



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTILÁN

“BENEFICIO FISCAL APLICABLE EN TÉRMINOS DEL TRATADO INTERNACIONAL PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y EVASIÓN FISCAL CELEBRADO ENTRE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS Y LOS PAÍSES DE: ESTADOS UNIDOS DE NORTE AMÉRICA, PAÍSES BAJOS, CANADÁ Y JAPÓN, POR LA RETENCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR PAGOS EFECTUADOS POR CONCEPTO DE REGALÍAS POR EMPRESAS MEXICANAS A EMPRESAS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO UBICADAS EN LOS PAÍSES ANTES CITADOS”

TITULACIÓN POR TESIS PROFESIONAL

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURÍA**

PRESENTA:

LUIS ANTONIO CONTRERAS RESENDIZ

ASESOR:

C.P.C. JUAN MANUEL CANO GUARNEROS

CUAUTILÁN IZCALLI, ESTADO DE MÉXICO, 2018



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

DEDICATORIA

La tesis está dedicada a la familia Contreras Resendiz, en especial a mis padres y hermanos quienes me apoyaron y alentaron a seguir estudiando una carrera universitaria y así poder concluir mis estudios profesionales. De igual forma dedicó esta tesis a mi alma mater que es la Universidad Nacional Autónoma de México y en especial a la Facultad de Estudios Superiores de Cuautitlán Campo 4, así como a los docentes que me formaron e hicieron un profesionista. También debo señalar que agradezco a mis familiares y amigos que me motivaron moralmente para alcanzar uno de los objetivos de mi vida y llegar a ser una persona exitosa en el ámbito laboral y profesional.

Asimismo quiero compartir con ustedes algunas experiencias que he vivido a lo largo de mi vida profesional, entre estas se encuentra el fijar metas y objetivos medibles y alcanzarlos a cuesta de todo, claro esto depende del compromiso, dedicación, responsabilidad y disciplina de cada persona. Esta filosofía me ha servido en lo personal y me ha dado gran satisfacción profesional para llegar hacer lo que hasta este momento he alcanzado, sin embargo, no todo termina sólo en cumplir un sueño u objetivo, debido a que el propio ser humano tiene muchos de estos cada día y en cualquier momento.

No quisiera despedirme de ustedes sin antes agradecer infinitamente a mi familia y amigos que me apoyaron y me brindaron todo lo necesario para cumplir con este sueño que fue concluir mi carrera universitaria, así como también en la parte laboral, a todas aquellas personas que me compartieron sus conocimientos para enriquecer y crear mi propio criterio, así como de aquellas cosas valiosas y aspectos que han hecho en mi madurar profesionalmente y que me han fortalecido para aspirar en ser uno de los mejores profesionistas exitosos en el ámbito fiscal.

ÍNDICE

		PÁGINA
HIPÓTESIS		1
OBJETIVOS		2
INTRODUCCIÓN		3
CAPÍTULO 1	MARCO CONSTITUCIONAL DE LOS TRATADOS INTERNACIONALES PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION Y EVASIÓN FISCAL.	4
1.1	La supremacía de la Constitución	5
1.2	La Jerarquía de los Tratados Internacionales	7
1.3	Aspectos generales de los pagos al extranjero	9
1.4	Tratados Internacionales para Evitar la Doble Imposición y Evasión Fiscal que México ha signado.	14
CAPÍTULO 2	GENERALIDADES DE LOS TRATADOS INTERNACIONALES PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y EVASIÓN FISCAL CELEBRADOS ENTRE MÉXICO Y LOS PAÍSES DE: ESTADOS UNIDOS DE NORTE AMÉRICA, PAÍSES BAJOS, JAPÓN Y CANADÁ, EL PROCEDIMIENTO PARA LA CELEBRACIÓN DE LOS MISMOS Y SU INTEGRACIÓN AL SISTEMA JURÍDICO MEXICANO.	16
CAPÍTULO 3	PAGOS AL EXTRANJERO POR CONCEPTO DE REGALÍAS	65
3.1	Sujetos obligados a enterar el impuesto	66
3.2	Sujeto, objeto, base y tasa del impuesto	69
3.3	Obligaciones de los contribuyentes residentes en el extranjero que reciban ingresos por concepto de regalías	70
3.4	Obligaciones de los contribuyentes residentes en territorio nacional que efectúen pagos de regalías	72
CAPÍTULO 4	FORMA DE ACREDITAR LA RESIDENCIA FISCAL CONTENIDA EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (ISR) Y EN LOS TRATADOS INTERNACIONALES PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y EVASIÓN FISCAL CELEBRADOS ENTRE MÉXICO Y LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA, PAÍSES BAJOS, JAPÓN Y CANADÁ	73
CASOS PRÁCTICOS:	DETERMINACIÓN DEL ISR POR LOS PAGOS DE REGALÍAS EFECTUADOS A:	
CASO 1	Determinación del ISR por los pagos al extranjero por regalías aplicando el Tratado Internacional para Evitar la Doble Imposición y Evasión Fiscal con los Estados Unidos de Norte América.	74
CASO 2	Determinación del ISR por los pagos al extranjero por regalías aplicando el Tratado Internacional para Evitar la Doble Imposición y Evasión Fiscal con los Países Bajos.	81
CASO 3	Determinación del ISR por los pagos al extranjero por regalías aplicando el Tratado Internacional para Evitar la Doble Imposición y Evasión Fiscal con Japón	88
CASO 4	Determinación del ISR por los pagos al extranjero por regalías aplicando el Tratado Internacional para Evitar la Doble Imposición y Evasión Fiscal con Canadá	96
CONCLUSIONES		103
BIBLIOGRAFÍA		104
ANEXOS		
ANEXO 1	Compilación de Tratados Internacionales para Evitar la Doble Imposición Fiscal firmados por México a 2018	105
ANEXO 2	Constancias de Residencia Fiscal de Extranjeros	106
ANEXO 3	Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI) por retenciones de ISR de regalías	107

HIPÓTESIS

Un contribuyente residente en el extranjero que cobra ingresos por el uso y goce de marcas comerciales de su propiedad a un contribuyente residente en territorio nacional, está obligado el primero a efectuar el pago del Impuesto Sobre la Renta (ISR) por los ingresos provenientes de México y el segundo a efectuar la retención del ISR por los pagos de regalías al extranjero.

La disposición fiscal establece que están obligados al pago de ISR los contribuyentes personas físicas y morales por los ingresos que obtengan de pagos efectuados de empresas mexicanas aplicando la tasa de impuesto del 35%, sin embargo, como la operación es realizada por entidades residentes en el extranjero con los que México tiene celebrados Tratados Internacionales para Evitar la Doble Imposición y Evasión Fiscal pueden aplicar las disposiciones fiscales contenidas en los citados tratados signados por México, en donde la tasa fiscal de retención del impuesto puede ser menor en beneficio del residente en el extranjero y evitar parcialmente la doble tributación o imposición fiscal.

OBJETIVOS

Se llevará a cabo un análisis exhaustivo de las interpretaciones a las disposiciones fiscales vigentes para efectos de pagos al extranjero por concepto de regalías por el uso o goce temporal de las marcas comerciales, además del correcto entendimiento de las disposiciones fiscales contenidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta y en los Tratados Internacionales para Evitar la Doble Imposición y Evasión Fiscal celebrados entre México y los países anteriormente citados, con la finalidad de poder identificar y aplicar los beneficios fiscales evitando un mayor desembolso de recursos que afecten financieramente al grupo a nivel internacional, esto tiene como consecuencia el abrir las puertas a la inversión extranjera hacia México, volviendo este como un país atractivo y con beneficios económicos importantes. Cabe señalar que dicha operación es una parte fundamental para que nuestro país genera una economía sólida, además de generar fuentes de empleo.

No obstante cabe señalar que el objetivo primordial que se busca a través del análisis y desarrollo sobre los pagos al extranjero por concepto de regalías por el uso o goce de marcas comerciales, es aplicar una tasa de retención de impuestos menor a la establecida en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, cabe mencionar que no se trata de evadir el pago de impuestos por parte de las empresas extranjeras sino aprovechar el beneficio que se establece en Tratado Internacional para Evitar la Doble Imposición y Evasión Fiscal.

Cabe señalar que el objetivo del presente trabajo no es el de dejar de pagar impuestos a las autoridades fiscales (evasión fiscal) como parte de sus obligaciones, sino el aplicar los beneficios fiscales establecidos contenidos en las disposiciones fiscales, además de los Tratados Internacionales para Evitar la Doble Imposición y Evasión Fiscal celebrados con México aplicables a la compañías residentes en los Estados Unidos de Norte América, Países Bajos, Japón y Canadá respectivamente por operaciones correspondientes al uso o goce de marcas comerciales por concepto de pago de regalías, originando un ahorro en el desembolso en el pago del Impuesto Sobre la Renta efectuado por empresas residentes en los países antes citados. El beneficio fiscal puede ser importante y considerable cuando las operaciones correspondientes al uso o goce temporal de bienes (en este caso marcas comerciales) se realizan entre compañías del mismo grupo mejor conocidas como partes relacionadas.

INTRODUCCIÓN

La vida económica, social, política de los países a nivel mundial está siendo afectada cada vez más por el fenómeno denominado “Globalización”, término que no es nuevo para nosotros en esta época, debido a que estamos muy familiarizados con el mismo y a su vez tenemos que adaptarnos a él día a día, obviamente, si deseamos seguir creciendo en todos los aspectos en este mundo tan cambiante, ya que en caso de no ser así podríamos no ser parte del constante cambio que han sufrido los mercados mundiales con este fenómeno y esto originaría quedarnos rezagados y formar parte de la historia, sin tener éxito en el ámbito laboral y profesional.

Es de señalar que para efectos del presente estudio y desarrollo de este trabajo nos enfocaremos esencialmente en los cambios mundiales que sufren los mercados internacionales con motivo de lo globalización. Por lo que es de señalarse que dicho fenómeno ha generado grandes cambios en esta época, mismos que han afectados los mercados financieros y consecuentemente a las empresas transnacionales de capitales e inversiones extranjeras que se encuentran establecidas en nuestro territorio nacional.

Si bien es cierto, que las empresas multinacionales por su dimensión y estructura organizacional son demasiado complejas, así como por sus operaciones que estas llevan a cabo a nivel mundial, con empresas residentes para efectos en México, por lo que exclusivamente sólo nos limitaremos al estudio de aquellas operaciones transnacionales celebradas entre sociedades extranjeras (no residentes en Territorio Nacional) con sociedades mercantiles residentes para efectos fiscales y legales en Territorio Nacional por pago de regalías por concepto del uso o goce temporal de marcas comerciales.

Es de mencionar que en nuestra carta magna “Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos” se menciona los mexicanos ubicados en territorio nacional tienen la obligación de cumplir una serie de obligaciones entre las cuales destaca la citada en el artículo 31 en su fracción IV, que establece la obligación de los mexicanos a contribuir al gasto público de la federación, de los estados y municipios a través del pago de impuestos.

No obstante, aún y cuando se tiene la obligación de contribuir al gasto público citado en el párrafo anterior, cabe mencionar que la recaudación fiscal en nuestro país no es del todo suficiente y eficiente, situación por la cual las propias autoridades hacendarias buscan de alguna otra forma el incrementar las tasas de impuestos para obtener mayor recaudación de recursos económicos para poder satisfacer las necesidades del estado.

Nuestro proyecto de estudio comprende un análisis encaminado a la correcta determinación del gravamen del Impuesto Sobre la Renta correspondientes sólo a las operaciones celebradas por contribuyentes residentes en México con sociedades extranjeras por la realización de operaciones por el pago de regalías por concepto del uso o goce temporal de marcas comerciales de conformidad con las disposiciones fiscales vigentes, así como de reforzar aquellas lagunas fiscales contenidas en las propias disposiciones que en cierta forma otorgan algún beneficio a los contribuyentes de carácter fiscal.

CAPÍTULO 1

MARCO CONSTITUCIONAL DE LOS TRATADOS INTERNACIONALES PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION Y EVASIÓN FISCAL

Un Tratado Internacional es un acuerdo celebrado por escrito entre Estados, o entre Estados y otros sujetos de derecho internacional, como las organizaciones internacionales, y regido por el Derecho Internacional.

Si bien es cierto que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es la Ley Suprema de nuestro país, sin embargo, algunos estudiosos en la materia no comparten la misma opinión, por lo que a continuación comenzaremos por citar algunos artículos de la propia Constitución que hablan de la celebración de Tratados Internacionales.

Consideramos es importante mencionar que en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece quién es la única persona facultada para la celebración de Tratados Internacionales, y es así que el Artículo 89 de dicha Constitucional en su fracción X, establece lo siguiente:

Artículo 89.- Las Facultades y Obligaciones del Presidente de la República son las siguientes:

X.- Dirigir la Política exterior y celebrar Tratados Internacionales, sometiéndolos a la aprobación del Senado...

Agregamos el artículo 76 fracción I, el cual establece que es facultad exclusiva del Senado:

Analizar la política exterior desarrollada por el Ejecutivo Federal, con base a los informes anuales que el presidente de la República y el Secretario del despacho correspondiente rinda al Congreso; además aprobar los tratados internacionales y convenciones diplomáticas que celebre el ejecutivo de la Unión. 1

Para finalizar haremos referencia al artículo 133 de la citada Constitución el cual establece que la Constitución y los tratados celebrados, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión". 1

Respecto a la Ley sobre celebración de Tratados Internacionales, el Artículo 1º establece que "La presente Ley tiene por objeto la celebración de tratados y acuerdos interinstitucionales en el ámbito internacional. Los tratados solo podrán ser celebrados entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y uno o varios sujetos de Derecho Internacional Público...". A su vez el Artículo 2º de la mencionada Ley establece que para sus efectos se entenderá por Tratado: "el convenio regido por el Derecho Internacional Público, celebrado por escrito entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y uno o varios sujetos de Derecho Internacional Público, ya sea que para su aplicación requiera o no la celebración de acuerdos en materias específicas, cualquiera que sea su denominación, mediante el cual Los Estados Unidos Mexicanos asumen compromisos.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación sustenta su tesis en los siguientes razonamientos:

a) Los compromisos internacionales son asumidos por el Estado mexicano en su conjunto y comprometen a todas sus autoridades frente a la comunidad internacional, ya que el presidente de la República suscribe los tratados internacionales en su calidad de jefe de Estado y el Senado interviene como representante de la voluntad de las entidades federativas y, por medio de su ratificación, obliga a sus autoridades.

b) La celebración de tratados no está sujeta a la limitación competencial entre la Federación y las entidades federativas establecidas por el artículo 124 constitucional, puesto que el presidente de la República y el Senado pueden obligar al Estado mexicano en su conjunto en cualquier materia, independientemente de que para otros efectos ésta sea competencia de las entidades federativas.

La corte desprende la mayor jerarquía de los tratados internacionales de la interpretación del artículo 133 constitucional a la luz de su evolución histórica y el papel que desempeña el Estado mexicano ante la comunidad internacional. Su conclusión en esencia deriva de dos cuestiones que da por sentadas, pero sobre las cuales no ofrece un análisis: la capacidad con la que intervienen el presidente de la República y el Senado en el proceso de adopción de tratados internacionales, y el que los tratados internacionales escapen a limitación de competencias prevista en el artículo 124 de la Constitución.

Sin embargo, la posición que los tratados internacionales ocupan en orden jurídico mexicano no deriva únicamente del artículo 133, en relación con los artículos 76, fracción I y 89, fracción X de la carta magna. El análisis es más complejo. Para resolver las interrogantes sobre la posición que ocupan los tratados en el orden jurídico y el ámbito de los mismos en función de la distribución de competencias, es preciso analizar varios artículos más de la Constitución, en el contexto, no sólo de su evolución histórica, sino también del régimen federal mexicano.

SUBCAPÍTULO 1.1.

La Supremacía de la Constitución

1. Contexto histórico

La estructura del sistema jurídico mexicano está dada primeramente por el artículo 133 de la Constitución que dispone:

La Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la ley suprema de toda la unión. Los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados.

La supremacía constitucional se estableció desde los inicios de la vida independiente de México. El Acta Constitutiva de la Federación de enero de 1824 previó en su artículo 24: "Las Constituciones de los Estados no podrán oponerse a esta acta ni a lo que establezca la Constitución general: por tanto, no podrán sancionarse hasta la publicación de ésta última". La Constitución de 1824 recogió este principio, y también incorporó el de la supremacía de los tratados internacionales respecto del ámbito de los estados. El artículo 161 estipuló:

Tanto la doctrina como la jurisprudencia en general coinciden en que la Constitución es la norma suprema y que la supremacía está anclada esencialmente en el artículo 133 constitucional, aunque se desprende también de los artículos 41, que contiene el principio de la distribución de competencias entre los poderes de la unión y los de los Estados, en relación con el 124 que la establece; el 128 que dispone que todo funcionario deberá rendir protesta de guardar la Constitución y las leyes que de ella emanen; y el 135 que establece un procedimiento especial para la adición y reforma de la Constitución.²

La Comisión de Puntos Constitucionales de la Cámara de Diputados expresó al respecto en su dictamen:

Es obvia la razón que se ha tenido en cuenta para reformar el artículo 133 de la Constitución en la forma propuesta por el Ejecutivo y que el Senado acepta, pues si bien es verdad que los tratados internacionales también son ley suprema de la unión, esto es, en cuanto no estén en pugna con la ley fundamental que es la Constitución.

Algunos autores, opinan que los tratados internacionales que estén de acuerdo con la Constitución adquieren la misma jerarquía que ésta, entonces son ley suprema de la unión y el artículo 133 los ubica al mismo nivel jerárquico. Sin embargo, en la pirámide kelseniana la exigencia en la Constitución de que los tratados sean acordes con ella desvela la supremacía de la misma sobre éstos. Así lo han entendido la mayoría de los autores y actualmente las dudas que la redacción original del artículo 133 pudo haber generado sobre la supremacía de la Constitución parecen haberse disipado. La opinión actual generalizada es que la reforma de 1934 estableció con claridad la supremacía de la Constitución.

Ahora bien, debe precisarse que la jerarquía normativa sólo es relevante en caso de que exista contradicción de normas. Si los tratados no están conformes con la Constitución, no quiere decir que caigan en la jerarquía de normas, sino que puede solicitarse por la vía judicial la declaratoria de inconstitucionalidad y el tratado —o la norma contraria específica del mismo— dejaría de aplicarse en términos de la Ley de Amparo. Empero, si el tratado es acorde a la Constitución, entonces su jerarquía frente a ella deviene irrelevante; el problema de la jerarquía normativa no se presenta.

SUBCAPÍTULO 1.2

La Jerarquía de los Tratados Internacionales

Puesto que la estructura del orden jurídico mexicano está determinada, según se dijo, por la Constitución, la posición jerárquica que ocupan los tratados en el mismo es un tema de derecho constitucional. En la ejecutoria que dio origen a la tesis de 1999 de la Suprema Corte de Justicia sobre la jerarquía de los tratados, la corte abordó también el sistema de recepción de los tratados internacionales por el derecho mexicano. En este contexto aludió a ciertas disposiciones de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados relativas a la obligatoriedad de éstos, con el propósito de ilustrar sus razonamientos sobre la vigencia del derecho internacional en México. Este último tema no es materia del presente análisis, pero es pertinente mencionarlo simplemente para precisar que las cuestiones de recepción por el derecho mexicano del derecho internacional y la jerarquía normativa de los tratados en nuestro orden jurídico, no pueden desprenderse del derecho internacional. La Convención de Viena se refiere, entre otras materias, a la obligatoriedad de los tratados en el plano internacional exclusivamente. No pretende resolver cuestiones, y mucho menos establecer reglas, relativas a la aplicación de los tratados en los sistemas jurídicos nacionales. Ello es una cuestión de derecho interno que, en México, debe resolverse a partir de la Constitución.⁸

La Constitución de 1917 incorporó en el artículo 124 el texto del 117 de la Constitución de 1857, sin modificaciones. No ha sido reformado.

Las modificaciones con las que el Constituyente de 1857 incorporó el texto de la enmienda décima de la Constitución estadounidense tienen implicaciones importantes y marcan una diferencia significativa en el desarrollo constitucional de México y Estados Unidos de América, respectivamente. Mientras que para Estados Unidos de América la interacción entre el artículo sexto y la décima enmienda constitucionales permite que los gobiernos federal y locales concurren respecto de ciertas materias (aquellas que no están reservadas expresamente a la Federación ni prohibidas para los Estados),¹¹ México adoptó un sistema rígido de distribución de competencias entre los estados y la Federación, donde los ámbitos respectivos están claramente separados. El artículo 124 establece un sistema de jurisdicción dual donde, si la Constitución ha atribuido una facultad a funcionarios federales, necesariamente está prohibida para los poderes locales.¹² No hay traslape entre los ámbitos federal y local, con excepción de aquellos casos donde la Constitución expresamente establece la concurrencia del gobierno federal y los gobiernos locales, por ejemplo, en materia de asentamientos humanos (artículo 73, fracción XXIX-C), protección al ambiente y preservación y restauración del equilibrio ecológico (artículo 73, fracción XXIX-G) o protección civil (artículo 73, fracción XXIX-I).

La supremacía de un orden sobre el otro no se plantea. Si hubiere una contradicción entre una norma federal y una local, se trata de un problema de competencia y habrá que discernir a qué autoridad le está conferida. En consecuencia el artículo 133 de la Constitución tiene un alcance muy distinto que el párrafo segundo del artículo sexto de la Constitución estadounidense.

El ámbito nacional está fuera de la competencia de los gobiernos federal y estatales, como el federal está fuera de la competencia de los gobiernos estatales y viceversa; pero en virtud de la distribución de competencias prevista en la Constitución —no exclusivamente en el artículo 124, según se explicó— los ámbitos de competencia federal y estatales no están fuera del alcance del ámbito nacional. Dicho en términos simples, los ámbitos federales y estatales están subordinados al nacional.

Hace falta una precisión adicional. Los tratados internacionales tienen una jerarquía superior al conjunto de las leyes del Congreso de la Unión. En la discusión sobre leyes constitucionales y leyes federales ordinarias derivada de la fórmula prevista en el artículo 133 de la Constitución no hay diferencia. Las leyes del Congreso de la Unión, ya sea que se distinga o no entre leyes constitucionales y leyes ordinarias —que no es objeto de este análisis— tienen una jerarquía inferior a los tratados internacionales, puesto que éstos son actos del Estado, mientras que aquellas son actos legislativos federales. Como tales, están sujetos a las limitaciones competenciales del artículo 124 y escapan del ámbito nacional.

Ahora haremos referencia a los antecedentes de los tratados internacionales y comenzaremos en puntualizar que “México suscribió el primer Convenio internacional conforme al Tratado de la Haya (Firmado por 78 países) sobre la condición jurídica del extranjero, de 1928, donde prevé que los extranjeros están obligados a contribuir y cumplir con sus obligaciones fiscales en las mismas condiciones que los nacionales del país donde se encuentren.” Entonces vemos aquí el primer paso para la realidad en la que ahora nos encontramos, así sucesivamente a través del tiempo México fue solucionando los problemas que tenía sobre la doble tributación, que a su vez generaba la evasión fiscal y que representaba un gran problema, entonces celebra “en la ciudad de Roma, Italia, con el gobierno de la República, el convenio para evitar la doble imposición en materia de impuesto sobre la renta, el que se firmó el día 8 de julio de 1991, y prevenir la Evasión Fiscal, el cual fue aprobado por la Cámara de Senadores del H. Congreso de la Unión, el día 25 de mayo de 1994, según Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 15 de junio de 1994. “

Para finalizar este estudio respecto de los antecedentes por la cual se celebran los tratados internacionales en materia fiscal podemos decir estos tienen como finalidad evitar la doble imposición fiscal internacional, y que el primer convenio respecto a esta materia fue el celebrado en la ciudad de Washington, D.C. el día 18 de septiembre de 1992, con el gobierno de los Estados Unidos de América, dicho convenio se celebró para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal, en materia de impuestos sobre la renta, el cual fue aprobado por la Cámara de Senadores del H. Congreso de la Unión, el día 12 de julio de 1993, según el Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 2 de agosto de 1993.

SUBCAPÍTULO 1.3

Aspectos generales de los pagos al extranjero

El comercio internacional tiene su origen ante la necesidad que tienen los países de intercambiar sus bienes y servicios con la finalidad de satisfacer la distribución irregular de sus recursos económicos.

El auge del crecimiento del comercio mundial tiene lugar desde mediados del siglo XV, con el descubrimiento de las Américas y el creciente intercambio comercial entre las potencias económicas del momento y sus colonias. Esta expansión del comercio internacional coadyuvó a la consolidación de grandes fenómenos económicos como lo fueron la división y mayor especialización del trabajo, la utilización de los beneficios de las ventajas comparativas y el surgimiento de los modelos económicos formales que regularon el intercambio comercial de la época, como lo son el Mercantilismo y el Liberalismo, que representan los cimientos sobre los cuales se fundamentan los sistemas proteccionistas y de libre comercio aún en la actualidad.

El Mercantilismo se desarrolló a lo largo de los siglos XVI y XVII y mediados del siglo XVIII y se caracterizó principalmente por un fuerte “proteccionismo” estatal en las economías nacionales, la acumulación de oro y plata como fuentes de poder, el concepto de economía nacional a través del incentivo a las exportaciones y restricciones a las importaciones en miras de mantener una balanza comercial favorable y la constante búsqueda por parte de las potencias económicas de la época de expandir sus fronteras en ultramar, a través de la conquista y el colonialismo.

Como rasgo fundamental del Mercantilismo, el Proteccionismo se definió como una forma de intervención estatal en la economía mediante la adopción de medidas e introducción de acuerdos que favorecían los intereses de determinados sectores productivos creando barreras que dificultaran las importaciones.

En la antigüedad estas barreras eran creadas con la finalidad de tener ingresos adicionales para enriquecer al Estado; sin embargo, en la actualidad estas barreras se utilizan principalmente con la finalidad de proteger la industria nacional, y reducir los desequilibrios de la balanza de pagos.

Durante el siglo XIX, luego de un período caracterizado por un fuerte proteccionismo y el surgimiento de importantes teorías acerca de las ventajas del libre comercio (siglo XVIII), la rebaja de las presiones proteccionistas en cada nación de Europa, la industrialización, y el surgimiento de las nuevas economías de América, comenzaron a replantearse los postulados y prácticas proteccionistas de manera de hacerlas más cónsonas con el desarrollo de los países y los dramáticos cambios en las estructuras productivas y de poder.

Surgen así, teorías que presentan argumentos más económicos y menos comerciales que justifican los motivos de la adopción de medidas menos proteccionistas., no obstante, las grandes potencias mantuvieron discretamente la protección de las industrias en crecimiento y la protección de la industria bélica y agrícola.

El liberalismo, modelo económico basado en la premisa de que la completa libertad de los factores económicos produciría el mayor beneficio para cada individuo y la sociedad, se difunde formalmente en el siglo XVIII con el aporte de Adam Smith; a través de su obra *La Riqueza de las Naciones*; la valiosa contribución de David Ricardo la *Teoría de la Ventaja Comparativa*; y los aportes significativos del resto de los economistas clásicos con la *Teoría de las Ventajas Competitivas*.

Los principios en los que se fundamentó el liberalismo fueron la división del trabajo, la maximización de utilidades y disminución de costos, el mercado como un sistema natural y autorregulado y la concepción de que fuerzas externas de mercado como el Estado producen distorsiones.

Con el liberalismo se plantearon importantes temas no considerados por el mercantilismo con respecto al comercio internacional. Se planteó, por mencionar algunos, que existe un alto costo en la protección y la completa autosuficiencia, que existen leyes que regulan la asignación internacional de recursos y que definen que bienes exportar y que importar y las condiciones de este intercambio.

Durante la segunda mitad del siglo XIX y principios del siglo XX las principales economías de Europa habían adoptado el sistema de libre comercio. Fue una época en la cual la adopción de un modelo mercantilista o de libre comercio dependía de su orientación económica, política, y social, lo cual definió que la adopción de políticas proteccionistas para proteger ciertos sectores, no implicaría que el país no pudiese tener simultáneamente políticas de libre mercado.

Durante la mayor parte del siglo XX y como producto de las dos guerras mundiales y la gran depresión de los años 30', el comercio internacional estuvo dominado por un fuerte proteccionismo y un profundo sentido de nacionalidad de los pueblos. Así el sistema liberal-capitalista dominante durante el primer cuarto de siglo es reemplazado por el proteccionismo económico con una fuerte influencia del Estado y tendencias de carácter socialistas.

El GATT realizó siete rondas de negociaciones multilaterales, a través de las cuales se realizaron importantes logros en materia de comercio exterior. Entre las principales podemos mencionar las siguientes: se posibilitó el logro de concesiones políticas y económicas en condiciones ventajosas para los países miembros, los países más pobres tuvieron mayores posibilidades de influir, se facilitaron las reformas generales sobre sectores políticamente sensibles, y se dio una reducción progresiva de los aranceles.

Con la última ronda del GATT, denominada Ronda Uruguay, se inicia una ampliación del concepto de "acceso al mercado" y de las negociaciones comerciales correspondientes, abarcando mucho más que el concepto tradicional de las "medidas en frontera" (barreras arancelarias y no arancelarias), y entrando en los ámbitos de las políticas económicas internas de los Estados. Esta Ronda culminó con la suscripción de un conjunto de compromisos por parte de los países miembros entre los cuales se comprendió: el acuerdo para establecer la Organización Mundial de Comercio (OMC).

La OMC se creó el 1 de enero de 1995 y es la base jurídica e institucional del sistema multilateral de comercio. De ella dimanán las principales obligaciones contractuales que determinan la manera en que los gobiernos configuran y aplican las leyes y reglamentos comerciales nacionales. Y es también la plataforma en la que se desarrollan las relaciones comerciales entre los distintos países mediante un ejercicio colectivo de debate, negociación y enjuiciamiento.

Durante las últimas décadas el comercio internacional sufrió grandes cambios estructurales producto de la revolución tecnológica, la creciente importancia del sector de servicios dentro de la economía y el fortalecimiento de los vínculos entre este factor y el comercio, y la tecnología e inversión. Aunado a estos factores, se encuentra el creciente interés de los países en desarrollo en participar en el comercio internacional y el resurgimiento de suscribir acuerdos que integren las economías nacionales en economías supranacionales integradas o globalizadas, con la finalidad de establecer grandes bloques económicos a fin de lograr mejores y mayores ventajas competitivas.

Este proceso de integración o globalización ha estado acompañado de un resurgimiento del liberalismo mejor conocido como neoliberalismo, a través del cual se pretende que la libre transferencia de factores económicos entre las economías (países o regiones) sea la vía para obtener crecimientos rápidos de las mismas y disminuir paulatinamente las grandes brechas existentes entre los países en desarrollo y los países industrializados.

En síntesis, el comercio internacional ha evolucionado a través de los tiempos, y con ello las nuevas formas de hacer negocios internacionales. Los constantes cambios socio-económicos y políticos indican que ninguna economía está fuera de este proceso evolutivo del comercio. Sin embargo, su participación debe mantener un adecuado equilibrio entre las políticas proteccionistas y liberales de manera que los participantes alcancen los mayores beneficios del intercambio comercial.

Desde hace mucho tiempo, uno de los principales problemas que han preocupado de manera significativa a los contribuyentes que realizan operaciones de comercio exterior ha sido el tema relacionado con la doble imposición fiscal a nivel internacional. En efecto, porque cuando un contribuyente residente en un país realiza operaciones de actos gravados en el lugar de residencia diferente al que le corresponde (en el otro país), está obligado por las disposiciones fiscales establecidas en el país en donde se llevan a cabo las operaciones a contribuir con el pago de los impuestos, esto para efectos fiscales se denomina “actos de imposición sobre las rentas obtenidas en el exterior”, originando que en ambos países se causa y deba pagarse el impuesto correspondiente. Lo anterior se conoce como doble imposición fiscal, debido a que por su lugar de residencia fiscal del contribuyente o sociedad (país de origen) está obligado a enterar un impuesto sobre la renta, así como por las operaciones celebradas en el otro país. Cabe señalar que los procedimientos internacionales ocasionan un doble pago en los diferentes países. El realizar el pago de impuestos en ambos países afecta las finanzas de las empresas, lo que ocasionó establecer lineamientos aplicables a evitar la doble imposición fiscal internacional a través de la celebración de tratados internacionales que fomenten el libre mercado y fortalezcan las relaciones económicas internacionales. Los países han recurrido frecuentemente de manera unilateral a declarar que el residente en un país tendrá derecho a acreditar o compensar, contra el impuesto que le corresponda pagar, la contribución

similar cubierta en el país en donde se originó la renta. Pero estos procedimientos establecidos son muy complejos y van acompañados de una serie de requisitos que a veces resulta muy difícil el llevar a cabo por parte de los involucrados, o bien, solo se admite el acreditamiento o compensación en forma sumamente limitada hasta un cierto porcentaje o incluso se condicione.

Las operaciones gravadas no sólo son aquellas que se realizan de actos por bienes tangibles, sino también de los bienes intangibles, debido a que los ingresos que perciben las empresas transnacionales. Por citar un ejemplo de intangibles, a los pagos de intereses y regalías a estas empresas, los dividendos o utilidades que se distribuyen, los sueldos y honorarios percibidos por trabajadores fronterizos, resultan ejemplos importantes de esta problemática fiscal internacional.

La doble imposición internacional se da en el comercio internacional, en cuyo caso se paga un gravamen de impuesto o derechos por los actos de exportación de los bienes y otro impuesto por la importación, cuando dichos bienes se trasladan de un país a otro desde el surgimiento del GATT en 1948. Se han hecho numerosos esfuerzos por simplificar las operaciones internacionales de comercio internacional exterior y del pago de los gravámenes aduaneros.

Se ha atacado el tema de la doble imposición fiscal internacional desde épocas muy antiguas, surgiendo prácticas indebidas por parte de las empresas, esto se conoce como evasión fiscal internacional que se ha convertido en algo cada día más frecuente por parte de las empresas transnacionales, quienes han venido sorprendiendo a las autoridades tributarias de uno y otros países, evadiendo en forma importante el pago de sus contribuciones, debido a que sus ingresos y ganancias se dan dentro de una "zona de lagunas fiscales, que está colocada entre los controles fiscales establecidos entre uno y otro país.

Como anteriormente se mencionó, el sistema unilateral de deducciones o acreditamiento de contribuciones pagadas en el extranjero, ha dado énfasis al problema de la doble imposición fiscal internacional, pero no lo resuelve frontalmente, por virtud de que dada la generalidad dentro de la cual se mueve este sistema, ha ocasionado muchas veces la frustración del objetivo deseado, o cuando mucho, ha acarreado beneficios parciales a los contribuyentes que desde luego ven afectada su competitividad por las excesivas cargas tributarias.

El sistema de tratados internacionales tiene una gran ventaja sobre las medidas unilaterales de los países, puesto que aquí no sólo se dictan medidas concretas y específicas tendientes a evitar la doble tributación, sino que también los diferentes sistemas que se podrían al menos homologar o coordinar para aspectos tributarios, para dar una mejor claridad a los valores impositivos, situación que con medidas unilaterales resulta imposible de llevar a cabo.

México no tiene más de una década de experiencia en materia de tratados internacionales en materia fiscal internacional, en cambio los Estados Unidos de Norte América, tiene muchos años de estar celebrando tratados con diferentes naciones y ha diseñado mejores disposiciones fiscales y beneficios a las empresas.

