

DOBLE RESIDENCIA FISCAL DE PERSONAS MORALES

Para aquellos inversionistas nacionales que deseen invertir a través de la constitución o adquisición de una persona moral ubicada en una jurisdicción en el extranjero, es muy importante considerar el tema de la residencia fiscal en México, puesto que el no hacerlo, podría conllevar a que dicha persona moral sea considerada con doble residencia fiscal, es decir, que por la aplicación de las disposiciones fiscales mexicanas se considere residente fiscal en el país y también se considere residente fiscal en esa jurisdicción conforme a sus disposiciones fiscales.

En la mayoría de los casos, los inversionistas nacionales desearían que la persona moral ubicada en una jurisdicción en el extranjero, que constituyeron o adquirieron, sea considerada como residente fiscal solamente en la jurisdicción de que se trate y por ende, sujeta al régimen fiscal aplicable en la misma.

En el ámbito fiscal internacional, existen diversos criterios adoptados en las legislaciones de las distintas jurisdicciones, para determinar cuando una persona moral será considerada residente fiscal, los cuales son, entre otros: a) Por constitución conforme a sus leyes mercantiles, b) Porque ahí se encuentra la dirección central y donde se ejerce el poder de control de la persona moral; c) Porque ahí se encuentra la sede social, el domicilio, la actividad u oficina principal de la persona moral, ó d) Porque ahí se encuentra la administración principal del negocio o la sede de dirección efectiva.

En el caso de México, de conformidad con sus disposiciones fiscales, una persona moral es residente en México cuando en el país haya establecido la "administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva", entendiéndose por esto, cuando en territorio nacional esté el lugar en el que se encuentren la o las personas que tomen o ejecuten día a día las decisiones de control, dirección, operación o administración de la persona moral y de las actividades que ella realiza.

Por lo tanto, la doble residencia se originaría cuando la persona moral que el inversionista nacional adquirió o constituyó en el extranjero, sea considerada residente fiscal en México porque en el país se encuentra su sede de dirección efectiva, y se ubique en una jurisdicción en la que exista un criterio de residencia distinto al mexicano, como por ejemplo, por constitución conforme a su legislación mercantil, lo cual conllevaría a que la persona moral sería contribuyente en la jurisdicción donde fue constituida y también en México. Esto es porque en la mayoría de los casos, los inversionistas nacionales desean que la o las personas que tomen o ejecuten día a día las decisiones de control, dirección, operación o administración de la persona moral ubicada en el extranjero y de las actividades que ella realiza, se encuentren en México.

En ese caso, en términos generales, la persona moral ubicada en la jurisdicción en el extranjero, deberá ser contribuyente y cumplir con las obligaciones fiscales tanto en esa jurisdicción como en México, originándose una doble tributación de las utilidades gravadas obtenidas por su actividad, aunque con la posibilidad de acreditar el impuesto pagado en el extranjero, y una carga administrativa considerable para alcanzar el adecuado cumplimiento de las obligaciones fiscales respectivas.

Ante ésta situación de doble residencia, es muy importante considerar que, en algunos Tratados para Evitar la Doble Imposición que México ha celebrado con ciertos países y que se encuentran en vigor (Tratados), se contempla una "regla de desempate" con lo cual, se pretende resolver la doble residencia de personas morales. De esta manera, en los Tratados se establece una disposición específica que determina a cual de los dos conceptos de residencia fiscal en conflicto se le dará preferencia.

En términos generales, la "regla de desempate" de la doble residencia de personas morales contenida en los Tratados, se establece con diferentes criterios, de tal forma que, cuando una sociedad sea residente de ambos Estados Contratantes:

1. Se considerará residente del Estado en que se encuentre su sede de dirección efectiva. Tal es el caso de los Tratados con Alemania, Australia, Bélgica, Corea, Ecuador, España, Finlandia, Francia, Grecia, Irlanda, Italia, Luxemburgo, Noruega, Países Bajos, Polonia, Portugal, Reino Unido, Rumania, Singapur, Suecia y Suiza.
2. Se considerará residente del Estado en que se encuentre su sede de dirección efectiva, y si éste no se puede determinar, las autoridades competentes de los Estados Contratantes resolverán el asunto por acuerdo mutuo. Tal es el caso del Tratado con Israel.
3. Sus autoridades competentes deberán resolver la cuestión de mutuo acuerdo y determinar el modo de aplicación del Tratado a esa sociedad, A falta de dicho acuerdo, se considerará que la sociedad queda fuera del ámbito de aplicación del Tratado salvo por lo que respecta a lo señalado para el Intercambio de Información. Los Tratados que señalan lo anterior, son los celebrados con: Austria, Brasil, República Checa, República Eslovaca y Rusia.
4. Sus autoridades competentes de común acuerdo harán lo posible por resolver el caso y determinar la forma de aplicación del Tratado a esa sociedad. En ausencia de dicho acuerdo la sociedad no tendrá derecho a solicitar cualquier desgravación o exención impositiva establecida en el Tratado. Tal es el caso de los Tratados con: Canadá, Chile y Dinamarca.
5. Sus autoridades competentes resolverán de común acuerdo el Estado del cual dicha sociedad deberá de considerarse residente para los efectos del Tratado. Tal es el caso de los Tratados con: China, Nueva Zelanda y Japón.

Resulta relevante considerar que, en los Tratados celebrados con los Estados Unidos de América y con Indonesia, no se contempla disposición alguna que pretenda resolver la doble residencia de personas morales, en ellos se señala que, cuando una sociedad sea residente de ambos Estados Contratantes, la sociedad no se considerará residente de ninguno de los Estados Contratantes para los efectos de esos Tratados.