

Pagos al Extranjero y Aplicación de Tratados Internacionales en Materia Fiscal

Dr. José Manuel Miranda de Santiago

The image features a green rectangular overlay 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 phrase "CAPACITACIÓN EMPRESARIAL" in a smaller, white, sans-serif font. The background of the entire slide is a photograph of a man in a grey blazer standing behind a desk, gesturing with his right hand. On the desk are two laptops displaying charts, a pen, and some papers. The overall scene suggests a professional training or business meeting environment.

COFIDE®
CAPACITACIÓN EMPRESARIAL

Dr. José Manuel Miranda de Santiago

- **Doctor en Derecho** (mención honorífica por BNA). Contador Público Certificado, Especialista Fiscal. Licenciado en Derecho con maestrías en Derecho Corporativo y Derecho Constitucional y Amparo.
- **Doctor Honoris Causa** por la International Legal Bar & Professional Association.
- Actualmente cursando el **Doctorado en Filosofía** en IUS Universidad.
- **Laboró para Canon Mexicana**, por decada y media, como Gerente de Impuestos
- **Socio Fundador de Transfer Pricing Services**, SC desde 1997.
- **Catedrático** en la UNAM desde hace 26 años, Facultad de Contaduría y Administración (FCA), a nivel licenciatura y posgrado. Catedrático en la Maestría en Fiscal en la Universidad America Puebla (DLAP) y en la Barra Nacional de Abogados. (BNA)
- **Elegido en la terna para el Patronato Universitario** en rectoría, de Ciudad Universitaria.
- **Articulista y coordinador** de la sección de la revista Consultorio Fiscal, editada por la FCA, UNAM, y colaborador en la revista Puntos Finos y Excelencia Académica AMCPDF.
- **Conferencista** a nivel Nacional e Internacional, en camaras de comercio y en el SAT
- **Presidente del Consejo de la AMCPDF** para el bienio 2023-2024.
- **Perito en Precios de Transferencia ante el TFJA.**
- **Autor** de diversas obras de Derecho Internacional.
- **Certificado** por el Estandar de Calidad de **CONOCER EC217.01**



Tema 1.

Bases Legales de los pagos al extranjero





██████████ FEDERAL DE JUSTICIA

ADMINISTRATIVA.

SÉPTIMA SALA REGIONAL METROPOLITANA.



En la Ciudad de México, siendo las catorce horas Con doce minutos del día **veintiuno de octubre de dos mil veinticuatro**, comparece ante esta Sala el **C. JOSE MANUEL MIRANDA DE SANTIAGO**, en su carácter de perito tercero en materia de precios de transferencia, en cumplimiento al acuerdo de 17 de septiembre de 2024, al efecto dicha persona se identifica con la Cédula profesional número (██████████), expedida por la Dirección General de profesiones de la Secretaría de Educación Pública, con la cual acredita como Licenciado en Contaduría, documento que se tiene a la vista, y en este momento se le devuelve; acto seguido procede a manifestar lo siguiente: "ACEPTO EL CARGO DE PERITO TERCERO EN MATERIA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA Y PROTESTO SU LEGAL DESEMPEÑO", de igual manera, designa como correo electrónico para oír y recibir notificaciones el siguiente: **jmmirandads@yahoo.com.mx**; firmando para constancia la presente acta, entregándosele copia de la misma. Doy fe.

 SECRETARIO DE ACUERDOS	 PERITO COMPARECIENTE JOSE MANUEL MIRANDA DE SANTIAGO
---	---

Marco legal

Constitucion Politica de los Estados Unidos Mexicanos

Art 31 f. IV CPEUM. Obligacion de los Mexicanos a contibur

Art. 73 Fracc. VII CPEUM. El Congreso tiene facultad para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto.

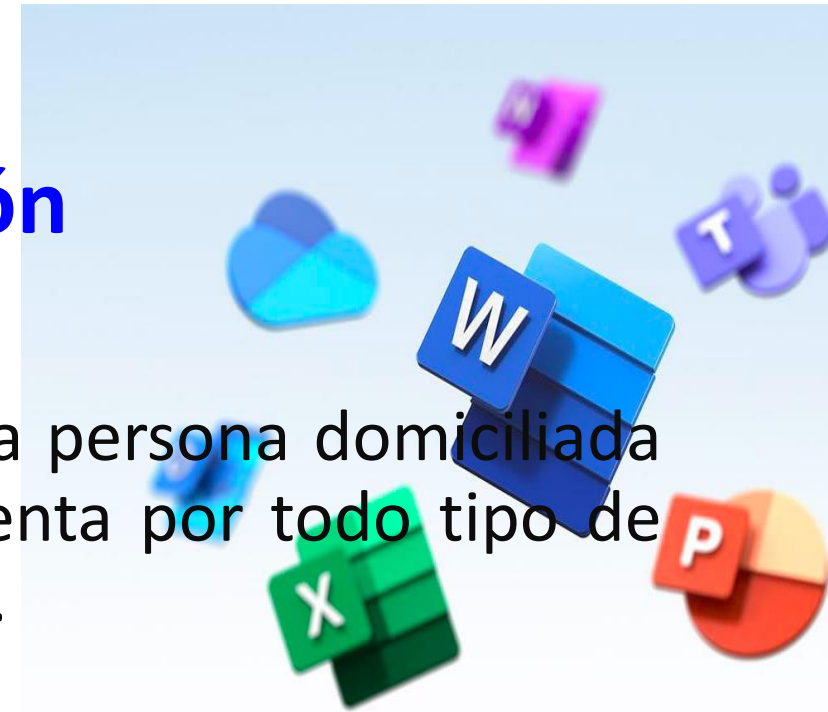
Ley del Impuesto Sobre la Renta:

Artículo 1. 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.

Principios de Tributación

- El principio de la renta mundial señala que toda persona domiciliada o residente en un país pagará impuesto a la renta por todo tipo de ingresos, sean de fuente doméstica o extranjera.
- Por lo tanto, un extranjero que obtiene ingresos en México será gravado sin importar que también lo sea en su país. Entonces surge la doble tributación.



Título V LISR

- El Título V de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente obliga al pago de dicho impuesto a los residentes en el extranjero con ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional.
- La fuente de riqueza es el factor de vinculación impositiva para obligar a los extranjeros al pago del ISR.
- **Por fuente de riqueza debemos entender el lugar en donde se producen los hechos generados de los tributos.** Es decir, el sitio en donde el sujeto pasivo, percibe el ingreso, rendimiento o utilidad gravados por la ley tributaria, o donde derivan tales percepciones. De tal manera que, cuando este sitio o lugar se localiza en algún punto del territorio nacional, surge para el receptor del beneficio económico la obligación de enterar los tributos o contribuciones federales que procedan conforme a las leyes aplicables.



Titulo V LISR Artículos 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.

Artículo 27. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

V. Cumplir con las obligaciones establecidas en esta Ley y las demás disposiciones fiscales en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de éstos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos. Tratándose de pagos al extranjero, éstos sólo se podrán deducir siempre que el contribuyente proporcione la información a que esté obligado en los términos del artículo 76 de esta Ley.



Artículo 76. Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:

III. Expedir los comprobantes fiscales en los que asienten el monto de los pagos efectuados que constituyan ingresos de fuente de riqueza ubicada en México de acuerdo con lo previsto por el Título V de esta Ley o de los pagos efectuados a los establecimientos en el extranjero de instituciones de crédito del país, en los términos del artículo 48 de la misma y, en su caso, el impuesto retenido al residente en el extranjero o a las citadas instituciones de crédito.

Titulo V LISR

- Cuando en los términos del presente Título esté previsto que el impuesto se pague mediante retención, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido en la fecha de la exigibilidad o al momento en que efectúe el pago, lo que suceda primero. Tratándose de contraprestaciones efectuadas en moneda extranjera, el impuesto se enterará haciendo la conversión a moneda nacional en el momento en que sea exigible la contraprestación o se pague. Para los efectos de este Título, tendrá el mismo efecto que el pago, cualquier otro acto jurídico por virtud del cual el deudor extingue la obligación de que se trate.
- El impuesto que corresponda pagar en los términos de este Título se considerará como definitivo y se enterará mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas.



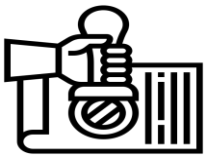
Tipos de Obligaciones

El Derecho Fiscal regula no solamente la obligación del contribuyente que consiste en el deber de entregar una cantidad de dinero al Estado en virtud de haberse causado un tributo, cantidad que el Estado puede exigir coercitivamente en caso de falta de pago oportuno, en virtud de que éste prevé, además, otro tipo de obligaciones a cargo tanto del propio contribuyente como de terceras personas. Este otro tipo de obligaciones son de naturaleza administrativa o de policía tributaria y sin ellas la obligación derivada de la causación del tributo difícilmente podría hacerse efectiva.





Ambos tipos de obligaciones son de naturaleza fiscal, ambas son 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. etc.) un **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.), o un **tolerar** (admitir inspecciones o visitas personales y domiciliarias que realicen las autoridades fiscales).