Antes de continuar con este tema es importante expresar un concepto que ha sido universalmente admitido:

“RESULTA PRACTICAMENTE IMPOSIBLE EVITAR LA DOBLE IMPOSICION FISCAL A NIVEL INTERNACIONAL, PERO A TRAVES DE UN TRATADO INTERNACIONAL, SE PUEDE OBTENER BENEFICIOS ISCALES PARA LOS PAÍSES”.

Con apoyo en tal afirmación, se puede deducir que no sólo es necesaria, sino deseable la celebración de tratados internacionales de esta y otras naturalezas semejantes, buscando con ello una mejor justicia tributaria y desarrollo de las relaciones internacionales en todas las actividades de contenido económico.

SUBCAPÍTULO 1.4

Tratados Internacionales para Evitar la Doble Imposición y Evasión Fiscal que México ha firmado

Es importante señalar que por las operaciones al extranjero que realizan las empresas residentes en territorio nacional con empresas ubicadas y residentes en el extranjero se encuentran reguladas para efectos fiscales en la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Sin embargo, cabe señalar que no todas las operaciones al extranjero que se realizan se encuentran gravadas para efectos fiscales, por lo que nuestro trabajo exclusivamente se desarrollará sobre el análisis de las operaciones por concepto de regalías.

Ahora bien, es de mencionarse que las operaciones bajo estudio se encuentran gravadas para efectos fiscales en México, no obstante cabe señalar que existen celebrados tratados internacionales para evitar la doble imposición y evitar la evasión fiscal entre México y los países de: Los Estados Unidos de Norte América, Países Bajos, Japón, Canadá, en virtud de que como ya se mencionó por las operaciones que estos realizan, estas se encuentran gravadas para efectos fiscales tanto en uno como en otro país, razón por la cual se llevó a cabo la celebración de dichos acuerdos con el propósito de gravar en un solo estado o país la actividad, no obstante, también se acordó disminuir la tasa gravada para cada una de las operaciones en comento. Por lo que es necesario llevar a cabo un análisis por cada transacción y por nación en particular, debido a que en cada convenio internacional se tienen diferentes beneficios y restricciones en particular.

México ha suscrito diversos tratados internacionales en materia Fiscal, como parte de su proceso de modernización del sistema tributario y ante la inminente necesidad de evitar actos de evasión fiscal y/o una doble tributación.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público es la encargada de suscribir y dar continuidad a una amplia gama de Convenios Fiscales, esto a fin de generar un sistema transparente para los contribuyentes y trabajar en conjunto con otros países.

El convenio internacional en materia fiscal más antiguo firmado por México, se celebró el 23 de febrero de 1993 con Alemania, mismo que entró en vigor el 30 de diciembre de 1993.

La doble tributación es la carga fiscal adicional a la que puedan verse sujetos los contribuyentes que efectúan operaciones en el extranjero cuando un mismo ingreso causa dos veces el impuesto, la primera del país del que proviene dicho ingreso "país de fuente" y la segunda en el país de residencia del contribuyente que, comúnmente en gran parte de los países, grava a sus residentes con el criterio de "renta mundial", esto es, por todos los ingresos que obtenga dentro o fuera de su territorio.

El mecanismo de acreditamiento de los impuestos pagados en el extranjero contenido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta es una medida efectiva para atenuar la doble tributación internacional; sin embargo, esta medida sólo disminuye los efectos de una doble tributación pero no logra eliminarlos totalmente.

Por este motivo, a nivel internacional e incluyendo en México, se han adoptado medidas bilaterales para solucionar la doble tributación, las cuales dentro de este contexto son la forma más eficaz para evitarla, y han servido para armonizar dos sistemas impositivos en otras áreas, como en la eliminación de tratamientos discriminatorios, el reconocimiento recíproco de beneficios a instituciones así como la determinación de mecanismos de cooperación para la resolución amistosa de conflictos y el intercambio de información.

Los tratados para evitar la doble tributación, limitan de diversas maneras la potestad de gravar determinadas categorías de ingresos a alguno de los Estados contratantes.

Dentro del listado de países que del año 2002 al día de hoy sostienen Convenios Fiscales con México, se encuentran: Alemania, Argentina, Australia, Austria, Bahrein, Barbados, Brasil, Canadá, China, Colombia, Emiratos Árabes, Estonia, Grecia, Hungría, Hong Kong, India, Indonesia, Islandia, Italia, Kuwait, Letonia, Lituania, Luxemburgo, Malta, Nueva Zelanda, Panamá, Países Bajos, Perú, Polonia, Qatar, Reino Unido, República Checa, República Eslovaca, Rumania, Rusia, Singapur, Sudáfrica, Suiza, Turquía, Ucrania y Uruguay.

Acuerdos de intercambio de información tienen la finalidad de promover la cooperación internacional en materia tributaria mediante el intercambio de información entre los países suscritos al mismo. Esto con la finalidad de sostener un transparente ejercicio de los derechos y cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

Los países que integran estos acuerdos con México, son: Antillas Holandesas, Aruba, Bahamas, Belice, Bermudas, Costa Rica, Gibraltar, Islas Caimán, Islas Cook, Isla del Hombre, Liechtenstein, Guernsey, Jersey y Samoa.

Compilación de tratados para evitar doble tributación que México tiene en vigor.

Los países miembros de estos convenios compartirán la información legislativa en materia fiscal entre ellos, a fin de evitar una doble tributación a los contribuyentes. Así mismo, con esto se sostiene que cualquier legislación que entre en vigor posterior a la firma del convenio, será objeto para que se le apliquen los términos del tratado.

Actualmente México tiene suscritos diversos tratados internacionales en materia Fiscal, como parte de su proceso de modernización del sistema tributario y ante la inminente necesidad de evitar actos de evasión fiscal y/o una doble tributación.

La Secretaria de Hacienda y Crédito Público es la encargada de suscribir y dar continuidad a una amplia gama de Convenios Fiscales, esto a fin de generar un sistema transparente para los contribuyentes y trabajar en conjunto con otros países.

Ver ANEXO 1 “Compilación de Tratados Internacionales para Evitar la Doble Imposición Fiscal firmados por México a 2018”.

CAPÍTULO 2

GENERALIDADES DE LOS TRATADOS INTERNACIONALES PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y EVASIÓN FISCAL CELEBRADOS ENTRE MÉXICO Y LOS PAÍSES DE: ESTADOS UNIDOS DE NORTE AMÉRICA, PAÍSES BAJOS, JAPÓN Y CANADÁ, EL PROCEDIMIENTO PARA LA CELEBRACIÓN DE LOS MISMOS Y SU INTEGRACIÓN AL SISTEMA JURÍDICO MEXICANO

Los Tratados Internacionales se consideran como los acuerdos que celebran dos o más Estados (países) como entidades soberanas entre sí, sobre cuestiones diplomáticas, políticas, económicas, culturales u otras de interés para ambas partes. Derivado del concepto anterior podemos mencionar los siguientes elementos importantes:

- Son un acuerdo de voluntades (de los países que los suscriben).
- Únicamente pueden celebrarse por Estados soberanos, es decir aquellos cuya independencia o integridad territorial se encuentren reconocidas y respetadas por los demás países de la comunidad internacional (organización de las Naciones Unidas, Organización de Estados Americanos).
- Pueden suscribirse por dos o más Estados.
- Su objeto es prevenir y solucionar controversias o fricciones que surgen de las relaciones internacionales sobre aspectos de carácter diplomático, político, económico, social y cultural.

TRATADO INTERNACIONAL PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y EVASIÓN FISCAL CELEBRADO ENTRE MÉXICO Y LOS ESTADOS UNIDOS DE NORTE AMÉRICA

El Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de Norte América, deseando concluir un Convenio para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta, que en lo sucesivo se denominará el «Convenio», han acordado lo siguiente:

ARTÍCULO 1

ÁMBITO GENERAL

- 1. El presente Convenio se aplica a las personas residentes de uno o de ambos Estados Contratantes, salvo que en el propio Convenio se disponga otra cosa.***
- 2. El Convenio no limita en forma alguna las exclusiones, exenciones, deducciones, créditos o cualquier otra desgravación existente o que se establezca en el futuro:***
 - a) por las leyes de cualquiera de los Estados Contratantes; o***
 - b) por cualquier otro acuerdo entre los Estados Contratantes.***

3. *No obstante las disposiciones del Convenio, excepto las contenidas en el párrafo 4, un Estado Contratante puede someter a imposición a sus residentes (tal como se definen en el Artículo 4 (Residencia)) y, por razón de ciudadanía, puede someter a imposición a sus ciudadanos, como si el Convenio no hubiese entrado en vigor. Para estos efectos, el término «ciudadano» incluye a todo aquél que hubiera tenido la condición de ciudadano y que la pérdida de dicha calidad hubiera tenido como uno de sus principales propósitos la evasión de impuestos, pero sólo por un periodo de 10 años posteriores a la pérdida de tal calidad.*
4. *Las disposiciones del párrafo 3 no afectarán:*
 - a) *los beneficios concedidos por un Estado Contratante de conformidad con el párrafo 2 del Artículo 9 (Empresas Asociadas), de conformidad con el párrafo 1 b) y 3 del Artículo 19 (Pensiones, Anualidades y Alimentos), de conformidad con el párrafo 2 del Artículo 22 (Organizaciones Exentas), y de conformidad con los artículos 24 (Eliminación de la Doble Imposición), 25 (no discriminación), y 26 (Procedimiento Amistoso); y*
 - b) *los beneficios concedidos por un Estado Contratante de conformidad con los Artículos 20 (Funciones Públicas), 21 (Estudiantes), y 28 (Agentes Diplomáticos y Funcionarios Consulares), a personas que no sean ciudadanos o residentes permanentes legales de este Estado. ^s*

ARTÍCULO 2

IMPUESTOS COMPRENDIDOS

1. *El presente Convenio se aplica a los impuestos sobre la renta exigibles por cada uno de los Estados Contratantes.*
2. *Se consideran impuestos sobre la renta los que gravan la totalidad de la renta o cualquier parte de la misma, incluidos los impuestos sobre las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles o inmuebles.*
3. *Los impuestos actuales a los que se aplica el presente Convenio son:*
 - a) *en México: el impuesto sobre la renta establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta.*
 - b) *en los Estados Unidos: los impuestos federales sobre la renta establecidos por el Código de Rentas Internas (excluido el impuesto sobre ganancias acumuladas, el impuesto sobre sociedades controladoras personales y las contribuciones a la seguridad social), y los impuestos especiales sobre las primas de seguros pagadas a aseguradoras extranjeras y los impuestos especiales a las fundaciones privadas en la medida necesaria para cumplir con lo dispuesto en el párrafo 4 del Artículo 22 (Organizaciones Exentas).*

4. *El Convenio se aplicará igualmente a los impuestos de naturaleza idéntica o análoga que se establezcan con posterioridad a la fecha de firma del mismo y se añadan a los actuales o les sustituyan. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes se comunicarán mutuamente las modificaciones importantes que se hayan introducido en sus respectivas legislaciones fiscales, así como cualquier publicación oficial relativa a la aplicación del Convenio, incluyendo explicaciones, reglamentos, resoluciones o sentencias judiciales.*

ARTÍCULO 3

DEFINICIONES GENERALES

1. *A los efectos del presente Convenio, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente, se entiende que:*
- a) *el término «persona» comprende las personas físicas o morales, incluyendo una sociedad, una compañía, un fideicomiso, una asociación, una sucesión y cualquier otra agrupación de personas;*
 - b) *el término «sociedad» significa cualquier persona jurídica o cualquier entidad que se considere persona moral a efectos impositivos;*
 - c) *las expresiones «empresa de un Estado Contratante» y «empresa del otro Estado Contratante» significan, respectivamente, una empresa explotada por un residente de un Estado Contratante y una empresa explotada por un residente del otro Estado Contratante;*
 - d) *la expresión «tráfico internacional» significa todo transporte efectuado por un buque o aeronave, salvo cuando dicho transporte se efectúe exclusivamente entre dos puntos situados en el otro Estado Contratante;*
 - e) *la expresión «autoridad competente» significa:*
 - (i) *en México, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; y*
 - (ii) *en los Estados Unidos, el Secretario del Tesoro o su representante autorizado;*
 - f) *el término «México» significa México como se define en el Código Fiscal de la Federación;*
 - g) *el término «los Estados Unidos» significa los Estados Unidos como se define en el Código de Rentas Internas;*
 - h) *el término «nacional» significa:*
 - (i) *toda persona física, que posea la nacionalidad de un Estado Contratante; y*
 - (ii) *toda persona moral, asociación o entidad constituida conforme a la legislación vigente en un Estado Contratante.*

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.*

ARTÍCULO 4

RESIDENTE

1. *A los efectos de este Convenio, la expresión «residente de un Estado Contratante» significa toda persona que en virtud de la legislación de este Estado esté sujeta a imposición en él por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección, lugar de constitución o cualquier otro criterio de naturaleza análoga. Sin embargo, esta expresión no incluye a las personas que estén sujetas a imposición en este Estado exclusivamente por la renta que obtengan procedente de fuentes situadas en el citado Estado.*
2. *Cuando en virtud de las disposiciones del párrafo 1 una persona física sea residente de ambos Estados Contratantes, su residencia se resolverá de la siguiente manera:*
 - a) *esta persona será considerada residente del Estado donde tenga una vivienda permanente a su disposición; si tuviera una vivienda permanente a su disposición en ambos Estados, se considerará residente del Estado con el que mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales);*
 - b) *si no pudiera determinarse el Estado en el que dicha persona tiene el centro de sus intereses vitales, o si no tuviera una vivienda permanente a su disposición en ninguno de los Estados, se considerará residente del Estado Contratante donde viva habitualmente;*
 - c) *si viviera habitualmente en ambos Estados o no lo hiciera en ninguno de ellos, se considerará residente del Estado del que sea nacional;*
 - d) *en cualquier otro caso, las autoridades competentes de los Estados Contratantes resolverán el caso de común acuerdo.*
3. *Cuando en virtud de las disposiciones del párrafo 1 una persona que no sea una persona física sea residente de ambos Estados Contratantes, dicha persona no se considerará residente de ninguno de los Estados Contratantes para los efectos del presente Convenio.*

ARTÍCULO 5

ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

1. *A efectos del presente Convenio, la expresión «establecimiento permanente» significa un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad.*
2. *La expresión «establecimiento permanente» comprende, en especial:*
 - a) *las sedes de dirección;*
 - b) *las sucursales;*
 - c) *las oficinas;*
 - d) *las fábricas;*
 - e) *los talleres;*
 - f) *las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales.*
3. *El término «establecimiento permanente» también incluye una obra o construcción, o un proyecto de instalación o montaje, o las instalaciones o plataformas de perforación o barcos utilizados en la exploración o explotación de recursos naturales, o las actividades de supervisión relacionadas con ellas, pero sólo cuando dicha obra, construcción o actividad tenga una duración superior a seis meses.*
4. *No obstante lo dispuesto anteriormente en este Artículo, se considera que el término «establecimiento permanente» no incluye:*
 - a) *el uso de instalaciones con el único fin de almacenar, exponer o entregar bienes o mercancías pertenecientes a la empresa;*
 - b) *el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de almacenarlas, exponerlas o entregarlas;*
 - c) *el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de que sean transformadas por otra empresa;*
 - d) *el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías o de recoger información para la empresa;*
 - e) *el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de hacer publicidad, suministrar información, realizar investigaciones científicas o preparar la colocación de préstamos, o desarrollar actividades similares que tengan carácter preparatorio o auxiliar, para la empresa;*
5. *No obstante lo dispuesto en los párrafos 1 y 2, cuando una persona distinta de un agente que goce de un estatuto independiente, al cual se le aplica el párrafo 7- actúe en un Estado Contratante por cuenta de una empresa del otro Estado Contratante, se considerará que esta empresa tiene un establecimiento permanente en el primer Estado respecto de todas las actividades que esta persona realiza por cuenta de la empresa, si dicha persona:*

- a) *ostenta y ejerza habitualmente en este Estado poderes que la faculten para concluir contratos en nombre de la empresa, a menos que las actividades de esta persona se limiten a las mencionadas en el párrafo 4 y que, de haber sido ejercidas por medio de un lugar fijo de negocios, no se hubiera considerado este lugar como un establecimiento permanente de acuerdo con las disposiciones de este párrafo; o*
 - b) *no ostenta dichos poderes pero procesa habitualmente en el primer Estado, por cuenta de la empresa, bienes o mercancías mantenidas en este Estado por esta empresa, siempre que dicho procesamiento sea realizado utilizando activos proporcionados, directa o indirectamente, por esta empresa o por cualquier empresa asociada.*
6. *No obstante las disposiciones anteriores del presente Artículo, se considera que una empresa aseguradora de un Estado Contratante tiene, salvo por lo que respecta a los reaseguros, un establecimiento permanente en el otro Estado Contratante si recauda primas en el territorio de este Estado o si asegura contra riesgos situados en él por medio de una persona distinta de un agente que goce de un estatuto independiente al que se aplique el párrafo 7.*
7. *No se considera que una empresa tiene un establecimiento permanente en un Estado Contratante por el mero hecho de que realice sus actividades por medio de un corredor, un comisionista general, o cualquier otro agente que goce de un estatuto independiente, siempre que estas personas actúen dentro del marco ordinario de su actividad y que, en sus relaciones comerciales o financieras con dicha empresa, no estén unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían generalmente acordadas por agentes independientes.*
8. *El hecho de que una sociedad residente de un Estado Contratante controle o sea controlada por una sociedad residente del otro Estado Contratante, o que realice actividades en este otro Estado (ya sea por medio de establecimiento permanente o de otra manera), no convierte por sí solo a cualquiera de estas sociedades en establecimiento permanente de la otra.*

ARTÍCULO 7

BENEFICIOS EMPRESARIALES

1. *Los beneficios de una empresa de un Estado Contratante solamente pueden someterse a imposición en este Estado, a no ser que la empresa realice o ha realizado su actividad en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él. Si la empresa realiza o ha realizado su actividad de dicha manera, los beneficios de la empresa pueden someterse a imposición en el otro Estado, pero sólo en la medida en que sean atribuibles a:*
- a) *este establecimiento permanente;*
 - b) *ventas en este otro Estado de bienes o mercancías de tipo idéntico o similar al de los vendidos a través de este establecimiento permanente.*

Sin embargo, los beneficios derivados de las ventas descritas en el inciso b) no serán sometidos a imposición en el otro Estado si la empresa demuestra que dichas ventas han sido realizadas por razones distintas a las de obtener un beneficio del presente Convenio.

- 2. Sin perjuicio de lo previsto en el párrafo 3, cuando una empresa de un Estado Contratante, realice o ha realizado su actividad en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él, en cada Estado Contratante se atribuirán a dicho establecimiento los beneficios que éste hubiera podido obtener de ser una empresa distinta e independiente que realizase las mismas o similares actividades, en las mismas o similares condiciones.*
- 3. Para la determinación de los beneficios del establecimiento permanente se permitirá la deducción de los gastos en los que se haya incurrido para la realización de los fines del establecimiento permanente, comprendidos los gastos de dirección y generales de administración para los mismos fines, tanto si se efectúan en el Estado en que se encuentre el establecimiento permanente como en otra parte. Sin embargo, no serán deducibles los pagos que efectúe, en su caso, el establecimiento permanente (que no sean los hechos por concepto de reembolso de gastos efectivos) a la oficina central de la empresa o a alguna de sus otras sucursales, a título de regalías, honorarios o pagos análogos a cambio del derecho de utilizar patentes u otros derechos, o a título de comisión, por servicios concretos prestados o por gestiones hechas o, salvo en el caso de una empresa bancaria, a título de intereses sobre dinero prestado al establecimiento permanente.*
- 4. No se atribuirá ningún beneficio empresarial a un establecimiento permanente por el mero hecho de que éste compre bienes o mercancías para la empresa.*
- 5. A efectos del presente Convenio, los beneficios atribuibles al establecimiento permanente incluirán únicamente los beneficios o pérdidas provenientes de los activos o actividades del establecimiento permanente y se calcularán cada año por el mismo método, a no ser que existan motivos válidos y suficientes para proceder de otra forma.*

ARTÍCULO 12

REGALÍAS

- 1. Las regalías procedentes de un Estado Contratante y pagadas a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado.*
- 2. Sin embargo, dichas regalías pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero si el beneficiario efectivo es residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no excederá del 10 por ciento del importe bruto de las regalías.*

3. *El término «regalías» empleado en el presente Convenio significa las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso o la concesión de uso de un derecho de autor sobre una obra literaria, artística o científica, incluidas las películas cinematográficas y otras registradas en películas o cintas magnetoscópicas u otros medios de reproducción para uso en relación con la televisión, de una patente, marca de fábrica o de comercio, dibujo o modelo, plano, fórmula o procedimiento secreto, u otro derecho o propiedad similar, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, así como por el uso o la concesión de uso de un equipo industrial, comercial o científico que no constituya propiedad inmueble en los términos del Artículo 6. El término «regalías» también incluye las ganancias obtenidas de la enajenación de cualquiera de dichos derechos o bienes que estén condicionadas a la productividad, uso o disposición de los mismos.*
4. *Las disposiciones de los párrafos 1 y 2 no se aplican si el beneficiario efectivo de las regalías, residente de un Estado Contratante, ejerce o ha ejercido en el otro Estado Contratante de donde preceden las regalías una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado en este otro Estado, o presta o ha prestado unos servicios personales independientes por medio de una base fija situada en él, y las regalías son atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija. En estos casos se aplican las disposiciones del Artículo 7 (Beneficios Empresariales) o del Artículo 14 (Servicios Personales Independientes), según proceda.*
5. *Cuando existan relaciones especiales entre el deudor y el beneficiario efectivo de las regalías o de las que uno y otro mantengan con terceros y el importe de las regalías pagadas, por cualquier motivo, exceda del que hubieran convenido el deudor y el beneficiario efectivo en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este Artículo no se aplican más que a este último importe. En este caso, el exceso podrá someterse a imposición, de acuerdo con la legislación de cada Estado Contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio.*
6. *Las regalías se consideran procedentes de un Estado Contratante cuando quien paga las regalías es el propio Estado, una de sus subdivisiones políticas, una de sus entidades locales o un residente de este Estado.*
 - a) *cuando la persona que paga las regalías, sea o no residente de un Estado Contratante, tenga en un Estado Contratante un establecimiento permanente o una base fija en relación con el cual se contrae la obligación de pagar regalías, y dichas regalías son soportadas por el establecimiento permanente o base fija, dichas regalías se consideran provenientes del Estado Contratante en el que está situado el establecimiento permanente o base fija;*

ARTÍCULO 14

SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES

1. *Las rentas que una persona física residente de un Estado Contratante obtenga por la prestación de servicios personales independientes u otras actividades de naturaleza análoga con carácter independiente, sólo pueden someterse a imposición en este Estado, salvo que:*
 - a) *dicho residente tenga en el otro Estado Contratante una base fija de la que disponga regularmente para el desempeño de sus actividades; en tal caso, sólo pueden someterse a imposición en este otro Estado Contratante las rentas derivadas de servicios realizados en este otro Estado que sean atribuibles a dicha base fija;*
 - b) *el residente esté presente en el otro Estado Contratante por un período o períodos por un total de ciento ochenta y tres días o más en un período de doce meses; en tal caso, el otro Estado puede someter a imposición la renta atribuible a las actividades desempeñadas en este otro Estado.*

ARTÍCULO 27

INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN.

1. *Las autoridades competentes intercambiarán las informaciones de conformidad con el Acuerdo entre los Estados Unidos Mexicanos y los Estados Unidos de América para el Intercambio de Información Tributaria firmado el 9 de noviembre de 1989.*

En el caso que dicho Acuerdo se dé por terminado, las autoridades competentes de los Estados Contratantes intercambiarán las informaciones necesarias para aplicar lo dispuesto en el presente Convenio o para administrar y aplicar el Derecho interno de los Estados Contratantes relativo a los impuestos comprendidos en el Convenio, en la medida en que la imposición exigida por aquél no fuera contraria al Convenio. El intercambio de información no está limitado por el Artículo 1 (Ámbito General). Las informaciones recibidas por un Estado Contratante serán mantenidas secretas en igual forma que las informaciones obtenidas en base al Derecho interno de este Estado y sólo se comunicarán a las personas físicas o autoridades (incluidos los tribunales y órganos administrativos) encargados de la determinación, gestión, recaudación y administración de los impuestos comprendidos en el Convenio, de la recuperación y recaudación de créditos derivados de éstos, de la aplicación de las leyes, de la persecución de delitos o de la resolución de los recursos en relación con estos impuestos. Estas personas o autoridades sólo utilizarán estos informes para estos fines. Podrán revelar estas informaciones en las audiencias públicas de los tribunales o en las sentencias judiciales. 5

ARTÍCULO 29

- 1. Cada uno de los Estados Contratantes notificará al otro el cumplimiento de sus respectivos requisitos constitucionales y legales para la entrada en vigor del presente Convenio. El Convenio entrará en vigor en la fecha de recepción de la última notificación.**

ARTÍCULO 30

TERMINACIÓN

- 1. El presente Convenio permanecerá en vigor mientras no se denuncie por uno de los Estados Contratantes. Cualquiera de los Estados puede denunciar el Convenio en cualquier momento después de transcurridos cinco años de la fecha en la que el Convenio entre en vigor, siempre que la denuncia sea notificada cuando menos con seis meses de anticipación, por la vía diplomática. En tal caso, el Convenio dejará de surtir sus efectos:**
 - a) respecto de los impuestos exigidos de conformidad con los Artículos 10 (Dividendos), 11 (Intereses) y 12 (Regalías), por las cantidades pagadas o exigibles a partir del primer día del segundo mes siguiente a la fecha de vencimiento del plazo de seis meses mencionado.**
 - b) respecto a otros impuestos, por los ejercicios fiscales iniciados a partir del primer día del mes de enero siguiente a la fecha de vencimiento del plazo de seis meses mencionado.**

PROTOCOLO

En el momento de proceder a la firma del Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de Norte América para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta, los suscritos han convenido que las disposiciones siguientes formen parte integrante del Convenio.

- 1. En relación con el párrafo 1, incisos f) y g) del Artículo 3 (Definiciones Generales). Cuando se haga referencia a su sentido geográfico, México y los Estados Unidos se entiende que comprenden las áreas de la plataforma continental y el subsuelo de los respectivos mares territoriales en los que pueden ejercer sus derechos de conformidad con su legislación interna y el Derecho internacional. 5**

TRATADO INTERNACIONAL PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y EVASIÓN FISCAL CELEBRADO ENTRE MÉXICO Y LOS PAÍSES BAJOS

CONVENIO ENTRE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS Y EL REINO DE LOS PAÍSES BAJOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN E IMPEDIR LA EVASIÓN FISCAL EN MATERIA DE IMPUESTOS SOBRE LA RENTA

El Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y El Gobierno del Reino de los Países Bajos, Deseando concluir un convenio para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta,

CAPÍTULO I

ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL CONVENIO

ARTÍCULO 1

ÁMBITO SUBJETIVO

El presente Convenio se aplica a las personas residentes de uno o de ambos Estados.

ARTÍCULO 2

IMPUESTOS COMPRENDIDOS

- 1. Los impuestos a los que se aplica este Convenio son:
 - a) En México:
 - i) El impuesto sobre la renta,*
 - ii) El impuesto empresarial a tasa única, (en adelante denominados el “impuesto mexicano”);**
 - b) en los Países Bajos:
 - i) De inkomstenbelasting (impuesto sobre la renta),*
 - ii) De loonbelasting (impuesto a la nómina),*
 - iii) De vennootschapsbelasting (impuesto a las sociedades) incluida la participación del Gobierno en los beneficios netos de la explotación de recursos naturales aplicado de conformidad con la Mijnwet 1810 (Ley de Minería de 1810) respecto de las concesiones expedidas a partir de 1967, o conforme al Mijnwet Continental Plat 1965 (Ley de Minería de la Plataforma Continental de los Países Bajos de 1965),*
 - iv) De dividendbelasting (impuesto a los dividendos), (en adelante denominados el “impuesto de los Países Bajos”).***
- 2. El Convenio se aplicará igualmente a los impuestos sobre la renta de naturaleza idéntica o análoga que se establezcan por uno de los Estados, sus subdivisiones políticas o entidades locales con posterioridad a la fecha de firma del mismo y que se añadan a los actuales o los sustituyan. Las autoridades competentes de los Estados se comunicarán mutuamente cualquier modificación substancial que se haya introducido en sus respectivas legislaciones fiscales.*

ARTÍCULO 3

DEFINICIONES GENERALES

1. *A los efectos del presente Convenio, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente:*
 - a) *El término «Estado» significa México o los Países Bajos, según el contexto; el término “Estados” significa México y los Países Bajos;*
 - b) *El término «México» significa los Estados Unidos Mexicanos;*
 - c) *El término «Países Bajos» significa la parte del Reino de los Países Bajos que se encuentra situada en Europa, incluida la parte del fondo marino y su subsuelo bajo el Mar del Norte, en la medida que esta área, de conformidad con el Derecho internacional, ha sido o sea designada bajo legislación de los Países Bajos, como el área sobre el cual los Países Bajos pueden ejercer derechos de soberanía en relación con la exploración y explotación de recursos naturales del fondo marino o de su subsuelo;*
 - d) *El término «persona» comprende las personas físicas, las sociedades y cualquier otra agrupación de personas;*
 - e) *El término «sociedad» significa cualquier persona jurídica o cualquier entidad que se considere como persona moral a efectos impositivos;*
 - f) *las expresiones «empresa de uno de los Estados» y «empresa del otro Estado» significan, respectivamente, una empresa explotada por un residente de uno de los Estados y una empresa explotada por un residente del otro Estado;*
 - g) *La expresión «tráfico internacional» significa todo transporte efectuado por un buque o aeronave explotado por una empresa cuya sede de dirección efectiva esté situada en uno de los Estados, salvo cuando el buque o aeronave no sea objeto de explotación más que entre dos puntos situados en el otro Estado;*
 - h) *El término “nacionales” significa:*
 - i) *todas las personas físicas que poseen la nacionalidad de uno de los Estados;*
 - j) *ii) todas las personas jurídicas, sociedades de personas y asociaciones constituidas conforme a la legislación vigente en uno de los Estados; La expresión “autoridad competente” significa: Convenio entre México y Países Bajos*
 - i) *En México, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; y*
 - ii) *en los Países Bajo, el Ministro de Finanzas o su representante autorizado.⁶*

⁶ Tratado Internacional para Evitar doble imposición fiscal entre México y Países Bajos

2. *Para la aplicación del Convenio por uno de los Estados, 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.*

ARTÍCULO 4

RESIDENTE

1. *A los efectos de este Convenio, la expresión «residente de uno de los Estados» significa toda persona que en virtud de la legislación de este Estado esté sujeta a imposición en él por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección o cualquier otro criterio de naturaleza análoga. Sin embargo, esta expresión no incluye a las personas que estén sujetas a imposición en este Estado exclusivamente por la renta que obtengan procedente de fuentes situadas en el citado Estado.*
2. *Cuando en virtud de las disposiciones del párrafo 1 una persona física sea residente de ambos Estados, su situación se resolverá de la siguiente manera:*
 - a) *Esta persona será considerada residente del Estado donde tenga una vivienda permanente a su disposición; si tuviera una vivienda permanente a su disposición en ambos Estados, se considerará residente del Estado con el que mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales);*
 - b) *si no pudiera determinarse el Estado en el que dicha persona tiene el centro de sus intereses vitales, o si no tuviera una vivienda permanente a su disposición en ninguno de los Estados, se considerará residente del Estado donde viva habitualmente;*
 - c) *Si viviera habitualmente en ambos Estados o no lo hiciera en ninguno de ellos, se considerará residente del Estado del que sea nacional;*
 - d) *Si no fuera nacional de alguno de los Estados o si, en los términos de la ley de los Países Bajos, fuera nacional de ambos Estados, las autoridades competentes de los Estados resolverán el caso de común acuerdo.*
3. *Cuando en virtud de las disposiciones del párrafo 1 una persona que no sea una persona física sea residente de ambos Estados, se considerará residente del Estado en que se encuentre su sede de dirección efectiva.⁶*

ARTÍCULO 5

ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

1. *A efectos del presente Convenio, la expresión «establecimiento permanente» significa un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad.*
2. *La expresión «establecimiento permanente» comprende, en especial:*
 - a) *Las sedes de dirección;*
 - b) *Las sucursales;*
 - c) *Las oficinas;*
 - d) *Las fábricas;*
 - e) *Los talleres;*
 - f) *Las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales.*
3. *La expresión “establecimiento permanente” comprende asimismo una obra, una construcción o el proyecto de instalación o montaje, o las actividades de supervisión relacionadas con ellos, pero sólo cuando dicha obra, construcción, proyecto o actividades continúen durante un período superior a seis meses.*
4. *No obstante lo dispuesto anteriormente en este Artículo, se considera que el término “establecimiento permanente” no incluye:*
 - a) *la utilización de instalaciones con el único fin de almacenar, exponer o entregar bienes o mercancías pertenecientes a la empresa;*
 - b) *el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de almacenarlas, exponerlas o entregarlas;*
 - c) *el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de que sean transformadas por otra empresa;*
 - d) *el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías o de recoger información para la empresa;*
 - e) *el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de hacer publicidad, suministrar información, realizar investigaciones científicas, preparar la colocación de préstamos o desarrollar otras actividades análogas que tengan carácter preparatorio o auxiliar, para la empresa;*
 - f) *el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin del ejercicio combinado de las actividades mencionadas en los incisos a) a e), a condición de que el conjunto de la actividad del lugar fijo de negocios conserve su carácter auxiliar o preparatorio.*

TRIBUTACIÓN DE LAS DISTINTAS CLASES DE RENTA

ARTÍCULO 7

- 1. Los beneficios de una empresa de uno de los Estados solamente pueden someterse a imposición en este Estado, a no ser que la empresa realice o ha realizado su actividad en el otro Estado por medio de un establecimiento permanente situado en él. Si la empresa realiza o ha realizado su actividad de dicha manera, los beneficios de la empresa pueden someterse a imposición en el otro Estado, pero sólo en la medida en que puedan atribuirse a este establecimiento permanente.*
- 2. Sin perjuicio de lo previsto en el párrafo 3, cuando una empresa de uno de los Estados realice o ha realizado su actividad en el otro Estado por medio de un establecimiento permanente situado en él, en cada Estado se atribuirán a dicho establecimiento permanente los beneficios que éste hubiera podido obtener de ser una empresa distinta y separada que realizase las mismas o similares actividades, en las mismas o similares condiciones, y tratase con total independencia con la empresa de la que es establecimiento permanente.*
- 3. Para la determinación del beneficio del establecimiento permanente se permitirá la deducción de los gastos en los que se haya incurrido para la realización de los fines del establecimiento permanente, comprendidos los gastos de dirección y generales de administración para los mismos fines, tanto si se efectúan en el Estado en que se encuentre el establecimiento permanente como en otra parte. No serán deducibles los montos cobrados - distintos de los gastos efectivamente incurridos - por la oficina central de la empresa o alguna de sus otras oficinas al establecimiento permanente, a título de regalías, honorarios o pagos análogos a cambio del derecho de utilizar patentes u otros derechos, o a título de comisión, por servicios concretos prestados o por gestiones hechas o, salvo en el caso de una empresa bancaria, a título de intereses sobre dinero puesto a disposición del establecimiento permanente. Tampoco se tendrán en cuenta, para determinar los beneficios de un establecimiento permanente, las cantidades cobradas - distintas de los gastos efectivamente incurridos - por este establecimiento permanente a la oficina central de la empresa o a alguna de sus otras sucursales, a título de regalías, honorarios o pagos análogos a cambio del derecho de utilizar patentes u otros derechos, o a título de comisión por servicios concretos prestados o por gestiones hechas o, salvo en el caso de una empresa bancaria, a título de intereses sobre el dinero puesto a disposición de la oficina central de la empresa o alguna de sus otras sucursales.*
- 4. Mientras sea usual en uno de los Estados determinar los beneficios imputables a los establecimientos permanentes sobre la base de un reparto de los beneficios totales de la empresa entre sus diversas partes, lo establecido en el párrafo 2 no impedirá que este Estado determine de esta manera los beneficios imponibles; sin embargo, el método de reparto adoptado habrá de ser tal que el resultado obtenido esté de acuerdo con los principios contenidos en este Artículo.*

5. *No se atribuirá ningún beneficio a un establecimiento permanente por el mero hecho de que éste compre bienes o mercancías para la empresa.*
6. *A los efectos de los párrafos anteriores, los beneficios imputables al establecimiento permanente se calcularán cada año por el mismo método, a no ser que existan motivos válidos y suficientes para proceder en otra forma.*
7. *Cuando los beneficios comprendan rentas reguladas separadamente en otros Artículos de este Convenio, las disposiciones de aquéllos no quedarán afectadas por las del presente Artículo.*

ARTÍCULO 12

REGALÍAS

1. *Las regalías procedentes de uno de los Estados y pagadas a un residente del otro Estado pueden someterse a imposición en este otro Estado si dicho residente es el beneficiario efectivo de las regalías.*
2. *Sin embargo, estas regalías pueden también someterse a imposición en el Estado del que procedan y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero si el perceptor de las regalías es el beneficiario efectivo, el impuesto así exigido no puede exceder del 15 por ciento del importe bruto de las regalías.*
3. *El término «regalías» empleado en el presente Artículo significa las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso o la concesión de uso de un derecho de autor sobre una obra literaria, artística o científica, incluidas las películas cinematográficas, de una patente, marca de fábrica o de comercio, dibujo o modelo, plano, fórmula o procedimiento secreto, así como por el uso o la concesión de uso de un equipo industrial, comercial o científico, y por las informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.*
4. *Las disposiciones de los párrafos 1 y 2 no se aplican si el beneficiario efectivo de las regalías, residente de uno de los Estados, ejerce en el otro Estado de donde proceden las regalías una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado en este otro Estado o presta unos servicios profesionales por medio de una base fija situada en él, con los que el derecho o propiedad por los que se pagan las regalías esté vinculado efectivamente. En estos casos se aplican las disposiciones del Artículo 7 o del Artículo 14, según proceda.*
5. *Las regalías se consideran procedentes de uno de los Estados cuando el deudor es el propio Estado, una de sus subdivisiones políticas, una de sus entidades locales o un residente de este Estado. Sin embargo, cuando quien paga las regalías, sea o no residente de uno de los Estados, tenga en uno de los Estados un establecimiento permanente en relación con el cual se haya contraído la obligación de pago de las regalías y que soporte la carga de las mismas, éstas se considerarán procedentes del Estado donde esté situado el establecimiento permanente.*

6. *Cuando, por razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo de las regalías o de las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de las regalías pagadas exceda, por cualquier motivo, del que hubieran convenido el deudor y el beneficiario efectivo en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este Artículo no se aplican más que a este último importe. En este caso, el exceso podrá someterse a imposición, de acuerdo con la legislación de cada Estado, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio.*
7. *Las disposiciones del presente Artículo no serán aplicables cuando el derecho o el bien por el que se paguen las regalías, se acordó o asignó principalmente con el propósito de tomar ventaja del presente Artículo.*

En el caso de que un Estado pretenda aplicar este párrafo, la autoridad competente de este Estado consultará previamente a la autoridad competente del otro Estado.

