

ANÁLISIS EN MATERIA DE ISR DERIVADO DE LA ENAJENACIÓN DE UNA CASA HABITACIÓN POR PERSONAS FÍSICAS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO

C.P.C. FRANCISCO ARGÜELLO GARCÍA
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

DIRECTORIO

C.P.C. Diamantina Perales Flores
PRESIDENTE

C.P.C. Laura Grajeda Trejo
VICEPRESIDENTE GENERAL

C.P.C. Ludivina Leija Rodríguez
VICEPRESIDENTE DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

C.P.C. Héctor Amaya Estrella
VICEPRESIDENTE DE FISCAL

C.P.C. Gerardo Jesús Alvarado Nieto
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN FISCAL

C.P.C. Víctor M. Pérez Ruiz
RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN

LOS COMENTARIOS PROFESIONALES DE ESTE ARTÍCULO SON RESPONSABILIDAD DEL AUTOR, SU INTERPRETACIÓN SOBRE LAS DISPOSICIONES FISCALES PUEDE DIFERIR DE LA EMITIDA POR LA AUTORIDAD FISCAL.

INTEGRANTES DE LA COMISIÓN FISCAL (COFI) DEL IMCP

Aguilar Millán, Federico
Alvarado Nieto, Gerardo Jesús
Amezcuza Gutiérrez, Gustavo
Arellano Godínez, Ricardo
Argüello García, Francisco
Cámara Flores, Víctor Manuel
Cavazos Ortiz, Marcial A.
De Anda Turati, José Antonio
De los Santos Valero, Javier
Erreguerena Albaitero, José Miguel
Eseverri Ahuja, José Ángel
Esquivel Boeta, Alfredo
Franco Gallardo, Juan Manuel
Gallegos Barraza, José Luis
Gómez Caro, Enrique
Hernández Cota, José Paul

Juárez Álvarez, Salvador
Lomelín Martínez, Arturo
Mena Rodríguez, Ricardo Javier
Mendoza Soto, Marco Antonio
Moguel Gloria, Francisco Javier
Navarro Becerra, Raúl
Ortiz Molina, Óscar
Pérez Ruiz, Víctor Manuel
Puga Vértiz, Pablo
Ramírez Medellín, José Cosme
Ríos Peñaranda, Mario Jorge
Sáinz Orantes, Manuel
Sánchez Gutiérrez, Luis Ignacio
Uribe Guerrero, Edson
Zavala Aguilar, Gustavo

ANÁLISIS EN MATERIA DE ISR DERIVADO DE LA ENAJENACIÓN DE UNA CASA HABITACIÓN POR PERSONAS FÍSICAS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO

C.P.C. FRANCISCO ARGÜELLO GARCÍA
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

La crisis sanitaria global provocada por el Covid-19 que ha derivado en una crisis económica global sin precedentes, así como en un incremento de la inseguridad en México, ha tenido como consecuencia que personas físicas de nacionalidad extranjera, que son propietarios de bienes inmuebles en México, decidan o se vean en la necesidad de enajenarlos para ya no tener inversiones en el país u obtener recursos con los cuales sortear la crisis económica; tal es el caso de la enajenación de casas habitación o recreo que tienen en México, por lo que resulta conveniente analizar sus efectos fiscales en materia de Impuesto Sobre la Renta (ISR), y particularmente definir si a un residente en el extranjero le resulta aplicable la exención prevista en el artículo 93, fracción XIX, inciso a) de la Ley del ISR (LISR), la cual establece que:

Artículo 93. No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:

[...]

XIX. Los derivados de la enajenación de:

a) **La casa habitación del contribuyente, siempre que el monto de la contraprestación obtenida no exceda de setecientas mil unidades de inversión¹ y la transmisión se formalice ante fedatario público.** Por el excedente se determinará la ganancia y se calcularán el impuesto anual y el pago provisional en los términos del Capítulo IV de este Título, considerando las deducciones en la proporción que resulte de dividir el excedente entre el monto de la contraprestación obtenida. El cálculo y entero del impuesto que corresponda al pago provisional se realizará por el fedatario público conforme a dicho Capítulo.