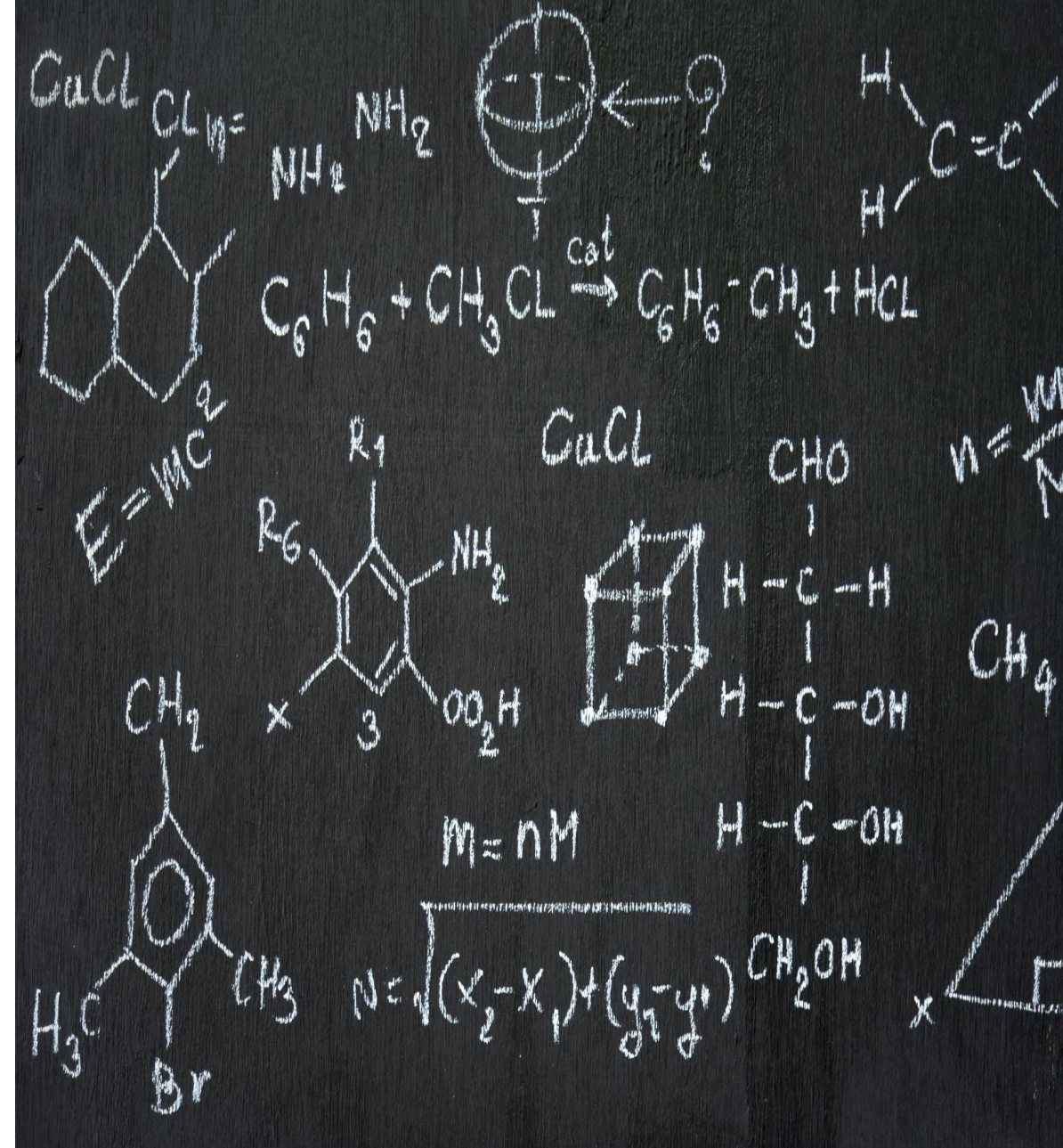


- A la obligación fiscal cuyo objeto es un **dar** la denominamos **obligación fiscal sustantiva** y a la obligación fiscal cuyo objeto puede ser un **hacer**, un **no hacer** o un **tolerar** la llamamos **obligación fiscal formal**.
- Usualmente no se hace esta distinción, tanto en la legislación, en la jurisprudencia y en el lenguaje jurídico común, a estos dos tipos de obligaciones se les llama simplemente **obligación fiscal**.

Obligaciones formales

- 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 y X, referentes a:
- 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.
- Declaración informativa de financiamientos del extranjero.
- Declaración informativa de operaciones con partes relacionadas extranjeras. Eliminada por la emisión de los CFDI de pagos y retenciones.



INTERPRETACIÓN AUTÉNTICA DE LAS RENTAS TUTELADAS EN EL TÍTULO V DE LA LISR

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.



INTERPRETACIÓN AUTÉNTICA DE LAS RENTAS TUTELADAS EN EL TÍTULO V DE LA LISR

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.

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



TEMA 2.

Rentas gravables del título V

Tema 2. Rentas gravables del título V

- Piramidación de pagos al extranjero, casos de aplicación.
- Pagos que beneficien o eviten erogaciones a residentes en el extranjero
- Análisis de los pagos por asistencia técnica y publicidad conforme a las nuevas normas de 2024, concepto al CFF, momento causal y tasa de retención.
- Análisis de los pagos por concepto de servicios personales subordinados, momento causal y tasa de retención.

Título V LISR

Artículo 153. Están obligados al pago del impuesto sobre la renta conforme a este Título, 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 benefician 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.



Título V LISR ARTICULOS 153 AL 175

- **Artículo 153.**
- Están obligados al pago del ISR, **los residents 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.**

Fórmula para pirimidación

Pirimidación 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

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

- Ingeniero Manuel (Francia)
- Honorarios 10,000 dólares

Paga Compañía en MX:

Viáticos:

- Boleto de avión
 - Hospedaje.
 - Transporte terrestre.
 - Comidas
- = 1,500 dólares

Honorarios	10,000.00	
Viáticos	1,500.00	
Total	11,500.00	
Cálculo con Piramidación		
11,500.00	=	15,333.33
75%		
Ingreso	x	Tasa de retención
15,333.33	x	25%
Retención	3,833.33	
Ingreso neto	11,500.00	

Titulo V LISR

- Cuando en los términos del presente Título esté previsto que el impuesto se pague mediante retención, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido en la fecha de la exigibilidad o al momento en que efectúe el pago, lo que suceda primero. Tratándose de contraprestaciones efectuadas en moneda extranjera, el impuesto se enterará haciendo la conversión a moneda nacional en el momento en que sea exigible la contraprestación o se pague. Para los efectos de este Título, tendrá el mismo efecto que el pago, cualquier otro acto jurídico por virtud del cual el deudor extingue la obligación de que se trate.
- El impuesto que corresponda pagar en los términos de este Título se considerará como definitivo y se enterará mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas.

ahernandez@preciosdetransferencia.com.mx





Extinción de las obligaciones (CCF)

- Pago **Artículo 2062**. Pago o cumplimiento es la entrega de la cosa o cantidad debida, o la prestación del servicio que se hubiere prometido.
- Novación **Artículo 2213**. Hay novación de contrato cuando las partes en él interesadas lo alteran substancialmente substituyendo una obligación nueva a la antigua.
- Compensación **Artículo 2185**. Tiene lugar la compensación cuando dos personas reúnen la calidad de deudores y acreedores recíprocamente y por su propio derecho.
- Confusión **Artículo 2206**. La obligación se extingue por confusión cuando las calidades de acreedor y deudor se reúnen en una misma persona. La obligación renace si la confusión cesa.
- Remisión **Artículo 2209**. Cualquiera puede renunciar su derecho y remitir, en todo o en parte, las prestaciones que le son debidas, excepto en aquellos casos en que la ley lo prohíbe.

Tipos de Obligaciones

El Derecho Fiscal regula no solamente la obligación del contribuyente que consiste en el deber de entregar una cantidad de dinero al Estado en virtud de haberse causado un tributo, cantidad que el Estado puede exigir coercitivamente en caso de falta de pago oportuno, en virtud de que éste prevé, además, otro tipo de obligaciones a cargo tanto del propio contribuyente como de terceras personas. Este otro tipo de obligaciones son de naturaleza administrativa o de policía tributaria y sin ellas la obligación derivada de la causación del tributo difícilmente podría hacerse efectiva.



Ambos tipos de obligaciones son de naturaleza fiscal, ambas son 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. etc.) un **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.), o un **tolerar** (admitir inspecciones o visitas personales y domiciliarias que realicen las autoridades fiscales).





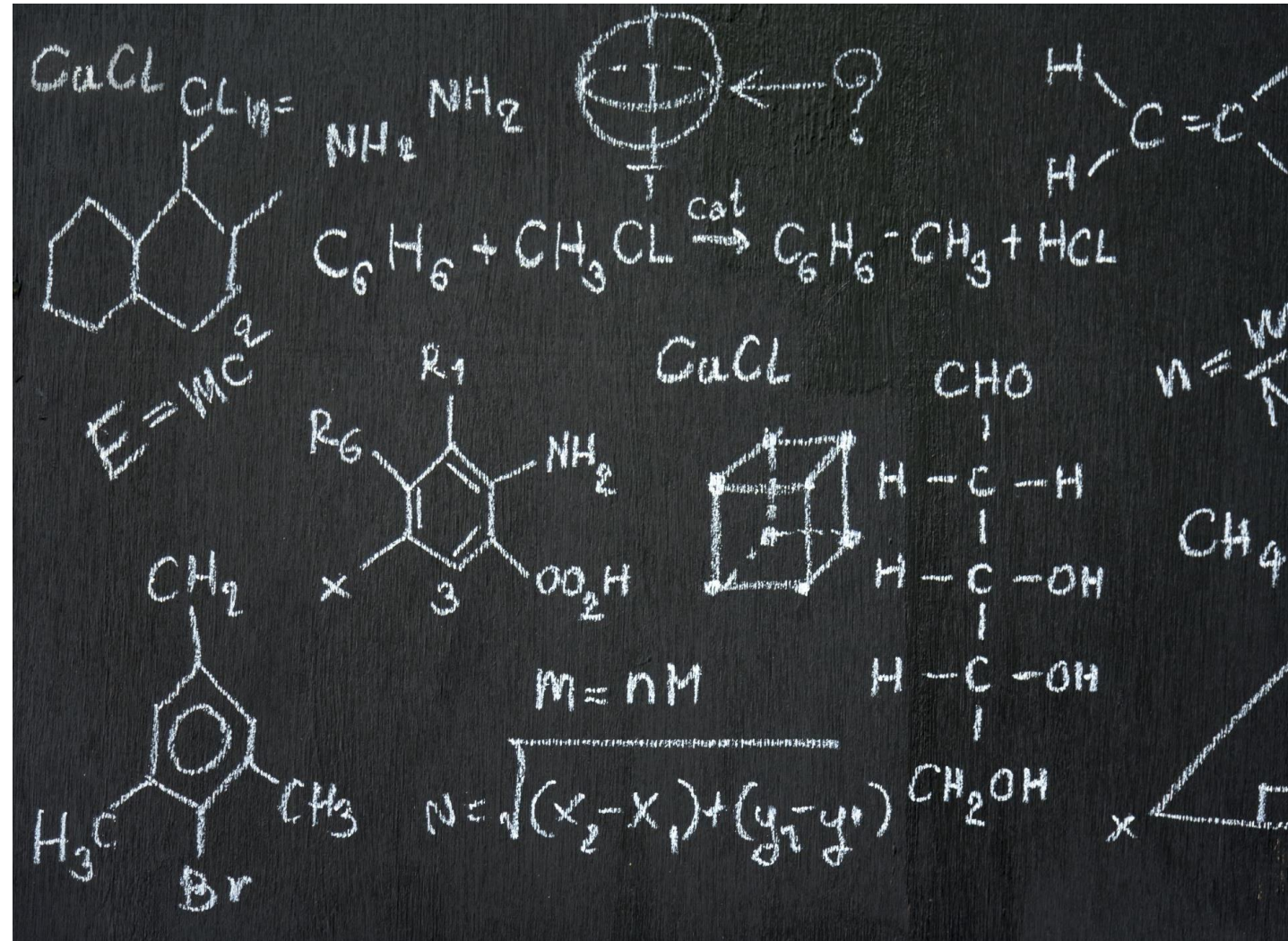
- A la obligación fiscal cuyo objeto es un **dar** la denominamos **obligación fiscal sustantiva** y a la obligación fiscal cuyo objeto puede ser un **hacer**, un **no hacer** o un **tolerar** la llamamos **obligación fiscal formal**.
- Usualmente no se hace esta distinción, tanto en la legislación, en la jurisprudencia y en el lenguaje jurídico común, a estos dos tipos de obligaciones se les llama simplemente **obligación fiscal**.



Obligaciones formales

- 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 y X, referentes a:
- 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.
- Declaración informativa de financiamientos del extranjero.
- Declaración informativa de operaciones con partes relacionadas extranjeras.





Artículo 2079. El pago se hará en el tiempo designado en el contrato, exceptuando aquellos casos en que la ley permita o prevenga expresamente otra cosa.

Obligación de pago

Artículo 2190 del Código Civil Federal establece que será exigible aquella deuda cuyo pago no puede rehusarse conforme a derecho, es decir, es exigible una obligación cuando hay ausencia de cualquier término o condición suspensiva que limite la posibilidad de exigir el cumplimiento de la obligación.

TEMA 3.