ARTÍCULO 22

ELIMINACIÓN DE LA DOBLE IMPOSICIÓN

1. *Con arreglo a las disposiciones y sin perjuicio a las limitaciones de la legislación mexicana (conforme a las modificaciones ocasionales de esta legislación que no afecten sus principios generales) México eliminará la doble imposición de la siguiente manera: 4*
 - a) *los residentes en México podrán acreditar el impuesto de los Países Bajos hasta por un monto que no exceda el impuesto que se pagaría en México por las mismas rentas; y*
 - b) *las sociedades residentes en México podrán acreditar contra el impuesto mexicano derivado de la obtención de dividendos, el impuesto de los Países Bajos pagado por los beneficios con cargo a los cuales la sociedad residente en los Países Bajos pagó los dividendos.*

ARTÍCULO 25

INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN

1. *Las autoridades competentes de los Estados intercambiarán las informaciones necesarias para aplicar lo dispuesto en el presente Convenio o en el Derecho interno de los Estados relativo a los impuestos comprendidos en el Convenio, en la medida en que la imposición exigida por aquél no fuera contraria al Convenio. El intercambio de información no está limitado por el Artículo 1. Las informaciones recibidas por uno de los Estados serán mantenidas secretas en igual forma que las informaciones obtenidas con base al Derecho interno de este Estado y sólo se comunicarán a las personas o autoridades (incluidos los tribunales y órganos administrativos) encargados de la gestión o recaudación de los impuestos comprendidos en el Convenio, de los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a estos impuestos o de la resolución de los recursos en relación con estos*

impuestos. Estas personas o autoridades sólo utilizarán estos informes para estos fines.

2. *En ningún caso las disposiciones del párrafo 1 pueden interpretarse en el sentido de obligar a uno de los Estados a:*
 - a) *adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación o práctica administrativa o a las del otro Estado;*
 - b) *suministrar información que no se pueda obtener sobre la base de su propia legislación o en el ejercicio de su práctica administrativa normal o de las del otro Estado; y*

ARTÍCULO 28

ENTRADA EN VIGOR

1. *El presente Convenio estará sujeto a ratificación conforme con los procedimientos aplicables de cada uno de los Estados y los instrumentos de ratificación serán intercambiados en la Ciudad de México lo antes posible.*
2. *El Convenio entrará en vigor con el intercambio de los instrumentos de ratificación y sus disposiciones surtirán efectos para los ejercicios fiscales y períodos que inicien a partir del primer día de enero siguiente a la fecha de entrada en vigor del Convenio.*
3. *El Acuerdo existente entre los Estados Unidos Mexicanos y el Reino de los Países Bajos sobre la exención del impuesto sobre la renta a las utilidades provenientes de la operación de barcos mercantes concluido por intercambio de notas en La Haya el 18 de octubre de 1984 se dará por terminado a la entrada en vigor del presente Convenio. Sin embargo, las disposiciones de dicho Acuerdo seguirán surtiendo sus efectos hasta que las disposiciones del presente Convenio surtan sus efectos de conformidad con las disposiciones del párrafo 2 del presente Artículo.*

ARTÍCULO 29

TERMINACIÓN

El presente Convenio permanecerá en vigor mientras no se denuncie por uno de los Estados. Cualquiera de los Estados puede denunciar el Convenio comunicándolo, por vía diplomática, al menos con un plazo de seis meses de antelación a la terminación de cada año de calendario, después de la expiración de un período de cinco años a partir de su entrada en vigor. En este caso, el Convenio dejará de surtir sus efectos para los ejercicios fiscales y períodos que inicien con posterioridad a la terminación del año de calendario en que se haya comunicado la denuncia.⁶

⁶ Tratado Internacional para Evitar doble imposición fiscal entre México y Países Bajos

TRATADO INTERNACIONAL PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y EVASIÓN FISCAL CELEBRADO ENTRE MÉXICO Y JAPÓN

El Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno del Japón, Deseando concluir un Convenio para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta, han acordado lo siguiente:

ARTÍCULO 1

El presente Convenio se aplicará a las personas residentes de uno o de ambos Estados Contratantes.

ARTÍCULO 2

1. El presente Convenio se aplicará a los siguientes impuestos:

- (a) en México: el impuesto sobre la renta; (en adelante denominado el impuesto mexicano.);*
- (b) en el Japón:*

- (i) el impuesto sobre la renta (the income tax);*
- (ii) el impuesto sobre las sociedades (the corporation tax); y*
- (iii) los impuestos locales sobre los habitantes (the local inhabitant taxes) (en adelante denominados el impuesto japonés.)*

- 1. El presente Convenio se aplicará igualmente a los impuestos de naturaleza idéntica o substancialmente análoga, ya sean nacionales o locales, que se establezcan por un Estado Contratante o por una subdivisión política, o entidad local del mismo con posterioridad a la fecha de firma del presente Convenio y que se añadan a los referidos en el párrafo 1 del presente Artículo o le sustituyan. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes se comunicarán mutuamente las modificaciones substanciales que se hayan introducido en sus respectivas legislaciones fiscales dentro de un período razonable de tiempo, después de efectuadas estas modificaciones.*

ARTÍCULO 3

1. A los efectos del presente Convenio, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente:

- (a) el término «México» significa los Estados Unidos Mexicanos y, cuando sea empleado en un sentido geográfico, significa todo el territorio de los Estados Unidos Mexicanos, incluido su mar territorial, en el cual las leyes relativas al impuesto mexicano se encuentren en vigor, y toda el área más allá de su mar territorial, incluido el fondo marino y su subsuelo, sobre la cual los Estados Unidos Mexicanos tienen jurisdicción en la extensión y términos que fija el derecho internacional, y en la que las leyes relativas al impuesto mexicano estén en vigor;*

- (b) *el término .el Japón., cuando sea empleado en un sentido geográfico, significa todo el territorio del Japón, incluido su mar territorial, en el cual las leyes relativas al impuesto japonés estén en vigor, y toda el área más allá de su mar territorial, incluido el fondo marino y su subsuelo, sobre la cual el Japón tiene jurisdicción de conformidad con el derecho internacional, y en la que las leyes relativas al impuesto japonés estén en vigor;*
- (c) *las expresiones «un Estado Contratante» y «el otro Estado Contratante» significan México o el Japón, según lo requiera el contexto;*
- (d) *el término .impuesto. significa el impuesto mexicano o el impuesto japonés, según lo requiera el contexto;*
- (e) *el término «persona» comprende las personas físicas, las sociedades y cualquier otra agrupación de personas;*
- (f) *el término «sociedad» significa cualquier persona jurídica o cualquier entidad que se considere como persona moral a efectos impositivos;*
- (g) *las expresiones «empresa de un Estado Contratante» y «empresa del otro Estado Contratante» significan, respectivamente, una empresa explotada por un residente de un Estado Contratante y una empresa explotada por un residente del otro Estado Contratante;*
- (h) *la expresión «tráfico internacional» significa todo transporte efectuado por un buque o aeronave explotado por una empresa de un Estado Contratante, salvo que el buque o aeronave se explote únicamente entre dos puntos situados en el otro Estado Contratante;*
- (i) *el término «nacionales» significa:*
- (i) *en el caso del Japón, Todas las personas físicas que posean la nacionalidad del Japón y todas las personas jurídicas creadas u organizadas bajo la legislación del Japón, así como todas las organizaciones sin personalidad jurídica consideradas para efectos del impuesto japonés como personas jurídicas, creadas u organizadas bajo la legislación del Japón;*
- (ii) *en el caso de México, todas las personas físicas que posean la nacionalidad de México y cualquier persona moral o asociación, constituida conforme a la legislación vigente en México; y*
- (j) *la expresión «autoridad competente» significa:*
2. *Para la aplicación del presente Convenio, en cualquier momento 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 en ese momento le atribuya la legislación de este Estado Contratante, para los efectos de los impuestos a los que se aplica el presente Convenio, prevaleciendo cualquier significado bajo la legislación fiscal aplicable de este Estado Contratante sobre el significado otorgado a dicha expresión de conformidad con otras leyes de este Estado Contratante.*

ARTÍCULO 4

1. *A los efectos del presente Convenio, la expresión «residente de un Estado Contratante» significa toda persona que, en virtud de la legislación de este Estado Contratante, esté sujeta a imposición en él por razón de su domicilio, residencia, lugar de sede o de oficina principal, sede de dirección, o cualquier otro criterio de naturaleza análoga. Sin embargo, esta expresión no incluye a las personas que estén sujetas a imposición en este Estado Contratante exclusivamente por las rentas que obtengan de fuentes situadas en este Estado Contratante.*
2. *Cuando en virtud de las disposiciones del párrafo 1 del presente Artículo una persona física sea residente de ambos Estados Contratantes, su situación se resolverá de la siguiente manera:*
 - (a) *esta persona será considerada residente del Estado Contratante donde tenga una vivienda permanente a su disposición; si tuviera una vivienda permanente a su disposición en ambos Estados Contratantes, se considerará residente del Estado Contratante con el que mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales);*
 - (b) *si no pudiera determinarse el Estado Contratante en el que dicha persona tiene el centro de sus intereses vitales, o si no tuviera una vivienda permanente a su disposición en ningún Estado Contratante, se considerará residente del Estado Contratante donde viva habitualmente;*
 - (c) *si viviera habitualmente en ambos Estados Contratantes o no lo hiciera en ninguno de ellos, se considerará residente del Estado Contratante del que sea nacional;*
 - (d) *en cualquier otro caso, las autoridades competentes de los Estados Contratantes resolverán el caso mediante un acuerdo amistoso.*
3. *Cuando en virtud de las disposiciones del párrafo 1 del presente Artículo una persona que no sea una persona física sea residente de ambos Estados Contratantes, las autoridades competentes de los Estados Contratantes determinarán de común acuerdo el Estado Contratante del que esta persona se considerará residente a los efectos del presente Convenio.*

ARTÍCULO 5

1. *A los efectos del presente Convenio, la expresión «establecimiento permanente» significa un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad.*
2. *La expresión «establecimiento permanente» comprende, en especial:*
 - (a) *una sede de dirección;*
 - (b) *una sucursal;*
 - (c) *una oficina;*
 - (d) *una fábrica;*
 - (e) *un taller; y*

- (f) *una mina, un pozo de petróleo o de gas, una cantera o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales.*
3. *La expresión .establecimiento permanente. también incluye una obra, una construcción, un proyecto de montaje o instalación, o las actividades de supervisión relacionadas con ellos, sólo cuando dicha obra, proyecto o actividades tengan una duración superior a seis meses.*
4. *No obstante las disposiciones anteriores del presente Artículo, se considera que la expresión «establecimiento permanente» no incluye:*
- (a) *la utilización de instalaciones con el único fin de almacenar, exponer o entregar bienes o mercancías pertenecientes a la empresa;*
 - (b) *el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de almacenarlas, exponerlas o entregarlas;*
 - (c) *el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de que sean transformadas por otra empresa;*
 - (d) *el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías o de recoger información, para la empresa;*
 - (e) *el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de realizar, para la empresa, cualquier otra actividad similar que tenga carácter preparatorio o auxiliar;*
y
 - (f) *el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin del ejercicio combinado de las actividades mencionadas en los incisos (a) a (e), a condición de que el conjunto de la actividad del lugar fijo de negocios que resulte de esta combinación conserve su carácter auxiliar o preparatorio.*
5. *No obstante lo dispuesto en los párrafos 1 y 2 del presente Artículo, cuando una persona, distinta de un agente que goce de un estatuto independiente, al cual se le aplica el párrafo 7 del presente Artículo, actúe en un Estado Contratante por cuenta de una empresa del otro Estado Contratante, se considerará que esta empresa tiene un establecimiento permanente en el Estado Contratante mencionado en primer lugar, respecto de todas las actividades que esta persona realiza para la empresa, si dicha persona ostenta y ejerce habitualmente en el Estado Contratante mencionado en primer lugar poderes que la faculten para concluir contratos en nombre de la empresa, a menos que las actividades de esta persona se limiten a las mencionadas en el párrafo 4 del presente Artículo y que, de haber sido ejercidas por medio de un lugar fijo de negocios, no se hubiera considerado este lugar fijo de negocios como un establecimiento permanente, de acuerdo con las disposiciones de este párrafo.*
6. *No obstante las disposiciones de los párrafos anteriores del presente Artículo, se considerará que una empresa aseguradora de un Estado Contratante tiene, salvo por lo que respecta a los reaseguros, un establecimiento permanente en el otro Estado Contratante si recauda primas en este otro Estado Contratante o asegura contra riesgos situados en él por medio de una persona distinta de un agente que goce de un estatuto independiente al cual se le aplica el párrafo 7 del presente Artículo.*

7. *No se considerará que una empresa tiene un establecimiento permanente en un Estado Contratante por el mero hecho de que realice sus actividades empresariales en este Estado Contratante por medio de un corredor, un comisionista general o cualquier otro agente que goce de un estatuto independiente, siempre que estas personas actúen dentro del marco ordinario de su actividad.*
8. *El hecho de que una sociedad residente de un Estado Contratante controle o sea controlada por una sociedad residente del otro Estado Contratante, o que realice actividades empresariales en este otro Estado Contratante (ya sea por medio de un establecimiento permanente o de otra manera), no convierte por sí solo a cualquiera de estas sociedades en un establecimiento permanente de la otra.*

ARTÍCULO 7

1. *Los beneficios de una empresa de un Estado Contratante sólo pueden someterse a imposición en este Estado Contratante, a no ser que la empresa realice actividades empresariales en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él. Si la empresa realiza actividades empresariales de dicha manera, los beneficios de la empresa pueden someterse a imposición en el otro Estado Contratante, pero sólo en la medida en que puedan atribuirse a este establecimiento permanente.*
2. *Sujeto a lo previsto en el párrafo 3 del presente Artículo, cuando una empresa de un Estado Contratante realice actividades empresariales en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él, en cada Estado Contratante se atribuirán a dicho establecimiento permanente los beneficios que éste hubiera podido obtener de ser una empresa distinta y separada que realizase las mismas o similares actividades, en las mismas o similares condiciones, y tratase con total independencia con la empresa de la que es establecimiento permanente.*
3. *Para la determinación del beneficio del establecimiento permanente, se permitirá la deducción de los gastos incurridos para la realización de los fines del establecimiento permanente, comprendidos los gastos de dirección y generales de administración así incurridos, tanto si se efectúan en el Estado Contratante en que se encuentre el establecimiento permanente como en otra parte.*
4. *Mientras sea usual en un Estado Contratante determinar los beneficios imputables a un establecimiento permanente sobre la base de un reparto de los beneficios totales de la empresa entre sus diversas partes, nada de lo establecido en el párrafo 2 del presente Artículo impedirá que este Estado Contratante determine de esta manera los beneficios imponibles mediante dicho reparto; sin embargo, el método de reparto adoptado habrá de ser tal que el resultado obtenido esté de acuerdo con los principios contenidos en este Artículo.*
5. *No se atribuirá ningún beneficio a un establecimiento permanente por el mero hecho de que éste compre bienes o mercancías para la empresa.*

6. *A los efectos de las disposiciones de los párrafos anteriores de este Artículo, los beneficios imputables al establecimiento permanente se calcularán cada año por el mismo método, a no ser que existan motivos válidos y suficientes para proceder de otra forma.*

ARTÍCULO 8

1. *Los beneficios obtenidos por una empresa de un Estado Contratante procedentes de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional sólo pueden someterse a imposición en este Estado Contratante.*
2. *Respecto de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional que se realice por una empresa de un Estado Contratante, tratándose de una empresa de México, estará exenta del impuesto a las empresas (enterprise tax) en el Japón y, tratándose de una empresa del Japón, estará exenta de cualquier impuesto similar al impuesto a las empresas en el Japón que se establezca con posterioridad en México.*

ARTÍCULO 9

1. Cuando:

- (a) *una empresa de un Estado Contratante participe directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa del otro Estado Contratante, o*
 - (b) *unas mismas personas participen directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa de un Estado Contratante y de una empresa del otro Estado Contratante, y en uno y otro caso las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, los beneficios que habrían sido obtenidos por una de las empresas de no existir estas condiciones, y que de hecho no se han producido a causa de las mismas, podrán incluirse en los beneficios de esta empresa y sometidos a imposición en consecuencia.*
2. *Cuando un Estado Contratante incluya, de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo 1 del presente Artículo, en los beneficios de una empresa de este Estado Contratante y someta a imposición en consecuencia, los beneficios sobre los cuales una empresa del otro Estado Contratante ha sido sometida a imposición en este otro Estado Contratante, y cuando las autoridades competentes de los Estados Contratantes acuerden, previa consulta, que todo o parte de los beneficios así incluidos son beneficios que habrían sido realizados por la empresa del Estado Contratante mencionado en primer lugar si las condiciones convenidas entre las dos empresas hubieran sido las que se hubiesen convenido entre empresas independientes, este otro Estado Contratante procederá al ajuste correspondiente del monto del impuesto que haya percibido sobre esos beneficios acordados. Para determinar este ajuste, se tendrán en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio.*

ARTÍCULO 12

- 1. Las regalías procedentes de un Estado Contratante y pagadas a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado Contratante.*
- 2. Sin embargo, estas regalías pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y de acuerdo con la legislación de este Estado Contratante, pero si el perceptor de las regalías es el beneficiario efectivo, el impuesto así exigido no puede exceder de 10 por ciento del importe bruto de las regalías.*
- 3. El término «regalías» empleado en el presente Artículo significa las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso o la concesión de uso de un derecho de autor sobre una obra literaria, artística o científica, incluidas las películas cinematográficas y películas o cintas para transmisión por radio o televisión, una patente, marca de fábrica o de comercio, dibujo o modelo, plano, fórmula o procedimiento secreto, o por el uso o la concesión de uso de un equipo industrial, comercial o científico, o por las informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.*
- 4. Las regalías se consideran procedentes de un Estado Contratante cuando el deudor es el propio Estado Contratante, una subdivisión política o autoridad local del mismo o un residente de este Estado Contratante. Sin embargo, cuando quien paga las regalías, sea o no residente de un Estado Contratante, tenga en un Estado Contratante un establecimiento permanente o una base fija en relación con el cual se haya contraído la obligación de pagar las regalías, y soporte la carga de las mismas, éstas se consideran procedentes del Estado Contratante donde esté situado el establecimiento permanente o base fija.*
- 5. Las disposiciones de los párrafos 1, 2 y 4 del presente Artículo se aplican igualmente a los productos procedentes de la enajenación de un derecho de autor sobre una obra literaria, artística o científica, incluidas las películas cinematográficas y películas o cintas para transmisión por radio o televisión, de una patente, marca de fábrica o de comercio, dibujo o modelo, plano, fórmula o procedimiento secreto, excepto cuando las disposiciones del párrafo 4 del Artículo 13 sean aplicables a las ganancias obtenidas de dichos productos.*
- 6. Las disposiciones de los párrafos 1, 2 y 5 del presente Artículo no se aplican si el beneficiario efectivo de las regalías o productos, residente de un Estado Contratante, ejerce en el otro Estado Contratante, del que proceden las regalías o productos, actividades empresariales por medio de un establecimiento permanente situado en él, o presta servicios personales independientes por medio de una base fija situada en él, y el derecho o propiedad por los que se pagan las regalías o productos esté vinculado efectivamente con dicho establecimiento permanente o base fija. En estos casos se aplicarán las disposiciones del Artículo 7 ó del Artículo 14, según proceda.*

7. *Cuando, por razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo o de las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de las regalías o productos, habida cuenta del uso, derecho o información por los que se pagan, exceda del que habrían convenido el deudor y el beneficiario efectivo en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este Artículo se aplicarán solamente a este último importe. En este caso, la parte excedente del pago puede someterse a imposición, de acuerdo con la legislación de cada Estado Contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio.*

ARTÍCULO 22

1. *Con arreglo a las disposiciones y sin perjuicio de las limitaciones de la legislación mexicana, conforme a las modificaciones ocasionales de esta legislación que no afecten sus principios generales, México permitirá a sus residentes acreditar contra el impuesto mexicano:*

(a) *el impuesto japonés pagado sobre las rentas procedentes del Japón, en una cantidad que no exceda del impuesto exigible en México por dichas rentas; y*

(b) *en el caso de una sociedad que sea propietaria del capital de una sociedad residente en el Japón y de la que la sociedad mencionada en primer lugar reciba un dividendo, el impuesto japonés pagado por la sociedad que paga el dividendo respecto de los beneficios con cargo a los cuales es pagado el dividendo.*

2. *Sujeto a las leyes del Japón relativas al derecho de crédito contra el impuesto japonés del impuesto exigible en un país distinto al Japón:*

(a) *cuando un residente del Japón obtenga rentas de México que pueden someterse a imposición en México de conformidad con las disposiciones del presente Convenio, el monto del impuesto mexicano exigible respecto de dichas rentas se podrá acreditar contra el impuesto japonés a cargo de este residente. Sin embargo, el importe del crédito no excederá la parte del impuesto japonés que corresponda a dichas rentas.*

(b) *cuando la renta obtenida en México sea un dividendo pagado por una sociedad residente en México a una sociedad residente en el Japón, el crédito tomará en consideración el impuesto mexicano exigible a la sociedad que paga el dividendo respecto de sus rentas.*

3. *A los efectos del párrafo 2 del presente Artículo, la expresión .impuesto mexicano exigible. Se considera que incluye cualquier cantidad que hubiera sido exigible como impuesto mexicano en cualquier año, salvo por la reducción o exención de impuesto otorgada para dicho año o sobre cualquier parte del mismo, como resultado de la aplicación de las siguientes disposiciones:*

- (a) *artículos 13, 51 y 51-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta del 1 de enero de 1981, en la medida en que estén en vigor y no hayan sido modificados a partir de la fecha de firma del presente Convenio, o hayan sido modificados únicamente en menor medida sin afectar su carácter general; o*
- (b) *cualquier otra disposición que pueda ser introducida subsecuentemente, que otorgue una reducción o exención de impuesto que sea de carácter substancialmente análogo a los Artículos referidos en el inciso (a) del presente párrafo, siempre que se acuerde por los Gobiernos de los dos Estados Contratantes.*
4. *A los efectos del crédito referido en el inciso (a) párrafo 2 del presente Artículo, el impuesto mexicano exigible sobre las regalías al que se le aplican las disposiciones del párrafo 2 del Artículo 12 se considerará como si se hubiera pagado a la tasa de 15 por ciento.*
5. *Las disposiciones de los párrafos 3 y 4 del presente Artículo se aplicarán, siempre que las actividades empresariales relacionadas con el impuesto mexicano exigible mencionado en dichos párrafos, no se realicen en el sector financiero y que no más de 25 por ciento de los beneficios empresariales, dividendos o regalías, según sea el caso, consistan en beneficios o rentas obtenidos de terceros Estados.*
6. *Las disposiciones de los párrafos 3, 4 y 5 del presente Artículo dejarán de surtir efecto en relación con las rentas obtenidas por un residente del Japón en cualquier ejercicio fiscal iniciado con posterioridad al 31 de diciembre del noveno año de calendario siguiente al año de calendario en el que el presente Convenio entre en vigor.*

ARTÍCULO 23

1. *Los nacionales de un Estado Contratante no serán sometidos en el otro Estado Contratante a ningún impuesto u obligación relativo al mismo, que no se exija o que sea más gravoso que aquél al que estén o puedan estar sometidos los nacionales de este otro Estado Contratante que se encuentren en las mismas condiciones, especialmente respecto de residencia. No obstante lo dispuesto en el Artículo 1, esta disposición también se aplicará a personas que no sean residentes de uno o ambos Estados Contratantes.*
2. *Los establecimientos permanentes que una empresa de un Estado Contratante tenga en el otro Estado Contratante no serán sometidos a imposición en este otro Estado Contratante de manera menos favorable que las empresas de este otro Estado Contratante que realicen las mismas actividades. Esta disposición no puede interpretarse en el sentido de obligar a un Estado Contratante a conceder a los residentes del otro Estado Contratante las deducciones personales, desgravaciones y reducciones impositivas que otorgue a sus propios residentes en consideración a su estado civil o cargas familiares.*

ARTÍCULO 24

1. *Cuando una persona considere que las medidas adoptadas por uno o ambos Estados Contratantes implican o pueden implicar para ella una imposición que no esté conforme a las disposiciones del presente Convenio, con independencia de los recursos previstos por el Derecho interno de estos Estados Contratantes, podrá someter su caso a la autoridad competente del Estado Contratante del que es residente o, si a su caso le fuera aplicable el párrafo 1 del Artículo 23, a la del Estado Contratante del que es nacional. El caso deberá ser presentado dentro de los tres años siguientes a la primera notificación de la medida que implique una imposición contraria a las disposiciones del presente Convenio.*
2. *La autoridad competente, si la reclamación le parece fundada y si ella misma no está en condiciones de adoptar una solución satisfactoria, hará lo posible por resolver la cuestión mediante un acuerdo amistoso con la autoridad competente del otro Estado Contratante, a fin de evitar una imposición que no se ajuste a las disposiciones del presente Convenio. El acuerdo será aplicable independientemente de los plazos previstos por el derecho interno de los Estados Contratantes.*
3. *Las autoridades competentes de los Estados Contratantes harán lo posible por resolver las dificultades o disipar las dudas que plantee la interpretación o aplicación del presente Convenio mediante acuerdo amistoso.*
4. *Las autoridades competentes de los Estados Contratantes pueden comunicarse directamente entre sí a fin de llegar a un acuerdo según se indica en los párrafos anteriores del presente Artículo.*

ARTÍCULO 25

1. *Las autoridades competentes de los Estados Contratantes intercambiarán la información necesaria para aplicar lo dispuesto en el presente Convenio o en el derecho interno de los Estados Contratantes relativo a los impuestos comprendidos por el presente Convenio, en la medida en que la imposición exigida por aquél no fuera contraria a las disposiciones del presente Convenio o para la prevención de la evasión fiscal respecto de dichos impuestos. El intercambio de información no está limitado por el Artículo 1. Las informaciones recibidas por un Estado Contratante serán mantenidas secretas en igual forma que las informaciones obtenidas en base al Derecho interno de este Estado Contratante y sólo se comunicarán a las personas o autoridades (incluidos los tribunales y órganos administrativos) encargados de la determinación o recaudación de los impuestos comprendidos en el presente Convenio, de la aplicación de las leyes, de la persecución de delitos, relativos a dichos impuestos o de la resolución de los recursos relativos a los mismos. Dichas personas o autoridades sólo utilizarán esta información para estos fines. Podrán revelar esta información en las audiencias públicas de los tribunales o en las sentencias judiciales.*

2. *En ningún caso las disposiciones del párrafo 1 del presente Artículo pueden interpretarse en el sentido de obligar a un Estado Contratante:*

- (a) a adoptar medidas administrativas contrarias a la legislación o práctica administrativa de éste o del otro Estado Contratante;*
 - (b) a suministrar información que no se pueda obtener sobre la base de la legislación o del ejercicio de la práctica normal administrativa de éste o del otro Estado Contratante;*
 - (c) a suministrar información que revele un secreto comercial, empresarial, industrial o profesional, o un procedimiento comercial, o información cuya revelación sea contraria al orden público (order public).*
3. *No obstante las disposiciones del Artículo 2, la expresión .impuestos comprendidos en el presente Convenio. Referida en el párrafo 1 del presente Artículo incluirá impuestos de cualquier naturaleza y denominación establecidos por los Estados Contratantes.*

ARTÍCULO 26

- 1. Cada uno de los Estados Contratantes se esforzará para recaudar los impuestos establecidos por el otro Estado Contratante a fin de asegurar que cualquier exención o tasa impositiva reducida otorgada bajo el presente Convenio por este otro Estado Contratante no beneficie a personas que no tengan derecho a dichos beneficios. El Estado Contratante que realice dichas recaudaciones será responsable ante el otro Estado Contratante por las sumas así recaudadas.*
- 2. En ningún caso las disposiciones del párrafo 1 del presente Artículo serán interpretadas en el sentido de imponer, a cualquiera de los Estados Contratantes que se esfuerce para recaudar los impuestos, la obligación de adoptar medidas administrativas que difieran de la legislación y la práctica administrativa de este Estado Contratante o que sean contrarias al orden público (order public) de este Estado Contratante.*

ARTÍCULO 28

- 1. El presente Convenio deberá ser aprobado por cada uno de los Estados Contratantes conforme a sus procedimientos legales y entrará en vigor el trigésimo día posterior a la fecha de intercambio de las notas diplomáticas que indiquen su aprobación.*
- 2. El presente Convenio será aplicable:*
 - (a) en el Japón,*
 - (i) respecto de impuestos retenidos en la fuente, por cantidades gravables a partir del primer día de enero del año de calendario siguiente a aquél en que el presente Convenio entre en vigor;*

- (ii) *respecto de impuestos sobre la renta que no son retenidos en la fuente, en lo que se refiere a rentas de cualquier ejercicio fiscal iniciado a partir del primer día de enero del año de calendario siguiente a aquél en que el presente Convenio entre en vigor;*
 - (iii) *respecto de otros impuestos, en lo que se refiere a impuestos de cualquier ejercicio fiscal iniciado a partir del primer día de enero del año de calendario siguiente a aquél en que el presente Convenio entre en vigor.*⁷
- (b) *en México, respecto de impuestos de cualquier ejercicio fiscal que inicie a partir del primer día del año de calendario siguiente a aquél en que el presente Convenio entre en vigor.*
- (i) *respecto de impuestos sobre la renta que no son retenidos en la fuente, en lo que se refiere a rentas de cualquier ejercicio fiscal iniciado a partir del primer día de enero del año de calendario siguiente a aquél en que se dé el aviso de terminación;*
 - (ii) *respecto de otros impuestos, en lo que se refiere a impuestos de cualquier ejercicio fiscal iniciado a partir del primer día de enero del año de calendario siguiente a aquél en que se dé el aviso de terminación;*

PROTOCOLO

Al momento de proceder a la firma del Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Japón para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta (en lo sucesivo denominado .el Convenio.), los suscritos han convenido que las disposiciones siguientes formen parte integrante del Convenio.

