

b) los servicios aduaneros (Ley N ° 9532 de 1997, art. 39, II), o

c) otros lugares para pasar por el despacho aduanero de las exportaciones (Ley N ° 9532 de 1997, art. 39, II);

VI - la MP, IP y ME para la industrialización, ya que los bienes industriales deberán ser enviadas al establecimiento remitente de los insumos;

VII - los productos, transformados en el punto VI, y en qué orden el ejecutor de la operación no ha utilizado los productos de la industrialización o la importación, que se delegan en el establecimiento de origen y previstas por la presente:

Entre otros

Datos de facturación

En las facturas correspondientes a estos puntos de venta con una suspensión, debe interpretarse la expresión "con la suspensión de la IPI, con el corresponsal especificación del dispositivo legal.

Créditos fiscales

La Constitución Federal, el Código de Impuestos Nacionales, la Ley de creación del IPI, el Reglamento del IPI son claras de que puede haber créditos fiscales sobre los productos declarados, para el proceso industrial de un producto nuevo. No hay ninguna limitación legal, en relación con los productos que no forman parte del producto final, pero se consumen en función de la industrialización. Dado que el impuesto puede ser acreditado a la adquisición de MP, ME y la propiedad intelectual, incluidos los productos que, sin incorporar el nuevo producto, se consumen en el proceso de industrialización (excepto los que figuran en el activo fijo).

Impuesto de Renta de Personas Jurídicas (IRPJ)²⁹

Sujeto:

Son contribuyentes y tendrán sus beneficios calculados de conformidad con estos Decretos Decreto 3000 del 1999 del Reglamento de Impuesto sobre la Renta):

- I. Las entidades jurídicas (Capítulo I)
- II. Las empresas individuales (Capítulo II)

Las disposiciones del presente artículo se aplicarán a todas las empresas registradas o no.

Las entidades sujetas a liquidación administrativa y la quiebra están sujetas a las disposiciones del impuesto aplicable a las empresas en relación con las operaciones llevadas a cabo durante el período que

²⁹ Decreto 3000 de 1999, Reglamento de Impuesto sobre la Renta

se mantendrán los procedimientos para la realización de sus activos y el pago de sus pasivos (Ley 9.430/96, artículo 60)

Las entidades jurídicas que, por elección o ministerio de Ley, se encuentran gravadas por una de las siguientes maneras:

- a) Simple
- b) Ingreso presumido
- c) Ingresos reales
- d) Ingresos arbitraje

La base del cálculo del impuesto, lo establece la legislación vigente en el momento de producirse el hecho determinante es el beneficio real, estimados o arbitraje, lo que corresponde al período de verificación.

Objeto

Como regla general, parte de la base de cálculo de todas las ganancias y rentas de inversión, cualquiera que sea el nombre es dado, independientemente de la naturaleza, en especie o de cualquier título o contrato por escrito, sólo que están en comisión de servicio o acto por su extremo, tiene el mismo efecto lo dispuesto en la incidencia específica del impuesto.

Base

Concepto de Ingresos brutos:

Artículo 186. Para los efectos del artículo anterior, se considera los ingresos brutos procedentes de la venta de bienes y servicios en las operaciones de los suyos, el precio de los servicios y el resultado en las operaciones de cuenta de los demás, sin incluir las ventas canceladas y los descuentos incondicionales concedido

Período de liquidación

El impuesto se determinará sobre la base de beneficio real, estimado o arbitrado por cálculo de los períodos trimestrales, que concluye el 31 de marzo, 30 de junio, 30 de septiembre y 31 de diciembre de cada año calendario. En la opción del contribuyente, la renta imponible también puede calcularse para cada período anual.

Alícuota y Adicional

Alícuota: La entidad, ya sea comercial o civil de su objeto, se pagará el impuesto a la tasa del 15% (quince por ciento) sobre los ingresos gravables, calculado de conformidad con el Reglamento. Nada en este artículo se aplica incluso a la persona jurídica que opera una actividad rural.

Adicional: Una parte de la base imponible que supere el valor resultante de la multiplicación de R \$ 20,000.00 (veinte mil dólares) por el número de meses de su período de liquidación, sin perjuicio de los efectos de impuesto adicional a la tasa del 10% (diez por ciento).

El impuesto adicional aplica incluso en casos de fusión, escisión o la terminación de la persona jurídica por el cierre de liquidación. El extra se pagará junto con el impuesto sobre la renta calculado mediante la tasa de aplicación general del 15%

Distribución de beneficios.

Las utilidades o dividendos calculados sobre la base de resultados elaborados a partir del mes de enero de 1996, pagadas o acreditadas por las empresas gravadas sobre la base de los beneficios reales no están sujetos a la retención fiscal en origen, o incorporar la base de cálculo impuesto sobre la renta del beneficiario, persona o entidad, con domicilio en el país o en el extranjero.

Personas jurídicas que tributan en base a ingreso presumido y arbitraje

En el caso de una corporación sujeta a imposición en virtud ingresos que se consideren o arbitraje, que puede ser distribuido a través de los beneficios, sin incidencia fiscal:

I) el valor base para el cálculo del impuesto, menos todos los impuestos y las contribuciones que están sujetas a una persona jurídica;

II) la participación en las utilidades o dividendos que excedan del importe fijado en el inciso I, a condición de que la empresa ha demostrado, a través de la contabilidad a cabo en cumplimiento de la legislación comercial, que el beneficio real es mayor que la determinada en las normas para el cálculo de la base el cálculo de la cuota tributaria que se elige, es decir, el beneficio estimado o arbitraje

El valor de la renta presunta menos los impuestos y contribuciones pueden ser distribuidos después del cierre del trimestre en cuestión. Es decir, si el trimestre correspondiente al primer trimestre de 2009, entonces la distribución se producirá a partir 04/01/2009

ISS. Impuesto sobre servicios de cualquier especie. Impuesto municipal³⁰

El impuesto se rige por el Decreto 406/1968 y sus modificaciones posteriores hasta el 31 de julio de 2003. Desde el 1 de agosto de 2003, la ISS se rige por la Ley Complementaria 116/2003.

Sujeto. El contribuyente es el prestador del servicio

Objeto. El servicio se considera prestado y la deuda tributaria del proveedor de sitio o, en su defecto el establecimiento, en lugar del domicilio del proveedor, excepto en los casos previstos en las fracciones I a XXIII del artículo 3 de La Ley Complementaria 116/2003.

Tasa mínima. La Enmienda Constitucional 37/2002, en su artículo 3, fija una alícuota mínima do ISS en 2%, a partir de dicha publicación de Emenda (13.06.2002). La Enmienda Constitucional 37/2002, en su artículo 3, el artículo 88 incluye la Ley de Disposiciones Constitucionales temporal, se fija el tipo mínimo de la ISS el 2% (dos por ciento) a partir de la fecha de publicación de la enmienda (06/13/2002).

Tasa máxima. El porcentaje máximo de incidencia de la ISS fue del 5% por el art. 8, II, da Lei Complementar 116/2003 . 8, II, de la Ley Complementaria 116/2003

ICMS (impuesto sobre las transacciones relativas a la circulación de bienes y sobre los servicios de transporte interestatal, interurbanos y la comunicación) es la competencia de los estados y el Distrito Federal.

Sujeto.

Contribuyente es cualquier persona o entidad que realice, con frecuencia o volumen que cuenta con una intención comercial, las operaciones de movimiento de bienes o servicios de transporte interestatal e interestatal y la comunicación, incluso cuando tales operaciones y representaciones comienzan en el exterior.

INSS

A partir del 01/04/2003, la empresa está obligada a recabar las contribuciones de pensión de contribuyente individual a su servicio por importe de descuento pagadas, devengadas o abonados. La contribución,

³⁰ Decreto 406/1968

debido a la deducción contemplada en el § 4 del art. 30 de la Ley No. 8212 de 1991, el 11% (once por ciento) de la remuneración total pagada, a pagar o acreditado, en cualquier calidad, durante el mes, el contribuyente asegurado, sin exceder el sueldo de-la contribución.

La contribución a descontar por las entidades beneficiarias de atención social exentos de las cotizaciones sociales, representa el 20% (veinte por ciento) de un pago en o acreditados a los contribuyentes individuales a su servicio, observando el máximo de pago por contribución

Contribuciones p/Seguro Social (INSS)			
	Autónomo	Empleado	Patronal
Tipo/naturaleza	Renta	Renta	Producción
Base imponible	Ingresos	Salarios	Nómina de pagos
Contribuyente	Persona física	Persona física	Persona jurídica
Alícuotas	20%	de 8 a 11%	15, 17.5, 20 y 22.5%
Potestad tributaria	Unión	Unión	Unión

1.3 México

A continuación se resumen los impuestos de México a nivel Nacional y Local para su fácil lectura.

