

Pagos al Extranjero y Aplicación de Tratados Internacionales en Materia Fiscal

Dr. José Manuel
Miranda de Santiago

The image features a green semi-transparent rectangular box containing the COFIDE logo. The logo consists of the word "COFIDE" in a large, white, sans-serif font, with a registered trademark symbol (®) to its upper right. Below "COFIDE" is the text "CAPACITACIÓN EMPRESARIAL" in a smaller, white, sans-serif font. The background of the entire image is a photograph of a man in a grey blazer standing in a meeting room, gesturing with his right hand. In the foreground, there is a wooden desk with several laptops displaying charts and data, and some papers.

COFIDE[®]
CAPACITACIÓN EMPRESARIAL

Dr. José Manuel Miranda

- Doctor en Derecho (con mención honorífica por BNA), Contador Público por la UNAM, Certificado, Especialista Fiscal; Licenciado en Derecho, Maestría en Derecho Corporativo y Maestría Derecho Constitucional y Amparo.
- Socio Fundador del Despacho **Transfer Pricing Services, SC** desde 1997.
- Catedrático de la UNAM en la FCA, a nivel Licenciatura y Posgrado desde hace 22 años, y reciente catedrático en la Maestra en Fiscal en la UDLAP
- Conductor del programa: **plano juridico.tv**
- Socio y director de la revista **editink**
- Articulista y coordinador de sección de la revista: Consultorio Fiscal, editada FCA, UNAM y articulista de la revista Puntos Finos.
- Conferencista a nivel Nacional por CCP y AMCPDF, y en cámaras y colegios el extranjero: Argentina, Peru, República Dominicana, El Salvador, Colombia, Venezuela, Panamá, Costa Rica y Ecuador.
- Vicepresidente general de la AMCPDF.
- Socio distinguido y miembro de la comisión de precios de transferencia CCP Queretaro.
- **Autor del Libro: Hermenéutica analógica del Plan BEPS por la OCDE y La tributación Internacional, por Thomson Reuters y, Coautor de obras en temas fiscales y de Derechos Humanos por la misma editorial.**

Contacto: mmiranda@preciosdetransferencia.com.mx

Tel. 01 (55) 4630 4646

www.cofide.mx



Fundamentos de la Tributación Internacional



(Aspectos Prácticos).

❖ **Objetivo**

Comprender los efectos fiscales de los pagos al extranjero tanto en la LISR y en los Tratados; que impuestos deben pagarse y que obligaciones fiscales tienen.

Fundamentos del pago de los impuestos.

ARTÍCULO 31 FRAC IV C.P.E.U.M.

❖ Son obligaciones de los Mexicanos.

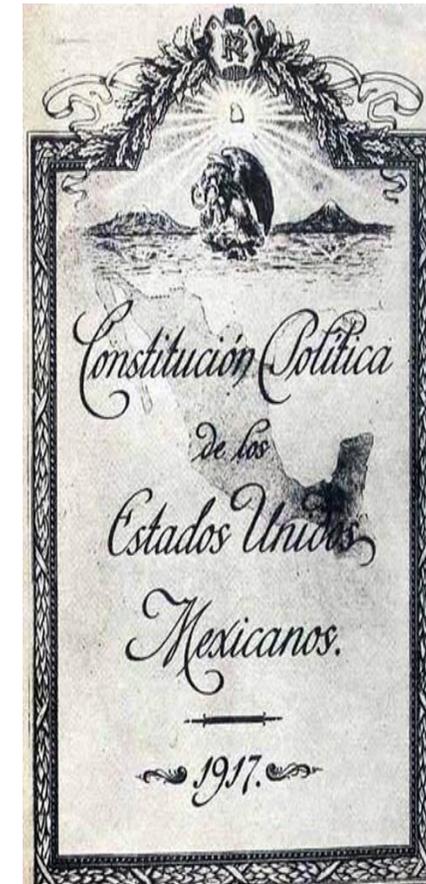
Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

❖ **ARTÍCULO. 73 FRAC. VII CPEUM.**

El Congreso tiene facultad para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto.

❖ **ARTÍCULO. 1 FRAC. III LISR**

Están obligados al pago del ISR los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuente de riqueza situada en territorio nacional.



“FUENTE DE RIQUEZA”

El criterio de “**fuentes de riqueza**” particularmente se emplea por la LISR, para establecer, a cargo de los residentes en el extranjero, la obligación de contribuir respecto de los ingresos que provengan de fuente de riqueza situada en territorio nacional. **Para fijar la fuente de riqueza el ordenamiento legal en cita, en su Título V, establece casuísticamente los criterios de fuente de riqueza en función de la clase de ingresos respecto de los cuales se puede someter a los residentes en el extranjero a imposición.**

❖ **Artículo 1º, fracción III, de la Ley del ISR**

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

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.

Titulo V LISR ARTICULOS 153 AL 175

❖ Artículo 153.

Están obligados al pago del ISR, **los residentes en el extranjero que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito**, aun cuando hayan sido determinados presuntivamente por las autoridades fiscales, en los términos de los artículos 58-A del Código Fiscal de la Federación, 11, 179 y 180 de esta Ley, provenientes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país o cuando teniéndolo, los ingresos no sean atribuibles a éste.

Se considera que **FORMAN PARTE** de los ingresos mencionados en este párrafo, los pagos efectuados con **motivo de los actos o actividades a que se refiere este Título, que beneficien al residente en el extranjero, inclusive cuando le eviten una erogación**, pagos a los cuales les resultarán aplicables las mismas disposiciones que a los ingresos que los originaron.

Ejemplo: viáticos de extranjeros a cargo del residente en México.

Piramidación por pago al extranjero			
		Base	Retencion
			25%
Pagos al extranjero		10,000.00	2,500.00
Base		2,500.00	625.00
Base		625.00	156.25
Base		156.25	39.06
Base		39.06	9.77
Base		9.77	2.44
Base		2.44	0.61
Total			3,333.13

Formula para piramidación

Formula			
<u>10,000</u>		<u>10,000</u>	13,333.33
1 - 25%	=	0.75	
13,333.33	X	25%	3,333.33

Derecho Positivo Mexicano

El Título V de la LISR vigente regula a los pagos a los residentes en el extranjero.

Sujetos: 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. Es decir, la fuente de riqueza es el factor de vinculación impositiva para obligar a los extranjeros al pago del impuesto en México.



Obligaciones Fiscales

Podemos distinguirlas por su objeto.

- ▶ En las obligaciones derivadas de la causación de los tributos, el objeto es siempre y exclusivamente un **dar** (cantidad de dinero que se entrega al Estado).



- ▶ En el otro tipo de obligaciones el objeto puede ser **un hacer** (presentación de declaraciones, manifestaciones o avisos; llevar una contabilidad; etc. .)

Obligaciones Fiscales

❖ NO HACER

- no introducir al país mercancía extranjera por sitios no autorizados
- no adquirir mercancía por la que no se acredite su legal estancia en territorio nacional, etc. etc.).



❖ TOLERAR

Admitir inspecciones o visitas personales y domiciliarias que realicen las autoridades fiscales).



Obligaciones Fiscales



A la obligación fiscal cuyo objeto es un **"Dar"** la denominamos:

➔ **OBLIGACIÓN FISCAL SUSTANTIVA**

A la obligación fiscal cuyo objeto puede ser un **"Hacer"**, un **"No Hacer"** o un **"Tolerar"** la llamamos.

➔ **OBLIGACIÓN FISCAL FORMAL**

Obligaciones Formales

Cuando una PM efectúa un pago al extranjero de los comprendidos en el Título V de LISR, además de la obligación de efectuar la retención y el pago del impuesto correspondiente, se encuentra sujeta a una **serie de obligaciones**, que a continuación mencionamos:

► **Obligados a la retención y entero**

- Quien haga el pago
- La fiduciaria
- Representantes



Obligaciones Formales

OBLIGACIONES DE LAS PM

CAPITULO IX TITULO II LISR

Art 76 FRACC III

EXPEDIR LOS COMPROBANTES FISCALES en los que asienten el monto de los pagos efectuados que constituyan ingreso de fuentes de riqueza en el país o de pagos efectivos a residentes en el extranjero de instituciones de crédito del país, en los términos del art 48, en su caso, **el impuesto retenido al residentes en el extranjero a las citadas instituciones de crédito.**



Respecto del comprobante que ampare el pago que se pretenda deducir, existen requisitos específicos para comprobantes expedidos por residentes en el extranjero, la resolución miscelánea fiscal para 2021 en su regla 2.7.1.14 establece los requisitos mínimos.

- Para los efectos de los artículos 29 y 29-A, antepenúltimo párrafo del CFF, los contribuyentes que pretendan deducir o acreditar fiscalmente con base en comprobantes emitidos por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, podrán utilizar dichos comprobantes siempre que contengan los siguientes requisitos:
- Nombre, denominación o razón social; domicilio y, en su caso, número de identificación fiscal, o su equivalente, de quien lo expide.
- Lugar y fecha de expedición.
- Clave en el RFC de la persona a favor de quien se expida o, en su defecto, nombre,

- Denominación o razón social de dicha persona.
- Los requisitos establecidos en el artículo 29-A, fracción V, primer párrafo del CFF.
- Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra.
- Tratándose de la enajenación de bienes o del otorgamiento de su uso o goce temporal, el monto de los impuestos retenidos, así como de los impuestos trasladados, desglosando cada una de las tasas del impuesto correspondiente; o bien, se adjunte al comprobante emitido por el residente en el extranjero sin establecimiento permanente en México, el CFDI que emita el contribuyente por las retenciones de las contribuciones que efectuó a dicho residente en el extranjero.

Lo dispuesto en la presente regla, tratándose de la enajenación de bienes o del otorgamiento de su uso o goce temporal, solo será aplicable cuando dichos actos o actividades sean efectuados en territorio nacional de conformidad con la Ley del IVA.

CFF 28, 29, 29-A, LIVA 1

Clave en el RFC genérica en CFDI y con residentes en el extranjero

2.7.1.23. Para los efectos del artículo 29-A, fracción IV, segundo párrafo del CFF y 99, fracción III de la Ley del ISR, cuando no se cuente con la clave en el RFC, se consignará la clave genérica en el **RFC: XAXX010101000** y cuando se trate de operaciones efectuadas con residentes en el extranjero, que no se encuentren inscritos en el RFC, se señalará la clave genérica en el RFC: XEXX010101000.

En el caso de contribuyentes residentes en México, que presten servicios de subcontratación laboral a residentes en el extranjero que no están obligados a solicitar su inscripción en el RFC, **en los CFDI de nómina que deben emitir por los pagos que realicen** y que a su vez sean ingresos para sus trabajadores en términos del Título IV, Capítulo I de la Ley del ISR, podrán señalar en el campo “RfcLabora” del elemento o sección del complemento de nómina denominado “SubContratación” la clave en el RFC genérica a que se refiere el párrafo anterior.

OBLIGACIONES MATERIALES

Ante de ver los diferentes tipos de ingreso, es conveniente que se observe que la condición de que se requiere para que se considere que la fuente de riqueza en México es que **se encuentra ubicada en territorio mexicano.**



Artículo 175. Para los efectos de este Título, se considerarán ingresos por:

I. Salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado:

Los señalados en el artículo 94 de esta Ley, salvo las remuneraciones a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como los honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales.

II. Honorarios y, en general, por la prestación de un servicio profesional:

Los indicados en el artículo 100 de esta Ley.

III. Otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles:

Los referidos en el artículo 114 de esta Ley.

IV. Enajenación de bienes:

Los derivados de los actos mencionados en el art. 14 del CFF, inclusive en el caso de expropiación.

V. Premios

Que deriven de la celebración de loterías, rifas, sorteos o juegos con apuestas y concursos de toda clase, los mencionados en el artículo 137 de esta Ley.

VI. Actividades empresariales:

Los ingresos derivados de las actividades a que se refiere el artículo 16 del CFF. No se consideran incluidos los ingresos a que se refieren los artículos 153 al 173 de esta Ley.

VII. Intereses:

Los previstos en los artículos 163 y 166 de esta Ley, los cuales se consideran rendimientos de crédito de cualquier naturaleza. 

Lo dispuesto en las fracciones II, III y V de este artículo, también es aplicable para las personas morales.

MUY IMPORTANTE



Del Título V de la LISR en vigor, se observar que **no existe precepto** alguno que fije una **TASA CON EL CARÁCTER DE “TASA GENERAL”** de retención del impuesto a residentes en el extranjero. Por reiteración en algunas disposiciones del Título V, puede observarse que el legislador estableció una tasa del **25%** sobre diversos ingresos de los residentes en el extranjero, provenientes de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional, por ello afirmamos como válida la tasa como *general*.



La tasa del 25%, aplicable para ingresos provenientes de:

- ❖ Honorarios, que se regulan en el art. 156;
- ❖ Remuneraciones a consejeros, administradores, comisarios y gerentes generales, como se establece en el diverso 157;
- ❖ Uso o goce temporal de bienes inmuebles y el servicio turístico de tiempo compartido y el uso o goce de muebles, respectivamente conforme los dispositivos 158 y 159;
- ❖ Ingresos derivados de contratos de fletamento, como se prevé en el art. 158;

- ❖ Operaciones de intercambio de deuda pública por capital, contemplada en el artículo 162;
- ❖ Ciertas regalías y por asistencia técnica, en términos del artículo 167, fracción II.
- ❖ Servicios de construcción de obra, instalación, mantenimiento o montaje en bienes inmuebles, o por actividades de inspección o supervisión relacionadas con ellos, conforme al artículo 168;
- ❖ Actividades artísticas o deportivas, o de realización o presentación de espectáculos, como se dispone en el artículo 170.

Residentes en el extranjero Principio de valor de mercado

Los pagos realizados a residentes en el extranjero deberán aplicar Principio de Plena Competencia, mejor conocido como Valor de Mercado para ingresos de fuente de riqueza en México.

Los residentes en el extranjero que tributen conforme a las disposiciones del Título V de la Ley del ISR estarán obligados a determinar sus ingresos, ganancias, y en su caso, deducciones que deriven de operaciones con partes relacionadas, considerando la contraprestación o margen de utilidad que se hubiera obtenido entre partes independientes.