La exención prevista en este inciso será aplicable siempre que durante los tres años inmediatos anteriores a la fecha de enajenación de que se trate el contribuyente no hubiere enajenado otra casa habitación por la que hubiera obtenido la exención prevista en este inciso y manifieste, bajo protesta de decir verdad, dichas circunstancias ante el fedatario público ante quien se protocolice la operación.

El fedatario público deberá consultar al Servicio de Administración Tributaria a través de la página de Internet de dicho órgano desconcentrado y de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita este último, si previamente el contribuyente ha enajenado alguna casa habitación durante los cinco años anteriores a la fecha de la enajenación de que se trate, por la que hubiera obtenido la exención

¹ \$4,547,298.70 pesos considerando un valor de la UDI de 6,496,141 al 31/07/2020 publicado por Banco de México

prevista en este inciso y dará aviso al citado órgano desconcentrado de dicha enajenación, indicando el monto de la contraprestación y, en su caso, del impuesto retenido.

[Énfasis añadido]

La exención arriba comentada resultaría entonces aplicable en principio sólo a las personas físicas residentes fiscales en México y no a los extranjeros que pudieran llegar a enajenar una casa habitación de su propiedad ubicada en México, esto por ser una disposición ubicada dentro del Título IV de la LISR “De las Personas Físicas”, además de que la disposición señalada establece que la ganancia excedente pagará el ISR de conformidad con el Capítulo IV también del Título IV “De los ingresos por enajenación de bienes”. Sin embargo, para poder llegar a una conclusión, hay que analizar diversas disposiciones fiscales, las cuales en los párrafos siguientes se comentan.

Primeramente, hay que destacar que cuando un extranjero tiene o establece su casa habitación en México se convierte por ese hecho en residente fiscal mexicano, esto en virtud de así expresamente señalarlo el artículo 9 del Código Fiscal (CFF) en el inciso a) de su fracción I, y cuando esta persona tiene casa habitación en otro país, habrá que atender, para definir su residencia, al país en donde se encuentra su centro de intereses vitales, que en este caso será México cuando:

1. Más del 50% de los ingresos totales que obtenga la persona física en el año de calendario tengan fuente de riqueza en México.
2. En el país tengan el centro principal de sus actividades profesionales.

Ahora bien, en relación con lo que debe entenderse fiscalmente como “casa habitación” la legislación fiscal no contiene una definición de este concepto; sin embargo, ésta puede válidamente conceptualizarse como “la construcción que un sujeto emplea para cubrir necesidades primarias tanto de él como de su familia, esto es entonces, el lugar en el que obtiene el resguardo y protección de su persona y de determinados bienes, y en el que desempeña actividades que son comunes para todo ser humano, tales como alimentarse y descansar, así como aquellas de naturaleza sanitaria”.² Este concepto resulta entonces imprescindible, en virtud de que el legislador le da una connotación distinta a la “casa habitación” de la de un “bien inmueble” cualquiera, y que incluso es necesario atender para definir si se es o no residente fiscal mexicano. Asimismo, la casa habitación, para efectos fiscales, de conformidad con el artículo 154 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta (RLISR) comprende además del área cubierta por las construcciones que integran la casa habitación, la superficie del terreno que no exceda de tres veces dicha área de construcciones.