Potestad Nacional

Impuestos	Tipo/Naturaleza	Base imponible	Contribuyente	Alícuotas
Impuesto sobre la Renta	Ingreso (D)	Ganancias	Persona Jurídica/física	28%
Impuesto empresarial a tasa única	Ingreso (D)	Flujo de efectivo	Persona Jurídica/física	18%
Impuesto al Valor Agregado	Producción (I)	Productos vendidos	Persona Jurídica/física	16% y 11%
Impuesto Especial sobre Producción y Servicios	Producción/Consumo (I)	Productos especiales	Persona Jurídica	Varias

Potestad Local

Impuestos	Tipo/Naturaleza	Base imponible	Contribuyente	Alícuotas
Impuesto sobre nómina	Consumo (D)	Nómina	Persona Jurídica	2 a 4%
Impuesto sobre hospedaje	Producción (I)	Ganancias	Persona Jurídica	2 a 4%
Impuesto predial	Patrimonio (D)	Valor inmueble/mueble	Persona Jurídica	Varios

Impuesto sobre la Renta³¹

Sujeto:

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

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

Artículo 6. Los residentes en México podrán acreditar, contra el impuesto que conforme a esta Ley les corresponda pagar, el impuesto sobre la renta que hayan pagado en el extranjero por los ingresos procedentes de fuente ubicada en el extranjero, siempre que se trate de ingresos por los que se esté obligado al pago del impuesto en los términos de esta Ley. El acreditamiento a que se refiere este párrafo sólo procederá siempre que el ingreso acumulado, percibido o devengado, incluya el impuesto sobre la renta pagado en el extranjero.

Artículo 8. 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, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México.

Tasa:

Artículo 10. Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%.

El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:

- I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título. Al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

Artículo 14. Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, conforme a las bases que a continuación se señalan:

- I. Se calculará el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración. Para este efecto, se adicionará la utilidad fiscal o reducirá la pérdida fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente, según sea el caso con el

³¹ Ley de Impuesto sobre la Renta publicada en DOF el 1 de enero de 2002 con actualizaciones

importe de la deducción a que se refiere el artículo 220 de esta Ley. El resultado se dividirá entre los ingresos nominales del mismo ejercicio.

Las personas morales que distribuyan anticipos o rendimientos en los términos de la fracción II del artículo 110 de esta Ley, adicionarán a la utilidad fiscal o reducirán de la pérdida fiscal, según corresponda, el monto de los anticipos y rendimientos que, en su caso, hubieran distribuido a sus miembros en los términos de la fracción mencionada, en el ejercicio por el que se calcule el coeficiente.

Tratándose del segundo ejercicio fiscal, el primer pago provisional comprenderá el primero, el segundo y el tercer mes del ejercicio, y se considerará el coeficiente de utilidad fiscal del primer ejercicio, aun cuando no hubiera sido de doce meses.

Cuando en el último ejercicio de doce meses no resulte coeficiente de utilidad conforme a lo dispuesto en esta fracción, se aplicará el correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se tenga dicho coeficiente, sin que ese ejercicio sea anterior en más de cinco años a aquél por el que se deban efectuar los pagos provisionales.

- II. La utilidad fiscal para el pago provisional se determinará multiplicando el coeficiente de utilidad que corresponda conforme a la fracción anterior, por los ingresos nominales correspondientes al periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que se refiere el pago.

Las personas morales que distribuyan anticipos o rendimientos en los términos de la fracción II del artículo 110 de esta Ley, disminuirán la utilidad fiscal para el pago provisional que se obtenga conforme al párrafo anterior con el importe de los anticipos y rendimientos que las mismas distribuyan a sus miembros en los términos de la fracción mencionada, en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que se refiere el pago.

A la utilidad fiscal determinada conforme a esta fracción se le restará, en su caso, la pérdida fiscal de ejercicios anteriores pendiente de aplicar contra las utilidades fiscales, sin perjuicio de disminuir dicha pérdida de la utilidad fiscal del ejercicio.

- III. Los pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar la tasa establecida en el artículo 10 de esta Ley, sobre la utilidad fiscal que se determine en los términos de la fracción que antecede, pudiendo acreditarse contra el impuesto a pagar los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad. También podrá acreditarse contra dichos pagos provisionales la retención que se le hubiera efectuado al contribuyente en el periodo.

Tratándose del ejercicio de liquidación, para calcular los pagos provisionales mensuales correspondientes, se considerará como coeficiente de utilidad para los efectos de dichos pagos provisionales el que corresponda a la última declaración que al término de cada año de calendario el liquidador hubiera presentado o debió haber presentado en los términos del artículo 12 de esta Ley o el que corresponda de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo de la fracción I de este artículo.

Los ingresos nominales a que se refiere este artículo serán los ingresos acumulables, excepto el ajuste anual por inflación acumulable. Tratándose de créditos o de operaciones denominados en unidades de inversión, se considerarán ingresos nominales para los efectos de este artículo, los intereses conforme se devenguen, incluyendo el ajuste que corresponda al principal por estar los créditos u operaciones denominados en dichas unidades.

Base:

Artículo 17. Las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. El ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas.

Artículo 18. Para los efectos del artículo 17 de esta Ley, se considera que los ingresos se obtienen, en aquellos casos no previstos en otros artículos de la misma, en las fechas que se señalan conforme a lo siguiente tratándose de:

- I. Enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos, el que ocurra primero:
 - a) Se expida el comprobante que ampare el precio o la contraprestación pactada.
 - b) Se envíe o entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio.
 - c) Se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, aun cuando provenga de anticipos.

Tratándose de los ingresos por la prestación de servicios personales independientes que obtengan las sociedades o asociaciones civiles y de ingresos por el servicio de suministro de agua potable para uso doméstico o de recolección de basura doméstica que obtengan los organismos descentralizados, los concesionarios, permisionarios o empresas autorizadas para proporcionar dichos servicios, se considera que los mismos se obtienen en el momento en que se cobre el precio o la contraprestación pactada.

- II. Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, cuando se cobren total o parcialmente las contraprestaciones, o cuando éstas sean exigibles a favor de quien efectúe dicho otorgamiento, o se expida el comprobante de pago que ampare el precio o la contraprestación pactada, lo que suceda primero.

Deducciones:

Artículo 29. Los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes:

- I. Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan en el ejercicio.
- II. El costo de lo vendido.
- III. Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.
- IV. Las inversiones.
- V. (Se deroga).
- VI. Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes distintos a los que se refiere el primer párrafo de la fracción II de este artículo.
- VII. Las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social, y de primas de antigüedad constituidas en los términos de esta Ley.
- VIII. Las cuotas pagadas por los patrones al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluso cuando éstas sean a cargo de los trabajadores.
- IX. Los intereses devengados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno. En el caso de los intereses moratorios, a partir del cuarto mes se deducirán únicamente los efectivamente pagados. Para

estos efectos, se considera que los pagos por intereses moratorios que se realicen con posterioridad al tercer mes siguiente a aquél en el que se incurrió en mora cubren, en primer término, los intereses moratorios devengados en los tres meses siguientes a aquél en el que se incurrió en mora, hasta que el monto pagado exceda al monto de los intereses moratorios devengados deducidos correspondientes al último periodo citado.

- X. El ajuste anual por inflación que resulte deducible en los términos del artículo 46 de esta Ley.
- XI. Los anticipos y los rendimientos que paguen las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros, cuando los distribuyan en los términos de la fracción II del artículo 110 de esta Ley.

Cuando por los gastos a que se refiere la fracción III de este artículo, los contribuyentes hubieran pagado algún anticipo, éste será deducible siempre que se cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 31, fracción XIX de esta Ley.

Artículo 31. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

- I. Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley y en las reglas generales que para el efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria y que se otorguen en los siguientes casos:
 - a) A la Federación, entidades federativas o municipios, así como a sus organismos descentralizados que tributen conforme al Título III de la presente Ley.
 - b) A las entidades a las que se refiere el artículo 96 de esta Ley.
 - c) A las personas morales a que se refieren los artículos 95, fracción XIX y 97 de esta Ley.
 - d) A las personas morales a las que se refieren las fracciones VI, X, XI y XX del artículo 95 de esta Ley y que cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 97 de la misma Ley, salvo lo dispuesto en la fracción I del mismo artículo.
 - e) A las asociaciones y sociedades civiles que otorguen becas y cumplan con los requisitos del artículo 98 de esta Ley.
 - f) A programas de escuela empresa.

El Servicio de Administración Tributaria publicará en el Diario Oficial de la Federación y dará a conocer en su página electrónica de Internet los datos de las instituciones a que se refieren los incisos b), c), d) y e) de esta fracción que reúnan los requisitos antes señalados.

Artículo 32. Para los efectos de este Título, no serán deducibles:

- I. Los pagos por impuesto sobre la renta a cargo del propio contribuyente o de terceros ni los de contribuciones en la parte subsidiada o que originalmente correspondan a terceros, conforme a las disposiciones relativas, excepto tratándose de aportaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social. Tampoco serán deducibles los pagos del impuesto empresarial a tasa única ni del impuesto a los depósitos en efectivo, a cargo del contribuyente.