1. *En relación con el inciso (e) del párrafo 4 del Artículo 5 del Convenio, se entiende que las actividades que tengan carácter preparatorio o auxiliar incluyen, en el caso de México, la preparación en relación con la colocación de préstamos.*
2. *En relación con el párrafo 7 del Artículo 5 del Convenio, se entiende que:*
 - (a) *cuando, en sustitución de la empresa, una persona realiza actos que, económicamente pertenecen a la esfera de la empresa más que a la de sus propias actividades empresariales, dicha persona no se considerará que actúa en el marco ordinario de sus actividades.*
 - (b) *cuando las actividades comerciales que la persona realiza para la empresa están sujetas a instrucciones detalladas o a un control general por parte de esta empresa, o si el riesgo empresarial debe ser soportado por esta empresa, dicha persona no podrá considerarse independiente de esta empresa.*

3. *En relación con el párrafo 1 del Artículo 7 del Convenio, cuando las ventas en un Estado Contratante de bienes o mercancías de tipo idéntico o similar a las vendidas a través del establecimiento permanente de una empresa del otro Estado Contratante han sido realizadas, por cualquier parte de esta empresa, con el único propósito de obtener un beneficio de las disposiciones del Convenio y este establecimiento permanente participe en forma importante en la negociación y conclusión de los contratos de dichas ventas celebrados por esta empresa, entonces, los beneficios de esta empresa obtenidos de dichas ventas pueden someterse a imposición en este Estado Contratante, como beneficios atribuibles a este establecimiento permanente, en la medida en que corresponda a la proporción de las contribuciones estimables realizadas por el establecimiento permanente respecto de las ventas realizadas por esta empresa en su conjunto.*
4. *En relación con el Artículo 7 del Convenio, se entiende que los beneficios atribuibles a un establecimiento permanente durante su existencia pueden ser sometidos a imposición en el Estado Contratante en el cual este establecimiento permanente esté situado, aún después de que dicho establecimiento permanente haya dejado de existir en este Estado Contratante.*
5. *En relación con el párrafo 3 del Artículo 7 del Convenio, se entiende que no se permitirá deducción alguna respecto de cualquier cantidad pagada (que no sea por concepto de reembolso de gastos efectivos) del establecimiento permanente de una empresa de un Estado Contratante a la oficina central o principal de esta empresa, o a alguna de sus otras oficinas, a título de:*
 - (a) *regalías, honorarios o pagos análogos a cambio del derecho de utilizar patentes u otros derechos;*
 - (b) *comisión, por servicios específicos prestados o por gestiones hechas; o*
 - (c) *salvo en el caso de un banco, intereses sobre dinero prestado al establecimiento permanente.*
6. *En relación con el Artículo 8 del Convenio, se entiende que los beneficios procedentes de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional no incluyen beneficios de:*
 - (a) *cualquier entrega directa de bienes o mercancías a un consignatario por transporte terrestre;*
 - (b) *el transporte terrestre de personas físicas; o*
 - (c) *la prestación de servicios de hospedaje.*
7. *En relación con el párrafo 2 del Artículo 10, párrafo 2 del Artículo 11 y párrafo 3 del Artículo 13 del Convenio, el término .mercado de valores reconocido. significa:*
 - (a) *en el caso de México, los mercados de valores debidamente autorizados en los términos de la Ley del Mercado de Valores del 2 de enero de 1975 y sus reformas;*

- (b) *en el caso del Japón, los mercados de valores establecidos en los términos de la Securities and Exchange Law del 13 de abril de 1948 (Law No. 25) y sus reformas;*
- (c) *cualquier otro mercado de valores acordado por los Gobiernos de los Estados Contratantes.*
8. *En relación con el párrafo 3 del Artículo 11 del Convenio, las disposiciones de dicho párrafo no se aplicarán a los intereses provenientes de un Estado Contratante y obtenidos por una institución financiera totalmente propiedad del Gobierno del otro Estado Contratante respecto de créditos otorgados por un período menor de tres años, o por cualquier residente del otro Estado Contratante respecto de créditos otorgados por un período menor de tres años, que sean garantizados o asegurados, por una institución financiera totalmente propiedad del Gobierno del otro Estado Contratante.*
9. *En relación con el párrafo 7 del Artículo 11 del Convenio, cuando un préstamo es contratado por la oficina central o principal de una empresa y su producto es utilizado por varios establecimientos permanentes que esa empresa tiene en diferentes Estados, el interés deberá ser considerado como procedente del Estado Contratante en el que el establecimiento permanente está situado, pero sólo en la medida en que el interés sea soportado por dicho establecimiento permanente.*
10. *En relación con el Artículo 11 del Convenio, se entiende que las disposiciones de dicho Artículo no se aplicarán cuando:*
- (a) *las autoridades competentes de los Estados Contratantes acuerden que el crédito respecto del cual el interés pagado fue creado o asignado con el propósito principal de obtener ventaja de dicho Artículo; o*
- (b) *el interés procedente de México y pagado a un residente del Japón se ubique en los supuestos referidos en las disposiciones del Artículo 66 de la Ley del Impuesto sobre la Renta del 1 de enero de 1981, en la medida en que estas disposiciones se encuentren en vigor, y no sean modificadas a partir de la fecha de firma del Convenio, o sean modificadas únicamente en menor medida, sin afectar su carácter general. En tal caso, el interés puede someterse a imposición, de acuerdo con la legislación de cada Estado Contratante, tomando en cuenta las otras disposiciones del Convenio.*
11. *En relación con el párrafo 4 del Artículo 12 del Convenio, cuando la obligación de pagar las regalías es contraída por la oficina central o principal de una empresa y el derecho o propiedad, respecto de las que son pagadas, es utilizado por varios establecimientos permanentes que esa empresa tiene en diferentes Estados, las regalías deberán ser consideradas como procedentes del Estado Contratante en el que el establecimiento permanente está situado pero solamente en la medida en que las regalías se soporten por dicho establecimiento permanente.*

- 12.** *En relación con el Artículo 12 del Convenio, se entiende que las disposiciones de dicho Artículo no se aplicarán cuando las autoridades competentes de los Estados Contratantes acuerden que los derechos respecto de los cuales las regalías son pagadas fueron creados o asignados con el propósito principal de obtener ventaja de dicho Artículo. En tal caso, las regalías deberán someterse a imposición de acuerdo a la legislación de cada Estado Contratante tomando en cuenta las demás disposiciones del Convenio.*
- 13.** *En relación con los Artículos 12 y 13 del Convenio, se entiende que las disposiciones del párrafo 5 del Artículo 12 no se aplicarán a los productos de una enajenación efectiva de cualquier derecho de autor sobre una obra literaria, artística o científica, incluidas las películas cinematográficas y películas o cintas para transmisión por radio o televisión, de una patente, marca de fábrica o de comercio, dibujo o modelo, plano, fórmula o procedimiento secreto. Las disposiciones de los párrafos 4 ó 6 del Artículo 13 se aplicarán a las ganancias de dicha enajenación. Una enajenación se considerará como efectiva si no se reserva al enajenante algún derecho sobre dicha propiedad. ⁷*

TRATADO INTERNACIONAL PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y EVASIÓN FISCAL CELEBRADO ENTRE MÉXICO Y CANADÁ

El Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de Canadá, deseando concluir un Convenio para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta, han acordado lo siguiente:

I. ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL CONVENIO

ARTÍCULO 1

ÁMBITO SUBJETIVO

El presente Convenio se aplica a las personas residentes de uno o de ambos Estados Contratantes.

ARTÍCULO 2

IMPUESTOS COMPRENDIDOS

- 1. El presente Convenio se aplica a los impuestos sobre la renta exigibles por cada uno de los Estados Contratantes, cualquiera que sea el sistema de su exacción.*
- 2. Se consideran impuestos sobre la renta los que gravan la totalidad de la renta o cualquier parte de la misma, incluidos los impuestos sobre las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles o inmuebles.*
- 3. Los impuestos actuales a los que concretamente se aplica este Convenio son:*
 - a) En el caso de los Estados Unidos Mexicanos: 8*

8 Tratado Internacional para Evitar doble imposición fiscal entre México y Canadá

 - El impuesto sobre la renta, establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta; y el impuesto al activo, estableciendo en la Ley del Impuesto al Activo; (en adelante denominados el “impuesto mexicano”);*
 - b) En el caso de Canadá:*
 - Los impuestos establecidos por el Gobierno de Canadá bajo el Estatuto del Impuesto sobre la Renta; (en adelante denominados el “impuesto canadiense”).*
- 4. El Convenio se aplicará igualmente a los impuestos de naturaleza idéntica o análoga que se establezcan con posterioridad a la fecha de la firma del mismo y que se añadan a los actuales o los sustituyan. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes se comunicarán mutuamente las modificaciones importantes que se hayan introducido en sus respectivas legislaciones fiscales.*

II. DEFINICIONES

ARTÍCULO 3

DEFINICIONES GENERALES

1. *En el presente Convenio, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente: Convenio entre México y Canadá:*
 - a) *El término «México», significa los Estados Unidos Mexicanos;*
 - b) *El término «Canadá», en sentido geográfico, significa el territorio de Canadá;*
 - c) *Los términos «un Estado Contratante» y «el otro Estado Contratante» significan, según sea el caso, los Estados Unidos Mexicanos o Canadá;*
 - d) *el término “persona” comprende las personas físicas, las sucesiones, los fideicomisos, las sociedades, las asociaciones y cualquier otra agrupación de personas;*
 - e) *El término «sociedad» significa cualquier persona jurídica o cualquier entidad que se considere persona moral a efectos impositivos; en francés, el término “société” también significa una sociedad en los términos de la legislación canadiense;*
 - f) *La expresión «autoridad competente» significa:*
 - i) *En el caso de México, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público;*
 - g) *El término «impuesto» significa el impuesto mexicano o canadiense, según sea el caso;*
 - h) *El término «nacional» significa:*
 - i) *Cualquier persona física que posea la nacionalidad de un Estado Contratante;*
 - ii) *Cualquier persona moral, sociedad de personas y asociación constituidas conforme a la legislación vigente en un Estado Contratante;*
 - i) *El término «tráfico internacional» relacionado con un residente de un Estado Contratante, significa cualquier viaje de un buque o aeronave para transportar pasajeros o mercancía (sea o no explotado o utilizado por ese residente), salvo cuando el propósito principal del viaje sea el de transportar pasajeros o mercancías entre lugares ubicados en el otro Estado Contratante.*
2. *Para la aplicación del Convenio por un Estado Contratante, en todo momento, cualquier término o expresión no definidos en el mismo tendrá, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente, el significado que en ese momento se le atribuya por la legislación de este Estado para los efectos de los impuestos que son objeto del Convenio. 8*

ARTÍCULO 4

RESIDENTE

1. *A los efectos del presente Convenio, el término «residente de un Estado Contratante» significa:*
 - a) *Toda persona que en virtud de la legislación de este Estado esté sujeta a imposición en él por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección, lugar de constitución o cualquier otro criterio de naturaleza análoga;*
 - b) *El Gobierno de este Estado, o una subdivisión política o entidad local del mismo, o cualquier agencia u organismo de dicho Gobierno, subdivisión política o entidad.*
2. *Cuando, en virtud de lo dispuesto en el párrafo 1, una persona física sea residente de ambos Estados Convenio entre México y Canadá*

Contratantes, su situación se resolverá de la siguiente manera:

- a) *La persona será considerada residente del Estado donde tenga una vivienda permanente a su disposición; si tuviera una vivienda permanente a su disposición en ambos Estados, se considerará residente del Estado con el que mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales);*
 - b) *Si no pudiera determinarse el Estado en el que dicha persona tiene el centro de sus intereses vitales, o si no tuviera vivienda permanente a su disposición en ninguno de los Estados, se considerará residente del Estado Contratante donde viva habitualmente;*
 - c) *Si viviera habitualmente en ambos Estados o no lo hiciera en ninguno de ellos, se considerará residente del Estado del que sea nacional;*
 - d) *En cualquier otro caso, las autoridades competentes de los Estados Contratantes resolverán el asunto de común acuerdo.*
3. *Cuando en virtud de las disposiciones del párrafo 1 una persona que no sea una persona física sea residente de ambos Estados Contratantes, las autoridades competentes de los Estados Contratantes, de común acuerdo, harán lo posible por resolver el caso y determinar la forma de aplicación del Convenio a dicha persona. En ausencia de este acuerdo, dicha persona será considerada fuera del ámbito de aplicación de los Artículos 6 a 21, inclusive, y del Artículo 23.*

ARTÍCULO 5

ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

1. *A los efectos del presente Convenio, la expresión «establecimiento permanente» significa un lugar fijo de negocios mediante el cual un residente de un Estado Contratante realiza toda o parte de su actividad.*

2. *La expresión «establecimiento permanente» comprende, en especial:*

- a) Las sedes de dirección;*
- b) Las sucursales;*
- c) Las oficinas;*
- d) Las fábricas;*
- e) Los talleres; y*
- f) Las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales.*

3. *La expresión «establecimiento permanente» comprende asimismo las obras, la construcción o el proyecto de instalación o montaje o las actividades de inspección relacionadas con ellos, pero sólo cuando tales obras, construcción o actividades continúen durante un período superior a seis meses*

4. *No obstante lo dispuesto anteriormente en este Artículo, se considera que el término «establecimiento permanente» en relación a un residente de un Estado Contratante, no incluye:*

- a) La utilización de instalaciones con el único fin de almacenar, exponer o entregar bienes o Convenio entre México y Canadá mercancías pertenecientes al residente;*
- b) El mantenimiento de existencias de bienes o mercancías pertenecientes al residente con el único fin de almacenarlas, exponerlas o entregarlas;*
- c) El mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes al residente con el único fin de que sean transformados por otra persona.*
- d) El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías o de recoger información para el residente;*

5. *No obstante lo dispuesto en los párrafos 1 y 2, cuando una persona distinta de un agente que goce de un estatuto independiente al cual se le aplica el párrafo 7- actúe por cuenta de un residente de un Estado Contratante y ostente y ejerza habitualmente en el otro Estado Contratante poderes que la faculen para concluir contratos en nombre del residente, se considerará que dicho residente tiene un establecimiento permanente en este otro Estado respecto de todas las actividades que esta persona realiza por cuenta del residente, a menos que las actividades de esta persona se limiten a las mencionadas en el párrafo 4 y que, de haber sido ejercidas por medio de un lugar fijo de negocios, no se hubiera considerado este lugar como un establecimiento permanente, de acuerdo con las disposiciones de este párrafo.*

6. *No obstante las disposiciones anteriores del presente Artículo, se considera que una empresa aseguradora residente de un Estado Contratante tiene, salvo por lo que respecta a los reaseguros, un establecimiento permanente en el otro Estado Contratante si recauda primas en el territorio de este otro Estado o si asegura riesgos situados en él por medio de un representante, distinto de un agente que goce de un estatuto independiente al que se aplique al párrafo 7, que sea su empleado o que realice actividades en este otro Estado.*

7. *No se considera que un residente de un Estado Contratante tiene un establecimiento permanente en el otro Estado Contratante por el sólo hecho de que realice actividades en este otro Estado por medio de un corredor, un comisionista general o cualquier otro agente que goce de un estatuto independiente, siempre que estas personas actúen dentro del marco ordinario de su actividad. No obstante, cuando ese representante realice todas o casi todas sus actividades en nombre de tal residente, no será considerado como representante independiente en el sentido del presente párrafo.*
8. *El hecho de que una sociedad residente de un Estado Contratante controle o sea controlada por una sociedad residente del otro Estado Contratante, o que realice actividades en este otro Estado (ya sea por medio de establecimiento permanente o de otra manera), no convierte por sí solo a cualquiera de estas sociedades en establecimiento permanente de la otra.*

ARTÍCULO 7

BENEFICIOS DE LAS EMPRESAS

1. *Los beneficios de un residente de un Estado Contratante solamente pueden someterse a imposición en este Estado, a no ser que el residente realice o haya realizado su actividad en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él. Si el residente realiza o ha realizado su actividad de dicha manera, los beneficios del residente pueden someterse a imposición en el otro Estado, pero sólo en la medida en que puedan atribuirse a este establecimiento permanente. Cuando una sociedad residente de un Estado Contratante tenga un establecimiento permanente en el otro Estado Contratante y enajene mercancías a personas en este otro Estado, de tipo idéntico o similar a las que enajene por medio del establecimiento permanente, los beneficios derivados de dichas enajenaciones serán atribuibles a este establecimiento permanente. Sin embargo, los beneficios provenientes de dichas enajenaciones no serán atribuibles a este establecimiento permanente si la sociedad demuestra que tales enajenaciones se realizaron con un propósito distinto al de obtener un beneficio de las disposiciones del presente Convenio.*
2. *Sin perjuicio de lo previsto en el párrafo 3, cuando un residente de un Estado Contratante realice o haya realizado su actividad en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él, en cada Estado Contratante se atribuirán a dicho establecimiento los beneficios que éste hubiera podido obtener de ser una persona distinta y separada que realizase las mismas o similares actividades, en las mismas o similares condiciones, y tratase con total independencia con el residente y con todas las demás personas.*

ARTÍCULO 12

REGALÍAS

1. *Las regalías procedentes de un Estado Contratante y pagadas por un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado.*
2. *Sin embargo, estas regalías pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero si el perceptor de las regalías es el beneficiario efectivo, el impuesto así exigido no puede exceder del 15% del importe bruto de las regalías.*
3. *No obstante las disposiciones del párrafo 2, las regalías pagadas en virtud de derechos de autor y otras remuneraciones similares por la producción o reproducción de una obra literaria, dramática, musical o artística (con exclusión de las regalías referentes a películas cinematográficas y de obras registradas en películas o cintas magnetoscópicas u otros medios de reproducción para su utilización en relación a la televisión) procedentes de un Estado Contratante y pagadas a un residente del otro Estado Contratante que esté sometido a gravamen por razón de los mismos sólo pueden someterse a imposición en este otro Estado.*
4. *El término «regalías» empleado en el presente Artículo, significa las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso o la concesión de uso de un derecho de autor, una patente, marca de fábrica o de comercio, dibujo o modelo, plano, fórmula o procedimiento secreto u otro bien intangible, así como por el uso o la concesión de uso de un equipo industrial, comercial o científico, o por las informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, e incluye los pagos de cualquier clase en relación a películas cinematográficas y obras registradas en películas o cintas magnetoscopias u otros medios de reproducción para su utilización en relación a la televisión. El término «regalías» también incluye las ganancias derivadas de la enajenación de cualquiera de dichos derechos o bienes que estén condicionadas a la productividad o uso de los mismos.*
5. *Las disposiciones de los párrafos 1, 2 y 3 no se aplican si el beneficiario efectivo de las regalías, residente de un Estado Contratante, ejerce en el otro Estado Contratante, de donde proceden las regalías, una actividad industrial o comercial por medio de un establecimiento permanente situado en este otro Estado o presta unos servicios profesionales por medio de una base fija situada en él, con los que el derecho o propiedad por los que se pagan las regalías estén vinculados efectivamente. En estos casos se aplican las disposiciones del Artículo 7 o del Artículo 14, según proceda.*

6. *Las regalías se consideran procedentes de un Estado Contratante cuando el deudor es un residente de este Estado. Sin embargo, cuando quien paga las regalías, sea o no residente de un Estado Contratante, tenga en un Estado Contratante un establecimiento permanente o una base fija en relación con los cuales se haya contraído la obligación de pagos de las regalías y que soporten la carga de las mismas, éstas se considerarán procedentes del Estado Contratante donde estén situados el establecimiento permanente o la base fija.*⁸

ARTÍCULO 22

ELIMINACIÓN DE LA DOBLE IMPOSICIÓN

1. *En el caso de México, la doble imposición deberá eliminarse de la manera siguiente:*
 - a) *los residentes en México podrán acreditar contra el impuesto sobre la renta a su cargo, el impuesto sobre la renta pagado en Canadá, hasta por un monto que no exceda del impuesto que se pagaría en México por el mismo ingreso; y*
 - b) *bajo las condiciones previstas por la legislación mexicana, las sociedades que sean residentes en México podrán acreditar contra el impuesto sobre la renta a su cargo derivado de la obtención de dividendos, el impuesto sobre la renta pagado en Canadá por los beneficios con cargo a los cuales la sociedad residente en Canadá pagó los dividendos.*
2. *En el caso de Canadá, la doble imposición deberá eliminarse de la manera siguiente:*
 - a) *sujeto a las disposiciones existentes en la legislación de Canadá en relación a la deducción del impuesto pagadero en Canadá del impuesto pagado fuera de Canadá, y a cualquier modificación subsecuente a dichas disposiciones -que no afecte sus principios generales- y a menos que se otorgue una mayor deducción o beneficio en los términos de la legislación de Canadá, el impuesto pagado en México sobre beneficios, rentas o ganancias procedentes de México serán deducidos de todo impuesto canadiense pagadero respecto de dichos beneficios, rentas o ganancias.*
 - b) *sujeto a las disposiciones existentes de la legislación de Canadá en relación a la determinación del excedente exento de una subsidiaria extranjera y a cualquier modificación subsecuente a dichas disposiciones -que no afecte sus principios generales- para los efectos de calcular el impuesto canadiense, una compañía que sea residente en Canadá se le permitirá deducir en el cálculo de sus rentas imponibles cualquier dividendo recibido por la misma que provenga del excedente exento de una filial extranjera residente en México.*
3. *Para los efectos del inciso a) del párrafo 2, un impuesto del 15% se considerará como pagado sobre un dividendo pagado por una sociedad que es residente en México, cuyas utilidades se deriven principalmente de actividades desarrolladas en México.*
4. *Para los efectos del presente Artículo los beneficios, rentas o ganancias de un residente de un Estado Contratante que estén sujetas a imposición en el otro Estado Contratante de conformidad con el presente Convenio, se considerarán que tienen su origen en este otro Estado.*

ARTÍCULO 25

INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN

- 1. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes intercambiarán las informaciones necesarias para aplicar lo dispuesto en el presente Convenio, o en el derecho interno de los Estados Contratantes relativo a los impuestos comprendidos en el Convenio, en la medida en que la imposición exigida por aquél no fuera contraria al Convenio. El intercambio de información no está limitado por el Artículo 1. Las informaciones recibidas por un Estado Contratante serán mantenidas secretas en igual forma que las informaciones obtenidas en base al derecho interno de este Estado y sólo se comunicarán a las personas o autoridades (incluidos los tribunales y órganos administrativos) encargados de la gestión o recaudación de los impuestos establecidos por este Estado, de los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a estos impuestos o de la resolución de los recursos en relación con estos impuestos. Estas personas o autoridades sólo utilizarán estos informes para estos fines. Podrán revelar estas informaciones en las audiencias públicas de los tribunales o en las sentencias judiciales.*
- 2. Nada de lo dispuesto en el párrafo 1 puede interpretarse en el sentido de obligar a un Estado Contratante a:*

Adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación o práctica administrativa o a las del otro Estado Contratante; Cuando la información sea solicitada por un Estado Contratante de conformidad con el presente Artículo, el otro Estado Contratante hará lo posible por obtener la información a que se refiere la solicitud en la misma forma como si se tratara de su propia imposición, sin importar el hecho de que este otro Estado, en ese momento, no requiera de tal información. Cuando sea solicitado en forma específica por la autoridad competente de un Estado Contratante, la autoridad competente del otro Estado Contratante hará lo posible por proporcionar la información en los términos del presente Artículo en la forma requerida, misma que podrá consistir en declaraciones de testigos y copias de documentos originales y sin enmiendas (incluyendo libros, papeles, declaraciones, registros, informes o escritos), en la misma medida en que tales declaraciones y documentos puedan ser obtenidos de conformidad con la legislación y prácticas administrativas de este otro Estado Contratante en relación a sus propios impuestos.

ARTÍCULO 28

ENTRADA EN VIGOR

- 1. Este Convenio entrará en vigor en la fecha en que los Estados Contratantes efectúen el intercambio de Notas Diplomáticas en el que se notifiquen que se ha satisfecho el último de los requisitos necesarios para que el Convenio pueda entrar en vigor en México y en Canadá, según sea el caso, y las disposiciones del Convenio surtirán sus efectos:*

- a) *en relación a los impuestos retenidos en la fuente, por las cantidades pagadas o atribuidas a personas no residentes, a partir del primer día de enero del año calendario en que el Convenio entre en vigor; y b) en relación a otros impuestos, por los ejercicios fiscales iniciados a partir del primer día del mes de enero en el año calendario en que el Convenio entre en vigor.*
2. *El acuerdo existente entre los Estados Unidos Mexicanos y Canadá para evitar la doble imposición sobre los ingresos obtenidos de la operación de barcos o aeronaves en tráfico internacional, concluido por canje de notas efectuado en la Ciudad de México el 29 de enero de 1974, dejará de surtir sus efectos en la fecha de entrada en vigor del Convenio. Sin embargo, las disposiciones de dicho Acuerdo continuarán siendo aplicables hasta que las disposiciones de este Convenio, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo 1, surtan sus efectos.*

PROTOCOLO

En el momento de proceder a la firma del Convenio concluido este día entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de Canadá para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta, los suscritos han convenido la siguiente disposición que formará parte del Convenio.

En el caso de que, conforme a un Acuerdo o Convenio concluido con posterioridad a la fecha de firma del presente Convenio con un país que sea miembro de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico, México acuerde una tasa de impuesto sobre intereses o regalías, que sea menor del 15%, dicha tasa menor (que en ningún caso será inferior al 10%) se aplicará para los propósitos del párrafo 2 del Artículo 11, en relación con intereses o del párrafo 2 del Artículo 12, en relación con regalías, según corresponda.

Hecho en dos originales en la Ciudad de Ottawa a los 8 días del mes de abril de mil novecientos noventa y uno, en los idiomas inglés, español y francés, siendo el texto en cada idioma igualmente auténtico. 8

PROCEDIMIENTO PARA LA CELEBRACIÓN DE TRATADOS INTERNACIONALES

Es importante citar que realizamos un análisis respecto de la interpretación del término “Derecho Financiero “ en virtud de que dicho término debe tomarse en cuenta para la celebración de un Tratado Internacional estableciendo que se “requiere un análisis de los movimientos de capital y personas entre México y los países con los que se pretende celebrar el tratado; identificación del marco internacional en el cual se celebran este tipo de tratados; definición de los aspectos generales en los que hay conciencia de los temas de negociación específica; elaboración del material del texto; firma por el Ejecutivo Federal; ratificación del Senado; promulgación y publicación y, por último, intercambio de notas para notificar que todos los requisitos constitucionales se han cumplido y que se inicia la vigencia.

INTEGRACIÓN DE LOS TRATADOS AL SISTEMA JURÍDICO MEXICANO

Para entrar en detalle sobre la integración de los Tratados Internacionales al sistema jurídico es de mencionar que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Código Fiscal de la Federación y la Ley del Impuesto sobre la Renta contienen disposiciones que sirven de punto de conexión entre el Derecho Internacional y el Derecho Fiscal Nacional, siendo estos en principio la base fundamental para su análisis y estudio.

El Artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece:

“Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la ley Suprema de toda la Unión.”

El Artículo 1º del Código Fiscal de la Federación, señala que:

“Las personas físicas y morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales que México sea parte. Solo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico”. 2

Ahora bien debemos definir qué se entiende por contribución. Por lo que es necesario citar el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación:

“Son contribuciones: los impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, mismas que a continuación se definen:

- I. Impuestos: Son aquellas contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la mismas y que sean distintas de las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.***
- II. Aportaciones de seguridad social: Son las contribuciones establecidas en la Ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.***
- III. Contribuciones de mejoras: Son las establecidas en la Ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa de obras públicas.***

IV. *Derechos: Son contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presenten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.* ²

Por otra parte el artículo 4º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, señala:

“Los beneficios del tratado para evitar la doble tributación solo serán aplicables a los contribuyentes que acrediten ser residentes en el País de que se trate y cumplan las disposiciones del propio tratado y demás disposiciones del procedimiento conferidas en esta Ley, incluyendo la obligación de presentar la declaración informativa sobre la situación fiscal en los términos del artículo 32-H del Código Fiscal de la Federación o bien la de presentar el dictamen de estados financieros cuando se haya ejercido la opción a que se refiere el artículo 32-A del citado Código, y de designar representante legal”. ³

Si bien es cierto que la fracción IV del artículo 31 de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que son obligaciones de los mexicanos el contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Por lo que se entiende que los mexicanos estamos obligados a contribuir al gasto público a través del pago de las contribuciones.

Asimismo, en la definición de contribución antes citada se hace mención de los términos personas físicas y morales, por lo que para efectos de un mejor entendimiento a continuación se definen dichos conceptos con el propósito de comprender de manera clara nuestro proyecto en desarrollo.

De conformidad nuestra legislación vigente y en especial del Código de Civil Federal a continuación se define los términos tanto de persona física como de persona moral:

- a) ***Se entiende por persona física: De acuerdo a lo establecido en el artículo 22 del Código Civil Federal, la capacidad jurídica de las personas físicas se adquiere por el nacimiento y se pierde por la muerte; pero desde el momento en que un individuo es concebido, entra bajo la protección de la ley y se le tiene por nacido para los efectos declarados en dicho Código.***
- b) ***Se entiende por persona moral: De conformidad con el artículo 25 del Código Civil Federal se consideran que son personas morales a las siguientes:***
 - I. La Nación, los Estados y los Municipios;***
 - II. Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley;***
 - III. Las sociedades civiles o mercantiles;***

IV. Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal;

V. Las sociedades cooperativas y mutualistas;

VI. Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquiera otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidas por la ley.

vii. Las personas morales extranjeras de naturaleza privada, en los términos del artículo 2736.⁴

Una vez efectuado nuestro análisis en relación a la obligación de la que todos los mexicanos estamos obligados a contribuir al gasto público del Estado, por lo que es de señalar que nuestro trabajo se enfocará exclusivamente a la obligación que tienen las empresas extranjeras que hayan celebrado operaciones con empresas mexicanas (personas morales) residentes para efectos fiscales en territorio nacional, reguladas las primeras por el título V de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por lo que a continuación se llevará la interpretación de las disposiciones fiscales y legales, por lo que citaremos las disposiciones fiscales establecidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta y en otras Leyes de la materia relacionadas con dichas operaciones. Como se conoce a la citada del Ley del Impuesto Sobre la Renta, esta es la disposición encargada de regular e interpretar los derechos y obligaciones que deberán cumplir las personas físicas, morales y sociedades extranjeras sin establecimiento permanente en México por los ingresos que estas obtengan de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional.

Es de señalar que para llevar al cabo el desarrollo de este presente proyecto es necesario hacer un análisis exhaustivo de quienes están obligados al pago de las contribuciones en nuestro país, por lo que en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 1º establece que las personas físicas y las morales, están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

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

² Código Fiscal de la Federación 2018
³ Ley del Impuesto Sobre la Renta 2018
⁴ Código Civil Federal 2018

Asimismo, cabe mencionar que se entiende por establecimiento permanente según el artículo 2º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta: a cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales o se presten servicios personales independientes. Se entenderá como establecimiento permanente, entre otros, las sucursales, agencias, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración, extracción o explotación de recursos naturales.

Sin embargo, en la cita Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR) de estudio en su artículo 3º se define que no se considerará que se constituye establecimiento permanente para efectos fiscales en los siguientes casos:

- I. La utilización o el mantenimiento de instalaciones con el único fin de almacenar o exhibir bienes o mercancías pertenecientes al residente en el extranjero.
- II. La conservación de existencias de bienes o de mercancías pertenecientes al residente en el extranjero con el único fin de almacenar o exhibir dichos bienes o mercancías o de que sean transformados por otra persona.
- III. La utilización de un lugar de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías para el residente en el extranjero.
- IV. La utilización de un lugar de negocios con el único fin de desarrollar actividades de naturaleza previa o auxiliar para las actividades del residente en el extranjero, ya sean de propaganda, de suministro de información, de investigación científica, de preparación para la colocación de préstamos, o de otras actividades similares.
- V. El depósito fiscal de bienes o de mercancías de un residente en el extranjero en un almacén general de depósito ni la entrega de los mismos para su importación al país.

Si bien es cierto que el desarrollo de nuestro trabajo comprenderá en forma particular lo comprendido en la fracción III del artículo 1º antes citado, en virtud de que los pagos al extranjero por concepto de regalías por el uso de marcas efectuados por personas físicas o morales residentes en territorio nacional a empresas residentes en el extranjero sin establecimiento permanente (son ingresos para la sociedad extranjera provenientes de fuente de riqueza originados en territorio nacional).

Cabe señalar que la Ley del Impuesto sobre la Renta se encuentra dividida para efectos de un mejor entendimiento e interpretación por títulos, por lo que nuestro estudio sólo se enfocará exclusivamente al análisis del título V de la citada Ley aplicable solo a regalías por el uso de marcas comerciales, el comprende "A LOS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO CON INGRESOS PROVENIENTES DE FUENTE DE RIQUEZA UBICADA EN TERRITORIO NACIONAL".

Ahora bien llevaremos a cabo el estudio y análisis de los aspectos generales de este régimen con el propósito de llevar a cabo un entendimiento en relación a los contribuyentes ubicados en este contexto de Ley, además de las obligaciones y derechos que dichos contribuyentes extranjeros que se encuentren en este supuesto deberán cumplir en relación con las disposiciones fiscales vigentes.

Las disposiciones generales relativas a los pagos al extranjero situados en el título V sujeto de nuestro estudio se mencionan a continuación:

Según el artículo 153 de la multicitada Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece que están obligados al pago del Impuesto sobre la Renta a 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, 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 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. Cuando la persona que haga alguno de los pagos respecto a este concepto y que este sea cubierto por cuenta del contribuyente el impuesto que a éste corresponda, el importe de dicho impuesto se considerará ingreso acumulable de conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El impuesto que se determine se tendrá que pagar mediante la 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 estos efectos también 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 de acuerdo con los procedimientos se considerará como definitivo y se enterará mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas.

Ahora bien llevaremos a cabo el análisis de los pagos al extranjero sólo por aquellos sujetos al desarrollo de nuestro trabajo que comprende pagos por concepto de regalías por el uso de marcas comerciales, por lo que a continuación llevaremos a cabo el detalle de dichos pagos en relación con su tratamiento fiscal, derechos obligaciones y demás aspectos que consideraremos necesarios sean mencionados en el mismo, con el propósito de brindar a usted un trabajo integral y completo.

CAPÍTULO 3

PAGOS AL EXTRANJERO POR CONCEPTO DE REGALÍAS

Para llevar a cabo un claro entendimiento de los pagos al extranjero antes que nada debemos entender la definición de los conceptos como son: Pago, Extranjero y Regalía.

De acuerdo al diccionario de la real Academia Española se entiende lo siguiente:

- a) Pago: Entrega de un dinero o especie que se debe
- b) Extranjero: Dicho de un país: Que no es el propio.
- c) Regalías: Participación en los ingresos o cantidad fija que se paga al propietario de un derecho a cambio del permiso para ejercerlo.

Después de haber comprendido las palabras clave que consideramos fundamental para el perfecto entendimiento del tema. Ahora toma el turno de adentrarnos a las disposiciones fiscales que regulan este tipo de operaciones, por lo que citaremos el artículo **15-B del Código Fiscal de la Federación, mismo que señala que entre otros conceptos se entiende por regalías a 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 ara radio y televisión así como de dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos y equipos industriales, comerciales o científicos, así como las cantidades pagadas por transferencias tecnológicas o información relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas u otro derecho o propiedad similar”.**

También se señala que en el caso de uso o goce temporal de derechos de autor sobre obras científicas se incluye dentro del concepto de regalías a los programas o conjunto 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.

También se considerará dentro del término de regalías los pagos efectuados por el derecho de recibir o transmitir 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 transmita por vía satélite, cable, fibra óptica u otros medios similares. 2

Por último consideramos importante señalar que las disposiciones fiscales aplicables a operaciones de residentes en el extranjero debemos dirigirnos a al título V de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que contiene los generalidades, tipos de operaciones y conceptos, definiciones, derechos y obligaciones aplicables a los extranjeros que no cuentan con establecimiento permanente en México, así como para las personas Físicas y Morales que efectúan pagos a los extranjeros.

SUBCAPÍTULO 3.1

Sujetos obligados al enterar el impuesto

Ahora bien la propia Ley ISR establece los lineamientos que deberán llevarse a cabo por los pagos efectuados por residentes al extranjero por este concepto, entre los cuales destaca el artículo 167, el cual señala que tratándose de ingresos por regalías, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando los bienes o derechos por los cuales se pagan las regalías, se aprovechen en México, o cuando se paguen las regalías, por un residente en territorio nacional o por un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.

De lo anterior se entiende que la persona física o moral extranjera que percibe ingresos por concepto de regalías de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional se encuentra obligada a contribuir al gasto público, en virtud de que la fracción III del artículo 1º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece que las personas Físicas y Morales residentes en el extranjero están obligadas al pago del Impuesto Sobre la Renta, respecto de sus ingresos procedentes de fuente de riqueza situada en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.