Los que realicen los pagos deberán cumplir con el Estudio de Precios de Transferencia.

Ejemplos tasas de retención

Tipo de pago	Tasa Retención	Fuente de riqueza
Honorarios	25%	Servicios prestados en México
Honorarios	Sin retención	Servicios prestados en el extranjero
Regalías	25%	Se aprovechan en México o se pagan por un residente en México
Regalías por nombre comercial	35%	Se aprovechan en México o se pagan por un residente en México
Publicidad	35%	Se aprovechan en México o se pagan por un residente en México
REFIPRE	40%	

EJEMPLOS DE FUENTE DE RIQUEZA



La LISR considera que la **fFuente de riqueza** se encuentra en **territorio nacional**, tratándose de ingresos de residentes en el extranjero provenientes de contratos de:

❖ SALARIOS Y HONORARIOS

Que no gozan de exención conforme a la ley, cuando el servicio se preste en el país;

❖ USO O GOCE TEMPORAL DE INMUEBLES

Contratos de servicios de tiempo compartido y enajenación de bienes inmuebles, **cuando los bienes inmuebles estén ubicados en el país; contratos uso o goce temporal de bienes muebles, Cuando dichos bienes se utilicen en el país; la RMF 2022 3.18.5. Opción de NO retención del ISR por concepto de uso o goce temporal de bienes inmuebles a residentes en los Estados Unidos de América.**

3.18.5. RM 2022 Las personas que efectúen pagos por concepto de uso o goce temporal de bienes inmuebles

PAGOS a residentes para efectos fiscales en los EEUU, **podrán dejar de retener el ISR** a que se refiere el artículo 158 de la Ley del ISR, siempre que para ello, dichos residentes en el extranjero acrediten que han optado por calcular el impuesto por la citada renta **sobre una base neta** como si la misma fuera atribuible a un establecimiento permanente de conformidad con el Artículo 6, numeral 5 del Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de América para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta, mediante su inclusión en el listado de residentes en el extranjero que hubieren ejercido dicha opción, publicado en el Portal del SAT.



❖ Los contratos de Enajenación de acciones

O títulos valor que representen la propiedad de bienes, entre otros casos, **CUANDO** sea residente en México la persona que los haya emitido;



❖ **Contratos de Financiamiento: Intereses,** **CUANDO** en el país se coloque o se invierta el capital, o cuando los intereses se paguen por un residente en el país o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país;

❖ **Dividendos,**

Enviados al extranjero por establecimientos permanentes, **CUANDO** la persona que los distribuya resida en el país;



- ❖ **Los contratos de: Regalías, asistencia técnica o publicidad, CUANDO** los bienes o derechos por los cuales se pagan las regalías o la asistencia técnica, se aprovechan en México, o cuando se paguen las regalías, la asistencia técnica o la publicidad, por un residente en territorio nacional o por un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país;
- ❖ **Los contratos de Servicios de construcción de obra,** Instalación, mantenimiento o montaje en bienes inmuebles, o por actividades de inspección o supervisión relacionadas con ellos, **CUANDO** el servicio se realice en el país;



CONTRATO DE USO Y GOCE DE BIENES

(bienes inmuebles y muebles)



Aviso para eximir de responsabilidad solidaria 2.1.23 RM2022

Para los efectos de los artículos 26, primer párrafo, fracción XIV del CFF y 21 de su Reglamento, el aviso para **EXIMIR** de la responsabilidad solidaria a las personas a quienes los residentes en el extranjero les presten **servicios personales subordinados** o independientes **que sean cubiertos por residentes en el extranjero**, se deberá presentar conforme a la ficha de trámite 188/CFF “Aviso para eximir de la responsabilidad solidaria”, contenida en el Anexo 1-A.

Procedimiento para el pago provisional del ISR por salarios pagados por sujetos no obligados a retener y por ingresos provenientes del extranjero 3.12.3. RM 2022

Los contribuyentes que presten servicios personales subordinados a **personas no obligadas a efectuar la retención** de conformidad con lo dispuesto en el artículo 99, último párrafo de la Ley del ISR y los que obtengan ingresos provenientes del extranjero por estos conceptos, enterarán el pago provisional a que se refiere el artículo 96, último párrafo del citado ordenamiento de conformidad con lo dispuesto en la sección 2.8.3. y el Título 7., en el concepto identificado como “ISR personas físicas. Salarios” en la aplicación electrónica correspondiente. LISR 96, 99, RMF 2021 .2.8.3., 7.

Art. 99 LISR PATRONES. Quedan exceptuados de las obligaciones señaladas en este artículo, los organismos internacionales cuando así lo establezcan los tratados o convenios respectivos y, los estados extranjeros.

Autoridad competente para presentar la solicitud de inscripción como retenedor por los residentes en el extranjero que paguen salarios

3.18.26. RM2022

Para los efectos del artículo 275, fracción I del RISR, los retenedores deberán presentar ante cualquier ADSC, el escrito libre a que se refiere la citada disposición reglamentaria, de conformidad con la ficha de trámite 23/ISR “Solicitud de inscripción como retenedor por los residentes en el extranjero que paguen salarios”, contenida en el Anexo 1-A. Asimismo, el ISR a cargo de las personas físicas residentes en el extranjero que se pague en cualquiera de las opciones señaladas en el artículo 275 del RLISR, se deberá enterar de conformidad con los capítulos 2.9. y 2.10., así como con las secciones 2.8.3., y 2.8.4., utilizando para ello el concepto ISR, referente a retenciones por salarios, en los desarrollos electrónicos del SAT a que se refieren los citados capítulos.

RLISR 275, RMF 2022 2.8.3., 2.8.4.

Art 154 LISR Sueldos exentos

- Los sueldos pagados por residentes en el extranjero PF o PM que no tengan EP , siempre que la estancia en el país sea **menor a 183 días** naturales, consecutivos o no en un periodo de doce meses.

Uso o goce temporal de bienes inmuebles

❖ Artículo 158.

En los ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, se considerará que la fuente de riqueza **se encuentra en territorio nacional cuando en el país estén ubicados dichos bienes.**

También se considerarán ingresos, las contraprestaciones que obtiene un residente en el extranjero por conceder el derecho de uso o goce y demás derechos que se convengan sobre un bien inmueble ubicado en el país, aun cuando dichas contraprestaciones se deriven de la enajenación o cesión de los derechos mencionados.



Ejemplo: Los contratos conocidos como “**traspasos de negociaciones**”.

Los contribuyentes que obtengan ingresos, tendrán la obligación de **expedir comprobante fiscal** por las contraprestaciones recibidas. Cuando dichos ingresos sean percibidos a través de operaciones de fideicomiso, será la institución fiduciaria quien expida el comprobante fiscal y efectúe la retención.



Domicilio fiscal de las personas físicas residentes en el extranjero 2.1.5. RM2022

Para los efectos del artículo 10, primer párrafo, fracción I del CFF, las personas físicas residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional que perciban ingresos por enajenación o arrendamiento de inmuebles ubicados en territorio nacional, podrán considerar como domicilio fiscal, el domicilio de la persona residente en territorio nacional que actúe a nombre o por cuenta de ellos.

Bienes muebles

En los ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes muebles, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional, cuando los bienes muebles destinados a actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas y de pesca, se utilicen en el país. Se presume, salvo prueba en contrario, que los bienes muebles se destinan a estas actividades y se utilizan en el país, cuando el que usa o goza el bien es residente en México o residente en el extranjero con establecimiento permanente en territorio nacional. En el caso de que los bienes muebles se destinen a actividades distintas de las anteriores, cuando en el país se haga la entrega material de los bienes muebles

Excepción Arrendamiento financiero

- ▶ No es aplicable a los bienes muebles a que se refieren el artículo 166 de la Ley.



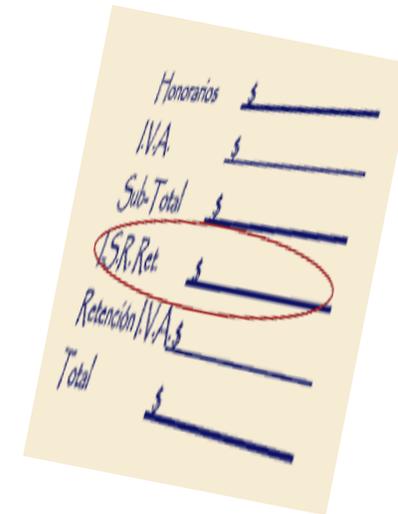
Desarrollo



Pago por el uso	60,000 dólares
Tasa de retención	25%
ISR =	15,000 dólares

De esta manera, Equipo Medico efectuará una retención por 15,000 dólares. Tipo de cambio del día 7 de mayo de 2021 fue de 21.69 = 325,350 pesos.

- ▶ En el caso de que Equipo Médico no hiciera la retención al residente en el extranjero, el retenedor estará en la obligación a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido, en este caso Equipo Medico pagará los 15,000 dólares y estos 15,000 dólares a su vez se considera ingreso para el residente en el extranjero.



Enajenación de bienes inmuebles de los residentes en el extranjero 3.15.16. RM2022

Para efectos de lo dispuesto en el artículo 160 de la Ley del ISR, los notarios, jueces, corredores y demás fedatarios, efectuarán el pago de impuesto definitivo por la enajenación de bienes inmuebles, mediante la presentación del formato R17 “ISR otras retenciones”. LISR 160, RMF 2022 2.8.3.1.

Contratos de servicios Turístico de tiempo compartido.

❖ Artículo 159.

Tratándose de ingresos que correspondan a residentes en el extranjero que se deriven de un contrato de servicio turístico de tiempo compartido, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando en el país estén ubicados uno o varios de los bienes inmuebles que se destinen total o parcialmente a dicho servicio.

Para los efectos de este artículo, se consideran como contratos de servicio turístico de tiempo compartido, aquéllos que se encuentren al menos en alguno de los siguientes supuestos:

I. **Otorgar el uso o goce o el derecho a ocupar o disfrutar** en forma temporal o en forma definitiva, uno o varios bienes inmuebles o parte de los mismos que se destinen a fines turísticos, vacacionales, recreativos, deportivos o cualquier otro, incluyendo en su caso, otros derechos accesorios.

CONTRATO DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS



Contratos por ingresos por servicios independientes

❖ Artículo 156.

Tratándose de ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, se considerará que **la fuente de riqueza** se encuentra en **territorio nacional** cuando el **servicio se preste en el país**. Se presume que el servicio se presta totalmente en **México cuando se pruebe que parte del mismo se presta en territorio nacional**, salvo que el contribuyente demuestre la parte del **servicio que prestó en el extranjero**, en cuyo caso, el **impuesto se calculará sobre la parte de la contraprestación que corresponda a la proporción en que el servicio se prestó en México**.



Se presume, salvo prueba en contrario, que el servicio se presta en territorio nacional cuando los pagos por dicho servicio se hagan por un residente en territorio nacional o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país a un residente en el extranjero que sea su **parte relacionada** en los términos del artículo **179 de LISR**.



Los contribuyentes que perciban ingresos de los señalados en este precepto, tendrán la obligación de expedir comprobante fiscal.

Se exceptúan del pago del impuesto a que se refiere este artículo, los ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, pagados por residentes en el extranjero, personas físicas o morales, **que no tengan establecimiento** permanente en el país o que teniéndolo, el servicio no esté relacionado con dicho establecimiento, siempre que la estancia del prestador del servicio en territorio nacional **sea menor a 183 días naturales, consecutivos o no, en un periodo de doce meses**





CONTRATO DE FINANCIAMIENTO

Artículo 166. Tratándose de ingresos por intereses se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en **territorio nacional cuando en el país se coloque o se invierta el capital**, o cuando los intereses se paguen por un **residente en el país o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.**



Interpretación autentica para intereses

Cualquiera que sea el nombre con que se les designe, los rendimientos de créditos de cualquier clase, con o sin garantía hipotecaria y con derecho o no a participar en los beneficios; los rendimientos de la deuda pública, de los bonos u obligaciones, incluyendo primas y premios asimilados a los rendimientos de tales valores, los premios pagados en el préstamo de valores ...

Se considera interés la ganancia derivada de la enajenación efectuada por un residente en el extranjero, de créditos a cargo de un residente en México o de un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país, cuando sean adquiridos por un residente en México o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.

Tasa del impuesto	Tipos de intereses
10%	Intereses pagados a entidades de financiamiento pertenecientes a estados extranjeros, bancos extranjeros y entidades que coloquen o inviertan en México capital que provenga de títulos de crédito que emitan y coloquen en el extranjero, siempre que sean los beneficiarios efectivos de los intereses y cuenten con registro en el Registro de Bancos, Entidades de Financiamiento, Fondos de Pensiones y Jubilaciones y Fondos de Inversión en el Extranjero.
10%	Intereses pagados provenientes de títulos de crédito colocados a través de bancos o de casas de bolsa, en un país con el que México no tenga celebrado tratado para evitar la doble tributación, siempre que dichos documentos se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios.*

10%	Por la adquisición de un derecho de crédito de cualquier clase, presentes, futuros o contingentes.
4.9%	Intereses provenientes de títulos de crédito colocados entre el gran público inversionista, ganancias provenientes de su enajenación, los percibidos de certificados, aceptaciones, títulos de crédito, préstamos u otros créditos, a cargo de instituciones bancarias, sociedades financieras de objeto limitado, o de organizaciones auxiliares de crédito, siempre que estos documentos se encuentren registrados en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios y cumplan con los requisitos de la regla I.3.22.8 de la RMF; de lo contrario, se aplicará la tasa de 10%.*
4.9%	Intereses pagados a entidades de financiamiento del extranjero, en las que el gobierno federal participe en su capital social, siempre que sean beneficiarias efectivas de los mismos y se encuentren inscritas en el registro mencionado.*

15%	Intereses pagados a reaseguradoras.
21%	Intereses: Pagados por instituciones de crédito, a residentes en el extranjero, distintos de los señalados anteriormente. Pagados a proveedores del extranjero por venta de maquinaria y equipo, que formen parte del activo fijo del adquirente. Los pagados a residentes en el extranjero para financiar la adquisición de maquinaria y equipo, y en general para la habilitación, avío o comercialización, siempre que se haga constar en el contrato y se trate de sociedades registradas en el Registro de Bancos, Entidades de Financiamiento, Fondos de Pensiones y Jubilaciones y Fondos de Inversión del Extranjero.
30%	Otros intereses distintos de los anteriores.