Tampoco serán deducibles las cantidades provenientes del subsidio para el empleo que entregue el contribuyente, en su carácter de retenedor, a las personas que le presten servicios personales subordinados ni los accesorios de las contribuciones, a excepción de los recargos que hubiere pagado efectivamente, inclusive mediante compensación.

- II. Los gastos e inversiones, en la proporción que representen los ingresos exentos respecto del total de ingresos del contribuyente. Los gastos que se realicen en relación con las inversiones que no sean deducibles conforme a este Capítulo. En el caso de automóviles y aviones, se podrán deducir en la proporción que represente el monto original de la inversión deducible a que se refiere el artículo 42 de esta Ley, respecto del valor de adquisición de los mismos.

- III. Los obsequios, atenciones y otros gastos de naturaleza análoga con excepción de aquéllos que estén directamente relacionados con la enajenación de productos o la prestación de servicios y que sean ofrecidos a los clientes en forma general.
- IV. Los gastos de representación.
- V. Los viáticos o gastos de viaje, en el país o en el extranjero, cuando no se destinen al hospedaje, alimentación, transporte, uso o goce temporal de automóviles y pago de kilometraje, de la persona beneficiaria del viático o cuando se apliquen dentro de una faja de 50 kilómetros que circunde al establecimiento del contribuyente. Las personas a favor de las cuales se realice la erogación, deben tener relación de trabajo con el contribuyente en los términos del Capítulo I del Título IV de esta Ley o deben estar prestando servicios profesionales.

Tratándose de gastos de viaje destinados a la alimentación, éstos sólo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$750.00 diarios por cada beneficiario, cuando los mismos se eroguen en territorio nacional, o \$1,500.00 cuando se eroguen en el extranjero, y el contribuyente acompañe a la documentación que los ampare la relativa al hospedaje o transporte. Cuando a la documentación que ampare el gasto de alimentación el contribuyente únicamente acompañe la relativa al transporte, la deducción a que se refiere este párrafo sólo procederá cuando el pago se efectúe mediante tarjeta de crédito de la persona que realiza el viaje.

Los gastos de viaje destinados al uso o goce temporal de automóviles y gastos relacionados, serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$850.00 diarios, cuando se eroguen en territorio nacional o en el extranjero, y el contribuyente acompañe a la documentación que los ampare la relativa al hospedaje o transporte.

Los gastos de viaje destinados al hospedaje, sólo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$3,850.00 diarios, cuando se eroguen en el extranjero, y el contribuyente acompañe a la documentación que los ampare la relativa al transporte.

Cuando el total o una parte de los viáticos o gastos de viaje con motivo de seminarios o convenciones, efectuados en el país o en el extranjero, formen parte de la cuota de recuperación que se establezca para tal efecto y en la documentación que los ampare no se desglose el importe correspondiente a tales erogaciones, sólo será deducible de dicha cuota, una cantidad que no exceda el límite de gastos de viaje por día destinado a la alimentación a que se refiere esta fracción. La diferencia que resulte conforme a este párrafo no será deducible en ningún caso.

- VI. Las sanciones, las indemnizaciones por daños y perjuicios o las penas convencionales. Las indemnizaciones por daños y perjuicios y las penas convencionales, podrán deducirse cuando la Ley imponga la obligación de pagarlas por provenir de riesgos creados, responsabilidad objetiva, caso fortuito, fuerza mayor o por actos de terceros, salvo que los daños y los perjuicios o la causa que dio origen a la pena convencional, se hayan originado por culpa imputable al contribuyente.
- VII. Los intereses devengados por préstamos o por adquisición, de valores a cargo del Gobierno Federal inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios, así como tratándose de títulos de crédito o de créditos de los señalados en el artículo 9o. de esta Ley, cuando el préstamo o la adquisición se hubiera efectuado de personas físicas o personas morales con fines no lucrativos.
Se exceptúa de lo anterior a las instituciones de crédito y casas de bolsa, residentes en el país, que realicen pagos de intereses provenientes de operaciones de préstamos de valores o títulos de los mencionados en el párrafo anterior que hubieren celebrado con personas físicas, siempre que dichas operaciones cumplan con los requisitos que al efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general.

- VIII.** Las provisiones para la creación o el incremento de reservas complementarias de activo o de pasivo que se constituyan con cargo a las adquisiciones o gastos del ejercicio, con excepción de las relacionadas con las gratificaciones a los trabajadores correspondientes al ejercicio.
- IX.** Las reservas que se creen para indemnizaciones al personal, para pagos de antigüedad o cualquier otras de naturaleza análoga, con excepción de las que se constituyan en los términos de esta Ley.
- X.** Las primas o sobreprecio sobre el valor nominal que el contribuyente pague por el reembolso de las acciones que emita.
- XI.** Las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes, cuando el valor de adquisición de los mismos no corresponda al de mercado en el momento en que se adquirieron dichos bienes por el enajenante.
- XII.** El crédito comercial, aun cuando sea adquirido de terceros.
- XIII.** Los pagos por el uso o goce temporal de aviones y embarcaciones, que no tengan concesión o permiso del Gobierno Federal para ser explotados comercialmente, así como de casas habitación, sólo serán deducibles en los casos en que reúnan los requisitos que señale el Reglamento de esta Ley. Tratándose de aviones, sólo será deducible el equivalente a \$7,600.00 por día de uso o goce del avión de que se trate. No será deducible ningún gasto adicional relacionado con dicho uso o goce. Las casas de recreo, en ningún caso serán deducibles.

El límite a la deducción del pago por el uso o goce temporal de aviones a que se refiere el párrafo anterior, no será aplicable tratándose de contribuyentes cuya actividad preponderante sea el aerotransporte.

Tratándose de automóviles, sólo serán deducibles los pagos efectuados por el uso o goce temporal de automóviles hasta por un monto que no exceda de \$165.00 diarios por automóvil, siempre que además de cumplir con los requisitos que para la deducción de automóviles establece la fracción II del artículo 42 de esta Ley, los mismos sean estrictamente indispensables para la actividad del contribuyente. Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable tratándose de arrendadoras, siempre que los destinen exclusivamente al arrendamiento durante todo el periodo en el que le sea otorgado su uso o goce temporal.

- XIV.** Las pérdidas derivadas de la enajenación, así como por caso fortuito o fuerza mayor, de los activos cuya inversión no es deducible conforme a lo dispuesto por esta Ley.

Tratándose de aviones, las pérdidas derivadas de su enajenación, así como por caso fortuito o fuerza mayor, sólo serán deducibles en la parte proporcional en la que se haya podido deducir el monto original de la inversión. La pérdida se determinará conforme a lo dispuesto por el artículo 27 de esta Ley.

- XV.** Los pagos por concepto de impuesto al valor agregado o del impuesto especial sobre producción y servicios, que el contribuyente hubiese efectuado y el que le hubieran trasladado. No se aplicará lo dispuesto en esta fracción, cuando el contribuyente no tenga derecho a acreditar los mencionados impuestos que le hubieran sido trasladados o que hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, que correspondan a gastos o inversiones deducibles en los términos de esta Ley.

Tampoco será deducible el impuesto al valor agregado ni el impuesto especial sobre producción y servicios, que le hubieran trasladado al contribuyente ni el que hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, cuando la erogación que dio origen al traslado o al pago no sea deducible en los términos de esta Ley.

- XVI.** Las pérdidas que deriven de fusión, de reducción de capital o de liquidación de sociedades, en las que el contribuyente hubiera adquirido acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial de las sociedades nacionales de crédito.
- XVII.** Las pérdidas que provengan de la enajenación de acciones y de otros títulos valor cuyo rendimiento no sea interés en los términos del artículo 9o. de esta Ley. Tampoco serán deducibles las pérdidas financieras que provengan de operaciones financieras derivadas de capital referidas a acciones o índices accionarios.

Artículo 37. Las inversiones únicamente se podrán deducir mediante la aplicación, en cada ejercicio, de los por cientos máximos autorizados por esta Ley, sobre el monto original de la inversión, con las limitaciones en deducciones que, en su caso, establezca esta Ley. Tratándose de ejercicios irregulares, la deducción correspondiente se efectuará en el por ciento que represente el número de meses completos del ejercicio en los que el bien haya sido utilizado por el contribuyente, respecto de doce meses. Cuando el bien se comience a utilizar después de iniciado el ejercicio y en el que se termine su deducción, ésta se efectuará con las mismas reglas que se aplican para los ejercicios irregulares.

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, cuotas compensatorias, fletes, transportes, acarreos, seguros contra riesgos en la transportación, manejo, comisiones sobre compras y honorarios a agentes aduanales. Tratándose de las inversiones en automóviles el monto original de la inversión también incluye el monto de las inversiones en equipo de blindaje.