Entonces, con base en este concepto y con lo señalado por el artículo 9 del CFF, habrá que definir si el extranjero que tiene casa habitación en México califica o no como residente fiscal, ya que el

2 CONTRADICCIÓN DE TESIS 7/2007-SS, SCJN / Tomo XXV, Abril de 2007, página 781. RENTA.

EL ARTÍCULO 130 DEL REGLAMENTO DE LA LEY DE ESE IMPUESTO, VIGENTE HASTA EL 4 DE DICIEMBRE DE 2006, AL LIMITAR EL BENEFICIO CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 109, FRACCIÓN XV, INCISO A), DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIOLA LAS GARANTÍAS DE SUBORDINACIÓN JERÁRQUICA Y DE RESERVA DE LEY.

artículo 1 de la Ley del ISR (LISR) establece que las personas físicas están obligadas al pago del ISR: 1) respecto de todos sus ingresos, cualquiera que sea la fuente de riqueza de donde proceda si son residentes en México; 2) si son residentes en el extranjero, deberán pagar el ISR respecto de los ingresos que obtienen de fuente de riqueza ubicada en México, y 3) en caso de que tengan un establecimiento permanente, lo deberán hacer respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

Si derivado del análisis de las disposiciones anteriores se concluye que el extranjero que tiene casa habitación en México es residente fiscal mexicano; en consecuencia, tendrá que acumular todos sus ingresos, cualquiera que sea la fuente de riqueza de donde procedan, y pagar el ISR correspondiente. Además, en el tema que se está analizando, una primera conclusión sería que le resulta aplicable la exención contenida en el artículo 93, fracción XIX, inciso a) de la LISR y deberá cumplir con todas las obligaciones respectivas.

Por otra parte, si se concluye que el extranjero no es residente fiscal mexicano, en el supuesto de enajenar su casa habitación que tiene en México, tendrá un ingreso de fuente de riqueza ubicada en México y tendrá que pagar el ISR correspondiente de conformidad con lo dispuesto en el Título V de la LISR “De los Residentes en el Extranjero con Ingresos Provenientes de Fuente de Riqueza Ubicada en Territorio Nacional”, en este caso, conforme lo previsto en el artículo 160 de la LISR, que, en términos generales, consiste en aplicar la tasa del 25% sobre el total del ingreso obtenido, sin deducción alguna, o bien, aquéllos residentes que tengan representante en el país o cuando las enajenaciones se realicen ante fedatario público, podrán optar por pagar el 35% de la ganancia determinada en los términos del Capítulo IV del Título IV, sin deducir las pérdidas a que se refiere el último párrafo del artículo 121 de la misma Ley, siendo el representante o el fedatario el obligado a retener y enterar el ISR correspondiente dentro de los 15 días posteriores a la enajenación.

Incluso, de manera general, los tratados para evitar la doble tributación que México tiene celebrados tratan a la enajenación de bienes inmuebles, de conformidad con lo señalado en el artículo 13, como “Ganancias de Capital” permitiendo al fisco mexicano someter a imposición estas ganancias.

Ahora bien, ya sea como residentes fiscales mexicanos (por el excedente) o como residentes en el extranjero con fuente de riqueza en México que optan por pagar el ISR sobre la ganancia obtenida, en ambas situaciones les resulta aplicable el Capítulo IV del Título IV, y en cuyo caso podrán aplicar lo dispuesto en el artículo 121 de la LISR el cual establece:

Artículo 121. Las personas físicas que obtengan ingresos por la enajenación de bienes **podrán efectuar las siguientes deducciones:**

- I. **El costo comprobado de adquisición** que se actualizará en los términos del artículo 124 de esta Ley. En el caso de bienes inmuebles, el costo actualizado será cuando menos 10% del monto de la enajenación de que se trate.
- II. **El importe de las inversiones hechas en construcciones, mejoras y ampliaciones**, cuando se enajenen bienes inmuebles o certificados de participación inmobiliaria no

amortizables. Estas inversiones no incluyen los gastos de conservación. El importe se actualizará en los términos del artículo 124 de esta Ley.

III. Los gastos notariales, impuestos y derechos, por escrituras de adquisición y de enajenación, así como el impuesto local por los ingresos por enajenación de bienes inmuebles, pagados por el enajenante. Serán deducibles los pagos efectuados con motivo del avalúo de bienes inmuebles.