**Ejemplos de los principales pagos al de
extranjero de acuerdo al
las disposiciones fiscales domésticas**

Tema 3. Ejemplos de los principales pagos al de extranjero de acuerdo a las disposiciones fiscales domésticas

- Análisis de los pagos por concepto de servicios profesionales pagados al extranjero, momento causal y tasa de retención.
- Análisis de los pagos por concepto de arrendamiento de bienes muebles, momento causal y tasa de retención.
- Análisis de los pagos de regalías, momento causal y tasa de retención.(énfasis al tratamiento de software)
- Análisis de los pagos por concepto de dividendos y ganancias de capital, momento causal y tasa de retención.

Estructura de los pagos al extranjero

Tipo de pago:

Identificar el tipo de pago y el artículo en el que se regula, ejemplos: Servicios, Intereses, Regalías, Asistencia técnica

Concepto: Definiciones en los propios artículos, art. 175 y CFF

Fuente de riqueza: Identificar en el propio artículo cuando se causa fuente de riqueza.

Tasa de retención: identificar si el pago es vía retención, la tasa o si es pago directo por el contribuyente.



INTERPRETACIÓN AUTÉNTICA DE LAS RENTAS TUTELADAS EN EL TÍTULO V DE LA LISR

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.



INTERPRETACIÓN AUTÉNTICA DE LAS RENTAS TUTELADAS EN EL TÍTULO V DE LA LISR

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



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

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*.

- 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;

Así, se observa que la tasa del 25%, antes referida, es aplicable para ingreso provenientes de:



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.



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%	4 2

Concepto de Regalías

Artículo 15-B CFF

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.

Para los efectos del párrafo anterior, el uso o goce temporal de derechos de autor sobre obras científicas incluye la de los programas o conjuntos de instrucciones para computadoras requeridos para los procesos operacionales de las mismas o para llevar a cabo tareas de aplicación, con independencia del medio por el que se transmitan.



Concepto de Regalías

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.

Art. 167 LISR Regalías



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. El impuesto se calculará aplicando al ingreso que obtenga el contribuyente, sin deducción alguna, la tasa que en cada caso se menciona:

I. Regalías por el uso o goce temporal de carros de ferrocarril. 5%

II. Regalías distintas de las comprendidas en la fracción I, así como por asistencia técnica 25%

Tratándose de regalías por el uso o goce temporal de patentes o de certificados de invención o de mejora, marcas de fábrica y nombres comerciales, así como por publicidad, la tasa aplicable al ingreso que obtenga el contribuyente por dichos conceptos será la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 152 de esta Ley.

Art. 167 LISR Regalías

Para los efectos de este artículo, se entenderá que también se concede el uso o goce temporal cuando se enajenen los bienes o derechos a que se refiere el artículo 15-B del Código Fiscal de la Federación, siempre que dicha enajenación se encuentre condicionada a la productividad, el uso o a la disposición ulterior de los mismos bienes o derechos. En este caso, las tasas a que se refiere este artículo se aplicarán sobre el ingreso obtenido, sin deducción alguna, en función del bien o derecho de que se trate.

Para los efectos de este artículo, implica el uso o concesión de uso de un derecho de autor, de una obra artística, científica o literaria, entre otros conceptos, la retransmisión de imágenes visuales, sonidos o ambos, o bien el derecho de 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 y que el contenido que se retransmite se encuentre protegido por el derecho de autor.

Las personas que deban hacer pagos por los conceptos indicados en este artículo están obligadas a efectuar la retención que corresponda.

Art. 166 LISR Intereses

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.



Se consideran 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, descuentos por la colocación de títulos valor, bonos, u obligaciones, de las comisiones o pagos que se efectúen con motivo de la apertura o garantía de créditos, aun cuando éstos sean contingentes, de los pagos que se realizan a un tercero con motivo de apertura o garantía de créditos aun cuando éstos sean contingentes, de los pagos que se realizan a un tercero con motivo de la aceptación de un aval, del otorgamiento de una garantía o de la responsabilidad de cualquier clase, de la ganancia que se derive de la enajenación de los títulos colocados entre el gran público inversionista a que se refiere el artículo 8 de esta Ley, así como la ganancia en la enajenación de acciones de las sociedades de inversión en instrumentos de deuda a que se refiere la Ley de Sociedades de Inversión.



Art. 166 LISR Intereses

El impuesto se pagará mediante retención que se efectuará 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:

I. 10% en los siguientes casos:

- a) A los intereses pagados a las siguientes personas, siempre que proporcionen al Servicio de Administración Tributaria la información que éste solicite mediante reglas de carácter general sobre financiamientos otorgados a residentes en el país.
 - 1. Entidades de financiamiento pertenecientes a estados extranjeros, siempre que sean las beneficiarias efectivas de los intereses.
 - 2. Bancos extranjeros, incluyendo los de inversión, siempre que sean los beneficiarios efectivos de los intereses.



Art. 166 LISR Intereses

II. 4.9% en los siguientes casos:

a) A los intereses pagados a residentes en el extranjero provenientes de títulos de crédito colocados entre el gran público inversionista a que se refiere el artículo 8 de esta Ley.

III. 15%, a los intereses pagados a reaseguradoras.

IV. 21%, a los intereses de los siguientes casos:

a) Los pagados por instituciones de crédito a residentes en el extranjero, distintos de los señalados en las fracciones anteriores de este artículo.

Art. 166 LISR Intereses

b) Los pagados a proveedores del extranjero por enajenación de maquinaria y equipo, que formen parte del activo fijo del adquirente.

c) Los pagados a residentes en el extranjero para financiar la adquisición de los bienes a que se refiere el inciso anterior y en general para la habilitación y avío o comercialización, siempre que cualquiera de estas circunstancias se haga constar en el contrato.

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

Las personas que deban hacer pagos por los conceptos indicados en este artículo están obligadas a efectuar la retención que corresponda.

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.*

Tasa del impuesto	Tipos de intereses
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.*

Tasa del impuesto	Tipo de intereses
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.
15%	Intereses pagados a reaseguradoras.
30%	Otros intereses distintos de los anteriores.

-
- **Intereses exentos del ISR, percibidos por extranjeros**
 - **3.16.9.**

- Para los efectos del artículo 166 de la LISR, 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.

Art. 156 LISR Honorarios

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.

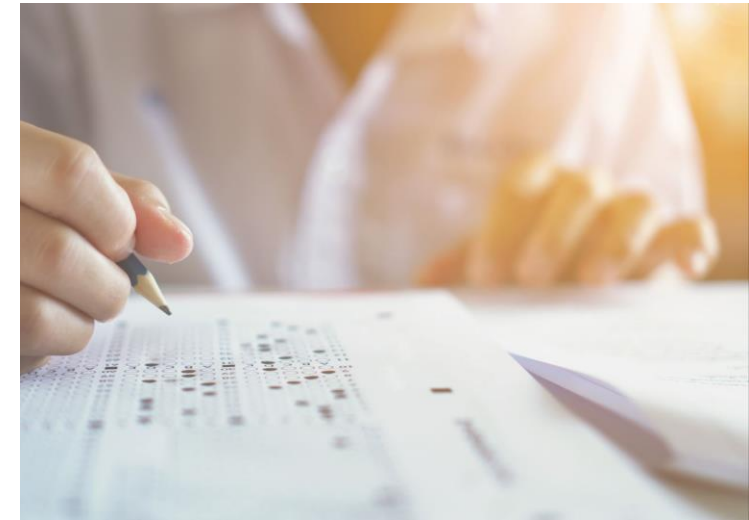
También se presume, salvo prueba en contrario, que el servicio se presta en territorio nacional cuando los pagos por dicho servicio se hagan por un residente en territorio nacional o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país a un residente en el extranjero que sea su parte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



Art. 156 LISR Honorarios

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el total del ingreso obtenido, sin deducción alguna, debiendo efectuar la retención del impuesto la persona que haga los pagos si es residente en el país o residente en el extranjero con un establecimiento permanente en México con el que se relacione el servicio. En los demás casos, el contribuyente enterará el impuesto correspondiente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a aquél en el que se obtenga el ingreso.

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



Requisitos específicos para comprobantes expedidos por residentes en el extranjero

La resolución miscelánea fiscal en su regla 2.7.1.16 establece los requisitos mínimos, como sigue:

- 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 del RFC de la persona a favor de quien se expida.
- La cantidad y clase de los bienes otorgados en uso o goce.
- 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.

Requisitos específicos para comprobantes expedidos por residentes en el extranjero

La resolución miscelánea fiscal en su regla 2.7.1.16 establece los requisitos mínimos, como sigue:

- 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 del RFC de la persona a favor de quien se expida.
- La cantidad y clase de los bienes otorgados en uso o goce.
- 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.

Requisitos específicos para comprobantes expedidos por residentes en el extranjero

La resolución miscelánea fiscal en su regla 2.7.1.16 establece los requisitos mínimos, como sigue:

- 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 del RFC de la persona a favor de quien se expida.
- La cantidad y clase de los bienes otorgados en uso o goce.
- 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.

¿Qué son los precios de transferencia?

El Comité de Asuntos Fiscales, que es el órgano principal de la OCDE en materia de políticas fiscales, nos proporciona una definición:

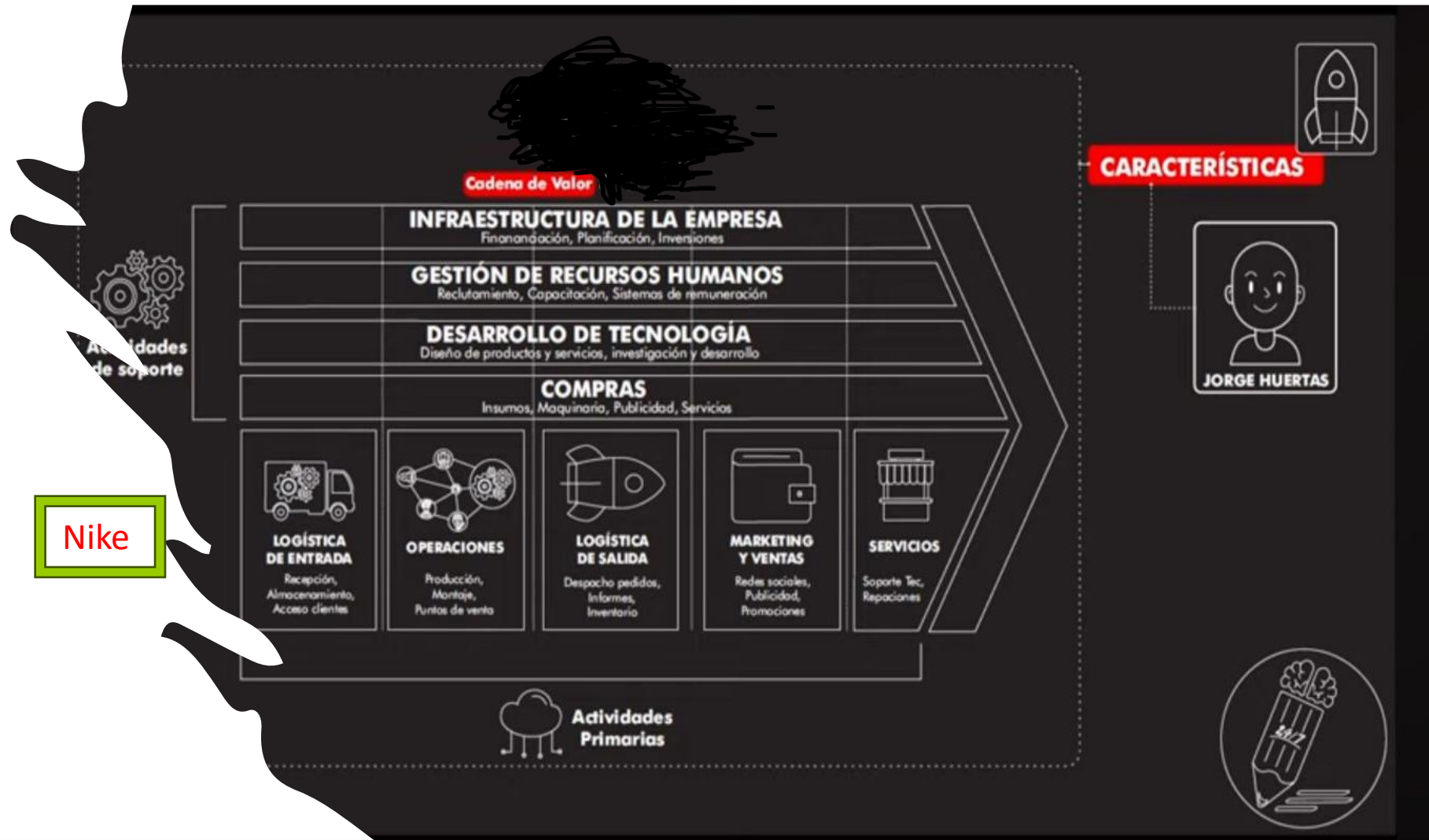
“Los precios de transferencia son los precios a los que una empresa transmite bienes materiales y activos intangibles o presta servicios a empresas asociadas”.