Cuando los bienes se adquieran con motivo de fusión o escisión de sociedades, se considerará como fecha de adquisición la que le correspondió a la sociedad fusionada o a la escidente.

El contribuyente podrá aplicar por cientos menores a los autorizados por esta Ley. En este caso, el por ciento elegido será obligatorio y podrá cambiarse, sin exceder del máximo autorizado. Tratándose del segundo y posteriores cambios deberán transcurrir cuando menos cinco años desde el último cambio; cuando el cambio se quiera realizar antes de que transcurra dicho plazo, se deberá cumplir con los requisitos que establezca el Reglamento de esta Ley.

Las inversiones empezarán a deducirse, a elección del contribuyente, a partir del ejercicio en que se inicie la utilización de los bienes o desde el ejercicio siguiente. El contribuyente podrá no iniciar la deducción de las inversiones para efectos fiscales, a partir de que se inicien los plazos a que se refiere este párrafo. En este último caso, podrá hacerlo con posterioridad, perdiendo el derecho a deducir las cantidades correspondientes a los ejercicios transcurridos desde que pudo efectuar la deducción conforme a este artículo y hasta que inicie la misma, calculadas aplicando los por cientos máximos autorizados por esta Ley.

Cuando el contribuyente enajene los bienes o cuando éstos dejen de ser útiles para obtener los ingresos, deducirá, en el ejercicio en que esto ocurra, la parte aún no deducida. En el caso en que los bienes dejen de ser útiles para obtener los ingresos, el contribuyente deberá mantener sin deducción un peso en sus registros. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a los casos señalados en el artículo 27 de esta Ley.

Los contribuyentes ajustarán la deducción determinada en los términos de los párrafos primero y sexto de este artículo, multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde

el mes en el que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido utilizado durante el ejercicio por el que se efectúe la deducción.

Cuando sea impar el número de meses comprendidos en el periodo en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio, se considerará como último mes de la primera mitad de dicho periodo el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del periodo.

Artículo 38. Para los efectos de esta Ley, se consideran inversiones los activos fijos, los gastos y cargos diferidos y las erogaciones realizadas en periodos preoperativos, cuyo concepto se señala a continuación:

Artículo 45-A. El costo de las mercancías que se enajenen, así como el de las que integren el inventario final del ejercicio, se determinará conforme al sistema de costeo absorbente sobre la base de costos históricos o predeterminados. En todo caso, el costo se deducirá en el ejercicio en el que se acumulen los ingresos que se deriven de la enajenación de los bienes de que se trate.

En el caso de que el costo se determine aplicando el sistema de costeo directo con base en costos históricos, se deberán considerar para determinarlo la materia prima consumida, la mano de obra y los gastos de fabricación que varíen en relación con los volúmenes producidos, siempre que se cumpla con lo dispuesto por el Reglamento de esta Ley.

Artículo 45-B. Los contribuyentes que realicen actividades comerciales que consistan en la adquisición y enajenación de mercancías, considerarán únicamente dentro del costo lo siguiente:

- I. El importe de las adquisiciones de mercancías, disminuidas con el monto de las devoluciones, descuentos y bonificaciones, sobre las mismas, efectuados en el ejercicio.
- II. Los gastos incurridos para adquirir y dejar las mercancías en condiciones de ser enajenadas.

En ningún caso se dará efectos fiscales a la revaluación de los inventarios o del costo de lo vendido.

Artículo 45-G. Los contribuyentes, podrán optar por cualquiera de los métodos de valuación de inventarios que se señalan a continuación:

- I. Primeras entradas primeras salidas (PEPS).
- II. Últimas entradas primeras salidas (UEPS).
- III. Costo identificado.
- IV. Costo promedio.
- V. Detallista.

Pérdidas

Artículo 61. La pérdida fiscal se obtendrá de la diferencia entre los ingresos acumulables del ejercicio y las deducciones autorizadas por esta Ley, cuando el monto de estas últimas sea mayor que los ingresos. El resultado obtenido se incrementará, en su caso, con la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

La pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio podrá disminuirse de la utilidad fiscal de los diez ejercicios siguientes hasta agotarla.

Cuando el contribuyente no disminuya en un ejercicio la pérdida fiscal de ejercicios anteriores, pudiendo haberlo hecho conforme a este artículo, perderá el derecho a hacerlo en los ejercicios posteriores y hasta por la cantidad en la que pudo haberlo efectuado.

Impuesto Empresarial a Tasa Única³²

Sujeto:

Artículo 1. Están obligadas al pago del impuesto empresarial a tasa única, las personas físicas y las morales residentes en territorio nacional, así como los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, por los ingresos que obtengan, independientemente del lugar en donde se generen, por la realización de las siguientes actividades:

- I. Enajenación de bienes.
- II. Prestación de servicios independientes.
- III. Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

Los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país están obligados al pago del impuesto empresarial a tasa única por los ingresos atribuibles a dicho establecimiento, derivados de las mencionadas actividades.

Tasa o tarifa:

El impuesto empresarial a tasa única se calcula aplicando la tasa del 17.5% a la cantidad que resulte de disminuir de la totalidad de los ingresos percibidos por las actividades a que se refiere este artículo, las deducciones autorizadas en esta Ley.

Base:

Artículo 2. Para calcular el impuesto empresarial a tasa única se considera ingreso gravado el precio o la contraprestación a favor de quien enajena el bien, presta el servicio independiente u otorga el uso o goce temporal de bienes, así como las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente por impuestos o derechos a cargo del contribuyente, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto, incluyendo anticipos o depósitos, con excepción de los impuestos que se trasladen en los términos de Ley.

Igualmente se consideran ingresos gravados los anticipos o depósitos que se restituyan al contribuyente, así como las bonificaciones o descuentos que reciba, siempre que por las operaciones que les dieron origen se haya efectuado la deducción correspondiente.

También se consideran ingresos gravados por enajenación de bienes, las cantidades que perciban de las instituciones de seguros las personas que realicen las actividades a que se refiere el artículo 1 de esta Ley, cuando ocurra el riesgo amparado por las pólizas contratadas de seguros o reaseguros relacionados con bienes que hubieran sido deducidos para los efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Exenciones del Impuesto

Artículo 4. No se pagará el impuesto empresarial a tasa única por los siguientes ingresos:

³² Ley de Impuesto Empresarial a Tasa Única publicada en el DOF del 1 de octubre de 2007

I Los percibidos por la Federación, las Entidades Federativas, los Municipios, los órganos constitucionales autónomos y las entidades de la administración pública paraestatal que, conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta o la Ley de Ingresos de la Federación, estén considerados como no contribuyentes del impuesto sobre la renta.

II. Los que no estén afectos al pago del impuesto sobre la renta en los términos de la Ley de la materia que reciban las personas que a continuación se señalan:

- a) Partidos, asociaciones, coaliciones y frentes políticos legalmente reconocidos.
- b) Sindicatos obreros y organismos que los agrupen.
- c) Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines científicos, políticos, religiosos y culturales, a excepción de aquéllas que proporcionen servicios con instalaciones deportivas cuando el valor de éstas represente más del 25% del valor total de las instalaciones.
- d) Cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, colegios de profesionales, así como los organismos que las agrupen, asociaciones patronales y las asociaciones civiles y sociedades de responsabilidad limitada de interés público que administren en forma descentralizada los distritos o unidades de riego, previa concesión o permiso respectivo, y los organismos que conforme a la Ley agrupen a las sociedades cooperativas, ya sea de productores o de consumidores.
- e) Las instituciones o sociedades civiles, constituidas únicamente con el objeto de administrar fondos o cajas de ahorro, y aquéllas a las que se refiere la legislación laboral, las sociedades cooperativas de consumo, las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo autorizadas para operar como entidades de ahorro y crédito popular, en los términos de la Ley de Ahorro y Crédito Popular
- f) Asociaciones de padres de familia constituidas y registradas en los términos del Reglamento de Asociaciones de Padres de Familia de la Ley General de Educación y las sociedades de gestión colectiva constituidas de acuerdo con la Ley Federal del Derecho de Autor.

III. Los obtenidos por personas morales con fines no lucrativos o fideicomisos, autorizados para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta,

IV. Los que perciban las personas físicas y morales, provenientes de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, que se encuentren exentos del pago del impuesto sobre la renta en los mismos términos y límites establecidos en los artículos 81, último párrafo y 109, fracción XXVII de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Deducciones:

Artículo 5. Los contribuyentes sólo podrán efectuar las deducciones siguientes:

I. Las erogaciones que correspondan a la adquisición de bienes, de servicios independientes o al uso o goce temporal de bienes, que utilicen para realizar las actividades a que se refiere el artículo 1 de esta Ley o para la administración de las actividades mencionadas o en la producción, comercialización y distribución de bienes y servicios, que den lugar a los ingresos por los que se deba pagar el impuesto empresarial a tasa única.