Del párrafo anterior se desprende el concepto de establecimiento permanente que de acuerdo al artículo 2 del mismo ordenamiento fiscal establece lo siguiente:

Artículo 2. Para los efectos de esta Ley, se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales o se presten servicios personales independientes. Se entenderá como establecimiento permanente, entre otros, las sucursales, agencias, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración, extracción o explotación de recursos naturales.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando un residente en el extranjero actúe en el país a través de una persona física o moral, distinta de un agente independiente, se considerará que el residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente en el país, en relación con todas las actividades que dicha persona física o moral realice para el residente en el extranjero, aun cuando no tenga en territorio nacional un lugar de negocios o para la prestación de servicios, si dicha persona ejerce poderes para celebrar contratos a nombre o por cuenta del residente en el extranjero tendientes a la realización de las actividades de éste en el país, que no sean de las mencionadas en el artículo 3 de esta Ley.

En caso de que un residente en el extranjero realice actividades empresariales en el país, a través de un fideicomiso, se considerará como lugar de negocios de dicho residente, el lugar en que el fiduciario realice tales actividades y cumpla por cuenta del residente en el extranjero con las obligaciones fiscales derivadas de estas actividades.

Se considerará que existe establecimiento permanente de una empresa aseguradora residente en el extranjero, cuando ésta perciba ingresos por el cobro de primas dentro del territorio nacional u otorgue seguros contra riesgos situados en él, por medio de una persona distinta de un agente independiente, excepto en el caso del reaseguro.

De igual forma, se considerará que un residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente en el país, cuando actúe en el territorio nacional a través de una persona física o moral que sea un agente independiente, si éste no actúa en el marco ordinario de su actividad. Para estos efectos, se considera que un agente independiente no actúa en el marco ordinario de sus actividades cuando se ubique en cualquiera de los siguientes supuestos:

- I. Tenga existencias de bienes o mercancías, con las que efectúe entregas por cuenta del residente en el extranjero.**
- II. Asuma riesgos del residente en el extranjero.**
- III. Actúe sujeto a instrucciones detalladas o al control general del residente en el extranjero.**
- IV. Ejercer actividades que económicamente corresponden al residente en el extranjero y no a sus propias actividades.**
- V. Perciba sus remuneraciones independientemente del resultado de sus actividades.**
- VI. Efectúe operaciones con el residente en el extranjero utilizando precios o montos de contraprestaciones distintos de los que hubieran usado partes no relacionadas en operaciones comparables.**

Tratándose de servicios de construcción de obra, demolición, instalación, mantenimiento o montaje en bienes inmuebles, o por actividades de proyección, inspección o supervisión relacionadas con ellos, se considerará que existe establecimiento permanente solamente cuando los mismos tengan una duración de más de 183 días naturales, consecutivos o no, en un periodo de doce meses.

Para los efectos del párrafo anterior, cuando el residente en el extranjero subcontrate con otras empresas los servicios relacionados con construcción de obras, demolición, instalaciones, mantenimiento o montajes en bienes inmuebles, o por actividades de proyección, inspección o supervisión relacionadas con ellos, los días utilizados por los subcontratistas en el desarrollo de estas actividades se adiciónarán, en su caso, para el cómputo del plazo mencionado.

Se considerarán ingresos atribuibles a un establecimiento permanente en el país, los provenientes de la actividad empresarial que desarrolle o los ingresos por honorarios y, en general, por la prestación de un servicio personal independiente, así como los que deriven de enajenaciones de mercancías o de bienes inmuebles en territorio nacional, efectuados por la oficina central de la persona, por otro establecimiento de ésta o directamente por el residente en el extranjero, según sea el caso. Sobre dichos ingresos se deberá pagar el impuesto en los términos de los Títulos II o IV de esta Ley, según corresponda.

También se consideran ingresos atribuibles a un establecimiento permanente en el país, los que obtenga la oficina central de la sociedad o cualquiera de sus establecimientos en el extranjero, en la proporción en que dicho establecimiento permanente haya participado en las erogaciones incurridas para su obtención.³

De acuerdo con lo anteriormente citado se entiende que el contribuyente obligado a pagar el Impuesto Sobre la Renta por los ingresos procedentes del territorio nacional es el residente extranjero sin establecimiento permanente en México, sin embargo, este no puede realizar el pago directamente en la oficinas recaudadoras o en su caso a través de los medios y formatos, por lo que las autoridades fiscales han establecido disposiciones fiscales a través de las cuales se menciona quienes serán las personas obligadas a realizar el pago correspondiente. Por lo que el cuarto párrafo del artículo 153 menciona que el impuesto a cargo de residentes en el extranjero se pagará mediante retención que efectuará el retener y éste está obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido en la fecha de exigibilidad o al momento en que se efectúe el pago lo que suceda primero. De igual forma el artículo 167 de la multicitada Ley en el párrafo 7 señala que las personas Físicas y Morales que realicen el pago al residente en el extranjero estarán obligadas a efectuar la retención y pago del impuesto que corresponda.

SUBCAPÍTULO 3.2

Sujeto, Objeto, base y tasa gravable de impuesto

La mecánica para llevar a cabo la determinación del cálculo del impuesto se calculará aplicando al ingreso que obtenga el contribuyente, sin deducción alguna, la tasa que le corresponda según el tipo de ingreso, mismas que a continuación se describen:

- I. *Regalías por el uso o goce temporal de carros de ferrocarril*----- 5%
- II. *Regalías distintas de las comprendidas en la fracción anterior*-----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 que corresponde al 35%.

Cabe señalar que cuando los contratos involucren una patente o certificado de invención o de mejora y otros conceptos relacionados a que se refiere la fracción II antes citada relativo a las regalías, el impuesto se calculará aplicando la tasa correspondiente a la parte del pago que se haga por cada uno de los conceptos. En el caso de que no se pueda distinguir la parte proporcional de cada pago que corresponda a cada concepto, el impuesto se calculará aplicando la tasa establecida en la fracción II anteriormente citada.

Para estos efectos también se entenderá que 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. En este caso, las tasas aplicables serán sobre el ingreso obtenido, sin deducción alguna, en función del bien o derecho de que se trate. 3

Como anteriormente se señaló en el apartado anterior en relación al enteró del impuesto ante las autoridades fiscales, las personas físicas y morales que se encuentren en este supuesto están obligadas a efectuar la retención que corresponda a la tasa de impuesto.

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

SUBCAPÍTULO 3.3

Obligaciones de los contribuyentes residentes en el extranjero que reciban ingresos por concepto de regalías

Cabe señalar que las personas morales residentes en territorio nacional que efectúan pagos al extranjero por concepto de regalías a sociedades ubicadas en el extranjero y que dichos ingresos a su vez correspondan a ingresos acumulables sujetos al pago del impuesto, estas se encuentran obligadas de manera solidaria a cumplir con los siguientes requerimientos y disposiciones por los pagos de regalías efectuados, dichas obligaciones se encuentran citadas en la Ley del ISR en el artículo 76, entre los cuales destacan las siguientes:

- I. Llevar la contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, su Reglamento y el Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y efectuar los registros en la misma.*
- II. Expedir comprobantes fiscales por las actividades que realicen.*
- 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.*
- IV.*
- V.*
- VI.*
- VII. Presentar las declaraciones a que se refiere este artículo a través de los medios electrónicos que al efecto señale el Servicio de Administración Tributaria mediante disposiciones de carácter general.*
- VIII.*
- IX. Obtener y conservar la documentación comprobatoria, tratándose de contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, con la que demuestren que el monto de sus ingresos y deducciones se efectuaron de acuerdo a los precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, la cual deberá contener los siguientes datos:*
 - a) El nombre, denominación o razón social, domicilio y residencia fiscal, de las personas relacionadas con las que se celebren operaciones, así como la documentación que demuestre la participación directa e indirecta entre las partes relacionadas.*
 - b) Información relativa a las funciones o actividades, activos utilizados y riesgos asumidos por el contribuyente por cada tipo de operación.*

- c) Información y documentación sobre las operaciones con partes relacionadas y sus montos, por cada parte relacionada y por cada tipo de operación de acuerdo a la clasificación y con los datos que establece el artículo 179 de esta Ley del ISR*
- d) El método aplicado conforme al artículo 180 de la Ley del ISR, incluyendo la información y la documentación sobre operaciones o empresas comparables por cada tipo de operación.*

Los contribuyentes que realicen actividades empresariales cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de \$13'000,000.00, así como los contribuyentes cuyos ingresos derivados de prestación de servicios profesionales no hubiesen excedido en dicho ejercicio de \$3'000,000.00 no estarán obligados a cumplir con la obligación establecida en esta fracción, excepto aquéllos que se encuentren en el supuesto a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 179 de esta Ley.

El ejercicio de las facultades de comprobación respecto a la obligación prevista en esta fracción solamente se podrá realizar por lo que hace a ejercicios terminados.

- X. Presentar, conjuntamente con la declaración del ejercicio, la información de las operaciones que realicen con partes relacionadas residentes en el extranjero, efectuadas durante el año de calendario inmediato anterior, que se solicite mediante la forma oficial que al efecto aprueben las autoridades fiscales.*
- XII. Tratándose de personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas, éstas deberán determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para estos efectos, aplicarán los métodos establecidos en el artículo 180 de esta Ley, en el orden establecido en el citado artículo. 3*

SUBCAPÍTULO 3.4

Obligaciones de los contribuyentes residentes en territorio nacional que efectúen pagos de regalías

Las personas morales residentes en territorio nacional que efectúen pagos al extranjero a sociedades residentes en el extranjero sin establecimiento permanente y que estas estén obligadas solidariamente a retener y enterar el impuesto correspondiente ante las autoridades fiscales gozarán de algunos derechos entre el cual destaca el deducir de la base del resultado fiscal del ejercicio los pagos correspondientes efectuados por concepto de regalías siempre y cuando se cumplan con las obligaciones fiscales en el ejercicio en el cual corresponda la deducción fiscal. Por lo que cabe señalar que en caso de que no se efectúe la deducción fiscal correspondiente en el ejercicio que corresponda se perderá el derecho en dicho ejercicio fiscal de que se trate, ya que no podrá tomarse la deducción en ejercicios posteriores, debido a que uno de los requisitos de la deducción es que el gasto será deducible en el ejercicio fiscal en el que se efectúe el pago correspondiente.

Los gastos por concepto de regalías para que puedan ser considerados como deducciones autorizadas, estos deben cumplir con los requisitos fiscales contenidos en las fracciones I, II, IV, V y X del artículo 27 de la Ley del ISR, los cuales a continuación se mencionan

1. Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente.
2. Estar amparados con un comprobante fiscal
3. Estar debidamente registrado el gasto en contabilidad y que sean restadas una sola vez.
4. Cumplir con la obligación en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros.
5. Se cuente con la documentación que compruebe que quién proporciona las regalías cuenta con los conocimientos y elementos para ello y no a través de terceros.

Ahora bien por lo que respecta a que las deducciones autorizadas deben estar amparadas con un comprobante fiscal esto se refiere a que debe existir un comprobante expedido por el residente en el extranjero sin establecimiento permanente en México, el cual deberá cumplir con los siguientes requisitos de conformidad con lo dispuesto en la regla 2.7.1.16 de Resolución Miscelánea Fiscal: a) Nombre denominación o razón social y número de identificación fiscal, b) lugar y fecha de expedición, c) Clave del Registro Federal de Contribuyentes a favor de quién se expida o su nombre o denominación social, d) Cantidad y clase de bienes o servicios, e) Valor unitario consignado en número e importe total en número o letra, f) El desglose de la retenciones realizadas o el comprobante fiscal digital por internet emitido por el retenedor por las retenciones efectuadas al extranjero.

Como se mencionó en el párrafo anterior, el contribuyente residente en México está obligado a emitir la constancia por la retención del impuesto de ISR cada mes que se realice la retención de impuesto correspondiente o en su defecto podrá emitir una sola por el total de las retenciones efectuadas durante el ejercicio fiscal (el ejercicio fiscal comprenderá de enero a diciembre cuando es un ejercicio regular, en caso de tratarse de un ejercicio irregular comprenderá del mes en que se realizó la retención hasta el mes de diciembre del mismo año).

CAPÍTULO 4

FORMA DE ACREDITAR LA RESIDENCIA FISCAL CONTENIDA EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (ISR) Y EN LOS TRATADOS INTERNACIONALES PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y EVASIÓN FISCAL CELEBRADOS ENTRE MÉXICO Y LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA, PAÍSES BAJOS, JAPÓN Y CANADÁ

Es importante mencionar que en caso de no aplicar las tasas establecidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los contribuyentes podrán optar por utilizar los beneficios contenidos en los tratados internacionales para evitar la doble tributación de conformidad con lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los cuales sólo serán aplicables a los contribuyentes que acrediten ser residentes en el país de que se trate y cumplan con las disposiciones del propio tratado y de las demás disposiciones de procedimiento contenidas en esta Ley, incluyendo las obligaciones de registro, de presentar dictámenes y de designar representante legal. En los casos en que los tratados para evitar la doble tributación establezcan tasas de retención inferiores a las señaladas en esta Ley, las tasas establecidas en dichos tratados se podrán aplicar directamente por el retenedor; en el caso de que el retenedor aplique tasas mayores a las señaladas en los tratados, el residente en el extranjero tendrá derecho a solicitar la devolución por la diferencia que corresponda.

Los contribuyentes para acreditar la residencia fiscal deberán contar con las constancias que expidan las autoridades extranjeras mismas que garanticen y acrediten la residencia fiscal, es de mencionar que éstas surtirán efectos sin necesidad de legalización y solamente será necesario exhibir traducción autorizada cuando las autoridades fiscales así lo requieran. Además deben haber presentado la declaración informativa sobre la situación fiscal que establece el artículo 32-H del Código Fiscal de la Federación o el dictamen fiscal en caso de haber optado por presentar el mismo.

Asimismo, es importante mencionar que además del cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los contribuyentes deberán considerar lo señalado en el artículo 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual señala que los contribuyentes que deseen acreditar su residencia fiscal en otro país con el que México tenga celebrado un tratado para evitar la doble tributación, podrán hacerlo mediante las certificaciones de residencia o de la presentación de la declaración del último ejercicio del impuesto.

Tratándose de operaciones entre partes relacionadas extranjeras, las autoridades de México podrán solicitar al contribuyente extranjero que acredite la existencia de una doble tributación jurídica, a través de una manifestación bajo protesta de decir verdad firmada por su representante legal, en el que señale que los ingresos sujetos a imposición fiscal en México, también se encuentran gravados en su país de residencia.

Las certificaciones a que se refiere este artículo deberán estar expedidas por las autoridades fiscales del país de que se trate y tendrán vigencia durante el año de calendario en el que se expidan. Ver Anexo 2 “Constancias de Residencia Fiscal de Extranjeros”

CASOS PRÁCTICOS

CASO 1. Determinación del ISR por los pagos al extranjero por regalías aplicando el Tratado Internacional para Evitar la Doble Imposición y Evasión Fiscal con los Estados Unidos de Norte América.

La compañía La Moderna, S.A. de C.V. (parte relacionada de Wish, INC., debido a que tiene el 45% de la tenencia accionaria del capital social) persona moral constituida bajo las leyes mexicanas tienen como actividad preponderante la enajenación de ropa deportiva en la república mexicana, está celebró un contrato correspondiente al uso o goce de los derechos de la marca deportiva propiedad de Wish, INC, quién esta última es residente para efectos fiscales en los Estados Unidos de Norte América (no tiene establecimiento permanente en México) con vigencia del 1 enero de 2014 y hasta enero de 2019 (cuatro años tiene vigencia el contrato), en dicho contrato se acordó que la Moderna estaría obligada a pagar cada mes a Wish los derechos por concepto de regalías por el uso o goce de la marca deportiva.

Los términos contenidos en el contrato a continuación se resumen para efectos prácticos y para su mejor entendimiento:

- a) La regalías se determinarán con base en las ventas brutas mensuales, las cuales no estarán disminuidas por las devoluciones, rebajas o descuentos que la Moderna otorgue a sus clientes.
- b) La tasa para determinar las regalías acordada entre las partes fue del 13%, dicha tasa está establecida en el contrato de regalías celebrado entre las partes.
- c) El pago se realizará en efectivo y en moneda de curso corriente (pesos) a través de transferencia electrónica el día 5 del mes siguiente a aquel en que se devengo la regalía.
- d) El contrato fue firmado el 1 de enero de 2014 y vence el 1 de enero de 2019.
- e) En caso de no pagar la regalía en los términos establecidos se pagará un intereses del 10% sobre el monto obligado a pagar.
- f) Los derechos de la marca de la ropa deportiva son propiedad exclusiva de Wish, INC.
- g) El impuesto será retenido y enterado por la Moderna, S.A. de .C.V ante las autoridades fiscales en los plazos establecidos por estas últimas (17 del mes siguiente en que se hayan devengado o pagado el citado concepto).

Para llevar a cabo el caso práctico a continuación se muestran las siguientes cifras de ventas brutas mensuales de los productos de la marca deportiva Wish del periodo de enero a diciembre de 2017:

Ventas Brutas Mensuales de enero a diciembre 2017:

Mes	Tenis	Shorts	Bermudas	Pants	Total ventas por mes
Enero	\$ 200,000	\$ 800,000	\$ 300,000	\$ 400,000	\$ 1,700,000
Febrero	\$ 400,000	\$ 1,000,000	\$ 200,000	\$ 200,000	\$ 1,800,000
Marzo	\$ 200,000	\$ 900,000	\$ 400,000	\$ 300,000	\$ 1,800,000
Abril	\$ 600,000	\$ 1,000,000	\$ 200,000	\$ 400,000	\$ 2,200,000
Mayo	\$ 300,000	\$ 1,000,000	\$ 400,000	\$ 200,000	\$ 1,900,000
Junio	\$ 400,000	\$ 1,000,000	\$ 500,000	\$ 100,000	\$ 2,000,000
Julio	\$ 200,000	\$ 800,000	\$ 400,000	\$ 200,000	\$ 1,600,000
Agosto	\$ 400,000	\$ 600,000	\$ 300,000	\$ 400,000	\$ 1,700,000
Septiembre	\$ 300,000	\$ 800,000	\$ 200,000	\$ 300,000	\$ 1,600,000
Octubre	\$ 500,000	\$ 900,000	\$ 600,000	\$ 200,000	\$ 2,200,000
Noviembre	\$ 600,000	\$ 1,200,000	\$ 400,000	\$ 400,000	\$ 2,600,000
Diciembre	\$ 700,000	\$ 1,300,000	\$ 800,000	\$ 600,000	\$ 3,400,000
Total ventas del ejercicio	\$4,800,000	\$11,300,000	\$4,700,000	\$3,700,000	\$24,500,000

Desarrollo del problema:

A) Análisis del gravamen

1. Como se mencionó en el contenido del presente trabajo de tesis se encuentran obligados a efectuar el pago del impuesto sobre la renta las personas físicas y morales residentes en territorio nacional cuando tenga establecimiento permanente ubicado en nuestro país por los ingresos que obtengan en efectivo, en bienes y en servicios, e incluso aquellas sociedades extranjeras que aún y cuando no tenga establecimiento permanente obtengan ingresos provenientes de fuente de riqueza en México. La compañía Wish es una sociedad residente para efectos fiscales en los Estados Unidos de Norte América y no tiene establecimiento permanente en nuestro país, la relación que tienen con la Moderna es sólo el otorgamiento del uso o goce temporal de la marca deportiva, por lo que en este caso Wish para efectos fiscales está obligada a determinar y a enterar el impuesto correspondiente ante las autoridades fiscales en tiempo y forma de conformidad con las disposiciones fiscales vigentes, debido a que obtiene ingresos de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional por el pago de las regalías. Sin embargo, Wish no se encuentra inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC), por lo que para cumplir con el pago del impuesto, la compañía la Moderna es el responsable solidario para dar cumplimiento del entero y pago del impuesto ante las autoridades fiscales, así lo establece el cuarto párrafo del artículo 153, además del antepenúltimo párrafo del artículo 167 contenidos en la Ley del ISR vigente para 2018.

B) Determinación del cálculo de las regalías de enero a diciembre de 2017 por parte de la compañía la Moderna, S.A. de C.V.:

- Ahora llevaremos a cabo el cálculo de las regalías por el uso o goce de la marca deportiva del ejercicio (enero a diciembre de 2017). Si bien es cierto que en el contrato de uso o goce de los derechos de la marca deportiva, la moderna determinará y pagará Wish de manera mensual un monto por concepto de regalías correspondiente al 13% sobre las ventas brutas que esta efectúe en México (existe contrato entre las partes como parte del soporte de la contabilidad), por lo que a continuación se muestra el cálculo correspondiente:

Determinación de las regalías de enero a diciembre 2017

Mes	Tenis	Shorts	Bermudas	Pants	Total por mes	% de regalías	Monto de la regalía
Enero	\$ 200,000	\$ 800,000	\$ 300,000	\$ 400,000	\$ 1,700,000	13%	\$ 221,000
Febrero	\$ 400,000	\$ 1,000,000	\$ 200,000	\$ 200,000	\$ 1,800,000	13%	\$ 234,000
Marzo	\$ 200,000	\$ 900,000	\$ 400,000	\$ 300,000	\$ 1,800,000	13%	\$ 234,000
Abril	\$ 600,000	\$ 1,000,000	\$ 200,000	\$ 400,000	\$ 2,200,000	13%	\$ 286,000
Mayo	\$ 300,000	\$ 1,000,000	\$ 400,000	\$ 200,000	\$ 1,900,000	13%	\$ 247,000
Junio	\$ 400,000	\$ 1,000,000	\$ 500,000	\$ 100,000	\$ 2,000,000	13%	\$ 260,000
Julio	\$ 200,000	\$ 800,000	\$ 400,000	\$ 200,000	\$ 1,600,000	13%	\$ 208,000
Agosto	\$ 400,000	\$ 600,000	\$ 300,000	\$ 400,000	\$ 1,700,000	13%	\$ 221,000
Septiembre	\$ 300,000	\$ 800,000	\$ 200,000	\$ 300,000	\$ 1,600,000	13%	\$ 208,000
Octubre	\$ 500,000	\$ 900,000	\$ 600,000	\$ 200,000	\$ 2,200,000	13%	\$ 286,000
Noviembre	\$ 600,000	\$ 1,200,000	\$ 400,000	\$ 400,000	\$ 2,600,000	13%	\$ 338,000
Diciembre	\$ 700,000	\$ 1,300,000	\$ 800,000	\$ 600,000	\$ 3,400,000	13%	\$ 442,000
Total por el ejercicio	\$ 4,800,000	\$ 11,300,000	\$ 4,700,000	\$ 3,700,000	\$ 24,500,000		\$ 3,185,002

3. A continuación se presenta la determinación del Impuesto Sobre la Renta que la Moderna, S.A. de C.V. deberá retener a Wish por concepto de regalías. Cabe señalar que dicho impuesto correspondiente fue determinado de conformidad con lo señalado en la fracción II del artículo 167 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (tasa del 35%).

Mes	Total por mes	Tasa de regalías	Monto de la regalía	Tasa de impuesto con base en Ley de ISR	Impuesto Sobre la Renta a retener	Monto a pagar a Wish por regalías
Enero	\$1,700,000	13%	\$ 221,000	35%	\$ 77,350	\$ 143,650
Febrero	\$1,800,000	13%	\$ 234,000	35%	\$ 81,900	\$ 152,100
Marzo	\$1,800,000	13%	\$ 234,000	35%	\$ 81,900	\$ 152,100
Abril	\$2,200,000	13%	\$ 286,000	35%	\$ 100,100	\$ 185,900
Mayo	\$1,900,000	13%	\$ 247,000	35%	\$ 86,450	\$ 160,550
Junio	\$2,000,000	13%	\$ 260,000	35%	\$ 91,000	\$ 169,000
Julio	\$1,600,000	13%	\$ 208,000	35%	\$ 72,800	\$ 135,200
Agosto	\$1,700,000	13%	\$ 221,000	35%	\$ 77,350	\$ 143,650
Septiembre	\$1,600,000	13%	\$ 208,000	35%	\$ 72,800	\$ 135,200
Octubre	\$2,200,000	13%	\$ 286,000	35%	\$ 100,100	\$ 185,900
Noviembre	\$2,600,000	13%	\$ 338,000	35%	\$ 118,300	\$ 219,700
Diciembre	\$3,400,000	13%	\$ 442,000	35%	\$ 154,700	\$ 331,500
Total por el ejercicio	\$24,500,000		\$ 3,185,000		\$ 1,114,750	\$ 2,114,450

4. De acuerdo con el artículo 12 del tratado internacional para evitar la doble tributación celebrado entre México y los Estados Unidos de Norte América señalan lo siguiente:

Las regalías procedentes de un Estado Contratante y pagadas a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado. En nuestro ejemplo nos encontramos bajo el supuesto debido a que la Moderna, S.A. de C.V. (residente en México) paga regalías a Wish, INC (residente en EE.UU.) y las regalías se encuentra gravadas para efectos fiscales en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en la fracción III del artículo 1º.

Sin embargo, dichas regalías pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero si el beneficiario efectivo es residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no excederá del 10 por ciento del importe bruto de las regalías. Esto quiere decir que si las regalías pagadas por la Moderna, S.A. de C.V (residente en México) están gravadas para efectos fiscales en México y si estas son pagadas a un residente en los

Estados Unidos de Norte América como es el caso de Wish, INC, la tasa de retención de impuesto aplicable a dichos actos gravados no deberá ser mayor al 10%, por lo que en este caso la Moderna, S.A. de C.V. podrá aplicar la tasa del impuesto del 10% en lugar del 35% como lo establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta y además deberá cumplir con los requisitos para acreditar la residencia fiscal de Wish en el extranjero.

A continuación se muestra el cálculo del Impuesto Sobre la Renta determinado considerando la tasa del 10% establecida en el artículo 12 del tratado para evitar la doble imposición fiscal:

Mes	Total por mes	Tasa de regalías	Monto de la regalía	Tasa del impuesto con base a tratado fiscal	Impuesto Sobre la Renta a retener	Monto a pagar a Wish por regalías
Enero	\$ 1,700,000	13%	\$ 221,000	10%	\$ 22,100	\$ 198,900
Febrero	\$ 1,800,000	13%	\$ 234,000	10%	\$ 23,400	\$ 210,600
Marzo	\$ 1,800,000	13%	\$ 234,000	10%	\$ 23,400	\$ 210,600
Abril	\$ 2,200,000	13%	\$ 286,000	10%	\$ 28,600	\$ 257,400
Mayo	\$ 1,900,000	13%	\$ 247,000	10%	\$ 24,700	\$ 222,300
Junio	\$ 2,000,000	13%	\$ 260,000	10%	\$ 26,000	\$ 234,000
Julio	\$ 1,600,000	13%	\$ 208,000	10%	\$ 20,800	\$ 187,200
Agosto	\$ 1,700,000	13%	\$ 221,000	10%	\$ 22,100	\$ 198,900
Septiembre	\$ 1,600,000	13%	\$ 208,000	10%	\$ 20,800	\$ 187,200
Octubre	\$ 2,200,000	13%	\$ 286,000	10%	\$ 28,600	\$ 257,400
Noviembre	\$ 2,600,000	13%	\$ 338,000	10%	\$ 33,800	\$ 304,200
Diciembre	\$ 3,400,000	13%	\$ 442,000	10%	\$ 44,200	\$ 331,500
Total por el ejercicio	\$ 24,500,000		\$ 3,185,000		\$ 318,500	\$ 2,800,200

Una vez efectuado el cálculo de las regalías y del impuesto retenido por parte de la Moderna, S.A. de C.V. A la compañía Wish, INC. es importante señalar que dicho acto se encuentra gravado para efectos fiscales tanto en México como en los Estados Unidos de Norte América, sin embargo, cabe señalar que si se aplicará la tasa de retención de impuesto establecida en la Ley del Impuesto Sobre la Renta del 35%, originaría un menor flujo de efectivo de ingresos por regalías con su parte relacionada y si aplicáramos la tasa de retención del 10% el monto de las regalías que recibiría la parte relacionada extranjera sería mayor, por lo que Wish tendría un mayor beneficio en cuanto a flujo de efectivo, no obstante para la Moderna no tendría impacto alguno debido a que la deducción fiscal del ejercicio sería la misma aplicando la tasa de retención del 35 o del 10%. No obstante, en el caso de que se utilice la tasa de impuesto retenido del 10% se tendría la obligación de solicitar y tener bajo su poder la constancia de residencia fiscal (Ver anexos) por el ejercicio de 2017

por parte de Wish quién es residente para efectos fiscales en los Estados Unidos de Norte América, en el caso de no contar con la citada constancia, las autoridades fiscales mexicanas exigirían a compañía La Moderna, S.A. de C.V. (quién es responsable solidario) el entero del impuesto omitido con sus accesorios correspondientes, debido al incumplimiento en las reglas fiscales, además el impuesto omitido pagado no podrá ser deducible para efectos del Impuesto Sobre la Renta de conformidad con la fracción I del artículo 28. Cabe señalar que en caso de tomar los beneficios establecidos en el tratado se deberán cumplir con los requisitos de Ley.

Retención y entero del impuesto por regalías

- De acuerdo con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 167 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en donde se señala la obligación de retener y enterar el impuesto correspondiente ante las autoridades fiscales, este no especifica el periodo en el que se deberá llevar a cabo el entero del impuesto, por lo que de manera supletoria tuvimos que acudir a lo dispuesto en la fracción I del artículo 6 del Código Fiscal de la Federación el cual textualmente señala “Si la contribución se calcula por periodos establecidos en la ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del periodo de la retención o de la recaudación, respectivamente.”. Por lo que en este caso se deberá tener plenamente definido el momento en que se causa el impuesto, debido a que la Ley del Impuesto Sobre la Renta señala que se causará el impuesto en la fecha de su exigibilidad o cuando se efectúe el pago, lo que suceda primero.

A continuación se muestra el cuadro con las fechas del entero del impuesto:

Mes	Periodo de entero de la retención	Impuesto Sobre la Renta a retener aplicando tasa del 35%	Impuesto Sobre la Renta a retener aplicando tasa del 10%
Enero	17 de febrero de 2017	\$ 77,350	\$ 22,100
Febrero	20 de marzo de 2017	\$ 81,900	\$ 23,400
Marzo	17 de abril de 2017	\$ 81,900	\$ 23,400
Abril	17 de mayo de 2017	\$ 100,100	\$ 28,600
Mayo	19 de junio de 2017	\$ 86,450	\$ 24,700
Junio	17 de julio de 2017	\$ 91,000	\$ 26,000
Julio	17 de agosto de 2017	\$ 72,800	\$ 20,800
Agosto	18 de septiembre de 2017	\$ 77,350	\$ 22,100
Septiembre	17 de octubre de 2017	\$ 72,800	\$ 20,800
Octubre	21 de noviembre de 2017	\$ 100,100	\$ 28,600
Noviembre	18 de diciembre de 2017	\$ 118,300	\$ 33,800
Diciembre	17 de enero de 2018	\$ 154,700	\$ 44,200
Total del impuesto		\$ 1,114,750	\$ 318,500

En el ANEXO 3 se acompaña la factura del gasto por regalías emitida por Wish, INC residente en el extranjero y el comprobante fiscal digital por internet (CFDI) de la constancia de retenciones de ISR expedida por La Moderna, S.A. de C.V.

Como puede observarse en la tabla anterior que de aplicar la tasa de retención de impuesto establecida en el artículo 12 del tratado internacional que es del 10% en lugar de la tasa de establecida en la Ley del ISR que es del 35% resulta una diferencia en tasa del 25% y en importe de \$796,250.00 que sería el ahorro en flujo de efectivo por parte de la compañía Wish, INC residente en los Estados Unidos de Norte América.

CASO 2. Determinación del ISR por los pagos al extranjero por regalías aplicando el Tratado Internacional para Evitar la Doble Imposición y Evasión Fiscal con los Países Bajos.

La compañía La Luz de México, S.A. de C.V. (parte relacionada de Netherland, B.V., debido a que tiene el 45% de la tenencia accionaria del capital social) persona moral constituida bajo las leyes mexicanas tienen como actividad preponderante la enajenación de lámparas y toda clase de focos para el hogar y oficina, está celebró un contrato correspondiente al uso o goce de los derechos de la marca registrada “Lights” propiedad de Netherland, B.V., quién esta última es residente para efectos fiscales en Holanda (no tiene establecimiento permanente en México) con vigencia del 1 enero de 2014 y hasta enero de 2019 (cuatro años tiene vigencia el contrato), en dicho contrato se acordó que La Luz de México, S.A. de C.V. estaría obligada a pagar mensualmente a Netherland el importe de los derechos por concepto de regalías por el uso o goce de la marca.

Los términos contenidos en el contrato a continuación se resumen para efectos prácticos y para su mejor entendimiento:

- h) La regalías se determinarán con base en las ventas brutas mensuales, las cuales no estarán disminuidas por las devoluciones, rebajas o descuentos que La Luz de México, S.A. de C.V. otorgue a sus clientes.
- i) La tasa para determinar las regalías acordada entre las partes fue del 15%. (por los 4 años) La tasa se encuentra establecida en el contrato de regalías celebrado entre las partes.
- j) El pago se realizará en efectivo y en moneda de curso corriente (pesos) a través de transferencia electrónica el día 5 del mes siguiente a aquel en que se devengo la regalía.
- k) El contrato fue firmado el 1 de enero de 2014 y vence el 1 de enero de 2018.
- l) En caso de no pagar las regalías en los términos establecidos se pagará un intereses del 10% sobre el monto obligado a pagar.
- m) Los derechos de la marca registrada de los focos y lámparas son propiedad exclusiva de Netherland, B.V.
- n) El impuesto retenido será enterado por La Luz de México, S.A. de .C.V ante las autoridades fiscales en los plazos establecidos por estas últimas.