IV. Las comisiones y mediaciones pagadas por el enajenante, con motivo de la adquisición o de la enajenación del bien.

La diferencia entre el ingreso por enajenación y las deducciones a que se refiere este artículo, será la ganancia sobre la cual, siguiendo el procedimiento señalado en el artículo 120 de esta Ley, se calculará el impuesto.

Las deducciones a que se refieren las fracciones III y IV de este artículo se actualizarán por el periodo comprendido desde el mes en el que se efectuó la erogación respectiva y hasta el mes inmediato anterior a aquél en el que se realice la enajenación.

Cuando los contribuyentes efectúen las deducciones a que se refiere este artículo y sufran pérdidas en la enajenación de bienes inmuebles, acciones, certificados de aportación patrimonial emitidos por sociedades nacionales de crédito y partes sociales, podrán disminuir dichas pérdidas en el año de calendario de que se trate o en los tres siguientes, conforme a lo dispuesto en el artículo 122 de esta Ley, siempre que tratándose de acciones, de los certificados de aportación patrimonial referidos y de partes sociales, se cumpla con los requisitos que fije el Reglamento de esta Ley. La parte de la pérdida que no se deduzca en un ejercicio, excepto la que se sufra en enajenación de bienes inmuebles, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes del cierre del ejercicio en el que se sufrió la pérdida o se actualizó por última vez y hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior al ejercicio en el que se deduzca.

[Énfasis añadido]

Asimismo, al calcularse la ganancia de conformidad con el artículo 121 de la Ley, les resultaría igualmente aplicable lo dispuesto en el artículo 205 del RLISR, el cual establece:

Artículo 205. Para efectos del artículo 121, fracción II de la Ley, **cuando el enajenante no pueda comprobar el costo de las inversiones hechas en construcciones, mejoras y ampliaciones del inmueble**, se considerará como costo el valor que se contenga en el aviso de terminación de obra. Cuando dicho aviso precise la proporción del valor de las inversiones hechas en construcciones, mejoras y ampliaciones del inmueble que corresponde al terreno y la que se refiere a la construcción, el contribuyente considerará únicamente como costo, el valor que corresponda a la construcción.

Las autoridades fiscales podrán ordenar, practicar o tomar en cuenta el avalúo de las inversiones por los conceptos mencionados, referidos a la fecha en la que las construcciones, mejoras y ampliaciones del inmueble se hayan terminado. Cuando el valor de avalúo sea inferior en más de un 10% de la cantidad que se contenga en el aviso de terminación de obra, se considerará el monto del avalúo como costo de las inversiones.

Cuando por cualquier causa los contribuyentes no puedan comprobar el costo de las inversiones en construcciones, mejoras y ampliaciones realizadas en un inmueble, podrán considerar como costo de dichas inversiones el 80% del valor de las construcciones que reporte el avalúo que al efecto se practique, referido a la fecha en que las mismas inversiones fueron terminadas, tomando en consideración la antigüedad que el citado avalúo reporte.

[Énfasis añadido]

Por lo que se refiere a la aplicación de la exención prevista en el artículo 93, fracción XIX, inciso a) de la LISR, la regla 3.11.4. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020 confirma que cuando una persona física de nacionalidad extranjera pretenda aplicar la exención, tendrá que ser residente fiscal mexicano y proceder como sigue:

Regla 3.11.4. Para los efectos de los artículos 93, fracción XIX, inciso a) de la Ley del ISR y 9, fracción I, inciso a) del CFF, se presumirá, salvo prueba en contrario, **que las personas físicas de nacionalidad extranjera que enajenan su casa habitación son residentes en México para efectos fiscales, cuando se cumplan los siguientes requisitos:**

I. Declaren, bajo protesta de decir verdad, lo siguiente:

- a) Que tienen la condición de residentes en México para efectos fiscales, en los términos del artículo 9, fracción I del CFF y, en su caso, de los tratados para evitar la doble tributación que México tiene en vigor.
- b) Su domicilio fiscal o, en su defecto, un domicilio para oír y recibir notificaciones. En ningún caso el domicilio señalado podrá ser o encontrarse en la casa habitación que enajenan.
- c) Su clave en el RFC o, en su defecto, la CURP.