No serán deducibles en los términos de esta fracción las erogaciones que efectúen los contribuyentes y que a su vez para la persona que las reciba sean ingresos en los términos del artículo 110 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

II. Las contribuciones a cargo del contribuyente pagadas en México, con excepción de los impuestos empresarial a tasa única, sobre la renta, y a los depósitos en efectivo, de las

aportaciones de seguridad social y de aquéllas que conforme a las disposiciones legales deban trasladarse.

- III. El importe de las devoluciones de bienes que se reciban, de los descuentos o bonificaciones que se hagan, así como de los depósitos o anticipos que se devuelvan, siempre que los ingresos de las operaciones que les dieron origen hayan estado afectos al impuesto establecido en esta Ley.
- IV. Las indemnizaciones por daños y perjuicios y las penas convencionales, siempre que la Ley imponga la obligación de pagarlas por provenir de riesgos creados, responsabilidad objetiva, caso fortuito, fuerza mayor o por actos de terceros, salvo que los daños y los perjuicios o la causa que dio origen a la pena convencional, se hayan originado por culpa imputable al contribuyente.
- V. La creación o incremento de las reservas matemáticas vinculadas con los seguros de vida, o de los seguros de pensiones derivados de las Leyes de seguridad social, realizada por las instituciones de seguros autorizadas para la venta de los seguros antes mencionados, en términos de lo previsto en las fracciones I y II del artículo 8 de la Ley General de Instituciones y Sociedades Mutualistas de Seguros, así como la creación o incremento que dichas instituciones realicen de los fondos de administración ligados a los seguros de vida.

Artículo 6. Las deducciones autorizadas en esta Ley, deberán reunir los siguientes requisitos:

- I. Que las erogaciones correspondan a la adquisición de bienes, servicios independientes o a la obtención del uso o goce temporal de bienes por las que el enajenante, el prestador del servicio independiente o el otorgante del uso o goce temporal, según corresponda
- II. Ser estrictamente indispensables para la realización de las actividades a que se refiere el artículo 1 de esta Ley por las que se deba pagar el impuesto empresarial a tasa única.
- III. Que hayan sido efectivamente pagadas al momento de su deducción, incluso para el caso de los pagos provisionales. Tratándose de pagos con cheque, se considera efectivamente erogado en la fecha en la que el mismo haya sido cobrado
- IV. Que las erogaciones efectuadas por el contribuyente cumplan con los requisitos de deducibilidad establecidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta.
 - a. Tratándose de bienes de procedencia extranjera que se hayan introducido al territorio nacional, se compruebe que se cumplieron los requisitos para su legal estancia en el país de conformidad con las disposiciones aduaneras aplicables

Artículo 7. El impuesto empresarial a tasa única se calculará por ejercicios y se pagará mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas en el mismo plazo establecido para la presentación de la declaración anual del impuesto sobre la renta.

Artículo 8. Los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio calculado en los términos del último párrafo del artículo 1 de esta Ley, el crédito fiscal a que se refiere el artículo 11 de la misma, hasta por el monto del impuesto empresarial a tasa única calculado en el ejercicio de que se trate

Contra la diferencia que se obtenga conforme al párrafo anterior, se podrá acreditar la cantidad que se determine en los términos del penúltimo párrafo de este artículo y una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta propio del ejercicio, del mismo ejercicio, hasta por el monto de dicha diferencia. El resultado obtenido será el monto del impuesto empresarial a tasa única del ejercicio a cargo del contribuyente conforme a esta Ley.

Contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio a cargo, se podrán acreditar los pagos provisionales a que se refiere el artículo 10 de esta Ley efectivamente pagados correspondientes al mismo ejercicio.

Cuando no sea posible acreditar, en los términos del párrafo anterior, total o parcialmente los pagos provisionales efectivamente pagados del impuesto empresarial a tasa única, los contribuyentes podrán compensar la cantidad no acreditada contra el impuesto sobre la renta propio del mismo ejercicio. En caso de existir un remanente a favor del contribuyente después de efectuar la compensación a que se refiere este párrafo, se podrá solicitar su devolución.

En el caso de ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en el extranjero gravados por el impuesto empresarial a tasa única, también se considerará impuesto sobre la renta propio el pagado en el extranjero respecto de dichos ingresos. El impuesto sobre la renta pagado en el extranjero no podrá ser superior al monto del impuesto sobre la renta acreditable en los términos del artículo 6 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sin que en ningún caso exceda del monto que resulte de aplicar al resultado a que se refiere el último párrafo del artículo 1 de esta Ley correspondiente a las operaciones realizadas en el extranjero la tasa establecida en el citado artículo 1.

Artículo 9. Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto empresarial a tasa única del ejercicio, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas en el mismo plazo establecido para la presentación de la declaración de los pagos provisionales del impuesto sobre la renta.

El pago provisional se determinará restando de la totalidad de los ingresos percibidos a que se refiere esta Ley en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago, las deducciones autorizadas correspondientes al mismo periodo.

Al resultado que se obtenga conforme al párrafo anterior, se le aplicará la tasa establecida en el artículo 1 de esta Ley.

Contra el pago provisional del impuesto empresarial a tasa única calculado en los términos del párrafo anterior, se podrán acreditar los pagos provisionales del citado impuesto del mismo ejercicio efectivamente pagados con anterioridad. El impuesto que resulte después de efectuar los acreditamientos a que se refiere este párrafo, será el pago provisional del impuesto empresarial a tasa única a pagar conforme a esta Ley.

El pago provisional del impuesto sobre la renta propio por acreditar a que se refiere este artículo, será el efectivamente pagado, en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como el que le hubieren efectivamente retenido como pago provisional en los términos de las disposiciones fiscales.

Artículo 11. Cuando el monto de las deducciones autorizadas por esta Ley sea mayor a los ingresos gravados por la misma percibidos en el ejercicio, los contribuyentes tendrán derecho a un crédito fiscal por el monto que resulte de aplicar la tasa establecida en el artículo 1 de la misma a la diferencia entre las deducciones autorizadas por esta Ley y los ingresos percibidos en el ejercicio.

El crédito fiscal que se determine en los términos del párrafo anterior se podrá acreditar por el contribuyente contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio en los términos del artículo 8 de esta Ley, así como contra los pagos provisionales en los términos del artículo 10 de la misma, en los diez ejercicios siguientes hasta agotarlo.

Ley de Impuesto al Valor Agregado³³

Artículo 1. Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

- I.- Enajenen bienes.
- II.- Presten servicios independientes.
- III.- Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
- IV.- Importen bienes o servicios.

El impuesto se calculará aplicando los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.

El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley, inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 1o.-A o 3o., tercer párrafo de la misma.

El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le hubiere retenido.

El traslado del impuesto a que se refiere este artículo no se considerará violatorio de precios o tarifas, incluyendo los oficiales

Artículo 2. El impuesto se calculará aplicando la tasa del 11% a los valores que señala esta Ley, cuando los actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto, se realicen por residentes en la región fronteriza, y siempre que la entrega material de los bienes o la prestación de servicios se lleve a cabo en la citada región fronteriza.

Tratándose de importación, se aplicará la tasa del 11% siempre que los bienes y servicios sean enajenados o prestados en la mencionada región fronteriza.

Tratándose de la enajenación de inmuebles en la región fronteriza, el impuesto al valor agregado se calculará aplicando al valor que señala esta Ley la tasa del 16%:

Para efectos de esta Ley, se considera como región fronteriza, además de la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a las líneas divisorias internacionales del norte y sur del país, todo el territorio de los estados de Baja California, Baja California Sur y Quintana Roo, los municipios de Caborca y de Cananea, Sonora, así como la región parcial del Estado de Sonora comprendida en los siguientes límites: al norte, la línea divisoria internacional desde el cauce del Río Colorado hasta el punto situado en esa línea a 10 kilómetros al oeste del Municipio Plutarco Elías Calles; de ese punto, una línea recta hasta llegar a la costa, a un punto situado a 10 kilómetros, al este de Puerto Peñasco; de ahí, siguiendo el cauce de ese río, hacia el norte hasta encontrar la línea divisoria internacional.

³³ Ley de Impuesto al Valor Agregado publicado en el DOF el 29 de diciembre de 1978

Artículo 5o.-D. El impuesto se calculará por cada mes de calendario, salvo los casos señalados en el artículo 33 de esta Ley.

Los contribuyentes efectuarán el pago del impuesto mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago.

El pago mensual será la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de las actividades realizadas en el mes por el que se efectúa el pago, a excepción de las importaciones de bienes tangibles, y las cantidades por las que proceda el acreditamiento determinadas en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto que corresponda al total de sus actividades, el impuesto que se le hubiere retenido en dicho mes.