❖ Retención del impuesto

- Están obligadas a efectuar la retención que corresponda:
- Las personas que deban hacer pagos
- Los depositarios de valores o intermediarios (instituciones de crédito y casas de bolsa), tratándose de títulos de créditos colocados en bolsa.

En los intereses por **arrendamiento financiero** se considerará que la **fuerza de riqueza** se encuentra en territorio nacional, cuando los bienes **se utilicen en el país o cuando los pagos que se efectúen al extranjero** se deduzcan, total o parcialmente, por un establecimiento permanente en el país, aun cuando el pago se efectúe a través de cualquier establecimiento en el extranjero. Salvo prueba en contrario, se presume que los bienes se utilizan en el país, cuando quien use o goce el bien sea residente en el mismo o residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país. También se considera que existe fuerza de riqueza en el país, cuando quien efectúe el pago sea residente en México o residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.

El impuesto se calculará aplicando la tasa del 15% a la cantidad que se hubiere pactado como interés en el contrato respectivo, debiendo efectuar la retención las personas que hagan los pagos.

A manera de conclusion

- ▶ Dada la complejidad jurídica y fiscal que ofrecen este tipo de operaciones, es recomendable que el contribuyente o agente retenedor efectúe un análisis detallado en cada caso en lo particular. **Es muy importante identificar el tipo de ingreso que se obtiene y el lugar donde se encuentra la fuente de riqueza, para determinar si la persona que lo recibe está obligada o no a pagar el impuesto en México, así como, en su caso, la tasa, la forma y fecha del pago.**
- ▶ **Es relevante analizar a detalle los contratos en los que se pacten intereses a favor de residentes en el extranjero, con objeto de definir los momentos de exigibilidad y pago de los mismos.** Lo anterior en el entendido de que, de conformidad con las disposiciones fiscales mexicanas, cuando el impuesto deba pagarse mediante retención, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido en la fecha de exigibilidad o al momento en que efectúe el pago, lo que suceda primero

Reglas miscelaneas 2022, aplicables a las operaciones de financiamiento correlacionadas con las disposiciones fiscales de 2022

Intereses exentos del ISR, percibidos por extranjeros 3.16.9.

Para los efectos del artículo 166 de la Ley del ISR, los intereses obtenidos por residentes en el extranjero provenientes de títulos de crédito emitidos por los agentes financieros del Gobierno Federal, de los títulos de deuda emitidos por el Fideicomiso de Apoyo para el Rescate de Autopistas Concesionadas, de los Bonos de Protección al Ahorro Bancario emitidos por el Instituto para la Protección al Ahorro Bancario, **ESTARÁN EXENTOS DEL IMPUESTO** a que se refiere la citada Ley.

Expedición de comprobante fiscal para la retención a residentes en el extranjero 3.18.10. RM2022

Para los efectos del artículo 8 de la Ley del ISR cuando la retención del impuesto por **concepto del pago de intereses a residentes en el extranjero provenientes de los títulos de crédito que de conformidad** con lo dispuesto en el artículo 166, fracción I, inciso a) de la citada Ley, se haya realizado en los términos de la regla 3.18.14., el intermediario deberá expedir los CFDI a que se refiere el artículo 76, fracción III de dicha Ley **por cuenta del residente en el país que pague los intereses antes mencionados, debiendo** poner a disposición dicho comprobante. LISR 8, 76, 166, RMF 2022 3.18.14

Presentación del retenedor residente en México de la **declaración de pagos al extranjero 3.18.11.**

Para los efectos del artículo 8 de la Ley del ISR, tratándose de **INTERESES** pagados a residentes en el extranjero, de conformidad con el artículo 166, fracción II de dicha Ley, se entiende que se ha cumplido con lo establecido en el artículo 27, fracción V de la Ley del ISR, siempre que se haya cumplido con lo previsto en la regla 3.18.10. y se haya retenido el impuesto de acuerdo con lo establecido en la regla 3.18.14.

Por otra parte, mediante artículo transitorio X de 2014 la última declaración de pagos al extranjero por intereses, fue la de 2014.

Cálculo de la retención del impuesto 4.9 % por los intereses que se paguen a residentes en el extranjero en su carácter de prestamistas por títulos de crédito olocados entre el gran público inversionista. 3.18.14. RM2022

Para los efectos del artículo 166, fracción II, inciso a) de la Ley del ISR, la retención del impuesto por los intereses que se paguen a residentes en el extranjero en su carácter de prestamistas en las operaciones de préstamo de títulos o valores a que se refiere la regla 2.1.8., se efectuará de acuerdo con lo previsto en el artículo 166 mencionado y en la regla 3.16.12. En estos casos, la retención será a la tasa señalada en el citado artículo 166, fracción II, sin deducción alguna. LISR 166, RMF 2021 2.1.8., 3.16.12., 3.18.10.

3.16.12. Retención del ISR por las instituciones de crédito o casas de bolsa en operaciones de préstamo de títulos o valores RM2022

Las instituciones de crédito o casas de bolsa que intervengan como intermediarias en las operaciones de préstamo de títulos o valores a que se refiere la regla 2.1.8., **efectuarán la retención del impuesto señalada en los artículos 54, 135, 144, 145, 146 y 166** de la Ley del ISR, que corresponda por los intereses que como contraprestación o premio convenido o como pago del producto de los derechos patrimoniales que durante la vigencia del contrato de préstamo, hubieren generado los títulos o valores transferidos. **Se libera** a los prestamistas de efectuar la **RETENCIÓN** del impuesto sobre los intereses, premios o pago del producto de los derechos patrimoniales generados por el préstamo de títulos o valores, cuando las instituciones de crédito o casas de bolsa hubieren intervenido como **intermediarios en el préstamo**.

Los intermediarios que intervengan en operaciones de préstamo de títulos o valores en los términos de la regla 2.1.8., no efectuarán la retención del impuesto, cuando los intereses que como contraprestación o premio convenido o como pago del producto de los derechos patrimoniales que durante la vigencia del contrato de préstamo, hubieren generado los títulos o valores transferidos, se paguen en su carácter de prestamistas a instituciones de crédito, uniones de crédito, sociedades financieras de objeto múltiple, casas de bolsa, fondos y fideicomisos de fomento económico del Gobierno Federal, a fondos de pensiones y jubilaciones de personal, complementarios a los que establece la Ley del Seguro Social y primas de antigüedad, constituidos en los términos del artículo 29 de la Ley del ISR, así como los que se paguen a fondos de inversión en instrumentos de deuda que administren en forma exclusiva inversiones de los citados fondos.

Lo dispuesto en esta regla, se aplica de conformidad con lo señalado en el artículo 26 del CFF.

Opción de retención del ISR a tasa del 4.9% sobre la totalidad de los intereses a residentes en el extranjero provenientes de títulos de crédito y requisitos 3.18.20.

Para los efectos de los artículos 166 y 171 de la Ley del ISR, los residentes en el país que realicen pagos por concepto de intereses a residentes en el extranjero provenientes de títulos de crédito colocados en un país con el que México tenga **celebrado un tratado para evitar la doble tributación, a través de bancos o casas de bolsa, podrán retener el impuesto correspondiente a la tasa del 4.9%, sobre la totalidad de los intereses de dichas operaciones de financiamiento**, siempre que por los documentos en los que conste la operación de financiamiento correspondiente, se haya presentado la notificación que señala el artículo 7, segundo párrafo de la Ley del Mercado de Valores, ante la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de conformidad con lo establecido en dicha Ley, en los términos del artículo 166, fracción II, inciso a) de la Ley del ISR, y cumplan con los siguientes requisitos:

- I. Presentar los avisos a que se refieren las fichas de trámite 35/ISR “Aviso de **presentación del registro de los documentos en los que conste la operación de financiamiento** correspondiente, en la Sección Especial del Registro Nacional de Valores e Intermediarios a cargo de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores”, 36/ISR “Aviso a través del cual se proporciona información relacionada con los **títulos de crédito colocados en un país con el que México tenga en vigor un tratado para evitar la doble tributación**” y 37/ISR “Aviso de modificaciones a la información manifestada a través de la ficha de trámite 36/ISR”, respectivamente, contenidas en el Anexo 1-A.
- II. Presentar **los reportes trimestrales** conforme a la ficha de trámite 66/ISR “Reporte trimestral sobre los pagos realizados a residentes en el extranjero por concepto de intereses a la tasa de retención del 4.9%”, contenida en el Anexo 1-A.
- III. Que el residente en México **emisor de los títulos conserve la información y documentación con base en la cual presentó el reporte** para dar cumplimiento a la fracción anterior y la proporcione a la autoridad fiscal competente en el caso de que le sea solicitada.

En el caso de que se incumpla o se cumpla en forma extemporánea con cualquiera de los requisitos previstos por las fracciones I y III de la presente regla, **no se tendrá derecho al beneficio previsto por la misma.**

Sin embargo, si se incumple o se cumple en forma extemporánea con lo señalado en la fracción II, no se tendrá derecho al beneficio antes indicado únicamente respecto de los intereses que correspondan al trimestre en el que se incumplió o se cumplió extemporáneamente con la obligación prevista por dicha fracción.

La retención que se aplique de conformidad con esta regla, se considera pago definitivo y no dará lugar a la devolución. Lo dispuesto en la presente regla no será aplicable tratándose de los títulos de crédito que cumplan todos los requisitos previstos en la regla 3.18.21. LISR 166, 171, Ley del Mercado de Valores 7, RMF 2022 3.18.23

Tratados
para evitar la
doble
tributación



LOS TRATADOS INTERNACIONALES PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN



Bóveda antigua, en donde se resguardaban los Tratados Internacionales, ubicada en la plaza de las tres culturas, Tlatelolco en CDMX en la SRE.

I. Antecedentes de los Tratados

- **Art 133** Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
- **Art 89 Fracción X.** Interpretación de tratados
- **Art 76 fracción I.** Facultades del senado para aprobar interpretación del ejecutivo
- **Convención de Viena** para la interpretación de tratados internacionales
- **Modelos Convenio de Tratados:** ONU y ONU; EEUU tiene su propio modelo
- **Reservas a los tratados**
- Comentarios a los modelos convenio de tratado
- Notas técnicas de Departamento del Tesoro de los EEUU.

- El Derecho Internacional Público, debe ser analizado como un objeto complejo de estudio, ya que no solamente regula las relaciones entre los Estados, sino que incluye otros sujetos internacionales que poseen capacidad para autodeterminarse, es más, bajo algunas circunstancias también el individuo se convierte en un sujeto de estas relaciones. Es Jeremías Bentham quien primero utilizó el término de DI en 1789.
- Al DIP también se le ha llamado *Derecho de Gentes*, considerando el término *Gentes* como la asociación de sujetos organizados en una comunidad, o dicho de otra forma: *los pueblos organizados políticamente*. Así el *Derecho de Gentes* hace referencia a un derecho común de la humanidad civilizada.
- El concepto ha quedado ampliado, pues no sólo las relaciones entre los Estados son materia del DIP; en el presente, también debemos incluir como sujetos del mismo a los organismos internacionales y otros tipos de instituciones, así como al individuo (por excepción); por lo tanto el DIP regula, de manera general, las relaciones de todos los miembros de la comunidad internacional, convirtiéndolos en sus sujetos.

DERECHO INTERNACIONAL PÚBLICO

Relación Entre el Derecho Internacional Público y el Derecho Interno

El Dualismo. Triepel y Anzilotti: el Derecho Interno y el Derecho Internacional Público son órdenes jurídicos totalmente diferentes e independientes; se diferencian tanto por sus fuentes como su ámbito de validez, los cuales no son coincidentes; el resultado es que entre ambos ordenamientos no puede existir conflicto alguno. Triepel señala algunas diferencias entre ambos ordenamientos:

El DIP requiere de un acto especial de incorporación al Derecho Interno; cada Estado señala si se requiere o no de ese proceso de incorporación. México sí lo señala.

DERECHO INTERNO	DERECHO INTERNACIONAL
1. Regula las relaciones internas del Edo.	1. Regula las relaciones externas del Edo.
2. Regula soberanamente, a través de los órganos del Edo a los sujetos gobernados	2. Regula las relaciones entre Estados estrictamente iguales
3. Es producto unilateral de un proceso legislativo del Estado	3. Es producto de la voluntad común de los Estados.
4. Las relaciones entre sujetos son de supra-subordinación	4. Las relaciones entre los Estados son de coordinación

El Monismo

Los monistas señalan que ambas ramas del Derecho forman un solo sistema jurídico.

Para Kelsen hay unidad de todas las ramas de derecho en un solo sistema jurídico, añadiendo que el DIP es jerárquicamente superior al Derecho Interno en razón de una norma fundamental *pacta sunt servanda* (los pactos están hechos para cumplirse), por lo que el conflicto surgido entre una norma de DIP y una de Derecho Interno es simplemente un conflicto entre una norma superior y otra de jerarquía inferior. Debe haber prioridad del DIP sobre el Derecho Interno.

Pacta sunt servanda significa que los acuerdos deben de mantenerse. Es un término latino que ha influenciado el derecho internacional al establecer que los tratados internacionales deben ser respetados por todas las partes. El principio de ***pacta sunt servanda*** se fundamenta en el principio de buena fe.

Tesis Coordinadoras

Parten. Al igual que las monistas de la unificación de las distintas ramas jurídicas en un solo sistema, sin embargo las relaciones entre ambas no son de subordinación sino de coordinación. Sus autores: Miaja de Muela, Truyol y Verdross.

El artículo 27 de la Convención de Viena sobre Derecho de los Tratados establece que un **Estado no puede invocar las disposiciones internas** como justificación del incumplimiento de tratados; sin embargo el artículo 46 de la misma convención señala que sólo procederá la nulidad del tratado que se oponga al derecho interno cuando éste viole en forma evidente una norma fundamental, es decir constitucional.