La declaración a que se refiere esta fracción, deberá constar en el instrumento público correspondiente.

II. Adicionalmente a lo anterior, **acrediten su condición de residente en México. Para tales efectos, se considerará que se acredita dicha condición con la constancia de residencia para efectos fiscales a que se refiere la regla 2.1.3. o en su defecto, con la cédula de identificación fiscal referida en la regla 2.4.12.**

La documentación a que se refiere esta fracción deberá acompañarse al apéndice del instrumento público correspondiente.

Los fedatarios públicos, que por disposición legal tengan funciones notariales, no serán responsables solidarios con los contribuyentes, salvo prueba en contrario, respecto de la enajenación de que se trate, cuando se cumplan las fracciones anteriores.

Cuando la persona física que enajena su casa habitación no sea residente para efectos fiscales en México o no sea residente para efectos fiscales en el extranjero con establecimiento permanente en el país, no será aplicable la exención establecida en el artículo 93, fracción XIX, inciso a) de la Ley del ISR. En este supuesto, los fedatarios públicos, que por disposición legal tengan funciones notariales, estarán a lo dispuesto por el artículo 26, fracción I del CFF, respecto de la enajenación de que se trate, debiendo calcular y enterar el impuesto en los términos de lo previsto en el artículo 160 de la Ley del ISR.

[Énfasis añadido]



Por otra parte, un caso en particular que conviene analizar es aquél en el que una persona física de nacionalidad extranjera decide enajenar la casa habitación de su propiedad en la que está viviendo en México, pero que durante su estancia en México no ha percibido ingresos por los cuales deba pagar ISR, no sólo en México sino de manera global, y por tal motivo no está inscrita en el RFC; sin embargo por el hecho de tener una casa habitación en México, como ya se señaló, se convierte en residente fiscal mexicano de conformidad con lo dispuesto en el artículo 9, fracción I, inciso a) del CFF.

En este caso, no obstante resulta ser residente fiscal mexicano por el hecho de tener casa habitación, debido a que es de nacionalidad extranjera, para poder gozar de la exención contenida en el artículo 93, fracción XIX, inciso a) de la Ley del ISR, invariablemente deberá estar inscrito al RFC a fin de cumplir con el requisito de exhibir la cédula fiscal al fedatario público, tal como lo señala la regla 3.11.4 arriba analizada, lo cual además servirá para cumplir con el requisito establecido de presentar declaración anual informando de la obtención de estos ingresos exentos, de conformidad con el tercer párrafo del artículo 150 de la Ley del ISR, el cual establece:

En la declaración a que se refiere el primer párrafo³ de este artículo, **los contribuyentes que en el ejercicio que se declara hayan obtenido ingresos totales, incluyendo aquéllos por los que no se esté obligado al pago de este impuesto y por los que se pagó el impuesto definitivo, superiores a \$500,000.00 deberán declarar la totalidad de sus ingresos, incluidos aquéllos por los que no se esté obligado al pago de este impuesto en los términos de las fracciones XVII, XIX, inciso a) y XXII del artículo 93 de esta Ley y por los que se haya pagado impuesto definitivo en los términos del artículo 138 de la misma**

[Énfasis añadido]

Lo anterior se confirma por lo dispuesto en la fracción I del artículo 262 del RLISR, el cual establece:

Artículo 262. Para efectos del artículo 150, párrafo tercero de la Ley, cuando las personas físicas estén obligadas a informar en la declaración anual del ejercicio fiscal sus ingresos exentos, deberán cumplir con sus obligaciones ante el registro federal de contribuyentes, conforme a lo siguiente:

I. Cuando únicamente perciban ingresos por concepto de enajenación de su casa habitación, herencias o legados, a que se refiere el artículo 93, fracciones XIX, inciso a) y XXII de la Ley, siempre que dichos ingresos, en lo individual o en su conjunto, excedan de \$500,000.00, deberán solicitar su inscripción ante el registro federal de contribuyentes, en el formato que se determine por el SAT a través de reglas de carácter general [...]