Artículo 6o. Cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo, solicitar su devolución o llevar a cabo su compensación contra otros impuestos en los términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación. Cuando se solicite la devolución deberá ser sobre el total del saldo a favor. En el caso de que se realice la compensación y resulte un remanente del saldo a favor, el contribuyente podrá solicitar su devolución, siempre que sea sobre el total de dicho remanente.

Artículo 7. El contribuyente que reciba la devolución de bienes enajenados, otorgue descuentos o bonificaciones o devuelva los anticipos o los depósitos recibidos, con motivo de la realización de actividades gravadas por esta Ley, deducirá en la siguiente o siguientes declaraciones de pago del mes de calendario que corresponda, el monto de dichos conceptos del valor de los actos o actividades por los que deba pagar el impuesto, siempre que expresamente se haga constar que el impuesto al valor agregado que se hubiere trasladado se restituyó.

El contribuyente que devuelva los bienes que le hubieran sido enajenados, reciba descuentos o bonificaciones, así como los anticipos o depósitos que hubiera entregado, disminuirá el impuesto restituido del monto del impuesto acreditable en el mes en que se dé cualquiera de los supuestos mencionados; cuando el monto del impuesto acreditable resulte inferior al monto del impuesto que se restituya, el contribuyente pagará la diferencia entre dichos montos al presentar la declaración de pago que corresponda al mes en que reciba el descuento o la bonificación, efectúe la devolución de bienes o reciba los anticipos o depósitos que hubiera entregado

Artículo 8. Para los efectos de esta Ley, se entiende por enajenación, además de lo señalado en el Código Fiscal de la Federación, el faltante de bienes en los inventarios de las empresas. En este último caso la presunción admite prueba en contrario.

Artículo 9. No se pagará el impuesto en la enajenación de los siguientes bienes:

I.- El suelo.

II.- Construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación. Cuando sólo parte de las construcciones se utilicen o destinen a casa habitación, no se pagará el impuesto por dicha parte. Los hoteles no quedan comprendidos en esta fracción.

III.- Libros, periódicos y revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra, que realice su autor.

IV.- Bienes muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas.

V.- Billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos o juegos con apuestas y concursos de toda clase, así como los premios respectivos, a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta.

VI.- Moneda nacional y moneda extranjera, así como las piezas de oro o de plata que hubieran tenido tal carácter y las piezas denominadas onza troy.

VII.- Partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, con excepción de certificados de depósito de bienes cuando por la enajenación de dichos bienes se esté obligado a pagar este impuesto y de certificados de participación inmobiliaria no amortizables u otros títulos que otorguen a su titular derechos sobre inmuebles distintos a casa habitación o suelo. En la enajenación de documentos pendientes de cobro, no queda comprendida la enajenación del bien que ampare el documento.

Artículo 11. Se considera que se efectúa la enajenación de los bienes en el momento en el que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.

Tratándose de la enajenación de títulos que incorporen derechos reales a la entrega y disposición de bienes, se considerará que los bienes que amparan dichos títulos se enajenan en el momento en que se pague el precio por la transferencia del título; en el caso de no haber transferencia, cuando se entreguen materialmente los bienes que estos títulos amparen a una persona distinta de quien constituyó dichos títulos. Tratándose de certificados de participación inmobiliaria se considera que la enajenación de los bienes que ampare el certificado se realiza cuando éste se transfiera

Artículo 29. Las empresas residentes en el país calcularán el impuesto aplicando la tasa del 0% al valor de la enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando unos u otros se exporten.

Para los efectos de esta Ley, se considera exportación de bienes o servicios:

I.- La que tenga el carácter de definitiva en los términos de la Ley Aduanera.

II.- La enajenación de bienes intangibles realizada por persona residente en el país a quien resida en el extranjero.

III.- El uso o goce temporal, en el extranjero de bienes intangibles proporcionados por personas residentes en el país.

Contribuciones de Seguridad Social³⁴

El marco tributario para las Contribuciones de Seguridad Social en México son principalmente las siguientes:

Ley Federal del Trabajo publicada en DOF el 1 de abril de 1970

Ley de Seguro Social publicado en DOF el 21 de diciembre de 1995

Reglamento de la Ley del Seguro Social

De acuerdo a la LFT las nombras del trabajo tienden a conseguir el equilibrio y la justicia social en las relaciones entre trabajadores y patrones. (Artículo 2).

³⁴ Ley Federal del Trabajo del 1 de abril de 1970. Ley del Seguro Social del 21 de diciembre de 1995

Artículo 3. El trabajo es un derecho y un deber sociales, no es artículo de comercio, exige respeto para las libertades y dignidad de quien lo presta y debe efectuarse en condiciones que aseguren la vida, la salud y un nivel económico decoroso para el trabajador y su familia.

De acuerdo a la Ley del Seguro Social, la seguridad social tiene por finalidad garantizar el derecho a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo, así como el otorgamiento de una pensión, que en su caso y previo cumplimiento de los requisitos legales será garantizada por el Estado.

En el Artículo 6 se establece que el Seguro Social comprende:

- I. El régimen obligatorio y
- II. El régimen voluntario

El Régimen obligatorio comprende los seguros de: Riesgos de trabajo, enfermedades y maternidad, invalidez y vida, retiro, cesantía en edad avanzada y vejez y guarderías y prestaciones sociales.

Los sujetos del régimen obligatorio (Artículo 12):

- I. Las personas que de conformidad con los artículos 20 y 21 de La Ley Federal del Trabajo presten, en forma permanente o eventual, a otras de carácter físico o moral o unidades económicas sin personalidad jurídica, un servicio remunerado, personal y subordinado, cualquiera que sea el acto que le dé origen y cualquiera que sea la personalidad jurídica o la naturaleza económica del patrón aun cuando éste, en virtud de alguna Ley especial, esté exento del pago de contribuciones.

La Ley federal del trabajo en sus Artículos 20 y 21 señala lo siguiente:

Artículo 20. Se entiende por relación de trabajo, cualquiera que sea el acto que le dé origen, la prestación de un trabajo personal subordinado a una persona, mediante el pago de un salario.

Artículo 21. Se presumen la existencia del contrato y de la relación de trabajo entre el que presta un trabajo personal y el que lo recibe.

Los patrones están obligados a:

- I. Registrarse e inscribir a sus trabajadores en el Instituto, comunicar sus altas y bajas, las modificaciones de su salario y los demás datos, dentro de plazos no mayores de cinco días hábiles.
- II. Llevar registros, tales como nóminas y listas de raya en las que se asiente invariablemente el número de días trabajados y los salarios percibidos por sus trabajadores, además de otros datos que exijan la presente Ley y sus reglamentos. Es obligatorio conservar estos registros durante los cinco años siguientes al de su fecha
- III. Determinar las cuotas obrero patronales a su cargo y enterar su importe al Instituto.

Artículo 27. El salario base de cotización se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, alimentación, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo.

A continuación se resumen los porcentajes de contribución social en el caso de patrones y empleados.

Concepto	Porcentajes		
	Patronal	Obrero	Total
Cuota Fija	20.40%	0.00%	20.40%
Invalidez y vida	1.75%	0.63%	2.38%
Excedente	1.10%	0.40%	1.50%
Gastos médicos pensionados	1.05%	0.38%	1.43%
Guardería y prestaciones sociales	1.00%	0.00%	1.00%
Riesgo de Trabajo	0.50%	0.00%	0.50%
Prestaciones en Dinero	0.70%	0.25%	0.95%
Cesantía y Vejez	3.15%	1.13%	4.28%
Infonavit	5.00%	0.00%	5.00%
Retiro	2.00%	0.00%	2.00%
Total	36.65%	2.78%	39.43%

CAPITULO V

INVERSIÓN EXTRANJERA

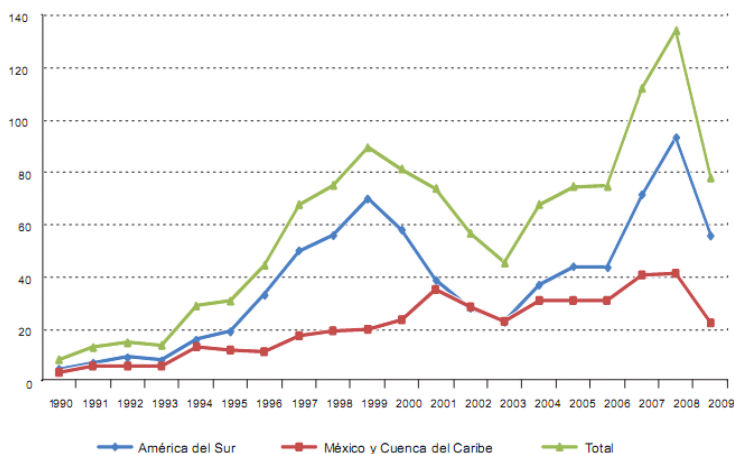
Antecedentes históricos de la Inversión extranjera

Panorama de la inversión extranjera directa en América Latina y el Caribe de acuerdo a la CEPAL (Comisión Económica para América Latina y el Caribe).³⁵

En 2009, la economía mundial sufrió las consecuencias de la mayor crisis económica desde la Gran Depresión de los años treinta. Ante la caída de la producción y el comercio internacional de las mayores economías del mundo, cabía esperar una intensa reducción de las corrientes de inversión extranjera directa (IED), con los consiguientes efectos negativos en la instalación de nueva capacidad productiva y modernización tecnológica de activos existentes

A diferencia de 2008, cuando la IED solo se contrajo en los países desarrollados, en 2009 la crisis mundial afectó también las corrientes de inversión hacia las regiones en desarrollo y América Latina; la recepción de IED en esta región alcanzó los 76.681 millones de dólares, cifra que implica una disminución del 42% respecto del récord histórico alcanzado en 2008.