DERECHO INTERNACIONAL PÚBLICO

Esto nos lleva a la conclusión que se ha establecido una primacía del DIP sobre el interno. Sin embargo esta supremacía depende de la relación jerárquica establecida por el Derecho Interno ya que si internamente se le da prioridad al derecho interno sobre el Internacional se origina responsabilidad internacional cuando se incumplan las normas de éste último. CASAO EEUU

En cuanto a la incorporación del DI al interno, cada Estado establece si se requiere o no un acto especial de incorporación.

La incorporación puede ser automática y otorgan supremacía al internacional.

Hay otros Estados que hacen la incorporación a su derecho interno a través de un acto especial de incorporación, que es el caso de México.

Sistema Jurídico Mexicano

El artículo 133 Constitucional señala: Esta Constitución las Leyes del Congreso de la Unión que emanan de ella y todos los tratados internacionales hechos o que se hicieren por el Presidente de la República con la aprobación del Senado, serán Ley Suprema de toda la Unión...

I. Antecedentes de los Tratados

Los antecedentes de los Tratados fiscales los encontramos en la Sociedad de las Naciones, y prosiguieron con la Organización de Cooperación Económica Europea (OCEE) -hoy en día la OCDE-. así como en foros regionales (El Pacto Andino) y en la Organización de las Naciones Unidas (ONU).

- 1921: La Sociedad de las Naciones prepara estudio sobre los aspectos económicos de la doble tributación internacional.
- 1929: Proyecto de Convenio para la distribución de las rentas de las empresas entre los países involucrados en la tributación (ONU).
- 1940: se realizó una Conferencia Tributaria Regional en la Ciudad de México.
- 1955: OCEE adoptó su primera recomendación sobre la doble tributación.
- 1963: Comité Fiscal de la OCDE presenta un Proyecto de Convenio.
- 1977: Nuevo Convenio OCDE y Comentarios al mismo.
- 1991: OCDE crea el concepto de un Convenio Modelo "dinámico" el cual permite actualizaciones y modificaciones periódicas y puntuales.
- 1992: Se realiza la publicación del Convenio Modelo en formato de hojas cambiables.

I. Objetivos de los Tratados

- Las soluciones que se dan en la teoría y en la práctica a esta problemática de prevenir, reducir o evitar la doble imposición internacional se pueden dividir en dos: 1. Unilaterales, por medio de el Crédito, Exención o Deducción 2. Por medio de esta fórmula dos países se ponen de acuerdo sobre normas expresas que regulan la jurisdicción tributaria de cada uno de ellas; es decir a través de los tratados aseguran la libre circulación de capitales y desarrollo de operaciones entre otras.
- **Objetivos secundarios:**
 - ✓ Transferencia de tecnología y evitar el freno al desarrollo económico.
 - ✓ Prevenir la discriminación y garantizar la igualdad de tratamiento entre nacionales y extranjeros.
 - ✓ Facilitar la expansión de las empresas tanto en los países en desarrollo como en los países desarrollados.
 - ✓ Combatir la evasión y elusión de impuestos, al contar con una mayor información a nivel internacional.
 - ✓ Evitar la Erosión de la base Gravable y Traslado de Beneficios (BEPS)
 - ✓ Promover la inversión privada en los países en desarrollo.

I. Modelo general de TDT (OCDE)

MODELO DE CONVENIO		
ÍNDICE DEL CONVENIO		
<i>Título y Preámbulo</i>	Art. 10 Dividendos	
	Art. 11 Intereses	
	Art. 12 Regalías	
	Art. 13 Ganancias de capital	
<i>Capítulo I</i>	Art. 14 (Suprimido)	
ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL CONVENIO	Art. 15 Renta del trabajo dependiente	
Art. 1 Personas comprendidas	Art. 16 Remuneraciones en calidad de consejero	
Art. 2 Impuestos comprendidos	Art. 17 Artistas y deportistas	<i>Capítulo VI</i>
	Art. 18 Pensiones	DISPOSICIONES ESPECIALES
<i>Capítulo II</i>	Art. 19 Funciones públicas	Art. 24 No discriminación
DEFINICIONES	Art. 20 Estudiantes	Art. 25 Procedimiento amistoso
Art. 3 Definiciones generales	Art. 21 Otras rentas	Art. 26 Intercambio de información
Art. 4 Residente		Art. 27 Asistencia en la recaudación de impuestos
Art. 5 Establecimiento permanente	<i>Capítulo IV</i>	Art. 28 Miembros de misiones diplomáticas y de oficinas consulares
	IMPOSICIONES DEL PATRIMONIO	Art. 29 Extensión territorial
<i>Capítulo III</i>	Art. 22 Patrimonio	
IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS	<i>Capítulo V</i>	<i>Capítulo VII</i>
Art. 6 Rentas inmobiliarias	MÉTODOS PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN	DISPOSICIONES FINALES
Art. 7 Beneficios empresariales	Art. 23 A) Método de esención	Art. 30 Entrada en Vigor
Art. 8 Navegación marítima por aguas interiores y aéreas	Art. 23 B) Método de imputación o de crédito	Art. 31 Denuncia
Art. 9 Empresas asociadas		

Procedimiento amistoso contenido en un Tratado para Evitar la Doble Tributación 2.1.32.

La solicitud de inicio de un procedimiento amistoso contenido en un Tratado para Evitar la Doble Tributación vigente suscrito por México, se realizará conforme a la ficha de trámite 244/CFF “Solicitud de inicio de procedimiento amistoso contenido en un Tratado para Evitar la Doble Tributación (Mutual Agreement Procedure, MAP por sus siglas en inglés)”, contenida en el Anexo 1-A.

No será procedente la solicitud de inicio de procedimiento amistoso cuando:

- I. Se sustente en algún tratado para evitar la doble tributación, artículo o parte relevante de dicho tratado, que no se encuentre vigente.
- II. Se presente fuera de los plazos establecidos en el tratado para evitar la doble tributación de que se trate.

III. No se manifieste expresamente en qué consiste la contravención al tratado para evitar la doble tributación, no se mencione el (los) artículo(s) o parte relevante del mismo que se consideran transgredidos, así como la interpretación que en opinión del contribuyente debiera darse para la aplicación del(los) artículo(s) de que se trate.

IV. Verse sobre impuestos no comprendidos en el tratado para evitar la doble tributación invocado.

V. Se trate de una cuestión de derecho interno que no contravenga alguna disposición del tratado para evitar la doble tributación o verse sobre la aplicación de las disposiciones de procedimiento que establece la ley interna.

VI. Se haya alcanzado y suscrito por el contribuyente y la autoridad fiscal un Acuerdo Conclusivo.

VII. La materia de la solicitud de inicio de procedimiento amistoso planteado hubiera sido resuelta previamente en otro procedimiento amistoso solicitado por el mismo contribuyente o una parte relacionada de dicho contribuyente, respecto al(los) mismo(s) impuesto(s), el(los) mismo(s) ejercicio(s) fiscal(es), los mismos hechos, las mismas circunstancias, y respecto del mismo(s) artículo(s) o parte(s) relevante(s) del mismo tratado para evitar la doble tributación aplicable.

ACUERDO AMISTOSO

- Si se recurre a un acuerdo amistoso al amparo de los tratados fiscales, se deberá garantizar el interés fiscal.

I. Aspectos relevantes de los Tratados:

- Definen las personas e impuestos comprendidos.
- Señala las definiciones de residentes y establecimientos permanentes, entre otros.
- **SEÑALA EL RÉGIMEN APLICABLE PARA GRAVAR LAS RENTAS Y EL PATRIMONIO EN EL ESTADO DE LA FUENTE, CONFORME A LA SIGUIENTE CLASIFICACIÓN:**
 1. Rentas y elementos patrimoniales que pueden gravarse en el Estado de la fuente. Ejemplos: las rentas inmobiliarias en el artículo 6 y ganancias de capital derivadas de las mismas rentas en el artículo 13.
 2. Rentas que pueden someterse a una imposición limitada en el Estado de la fuente. Ejemplos: los dividendos en el artículo 10, intereses regulados por el artículo 11 y regalías en el artículo 12.
 3. Rentas y elementos patrimoniales que no pueden someterse a imposición en el Estado de la fuente. Ejemplos: los beneficios empresariales de conformidad con el artículo 7, ganancias derivadas de la venta de ciertos bienes o, en ciertos casos, **las ganancias de capital por enajenación de acciones (ambos casos bajo el artículo 13).**

I. Aspectos relevantes de los Tratados:

- Señalan los métodos para evitar la doble tributación a través de los Tratados, siendo básicamente los siguientes:
 - ✓ Método de exención. Se exenta el ingreso en uno de los Estados.
 - ✓ Método de imputación o de crédito. Es decir, no obstante que se grava en un país el ingreso obtenido en otro país, se permite acreditar el impuesto pagado en el otro país.
 - ✓ Deducción. Permite mediante este método deducir en el país de la residencia el impuesto pagado al país de la fuente. **En el caso de México es método no lo aplica.**
- Señala el derecho a la no discriminación.
- La Convención de Viena sobre la hermenéutica

- Establecen un **proceso amistoso** para eliminar la doble imposición y resolver conflictos de interpretación.
- Intercambio de información entre las autoridades fiscales de los Estados contratantes.
- Establece la **asistencia** para la recaudación de impuestos.
- Tratamiento fiscal de los miembros de las representaciones **diplomáticas** y oficinas consulares.
- **Extensión territorial del Convenio** (establece cuáles son las regiones del país donde será válido el tratado, como por ejemplo regiones o territorios separados en los cuales tenga jurisdicción conforme a derecho).
- **Entrada en vigor**, idiomas obligatorios y supuestos de denuncia.

Interpretación de los tratados en materia fiscal

2.1.35. Para la interpretación de los tratados en materia fiscal que México tenga en vigor, se estará a lo siguiente:

I. Conforme a la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, los tratados para evitar la doble tributación que México tenga en vigor, se interpretarán mediante la aplicación de los artículos 31, 32 y 33 de dicha Convención. Para estos efectos, se considerará que actualizan el supuesto previsto en el artículo 31, párrafo 3 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, los acuerdos amistosos de carácter general sobre la interpretación o la aplicación del tratado de que se trate, celebrados por las autoridades competentes de los Estados contratantes.

Asimismo, se considerará que actualizan los supuestos previstos en los artículos 31 y 32 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, los **Comentarios a los artículos del “Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y el Patrimonio”**, a que hace referencia la recomendación adoptada por el Consejo de la OCDE el 23 de octubre de 1997, tal como fueron publicados después de la adopción por dicho

Consejo de la décima actualización o de aquella que la sustituya, en la medida en que tales Comentarios sean congruentes con las disposiciones del tratado de que se trate.

II. **Conforme a la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, los acuerdos de intercambio de información que México** tenga en vigor, se interpretarán mediante la aplicación de los artículos 31, 32 y 33 de dicha Convención. Para estos efectos, se considerará que actualizan el supuesto previsto en el artículo 31, párrafo 3 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, los acuerdos amistosos de carácter general sobre la interpretación o la aplicación del acuerdo de que se trate, celebrados por las autoridades competentes de los Estados contratantes. Asimismo, se considerará que actualizan los supuestos previstos en los artículos 31 y 32 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, los Comentarios a los artículos del “Modelo de acuerdo sobre intercambio de información en materia tributaria”, elaborado por el “Grupo de Trabajo del Foro Global de la OCDE sobre Intercambio Efectivo de Información”, en la medida en que tales Comentarios sean congruentes con las disposiciones del acuerdo de que se trate.

Beneficios empresariales para los efectos de los tratados para evitar la doble tributación

2.1.36. Para los efectos del Artículo 7 de los tratados para evitar la doble tributación que México tenga en vigor, se entenderá por el término "beneficios empresariales", a los ingresos que se obtengan por la realización de las actividades a que se refiere el artículo 16 del CFF.

Aviso de cambio de residencia fiscal de personas físicas

- 2.5.2. Para los efectos de los artículos 9, último párrafo del CFF, 29, fracción XVII y 30, fracción XIV de su Reglamento, las personas físicas que cambien de residencia fiscal, tendrán por cumplida la obligación de presentar el aviso de cambio de residencia fiscal, cuando: I. En caso de suspensión total de actividades para efectos fiscales en el país, presenten el aviso de suspensión de actividades indicando dentro del mismo que es por cambio de residencia fiscal, de conformidad con lo establecido en la ficha de trámite 73/CFF “Aviso de suspensión de actividades”, contenida en el Anexo 1-A. II. En caso de continuar con actividades para efectos fiscales en el país, presenten aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones de conformidad con lo establecido en la ficha de trámite 71/CFF “Aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones”, contenida en el Anexo 1-A.

Requisitos para ser beneficiario de las disposiciones preferenciales

Para la aplicación de cualquier Convenio celebrado por México :

- Recibir en original la constancia de residencia para efectos fiscales en el país del proveedor.
- Cumplir con las disposiciones de procedimiento establecidas en LISR, tales como presentar declaraciones informativas, expedir CFDI con retención, pagar el impuesto retenido, etc.

Formas de acreditar la residencia fiscal

3.1.17. RM2022

Para los efectos de los artículos 283, última oración y 286, fracción III del Reglamento de la Ley del ISR, los contribuyentes también podrán acreditar su residencia fiscal con la **certificación de la presentación de la declaración del último ejercicio del ISR**

Constancia de residencia fiscal 2.1.3.

Para los efectos del artículo 9 del CFF, la constancia de residencia fiscal en México se solicitará en términos de la ficha de trámite 6/CFF “Solicitud de constancia de residencia para efectos fiscales”, contenida en el Anexo 1-A.

Autorización para recibir donativos deducibles en el extranjero 3.10.7 RM2022

. Las organizaciones civiles y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles en México que se ubiquen en los supuestos del artículo 79, fracciones VI, X, XI, XII, XIX y XX de la Ley del ISR podrán también solicitar ante la AGSC, autorización para recibir donativos deducibles en los términos de la ficha de trámite 21/ISR “Solicitud de autorización para recibir donativos deducibles de conformidad con el Convenio para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuesto sobre la Renta, suscrito por el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de América”, contenida en el Anexo 1-A. Lo anterior, no aplica en caso de la autorización condicionada a que se refiere la regla 3.10.5., fracción V, inciso a).