Para llevar a cabo el caso práctico a continuación se muestran las siguientes cifras de ventas brutas mensuales de focos y lámparas por el periodo de enero a diciembre de 2017:

Mes	Foco 100 watts	Foco 60 Watts	Lámpara de oficina	Lámpara para el hogar	Total por mes
Enero	\$ 200,000	\$ 800,000	\$ 300,000	\$ 400,000	\$ 1,700,000
Febrero	\$ 400,000	\$ 1,000,000	\$ 200,000	\$ 200,000	\$ 1,800,000
Marzo	\$ 200,000	\$ 900,000	\$ 400,000	\$ 300,000	\$ 1,800,000
Abril	\$ 600,000	\$ 1,000,000	\$ 200,000	\$ 400,000	\$ 2,200,000
Mayo	\$ 300,000	\$ 1,000,000	\$ 400,000	\$ 200,000	\$ 1,900,000
Junio	\$ 400,000	\$ 1,000,000	\$ 500,000	\$ 100,000	\$ 2,000,000
Julio	\$ 200,000	\$ 800,000	\$ 400,000	\$ 200,000	\$ 1,600,000
Agosto	\$ 400,000	\$ 600,000	\$ 300,000	\$ 400,000	\$ 1,700,000
Septiembre	\$ 300,000	\$ 800,000	\$ 200,000	\$ 300,000	\$ 1,600,000
Octubre	\$ 500,000	\$ 900,000	\$ 600,000	\$ 200,000	\$ 2,200,000
Noviembre	\$ 600,000	\$ 1,200,000	\$ 400,000	\$ 400,000	\$ 2,600,000
Diciembre	\$ 700,000	\$ 1,300,000	\$ 800,000	\$ 600,000	\$ 3,400,000
Total por el ejercicio	\$ 4,800,000	\$ 11,300,000	\$ 4,700,000	\$ 3,700,000	\$ 24,500,000

Desarrollo del problema:

A) Análisis del gravamen

1. Como se mencionó en el contenido del presente trabajo se encuentran obligados al pago del impuesto sobre la renta las personas físicas y morales residentes en territorio nacional cuando tenga establecimiento permanente ubicado en nuestro país por los ingresos que obtengan en efectivo, en bienes y en servicios, e incluso aquellas sociedades extranjeras que aún y cuando no tenga establecimiento permanente obtengan ingresos provenientes de fuente de riqueza en México. De acuerdo a lo citado en este apartado la compañía Netherland es una sociedad residente para efectos fiscales en Holanda y no tiene establecimiento permanente en nuestro país, debido a que la relación que tienen con La Luz de México es sólo el otorgamiento del uso o goce temporal de la marca de focos y lámparas, por lo que en este caso Netherland para efectos fiscales está obligada a determinar y a enterar el impuesto correspondiente ante las autoridades fiscales en tiempo y forma de conformidad con las disposiciones fiscales vigentes, debido a que obtiene ingresos de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional por el pago de las regalías.

B) Determinación del cálculo de las regalías de enero a diciembre de 2017 por parte de la compañía La Luz de México, S.A. de C.V.:

2. Ahora bien llevaremos a cabo el cálculo de las regalías por cada mes (enero a diciembre de 2017). Si bien es cierto que en el contrato de uso o goce de los derechos de la marca registrada Light, La Luz de México determinará y pagará a Netherland de manera mensual un monto por concepto de regalías correspondiente al 15% sobre las ventas brutas que esta efectúe en México, por lo que a continuación se muestra el cálculo correspondiente:

Mes	Foco 100 watts	Foco 60 Watts	Lámpara de oficina	Lámpara para el hogar	Total por mes	Tasa de regalías	Monto de la regalía
Enero	\$ 200,000	\$ 800,000	\$ 300,000	\$ 400,000	\$ 1,700,000	15%	\$ 255,000
Febrero	\$ 400,000	\$ 1,000,000	\$ 200,000	\$ 200,000	\$ 1,800,000	15%	\$ 270,000
Marzo	\$ 200,000	\$ 900,000	\$ 400,000	\$ 300,000	\$ 1,800,000	15%	\$ 270,000
Abril	\$ 600,000	\$ 1,000,000	\$ 200,000	\$ 400,000	\$ 2,200,000	15%	\$ 330,000
Mayo	\$ 300,000	\$ 1,000,000	\$ 400,000	\$ 200,000	\$ 1,900,000	15%	\$ 285,000
Junio	\$ 400,000	\$ 1,000,000	\$ 500,000	\$ 100,000	\$ 2,000,000	15%	\$ 300,000
Julio	\$ 200,000	\$ 800,000	\$ 400,000	\$ 200,000	\$ 1,600,000	15%	\$ 240,000
Agosto	\$ 400,000	\$ 600,000	\$ 300,000	\$ 400,000	\$ 1,700,000	15%	\$ 255,000
Septiembre	\$ 300,000	\$ 800,000	\$ 200,000	\$ 300,000	\$ 1,600,000	15%	\$ 240,000
Octubre	\$ 500,000	\$ 900,000	\$ 600,000	\$ 200,000	\$ 2,200,000	15%	\$ 330,000
Noviembre	\$ 600,000	\$ 1,200,000	\$ 400,000	\$ 400,000	\$ 2,600,000	15%	\$ 390,000
Diciembre	\$ 700,000	\$ 1,300,000	\$ 800,000	\$ 600,000	\$ 3,400,000	15%	\$ 510,000
Total por el ejercicio	\$ 4,800,000	\$ 11,300,000	\$ 4,700,000	\$ 3,700,000	\$ 24,500,000		\$ 3,675,002

- C) Determinación del impuesto sobre la renta mensual que deberá ser retenido y enteado por parte de la compañía La Luz de México, S.A. de C.V., de acuerdo a lo establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta:

3. Ahora mostraremos la determinación del Impuesto Sobre la Renta que La Luz de México, S.A. de C.V. que deberá retener a la compañía Netherland por concepto de regalías. Cabe señalar que dicho impuesto correspondiente fue determinado de conformidad con lo señalado en la fracción II del artículo 167 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (tasa del 35%).

Mes	Total por mes	Tasa de regalías	Monto de la regalía	Tasa del impuesto con base en Ley	Impuesto Sobre la Renta a retener	Monto a pagar a Netherland por regalías
Enero	\$ 1,700,000	15%	\$ 255,000	35%	\$ 89,250	\$ 165,750
Febrero	\$ 1,800,000	15%	\$ 270,000	35%	\$ 94,500	\$ 175,500
Marzo	\$ 1,800,000	15%	\$ 270,000	35%	\$ 94,500	\$ 175,500
Abril	\$ 2,200,000	15%	\$ 330,000	35%	\$ 115,500	\$ 214,500
Mayo	\$ 1,900,000	15%	\$ 285,000	35%	\$ 99,750	\$ 185,250
Junio	\$ 2,000,000	15%	\$ 300,000	35%	\$ 105,000	\$ 195,000
Julio	\$ 1,600,000	15%	\$ 240,000	35%	\$ 84,000	\$ 156,000
Agosto	\$ 1,700,000	15%	\$ 255,000	35%	\$ 89,250	\$ 165,750
Septiembre	\$ 1,600,000	15%	\$ 240,000	35%	\$ 84,000	\$ 156,000
Octubre	\$ 2,200,000	15%	\$ 330,000	35%	\$ 115,500	\$ 214,500
Noviembre	\$ 2,600,000	15%	\$ 390,000	35%	\$ 136,500	\$ 253,500
Diciembre	\$ 3,400,000	15%	\$ 510,000	35%	\$ 178,500	\$ 331,500
Total por el ejercicio	\$ 24,500,000		\$ 3,675,002		\$ 1,286,251	\$ 2,388,751

D) La determinación del impuesto sobre la renta mensual que deberá ser retenido y enteado por parte de la compañía La Luz de México, S.A. de C.V. (Responsable solidaria de acuerdo con antepenúltimo párrafo del artículo 167 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta), considerando los lineamientos contenidos en el tratado para evitar la doble imposición fiscal celebrado entre México y los Países Bajos (Holanda es considerado País Bajo):

4. De acuerdo con el artículo 12 del tratado internacional para evitar la doble tributación celebrado entre México y los Países Bajos señala lo siguiente:

Las regalías procedentes de un Estado Contratante y pagadas a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado. En nuestro ejemplo nos encontramos bajo el supuesto debido a que La Luz de México, S.A. de C.V. (residente en México) paga regalías a Netherland, B.V. (residente en Holanda sin establecimiento permanente en México) y las regalías se encuentra gravadas para efectos fiscales en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en el tercer párrafo del artículo 1 en su artículo 167.

Sin embargo, dichas regalías pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero si el beneficiario efectivo es residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no excederá del 15% por ciento del importe bruto de las regalías. Esto quiere decir que si las regalías pagadas por La Luz de México, S.A. de C.V. (residente en México) están

gravadas para efectos fiscales en México y si estas son pagadas a un residente en Holanda como es el caso de Netherland, B.V. la tasa de retención de impuesto aplicable a dichos actos gravados no deberá ser mayor al 15%, por lo que en este caso La Luz de México, S.A. de C.V. podrá aplicar la tasa del impuesto del 15% en lugar del 35% como lo establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta y además cabe señalar que deberá cumplir con los requisitos para acreditar la residencia fiscal en el país del extranjero.

A continuación se muestra el cálculo del Impuesto Sobre la Renta determinado considerando la tasa del 15% establecida en el tratado para evitar la doble imposición fiscal:

Mes	Total por mes	Tasa de regalías	Monto de la regalía	Tasa del impuesto con base a Tratado	Impuesto Sobre la Renta a retener	Monto a pagar a Netherland por regalías
Enero	\$ 1,700,000	15%	\$ 255,000	15%	\$ 38,250	\$ 216,750
Febrero	\$ 1,800,000	15%	\$ 270,000	15%	\$ 40,500	\$ 229,500
Marzo	\$ 1,800,000	15%	\$ 270,000	15%	\$ 40,500	\$ 229,500
Abril	\$ 2,200,000	15%	\$ 330,000	15%	\$ 49,500	\$ 280,500
Mayo	\$ 1,900,000	15%	\$ 285,000	15%	\$ 42,750	\$ 242,250
Junio	\$ 2,000,000	15%	\$ 300,000	15%	\$ 45,000	\$ 255,000
Julio	\$ 1,600,000	15%	\$ 240,000	15%	\$ 36,000	\$ 204,000
Agosto	\$ 1,700,000	15%	\$ 255,000	15%	\$ 38,250	\$ 216,750
Septiembre	\$ 1,600,000	15%	\$ 240,000	15%	\$ 36,000	\$ 204,000
Octubre	\$ 2,200,000	15%	\$ 330,000	15%	\$ 49,500	\$ 280,500
Noviembre	\$ 2,600,000	15%	\$ 390,000	15%	\$ 58,500	\$ 331,500
Diciembre	\$ 3,400,000	15%	\$ 510,000	15%	\$ 76,500	\$ 433,500
Total por el ejercicio	\$ 24,500,000		\$3,675,002		\$ 551,250	\$ 3,123,752

Una vez efectuado el trabajo el cálculo de las regalías y del impuesto retenido por parte de La Luz de México, S.A. de C.V. a la compañía Netherland, B.V. es importante señalar que dicho acto se encuentra gravado para efectos fiscales tanto en México como en Holanda (Países Bajos), sin embargo, cabe señalar que si se aplicará la tasa de retención de impuesto establecida en la Ley del Impuesto Sobre la Renta del 35% esto originaría un menor flujo de los ingresos por regalías con su parte relacionada y si aplicáramos la tasa del 15% el monto de las regalías sería mayor el flujo de efectivo, por lo que Netherland tendría un mayor beneficio en cuanto a su flujo de efectivo, no obstante para La Luz de México no tendría impacto alguno, debido a que la deducción fiscal del ejercicio sería la misma ya sea aplicando la tasa de retención del 35% o del 15%, No obstante, tendría una obligación adicional que es obtener la constancia de residencia fiscal por el ejercicio de 2017 por parte de Holanda, ya que en caso

de no contar con esta, las autoridades fiscales mexicanas exigirían a La Luz de México, S.A. de C.V. (responsable solidario) el impuesto omitido con sus accesorios correspondientes. Cabe señalar que en caso de tomar los beneficios establecidos en el tratado se deberán cumplir con los requisitos de Ley.

E) Retención y entero del impuesto por regalías

- De acuerdo con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 167 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en donde se señala la obligación de retener y enterar el impuesto correspondiente ante las autoridades fiscales, este no especifica el periodo en el que se deberá llevar a cabo el entero del impuesto, por lo que de manera supletoria tuvimos que acudir a lo dispuesto en la fracción I del artículo 6 del Código Fiscal de la Federación el cual textualmente señala “Si la contribución se calcula por periodos establecidos en la ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del periodo de la retención o de la recaudación, respectivamente.”. Por lo que en este caso se deberá tener plenamente definido el momento en el que se causa el impuesto, debido a que la Ley del Impuesto Sobre la Renta señala que se causará el impuesto en la fecha de su exigibilidad o cuando se efectúe el pago, lo que suceda primero.

A continuación se muestra el siguiente cuadro con las fechas del entero del impuesto:

Mes	Periodo de entero de la retención	Impuesto Sobre la Renta a retener aplicando tasa del 35%	Impuesto Sobre la Renta a retener aplicando tasa del 15%
Enero	17 de febrero de 2017	\$ 89,250	\$ 38,250
Febrero	20 de marzo de 2017	\$ 94,500	\$ 40,500
Marzo	17 de abril de 2017	\$ 94,500	\$ 40,500
Abril	17 de mayo de 2017	\$ 115,500	\$ 49,500
Mayo	19 de junio de 2017	\$ 99,750	\$ 42,750
Junio	17 de julio de 2017	\$ 105,000	\$ 45,000
Julio	17 de agosto de 2017	\$ 84,000	\$ 36,000
Agosto	18 de septiembre de 2017	\$ 89,250	\$ 38,250
Septiembre	17 de octubre de 2017	\$ 84,000	\$ 36,000
Octubre	21 de noviembre de 2017	\$ 115,500	\$ 49,500
Noviembre	18 de diciembre de 2017	\$ 136,500	\$ 58,500
Diciembre	17 de enero de 2018	\$ 178,500	\$ 76,500
Total del impuesto		\$ 1,286,251	\$ 551,250

Como ANEXO 3 se acompaña la factura del gasto por regalías emitida por Netherland, B.V residente en el extranjero y el comprobante fiscal digital por internet (CFDI) de la constancia de retenciones de ISR expedida por La Luz de México, S.A. de C.V.

Como puede observarse en la tabla anterior de aplicar la tasa de retención de impuesto establecida en el artículo 12 del tratado internacional que es del 15% en lugar de la tasa de establecida en la Ley del ISR que es del 35% resulta una diferencia en tasa del 20% y en importe de \$735,001.00 que sería el ahorro en flujo de efectivo.

CASO 3. Determinación del ISR por los pagos al extranjero por regalías aplicando el Tratado Internacional para Evitar la Doble Imposición y Evasión Fiscal con Japón

La compañía Sonic, S.A. de C.V. (parte relacionada de Sonic, INC., debido está posee el 49% de la tenencia accionaria del capital social de la mexicana) persona moral constituida bajo las leyes mexicanas tienen como actividad preponderante la elaboración de televisores de pantalla LCD, así como la enajenación de las mismas en territorio nacional. Sonic, S.A. de C.V. está celebró un contrato correspondiente al uso o goce de los derechos de la marca de los televisores propiedad de Sonic INC., quién esta última es residente para efectos fiscales en Japón (no tiene establecimiento permanente en México), el contrato tiene vigencia del 1 enero de 2008 y hasta enero de 2019 (11 años tiene de vigencia el contrato), en dicho acuerdo se estableció que Sonic, S.A. de C.V. estaría obligada a pagar cada mes a Sonic INC, el pago de los derechos por concepto de regalías por el uso o goce de la marca de fábrica.

Los términos contenidos en el contrato a continuación se resumen para efectos prácticos y para su mejor entendimiento:

- a) La regalías se determinarán con base en las ventas brutas mensuales de todos los televisores (no importando el tamaño), las cuales no estarán disminuidas por las devoluciones, rebajas o descuentos que Sonic, S.A. de C.V. otorgue a sus clientes.
- b) La tasa para determinar las regalías acordada entre las partes fue del 15%. (por 10 años). La citada tasa se encuentra establecida en el contrato de regalías firmado entre las partes.
- c) El pago se realizará en efectivo y en moneda de curso corriente (pesos) a través de transferencia electrónica el día 5 del mes siguiente a aquel en que se devengó la regalía.
- d) El contrato fue firmado el 1 de enero de 2008 y vence el 1° de enero de 2019.
- e) En caso de no pagar la regalía en los términos establecidos se pagará un intereses del 10% sobre el monto obligado a pagar.
- f) Los derechos de la marca de fábrica de los televisores son propiedad exclusiva de Sonic INC. (la marca está registrada para efectos legales).
- g) El impuesto retenido será enterado por Sonic, S.A. de C.V. ante las autoridades fiscales en los plazos establecidos por estas últimas.

Para llevar a cabo el caso práctico a continuación se muestran las siguientes cifras de ventas brutas mensuales de los televisores enajenados por Sonic, S.A. de C.V. por el periodo de enero a diciembre de 2017:

Mes	Pantalla LCD 50"	Pantalla LCD 40"	Pantalla LCD 32"	Total ventas
Enero	\$ 200,000	\$ 800,000	\$ 300,000	\$ 1,300,000
Febrero	\$ 400,000	\$ 1,000,000	\$ 200,000	\$ 1,600,000
Marzo	\$ 200,000	\$ 900,000	\$ 400,000	\$ 1,500,000
Abril	\$ 600,000	\$ 1,000,000	\$ 200,000	\$ 1,800,000
Mayo	\$ 300,000	\$ 1,000,000	\$ 400,000	\$ 1,700,000
Junio	\$ 400,000	\$ 1,000,000	\$ 500,000	\$ 1,900,000
Julio	\$ 200,000	\$ 800,000	\$ 400,000	\$ 1,400,000
Agosto	\$ 400,000	\$ 600,000	\$ 300,000	\$ 1,300,000
Septiembre	\$ 300,000	\$ 800,000	\$ 200,000	\$ 1,300,000
Octubre	\$ 500,000	\$ 900,000	\$ 600,000	\$ 2,000,000
Noviembre	\$ 600,000	\$ 1,200,000	\$ 400,000	\$ 2,200,000
Diciembre	\$ 700,000	\$ 1,300,000	\$ 800,000	\$ 2,800,000
Total por el ejercicio	\$ 4,800,000	\$ 11,300,000	\$ 4,700,000	\$ 20,800,000

Desarrollo del problema:

A) Análisis del gravamen

1. Como se mencionó en el contenido del presente trabajo se encuentran obligados al pago del impuesto sobre la renta las personas físicas y morales residentes en territorio nacional cuando tenga establecimiento permanente ubicado en nuestro país por los ingresos que obtengan en efectivo, en bienes y en servicios, e incluso aquellas sociedades extranjeras que aún y cuando no tenga establecimiento permanente obtengan ingresos provenientes de fuente de riqueza en México. Como ya se mencionó en este apartado que la compañía Sonic INC. es una sociedad residente para efectos fiscales en Japón y no tiene establecimiento permanente en nuestro país, ya que la relación que tienen con Sonic, S.A. de C.V. es sólo el otorgamiento del uso o goce temporal de la marca de fábrica, por lo que en este caso Sonic INC. para efectos fiscales está obligada a determinar y a enterar el impuesto correspondiente ante las autoridades fiscales en tiempo y forma de conformidad con las disposiciones fiscales vigentes, debido a que obtiene ingresos de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional por el pago de las regalías.

B) Determinación del cálculo de las regalías de enero a diciembre de 2017 por parte de la compañía Sonic, S.A. de C.V.:

2. Ahora llevaremos a cabo el cálculo de las regalías de manera mensual (enero a diciembre de 2017). Si bien es cierto que en el contrato de uso o goce de los derechos de la marca de fábrica, Sonic, S.A. de C.V. determinará y pagará a Sonic INC. de mensualmente un monto por concepto de regalías correspondiente al 15% sobre las ventas brutas que esta efectúe en México. A continuación se muestra el cálculo:

Mes	Pantalla LCD 50"	Pantalla LCD 40"	Pantalla LCD 32"	Total por mes	Tasa de regalías	Monto de la regalía
Enero	\$ 200,000	\$ 800,000	\$ 300,000	\$ 1,300,000	15%	\$ 195,000
Febrero	\$ 400,000	\$ 1,000,000	\$ 200,000	\$ 1,600,000	15%	\$ 240,000
Marzo	\$ 200,000	\$ 900,000	\$ 400,000	\$ 1,500,000	15%	\$ 225,000
Abril	\$ 600,000	\$ 1,000,000	\$ 200,000	\$ 1,800,000	15%	\$ 270,000
Mayo	\$ 300,000	\$ 1,000,000	\$ 400,000	\$ 1,700,000	15%	\$ 255,000
Junio	\$ 400,000	\$ 1,000,000	\$ 500,000	\$ 1,900,000	15%	\$ 285,000
Julio	\$ 200,000	\$ 800,000	\$ 400,000	\$ 1,400,000	15%	\$ 210,000
Agosto	\$ 400,000	\$ 600,000	\$ 300,000	\$ 1,300,000	15%	\$ 195,000
Septiembre	\$ 300,000	\$ 800,000	\$ 200,000	\$ 1,300,000	15%	\$ 195,000
Octubre	\$ 500,000	\$ 900,000	\$ 600,000	\$ 2,000,000	15%	\$ 300,000
Noviembre	\$ 600,000	\$ 1,200,000	\$ 400,000	\$ 2,200,000	15%	\$ 330,000
Diciembre	\$ 700,000	\$ 1,300,000	\$ 800,000	\$ 2,800,000	15%	\$ 420,000
Total por el ejercicio	\$ 4,800,000	\$ 11,300,000	\$ 4,700,000	\$ 20,800,000		\$ 3,120,002

C) Determinación del impuesto sobre la renta mensual que deberá ser retenido y entelado por parte de la compañía Sonic, S.A. de C.V., S.A. de C.V., con base en la Ley del Impuesto Sobre la Renta:

- Ahora se muestra la determinación del impuesto sobre la renta que Sonic, S.A. de C.V. deberá retener a Sonic, INC por concepto de regalías. Cabe señalar que dicho impuesto correspondiente fue determinado de conformidad con lo señalado en el tercer párrafo del artículo 167 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (tasa del 35%).

Mes	Total por mes	Tasa de regalías	Monto de la regalía	Tasa del impuesto con base en Ley	Impuesto Sobre la Renta a retener	Monto a pagar a Sonic por regalías
Enero	\$ 1,300,000	15%	\$ 195,000	35%	\$ 68,250	\$ 126,750
Febrero	\$ 1,600,000	15%	\$ 240,000	35%	\$ 84,000	\$ 156,000
Marzo	\$ 1,500,000	15%	\$ 225,000	35%	\$ 78,750	\$ 146,250
Abril	\$ 1,800,000	15%	\$ 270,000	35%	\$ 94,500	\$ 175,500
Mayo	\$ 1,700,000	15%	\$ 255,000	35%	\$ 89,250	\$ 165,750
Junio	\$ 1,900,000	15%	\$ 285,000	35%	\$ 99,750	\$ 185,250
Julio	\$ 1,400,000	15%	\$ 210,000	35%	\$ 73,500	\$ 136,500
Agosto	\$ 1,300,000	15%	\$ 195,000	35%	\$ 68,250	\$ 126,750
Septiembre	\$ 1,300,000	15%	\$ 195,000	35%	\$ 68,250	\$ 126,750
Octubre	\$ 2,000,000	15%	\$ 300,000	35%	\$ 105,000	\$ 195,000
Noviembre	\$ 2,200,000	15%	\$ 330,000	35%	\$ 115,500	\$ 214,500
Diciembre	\$ 2,800,000	15%	\$ 420,000	35%	\$ 147,000	\$ 273,000
Total por el ejercicio	\$ 20,800,000		\$3,120,002		\$1,092,001	\$2,028,001

D) Determinación del impuesto sobre la renta mensual que deberá ser retenido y enteedo por parte de la compañía Sonic, S.A. de C.V. (Responsable solidario de acuerdo con antepenúltimo párrafo del artículo 167 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta), considerando los lineamientos contenidos en el tratado para evitar la doble imposición fiscal celebrado entre México y Japón:

4. De acuerdo con el artículo 12 del tratado internacional para evitar la doble tributación celebrado entre México y Japón señala lo siguiente:

Las regalías procedentes de un Estado Contratante y pagadas a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado contratante. En nuestro ejemplo nos encontramos bajo el supuesto debido a que Sonic, S.A. de C.V. (residente para efectos fiscales en México) paga regalías a Sonic INC. (Residente en Japón) y las regalías se encuentra gravadas para efectos fiscales en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en la fracción III del artículo 1 y en el artículo 167 de la misma.

Sin embargo, dichas regalías pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero si el beneficiario efectivo es residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no excederá del 10 por ciento del importe bruto de las regalías. Esto quiere decir que si las regalías pagadas por Sonic, S.A. de C.V. (residente en México) están gravadas para efectos fiscales en México y si estas son pagadas a un residente en Japón como es el caso de Sonic INC. la tasa de retención de impuesto aplicable a dichos actos gravados no deberá ser mayor al 10%, por lo que en este caso Sonic, S.A. de C.V. podrá aplicar la tasa del impuesto del 10% en lugar del 35% como lo establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta y además cabe señalar que deberá cumplir con los requisitos para acreditar la residencia fiscal de Sonic INC. en el extranjero.

A continuación se muestra el cálculo del Impuesto Sobre la Renta determinado considerando la tasa del 10% establecida en el tratado para evitar la doble imposición fiscal:

Mes	Total por mes	Tasa de regalías	Monto de la regalía	Tasa del impuesto con base a Tratado	Impuesto Sobre la Renta a retener	Monto a pagar a Sonic por regalías
Enero	\$ 1,300,000	15%	\$ 195,000	10%	\$ 19,500	\$ 175,500
Febrero	\$ 1,600,000	15%	\$ 240,000	10%	\$ 24,000	\$ 216,000
Marzo	\$ 1,500,000	15%	\$ 225,000	10%	\$ 22,500	\$ 202,500
Abril	\$ 1,800,000	15%	\$ 270,000	10%	\$ 27,000	\$ 243,000
Mayo	\$ 1,700,000	15%	\$ 255,000	10%	\$ 25,500	\$ 229,500
Junio	\$ 1,900,000	15%	\$ 285,000	10%	\$ 28,500	\$ 256,500
Julio	\$ 1,400,000	15%	\$ 210,000	10%	\$ 21,000	\$ 189,000
Agosto	\$ 1,300,000	15%	\$ 195,000	10%	\$ 19,500	\$ 175,500
Septiembre	\$ 1,300,000	15%	\$ 195,000	10%	\$ 19,500	\$ 175,500
Octubre	\$ 2,000,000	15%	\$ 300,000	10%	\$ 30,000	\$ 270,000
Noviembre	\$ 2,200,000	15%	\$ 330,000	10%	\$ 33,000	\$ 297,000
Diciembre	\$ 2,800,000	15%	\$ 420,000	10%	\$ 42,000	\$ 378,000
Total por el ejercicio	\$ 20,800,000		\$ 3,120,002		\$ 312,000	\$ 2,808,002

Una vez efectuado el trabajo el cálculo de las regalías y del impuesto retenido por parte de Sonic, S.A. de C.V a nombre y representación de Sonic INC. Es importante señalar que dicho acto se encuentra gravado para efectos fiscales tanto en México como en Japón, sin embargo, cabe señalar que si se aplicará la tasa de retención de impuesto establecida en la Ley del Impuesto Sobre la Renta del 35, esto originaría un menor flujo de los ingresos por regalías con su parte relacionada y si aplicáramos la tasa del 10% el monto de las regalías sería mayor, por lo que Sonic INC. tendría un mayor beneficio en cuanto a flujo de efectivo, no obstante para Sonic, S.A. de C.V. no tendría impacto alguno debido a que la deducción fiscal del ejercicio sería la misma ya sea aplicando la tasa de retención del 35% o del 10%, No obstante, tendría una obligación adicional que es obtener la constancia de residencia fiscal (Ver anexos) por el ejercicio de 2016 por parte de Sonic INC., ya que en caso de no contar con esta, las autoridades fiscales mexicanas exigirían a Sonic, S.A. de C.V. (responsable solidario) el impuesto omitido con sus accesorios correspondientes. Cabe señalar que en caso de tomar los beneficios establecidos en el tratado se deberán cumplir con los requisitos de Ley.

E) Retención y entero del impuesto por regalías

5. De acuerdo con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 167 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en donde se señala la obligación de retener y enterar el impuesto correspondiente ante las autoridades fiscales, este no especifica el periodo en el que se deberá llevar a cabo el entero del impuesto, por lo que de manera supletoria tuvimos que acudir a lo dispuesto en la fracción I del artículo 6 del Código Fiscal de la Federación el cual textualmente señala “Si la contribución se calcula por periodos establecidos en la ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del periodo de la retención o de la recaudación, respectivamente.”. Por lo que en este caso se deberá tener plenamente definido el momento en que se causa el impuesto, debido a que la Ley del Impuesto Sobre la Renta señala que se causará el impuesto en la fecha de su exigibilidad o cuando se efectúe el pago, lo que suceda primero.

A continuación se muestra el siguiente cuadro con las fechas del entero del impuesto:

Mes	Periodo de entero de la retención	Impuesto Sobre la Renta a retener aplicando tasa del 35%	Impuesto Sobre la Renta a retener aplicando tasa del 10%
Enero	17 de febrero de 2017	\$ 68,250	\$ 19,500
Febrero	20 de marzo de 2017	\$ 84,000	\$ 24,000
Marzo	17 de abril de 2017	\$ 78,750	\$ 22,500
Abril	17 de mayo de 2017	\$ 94,500	\$ 27,000
Mayo	19 de junio de 2017	\$ 89,250	\$ 25,500
Junio	17 de julio de 2017	\$ 99,750	\$ 28,500
Julio	17 de agosto de 2017	\$ 73,500	\$ 21,000
Agosto	18 de septiembre de 2017	\$ 68,250	\$ 19,500
Septiembre	17 de octubre de 2017	\$ 68,250	\$ 19,500
Octubre	21 de noviembre de 2017	\$ 105,000	\$ 30,000
Noviembre	18 de diciembre de 2017	\$ 115,500	\$ 33,000
Diciembre	17 de enero de 2018	\$ 147,000	\$ 42,000
Total por el ejercicio		\$ 1,092,000	\$ 312,000

Como ANEXO 3 se acompaña la factura del gasto por regalías emitida por Sonic INC residente en el extranjero y el comprobante fiscal digital por internet (CFDI) de la constancia de retenciones de ISR expedida por Sonic, S.A. de C.V.

Como puede observarse en la tabla anterior de aplicar la tasa de retención de impuesto establecida en el artículo 12 del tratado internacional que es del 10% en lugar de la tasa de establecida en la Ley del ISR que es del 35% resulta una diferencia en tasa del 25% y en importe de \$780,000.00 que sería el ahorro en flujo de efectivo.

Concepto	Importe	Tasa	Importe
Impuesto a Retener	1,560,000.00	35%	546,000.00
Impuesto a Retener	1,560,000.00	10%	156,000.00
Ahorro			780,000.00

CASO 4. Determinación del ISR por los pagos al extranjero por regalías aplicando el Tratado Internacional para Evitar la Doble Imposición y Evasión Fiscal con Canadá

La compañía Yale de México, S.A. de C.V. (parte relacionada de Assa Abloy, INC., debido a que posee el 45% de la tenencia accionaria del capital social de la mexicana) persona moral constituida bajo las leyes mexicanas tienen como actividad preponderante la producción y enajenación de toda clase de cerraduras y candados en territorio nacional. Yale de México, S.A. de C.V. está celebró un contrato correspondiente al uso o goce de los derechos de la marca de fábrica correspondiente a las cerraduras y candados propiedad de Assa Abloy INC., quién esta última es residente para efectos fiscales en Canadá (no tiene establecimiento permanente en México), el contrato tiene vigencia del 1 enero de 2014 y hasta enero de 2019, en dicho acuerdo se estableció que Yale de México, S.A. de C.V. estaría obligada a pagar cada mes a Assa Abloy INC. el pago de los derechos por concepto de regalías por el uso o goce de la marca de fábrica.

Los términos contenidos en el contrato a continuación se resumen para efectos prácticos y para su mejor entendimiento:

- h) La regalías se determinarán con base en las ventas brutas mensuales de las cerraduras y candados producidos y enajenados en México, las cuales no estarán disminuidas por las devoluciones, rebajas o descuentos que Yale de México, S.A. de C.V. otorgue a sus clientes.
- i) La tasa para determinar las regalías acordada entre las partes fue del 15%. La tasa para el cálculo de las regalías fue establecido y citado en el contrato de regalías.
- j) El pago se realizará en efectivo y en moneda de curso corriente (pesos) a través de transferencia electrónica el día 5 del mes siguiente a aquel en que se devengó la regalía.
- k) El contrato fue firmado el 1 de enero de 2014 y vence el 1º de enero de 2019.
- l) En caso de no pagar la regalía en los términos establecidos se pagará un intereses del 10% sobre el monto obligado a pagar.
- m) Los derechos de la marca de fábrica de las cerraduras y candados son propiedad exclusiva de Assa Abloy INC. (la marca está registrada para efectos legales)
- n) El impuesto retenido será enterado por Yale de México, S.A. de C.V. ante las autoridades fiscales en los plazos establecidos por estas últimas.

Para llevar a cabo el caso práctico a continuación se muestran las siguientes cifras de ventas brutas mensuales de los televisores enajenados por Yale de México, S.A. de C.V. por el periodo de enero a diciembre de 2017:

Desarrollo del problema:

Venta a Canadá	Cerradura para hogar	Cerradura para oficina	Candado Industrial	Candado para hogar	Total por mes
Enero	\$ 200,000	\$ 800,000	\$ 300,000	\$ 1,000,000	\$ 2,300,000
Febrero	\$ 400,000	\$ 1,000,000	\$ 200,000	\$ 1,500,000	\$ 3,100,000
Marzo	\$ 200,000	\$ 900,000	\$ 400,000	\$ 2,000,000	\$ 3,500,000
Abril	\$ 600,000	\$ 1,000,000	\$ 200,000	\$ 1,500,000	\$ 3,300,000
Mayo	\$ 300,000	\$ 1,000,000	\$ 400,000	\$ 2,200,000	\$ 3,900,000
Junio	\$ 400,000	\$ 1,000,000	\$ 500,000	\$ 1,000,000	\$ 2,900,000
Julio	\$ 200,000	\$ 800,000	\$ 400,000	\$ 1,500,000	\$ 2,900,000
Agosto	\$ 400,000	\$ 600,000	\$ 300,000	\$ 2,000,000	\$ 3,300,000
Septiembre	\$ 300,000	\$ 800,000	\$ 200,000	\$ 1,500,000	\$ 2,800,000
Octubre	\$ 500,000	\$ 900,000	\$ 600,000	\$ 2,200,000	\$ 4,200,000
Noviembre	\$ 600,000	\$ 1,200,000	\$ 400,000	\$ 2,300,000	\$ 4,500,000
Diciembre	\$ 700,000	\$ 1,300,000	\$ 800,000	\$ 2,500,000	\$ 5,300,000
Total del ejercicio	\$ 4,800,000	\$ 11,300,000	\$4,700,000	\$21,200,000	\$42,000,000

A) Análisis del gravamen

1. Como se mencionó en el contenido del presente trabajo se encuentran obligados al pago del impuesto sobre la renta las personas físicas y morales residentes en territorio nacional cuando tenga establecimiento permanente ubicado en nuestro país por los ingresos que obtengan en efectivo, en bienes y en servicios, e incluso aquellas sociedades extranjeras que aún y cuando no tenga establecimiento permanente obtengan ingresos provenientes de fuente de riqueza en México. Como ya se mencionó en este apartado que la compañía Assa Abloy INC. es una sociedad residente para efectos fiscales en Canadá y no tiene establecimiento permanente en nuestro país, ya que la relación que tienen con Yale de México, S.A. de C.V. es sólo el otorgamiento

del uso o goce temporal de la marca de fábrica, por lo que en este caso Assa Abbloy INC. para efectos fiscales está obligada a determinar y a enterar el impuesto correspondiente ante las autoridades fiscales en tiempo y forma de conformidad con las disposiciones fiscales vigentes, debido a que obtiene ingresos de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional por el pago de las regalías.