Ahora bien, esta inscripción al RFC se hará de conformidad con lo dispuesto en la regla 2.4.14 de la Resolución Miscelánea para el ejercicio 2020, la cual establece:

³ Artículo 150. Las personas físicas que obtengan ingresos en un año de calendario, a excepción de los exentos y de aquéllos por los que se haya pagado impuesto definitivo, están obligadas a pagar su impuesto anual mediante declaración que presentarán en el mes de abril del año siguiente, ante las oficinas autorizadas

Regla 2.4.14. Para los efectos de los artículos 22 y 24 del Reglamento del CFF, la inscripción en el RFC se realizará en los términos siguientes: [...]

V. La inscripción de personas físicas residentes en México y personas físicas residentes en el extranjero con y sin establecimiento permanente en México, conforme a la ficha de trámite 39/CFF "Solicitud de inscripción en el RFC de personas físicas", contenida en el Anexo 1-A

VI. **La inscripción de personas físicas sin actividad económica**, conforme a las fichas de trámite 3/CFF "Solicitud de inscripción en el RFC de personas físicas con CURP" y 39/CFF "Solicitud de inscripción en el RFC de personas físicas", contenidas en el Anexo 1-A.

[Énfasis añadido]

Entonces, de conformidad con la regla 2.4.14, un extranjero con casa habitación en México, que lo hace ser residente fiscal, pero sin actividad económica y sin ingresos globales, puede darse de alta en el RFC.

De hecho, la ficha de trámite específica que este tipo de alta al RFC debe ser presentada por aquellas personas físicas que no estén obligadas a presentar declaraciones periódicas o a expedir comprobantes fiscales por las actividades que realicen, como cuando se enajenará la casa habitación sin tener otros ingresos y se opta por la exención prevista en el artículo 93 fracción XIX, inciso a) de la LISR.

Esta solicitud de inscripción, de acuerdo con la señalado en la ficha 39/CFF y en la página del SAT,⁴ debe presentarse en las oficinas del SAT, previa cita registrada ya sea en el Portal de dicho organismo, SAT Móvil o Portal gob.mx, dentro del mes siguiente en que se inicien actividades o cuando se requiera su inscripción, (en este caso necesariamente antes de realizar la enajenación de la casa habitación) y de presentarse la siguiente la información:

- Documento migratorio vigente (original) acompañando el pasaporte vigente (original).
- Comprobante de domicilio (original), siendo importante enfatizar que el domicilio fiscal que se señale no podrá ser la propia casa habitación que se enajena, esto de conformidad con lo que señala la regla 3.11.4 en el inciso b) de su fracción I.5
- Documento que acredite el número de identificación fiscal del país en que resida, cuando tenga obligación de contar con éste en dicho país (copia certificada, legalizada o apostillada). Cuando éstos consten en idioma distinto del español, debe presentarse una traducción al español realizada por un perito autorizado.
- En caso de que se vaya a realizar el trámite por representante, se deberá anexar el documento notarial con el que se haya designado al representante legal para efectos

4 <https://www.sat.gob.mx/tramites/97439/inscribete-en-el-rfc-como-persona-fisica-si-eres-extranjero>

5 I. Declaren, bajo protesta de decir verdad, lo siguiente:

b) Su domicilio fiscal o, en su defecto, un domicilio para oír y recibir notificaciones. En ningún caso el domicilio señalado podrá ser o encontrarse en la casa habitación que enajenan.

fiscales (copia certificada), quien, al presentarse, deberá identificarse con su identificación oficial (original).