Condición para acreditar que las personas físicas de nacionalidad extranjera que enajenan su casa habitación son residentes en México para efectos fiscales 3.11.3 RM2022

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 RMo 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

MODELOS DE CONVENIO DOBLE TRIBUTACIÓN

- Son un instrumento importante en los sistemas fiscales, y buscan la prevención o eliminación de la doble tributación internacional.
- La aplicación de impuestos análogos en dos o más Estados a un mismo contribuyente y con respecto a una misma base, cuyos efectos son nocivos para los intercambios de bienes y servicios y para el movimiento de capitales para el desarrollo de las inversiones internacionales y la circulación de personas.

Beneficios por pagos de “intereses” en Tratados Internacionales

- ▶ Los Tratados Internacionales celebrados por el gobierno mexicano establecen “beneficios” en cuanto a tasas preferenciales de retención aplicables a pagos por concepto de intereses, mismas que pueden variar según el país de residencia del beneficiario efectivo.
- ▶ **Estas tasas de retención se encuentran en un rango de entre 4.9 y 15% sobre el importe bruto de los intereses, mismo que dependerá del beneficiario efectivo de los intereses.**
- ▶ Es recomendable que de presentarse una situación en donde sean aplicables las disposiciones del tratado, se ejerzan los beneficios contenidos en él para optimizar la carga tributaria y financiera de las partes que intervienen.
- ▶ **Limites a la deducción por concepto de intereses, es importante atender a las reglas de capitalización delgada, de créditos respaldados, de pagos hechos a REFIPRES y los precios de transferencia para cumplir con las múltiples y cada vez más crecientes obligaciones fiscales para que proceda su deducción.**

❖ CONSULTA AL ASESOR

Asunto: **COMPAÑÍA: Publicidad México S.A de C.V.**

¿Cuáles son las implicaciones fiscales en materia de ISR?

¿qué tratamiento fiscal tiene el pago efectuado por Publicidad en México para efectos del Título V LISR, correspondiente a los residentes en el extranjero con fuente de riqueza ubicada en territorio nacional?

❖ DISPOSICIONES LEGALES

Legislación mexicana: Los pagos que realice por Publicidad México a residentes en el extranjero, se encuentran regulados en la LISR, dentro del Título V “Residentes en el extranjero con fuente de riqueza ubicada en territorio nacional”.

DISPOSICIONES LEGALES APLICABLES

¿Que se considera como “interés” para efectos del Título V?, Es necesario remitirnos al artículo 175 fracción VII de LISR.

“Artículo 175.- Para los efectos de este Título, se considerarán ingresos por:

.....

VII. Intereses, los previstos en los artículos 163 y 166 de esta Ley, los cuales se consideran rendimientos de crédito de cualquier naturaleza (Énfasis añadido).”

Considerando que el pago a efectuar por Publicidad México representará los rendimientos que percibirá su parte relacionada por el crédito otorgado, entonces se trata de un pago al extranjero por concepto de intereses.

DISPOSICIONES LEGALES APLICABLES

I. Pagos al extranjero

El Título V de la LISR **obliga al pago de dicho impuesto a los residentes en el extranjero con ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional**, como es el caso de los residentes en el extranjero, percibiendo ingresos pagados por “**Publicidad de México**”.

Artículo 166 de LISR establece la forma de cálculo del impuesto correspondiente a ciertos **ingresos por intereses percibidos por residentes en el extranjero con fuente de riqueza en territorio nacional**.

Esta disposición regula la fuente de riqueza como sigue:

DISPOSICIONES LEGALES APLICABLES

I. Pagos al extranjero por fuente de riqueza en México.

Artículo 166

“Tratándose de ingresos por intereses se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando en el país se coloque o se invierta el capital, o cuando los intereses se paguen por un residente en el país o por un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país”.

Tres supuestos legales para la fuente de riqueza en México:

I.- Cuando en el país se coloque o se invierta el capital

II.- Cuando los intereses se paguen por un residente en el país.

III Cuando los intereses se paguen por un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país”.

DISPOSICIONES LEGALES

I. Pagos al extranjero. Artículo 166 fracción V

El impuesto se pague mediante **retención** que efectuará quien realice los pagos de intereses y el cálculo del impuesto consistirá en aplicar una tasa al total de los intereses (sin deducción alguna), dicha tasa variará dependiendo del tipo de interés pagado al extranjero.

“Artículo 166: El impuesto se pagará mediante retención que se efectuara por la persona que realice los pagos y se calculará aplicando a los intereses que obtenga el contribuyente, sin deducción alguna, la tasa que en cada caso se menciona a continuación:

V. A los intereses distintos de los señalados en las fracciones anteriores, se les aplicara la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 152 de esta ley.”

Disposiciones Legales Aplicables

❖ Pagos al extranjero

Publicidad México

Al efectuar el pago por intereses al extranjero, deberá de efectuar la retención del impuesto a **una tasa vigente del 35%** sobre el interés bruto.

Es Retenedor obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido en la fecha de exigibilidad o al momento en que se efectuó el pago, lo que suceda primero; recordar que para efectos de Título V, cualquier acto jurídico mediante el cual el deudor extingue la obligación de que se trate, será considerado como pago. Tales actos jurídicos son regulados por el Código Civil Federal y Vgr tenemos la compensación.

Disposiciones Legales Aplicables

❖ Pagos al extranjero

El pago del impuesto es pago definitivo

El impuesto que corresponda pagar se considera además como **definitivo** y debe enterarse mediante **declaración** en las oficinas autorizadas a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel en que se efectuó la retención.

Tratados
para evitar la
doble
tributación



TRATADOS INTERNACIONALES

En virtud de que México celebró un convenio para evitar la doble imposición en materia tributaria con el Estado de Israel, el cual se encuentra vigente desde el 1 de enero de 2000, es necesario tomar en cuenta el artículo 11 de dicho convenio referente a intereses.

El segundo párrafo del artículo señala que los intereses también pueden someterse a imposición en el estado del que proceden y, de acuerdo con la legislación de este Estado, pero si el perceptor de los intereses es el beneficiario efectivo, el impuesto así exigido no puede exceder de 10% del importe bruto de los intereses.



Cabe mencionar que **para ser acreedor a los beneficios de un Tratado en materia fiscal se debe cumplir con tres requisitos:**

1. Acreditar ser residente del país de que se trate,
2. Cumplir con las demás disposiciones del propio tratado, y
3. Cumplir con las demás disposiciones de procedimiento contenidas en LISR.

La acreditación de la residencia se efectúa a través de una constancia que expida la autoridad extranjera correspondiente, en este caso, el Estado de Israel, y que deberá solicitarse a **Publicidad Israel** en el ejercicio fiscal correspondiente para poder aplicar las tasas de retención preferenciales contenidas en el tratado.



Requisitos para ser beneficiario de la tasa de retención preferencial

Resumiendo lo expuesto en este apartado, el pago de intereses está gravado a una tasa del 35% por la LISR. Sin embargo, **el Convenio México Israel ofrece una tasa de retención preferencial del 10%** al pago de intereses que efectúe **Publicidad México**, siempre que:

1. **Publicidad Israel** proporcione en original la constancia de residencia para efectos fiscales en Israel.
2. **Publicidad México** deberá cumplir con las disposiciones de procedimiento establecidas en LISR, tales como presentar declaraciones informativas, expedir CFDI, pagar el impuesto retenido, etc.

En caso contrario, **Publicidad México** perdería la posibilidad de hacer deducibles los pagos que efectúe a **Publicidad Israel** por concepto de intereses.

Requisitos de deducibilidad

A. Dedución autorizada

Siendo **Publicidad México** una persona moral que efectúa un pago por concepto de intereses, este es deducible para efectos del Impuesto Sobre la Renta en el momento en que se hayan devengado, conforme a la fracción VII del artículo 25 de la misma LISR. Por lo anterior, **Publicidad México** podrá deducir el total de los intereses ordinarios devengados en cada ejercicio, durante ese mismo ejercicio fiscal.

Sin embargo, existe un tratamiento específico para los intereses moratorios, los tres primeros meses de mora serán deducibles en el momento que se devenguen, mientras que los intereses moratorios a partir del cuarto mes, solo serán deducibles hasta que se paguen.

Requisitos de deducibilidad

A. Dedución autorizada

Por otra parte, de manera particular el artículo 27 de LISR contiene varios requisitos para deducir los intereses, como sigue:

1. La característica primordial de una deducción la constituye el ser estrictamente indispensable para los fines de la empresa, por lo que se debe soportar la razón de negocios necesaria para el financiamiento recibido por **Publicidad México**.
2. Además de obedecer los requisitos formales correspondientes, es necesario considerar que el valor de los intereses se encuentre pactado a valores de mercado para efectos de precios de transferencia y para efectos de beneficios derivados de tratados internacionales.

Requisitos de deducibilidad

A. Dedución autorizada

También será necesario tener debidamente documentados los términos del préstamo en el contrato de financiamiento, donde se especifiquen los plazos, montos y tasa de interés, así como las características generales de la operación, haciendo un énfasis especial en la fecha de exigibilidad de los intereses.

En caso contrario, **Publicidad México** perdería la posibilidad de hacer deducibles los pagos que efectúe por este concepto.

Requisitos de la deducción

El artículo 27 de LISR señala los requisitos que deberán reunir las deducciones autorizadas, donde para el caso particular de intereses, los requisitos se encuentran en las fracciones V, VII, XIII y XVIII referentes a:

- 1) Cumplir con las obligaciones establecidas en LISR en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros y siempre que se haya proporcionado la información a que se esté obligado en los términos del artículo 76 de la misma Ley, los cuales son abordados en el apartado referente a obligaciones formales.
- 2) En el caso de intereses por capitales tomados en préstamo, éstos solo serán deducibles si los capitales se invierten en los fines del negocio.
- 3) Los intereses que deriven de créditos recibidos, deben corresponder a los de mercado.
- 4) Las retenciones deben realizarse en los plazos establecidos por las disposiciones fiscales

No deducible

Por otra parte, el artículo 28 de LISR señala los conceptos que no son deducibles para las personas morales, donde para el caso particular de intereses, la partida no deducible se encuentra señalada en la fracción XXVII, la cual hace referencia al concepto de subcapitalización, según se cita a continuación:

“Artículo 28. Para los efectos de este Título, no serán deducibles:.....

XXVII. Los intereses que deriven del monto de las deudas del contribuyente que excedan el triple de su capital contable que provengan de deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero en los términos del artículo 179 de la Ley.” **Para 2022, los contribuyentes alternativamente podrán determinar el capital contable considerando la suma de los saldos iniciales y finales de la Cuenta de Capital de Aportación (CUCA), Utilidad Fiscal Neta (CUFIN) y Utilidad Fiscal Neta Reinvertida (CUFINRE), menos los saldos iniciales y finales de las pérdidas fiscales pendientes de disminuir que no hayan sido consideradas en la determinación del resultado fiscal. El resultado se dividirá entre dos.**

A este respecto, **Publicidad México**, durante el tiempo que mantenga el financiamiento, deberá revisar sus niveles de capitalización con respecto de la deuda contraída para no exceder la relación 3 a 1 que limitaría la deducibilidad de sus intereses devengados a cargo.

Publicidad México, además de efectuar la retención correspondiente y enterar el impuesto, tendría la obligación de expedir CFDI por los pagos efectuados y presentar la declaración informativa antes mencionada a través del Anexo 4 de la forma fiscal 30 o programa electrónico DIM (Declaración Informativa Múltiple), o la que la sustituya.



Dividendos fictos

El artículo 11 de LISR, referente a **intereses por créditos entre partes relacionadas**, en su fracción II considera, para el caso de intereses provenientes de créditos otorgados por una parte relacionada, que tales intereses deberán tratarse como dividendos cuando los intereses no sean deducibles conforme a la fracción XIII del artículo 27 de LISR, es decir, cuando los intereses excedan el precio de mercado, el excedente tendrá el tratamiento fiscal de dividendos. El artículo 10 establece el tratamiento de los dividendos, los cuales pagan impuesto de forma piramidada, es decir, primeramente deberán multiplicarse por el factor 1.4286 para posteriormente aplicar la tasa del 30%.

Obligaciones formales: Información a presentar por parte de Publicidad México

Cuando una persona moral efectúa un pago al extranjero de los comprendidos en el Título V de LISR, además de la obligación de efectuar la retención y el pago del impuesto correspondiente, se encuentra sujeta a una serie de obligaciones formales que a continuación mencionamos:

El Artículo 76 de LISR establece las obligaciones de las personas morales. Sin embargo, en este caso en específico, las dos obligaciones que hay que atender están señaladas en las fracciones III, VI, VII y IX, referentes a:

- 1) Expedir CFDI donde se asienten el monto de los pagos efectuados que constituyan ingresos de fuente de riqueza ubicada en México, de acuerdo al Título V, y, el impuesto retenido al residente en el extranjero.
- 2) Presentar a más tardar el 15 de febrero de cada año una declaración informativa de los financiamientos otorgados o garantizados por residentes en el extranjero, a través de medios electrónicos.

- **Acción 4 BEPS en la LISR**

- Limite a la deducción de intereses de las empresas (Acción 4 BEPS).
LISR 28-XXXII, 46 (Resultado fiscal ajustado por 30%)

Obligaciones para empresas vinculadas: Precios de Transferencia

En el caso de que los pagos al extranjero se realicen a una empresa relacionada, además se es sujeto de las obligaciones contenidas en las fracciones IX y X, de acuerdo a lo siguiente:

- 1) Obtener y conservar la documentación comprobatoria, tratándose de contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, con la que se demuestre que el monto de los ingresos y deducciones se efectuaron de acuerdo a los precios o los montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.
- 2) Presentar, conjuntamente con la declaración del ejercicio, la declaración informativa de las operaciones celebradas con partes relacionadas residentes en el extranjero a través del Anexo 9 de la forma fiscal 30 o programa electrónico DIM (Declaración Informativa Múltiple).

En resumen, se deberá contar con un estudio de precios de transferencia y presentar la declaración informativa que refleje los resultados presentados en dicho estudio, respecto de los intereses devengados a cargo.