Dos empresas están asociadas si una de ellas participa directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de la otra; o si las mismas personas participan directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de ambas empresas.

Prologó . 11 Guías de la OCDE



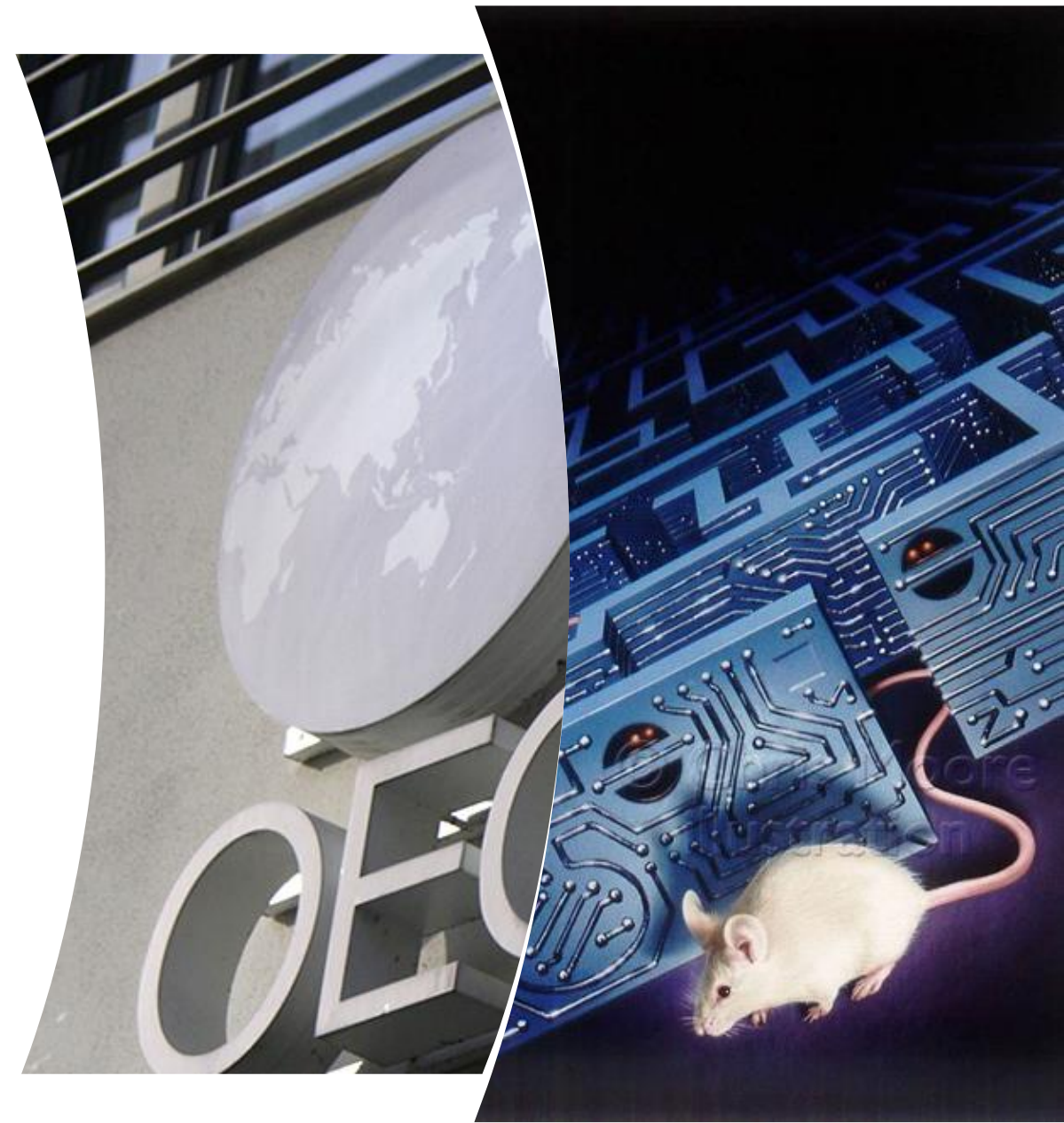
Cadena de Valor, Michael Porter

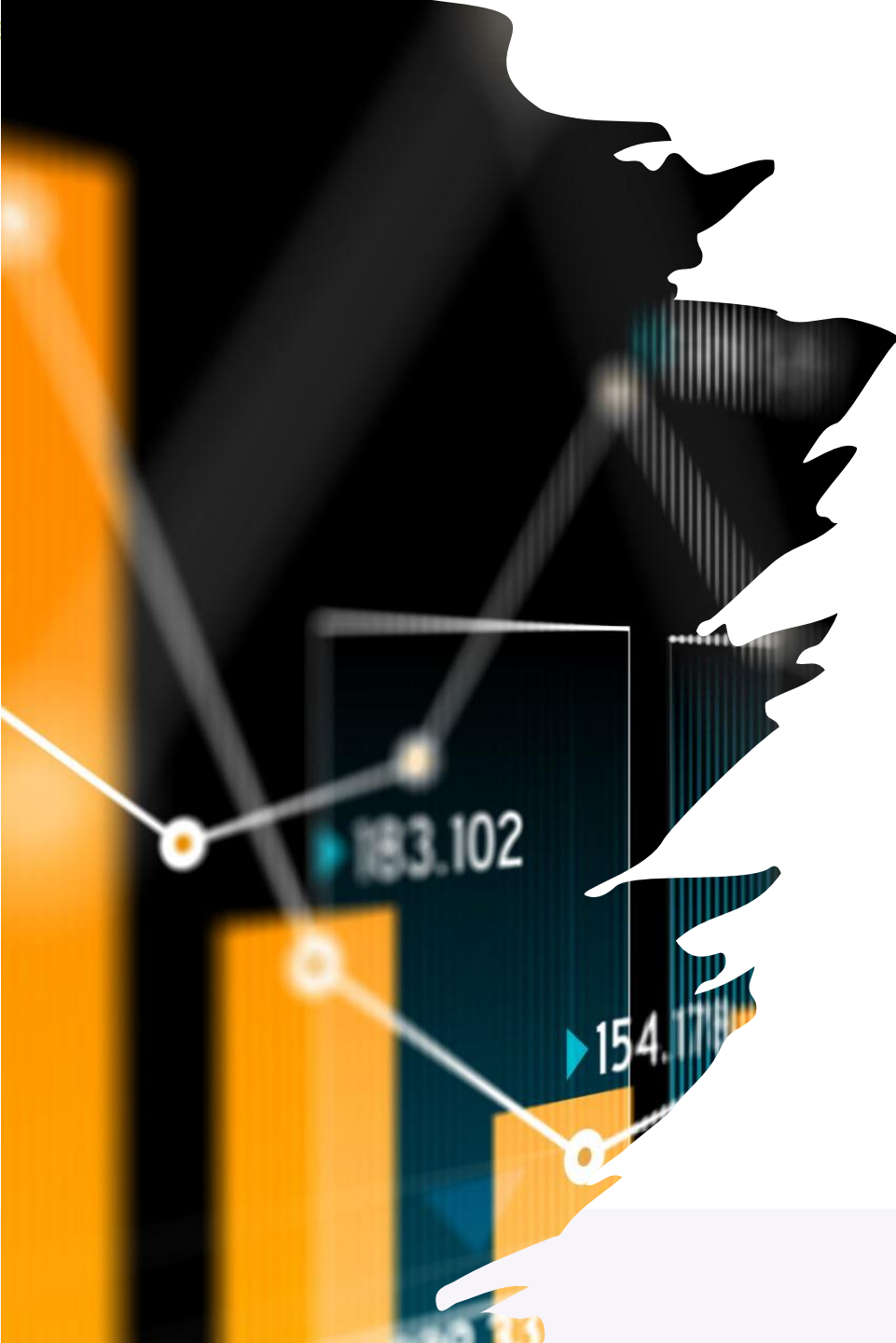


Art 9 Tratados Internacionales

La celebración de convenios para evitar la doble imposición entre México y otros países en la década de los 90, establece la primera etapa concreta en materia de precios de transferencia. (Artículo 9 Empresas Asociadas).

Las empresas relacionadas tienen que negociar de acuerdo al principio "*Arm's Length*", el cual establece que: Se debe actuar como lo harían empresas independientes en situaciones comparables.





¿Qué son las Partes Relacionadas?

- Se considera que dos o más personas son partes relacionadas, cuando una participa de manera directa o indirecta en la **administración, control o capital de la otra**.
- Para personas físicas, además cuando exista vinculación entre ellas de acuerdo con la **legislación aduanera**.

Deben operar bajo el principio de plena competencia, como lo harían independientes en situaciones comparables (**operaciones de ingreso, de egreso y activo fijo**).