B) Determinación del cálculo de las regalías de enero a diciembre de 2017 por parte de la compañía Yale de México, S.A. de C.V.:

2. A continuación llevaremos a cabo el cálculo de las regalías de manera mensual (enero a diciembre de 2017) ya que si bien es cierto que en el contrato por el uso o goce de los derechos de la marca de fábrica Yale de México, S.A. de C.V. determinará y pagará a Assa Abbloy INC. mensualmente un monto por concepto de regalías correspondiente al 15% sobre las ventas brutas que esta efectúe en México, por lo que a continuación se muestra el cálculo correspondiente:

Mes	Cerradura para hogar	Cerradura para oficina	Candado Industrial	Candado para hogar	Total por mes	Tasa de regalías	Monto de la regalía
Enero	\$ 200,000	\$ 800,000	\$ 300,000	\$ 1,000,000	\$ 2,300,000	15%	\$ 345,000
Febrero	\$ 400,000	\$ 1,000,000	\$ 200,000	\$ 1,500,000	\$ 3,100,000	15%	\$ 465,000
Marzo	\$ 200,000	\$ 900,000	\$ 400,000	\$ 2,000,000	\$ 3,500,000	15%	\$ 525,000
Abril	\$ 600,000	\$ 1,000,000	\$ 200,000	\$ 1,500,000	\$ 3,300,000	15%	\$ 495,000
Mayo	\$ 300,000	\$ 1,000,000	\$ 400,000	\$ 2,200,000	\$ 3,900,000	15%	\$ 585,000
Junio	\$ 400,000	\$ 1,000,000	\$ 500,000	\$ 1,000,000	\$ 2,900,000	15%	\$ 435,000
Julio	\$ 200,000	\$ 800,000	\$ 400,000	\$ 1,500,000	\$ 2,900,000	15%	\$ 435,000
Agosto	\$ 400,000	\$ 600,000	\$ 300,000	\$ 2,000,000	\$ 3,300,000	15%	\$ 495,000
Septiembre	\$ 300,000	\$ 800,000	\$ 200,000	\$ 1,500,000	\$ 2,800,000	15%	\$ 420,000
Octubre	\$ 500,000	\$ 900,000	\$ 600,000	\$ 2,200,000	\$ 4,200,000	15%	\$ 630,000
Noviembre	\$ 600,000	\$ 1,200,000	\$ 400,000	\$ 2,300,000	\$ 4,500,000	15%	\$ 675,000
Diciembre	\$ 700,000	\$ 1,300,000	\$ 800,000	\$ 2,500,000	\$ 5,300,000	15%	\$ 795,000
Total del ejercicio	\$4,800,000	\$11,300,000	\$4,700,000	\$21,200,000	\$ 42,000,000		\$ 6,300,000

- C) Determinación del impuesto sobre la renta mensual que deberá ser retenido y enteedo por parte de la compañía Yale de México, S.A. de C.V., S.A. de C.V., con base en la Ley del Impuesto Sobre la Renta:
3. Ahora se muestra la determinación del impuesto sobre la renta que Yale de México, S.A. de C.V. deberá retener a Assa Abbloy INC. por concepto de regalías. Cabe señalar que dicho impuesto correspondiente fue determinado de conformidad con lo señalado en el párrafo tercero del artículo 167 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (tasa de retención del 35%).
- D) Determinación del impuesto sobre la renta mensual que deberá ser retenido y enteedo por parte de la compañía Yale de México, S.A. de C.V. (Responsable solidario de acuerdo con antepenúltimo párrafo del artículo 167 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta), considerando los lineamientos contenidos en el tratado para evitar la doble imposición fiscal celebrado entre México y Japón:

Mes	Total de ventas	Tasa de regalías	Monto de la regalía	Tasa del impuesto con base en Ley	Impuesto Sobre la Renta a retener	Monto a pagar a Assa Abbloy por regalías
Enero	\$ 2,300,000	15%	\$ 345,000	35%	\$ 120,750	\$ 224,250
Febrero	\$ 3,100,000	15%	\$ 465,000	35%	\$ 162,750	\$ 302,250
Marzo	\$ 3,500,000	15%	\$ 525,000	35%	\$ 183,750	\$ 341,250
Abril	\$ 3,300,000	15%	\$ 495,000	35%	\$ 173,250	\$ 321,750
Mayo	\$ 3,900,000	15%	\$ 585,000	35%	\$ 204,750	\$ 380,250
Junio	\$ 2,900,000	15%	\$ 435,000	35%	\$ 152,250	\$ 282,750
Julio	\$ 2,900,000	15%	\$ 435,000	35%	\$ 152,250	\$ 282,750
Agosto	\$ 3,300,000	15%	\$ 495,000	35%	\$ 173,250	\$ 321,750
Septiembre	\$ 2,800,000	15%	\$ 420,000	35%	\$ 147,000	\$ 273,000
Octubre	\$ 4,200,000	15%	\$ 630,000	35%	\$ 220,500	\$ 409,500
Noviembre	\$ 4,500,000	15%	\$ 675,000	35%	\$ 236,250	\$ 438,750
Diciembre	\$ 5,300,000	15%	\$ 795,000	35%	\$ 278,250	\$ 516,750
Total del ejercicio	\$42,000,000		\$ 6,300,000		\$2,205,000	\$ 4,095,000

4. De acuerdo con el artículo 12 del tratado internacional para evitar la doble tributación celebrado entre México y Canadá se interpreta y entiende lo siguiente:

Las regalías procedentes de un Estado Contratante y pagadas a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado contratante. En nuestro ejemplo nos encontramos bajo el supuesto debido a que Yale de México, S.A. de C.V. (residente para efectos fiscales en México) paga regalías a Assa Abbloy INC. (Residente en Canadá) y las regalías se encuentra gravadas para efectos fiscales en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en la fracción III del artículo 1 y en el artículo 167 de la misma.

Dichas regalías pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero si el beneficiario efectivo es residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no excederá del 15 por ciento del importe bruto de las regalías. Esto quiere decir que si las regalías pagadas por Yale de México, S.A. de C.V. (residente en México) están gravadas para efectos fiscales en México y si estas son pagadas a un residente en Canadá como es el caso de Assa Abbloy INC. la tasa de retención de impuesto aplicable a dichos actos gravados no deberá ser mayor al 15%, por lo que en este caso Yale de México, S.A. de C.V. podrá aplicar la tasa del impuesto del 15% en lugar del 35% como lo establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta y además cabe señalar que deberá cumplir con los requisitos para acreditar la residencia fiscal de Assa Abbloy INC. en el extranjero.

A continuación se muestra el cálculo del Impuesto Sobre la Renta determinado considerando la tasa del 15% establecida en el tratado para evitar la doble imposición fiscal:

Mes	Total por mes	Tasa de regalías	Monto de la regalia	Tasa del impuesto con base a Tratado	Impuesto Sobre la Renta a retener	Monto a pagar a Assa Abbloy por regalías
Enero	\$ 2,300,000	15%	\$ 345,000	15%	\$ 51,750	\$ 293,250
Febrero	\$ 3,100,000	15%	\$ 465,000	15%	\$ 69,750	\$ 395,250
Marzo	\$ 3,500,000	15%	\$ 525,000	15%	\$ 78,750	\$ 446,250
Abril	\$ 3,300,000	15%	\$ 495,000	15%	\$ 74,250	\$ 420,750
Mayo	\$ 3,900,000	15%	\$ 585,000	15%	\$ 87,750	\$ 497,250
Junio	\$ 2,900,000	15%	\$ 435,000	15%	\$ 65,250	\$ 369,750
Julio	\$ 2,900,000	15%	\$ 435,000	15%	\$ 65,250	\$ 369,750
Agosto	\$ 3,300,000	15%	\$ 495,000	15%	\$ 74,250	\$ 420,750
Septiembre	\$ 2,800,000	15%	\$ 420,000	15%	\$ 63,000	\$ 357,000
Octubre	\$ 4,200,000	15%	\$ 630,000	15%	\$ 94,500	\$ 535,500
Noviembre	\$ 4,500,000	15%	\$ 675,000	15%	\$ 101,250	\$ 573,750
Diciembre	\$ 5,300,000	15%	\$ 795,000	15%	\$ 119,250	\$ 675,750
Total del ejercicio	\$ 42,000,000		\$ 6,300,000		\$ 945,000	\$ 5,355,000

Una vez efectuado el trabajo el cálculo de las regalías y del impuesto retenido por parte de Yale de México, S.A. de C.V a nombre y representación de Assa Abbloy INC., es importante señalar que dicho acto se encuentra gravado para efectos fiscales tanto en México como en Canadá, sin embargo, cabe mencionar que si se aplicará la tasa de retención de impuesto establecida en la Ley del Impuesto Sobre la Renta del 35%, esto originaría un menor flujo de los ingresos por regalías con su parte relacionada y si aplicáramos la tasa del 15% el monto de las regalías sería mayor, por lo que Assa Abbloy INC. tendría un mayor beneficio en cuanto a flujo de efectivo, no obstante para Yale de México, S.A. de C.V. no tendría impacto alguno debido a que la deducción fiscal del ejercicio sería la misma ya sea aplicando la tasa de retención del 35% o del 15%, No obstante, tendría una obligación adicional que es obtener la constancia de residencia fiscal (Ver anexos) por el ejercicio de 2017 por parte de Assa Abbloy INC., ya que en caso de no contar con esta, las autoridades fiscales mexicanas exigirían a Yale de México, S.A. de C.V. (responsable solidario) el impuesto omitido con sus accesorios correspondientes. Cabe señalar que en caso de tomar los beneficios establecidos en el tratado se deberán cumplir con los requisitos de Ley.

E) Retención y entero del impuesto por regalías

5. De acuerdo con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 167 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en donde se señala la obligación de retener y enterar el impuesto correspondiente ante las autoridades fiscales, este no especifica el periodo en el que se deberá llevar a cabo el entero del impuesto, por lo que de manera supletoria tuvimos que acudir a lo dispuesto en el párrafo 12 del artículo 31 del Código Fiscal de la Federación el cual textualmente señala “Cuando las disposiciones fiscales no señalen el plazo para la presentación de las declaraciones se tendrá por establecido el de quince días siguientes a la realización del hecho de que se trate”. Por lo que en este caso se deberá tener plenamente definido el momento de la causación del impuesto, debido a que la Ley del Impuesto Sobre la Renta señala que se causará el impuesto en la fecha de su exigibilidad o cuando se efectúe el pago, lo que suceda primero.

A continuación se muestra el siguiente cuadro con las fechas de entero del impuesto:

Mes	Periodo de entero de la retención	Impuesto Sobre la Renta a retener aplicando tasa del 35%	Impuesto Sobre la Renta a retener aplicando tasa del 15%
Enero	17 de febrero de 2017	\$ 120,750	\$ 51,750
Febrero	20 de marzo de 2017	\$ 162,750	\$ 69,750
Marzo	17 de abril de 2017	\$ 183,750	\$ 78,750
Abril	17 de mayo de 2017	\$ 173,250	\$ 74,250
Mayo	19 de junio de 2017	\$ 204,750	\$ 87,750
Junio	17 de julio de 2017	\$ 152,250	\$ 65,250
Julio	17 de agosto de 2017	\$ 152,250	\$ 65,250
Agosto	18 de septiembre de 2017	\$ 173,250	\$ 74,250
Septiembre	17 de octubre de 2017	\$ 147,000	\$ 63,000
Octubre	21 de noviembre de 2017	\$ 220,500	\$ 94,500
Noviembre	18 de diciembre de 2017	\$ 236,250	\$ 101,250
Diciembre	17 de enero de 2018	\$ 278,250	\$ 119,250
Total por el ejercicio		\$ 2,205,000	\$ 945,000

Como ANEXO 3 se acompaña la factura que ampara el gasto por regalías emitida por Assa Abbloy INC residente en el extranjero y el comprobante fiscal digital por internet (CFDI) de la constancia de retenciones de ISR expedida por Yale de México, S.A. de C.V

Como puede observarse en la tabla anterior de aplicar la tasa de retención de impuesto establecida en el artículo 12 del tratado internacional que es del 15% en lugar de la tasa de establecida en la Ley del ISR que es del 35% resulta una diferencia en tasa del 20% y en importe de \$1,260,500.00.

CONCLUSIONES

En relación con el trabajo efectuado llegamos a la conclusión que no solo los contribuyentes establecidos en territorio nacional están obligados al pago de los impuestos, sino que también empresas transnacionales que obtengan ingresos de fuente de riqueza en México. No obstante y cuando estén obligados al entero del impuesto correspondiente por los actos gravados para efectos fiscales por la obtención de ingresos por regalías, el impuesto se deberá determinar de conformidad con la Ley del ISR a la tasa del 35%, sin embargo, existen otros casos en que le aplicarían tasas diferentes de ISR.

Es importante mencionar que los Tratados Internacionales Celebrados por México con otros países forman parte del sistema jurídico mexicano, debido a que estos acuerdos son firmados por el presidente de la república y tienen relación directa entre el derecho fiscal mexicano y el derecho internacional, además de ser considerados como ley suprema en toda la República Mexicana.

Los tratados internacionales para evitar la doble imposición fiscal establecen tasas preferenciales de impuestos aplicables a los actos gravados por regalías por el uso de marca, por lo que en este caso los contribuyentes establecidos en México están obligados de manera solidaria a retener y enterar el impuesto correspondiente a las sociedades extranjeras ubicadas en los países de Estados Unidos de Norte América, Países Bajos, Japón y Canadá (Países por los cuales se realizó el estudio y análisis) podrán optar por aplicar las tasas preferenciales de retención correspondientes sobre los actos gravados por regalías por el uso de marca, debido a que los tratados internacionales para evitar la doble imposición fiscal tienen la misma aplicación legal y fiscal que la propia Ley del ISR según lo señalado en el primer párrafo de este apartado.

De ser el caso en que los contribuyentes establecidos en México apliquen dichas tasas preferenciales de retención es necesario que se cumplan con los requisitos mínimos establecidos en la Ley del ISR, entre los más importantes son el cumplir con los requisitos de acreditar la residencia fiscal de la sociedad establecida en los países de Estados Unidos de Norte América, Países Bajos, Japón y Canadá, de no contar con la misma no se puede optar por aplicar las tasas preferenciales de retención de impuestos establecidas en los Tratados Internacionales Para Evitar la Doble Imposición y Evasión Fiscal firmados con México, por lo que se deberá tener presente esta situación, en virtud que de aplicar las tasas preferenciales por los pagos de regalías y no contar con la información, existe el riesgo que en caso de una revisión por parte de las autoridades fiscales, estas exigirán el pago del impuesto omitido, debiendo en este caso aplicar la tasa de impuesto del 35% establecida en la propia Ley del ISR.

Cabe mencionar que en muchas empresas mexicanas que tiene celebradas este tipo de operaciones con sociedades extranjeras (partes relacionadas) desconocen la aplicación de las tasas preferenciales establecidas en los tratados internacionales para evitar la doble imposición fiscal, por lo que de aplicar las tasa de retención de Ley en el caso de las regalías, las cuales son mayores a las de los tratados. Esta situación originaría que el flujo de efectivo proporcionado al residente en el extranjero sea menor al que le correspondería si se aplicarían las tasas preferenciales de los tratados internacionales, las cuales son menores.

BIBLIOGRAFÍA

Libros

Gómez Bastar Sergio Metodología de la investigación 25ª ed. editorial Red Tercer Milenio

Mendoza Pablo Pagos al extranjero por concepto de Regalías 2ª ed. México: Colegio de Contadores Públicos de México, A.C. 2016

Napolitano Pompa Gerardo Pagos al extranjero por Regalías. 5ª ed. México: Pearson Education 2017.

Leyes

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 9ª ed. Ediciones Fiscales ISEF, S.A. 2017

Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento, 21ª ed. Ediciones Fiscales ISEF, S.A. 2018.

Tratados Internacionales para Evitar la Doble Imposición y Evasión Fiscal celebrados entre México y los países de Estados Unidos de Norte América, Países Bajos, Japón y Canadá.

Códigos

Código Civil Federal 59ª ed. Legislación. 2016

Código Fiscal de la Federación y su Reglamento 21ª ed. Legislación. 2018

Otras fuentes

Hemeroteca de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Revistas Fiscales IDC (Información Dinámica de Consulta).

Cibergrafía

- Wikipedia enciclopedia libre en línea <https://es.wikipedia.org/wiki/Wikipedia:Portada>
- Información Dinámica de Consulta <https://idonline.mx/>
- Revista Práctica Fiscal en Línea <http://fiscalycontable.com/revista-paf>
- Diccionario de la Real Academia Española <http://www.rae.es/>

ANEXO 1

**“Compilación de Tratados Internacionales
para Evitar la Doble Imposición Fiscal
firmados por México a 2018”**

ESTADO QUE GUARDAN LOS CONVENIOS FISCALES
CELEBRADOS POR MÉXICO, ABRIL 2018

PAÍS	EN NEGO- CIACIÓN	FECHA FIRMA	APROBACIÓN SENADO MEXICANO	APROBADO POR EL OTRO ESTADO	IDIOMAS OFICIALES	FECHA ENTRADA EN VIGOR	APLICABLE A PARTIR DEL	FECHA PUBLICACIÓN CONVENIO EN D. O. F
			FECHA PUBLICACIÓN DECRETO EN D.O.F.					
ALEMANIA		23-FEB-1993	27-MAY-1993	✓	ESPAÑOL ALEMÁN	30-DIC-1993	1-ENE-1994	18-MAR-1994
			16-JUN-1993					6-MAY-1994 ¹
		09-JUL-2008*	06-NOV-2008	✓	INGLÉS ESPAÑOL ALEMÁN	15-OCT-2009	1-ENE-2010	15-DIC-2009
ANTILLAS NEERLANDESAS		01-SEP-2009	29-ABR-2010	✓	ESPAÑOL NEERLANDÉS INGLÉS	04-FEB-2011	4-FEB-2011	03-FEB-2011
			26-JUL-2010					
ARABIA SAUDITA		17-ENE-2016	3-OCT-2017	✓	ESPAÑOL ÁRABE INGLÉS	01-MAR-2018	1-ENE-2019	26-FEB-2018
			17-NOV-2017					
ARGENTINA ³		26-NOV-1997	29-ABR-1998	✓	ESPAÑOL	15-ENE-2004	1-ENE-2005	19-MAR-2004
			19-JUN-1998					
ARGENTINA		04-NOV-2015	27-ABR-2017	✓	ESPAÑOL	23-AGO-2017	1-ENE-2018	18-AGO-2017
			20-JUN-2017					
ARUBA ⁴		18-JUL-2013	29-ABR-2014	✓	INGLÉS NEERLANDÉS ESPAÑOL	01-SEP-2014	1-SEP-2014	26-AGO-2014
			29-MAY-2014					
AUSTRALIA		9-SEP-2002	7-OCT-2003	✓	INGLÉS ESPAÑOL	31-DIC-2003	1-ENE-2004 ⁴ 1-JUL-2004 ⁵	13-FEB-2004
			30-DIC-2003					
AUSTRIA		13-ABR-2004	28-SEP-2004	✓	ESPAÑOL INGLÉS ALEMÁN	01-ENE-2005	1-ENE-2006	08-DIC-2004
			28-OCT-2004					
		18-SEP-2009*	3-FEB-2010	✓	01- JUL - 2010	1- ENE-2011	30-JUN- 2010	
			7-ABR-2010					

¹ Publicación de Fe de Erratas² Modificación al Protocolo³ Fecha de firma de Modificación al Convenio.⁴ En materia de Intercambio de Información⁵ Para Evitar la Doble Tributación en Materia de Transporte Internacional⁶ Respecto de los impuestos establecidos de conformidad con los Artículos 10 (Dividendos), 11 (Intereses) y 12 (Regalías) respecto de cantidades pagadas o acreditables a partir de esa fecha⁷ Respecto de otros impuestos

ESTADO QUE GUARDAN LOS CONVENIOS FISCALES
CELEBRADOS POR MÉXICO, ABRIL 2018

PAÍS	EN NEGO- CIACIÓN	FECHA FIRMA	APROBACIÓN SENADO MEXICANO	APROBADO POR EL OTRO ESTADO	IDIOMAS OFICIALES	FECHA ENTRADA EN VIGOR	APLICABLE A PARTIR DEL	FECHA PUBLICACIÓN CONVENIO EN D. O. F
			FECHA PUBLICACIÓN DECRETO EN D.O.F.					
BAHAMAS *		23-FEB-2010	19-OCT-2010	✓	ESPAÑOL INGLÉS	30-DIC-2010	1-ENE-2011	30-DIC-2010
			01-DIC-2010					
BAHREIN		10-OCT-2010	24-NOV-2011	✓	ARABE ESPAÑOL INGLÉS	22-FEB-2012	1-ENE-2013	27-ABR-2012
			26-DIC-2011					
BARBADOS		07-ABR-2008	06-NOV-2008	✓	ESPAÑOL INGLÉS	16-ENE-2009	1-ENE-2010	15-ENE-2009
			11-DIC-2008					
BÉLGICA		24-NOV-1992	1-JUN-1994	✓	ESPAÑOL FRANCÉS NEERLANDÉS	1-FEB-1997	1-ENE-1998	6-ENE-1997
			15-JUN-1994					
	26-AGO-2013*	29-ABR-2014	✓	19-AGO-2017		1-ENE-2018	17-AGO-2017	
		29-MAY-2014						
BELICE *		17-NOV-2011	19-ABR-2012	✓	ESPAÑOL INGLÉS	9-AGO-2012	9-AGO-2012	9-AGO-2012
			24-MAY-2012					
BERMUDA*		15-OCT-2009	29-ABR-2010	✓	ESPAÑOL	9-SEP-2010	9-SEP-2010	9-SEP-2010
			26-JUL-2010					
BRASIL		25-SEP-2003	1-ABR-2004	✓	ESPAÑOL PORTUGUÉS	30-NOV-2006	1-ENE-2007	1-ENE-2007
			28-MAY-2004					
CANADÁ		8-ABR-1991	8-JUL-1991	✓	ESPAÑOL FRANCÉS INGLÉS	11-MAY-1992	1-ENE-1992	17-JUL-1992
			15-AGO-1991					
	12-SEP-2006*	27-FEB-2007	✓	12-ABR-2007		1-ENE-2008	20-JUN-2007	
		10-ABR-2007						
CANADÁ *		16-MAR-1990	8-JUL-1991	✓	ESPAÑOL FRANCÉS INGLÉS	27-ABR-1992	1-ENE-1993 al 1-ENE-2008 ^o	15-JUL-1992
			15-AGO-1991					

En materia de Intercambio de Información

* Fecha de firma de Modificación al Convenio.

En materia de Intercambio de Información

* Fecha de firma de Modificación al Convenio

El Convenio sobre intercambio de información entre México y Canadá (Convenio de 1990) deja de tener efectos a partir de la entrada en vigor del nuevo Convenio para Evitar la doble Imputación entre México y Canadá (Convenio de 2007), sin embargo, los principios y obligaciones contenidos en el Convenio de 1990, se mantienen en virtud de las disposiciones del Convenio de 2007. Ver párrafo 2 del Artículo 27 y punto 6 del Protocolo del Convenio de 2007.



**ESTADO QUE GUARDAN LOS CONVENIOS FISCALES
CELEBRADOS POR MÉXICO, ABRIL 2018**

PAÍS	EN NEGO- CIACIÓN	FECHA FIRMA	APROBACIÓN SENADO MEXICANO	APROBADO POR EL OTRO ESTADO	IDIOMAS OFICIALES	FECHA ENTRADA EN VIGOR	APLICABLE A PARTIR DEL	FECHA PUBLICACIÓN CONVENIO EN D. O. F
			FECHA PUBLICACIÓN DECRETO EN D.O.F.					
COLOMBIA		13-AGO-2009	07-SEP-2010	✓	ESPAÑOL	11-JUL-2013	1-ENE-2014	11-JUL-2013
			25-NOV-2010					
COREA		6-OCT-1994	16-DIC-1994	✓	ESPAÑOL COREANO INGLÉS	11-FEB-1995	1-ENE-1996	16-MAR-1995
			10-ENE-1995					
COSTA RICA		12-ABR-2014	30-ABR-2015					
			15-JUN-2015					
COSTA RICA *		25-ABR-2011	15-DIC-2011	✓	ESPAÑOL	26-JUN-2012	26-JUN-2012 ⁷ 1-ENE-2013 ⁸	21-JUN-2012
			27-ENE-2012					
CHILE		17-ABR-1998	5-NOV-1998	✓	ESPAÑOL	15-NOV-1999	1-ENE-2000	12-MAY-2000
			30-DIC-1998					
CHINA		12-SEP-2005	13-DIC-2005	✓	ESPAÑOL CHINO INGLÉS	01-MAR-2006	1-ENE-2007	28-FEB-2006
			26-ENE-2006					
DINAMARCA		11-JUN-1997	28-OCT-1997	✓	ESPAÑOL DANÉS INGLÉS	22-DIC-1997	1-ENE-1998	27-MAY-1998
			26-NOV-1997					
ECUADOR		30-JUL-1992	25-MAY-1994	✓	ESPAÑOL	13-DIC-2000	1-ENE-2001	4-ABR-2001
			15-JUN-1994					
EGIPTO	✓							
EMIRATOS ÁRABES UNIDOS		20-NOV-2012	28-ABR-2014	✓	ESPAÑOL ARABE INGLÉS	9-JUL-2014	1-ENE-2015	8-JUL-2014
			29-MAY-2014					
ESLOVENIA	✓							

⁷ Para asuntos penales fiscales

⁸ Con relación a todos los demás aspectos comprendidos en el Artículo 1



**ESTADO QUE GUARDAN LOS CONVENIOS FISCALES
CELEBRADOS POR MÉXICO, ABRIL 2018**

PAÍS	EN NEGO- CIACIÓN	FECHA FIRMA	APROBACIÓN SENADO MEXICANO	APROBADO POR EL OTRO ESTADO	IDIOMAS OFICIALES	FECHA ENTRADA EN VIGOR	APLICABLE A PARTIR DEL	FECHA PUBLICACIÓN CONVENIO EN D. O. F
			FECHA PUBLICACIÓN DECRETO EN D.O.F.					
ESTONIA		19-OCT-2012	7-FEB-2013	✓	ESPAÑOL INGLÉS ESTONIO	4-DIC-2013	1-ENE-2014	16-DIC-2013
			21-MAR-2013					
ESPAÑA	24-JUL-1992		27-MAY-1993	✓	ESPAÑOL	6-OCT-1994	1-ENE-1995	31-DIC-1994
			16-JUN-1993					
	17-DIC-2015*	27-ABR-2017	✓	27-SEP-2017		27-SEP-2017	18-AGO-2017	
		20-JUN-2017						
EUA	18-SEP-1992		12-JUL-1993	✓	ESPAÑOL INGLÉS	28-DIC-1993	1-ENE-1994	3-FEB-1994
			5-AGO-1993					
	8-SEP-1994*	16-DIC-1994	26-OCT-1995			26-OCT-1995	25-ENE-1996	
		10-ENE-1995						
	26-NOV-2002*	29-ABR-2003	3-JUL-2003			1-ENE-2004 ¹	22-JUL-2003	
		3-JUN-2003						
EUA*	9-NOV-1989		19-DIC-1989	✓	ESPAÑOL INGLÉS	18-ENE-1990	18-ENE-1990	23-ENE-1990
			10-ENE-1990					
	8-SEP-1994*	16-DIC-1994	26-OCT-1995			26-OCT-1995	25-ENE-1996	
		10-ENE-1995						

* Fecha de firma de Modificación al Convenio

¹ En materia de Intercambio de Información

² En relación con el Artículo II, para dividendos pagados o acreditados a partir del 1 Sep-2003

**ESTADO QUE GUARDAN LOS CONVENIOS FISCALES
CELEBRADOS POR MÉXICO, ABRIL 2018**

PAÍS	EN NEGO- CIACIÓN	FECHA FIRMA	APROBACIÓN SENADO MEXICANO	APROBADO POR EL OTRO ESTADO	IDIOMAS OFICIALES	FECHA ENTRADA EN VIGOR	APLICABLE A PARTIR DEL	FECHA PUBLICACIÓN CONVENIO EN D. O. F
			FECHA PUBLICACIÓN DECRETO EN D.O.F.					
FILIPINAS		17-NOV-2015	3-OCT-2017	✓	ESPAÑOL INGLÉS	18-ABR-2018	1-ENE-2019	18-ABR-2018
			17-NOV-2017					
FINLANDIA		12-FEB-1997	28-OCT-1997	✓	ESPAÑOL INGLÉS FINLANDÉS	14-JUL-1998	1-ENE-1999	11-AGO-1999
			26-NOV-1997					
FRANCIA		7-NOV-1991	18-DIC-1992	✓	ESPAÑOL FRANCÉS	31-DIC-1992	1-ENE-1993	16-MAR-1993
			29-DIC-1992					
GIBRALTAR*		9-NOV-2012 ¹¹	29-ABR-2014	✓	ESPAÑOL INGLÉS	27-AGO-2014	27-AGO-2014	27-AGO-2014
		29-NOV-2012	30-MAY-2014					
GUATEMALA		13-MAR-2015	14-NOV-2017					
			22-DIC-2017					
GRECIA		13-ABR-2004	28-SEP-2004	✓	ESPAÑOL GRIEGO INGLÉS	07-DIC-2005	1-ENE-2006	31-DIC-2005
			03-MAR-2005					

¹¹ Firmado en México el 9 de noviembre del 2012, y en Gibraltar el 29 de noviembre del 2012.



**ESTADO QUE GUARDAN LOS CONVENIOS FISCALES
CELEBRADOS POR MÉXICO, ABRIL 2018**

PAÍS	EN NEGO- CIACIÓN	FECHA FIRMA	APROBACIÓN SENADO MEXICANO	APROBADO POR EL OTRO ESTADO	IDIOMAS OFICIALES	FECHA ENTRADA EN VIGOR	APLICABLE A PARTIR DEL	FECHA PUBLICACIÓN CONVENIO EN D. O. F.
			FECHA PUBLICACIÓN DECRETO EN D.O.F.					
HONG KONG		18-JUN-2012	11-DIC-2012	✓	ESPAÑOL INGLÉS CHINO	07-MAR-2013	1-ABR-2014 ¹²	4-MAR-2013
			29-ENE-2013				1-ENE-2014 ¹³	
HUNGRÍA		24- JUN-2011	29-NOV-2011	✓	ESPAÑOL HÚNGARO INGLÉS	31-DIC-2011	1-ENE-2012	26-DIC-2011
			01-DIC-2011					
INDIA		10-SEP-2007	03-DIC-2009	✓	ESPAÑOL INGLÉS INDI	01-FEB-2010	1-ENE-2011	31-MAR-2010
			28-ENE-2010					
INDONESIA		6-SEP-2002	29-ABR-2003	✓	ESPAÑOL INDONESIO INGLÉS	28-OCT-2004	1-ENE-2005	08-DIC-2004
			26-JUN-2003					
		06-OCT-2013*	28-ABR-2015	15-JUN-2015				
IRÁN	✓							
IRLANDA		22-OCT-1998	14-DIC-1998	✓	ESPAÑOL INGLÉS	31-DIC-1998	1-ENE-1999	9-AGO-2000
			30-DIC-1998					
ISLA DEL HOMBRE*		18-MAR-2011 ¹⁵	15-DIC-2011	✓	ESPAÑOL INGLÉS	4-MAR-2012	4-MAR-2012	2-MAR-2012
		11-ABR-2011	27-ENE-2012					

¹² Respecto del impuesto de la Región de Administración Especial de Hong Kong, el 1 de abril del 2014

¹³ En México, el 1 de enero del 2014

¹⁴ Convenio en renegociación

¹⁵ Firmado en México el 18 de marzo del 2011, y en Isla del Hombre el 11 de abril de 2011

* Fecha de firma de Modificación al Convenio

**ESTADO QUE GUARDAN LOS CONVENIOS FISCALES
CELEBRADOS POR MÉXICO, ABRIL 2018**

PAÍS	EN NEGOCIACIÓN	FECHA FIRMA	APROBACIÓN SENADO MEXICANO	APROBADO POR EL OTRO ESTADO	IDIOMAS OFICIALES	FECHA ENTRADA EN VIGOR	APLICABLE A PARTIR DEL	FECHA PUBLICACIÓN CONVENIO EN D. O. F.
			FECHA PUBLICACIÓN DECRETO EN D.O.F.					
ISLAS CAIMÁN *		17-AGO-2010 ¹⁶	15-DIC-2011	✓	ESPAÑOL INGLÉS	9-MAR-2012	9-MAR-2012 ¹⁷	7-MAR-2012
		28-AGO-2010	27-ENE-2012				1-ENE-2013 ¹⁸	
ISLAS COOK *		08-NOV-2010 ¹⁹	15-DIC-2011	✓	ESPAÑOL INGLÉS	3-MAR-2012	3-MAR-2012	2-MAR-2012
		22-NOV-2010	27-ENE-2012					
ISLAS GUERNSEY *		10-JUN-2011 ²⁰	15-DIC-2011	✓	ESPAÑOL INGLÉS	24-MAR-2012	24-MAR-2012	27-ABR-2012
		27-JUN-2011	26-ENE-2012					
ISLAS JERSEY *		08-NOV-2010 ²¹	15-DIC-2011	✓	ESPAÑOL INGLÉS	22-MAR-2012	22-MAR-2012	22-MAR-2012
		12-NOV-2010	27-ENE-2012					
ISLAS MARSHALL *	✓							
ISLAS VÍRGENES BRITÁNICAS *	▲							
ISLANDIA		11-MAR-2008	06-NOV-2008	✓	ESPAÑOL INGLÉS ISLANDESES	10-DIC-2008	1-ENE-2009	31-DIC-2008
			11-DIC-2008					

¹⁶ Firmado en México el 17 de agosto de 2010 y en Islas Caimán el 28 de agosto de 2010.

¹⁷ Para asuntos penales fiscales

¹⁸ Con relación a todos los demás aspectos comprendidos por el Artículo 1

¹⁹ Firmado en México el 08 de noviembre de 2010, y en Islas Cook el 22 de noviembre de 2010

²⁰ Firmado en México el 10 de junio del 2011, y en Islas Guernsey el 27 de junio de 2011.