Regalías y Asistencia Técnica

❖ **Artículo 15B CFF.**

Constituyen erogaciones por el uso o goce de las creaciones o derechos patrimoniales protegidos por la propiedad intelectual.

Asistencia técnica, Prestación de servicios personales independientes por lo que el prestador se obliga a proporcionar conocimientos no patentables, que no impliquen la transmisión de información confidencial relativa a experiencias industriales, comerciales o científicas, obligándose con el prestatario a intervenir en la aplicación de dichos conocimientos.

Características: Revestirse bajo una forma legal manifiesta en su contrato el cual, debido a su carácter civil, debe contener los siguientes requisitos:

- ❖ La prestataria sea profesionista y u o realice un servicio personal independiente.
- ❖ El Servicio se preste por sus propios medios y se determine expresamente
- ❖ Prestatario este en la libertad de realizarlo (temporalidad y profesional, pero sin caer en permanencia)

❖ **Artículo 167.** Tratándose de ingresos por regalías, por asistencia Técnica o por publicidad

Se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando los bienes o derechos por los cuales se pagan las regalías o la asistencia técnica, se aprovechen en México, o cuando se paguen las regalías, la asistencia técnica o la publicidad, por un residente en territorio nacional o por un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.



Requisito de la Asistencia técnica, Regalías:

Tratándose de establecimientos permanentes en el país de residentes en el extranjero, cuando los pagos por los conceptos indicados se efectúen a través de la oficina central de la sociedad u otro establecimiento de ésta en el extranjero, la retención se deberá efectuar dentro de los quince días siguientes a partir de aquél en que se realice el pago en el extranjero o se deduzca el monto del mismo por el establecimiento permanente, lo que ocurra primero.

Art 27 fracción X

- ❖ Comprobar que cuenta con los conocimientos técnicos



Asistencia técnica 2022

Requisitos de las deducciones autorizadas

Asistencia técnica La asistencia técnica, transferencia de tecnología o regalías que se paguen a residentes en México no podrán proporcionarse a través de terceros a menos que se trate de servicios especializados o de la ejecución de obras especializadas que no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante de la beneficiaria de los mismos.



❖ Regalías 15B CFF

Se consideran regalías, entre otros, los pagos de cualquier clase por el **uso o goce de:**

- ❖ Patentes, Certificados de invención o mejora, Marcas de fábrica, Nombres comerciales, derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas y grabaciones para radio o televisión, así como de dibujos o modelos, planos, fórmulas, o procedimientos y equipos industriales, comerciales o científicos, **así como las cantidades pagadas por transferencia de tecnología o informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, u otro derecho o propiedad similar.**

CRITERIOS DEL SAT

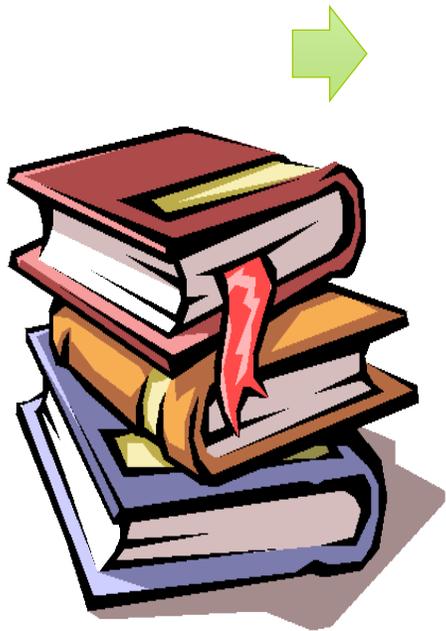
Regalías por el uso o goce temporal de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas. Los pagos que se realicen en virtud de cualquier acto jurídico que tenga por objeto la distribución de una obra tienen dicho carácter. 5/2013/CFE.

El **artículo 5, segundo párrafo** del Código Fiscal de la Federación permite aplicar supletoriamente las disposiciones del derecho federal común, en ese sentido, los conceptos a que se refiere el párrafo anterior pueden ser interpretados de conformidad con la Ley Federal del Derecho de **Autor. Del artículo 27 de la ley citada**, se desprenden los supuestos a través de los cuales, los **titulares de los derechos de autor pueden explotar sus derechos patrimoniales sobre una obra, dentro de los cuales queda comprendida la facultad de conceder a un tercero el uso o goce temporal de los derechos en comento**. La fracción IV del último artículo referido establece, como una de las modalidades a través de las cuales se puede conceder el uso o goce temporal de los derechos de autor a un tercero, a la **distribución de la obra, incluyendo la venta u otras formas de transmisión de la propiedad de los soportes materiales que la contengan, así como cualquier forma de transmisión de uso o explotación**. Asimismo, la fracción señalada dispone que cuando la distribución se lleve a cabo mediante venta, ese derecho de oposición se entenderá agotado efectuada la primera venta, salvo en el caso expresamente contemplado en el artículo 104 de la ley citada. **En ese sentido, los pagos que se realicen en virtud de cualquier acto jurídico que tenga por objeto la distribución de una obra a que se refiere el artículo 27, fracción IV de la Ley Federal del Derecho de Autor, tienen el carácter de regalías de conformidad con el artículo 15-B, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación.**

REGALÍAS

❖ Art 8 Ley Federal de Derechos de Autor

Se entiende por regalías la remuneración económica generada por el uso o explotación de las obras, interpretaciones o ejecuciones, fonogramas, ideogramas, libros o emisiones en cualquier forma o medio.



De lo antes expuesto podemos extraer, enunciativamente, los siguientes criterios de carácter general que siguió el legislador fiscal para fijar la fuente de riqueza en México, a saber:

- ❖ La realización en territorio nacional de la prestación de diversos servicios;
- ❖ La utilización de bienes muebles y la ubicación de inmuebles en el país;
- ❖ La residencia en territorio nacional de las personas que realizan pagos al extranjero.

EJEMPLO:

La empresa “A”, residente en territorio nacional, va a pagar a una Compañía B, residente en los Estados Unidos de América, un cargo por la renovación de licencias de software.

DESARROLLO.

- ▶ El producto adquirido consiste en una licencia de software que permite el uso del mismo a 25 usuarios de la Empresa “A” a cambio de un solo pago.
- ▶ El artículo 15-B del CFF a la letra Dispone; “Se consideran **regalías**, entre otros, **los pagos de cualquier clase por el uso o goce temporal de patentes**, certificados de invención o mejora, marcas de fábrica, nombres comerciales, derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas,

incluidas las películas cinematográficas y grabaciones para radio o televisión, así como de dibujos o modelos, planos, fórmulas, o procedimientos y equipos industriales, comerciales o científicos, así como las cantidades pagadas por transferencia de tecnología o informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, u otro derecho o propiedad similar”



Aunque conforme a la legislación doméstica, el software podría considerarse como pago de regalías por estar protegido por derechos de autor, la explicación técnica al **Modelo Convenio de los Estados Unidos de América** dispone que **el ingreso por el derecho de uso de software puede ser considerado como regalías o como beneficios empresariales**, lo cual dependerá de las circunstancias de la transacción que origina el pago



La misma explicación considera que si lo que se **transmite es el derecho a una copia del programa**, entonces **no se trata de una regalía**. Con base en lo antes descrito, bajo la perspectiva de la explicación técnica emitida por el Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de América, el pago efectuado por la Empresa “A” ampararía un **beneficio empresarial** para la Compañía “B” y **no una regalía**.



Obligaciones formales

El Artículo 76 de LISR establece las obligaciones de las personas morales. Sin embargo, en este caso en específico, las dos obligaciones que hay que atender están señaladas en las fracciones III y XIII.

De tal manera que la Empresa “A” tendría la obligación de expedir comprobante fiscal por el pago efectuado la Compañía “B” y presentar la declaración informativa antes mencionada a través del Anexo 4 de la forma fiscal 30 o programa electrónico DIM (Declaración Informativa Múltiple). V.5.0.0

► **Conclusión:**

Los pagos efectuados por la empresa “A” a una empresa residente en el extranjero, Compañía “B” consistentes en la renovación de licencias de software, **no son objeto de Título V de LISR** y por tanto, **no son pagos sujetos a retención alguna**. Sin embargo, **al tratarse de un pago al extranjero, el CFDI cumpla con ciertos requisitos para amparar la deducción autorizada** correspondiente en territorio nacional, y, la Empresa “A” deberá cumplir con las obligaciones formales establecidas en la LISR en materia de precios de pagos al extranjero y presentación de declaraciones informativas.

❖ Ejemplo 2

La empresa “A”, residente en territorio nacional, va a efectuar el pago de un estimado que ampara el derecho de uso del Cast, para su transmisión por TV e Internet por un año, según se desprende de la copia simple del estimado expedido a la empresa “A”, por una empresa relacionada residente en el Emirato Árabe de empresa “B”.



➔ El artículo 15-B del Código Fiscal de la Federación a la letra dispone:

“**Se consideran regalías**, entre otros, los pagos de cualquier clase por el uso o goce temporal de patentes, certificados de invención o mejora, marcas de fábrica, nombres comerciales, **derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas**, incluidas las películas cinematográficas y grabaciones para radio o televisión, así como de dibujos o modelos, planos, fórmulas, o procedimientos y equipos industriales, comerciales o científicos, así como las cantidades pagadas por transferencia de tecnología o informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, u otro derecho o propiedad similar...



El artículo 15-B del Código Fiscal de la Federación a la letra dispone:

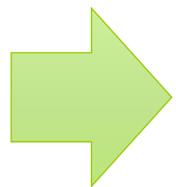
También se consideran regalías los pagos efectuados por el derecho a recibir para **retransmitir imágenes visuales**, sonidos o ambos, o bien los pagos efectuados por el derecho a permitir el acceso al público a dichas imágenes o sonidos, cuando en ambos casos se transmitan por vía satélite, cable, fibra óptica u otros medios similares.”

De tal manera que el cargo por los derechos de transmisión, constituirá un pago al extranjero por concepto de regalías.

- ▶ El Título V de la LISR) obliga al pago de dicho impuesto a los residentes en el extranjero con ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional.
- ▶ De manera particular, el artículo 167 de LISR establece la forma de cálculo del impuesto correspondiente a los ingresos por regalías percibidos por residentes en el extranjero con fuente de riqueza en territorio nacional.
- ▶ El cálculo del impuesto consiste en aplicar al ingreso, sin deducción alguna, la tasa del 25% al monto pagado por concepto de regalías.

❖ **El Artículo 171 de LISR** se encuentra contenido en el Título V, sin embargo **hace referencia a los denominados Regímenes Fiscales Preferentes (REFIPRES), que a la letra dice:**

Tratándose de ingresos gravados por este Título, percibidos por personas, entidades que se consideren personas morales para fines impositivos en su lugar de residencia o que se consideren transparentes en los mismos o cualquier otra figura jurídica creada o constituida de acuerdo al derecho extranjero, **cuyos ingresos estén sujetos a un régimen fiscal preferente, estarán sujetos a una retención a la tasa del 40% sobre dichos ingresos**, sin deducción alguna, en lugar de lo previsto en las demás disposiciones del presente Título. El impuesto a que se refiere este párrafo se pagará mediante retención cuando quien efectúe el pago sea residente en México o residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.



Por otra parte, el artículo 176, tercer párrafo de LISR correspondiente al **Título VI Capítulo I DE LAS ENTIDADES EXTRANJERAS CONTROLADAS SUJETAS a los regímenes fiscales preferentes**, señala como ingresos sujetos a REFIPRES los que no están gravados en el extranjero o lo están con un impuesto sobre la renta inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, en los términos de los Títulos II o IV de LISR, según corresponda.

La resolución miscelánea fiscal establece que si las personas no son partes relacionadas o aunque lo sean, pero exista un acuerdo amplio de intercambio de información firmado por México con el país o territorio correspondiente disminuirá la retención .



- ▶ En este sentido, la retención disminuiría al 25% en virtud del Acuerdo de Intercambio de Información firmado entre México y Emiratos Árabes. A partir del 1 de enero de 2015, Emiratos Árabes Unidos y República de Malta.

❖ **Conclusión:**

Concluimos que se trata de pagos al extranjero, gravados a una tasa del 25% por beneficios adicionales de una regla miscelánea vigente

► **Conclusión:**

Respecto de efectuar un pago a una parte relacionada residente en el Emirato Árabe de Dubái, por concepto de regalías, concluimos que se trata de pagos al extranjero gravados a una tasa del 25% y cuyo impuesto debe ser retenido por la Empresa “A”.



❖ Ejemplo

Una empresa “A” residente en territorio nacional efectúa pagos a una empresa relacionada residente en los Estados Unidos de América, por **concepto de asistencia técnica**, según nos fue comentado en las oficinas de la empresa.

❖ Desarrollo

La empresa “A” se dedica a la venta de maquinaria, presta servicios de asistencia y mantenimiento a los clientes que adquieren su maquinaria y, para tales efectos, se apoya en una empresa relacionada residente en los Estados Unidos de América: empresa “B” la cual le proporciona personal especializado para la prestación de esos servicios técnicos en México.

- ▶ En primera instancia, para conocer el alcance de lo que se debe considerar como asistencia técnica para efectos fiscales, es necesario remitirnos a otro ordenamiento fiscal, el Código Fiscal de la Federación (en adelante CFF), con la finalidad de lograr una interpretación armónica de la normatividad fiscal mexicana.
- ▶ Para tales efectos, el **artículo 15-B del CFF, a la letra dispone:**

“Los pagos por concepto de **asistencia técnica** no se considerarán como regalías. Se entenderá por asistencia técnica la prestación de servicios personales independientes por los que el prestador se obliga a proporcionar conocimientos no patentables, que no impliquen la transmisión de información confidencial relativa a experiencias industriales, comerciales o científicas, obligándose con el prestatario a intervenir en la aplicación de dichos conocimientos.”



La fuente de riqueza se presenta cuando el servicio **se preste en el país**. Por otra parte, además se presume que el servicio se presta totalmente en México cuando se pruebe que parte del mismo se presta en territorio nacional.