A continuación se muestra el siguiente gráfico que representa los ingresos de inversión extranjera directa por subregión de 2000 a 2009 (En millones de dólares). Los datos fueron tomados de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), y son estimaciones sobre la base de cifras oficiales al 28 de abril de 2010.



La recesión económica en los Estados Unidos, el principal inversionista y destino de exportaciones de las economías de México y Centroamérica, afectó significativamente las corrientes de IED hacia estos países en 2009, en particular la inversión dirigida a las plataformas de exportación. La IED cayó por segundo año consecutivo (un 51% con respecto a 2008), lo que transforma al país, por primera vez en la década, en el tercer mayor receptor de la región después de Brasil y Chile.

Los resultados en las corrientes del IED hacia la región son el resultado de una combinación de factores, entre los que destacan: i) las dificultades de acceso al crédito y acentuada incertidumbre prevaleciente durante 2009, ii) la repentina caída a finales de 2008 de los precios de los productos básicos y su lenta

³⁵ Informe de la Inversión Extranjera Directa 2009 de la CEPAL

recuperación que resultó en una contracción de la inversión en busca de esos recursos; iii) la recesión de Estados Unidos que desincentivó la inversión de plataformas de exportación y iv) la desaceleración del crecimiento en varios países de la región, que desalentó la IED para buscar atender a los mercados locales.

En relación con el destino sectorial de la IED recibida en América Latina y el Caribe, el sector de los servicios continuó siendo el mayor receptor. El cambio más notorio fue la caída en la participación del sector primario en el total de la IED que había aumentado marcadamente en 2008 como consecuencia de los altos precios en los productos básicos que prevalecieron en los primeros ocho meses del año. Como resultado de esta disminución, el sector de las manufacturas recuperó su lugar en el segundo lugar como el receptor de IED. Con relación al origen de la IED destinada a la región en 2009, los Estados Unidos continuaron siendo los principales inversionistas, seguidos por España y Canadá.

Definición de inversión extranjera directa

De acuerdo a definición del Fondo Monetario Internacional la inversión extranjera directa es la categoría de inversión internacional que refleja el objetivo, por parte de una entidad residente en una economía (inversor directo) de obtener una participación duradera en una empresa residente de otra economía (empresa de inversión directa). El concepto de participación duradera implica la existencia de una relación a largo plazo y de un grado significativo de influencia entre el inversor directo y la empresa (a los fines prácticos, se acepta internacionalmente la tenencia de al menos el 10% del capital de la sociedad como un indicador de la relación de la inversión directa).

A continuación se ve en una cantidad cerrada cuanto ha sido en millones de dólares de dólares la inversión extranjera en los países que se analizan en este trabajo.

País	2000-2005	2006	2007	2008	2009	Total
Brasil	19,197	18,782	34,585	45,058	25,949	143,571
Argentina	4,296	5,537	6,473	9,726	4,895	30,926
México	22,327	19,779	27,311	23,170	11,418	104,004

Fuente: Informe 2009. La inversión extranjera directa en América Latina y el Caribe. Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la H Cámara de Diputados LIX Legislatura

En México de acuerdo a cifras del INEGI; se observa que históricamente ha existido un decremento en las cifras que a inversión extranjera se refieren.

(Millones de dólares) Periodo	Total	Agropecuario	Extractivo	Industria manufacturera	Electricidad y agua	Construcción	Comercio	Transporte y comunicaciones	Servicios financieros ^a	Otros servicios ^b
2000	18 098.2	91.6	170.2	9 990.2	134.0	171.1	2 464.5	- 1 932.6	4 911.5	2 097.7
2001	29 774.2	63.8	12.1	5 874.4	333.4	112.3	2 350.8	2 925.8	16 462.7	1 638.9
2002	23 636.2	93.0	260.5	8 636.5	446.7	359.8	1 801.3	3 949.9	6 781.5	1 307.0
2003	16 578.6	11.8	139.0	7 803.5	325.6	85.5	1 509.0	2 199.3	2 893.9	1 611.0
2004	23 810.5	21.9	257.7	13 255.5	202.5	389.1	1 277.8	1 645.4	5 736.8	1 023.8
2005	22 351.5	10.2	224.9	11 211.0	191.3	298.1	2 868.1	2 874.5	1 662.8	3 010.6
2006	19 946.3	22.7	398.9	10 072.1	- 85.3	393.2	674.0	637.4	4 835.9	2 997.4
2007	27 440.2	133.1	1 770.8	12 041.9	123.1	1 881.7	1 505.7	823.1	6 988.6	2 172.2
2008	23 682.5	32.4	4 601.8	7 175.7	412.3	860.3	1 698.7	810.6	4 644.9	3 445.8
2009	12 522.3	7.4	596.5	4 871.8	- 6.0	490.0	1 260.3	64.5	2 591.6	2 646.2

NOTA: Las cifras con signo negativo indican desinversión.

^a Servicios financieros, de administración y de alquiler de bienes muebles e inmuebles.

^b Servicios comunales y sociales; hoteles y restaurantes; profesionales, técnicos y personales.

FUENTE: Secretaría de Economía. Dirección General de Inversión Extranjera. Reportador de los flujos de inversión extranjera directa en México.

CONCLUSIONES

De la investigación mostrada en páginas anteriores se tienen diversas conclusiones que serán plasmadas después de citar los puntos más relevantes de cada capítulo.

Dentro de las características generales, los 3 países tienen gran extensión territorial, lo cual los ubica dentro de los primeros quince del mundo; Brasil tiene un territorio geográfico 2 veces más grande que Argentina y México. De igual forma el PIB de Brasil es un 50% más alto que el PIB de México que a su vez es un 230% más que el de Argentina. Los 3 países forman parte de agrupaciones comerciales regionales como el TLCAN, Mercosur y BRIC.

País	Territorio (km ²)	Población s/censo	Año Censo	% Crecimiento 10 años	% Crecimiento p/estimación	Población estimada 2009	PIB (miles de millones USD)
Argentina	3,761,274	36,260,130	2001	11.17%	8.9%	39,500,335	328
Brasil	8,511,965	169,872,856	2000	8%	8%	183,462,684	1,613
México	1,964,375	103,263,388	2005	5.80%	5.80%	109,252,665	1,086

Existe un alto parecido existente en su forma de gobierno como república democrática, representativa, y federal, con Estados libres y soberanos unidos en una Federación. Referente a las garantías individuales de trabajo, circulación, comercio, propiedad privada, asociación y libre culto y educación y seguridad social, también los enunciados son prácticamente los mismos, así como las circunstancias en que sus gobiernos han sufrido de corrupción, inconformidades, desempleo, pugnas internas y división social. Argentina ha sido el país con más continuidad en la tendencia de sus gobiernos. Brasil vive actualmente en una inercia gubernamental muy positiva a raíz de un viraje que resalta el cuidado hacia los ámbitos sociales del país, observándose inclusive acuerdos institucionalizados y continuidad en las políticas gubernamentales; contrariamente en México únicamente se logran acuerdos coyunturales entre partidos que buscan satisfacer algún interés momentáneo, existe falta de conciliación política que deriva en desunión.

La organización gubernamental se encuentra dividida en tres poderes en los tres países.;

El Legislativo con un Congreso formado por dos cámaras: diputados y senadores, que legislan, imponen contribuciones, autorizan al ejecutivo en la celebración de acuerdos internacionales y tiene el control del patrimonio, la economía, las finanzas de la Nación.

El Ejecutivo con una Presidencia que recaer en una sola persona: El Presidente, quien es responsable de la administración general del País y que contribuye a la formación de Leyes, supervisa la recaudación, inversión, presupuestos, previsión y seguridad social.

El Judicial, constituido por la Suprema Corte de Justicia y demás tribunales que establezca.

Dentro de los puntos comunes se encuentra la religión católica, ya que es preponderante en los 3 países.