Operación entre Partes Relacionadas

Manufactura en País A ↓ Distribuidora en País B	Ing. Servicios	120		
	Costos	70	No controlados	
	Utilidad	50	* 28%	= 14
	Ventas	120	No controlados	
	Costos	120		
	Utilidad	0	* 28%	= 0
Total de impuestos pagados = 14				

Operación entre Partes Relacionadas

**Manufactura en
País A**

Ing. Servicios 100 **ajuste -20**

Costos 70

Utilidad 30 * 28% = **8.4** **14**

Ventas 120

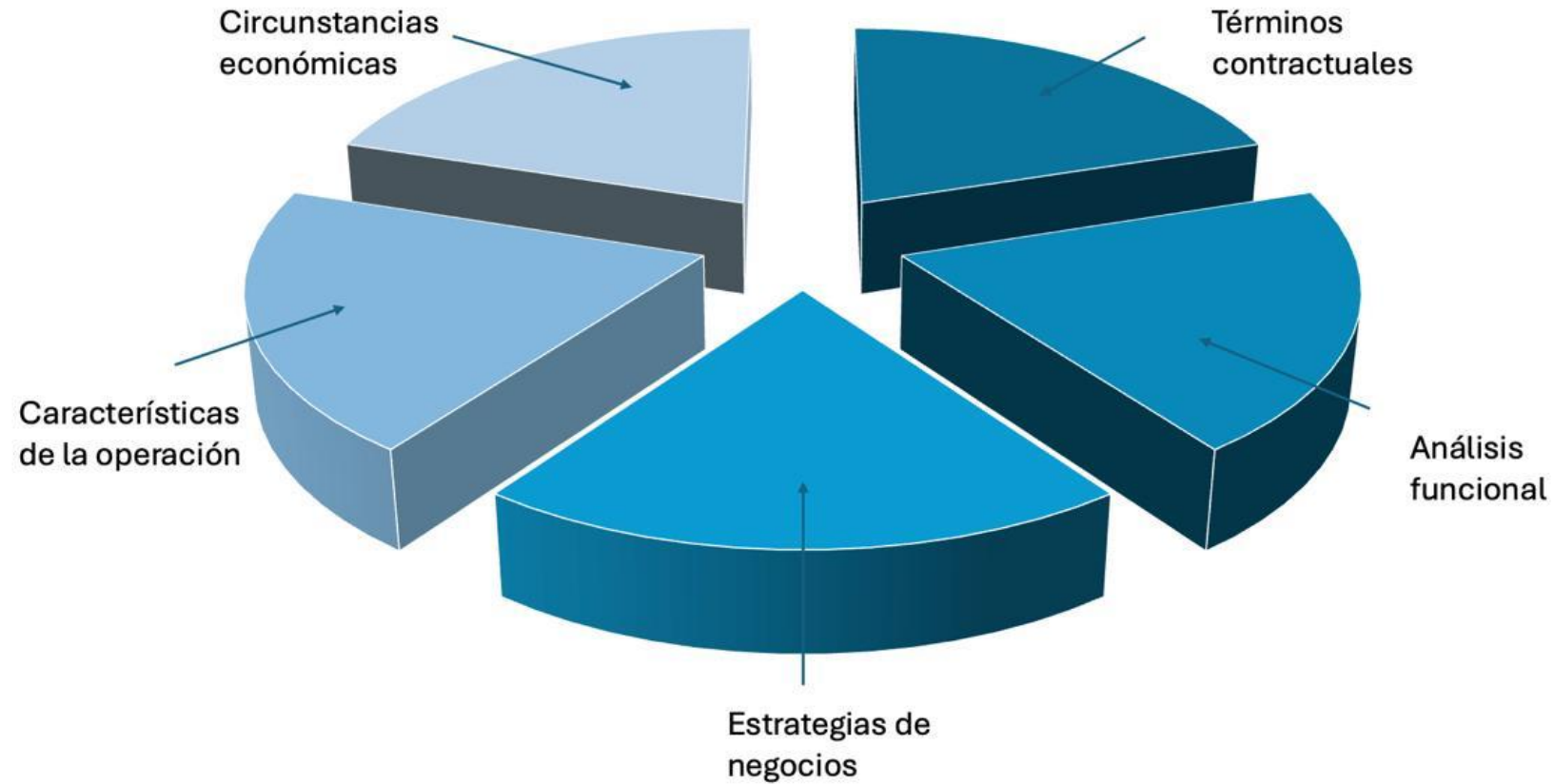
Costos 100 **ajuste +20**

Utilidad 20 * 28% = **5.6** **0**

Total de impuestos = **14** **14**

**Distribuidora en
País B**

ANÁLISIS DE COMPARABILIDAD



Método de PCNC



En el caso de cesión definitiva o en uso de bienes intangibles, elementos tales como:

- i. La forma contractual de la transacción: Licencia, franquicia o cesión definitiva.
- ii. La identificación del **intangible (derechos de la propiedad intelectual o de la propiedad industrial)** así como la descripción de cualquier método, programa, procedimiento, sistema, estudio u otro tipo de transferencia de tecnología.
- iii. La duración del contrato.
- iv. El grado de protección y los beneficios que se espera obtener de su uso (valor de ganancias futuras).
- v. La forma en que se realizarán las prestaciones.



Caso A: Prácticas fiscales indebidas identificadas

1. Deducción de regalías por activos intangibles originados en México:

- **NO SON DEDUCIBLES** las regalías pagadas a partes relacionadas residentes en el extranjero por el uso o goce temporal de activos intangibles que hayan tenido su origen en México y que: **HUBIESEN SIDO ANTERIORMENTE PROPIEDAD DEL CONTRIBUYENTE o de alguna de sus partes relacionadas residentes en México y su transmisión se hubiera hecho sin recibir contraprestación alguna o a un precio inferior al de mercado.** **Caso NIKE 12,000,000,000 dls**
- **SE ADQUIERAN DE UNA PARTE RELACIONADA RESIDENTE EN EL EXTRANJERO o esta parte relacionada cambie su residencia fiscal a México, salvo que dicha parte relacionada hubiese adquirido esas inversiones de una parte independiente y compruebe haber pagado efectivamente su costo de adquisición.**
- **SE ADQUIERAN DE UN TERCERO que, a su vez, los haya adquirido de una parte relacionada residente en el extranjero.**

2. No reconocimiento de contribuciones únicas y valiosas:

- CUANDO NO SE RECONOCEN LAS CONTRIBUCIONES ÚNICAS Y VALIOSAS propias de la operación intercompañía, de la compañía analizada y/o de las empresas con las que se comparan para la determinación de los precios y montos de contraprestaciones que se hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

3. Ajustes de precios de transferencia con fines indebidos:

- REALIZAR AJUSTES de precios de transferencia para obtener un beneficio indebido al aumentar deducciones o disminuir ingresos de la empresa, incluso cuando la empresa analizada está dentro del rango intercuartílico de márgenes de rentabilidad de empresas comparables del sector.

Ejemplo: Correcciones a pedimentos globales.

Recomendaciones para evitar prácticas indebidas:

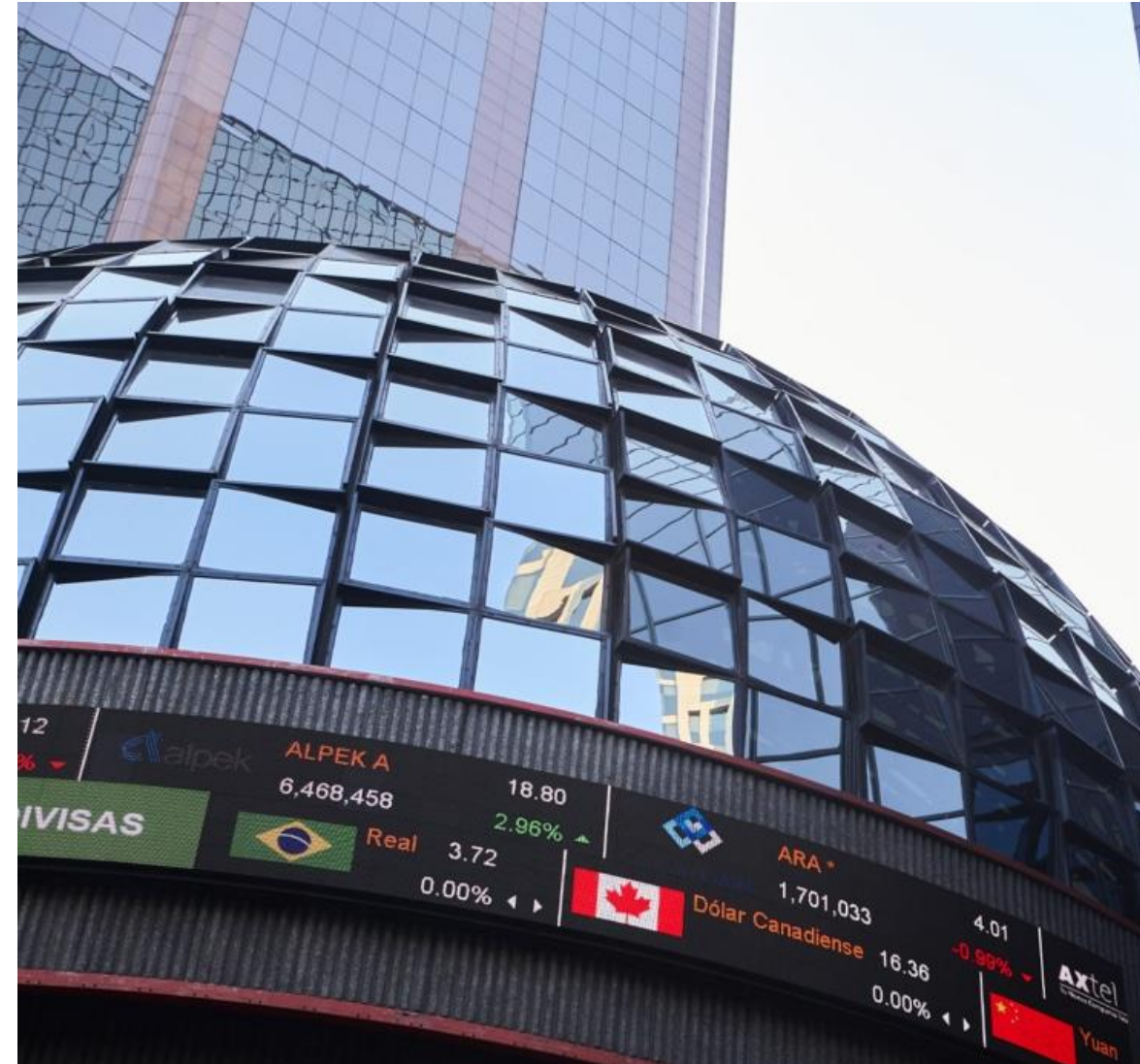
- **CUMPLIMIENTO** del principio de plena competencia: **Asegurar** que las operaciones con partes relacionadas se realicen **a precios de mercado**, como si fueran entre partes independientes. ***Tasas de interes fuera de mercado o especiales, caso mineras.***
- **DOCUMENTACIÓN ADECUADA**: Mantener una documentación detallada que respalde las operaciones, incluyendo análisis funcionales, estudios de precios de transferencia y contratos que reflejen la realidad económica de las transacciones. ***Caso de materialidad y razón de negocios.***
- **ANÁLISIS DE CONTRIBUCIONES ÚNICAS Y VALIOSAS**: Identificar y reconocer las funciones, activos y riesgos **que aportan valor en las operaciones** intercompañía, asegurando que se reflejen adecuadamente en la determinación de precios.
- **REVISIÓN DE ESTRUCTURAS CORPORATIVAS**: Evitar la creación de estructuras que tengan como objetivo principal la ***transferencia de activos intangibles a jurisdicciones con beneficios fiscales***, sin una justificación económica válida.

- Es fundamental que las empresas revisen sus políticas y prácticas en materia de pagos de regalías entre partes relacionadas para garantizar el cumplimiento de las disposiciones fiscales vigentes y evitar sanciones por parte de las autoridades tributarias.



d) En el caso de transferencia de acciones:

- El capital contable actualizado.
- El valor presente de las utilidades o flujos de efectivo proyectados.
- El valor de cotización que se registre en el momento de la enajenación, tratándose de enajenaciones bursátiles.