Los servicios son prestados en territorio nacional, tales pagos son objeto de Título V, donde el cálculo del impuesto consiste en aplicar al ingreso, sin deducción alguna, la tasa del 25%. De esta manera, **la empresa “A”** al efectuar pagos por servicios a **la empresa “B”**, debe efectuar la retención del impuesto correspondiente, convirtiéndose en un retenedor obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido en la fecha de exigibilidad o al momento en que se efectuó el pago, lo que suceda primero; sin olvidar que para efectos de Título V, cualquier acto jurídico mediante el cual el deudor extingue la obligación de que se trate, será considerado como pago.

México al ejercer su Soberanía como Estado, ha celebrado diversos Tratados con otros países, los cuales se vuelven parte de la ley de la Federación, tal como lo establece el artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos



De entre los distintos tipos de tratados, **México celebró un convenio para evitar la doble imposición en materia tributaria con los Estados Unidos de América**, el cual se encuentra vigente desde el 28 de diciembre de 1993, por lo que es necesario considerar los artículos 7 y 14 de dicho convenio.

El artículo 14 del convenio para evitar la doble imposición en materia tributaria que celebró México con los Estados Unidos de América, **contempla la prestación de servicios personales independientes prestados por una persona física y el párrafo 14 del protocolo al Convenio, extiende su aplicación a los servicios prestados por una sociedad residente en los Estados Unidos por medio de una base fija** en México. Sin embargo, si los servicios no son prestados a través de una base fija en México, entonces aplica el artículo 7, referente a beneficios empresariales.

❖ Conclusión

Con base en lo antes expuesto, el ingreso obtenido por **la empresa “B”** por concepto de prestación de servicios solo podría ser gravado en su país de residencia, es decir: Estados Unidos de América. Para que ese ingreso sea gravado en México, el residente en el extranjero debería constituir una base fija o un establecimiento permanente en el país.

En cualquiera de ambos casos, el ingreso no sería objeto de retención si se es beneficiario de las disposiciones del tratado.

Para ser acreedor a los beneficios de los convenios se debe cumplir con tres requisitos: acreditar ser residente del país de que se trate, cumplir con las demás disposiciones del propio tratado y cumplir con las demás disposiciones de procedimiento contenidas en LISR. La acreditación de la residencia se efectúa a través de la constancia de residencia expedida por la autoridad extranjera correspondiente, ya que en caso de no contar con la constancia, se pagaría un impuesto conforme a la legislación doméstica, consistente en un 25% de retención sobre el total de los pagos.

Acuerdo amplio de intercambio de información

RM 2020 2.1.2. Para los efectos de los artículos 9, fracción I, tercer párrafo del CFF; 5, quinto y décimo séptimo párrafos, 26, segundo párrafo, 28, fracción XXIII, 60, primer párrafo, fracción III, 161, décimo octavo párrafo, 176, octavo párrafo, 183, tercer párrafo y 205 de la Ley del ISR; 272 y 274 del Reglamento de la Ley del ISR, y Primero del “Decreto mediante el cual se otorgan estímulos fiscales a los contribuyentes que se indican”, publicado en el DOF el 08 de enero de 2019; así como de las reglas 3.1.4., 3.1.22., primer párrafo, fracción I, 3.3.1.27., primer párrafo, fracción II, 3.18.3., primer párrafo, fracción V, 3.18.19., primer párrafo, fracción III, 3.18.21., primer párrafo, fracción I, 3.18.23., segundo párrafo, 3.18.34., primer párrafo, fracción III, 3.19.1., 5.1.11., segundo párrafo y 11.8.2., se entenderá que un país o jurisdicción tiene en vigor un acuerdo amplio de intercambio de información con México, en cualquiera de los siguientes supuestos:

1. Cuando el país o jurisdicción de que se trate tenga en vigor un acuerdo de intercambio de información con México; dicho acuerdo contenga disposiciones idénticas o sustancialmente similares o análogas al “Modelo de acuerdo sobre intercambio de información en materia tributaria”, elaborado por el “Grupo de Trabajo del Foro Global de la OCDE sobre Intercambio Efectivo de Información”, y dicho país o jurisdicción efectivamente intercambie información con México.

2. Se entenderá que actualizan el supuesto previsto en esta fracción, los países y jurisdicciones siguientes:

- a) A partir del 18 de enero de 1990, Estados Unidos de América.
- b) A partir del 1 de enero de 1993 y hasta el 31 de diciembre de 2007, Canadá.
- c) A partir del 1 de enero de 2011, Bermudas y Mancomunidad de las Bahamas.
- d) A partir del 4 de febrero de 2011, Antillas Holandesas.
- e) A partir del 3 de marzo de 2012, Islas Cook.
- f) A partir del 4 de marzo de 2012, Isla del Hombre (Isla de Man).
- g) A partir del 9 de marzo de 2012, Islas Caimán.
- h) A partir del 22 de marzo de 2012, Jersey.
- i) A partir del 24 de marzo de 2012, Estados de Guernsey.
- j) A partir del 18 de julio de 2012, Estado Independiente de Samoa.
- k) A partir del 9 de agosto de 2012, Belice.
- l) A partir del 1 de enero de 2013, República de Costa Rica.
- m) A partir del 24 de julio de 2014, Principado de Liechtenstein.
- n) A partir del 27 de agosto de 2014, Gibraltar.
- o) A partir del 1 de septiembre de 2014, Aruba.
- p) A partir del 1 de enero de 2016, Santa Lucía.

1. Cuando el país o jurisdicción de que se trate tenga en vigor un tratado para evitar la doble tributación con México; dicho tratado contenga un artículo idéntico o sustancialmente similar o análogo al artículo 26 del “Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y el Patrimonio”, a que se refiere la actualización adoptada por el Consejo de la OCDE el 15 de julio de 2005, y dicho país o jurisdicción efectivamente intercambie información con México.

2. En el caso de que el país o jurisdicción de que se trate tenga en vigor un tratado para evitar la doble tributación y efectivamente intercambie información con México, pero dicho tratado no contenga un artículo idéntico o sustancialmente similar o análogo al artículo citado en el párrafo anterior, se entenderá que dicho país o jurisdicción tiene en vigor un acuerdo amplio de intercambio de información con México, siempre que las autoridades fiscales del mismo país o jurisdicción hayan manifestado públicamente que adoptaron la actualización mencionada en el párrafo

anterior en la aplicación del artículo sobre intercambio de información del tratado referido.

Se entenderá que actualizan el supuesto previsto en esta fracción, los países y jurisdicciones siguientes:

- a)** A partir del 1 de enero de 1992 y hasta el 31 de diciembre de 2007, Canadá respecto del Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de Canadá para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta, publicado en el DOF el 17 de julio de 1992.
- b)** A partir del 1 de enero de 1993, Reino de Suecia y República Francesa.
- c)** A partir del 1 de enero de 1994, Estados Unidos de América.
- d)** A partir del 1 de abril de 1994, Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte.
- e)** A partir del 1 de enero de 1995, Reino de España y Reino de los Países Bajos.
- f)** A partir del 1 de enero de 1996, República de Corea, República de Singapur y República Italiana.
- g)** A partir del 1 de enero de 1997, Japón y Reino de Noruega.
- h)** A partir del 1 de enero de 1998 y hasta el 31 de diciembre de 2010, Reino de Bélgica.
- i)** A partir del 1 de enero de 1999, República de Finlandia.
- j)** A partir del 1 de enero de 2000, República de Chile y Estado de Israel, este último hasta el 31 de diciembre de 2010.
- k)** A partir del 1 de enero de 2001, República de Ecuador.
- l)** A partir del 1 de enero de 2002, República Portuguesa y Rumania.
- m)** A partir del 1 de enero de 2003, República Checa.
- n)** A partir del 1 de enero de 2007, República Federativa del Brasil y República Popular China.
- o)** A partir del 1 de agosto de 2007, Nueva Zelanda.

- p)** A partir del 1 de enero de 2008, Canadá respecto del Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de Canadá para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta, publicado en el DOF el 20 de junio de 2007, y República Eslovaca.
- q)** A partir del 10 de abril de 2008, Australia.
- r)** A partir del 1 de enero de 2009, Federación de Rusia y República de Islandia.
- s)** A partir del 1 de enero de 2010, Barbados y República Federal de Alemania.
- t)** A partir del 1 de enero de 2011, Consejo Federal Suizo, Reino de Dinamarca, República de Austria, República de la India, República de Panamá, República de Polonia, República de Sudáfrica, República Helénica y República Oriental del Uruguay.
- u)** A partir del 31 de diciembre de 2011, República de Hungría.
- v)** A partir del 1 de enero de 2012, Gran Ducado de Luxemburgo.
- w)** A partir del 1 de enero de 2013, Reino de Bahréin, República de Lituania y Ucrania.
- x)** A partir del 1 de enero de 2014, República de Colombia, República de Estonia, Hong Kong, Estado de Kuwait, República de Letonia y Estado de Qatar.
- y)** A partir del 1 de enero de 2015, Emiratos Árabes Unidos y República de Malta.

z) A partir del 1 de enero de 2016, República de Turquía.

aa) A partir del 1 de enero de 2018, República Argentina.

bb) A partir del 1 de enero de 2019, Jamaica, Reino de Arabia Saudita y República de Filipinas.

cc) A partir del 1 de enero de 2020, República de Costa Rica y República de Indonesia.

III. Cuando en el país o jurisdicción de que se trate haya surtido sus efectos la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal y su Protocolo, publicados en el DOF el 27 de agosto de 2012, y dicho país o jurisdicción efectivamente intercambie información con México.

Se entenderá que actualizan el supuesto previsto en esta fracción, los países y jurisdicciones siguientes:

1.a) A partir del 1 de enero de 2013, Mancomunidad de Australia, República de Corea, Reino de Dinamarca, República de Eslovenia, República de Finlandia, República Francesa, República de Georgia, Groenlandia, República de la India, República de Islandia, Islas Feroe, República Italiana, República de Moldavia, Reino de Noruega, República de Polonia, Reino de Suecia y Reino Unido de la Gran Bretaña e Irlanda del Norte.

A partir del 1 de enero de 2014, República de Albania, República Argentina, Aruba, Belice, República de Costa Rica, Curazao, República de Ghana, República Helénica, República de Irlanda, Isla de San Martín, Islas Turcas y Caicos, Japón, República de Malta, Montserrat, Reino de los Países Bajos, Reino de España y Ucrania.

c) A partir del 1 de enero de 2015, Anguila, Bermudas, Canadá, Gibraltar, Guernsey, Gran Ducado de Luxemburgo, Islas Caimán, Isla del Hombre, Islas Vírgenes Británicas, Jersey, Nueva Zelandia, República de Austria, República de Colombia, República de Croacia, República Checa, República de Estonia, República de Letonia, República de Lituania, República Eslovaca, República de Sudáfrica, República de Túnez y Rumania.

- d)** A partir del 1 de enero de 2016, República Federal de Alemania, República de Azerbaiyán, Reino de Bélgica, República de Camerún, República de Chipre, República de Hungría, República de Kazajistán, República de Mauricio, República Federal de Nigeria, República Portuguesa, Federación de Rusia, Serenísima República de San Marino, República de Seychelles y República de Indonesia.
- e)** A partir del 1 de enero de 2017, Principado de Andorra, Barbados, República Federativa del Brasil, República de Bulgaria, República de Chile, República Popular China, Principado de Liechtenstein, República de Nauru, Niue, Saint Kitts y Nevis, San Vicente y las Granadinas, Estado Independiente de Samoa, Reino de Arabia Saudita, República de Senegal, República de Singapur, República de Uganda, República Oriental del Uruguay y Estado de Israel.
- f)** A partir del 1 de enero de 2018, Consejo Federal Suizo, Islas Cook, Malasia, Principado de Mónaco, República de Guatemala, República de Líbano, República de las Islas Marshall, República Islámica de Pakistán, Santa Lucía y República de Panamá.
- g)** A partir del 1 de enero de 2019, Mancomunidad de las Bahamas, Reino de Bahréin, Granada, Emiratos Árabes Unidos, Hong Kong, Kuwait, Macao, Turquía y República de Vanuatu.
- h)** A partir del 1 de enero de 2020, Antigua y Barbuda, Brunei Darussalam, Dominica, República Dominicana, República de Ecuador, El Salvador, Jamaica, Marruecos, Estado de Qatar y Serbia.
- i)** A partir del 1 de enero de 2021, Armenia, Cabo Verde, Kenia, Mongolia, Montenegro, Macedonia del Norte y Omán.

Para los efectos del Artículo 13, párrafo 7 del Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Consejo Federal Suizo para Evitar la Doble Imposición en materia de

Impuestos sobre la Renta y su Protocolo, publicados en el DOF el 24 de octubre de 1994, actualizados por el Protocolo que los modifica, publicado en el DOF el 22 de diciembre de 2010, y del Artículo XIV, párrafo 1, inciso A del Protocolo del Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Reino de los Países Bajos para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta, publicado en el DOF el 31 de diciembre de 1994, actualizado por el Protocolo que los modifica, publicado en el DOF el 29 de diciembre de 2009, la referencia al Anexo 10 de la RMF deberá entenderse hecha a esta regla.