Finalmente, como ya se mencionó, no existe en la legislación fiscal mexicana una definición de casa habitación, la cual se concluyó es la construcción en la que las personas físicas cubren sus necesidades humanas básicas y resguardan su persona y patrimonio, definición que, en el caso de los extranjeros que tienen propiedades en México, pudiera abarcar a las casas de recreo que tienen en lugares turísticos, siempre y cuando, e incluso para ejercer la exención prevista en la LISR, se acredite ante el fedatario que formalice la operación, la calidad de que el inmueble en cuestión es la casa habitación en México del contribuyente; para tal efecto, se le debe exhibir alguna de la documentación referida en el artículo 155 del reglamento de la LISR, la cual deberá estar a nombre del contribuyente, de su cónyuge o de sus ascendientes o descendientes en línea recta, y que para el caso de un extranjero podría aplicar alguna de las siguientes:

- Los comprobantes fiscales de los pagos efectuados por la prestación de los servicios de energía eléctrica o de telefonía fija, o;
- Los estados de cuenta que proporcionan las instituciones que componen el sistema financiero o por casas comerciales o de tarjetas de crédito no bancarias.

CONCLUSIÓN

- La exención de 700,000 UDIS, aproximadamente 4.5 millones de pesos, contenida en el artículo 93, fracción XIX, inciso a) de la LISR, sólo aplica a personas físicas residentes en México que cuenten con RFC que enajenen su casa habitación; entonces, si se trata de personas físicas de nacionalidad extranjera que adquieren la residencia fiscal mexicana, tienen la obligación de acumular todos sus ingresos cualquiera que sea la fuente de riqueza de donde proceda (ingresos globales) y sobre ellos pagar el ISR correspondiente.
- Cuando el monto de la contraprestación exceda de esta cantidad, por el excedente se determinará la ganancia y se calcularán el impuesto anual y el pago provisional en los términos de la Sección I del Capítulo IV del Título IV de la LISR.
- Las personas físicas de nacionalidad extranjera que no sean residentes fiscales, pero que enajenen su casa habitación en México, pagarán el ISR correspondiente de conformidad con el Título V de la LISR, que en su artículo 160 señala que se aplicará la tasa del 25% sobre el total del ingreso obtenido, sin deducción alguna, o bien, aquéllos que tengan representante en el país o cuando las enajenaciones se realicen ante fedatario público, podrán optar por pagar el 35% de la ganancia determinada en los términos del Capítulo IV del Título IV.
- En el caso de extranjeros que tengan casa habitación en México, supuesto por el cual son residentes fiscales en México, pero que no realizan actividad económica y no tienen ningún ingreso de fuente de riqueza global, es decir, cuando no obtienen ingresos por los

cuales estén obligados a presentar declaraciones periódicas o a expedir comprobantes fiscales por las actividades que realicen, podrán tramitar su alta al RFC “sin actividad económica”, de conformidad con la regla 2.4.14 y con esto cumplir el requisito de exhibir su constancia de situación fiscal en el RFC al fedatario público que formaliza la operación, como lo establece la regla 3.11.4, lo cual le permitirá aplicar la exención contenida en el artículo 93, fracción XIX, inciso a) de la LISR e informar la obtención de estos ingresos exentos en una declaración anual.

- Por tratarse de la enajenación de un bien inmueble que debe formalizarse invariablemente ante fedatario público, éste o, en su caso, el representante legal de la persona física de nacionalidad extranjera, serán responsables solidarios de calcular y enterar el ISR que resulte, verificando, en su caso, si la exención que para enajenación de casa habitación contiene el artículo 93 fracción XIX inciso a) les resulta aplicable, esto de conformidad con lo dispuesto en el artículo 26 del CFF.