Caso B: LA VALUACIÓN DE ACCIONES

entre partes relacionadas debe abordarse con precisión y transparencia para evitar conflictos de interés y cumplir con la normativa fiscal y contable aplicable, a saber:

1. Análisis del Contexto y Objetivo de la Valuación

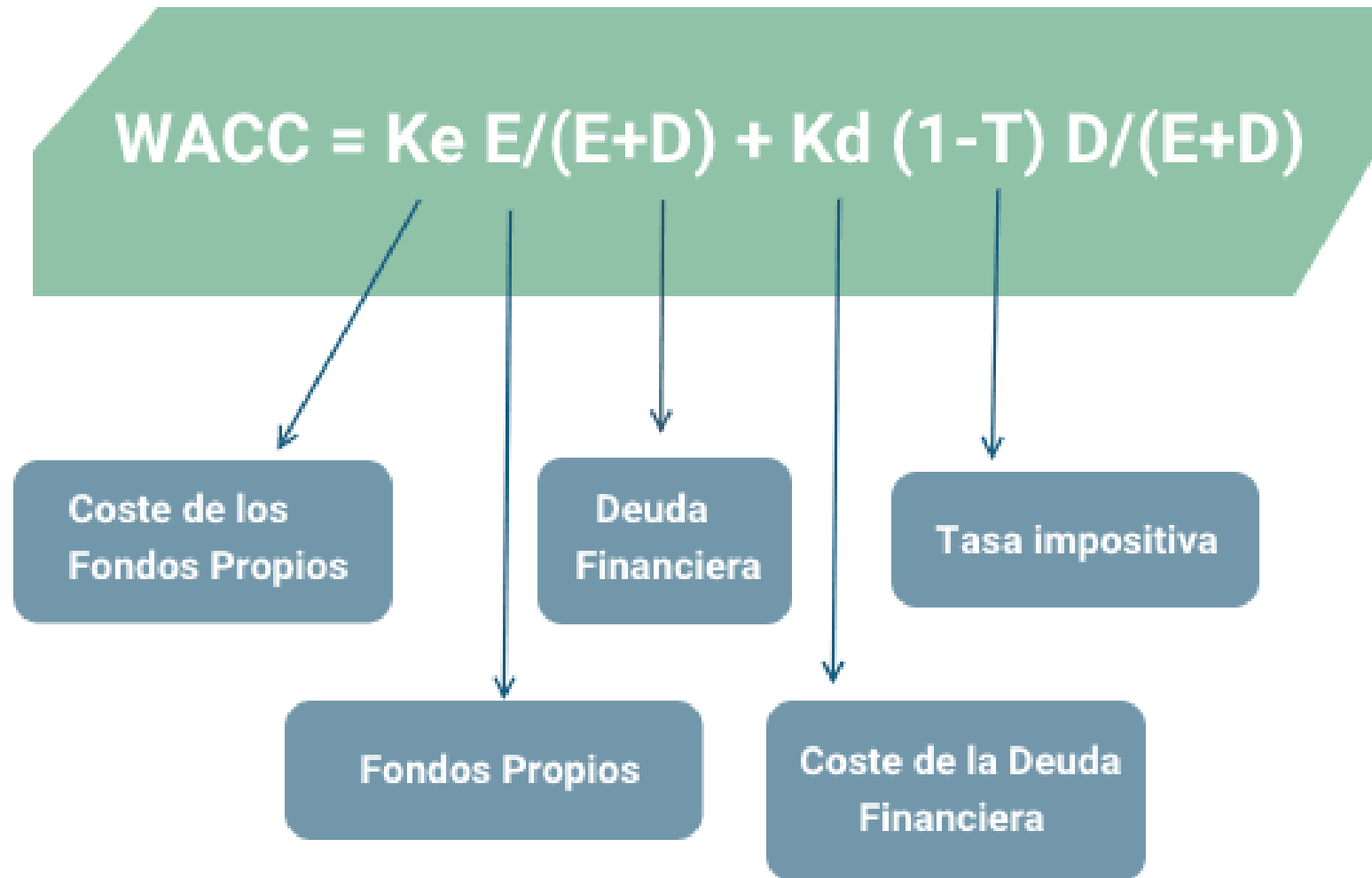
- Define el propósito de la valuación (*compra/venta de acciones, reorganización empresarial, capitalización, entre otros*).
- Analiza las normas fiscales y contables relevantes



2. Selección del Método de Valuación

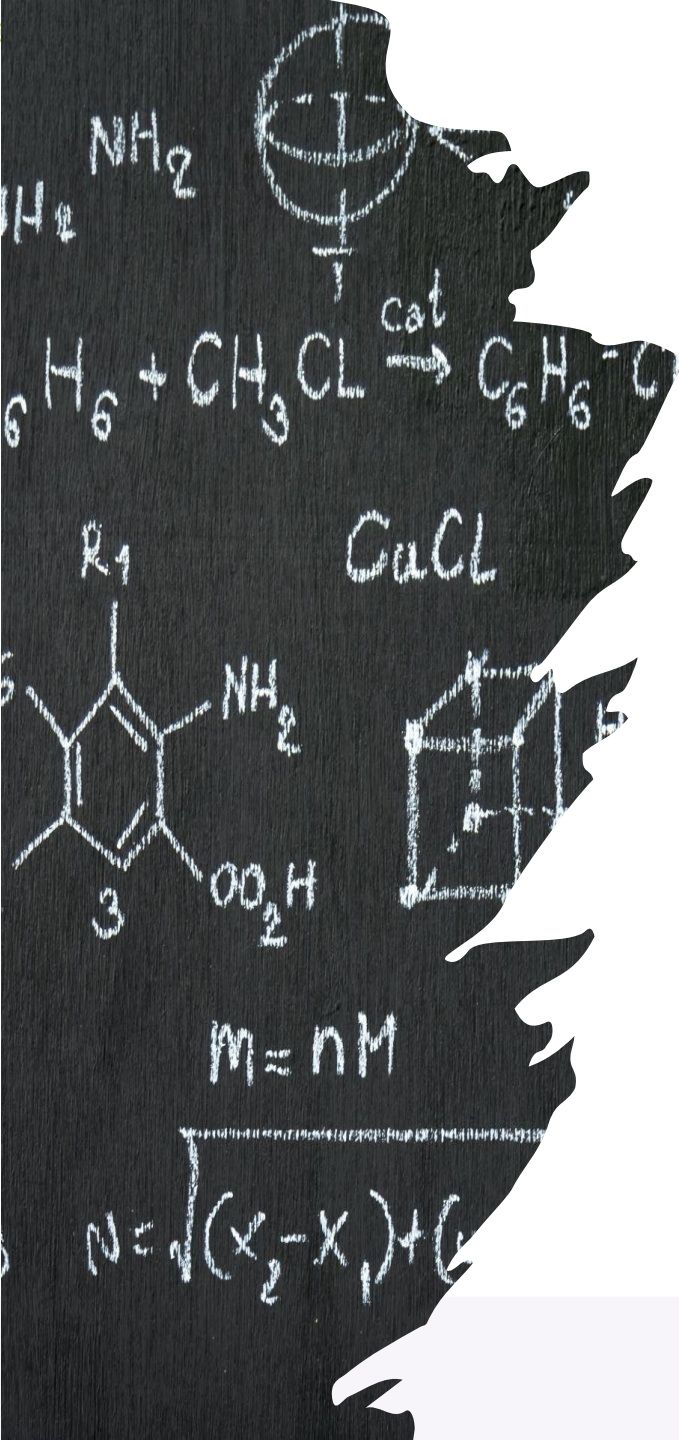
- Métodos **BASADOS EN FLUJOS DE CAJA DESCONTADOS** (FCD): Ideal para valorar empresas con proyecciones de flujo de efectivo estable.
- **ESTIMA EL VALOR PRESENTE DE LOS FLUJOS DE EFECTIVO FUTUROS, DESCONTÁNDOLOS** a una **TASA** de descuento adecuada (usualmente el costo de capital o el **WACC** –costo del capital promedio ponderado).





- **Métodos de Comparables de Mercado:** **Compara la empresa con otras similares** en el mercado mediante indicadores como el **Precio/Utilidad (P/U), Precio/Flujo de Caja (P/FC), entre otros. Útil si existen empresas comparables públicas en el mismo sector.**
- **Valor de Activos Netos Ajustados:** Este método **toma el valor en libros** de los activos y pasivos, ajustado a su valor de mercado. Es relevante cuando la empresa tiene **ACTIVOS SIGNIFICATIVOS** o cuando el valor de la empresa no depende de sus ingresos futuros.
- **Valoración por Transacciones Precedentes:** **Examen de las transacciones recientes de empresas similares** en el mercado para determinar un rango de precios por acción.





3. Determinación de la Tasa de Descuento (Costo de Capital)

- Calcula el costo de capital adecuado (**WACC**) para descontar los flujos futuros, teniendo en cuenta el riesgo específico del negocio y el perfil de la empresa.
- Ajusta la tasa para reflejar los riesgos adicionales derivados de la transacción entre partes relacionadas.

4. Desarrollo de Supuestos Financieros

- Es un análisis financiero detallado para proyectar ingresos, costos, márgenes y crecimiento futuro. Este proceso incluye estudiar el entorno económico, la industria y las particularidades del negocio.

• **SE DEBE ASEGURAR DE QUE LOS SUPUESTOS SEAN REALISTAS Y JUSTIFICADOS**, ya que las partes relacionadas deben tener evidencia de una valuación objetiva y sustentada.



5. Análisis de Precios de Transferencia

- Revisa los lineamientos de precios de transferencia, en especial si la valuación entre partes relacionadas podría afectar la base fiscal.
- Documenta la valuación de forma que demuestre que el precio es consistente con el principio de “valor de mercado” o “arm’s length” **(como si la transacción fuera entre partes no relacionadas).**

6. Consideraciones Fiscales y Legales

- **Consulta con un especialista fiscal y legal** para asegurarte de que la valuación cumple con las leyes locales e internacionales.
- Identifica posibles implicaciones fiscales, como impuestos sobre ganancias de capital o impuestos indirectos que puedan aplicarse en la transferencia de acciones.

7. Emisión del Informe de Valuación

- Elabora un informe detallado que incluya:
- Objetivo de la valuación.
- Metodología utilizada y justificación.
- Supuestos clave y cálculos detallados.
- Resultados de la valuación.
- Documentación que respalde la independencia y objetividad del análisis.

8. Revisión por Terceros o Auditoría

- En algunos casos, una revisión o auditoría de la valuación por un **EXPERTO INDEPENDIENTE** puede ayudar a mitigar los conflictos de interés y agregar credibilidad al proceso.

Este enfoque permite una **VALUACIÓN JUSTA Y DOCUMENTADA** de acciones entre partes relacionadas, alineada con las mejores prácticas y las normativas vigentes.

La autoridad publicó el año 2018 en Resolución Miscelánea como prácticas indebidas para precios de transferencia, en ciertas circunstancias podría haber responsabilidades al asesor, consultor, o prestador de servicios que participe en la realización o la implementación.





Artículo 31-A. Informar Actividades Relevantes, Formato 76

Reforma al CFF 2014

Fechas de vencimiento del ejercicio fiscal 2024 para 2025

Concepto	Fecha de vencimiento
Estudio de PT (76, IX LISR)	A más tardar el 31 de marzo 2025
Anexo 9 de la DIM (76, X LISR)	A más tardar el 15 de mayo 2025
Determinar operaciones con PR a valores de mercado (76, XII LISR)	A más tardar el 31 de marzo 2025
Declaración local	A más tardar el 15 de mayo 2025
Declaración maestra	A más tardar el 31 de diciembre 2025
Declaración país por país	A más tardar el 31 de diciembre 2025
Anexos dictamen fiscal	A más tardar el 15 de mayo 2025
ISSIF	A más tardar el 31 de marzo 2025



TEMA 4.