La autoridad fiscal es la que lleva a cabo la función de política fiscal y arancelaria en los tres países; en Argentina también se involucra como responsabilidad la política económica. En Argentina la AFIP (Administración Federal de Ingresos Públicos), en Brasil la Secretaría de Ingresos y en México el Sistema de Administración Tributaria, son organismos autónomos en cada uno de los países. La AFIP en Argentina incluye como función la captación de recursos de seguridad social en tanto que Brasil y México esta función es responsabilidad de un organismo distinto. Tanto México como Argentina tienen captación de ingresos centralizada y en Brasil tanto la Federación, los estados o provincias y municipios, mantienen administraciones tributarias propias que sin embargo no le impiden la adecuada recaudación; sus índices en la materia son muy superiores comparativamente a los de Argentina y México. El pago de los impuestos se basa en principios de universalidad, equidad, proporcionalidad, igualdad, etc.

En cuanto a los derechos individuales se nota el fomento dado a la inmigración europea no restringiendo ni gravando a extranjeros con objeto de labrar la tierra, mejorar las industrias e introducir y enseñar ciencias y artes. En México los mexicanos son preferidos a los extranjeros, en condiciones iguales, para concesiones, empleos, cargos o comisiones de gobierno.

Las Sociedades Mercantiles reconocidas por cada Estado equivalen funcionalmente a las de los otros dos países y sus diferencias se notan sólo en función de su expresión lingüística e idiomática, Se identifican 5 tipos de sociedades en común (Anónima, Nombre Colectivo, Responsabilidad Limitada, Comandita Simple y Comandita por Acciones) identificando algunos tipos de Sociedades particulares en cada país: Brasil (Sociedad en común, Sociedad en cuenta de participación, Sociedad cooperativa y Sociedad de afiliados), Argentina (Sociedad de Capital e Industria) y México (Sociedad cooperativa).

Las recaudaciones dirigidas a la renta, compra-venta, a través de impuestos directos e indirectos, sujetos de los impuestos: personas físicas y morales, contribuciones de seguridad social y laborales, sobre bienes inmobiliarios y servicios públicos, etc., están contempladas en los tres países aunque en Brasil operativamente hablando se lleva a cabo de forma descentralizada. Aquella recaudación que grava los flujos de efectivo, como el IETU en México y el Impuesto Sobre Ingresos Brutos en Argentina no encuentra equivalente en Brasil.

La crisis económica internacional de 2008 afectó principalmente a los países desarrollados, en las economías emergentes como Argentina, Brasil y México la afectación se dio en menor escala.

En cambio, la crisis de 2009 afectó generalmente a todo el mundo resintiéndose en la zona de los tres países con una reducción del 42% en el terreno de las inversiones.

La presente década muestra una caída abrupta del atractivo por México, que pasó del primer lugar al tercero en Latinoamérica, después de Brasil y Chile.

En el mismo período los datos en materia de captación de inversiones reflejan un espectacular incremento brasileño de +45% contrastando en 180° con el decremento mexicano de -45%; los argentinos crecen mesuradamente en 18% durante la década.

Independientemente de los movimientos mundiales, podría considerarse también el efecto influyente de los avances en el desarrollo petrolero de Brasil y el estancamiento de México en ese terreno y de los efectos a otras ramas de la economía que se derivan de este primordial insumo.

De acuerdo a la investigación y comparativos realizados de los 3 países en los distintos aspectos: geográficos, económicos, estructura gubernamental, marco legal y tributario, concluyo que el marco tributario de Brasil es el más complejo de los 3; sin embargo se encuentra por encima de los otros 2 países en cuanto a inversión se refiere, por lo que la hipótesis original no se cumple debido a que no existe una relación directamente proporcional entre la simplicidad de la carga tributaria, la recaudación de las autoridades fiscales y la inversión extranjera.

Es necesario considerar factores económicos, políticos, seguridad general, grado educativo, así como los potenciales estimados de una nación para integrar todos los factores principales incidentes y así poder determinar la razón de que actualmente Brasil atrae más inversión extranjera, aún observando una mayor complejidad en su sistema tributario.

En lo que se refiere de Inversión extranjera se entiende por esta como la colocación de capitales a largo plazo en algún país extranjero para la creación de empresas, entre ellas agrícolas, industriales y de servicios, con el propósito de internacionalizarse.

La mayoría de los gobiernos actualmente ofrecen incentivos y beneficios a aquellas empresas que escojan su país como lugar para invertir. Estos van desde servicios de apoyo al inversionista, mano de obra barata, protección de la propiedad, hasta exenciones tributarias.

La inversión extranjera directa implica un grado importante de influencia por parte del inversionista en la gestión de la empresa residente en otro país. Esta inversión se refiere tanto a la transacción inicial entre

las partes como a todas las transacciones subsiguientes entre estas y sus filiales extranjeras, tanto si están constituidas en sociedades de capital como si no.

En algunos casos, la inversión extranjera trasciende los límites del territorio en donde se encuentran las empresas; las ventajas brindadas a la inversión extranjera permiten en primera instancia un mayor control económico en cierta rama de la actividad de esa naturaleza y por otro lado una cierta forma de poder político sobre la sociedad creando una gran desigualdad social. En estos casos las elites locales están asociadas a las elites extranjeras para mantener sus privilegios internos. Las primeras ceden parte del control de algunos recursos estratégicos. Las ganancias de la inversión extranjera, son principalmente exportadas o retenidas en consumo suntuario de las elites locales, lo que a la vez se puede traducir en un descontento social.

Los factores anteriormente citados son determinantes en el crecimiento de un país y consecuentemente en el atractivo que puedan despertar en los inversionistas internos y externos y sin lugar a dudas están relacionados con el comportamiento ético integral, la moralidad y en general con la aplicación práctica de valores humanos en beneficio de todos sus habitantes. La responsabilidad es ineludible tomando en cuenta las políticas establecidas en esos términos siendo entonces que dicha actitud recae en los gobernantes.

BIBLIOGRAFÍA

Sitio oficial de Instituto Nacional de Estadísticas y Censos de Argentina www.indec.gov.ar
Sitio oficial del gobierno de Argentina www.argentina.gov.ar
Sitio oficial del Banco Mundial web.worldbank.org
Sitio oficial del Instituto www.ibge.gov.br
Sitio oficial del Instituto Nacional de Estadística y Geografía www.inegi.gob.mx
Sitio oficial de la Embajada de Brasil en Buenos Aires www.brasil.org.ar
Sitio oficial del Gobierno de Argentina www.caserosada.gov.ar
Sitio oficial de la presidencia www.presidencia.gob.mx
Sitio oficial del Ministerio www.mecon.gov.ar
Sitio oficial de AFIP www.afip.gov.ar
Sitio oficial del Ministerio de Hacienda www.fazenda.gov.br
Sitio oficial de la Secretaria de ingresos Federales www.receita.fazenda.gov.br
Sitio oficial de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público www.receita.fazenda.gov.br
Sitio oficial del Servicio de Administración Tributaria www.sat.gob.mx
Ignacio Burgoa O. Derecho Constitucional Mexicano. Ed Porrúa, 1999.
Constitución de la Nación Argentina (1994)
Constitución Política de la República Federativa de Brasil (1988)
Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (DOF 1917)
Ley de Sociedades Comerciales de Argentina (Ley no 19550 de acuerdo al decreto 841/84)
Código de Comercio de Brasil (Ley no 556 del 25 de junio de 1850) que fue derogada por la Ley 10,406 del 10 de enero de 2002
Ley General de Sociedades Mercantiles en México publicado en el DOF el 4 de agosto de 1934 con la última reforma del 2 de junio de 2009
Código de Comercio de México publicado desde el 7 de octubre de 1889
Decreto 4.544/2002 para el Reglamento de Impuesto sobre Productos Industrializados de Brasil
Decreto 3.000/1999 para el Reglamento de Impuesto sobre la Renta de Brasil
Decreto 406/1968 Impuesto sobre servicios de cualquier especie de Brasil
Ley 20628 Decreto 06/08/97 Ley de Impuesto sobre las ganancias de Argentina
Ley 25063 de Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta del 7 de diciembre de 1998 de Argentina
Ley 23966 Ley de Impuesto sobre los Bienes Personales de Argentina
Ley 20631 de Impuesto al Valor Agregado de Argentina
Ley 3764 Ley de Impuestos Internos de Argentina
Ley del Contrato de Trabajo (LCT) Ley 20.744 de Argentina
Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones Ley 24.241 de Argentina
Ley de Impuesto sobre la Renta publicada en DOF el 1 de enero de 2002 con actualizaciones de México
Ley de Impuesto Empresarial a Tasa Única publicada en el DOF del 1 de octubre de 2007 de México
Ley de Impuesto al Valor Agregado publicado en el DOF el 29 de diciembre de 1978 de México
Ley Federal del Trabajo del 1 de abril de 1970. Ley del Seguro Social del 21 de diciembre de 1995 de México
Ley del Seguro Social de México
Informe de la Inversión Extranjera Directa 2009 de la CEPAL