CFF 9, LISR 5, 26, 28, 60, 161, 176, 183, 205, RLISR 272, 274, Decreto DOF 08/01/2019 Artículo Primero, RMF 2021 3.1.4., 3.1.22., 3.3.1.27., 3.18.3., 3.18.19., 3.18.21., 3.18.23., 3.18.34., 3.19.1., 5.1.11., 11.8.2., Convenio y Protocolo DOF 24/10/1994, Convenio DOF 31/12/1994, Protocolo DOF 29/12/2009, Protocolo DOF 22/12/2010, Convención y Protocolo DOF 27/08/2012

Tasas de retención para dividendos, intereses y regalías conforme a los tratados para evitar la doble tributación que México tiene en vigor

País	Participación sustancial	Dividendos			Intereses			Regalías		
		NMF	General	NMF	Sistema financiero	NMF	General	NMF	General	NMF
1. Alemania	5 ⁽¹⁾	---	15	---	5 ⁽²⁾	---	10	---	10	---
2. Australia	0 ⁽²⁾	---	15	---	10 ⁽³⁾	---	10 ^{(3)/15}	---	10	---
3. Austria	5 ⁽³⁾	---	10	---	10	---	10	---	10	---
4. Bahrein	---	---	---	---	4,9 ⁽²⁾	---	10	---	10	---
5. Barbados	5 ⁽¹⁾	---	10	---	10	---	10	---	10	---
6. Bélgica	5 ⁽¹⁾	---	15	---	10 ⁽³⁾	---	15	---	10	---
7. Brasil	10 ⁽¹⁾	---	15	---	15	---	15	---	15	10 ^{(3)/15⁽¹⁰⁾}
8. Canadá	5 ⁽¹⁾	---	15	---	10	---	10	---	10	---
9. Chile	5 ⁽¹⁾	---	10	---	15	5 ⁽¹⁾	15	10 ⁽¹²⁾	15	10 ⁽¹²⁾
10. China	5	---	5	---	10	---	10	---	10	---
11. Colombia	---	---	---	---	5 ⁽²⁾	---	10	---	10	---
12. Corea	0 ⁽¹⁾	---	15	---	5 ⁽²⁾	---	15	---	10	---
13. Dinamarca	0 ⁽¹⁾	---	15	---	5 ⁽²⁾	---	15	---	10	---
14. Ecuador	5	---	5	---	10 ⁽²⁾	---	15	---	10	---
15. Emiratos Arabes Unidos	---	---	---	---	4,9 ⁽²⁾	---	10	---	10	---
16. España	5 ⁽¹⁾	---	15	---	10 ⁽²⁾	5 ^{(10)/10⁽¹²⁾}	15	5 ^{(10)/10⁽¹²⁾}	10	---
17. Estados Unidos	---	---	10	---	4,9 ^{(10)/10⁽¹²⁾}	---	4,9 ^{(10)/10⁽¹²⁾/15}	---	10	---
18. Estonia	---	---	---	---	4,9 ⁽²⁾	---	10	---	10	---
19. Finlandia	---	---	---	---	10 ⁽²⁾	---	10 ^{(3)/15}	---	10	---
20. Francia	5 ^{(1)/15⁽²⁾}	---	---	---	15	5 ⁽²⁾	15	5 ^{(2)/10}	15	10 ⁽¹²⁾
21. Grecia	10	---	10	---	10	---	10	---	10	---
22. Hong Kong	---	---	---	---	4,9 ⁽¹⁰⁾	---	10	---	10	---
23. Hungría	5 ⁽¹⁾	---	15	---	10	---	10	---	10	---
24. India	10	---	10	---	10	---	10	---	10	---
25. Indonesia	10	---	10	---	10	---	10	---	10	---
26. Irlanda	5 ⁽¹⁾	---	10	---	5 ⁽¹⁾	---	10	---	10	---
27. Islandia	5 ⁽¹⁾	---	15	---	10	---	10	---	10	---
28. Israel	5 ^{(1)/10⁽²⁾}	---	10	---	10	---	10	---	10	---
29. Italia	15	---	15	---	15	10 ⁽¹²⁾	15	10 ⁽¹²⁾	15	---
30. Japón	---	---	15	---	10 ⁽⁴⁾	---	10 ^{(3)/15}	---	10	---
31. Kuwait	---	---	---	---	4,9 ⁽²⁾	---	10	---	10	---
32. Luxemburgo	5 ⁽¹⁾	---	10	---	5 ⁽²⁾	---	10	---	10	---

36. Noruega	--- ⁽²⁰⁾	---	15	---	10 ⁽²⁾	---	15	---	10	---
37. Nueva Zelanda	15	--- ⁽³⁶⁾ /5 ⁽³⁷⁾	15	---	10	---	10	---	10	---
38. Países Bajos	5 ⁽³⁸⁾	---	15	---	5 ⁽³⁹⁾	---	5 ⁽⁴⁰⁾ /10	---	10	---
39. Panamá	5 ⁽⁴¹⁾	---	7,5 ⁽⁴²⁾	---	5 ⁽⁴³⁾	---	10	---	10	---
40. Perú	10 ⁽¹⁾	---	15	---	15	---	15	---	15	---
41. Polonia	5 ⁽¹⁾	---	15	---	10 ⁽³⁹⁾	---	10 ⁽⁴¹⁾ /15	---	10	---
42. Portugal	10	---	10	---	10	---	10	---	10	---
43. Qatar	--- ⁽¹⁵⁾	---	--- ⁽¹⁵⁾	---	5 ⁽³⁰⁾	---	10	---	10	---
44. Reino Unido	--- ⁽⁴⁴⁾ /15 ⁽⁴⁵⁾	---	--- ⁽⁴⁴⁾ /15 ⁽⁴⁵⁾	---	5 ⁽²¹⁾ /10 ⁽²²⁾	---	5 ⁽²³⁾ /10 ⁽²⁴⁾ /15	---	10	---
45. República Checa	10	---	10	---	10	---	10	---	10	---
46. República Eslovaca	--- ⁽¹⁵⁾	---	--- ⁽¹⁹⁾	---	10	---	10	---	10	---
47. Rumania	10	---	10	---	15	---	15	---	15	---
48. Rusia	10	---	10	---	10	---	10	---	10	---
49. Singapur	--- ⁽¹⁵⁾	---	--- ⁽¹⁹⁾	---	5 ⁽²⁾	---	15	---	10	---
50. Sudáfrica	5 ⁽³⁾	---	10	---	10	---	10	---	10	---
51. Suecia	--- ⁽¹⁵⁾ /5 ⁽¹⁾	---	15	---	10 ⁽²⁾	---	15	---	10	---
52. Suiza	--- ⁽⁴⁴⁾	---	15	---	5 ⁽³⁹⁾	---	5 ⁽⁴⁰⁾ /10	---	10	---
53. Turquía ⁽⁴⁶⁾	5 ⁽¹⁾	---	15	---	10	---	15	---	10	---
54. Ucrania	5 ⁽¹⁾	---	15	---	10	---	10	---	10	---
55. Uruguay	5	---	5	---	10	---	10	---	10	---

NMF: Nación más favorecida.

¹ Ver artículo 10, párrafo 2, inciso a) del Convenio correspondiente.

² Ver artículo 11, párrafo 2, inciso a) del Convenio correspondiente.

³ Ver artículo 10, párrafo 2, inciso (a) del Convenio correspondiente.

⁴ Ver artículo 11, párrafo 2, inciso (a), subincisos (i) y (iii) del Convenio correspondiente.

⁵ Ver artículo 11, párrafo 2, inciso (a), subincisos (ii) y (iv) del Convenio correspondiente.

⁶ Ver artículo 10, apartado 2, inciso a).

⁷ Posibilidad de imposición en residencia.

⁸ Ver artículo 11, párrafo 3.

⁹ Ver párrafo 5 del Protocolo del Convenio entre México y Brasil, en relación con el artículo 12, que cobró aplicación respecto del párrafo citado, a partir del 1 de enero de 2007, por virtud de *Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República da África*

do Sul para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Relação aos Impostos sobre a Renda (Por regalías distintas a las provenientes de marcas de industria y comercio, inclusive con relación a cualquier rendimiento de asistencia técnica y de servicios técnicos).

¹⁰ *Ibidem*. (Por regalías provenientes del uso de marcas de industria o de comercio).

¹¹ Ver párrafo 3 del Protocolo del Convenio entre México y Chile, en relación con el artículo 11, que cobró aplicación respecto del párrafo citado, a partir del 1 de enero de 2004, por virtud del Convenio entre el Reino de España y la República de Chile para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio (Por intereses derivados de préstamos otorgados por bancos o compañías de seguros).

¹² *Ibidem*. (Por intereses derivados de bonos y valores regular y sustancialmente negociados en una bolsa de valores reconocida y los intereses provenientes de ventas a crédito otorgados al comprador por el vendedor de maquinaria y equipo).

¹³ Ver párrafo 4 del Protocolo del Convenio entre México y Chile, en relación con el artículo 12, que cobró aplicación respecto del párrafo citado, a partir del 1 de enero de 2004, por virtud del Convenio entre el Reino de España y la República de Chile para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.

¹⁴ Ver artículo 10, párrafo 1, en relación con el párrafo 2 del Protocolo.

¹⁵ Imposición exclusiva en residencia.

¹⁶ Ver párrafo 4 del Protocolo del Convenio entre México y España, en relación con el artículo 11, que cobró aplicación respecto del párrafo citado, sucesivamente, a partir del 13 de octubre de 1994, por virtud del Convenio entre México y los Países Bajos; del 15 de diciembre de 1994 y del 15 de diciembre de 1997, por virtud del Convenio entre México y Reino Unido, y del 22 de diciembre de 1997, por virtud del Convenio entre México y Dinamarca (Cuando el beneficiario efectivo sea un banco o una institución de seguros).

¹⁷ *Ibidem*. (Tratándose de intereses pagados sobre préstamos de cualquier clase otorgados por un banco u otra institución financiera, incluidos los bancos de inversión y de ahorro e instituciones de seguros. La tasa del 10% también será aplicable si los intereses son pagados por bancos).

¹⁸ *Ibidem*. (Cuando se trate de intereses obtenidos de bonos y títulos de crédito que se negocien regular y sustancialmente en un mercado de valores reconocido).

¹⁹ *Ibidem*. (Si los intereses son pagados por el adquirente de maquinaria y equipo al beneficiario efectivo enajenante de la maquinaria y equipo en relación con una venta a crédito).

²⁰ Ver artículo 10, párrafo 3 del Convenio correspondiente.

²¹ Ver artículo 11, párrafo 2, inciso a), subinciso (i) del Convenio correspondiente.

²² Ver artículo 11, párrafo 2, inciso b), subinciso (i) del Convenio correspondiente.

²³ Ver artículo 11, párrafo 2, inciso a), subinciso (ii) del Convenio correspondiente.

- ²⁴ Ver artículo 11, párrafo 2, inciso b), subinciso (ii) del Convenio correspondiente.
- ²⁵ Ver artículo 11, párrafo 2, inciso a), subincisos (i) y (ii).
- ²⁶ Ver artículo 10, párrafo 2, inciso b).
- ²⁷ Ver párrafo 6 del Protocolo del Convenio entre México y Francia, en relación con el artículo 11, que cobró aplicación respecto del párrafo citado, sucesivamente, a partir del 21 de septiembre de 1992, por virtud del Convenio entre México y Suecia; del 2 de junio de 1994, por virtud del Convenio entre México y Reino Unido y del 22 de octubre de 1998, por virtud del Convenio entre México e Irlanda (Si el beneficiario efectivo es un banco o una institución de seguros).
- ²⁸ *Ibidem*. (Intereses que deriven de bonos y otros títulos de crédito que se negocien regular y sustancialmente en un mercado de valores reconocido).
- ²⁹ Ver párrafo 6 del Protocolo del Convenio entre México y Francia, en relación con el artículo 12, que cobró aplicación respecto del párrafo citado, a partir del 21 de septiembre de 1992, por virtud del Convenio entre México y Suecia.
- ³⁰ Ver artículo 11, párrafo 2, inciso (a) del Convenio correspondiente.
- ³¹ Ver párrafo 6 del Protocolo del Convenio entre México e Italia, en relación con el artículo 11, que cobró aplicación respecto del párrafo citado, a partir del 27 de diciembre de 2001, por virtud del Convenio entre México y Luxemburgo.
- ³² Ver artículo 10, párrafo 2, inciso (c).
- ³³ Ver artículo 10, párrafo 2, inciso (b).
- ³⁴ Ver artículo 10, párrafo 2, inciso a), subinciso i).
- ³⁵ Ver artículo 10, párrafo 2, inciso b), subinciso i).
- ³⁶ Ver párrafo 9 del Protocolo del Acuerdo entre México y Nueva Zelandia, en relación con el artículo 10, que cobró aplicación respecto del párrafo citado, a partir del 1 de mayo de 2010, por virtud de *Convention between Australia and New Zealand for the avoidance of double taxation with respect to taxes on income and fringe benefits and the prevention of fiscal evasion* (Sin gravamen si el beneficiario efectivo es una sociedad que posea al menos 80% de las acciones con derecho a voto de la sociedad pagadora en un período de 12 meses cuando la clase principal de acciones del beneficiario efectivo coticen en una bolsa de valores reconocida u otorguen el derecho a recibir beneficios equivalentes respecto a dichos dividendos).
- ³⁷ *Ibidem*. (Si el beneficiario efectivo es una sociedad que posee al menos 10% de acciones con derecho a voto de la sociedad pagadora).
- ³⁸ Ver artículo 10, párrafo 2, inciso a), en relación con el párrafo X del Protocolo.
- ³⁹ Ver artículo 11, párrafo 2, inciso a), subinciso i) del Convenio correspondiente.
- ⁴⁰ Ver artículo 11, párrafo 2, inciso a), subinciso ii) del Convenio correspondiente.
- ⁴¹ Ver artículo 10, apartado 2, inciso a), en relación con el párrafo 10, inciso H) del Protocolo.
- ⁴² Ver artículo 10, apartado 2, inciso b), en relación con el párrafo 10, inciso H) del Protocolo.
- ⁴³ Ver artículo 11, apartado 2, inciso a).
- ⁴⁴ Exención en fuente.
- ⁴⁵ Ver artículo 10, párrafos 1 y 2, inciso b).
- ⁴⁶ Aplicable a partir del 1 de enero de 2016.

Bibliografía

El contenido del apartado de Tratados, fue obtenido principalmente de la presentación de funcionarios del SAT. En el “Taller para Maestros de Derecho Internacional Publico”, celebrado el 24 de junio de 2016 en la SRE. Asi como informacion de la SE y OCDE

Cualquier error o impresión en el entendimiento del trabajo es imputable en forma exclusiva al autor de este curso.



**POR SU
ATENCIÓN
¡GRACIAS!**

COFIDE®
CAPACITACIÓN EMPRESARIAL

CONTÁCTANOS



PÁGINA WEB

www.cofide.mx



TELÉFONO

01 (55) 46 30 46 46



DIRECCIÓN

Av. Río Churubusco 594 Int. 203,
Col. Del Carmen Coyoacán, 04100
CDMX

SIGUE NUESTRAS REDES SOCIALES



COFIDE



Cofide SC



Cofide SC



@cofide.mx