Bases constitucionales y aplicación de los tratados para evitar la doble imposición fiscal.

Tema 4. Bases constitucionales y aplicación de los tratados para evitar la doble imposición fiscal

- La aplicación de tratados para pagos al extranjero, requisitos.
- Análisis de los pagos al extranjero a residentes en REFIPRES. momento causal y tasa de retención.
- Análisis de los pagos al extranjero tratándose de partes relacionadas. momento causal y tasa de retención.
- Sanciones y delitos fiscales



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.

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 formula 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

Título y Preámbulo

Capítulo I

ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL CONVENIO

Art. 1 Personas comprendidas

Art. 2 Impuestos comprendidos

Capítulo II

DEFINICIONES

Art. 3 Definiciones generales

Art. 4 Residente

Art. 5 Establecimiento permanente

Capítulo III

IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS

Art. 6 Rentas inmobiliarias

Art. 7 Beneficios empresariales

Art. 8 Navegación marítima por aguas interiores y aéreas

Art. 9 Empresas asociadas

Art. 10 Dividendos

Art. 11 Intereses

Art. 12 Regalías

Art. 13 Ganancias de capital

Art. 14 (Suprimido)

Art. 15 Renta del trabajo dependiente

Art. 16 Remuneraciones en calidad de consejero

Art. 17 Artistas y deportistas

Art. 18 Pensiones

Art. 19 Funciones públicas

Art. 20 Estudiantes

Art. 21 Otras rentas

Capítulo IV

IMPOSICIONES DEL PATRIMONIO

Art. 22 Patrimonio

Capítulo V

MÉTODOS PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

Art. 23 A) Método de esención

Art. 23 B) Método de imputación o de crédito

Capítulo VI

DISPOSICIONES ESPECIALES

Art. 24 No discriminación

Art. 25 Procedimiento amistoso

Art. 26 Intercambio de información

Art. 27 Asistencia en la recaudación de impuestos

Art. 28 Miembros de misiones diplomáticas y de oficinas consulares

Art. 29 Extensión territorial

Capítulo VII

DISPOSICIONES FINALES

Art. 30 Entrada en Vigor

Art. 31 Denuncia

TRATADOS TRIBUTARIOS

México tiene en vigor 59 tratados tributarios bilaterales para evitar la doble imposición y uno multilateral (BEPS MLI)

- **Convención Modelo OCDE:** La doble imposición jurídica internacional puede definirse, en términos generales, como el resultado de la aplicación de impuestos similares, en dos (o más) Estados, a un mismo contribuyente respecto de un mismo hecho y en el mismo ejercicio.
- **Los tratados no evitan la doble imposición jurídica:** Reconocen el derecho de los Estados contratantes (ER y ES) a gravar las rentas que aquéllos regulan. Establecen métodos para atenuar la doble imposición económica en manos de los contribuyentes.
- **Consecuencias de los tratados:** Legitiman la pérdida de recaudación de México en su carácter de país de la fuente.

NEGOCIACIÓN DE LOS TRATADOS TRIBUTARIOS VIGENTES

- México ha negociado sus tratados bilaterales con base en dos modelos de Convenio:
- El Convenio Modelo OCDE
- El Convenio Modelo ONU
- El Modelo OCDE confiere mayor derecho de recaudación al Estado donde reside el inversionista empresario: Estado de residencia (ER) (México ingresó a la OCDE el 18 de mayo de 1994).
- El Modelo ONU favorece la recaudación del Estado en donde se desarrollan las actividades: Estado de la fuente o 'situs' (ES). (México suscribió la Carta de la ONU el 26 de junio de 1945).



TEMA 5.

Modelos de tratados e interpretación.

Tema 5. Modelos de tratados e interpretación.

- Estructura del modelo de los tratados para evitar la doble tributación
- Hermenéutica en la interpretación de los tratados
- Ejemplos de retención en la LISR y en los tratados para evitar la doble imposición: regalías, dividendos e intereses.
- Generalidades de los BEPS



ESTRUCTURA DE LOS TRATADOS TRIBUTARIOS

MODELO OCDE

CAPÍTULOS

- I. Ámbito de aplicación del Convenio
- **II. Definiciones**
- **III. Imposición de las rentas**
- IV. Imposición del Patrimonio
- V. Métodos para evitar la doble imposición
- VI. Disposiciones especiales
- VII. Disposiciones finales

ARTÍCULOS

- 1 y 2
- **3, 4 y 5**
- **6 a 21**
- 22
- 23A y 23B
- 24 a 30
- 31 y 32

POTESTAD DE LOS ESTADOS PARA GRAVAR LAS RENTAS Modelo OCDE vs. Modelo ONU (Ejemplos)

MODELO OCDE

Es potestad exclusiva del Estado de residencia gravar las rentas por:

- 1. Regalías (artículo 12),**
- 2. Otras rentas (artículo 21).**

MODELO ONU

El Estado de la fuente también pueden someter a imposición las rentas por:

- 1. Regalías (artículo 12),**
- 2. Otras rentas (artículo 21),**
- 3. Servicios Técnicos (12A).***

***versión 2021**

México ha formulado múltiples RESERVAS Y OBSERVACIONES sobre el Modelo OCDE

Entre otras reservas al Convenio Modelo OCDE:

- **Artículo 7 Beneficios Empresariales.** México no respalda los cambios introducidos al artículo 7 y a sus Comentarios desde la actualización 2010.
- **Artículo 12 regalías.** México se ha reservado el derecho a gravar las regalías que surgen de fuentes situadas en su propio país.
- **Artículo 21 Otras Rentas.** México se reservó el derecho a gravar las rentas en la fuente.



LA ASISTENCIA TÉCNICA NO SE DEFINE EN LOS TRATADOS (excepto MX- ARGENTINA)

*Texto idéntico o análogo en los
59 tratados tributarios:*

Artículo 3 Definiciones

1. (...)
2. Para la aplicación del Convenio por un Estado Contratante, cualquier expresión no definida en el mismo **tendrá**, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente, **el significado que se le atribuya por la legislación de este Estado relativa a los impuestos que son objeto del Convenio.**

OCDE Comentarios al artículo 3

Legislación aplicable (p. 11)

Es la legislación vigente en el momento en que se aplica el convenio (i.e., no cuando este fue suscrito).

Contexto (p. 12)

El contexto está constituido, en particular, por la intención de los Estados contratantes en el momento de la firma del Convenio así como por el significado que la legislación del otro Estado contratante atribuye al término de que se trate.



LEGISLACIÓN APLICABLE para definir términos o expresiones que no se precisan en los tratados

Modelo OCDE Comentario 13.1 sobre el artículo 3:

“El significado que establece la legislación relativa a los impuestos objeto del tratado (LISR) **prevalece** sobre los que resulten de otras leyes.”

El orden en que se debe aplicar la legislación mexicana es:

- 1º. La Ley del Impuesto Sobre la Renta,**
- 2º. El Código Fiscal de la Federación, y**
- 3º. Otras leyes fiscales o de otra rama jurídica**

LA LEY DEL ISR NO DEFINE LA ASISTENCIA TÉCNICA

Por tanto, para ese único fin es aplicable el
artículo 15-B del CFF

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 (know-how), obligándose con el prestatario a intervenir en la aplicación de dichos conocimientos.

*El tratado con Argentina define la AT en términos análogos.



El Modelo ONU (versión 2021) incorporó el artículo 12-A para regular los honorarios por servicios técnicos

Artículo 12-A Honorarios por servicios técnicos.

“...

3. El término “honorarios por servicios técnicos” utilizado en este Artículo, **significa cualquier pago efectuado por la prestación de un servicio administrativo, técnico o de consultoría**, salvo que el pago sea efectuado:

- a) a un empleado de la persona que efectúa el pago;
- b) por impartir clases en una institución educativa o por la enseñanza impartida por una institución educativa; o
- c) por una persona natural por los servicios de uso personal de una persona natural.

ELEMENTOS DEL CONTRATO DE ASISTENCIA TÉCNICA DE LA DEFINICIÓN DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN:

1. El prestador proporciona conocimientos no patentables, p.ej. por medio de recomendaciones, sugerencias y/o instrucciones.
2. Los conocimientos que se transmiten derivan de la experiencia, i.e., son preexistentes, y no incluyen know-how, esto es, **EXCLUYEN** informaciones secretas, teorías, e incluso datos privados de clientes y proveedores (listas de).
3. El prestador se obliga con el prestatario a intervenir en la aplicación de los conocimientos aportados, p.ej. a través de la elaboración de una nueva lista de clientes y/o proveedores, así como, del adiestramiento o capacitación de personas para la aplicación de los expresados conocimientos.

CARACTERÍSTICAS DEL CONTRATO DE KNOW-HOW

Comentarios 11 y 11.1 sobre el artículo 12 del Modelo OCDE 2017

Contrato de conocimientos prácticos

También se le conoce como contrato de **KNOW-HOW**, licencia industrial, cesión de tecnología, contrato de engineering, etc.

Características del contrato de Know-How

- El cedente comunica al cesionario su experiencia o conocimientos especializados no revelados al público, pero no interviene en su aplicación y tampoco garantiza el resultado;
- Así, el cesionario utiliza por su cuenta las fórmulas o conocimientos que le fueron transmitidos.

ASISTENCIA TÉCNICA

Prestación de servicios personales independientes

EJEMPLOS DE ASISTENCIA TÉCNICA:

- Servicios técnicos, incluidas las investigaciones o estudios de naturaleza científica, geológica o técnica;
- Asistencia telefónica para resolver problemas relativos al funcionamiento de programas de cómputo;
- Asistencia para control de proyectos de obra de ingeniería, incluyendo planos y proyectos;
- Servicios de consultoría, de supervisión o de inspección.

EJEMPLOS de asistencia técnica

- Asesoría respecto a la compra de maquinaria y equipo, elementos de consumo de corta y larga duración, refacciones, innovaciones, disposición de materiales y desechos, etc.
- Diagnósticos de costo beneficio, p. ej. en compras.
- Fungir como asesor/intermediario, no comercial, p.ej., frente a la proveeduría de bienes, maquinaria, equipos, etc.
- Instrucción, formación de habilidades, adiestramiento y capacitación presencial y a larga distancia, p. ej. a través de cursos, talleres, etc.

En la práctica fiscal se ha acuñado el MITO que la asistencia técnica y otras rentas constituyen beneficios empresariales no imponibles en el país de la fuente.

Finalidad: Evitar el pago del ISR mexicano.

Fundamentos presuntos:

- Artículo 16 del CFF (definición de actividades empresariales), y
- Artículo 7 Beneficios Empresariales (en todos los tratados):

Texto idéntico o análogo en los 59 tratados tributarios:

“Artículo 7 Beneficios Empresariales. Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente pueden someterse a imposición en este Estado*, a menos que dichos beneficios sean atribuibles a un establecimiento permanente ubicado en el otro Estado.” **regla de oro*

Por tanto, presuntamente, se caracterizan beneficios empresariales, entre otras rentas, los pagos por: Asistencia técnica, publicidad, enajenación de acciones, arrendamiento financiero, etc.

Conforme el Artículo 3 (2) de los tratados, para definir “beneficios de una empresa” debe aplicarse, primero, la Ley del ISR (no el CFF).

LISR de 2005* a 2013

Artículo 210. Para los efectos de este Título, **se considerarán ingresos por:**

I. (...)

VI. Actividades empresariales, los ingresos derivados de las actividades a que se refiere el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación. **No se consideran incluidos los ingresos a que se refieren los artículos 179 al 207 de esta Ley.**

(...).

LISR de 2014 en adelante

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

I. (...)

VI. Actividades empresariales, los ingresos derivados de las actividades a que se refiere el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación. **No se consideran incluidos los ingresos a que se refieren los artículos 153 al 173 de esta Ley.**

(...).

***DOF 01/12/2004: Antes de esta reforma México había suscrito 32 tratados (1º: MX-Canadá 08/04/91)**

NATURALEZA JURÍDICA DE LOS INGRESOS QUE REGULA EL TÍTULO V DE LA LEY DEL ISR

Por mandato legislativo:

A partir del 1 de enero de 2005 los ingresos que regula el Título V de la Ley del ISR, entre ellos la asistencia técnica, son ingresos gravables que no constituyen ingresos por actividades empresariales.

Por tanto, conforme el artículo 3, párrafo 2 de los tratados tributarios, los ingresos que regula el Título V de la Ley del ISR no se caracterizarán como Beneficios Empresariales o rentas que son objeto del artículo 7 de los tratados, salvo disposición expresa de estos.

CRITERIO NORMATIVO 66/ISR/N DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓ N TRIBUTARIA (30/11/2018) Y REGLA 2.1.34 RMF 2023

Opiniones que no compartimos:

- SAT Criterio normativo 66/ISR/N y regla 2.1.34 RMF:

El artículo 175, fracción VI de la Ley del ISR (anterior artículo 210-VI) es inaplicable para efecto de los tratados, por tanto, para definir los “beneficios empresariales” debe atenderse el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación.

- PRODECON Criterio sustantivo 6/2016/CTN/CS-SPDC:

La renta asistencia técnica es “beneficio empresarial”.

Lo cierto es que para efectos de los tratados tributarios, los tribunales mexicanos si han aplicado el artículo 210 (VI) de la Ley del ISR (2005 a 2013), actual artículo 175 (VI).

Ejemplos de tesis que para efecto de los tratados aplican el artículo 210-VI de la Ley del ISR

Fundamento toral de las tesis: Párrafo 2 del Artículo 3 de los tratados tributarios:

- **Tesis 2a. CXX/2007, Registro 171641, Agosto de 2007. Rubro:** “Renta. El artículo 210, fracción VI, de la ley del impuesto relativo, en cuanto excluye a los ingresos derivados de contratos de fletamento, no transgrede los artículos 16 y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues es acorde con el artículo 7, párrafo 1, 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.”.
- **Jurisprudencia IX-J-SS-70 TFJA, Junio de 2023. Rubro:** “**Asistencia técnica.** Caso en el que no constituye un beneficio empresarial para efectos del Convenio para evitar la doble tributación en materia de impuesto sobre la renta celebrado entre los Estados Unidos Mexicanos y el Reino de los Países Bajos.”

Extractos medulares del criterio que informa la tesis 2ª. CXX/2007 Segunda Sala de la SCJN (agosto 2007)

México y EUA pactaron que respecto de los conceptos no definidos en el convenio (ingresos o utilidades empresariales del artículo 7) se estará a la definición prevista en la legislación interna de cada país (Artículo 3(2) del Convenio).

Por tanto, el artículo 210-VI de la Ley del ISR que excluye de las actividades empresariales, entre otros, a los ingresos por contrato de fletamiento que establece el numeral 188-Bis de la ley, no transgrede los artículos 16 y 133 de la Ley Fundamental, pues es acorde con el artículo 7, párrafo 1, del Convenio MX-EEUU.



JURISPRUDENCIA IX-J-SS-70 DEL PLENO JURISDICCIONAL DEL TFJA. CONVENIO MX-HOLANDA.

El TFJA resolvió en definitiva que la asistencia técnica y los servicios personales independiente no constituyen un “beneficio empresarial” para efecto de los tratados tributarios.

Por tanto, es previsible que las controversias que en esas materias conozca el TFJA se resolverán en igual sentido.

Postura de algunas firmas globales de auditoría Alegan la existencia de “TAX TREATY OVERRIDE”



- Algunas firmas globales de auditoría opinan que la reforma que sufrió el artículo 210-VI de la Ley del ISR (DOF 01/12/2004) hace parcialmente inoperantes los convenios tributarios (anulación parcial), al haber modificado con posterioridad en su legislación interna el sentido de los términos no definidos en los tratados.
- Se alega violaciones al principio *pacta sunt servanda* (Artículo 26 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados) así como al principio *bona fide* (idem: Artículo 31).
- Se califica dicha reforma como un caso de ‘*tax treaty override*’ (anulación del tratado tributario).

Postura sobre el “TAX TREATY OVERRIDE” adoptada por el Consejo de la OCDE el 2 de octubre de 1989

*Párrafo 4, apartado b**

Un Estado puede cambiar la definición de un término utilizado en su legislación interna que también se utiliza en las disposiciones de un tratado, pero que no está definido específicamente a los efectos del tratado.

En este caso, no existe “treaty override” (anulación del tratado) cuando el tratado contiene una disposición esencialmente similar a la contenida en el párrafo 2 del artículo 3 del Modelo de Convenio de la OCDE (1977) que dispone lo siguiente:

"Para la aplicación del Convenio por un Estado Contratante, cualquier expresión no definida en el mismo tendrá, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente, el significado que se le atribuya por la legislación de este Estado relativa a los impuestos que son objeto del Convenio."

**https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-2014-full-version/r-8-tax-treaty-override_9789264239081-101-en#page1*

Recomendaciones a considerar para la aplicación de los tratados tributarios

- Los 59 tratados tributarios suscritos por México contienen el párrafo 2 del artículo 3 del Modelo OCDE 1977.
- El Convenio Modelo OCDE y sus comentarios no son ley. La ley es cada tratado suscrito por México.
- Los comentarios de la OCDE a su Convenio Modelo revisten una naturaleza jurídica interpretativa (registro digital 183294 Tribunales Colegiados).
- Para interpretar y aplicar los tratados tributarios debe considerarse las reservas y observaciones que México ha formulado al Convenio Modelo OCDE (artículos 3, 5, 6, 7, 8, 10, 11, 12, 13, 17, 21 y 25).

CONCLUSIONES: Gravamen de la asistencia técnica (AT) conforme a los tratados tributarios

- **Tratados con Alemania, Dinamarca, España, Francia, Holanda, Suiza y Perú:** la AT se considera renta a la cual se aplica el “**Artículo 7 Beneficios Empresariales**” de los Tratados, por tanto, la AT solo se gravará sin limitación alguna cuando dicha renta sea atribuible a un establecimiento permanente o cuando sea aplicable la cláusula de fuerza de atracción ahí pactada.
- **Tratados con Argentina, Colombia, Brasil, La India y Jamaica:** La AT se considera renta a la cual aplica el “**Artículo 12 Regalías**” de los Tratados (Jamaica Artículo 13), por tanto, la AT se gravará conforme al Artículo 167 LISR con tasa tope del 10% (Brasil 15%).
- **OTROS TRATADOS (47 tratados):** La AT se someterá a imposición conforme los artículos 3 (p. 2) de los tratados y 167, en correlación con el diverso 175 (VI) de la Ley ISR con una tasa de 25% bruto.



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.

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

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.

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

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	Sistema financiero	NMF	General	NMF	General	NMF
1. Alemania	5 ⁽¹⁾	---	15	---	5 ⁽²⁾	10	---	10	---
2. Australia	0 ⁽²⁾	---	15	---	10 ⁽³⁾	10 ⁽²⁾ /15	---	10	---
3. Austria	5 ⁽²⁾	---	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 ⁽¹⁰⁾ 15	10 ⁽¹⁰⁾	15	10 ⁽¹⁰⁾
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 ⁽¹⁰⁾ 15	5 ⁽¹⁰⁾ /10 ⁽¹⁰⁾	10	---
17. Estados Unidos	---	---	10	---	4,9 ⁽¹⁰⁾ /10 ⁽¹⁰⁾	4,9 ⁽¹⁰⁾ /10 ⁽¹⁰⁾ /15	---	10	---
18. Estonia	---	---	---	---	4,9 ⁽²⁾	10	---	10	---
19. Finlandia	---	---	---	---	10 ⁽²⁾	10 ⁽¹⁰⁾ /15	---	10	---
20. Francia	5 ⁽¹⁾ /15 ⁽¹⁰⁾	---	---	---	15	5 ⁽¹⁰⁾ 15	5 ⁽¹⁰⁾ /10	15	10 ⁽¹⁰⁾
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 ⁽²⁾	10	---	10	---
27. Islandia	5 ⁽¹⁾	---	15	---	10	10	---	10	---
28. Israel	5 ⁽¹⁾ /10 ⁽¹⁰⁾	---	10	---	10	10	---	10	---
29. Italia	15	---	15	---	15	10 ⁽¹⁰⁾ 15	10 ⁽¹⁰⁾	15	---
30. Japón	---	---	15	---	10 ⁽⁴⁾	10 ⁽¹⁰⁾ /15	---	10	---
31. Kuwait	---	---	---	---	4,9 ⁽²⁾	10	---	10	---
32. Letonia	5 ⁽¹⁾	---	10	---	5 ⁽²⁾	10	---	10	---
33. Lituania	0 ⁽¹⁾	---	15	---	10	10	---	10	---
34. Luxemburgo	5 ⁽¹⁰⁾ /8 ⁽¹⁰⁾	---	15	---	10	10	---	10	---
35. Malta	---	---	---	---	5 ⁽²⁾	10	---	10	---

36. Noruega	 ⁽²⁰⁾		15	.....	10 ⁽²²⁾		15	.....	10	.....
37. Nueva Zelandia	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 ⁽³⁾		15	.....	15	.....	15	.....	15	.....
41. Polonia	5 ⁽³⁾		15	.....	10 ⁽³⁹⁾		10 ^{(40)/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⁽³⁾}		15	.....	10 ⁽²²⁾		15	.....	10	.....
52. Suiza	 ⁽⁴⁴⁾		15	.....	5 ⁽³⁹⁾		5 ^{(40)/10}	.....	10	.....
53. Turquía ⁽⁴⁶⁾	5 ⁽³⁾		15	.....	10	.....	15	.....	10	.....
54. Ucrania	5 ⁽³⁾		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*

Este documento tiene fines meramente informativos. Su publicación no supone endorsement alguno.

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.

Una persona física es socio o accionista en una empresa residente en UK y le pagan dividendos:

<https://www.cazadividendos.com/aprender/invertir-en-dividendos/en/reino-unido/cobro-dividendos-reino-unido/>

• 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 Público”, celebrado el 24 de junio de 2016 en la SRE.
- Información de la SE y OCDE
- <https://ciep.mx/dividendos-como-se-gravan-en-mexico-y-a-nivel-internacional/>
- [http://omawww.sat.gob.mx/english/Paginas/regalias asistencia tecnica o publicidad.aspx](http://omawww.sat.gob.mx/english/Paginas/regalias_asistencia_tecnica_o_publicidad.aspx)
- <https://www.ciat.org/la-tributacion-de-los-pagos-por-servicios-y-regalias-conforme-a-los-convenios-tributarios-modelos-de-la-ocde-y-nu/>



**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