²¹ Firmado en México el 08 de noviembre de 2010 y en Islas Jersey el 12 de noviembre de 2010

* En materia de Intercambio de Información

▲ Negociación finalizada de manera prematura debido a que ambos Estados son miembros de la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en materia Fiscal. Para consultar los países signatarios de dicha Convención abra el siguiente vínculo www.oecd.org/cip/exchange-of-tax-information/Status_of_Convention.pdf

ESTADO QUE GUARDAN LOS CONVENIOS FISCALES
CELEBRADOS POR MÉXICO, ABRIL 2018

PAÍS	EN NEGO- CIACIÓN	FECHA FIRMA	APROBACIÓN SENADO MEXICANO	APROBADO POR EL OTRO ESTADO	IDIOMAS OFICIALES	FECHA ENTRADA EN VIGOR	APLICABLE A PARTIR DEL	FECHA PUBLICACIÓN CONVENIO EN D. O. F
			FECHA PUBLICACIÓN DECRETO EN D.O.F.					
ISRAEL		20-JUL-1999	28-ABR-2000	✓	ESPAÑOL HEBREO INGLÉS	9-MAY-2000	1-ENE-2000	11-AGO-2000
			11-AGO-2000					
ITALIA		8-JUL-1991	25-MAY-1994	✓	ESPAÑOL ITALIANO	12-MAR-1995	1-ENE-1996	29-MAR-1995
			15-JUN-1994					
		23-JUN-2011*	15-DIC-2011	✓		16-ABR-2015	16-ABR-2015	16-ABR-2015
			27-ENE-2012					
JAMAICA		18-MAY-2016	14-NOV-2017	✓	ESPAÑOL INGLÉS	24-FEB-2018	1-ENE-2019	23-FEB-2018
			22-DIC-2017					
JAPÓN		9-ABR-1996	29-ABR-1996	✓	ESPAÑOL JAPONÉS INGLÉS	6-NOV-1996	1-ENE-1997	6-ENE-1997
			14-MAY-1996					
KUWAIT		27-OCT-2009	29-ABR-2011	✓	ESPAÑOL ARABE INGLÉS	15-MAY-2013	1-ENE-2014	15-MAY-2013
			22-JUN-2011					
LETONIA		20-ABR-2012	11-DIC-2012	✓	ESPAÑOL LETON INGLÉS	2-MAR-2013	1-ENE-2014	27-FEB-2013
			29-ENE-2013					
LIBANO	✓							
LIECHTENSTEIN *		20-ABR-2013	29-ABR-2014	✓	ESPAÑOL ALEMÁN INGLÉS	24-JUL-2014	24-JUL-2014	22-JUL-2014
			30-ABR-2014					

* Fecha de firma de Modificación al Convenio



**ESTADO QUE GUARDAN LOS CONVENIOS FISCALES
CELEBRADOS POR MÉXICO, ABRIL 2018**

PAÍS	EN NEGOCIACIÓN	FECHA FIRMA	APROBACIÓN SENADO MEXICANO	APROBADO POR EL OTRO ESTADO	IDIOMAS OFICIALES	FECHA ENTRADA EN VIGOR	APLICABLE A PARTIR DEL	FECHA PUBLICACIÓN CONVENIO EN D. O. F.
			FECHA PUBLICACIÓN DECRETO EN D.O.F.					
LITUANIA		23-FEB-2012	19-ABR-2012	✓	ESPAÑOL LITUANO INGLÉS	29-NOV-2012	1-ENE-2013	26-NOV-2012
			24-MAY-2012					
LUXEMBURGO		7-FEB-2001	25-ABR-2001	✓	ESPAÑOL INGLÉS FRANCÉS	27-DIC-2001	1-ENE-2002	6-FEB-2002
			4-JUN-2001					
		7-OCT-2009 ²²	29-ABR-2011			20-NOV-2011	1-ENE-2012	17-NOV-2011
			22-JUN-2011					
MALASIA	✓							
MALTA		17-DIC-2012	29-ABR-2014	✓	ESPAÑOL INGLÉS	9-AGO-2014	1-ENE-2015	8-AGO-2014
			29-MAY-2014					
MARRUECOS	✓							
MÓNACO*	✓							
NICARAGUA	✓							
NORUEGA		23-MAR-1995	14-NOV-1995	✓	ESPAÑOL NORUEGO	23-ENE-1996	1-ENE-1997	26-AGO-1996
			20-DIC-1995					
NUEVA ZELANDA		16-NOV-2006	11-ABR-2007	✓	ESPAÑOL INGLÉS	16-JUN-2007	1-AGO-2007 ²³ 1-ENE-2008 ²⁴	15-JUN-2007
			8-MAY-2007					
OMÁN	✓							

²² Fecha de firma del Convenio renegociado

* En materia de Intercambio de Información

²³ Respecto de los impuestos retenidos sobre rentas, beneficios o ganancias obtenidas por un no residente, por las cantidades pagados o acreditadas, el o a partir de la fecha que se indica

²⁴ Respecto de otros impuestos

**ESTADO QUE GUARDAN LOS CONVENIOS FISCALES
CELEBRADOS POR MÉXICO, ABRIL 2018**

PAÍS	EN NEGO- CIACIÓN	FECHA FIRMA	APROBACIÓN SENADO MÉXICANO	APROBADO POR EL OTRO ESTADO	IDIOMAS OFICIALES	FECHA ENTRADA EN VIGOR	APLICABLE A PARTIR DEL	FECHA PUBLICACIÓN CONVENIO EN D. O. F	
			FECHA PUBLICACIÓN DECRETO EN D.O.F.						
PAÍSES BAJOS		27-SEP-1993	22-JUN-1994	✓	ESPAÑOL NEERLANDÉS	13-OCT-1994	1-ENE-1995	31-DIC-1994	
			6-JUL-1994						
		11-DIC-2008*	28-ABR-2009	✓		31-DIC-2009	1-ENE-2010	29-DIC-2009	
			17-JUN-2009						
PAKISTAN	✓								
PANAMÁ		23-FEB-2010	19-OCT-2010	✓	ESPAÑOL	30-DIC-2010	1-ENE-2011	30-DIC-2010	
			01-DIC-2010						
PERÚ		27-ABR-2011	15-DIC-2011	✓	ESPAÑOL	19-FEB-2014	1-ENE-2015	26-FEB-2014	
			26-ENE-2012						
POLONIA		30-NOV-1998	26-ABR-1999	✓	ESPAÑOL INGLÉS POLACO	8-SEP-2002	1-ENE-2003	18-OCT-2002	
			17-MAY-1999						
PORTUGAL		11-NOV-1999	28-ABR-2000	✓	ESPAÑOL PORTUGUÉS INGLÉS	9-ENE-2001	1-ENE-2002	3-ABRIL-2001	
			20-OCT-2000						
QATAR		14-MAY-2012	11-DIC-2012	✓	ESPAÑOL ÁRABE INGLÉS	9-MAR-2013	1-ENE-2014	8-MAR-2013	
			29-ENE-2013						
REINO UNIDO		2-JUN-1994	6-JUL-1994	✓	ESPAÑOL INGLÉS	15-DIC-1994	1-ABR-1994 ¹⁾	15-MAR-1995	
			25-JUL-1994						
		23-ABR-2009	03-FEB-2010	✓		ESPAÑOL INGLÉS	18-ENE-2011	18-ENE-2011	15-ABR-2011
			07-ABR-2010						
REP. CHECA		4-ABR-2002	18-SEP-2002	✓	ESPAÑOL CHECO INGLÉS	27-DIC-2002	1-ENE-2003	28-ENE-2003	
			13-NOV-2002						

* Fecha de firma de Modificación al Convenio.

¹⁾ Entrada en vigor retroactiva

**ESTADO QUE GUARDAN LOS CONVENIOS FISCALES
CELEBRADOS POR MÉXICO, ABRIL 2018**

PAÍS	EN NEGO- CIACIÓN	FECHA FIRMA	APROBACIÓN SENADO MEXICANO	APROBADO POR EL OTRO ESTADO	IDIOMAS OFICIALES	FECHA ENTRADA EN VIGOR	APLICABLE A PARTIR DEL	FECHA PUBLICACIÓN CONVENIO EN D. O. F.
			FECHA PUBLICACIÓN DECRETO EN D.O.F.					
REP. ESLOVACA		13-MAY-2006	22-MAR-2007	✓	ESPAÑOL ESLOVACO INGLÉS	28-SEP-2007	1-ENE-2008	28-SEP-2007
			19-JUL-2007					
RUMANIA		20-JUL-2000	31-OCT-2000	✓	ESPAÑOL RUMANO	15-AGO-2001	1-ENE-2002	12-DIC-2001
			28-NOV-2000					
RUSIA		7-JUN-2004	28-SEP-2004	✓	ESPAÑOL INGLÉS RUSO	02-ABR-2008	01-ENE-2009	20-MAY-2008
			28-OCT-2004					
SAMOA*		17-NOV-2011 ²⁶	19-ABR-2012	✓	ESPAÑOL INGLÉS	18-JUL-2012	18-JUL-2012	13-JUL-2012
		30-NOV-2011	24-MAY-2012					
SANTA LUCIA*		5-JUL-2013 ²⁷	30-ABR-2015	✓	ESPAÑOL INGLÉS	18-DIC-2015	18-DIC-2015	17-DIC-2015
		9-JUL-2013	15-JUN-2015					
SINGAPUR		9-NOV-1994	26-ABR-1995	✓	ESPAÑOL INGLÉS	8-SEP-1995	1-ENE-1996	23-AGO-1996
			13-JUN-1995					
		29-SEP-2009*	29-SEP-2011	✓		1-ENE-2012	1-ENE-2013	9-ENE-2012
			28-OCT-2011					
SUDÁFRICA		19-FEB-2009	20-ABR-2010	✓	ESPAÑOL INGLÉS	22-JUL-2010	1-ENE-2011	21- JUL-2010
			18-JUN-2010					
SUECIA		21-SEP-1992	15-DIC-1992	✓	ESPAÑOL INGLÉS	18-DIC-1992	1-ENE-1993	10-FEB-1993
			17-DIC-1992					

²⁶ Firmado en México el 17 de noviembre del 2011 y en Samoa el 30 de noviembre de 2011

* En materia de Intercambio de Información

²⁷ Firmado en Castles el 5 de julio del 2013, y en México el 9 de julio de 2013

* Fecha de firma de Modificación al Convenio

**ESTADO QUE GUARDAN LOS CONVENIOS FISCALES
CELEBRADOS POR MÉXICO, ABRIL 2018**

PAÍS	EN NEGO- CIACIÓN	FECHA FIRMA	APROBACIÓN SENADO MEXICANO	APROBADO POR EL OTRO ESTADO	IDIOMAS OFICIALES	FECHA ENTRADA EN VIGOR	APLICABLE A PARTIR DEL	FECHA PUBLICACIÓN CONVENIO EN D. O. F
			FECHA PUBLICACIÓN DECRETO EN D.O.F.					
SUIZA		3-AGO-1993	1-JUN-1994	✓	ESPAÑOL FRANCÉS	8-SEP-1994	1-ENE-1995	24-OCT-1994
			15-JUN-1994					
		18-SEP-2009*	29-ABR-2010	✓	ESPAÑOL FRANCÉS INGLÉS	23-DIC-2010	1-ENE-2011	22- DIC- 2010
			26-JUL-2010					
TAILANDIA	✓							
TURCAS Y CAICOS*	▲							
TURQUIA		17-DIC-2013	12-FEB-2015	✓	ESPAÑOL TURCO INGLÉS	23-JUL-2015	1-ENE-2016	17-JUL-2015
			13-MAR-2015					
UCRANIA		23-ENE-2012	19-ABR-2012	✓	ESPAÑOL UCRANIANO INGLÉS	6-DIC-2012	1-ENE-2013	26-NOV-2012
			24-MAY-2012					
URUGUAY		14-AGO-2009	07-SEP-2010	✓	ESPAÑOL	29-DIC-2010	1-ENE-2011	28-DIC-2010
			25-NOV-2010					
VANUATU*	✓							
VENEZUELA		6-FEB-1997		✓	ESPAÑOL			
VIETNAM	✓							

* Fecha de firma de Modificación al Convenio



**ESTADO QUE GUARDAN LOS CONVENIOS FISCALES
CELEBRADOS POR MÉXICO, ABRIL 2018**

PAÍS	EN NEGO- CIACIÓN	FECHA FIRMA	APROBACIÓN SENADO MEXICANO	APROBADO POR EL OTRO ESTADO	IDIOMAS OFICIALES	FECHA ENTRADA EN VIGOR	APLICABLE A PARTIR DEL	FECHA PUBLICACIÓN CONVENIO EN D. O. F
			FECHA PUBLICACIÓN DECRETO EN D.O.F.					
CONVENCIÓN SOBRE ASISTENCIA ADMINISTRATIVA MUTUA EN MATERIA FISCAL Y SU PROTOCOLO		27-MAY-2010	22-NOV-2011	✓	INGLÉS FRANCÉS	1-SEP-2012	1-ENE-2013	27-AGO-2012
			31-DIC-2011 13-FEB-2012 ²⁸					
CONVENCIÓN MULTILATERAL PARA IMPLEMENTAR LAS MEDIDAS RELACIONADAS CON LOS TRATADOS FISCALES DESTINADAS A PREVENIR LA EROSIÓN DE LAS BASES IMPONIBLES Y EL TRASLADO DE BENEFICIOS		7-JUNIO-2017						
CONVENCIÓN PARA HOMOLOGAR EL TRATAMIENTO IMPOSITIVO PREVISTO EN LOS CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN SUSCRITOS ENTRE LOS ESTADOS PARTE DEL ACUERDO MARCO DE LA ALIANZA DEL PACÍFICO		14-OCT-2017						

²⁸ Publicación de Fe de Erratas

▲ Negociación finalizada de manera prematura debido a que ambos Estados son miembros de la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en materia Fiscal. Para consultar los países signatarios de dicha Convención abra el siguiente vínculo: www.oecd.org/cle/exchange-of-tax-information/Status_of_Convention.pdf

ANEXO 2

“Constancias de Residencia Fiscal de Extranjeros”



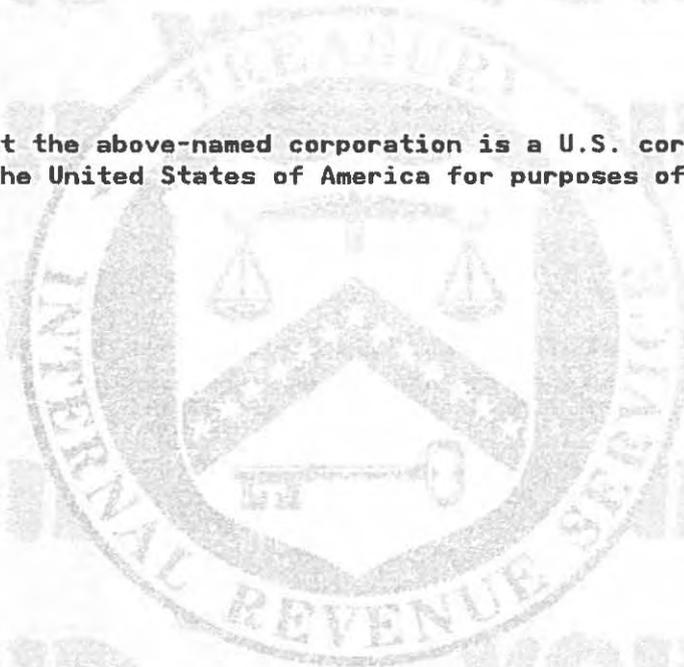
CERTIFICATION
PROGRAM

DEPARTMENT OF THE TREASURY
INTERNAL REVENUE SERVICE
PHILADELPHIA, PA 19255

Date: October 16, 2017

0371
Taxpayer: WISH INC.
TIN: 75-2761907
Tax Year: 2017

I certify that the above-named corporation is a U.S. corporation, and a resident of the United States of America for purposes of U.S. taxation.



Joseph Dianto
Field Director, Accounts Management



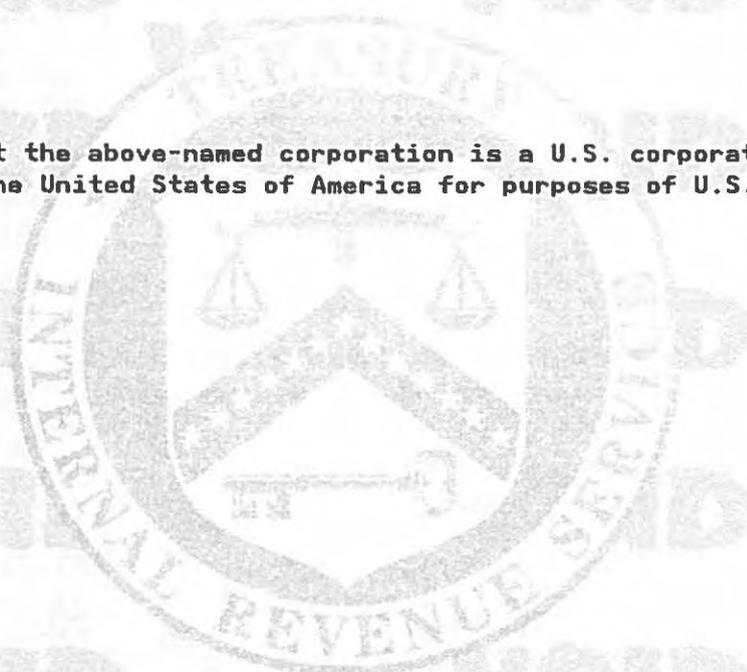
CERTIFICATION
PROGRAM

DEPARTMENT OF THE TREASURY
INTERNAL REVENUE SERVICE
PHILADELPHIA, PA 19255

Date: October 16, 2017

0371 Taxpayer: NETHERLAND B.V.
TIN: 75-2761907
Tax Year: 2017

I certify that the above-named corporation is a U.S. corporation, and a resident of the United States of America for purposes of U.S. taxation.



Joseph Dianto

Joseph Dianto
Field Director, Accounts Management

ANEXO 3

“Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI) por retenciones de ISR de regalías”

RETENCIONES E INFORMACIÓN DE PAGO

	MES INICIAL	MES FINAL	EJERCICIO
PERÍODO QUE AMPARA	01	12	2017

FOLIO TIPO CLAVE DESCRIPCIÓN

DATOS DE IDENTIFICACIÓN DEL TERCERO

RFC	NOMBRE O RAZÓN SOCIAL		Wial, INC
NACIONALIDAD	Extranjera	CURP/NÚM. REGISTRO ID FISCAL	1101110

DATOS DEL RETENEDOR

RFC	GNC910710FP9	RAZÓN SOCIAL	La Moderna S.A. de C.V.	CURP
-----	--------------	--------------	-------------------------	------

TOTAL DE RETENCIONES

BASE	IMPUESTO	IMPORTE	TIPO DE PAGO
\$3,185,002		\$318,500	Pago definitivo
MONTO TOTAL DE OPERACIÓN	MONTO TOTAL GRAVADO	MONTO TOTAL ENVENTO	MONTO TOTAL RETENIDO
\$3,185,002	\$3,185,002	\$0	\$318,500

Folio Fiscal

D1ADD89D-B829-4AE9-8A18-CE4AE6B88B2

No. de Serie del Certificado del SAT

0000100000101317791

Fecha de Emisión

2018-10-15T17:45:32-06:00

SELLO DIGITAL DEL EMISOR

WX3Te3bnkhpM2p8Rcw1IPHTd+a1HPOMj6oYmqK9K2M892a23eSp5VJ1C1CShdGm0jR7i80mdl0aRyHm2DcV0MZUQ5BVRcmVWnoVKJS04bV5YwF0PNCIPd2DSHLUcl5vpWxhpdAP18kmc0F3VVPN6a36oNOAOxpflugh6ZraXg3+ZXID0P5KKq1x64XXjclaf0Z047TTfOB5kVHPalllee2ZYmE1ViMmZTYjBDlyGVz9bc+8DuaAVFtoSIC0d12F3w28QaeouW51qV03gVEgY1Im3M2XGrWMB+383H0KzY9rR5eNaqhw219T9PKTa3zu+A==

CADENA ORIGINAL DEL COMPLEMENTO DE CERTIFICACION ORIGINAL DEL SAT

[j] 0.D1ADD89D-B829-4AE9-8A18-CE4AE6B88B2 2018-10-15T17:46:21|WX3Te3bnkhpM2p8Rcw1IPHTd+a1HPOMj6oYmqK9K2M892a23eSp5VJ1C1CShdGm0jR7i80mdl0aRyHm2DcV0MZUQ5BVRcmVWnoVKJS04bV5YwF0PNCIPd2DSHLUcl5vpWxhpdAP18kmc0F3VVPN6a36oNOAOxpflugh6ZraXg3+ZXID0P5KKq1x64XXjclaf0Z047TTfOB5kVHPalllee2ZYmE1ViMmZTYjBDlyGVz9bc+8DuaAVFtoSIC0d12F3w28QaeouW51qV03gVEgY1Im3M2XGrWMB+383H0KzY9rR5eNaqhw219T9PKTa3zu+A==|]

SELLO DIGITAL DEL SAT

=A21588S2A505K1yH"m7Uw/Rnd,ToSHCnUzU NwkPY98m|kTLGVG9n"~yQwDNABqDc4XlqjawRSHWVXrdlufErx3p"NiSKLGLfMfor8Yj9Imc5+~k3woM0yJ1udwTokndfSHC80Ω"epndV5JFwVgVIn0d12aw5HudFHN3IImc9qKXF0x9YJZ+eff.V3wEkZ5g8jvadlaq8van9X1HhUJ6W.WwC03cmTPlw6jOW0Rncpq131HFKBclURxo7ASpmjPrE1R0rUSMIRjkzZ6gp1NEj1Wihlv8-haZZ/NZRNzkaTYm2O5Al0ayL.LaRlyghU"UFLN20duYvQ==



Fecha y Hora de Certificación

2018-10-15T17:46:21

No. de serie del Certificado del Contribuyente

00001000000403662011

RETENCIONES E INFORMACIÓN DE PAGO

PERÍODO QUE AMPARA	MES INICIAL	MES FINAL	EJERCICIO
	01	12	2017

FOLIO	TIPO CLAVE	DESCRIPCIÓN	Regalías
-------	------------	-------------	----------

DATOS DE IDENTIFICACIÓN DEL TERCERO

RFC	NOMBRE O RAZÓN SOCIAL		
	Neturam, S. de CV		
NACIONALIDAD	Estranjero	CURP/NUM REGISTRO ID FISCAL	11011110

DATOS DEL RETENIDOR

RFC	GNC910710FPR	RAZÓN SOCIAL	La Luz de México, S. de CV
			CURP

TOTAL DE RETENCIONES

BASE	IMPUESTO	IMPORTE	TIPO DE PAGO
\$3,675,002		\$551,250	Pago definitivo
MONTO TOTAL DE OPERACIÓN	MONTO TOTAL GRAVADO	MONTO TOTAL EXENTO	MONTO TOTAL RETENIDO
\$3,675,002	\$3,675,002	\$0	\$551,250

Folio Fiscal

D1261C36-0E82-4082-AF0D-FB285B0B7462

No. de Serie del Certificado del SAT

000010000040337791

Fecha de Emisión

2018-10-15T17:52:46-06'00'

Fecha y Hora de Certificación

2018-10-15T17:53:42

No. de serie del Certificado del Contribuyente

0000100000040362011



SELLO DIGITAL DEL EMISOR

aPcsXlHm7ite7615al2dl0HDBqqQ0pS5ol19vthWfByd2RUHajMDX8VQ36SER6ABUj7M0C1Hd19FplBwUJOh
HaXpW1SKRGndzG2M9iNj7z1SRDzlrCgUfPNW9M72olP5KYDnZgQpctyDYwGjSNdv22V8IC6peo6IB+N36PVF6Owz
QkdlHrgollfgJqXreH19aOvNCOYxVA55Qe9vM1HeDxIPg16GOzPPHOCyQ2zE5miej39LxgqVAYWJQ2B3g9GaXOGM
JauvQTD1+xcKE1kAAljmlaFNde36FNpZeScc72Dz1AH8iz+ZdTx8M1xaxvQ+dNB3Kvw==

CADENA ORIGINAL DEL COMPLEMENTO DE CERTIFICACION ORIGINAL DEL SAT

010D4261C36-0E82-4082-AF0D-FB285B0B74622018-10-15T17:53:42aPcsXlHm
7ite7615al2dl0HDBqqQ0pS5ol19vthWfByd2RUHajMDX8VQ36SER6ABUj7M0C1Hd19FplBwUJOhHaXpW1SK
RGndzG2M9iNj7z1SRDzlrCgUfPNW9M72olP5KYDnZgQpctyDYwGjSNdv22V8IC6peo6IB+N36PVF6OwzQkdlHrgo
llfgJqXreH19aOvNCOYxVA55Qe9vM1HeDxIPg16GOzPPHOCyQ2zE5miej39LxgqVAYWJQ2B3g9GaXOGMJauvQTD1
+xcKE1kAAljmlaFNde36FNpZeScc72Dz1AH8iz+ZdTx8M1xaxvQ+dNB3Kvw==||

SELLO DIGITAL DEL SAT

sM5U3j4MceorgYMB0@rWLLj9YAM1glw9NK6BQ7Vem6J62v9dr2kfjXVjPDJesljqwz2H8zD1esYFAk3jNuk+
SHoPG7VxHkplBHQhgactK+ScwWvE5glY5PgeZQZwIKJ0a3Uq5mm1jUk8v3DK15QCKy6DEsY50NthYeVvSt6zrW
9L5KVRrCZwllgcgLVF+zbo61bVvvaughSjTluyMHuMRRilawORNgvQr1zNKRzvdz38+qUoBvYA1zN4Kj2lJ
ydcjQy+mlPMELmYwCF+6WBDJrNpwNk+yyRj3ud0F5kHIMY60S0105gmFnlaOuzZ81w==


```

<?xml version="1.0" encoding="UTF-8"?>
<retenciones:Retenciones xmlns:xsi="http://www.w3.org/2001/XMLSchema-instance" xmlns="http://www.w3.org/2001/XMLSchema-instance"
Sello="aPcsXifIm/7rte7615aU2dH0HDBqoqOOJpS5oH9oIhtWfFByd2RUHxjMDbX8VO36SERbABUj7/M0C1hH9FpLBwUJOhHhXpWiiSKRGndzG2M9iNjt7zl
xmlns:retenciones="http://www.sat.gob.mx/esquemas/retencionpago/1" DescRetenc="Regalías" CveRetenc="25"
Cert="MIIGeZCCA/ugAwIBAgIUMDAwMDEwMDAwMDA0MDM2NjIwMTQwDQYJKoZIhvcNAQELBQAwggGyMTgwNgYDVQQDDC9BLkMuIGRlbnCjBTZj
NumCert="00001000000403662014" FechaExp="2018-10-15T17:52:56-06:00" Version="1.0" xsi:schemaLocation="http://www.sat.gob.mx/esquemas/retencionpago/1
http://www.sat.gob.mx/esquemas/retencionpago/1/retencionpagov1.xsd">
  <retenciones:Emisor NomDenRazSocE="La Luz de México, S.A. de C.V" RFCEmisor="GNC910710FP8">
    <retenciones:Receptor Nacionalidad="Extranjero">
      <retenciones:Extranjero NomDenRazSocR="Netherland, B.V" NumRegIdTrib="11011110"/>
    </retenciones:Receptor>
    <retenciones:Periodo Ejerc="2017" MesFin="12" MesIni="01"/>
    <retenciones:Totales montoTotRet="551250" montoTotExent="0" montoTotGrav="3675002" montoTotOperacion="3675002">
      <retenciones:ImpRetenidos BaseRet="3675002" TipoPagoRet="Pago definitivo" montoRet="551250"/>
    </retenciones:Totales>
    <retenciones:Complemento>
      <tfd:TimbreFiscalDigital xmlns:xsi="http://www.w3.org/2001/XMLSchema-instance" xsi:schemaLocation="http://www.sat.gob.mx/TimbreFiscalDigital
http://www.sat.gob.mx/TimbreFiscalDigital/TimbreFiscalDigital.xsd"
selloSAT="xMxUhhj4McorgyMibG9rWLLj9YAtMrgIw9NKrBQ7rVcm6JZv9dr2krFjXVIPDJeshpqwrZB8FzD4zyFA/k8jjNtik+SHuPGTVsJ4Kp+B
noCertificadoSAT="00001000000404347791"
selloCFD="aPcsXifIm/7rte7615aU2dH0HDBqoqOOJpS5oH9oIhtWfFByd2RUHxjMDbX8VO36SERbABUj7/M0C1hH9FpLBwUJOhHhXpWiiSKR
FechaTimbrado="2018-10-15T17:53:42" UUID="D426EC36-4E82-4082-AF0D-FB285B0B7462" version="1.0"
xmlns:tfd="http://www.sat.gob.mx/TimbreFiscalDigital"/>
    </retenciones:Complemento>
    <retenciones:Addenda>
      <retenciones:be:ElementosExtraRetenciones Version="1.0" xsi:schemaLocation="http://www.buzone.com.mx/XSD/Retenciones
http://www.buzone.com.mx/XSD/Retenciones/AddendaRetenciones.xsd" xmlns:retenciones_be="http://www.buzone.com.mx/XSD/Retenciones">
        <retenciones_be:EmisorRetenciones SenderId="54669"/>
        <retenciones_be:ReceptorRetenciones Conector="0"/>
        <retenciones_be:ElementosExtraRetenciones>
      </retenciones:Addenda>
    </retenciones:Retenciones>

```


RETENCIONES E INFORMACIÓN DE PAGO

PERÍODO QUE AMPARA	MES INICIAL	MES FINAL	EJERCICIO
	01	12	2017

FOLIO	TIPO CLAVE	DESCRIPCIÓN	Regalías
-------	------------	-------------	----------

DATOS DE IDENTIFICACIÓN DEL TERCERO

RFC	NOMBRE O RAZÓN SOCIAL			Somic, INC
NACIONALIDAD	Extranjera	CURP/NUM REGISTRO ID FISCAL	11011110	

DATOS DEL RETENEDOR

RFC	GNC9107107PB	RAZÓN SOCIAL	Somic, S.A. de C.V.	CURP
-----	--------------	--------------	---------------------	------

TOTAL DE RETENCIONES

BASE	IMPUESTO	IMPORTE	TIPO DE PAGO
\$3,120.002		\$312.000	Pago definitivo
<hr/>			
MONTO TOTAL DE OPERACIÓN	MONTO TOTAL GRAVADO	MONTO TOTAL EXENTO	MONTO TOTAL RETENIDO
\$3,120.002	\$3,120.002	\$0	\$312.000

Folio Fiscal

41FA3325-BB77-4176-8FA6-E17AC6BD6074

No. de Serie del Certificado del SAT

00001000000404347791

Fecha de Emisión

2018-10-15T17:54:28-06:00

SELLO DIGITAL DEL EMISOR

AT:64wE9CBzQq8kD01k4TafGIVptaznGafm7dPUaTzxQDnS3Niy0H4CFmVRQYXOE7T4BtuUEUVJNXVHDjVt+gJD9
 0DvU4h3SP4JPwlasw9H1SBMI.8qe25RWwW5MZIEJkcU0A3MenTUgP+1fHfIdnGVMDmaVzpTmzFVYJX+wX0+N0TdNuW
 FmsYR+EQkTYPrC3MhAupaT5BOjyLrP0IK7HjC,AoWvD+nh+5MK9n51qZHOA4hGNak4HKp6Jr6ybfUw2PEkpCa
 kAdZnZH4Y3eR5Kad+SNPkappNVUEHxMW+brYs+NxurSKT0WDpblWjAMH5ZMryta6hQ==

CADENA ORIGINAL DEL COMPLEMENTO DE CERTIFICACION ORIGINAL DEL SAT

10-41FA3325-BB77-4176-8FA6-E17AC6BD6074,2018-10-15T17:54:28-06:00,AT:64wE9CBzQq8kD01k4TafGIVptaznGafm7dPUaTzxQDnS3Niy0H4CFmVRQYXOE7T4BtuUEUVJNXVHDjVt+gJD90DvU4h3SP4JPwlasw9H1SBMI.8qe25RWwW5MZIEJkcU0A3MenTUgP+1fHfIdnGVMDmaVzpTmzFVYJX+wX0+N0TdNuW
 FmsYR+EQkTYPrC3MhAupaT5BOjyLrP0IK7HjC,AoWvD+nh+5MK9n51qZHOA4hGNak4HKp6Jr6ybfUw2PEkpCa
 kAdZnZH4Y3eR5Kad+SNPkappNVUEHxMW+brYs+NxurSKT0WDpblWjAMH5ZMryta6hQ==

SELLO DIGITAL DEL SAT

X:SK5d7ek3ke:9vl.BgwJkDufJxUHWPhSkEn0WQfdK"oZ*H.U6XyFKbDXQWYMRhQvnSWMWwhafB8fUQ+Ja56zK:ok
 bX0Z0+N0DWA500:T19WDH8Ym7awvbl11EHZf3zenk2.VBCwdGbw9ietL.YwzqlZom2TzrqWZjq.HJ+YvC:XXHldQYr
 N+1bl.NoT6dGWz1EMez3hfgGE3lam1+eHy5a5nCNrMfCn4CD15"3tDYMR"bQ.PYQ6439mYbqNDSFNANT161A0a3
 0jgnw:Kk3tsurPhrUal49BjDXYkat77dbaDr7HppSA0wYUgfrUMxXP4VNdL.W1TRJhpw==




```

<?xml version="1.0" encoding="UTF-8"?>
<retenciones Retenciones xmlns:xs="http://www.w3.org/2001/XMLSchema" xmlns:xsi="http://www.w3.org/2001/XMLSchema-instance"
Sello="AU64wfc9CBzQq8kbD1kd/TaEGIVptnzuGa4m7tP1UnTzxQDNS3XiY0H4CFmVRQYXOE7Ts4BuUEUVJNXVHDjVt+gJD90D/vUh3SP4JPwlasw9H1SBtM
xmlns:retenciones="http://www.sat.gob.mx/esquemas/retencionpago/1" DescRetene="Regalias" CvcRetene="25"
Cert="MIIGeZCCA/ugAwIBAgIUMDAwMDEwMDAwMDA0MDM2NjIwMTQwDQYJKoZIhvcNAQELBQAwwggGyMTEgNgYDVQQDDC9BLkMuIGRlbCBTZXI
NumCeri="00001000000403662014" FechaExp="2018-10-15T17:54:28-06:00" Version="1.0" xsi:schemaLocation="http://www.sat.gob.mx/esquemas/retencionpago/1
http://www.sat.gob.mx/esquemas/retencionpago/1/retencionpagov1.xsd">
  <retenciones Emisor NomDenRazSocE="Sonic, S.A. de C.V." RFCEmisor="GNC910710FP8"/>
  <retenciones Receptor Nacionalidad="Extranjero">
    <retenciones Extranjero NomDenRazSocR="Sonic, INC" NumRegIdFrib="11011110"/>
  </retenciones Receptor>
  <retenciones Periodo Ejerc="2017" MesFin="12" MesIni="01"/>
  <retenciones Totales montoTotRet="312000" montoTotExent="0" montoTotGrav="3120002" montoTotOperacion="3120002">
    <retenciones ImpRetenidos BaseRet="3120002" TipoPagoRet="Pago definitivo" montoRet="312000"/>
  </retenciones Totales>
  <retenciones Complemento>
    <tfd:TimbreFiscalDigital xmlns:xsi="http://www.w3.org/2001/XMLSchema-instance" xsi:schemaLocation="http://www.sat.gob.mx/TimbreFiscalDigital
http://www.sat.gob.mx/TimbreFiscalDigital/TimbreFiscalDigital.xsd"
selloSAT="XSK5bJ7ekbkeZ9vL8gwJkDuUjxUHHWPhSkfX0WQJdK7oZs4LUbXyFKhDNQWYMRhQvnSwMBwhafB8f13Q+Ja56zKoaKbXOZ0+XiC
noCertificadoSAT="00001000000404347791"
selloCID="AU64wfc9CBzQq8kbD1kd/TaEGIVptnzuGa4m7tP1UnTzxQDNS3XiY0H4CFmVRQYXOE7Ts4BuUEUVJNXVHDjVt+gJD90D/vUh3SP4
FechaTimbrado="2018-10-15T17:55:15" UUID="41FA3325-BB77-4176-8FA6-E47AC6BD6074" version="1.0"
xmlns:tfd="http://www.sat.gob.mx/TimbreFiscalDigital"/>
  </retenciones Complemento>
  <retenciones Addenda>
    <retenciones be:ElementosExtraRetenciones Version="1.0" xsi:schemaLocation="http://www.buzone.com.mx/XSD/Retenciones
http://www.buzone.com.mx/XSD/Retenciones/AddendaRetenciones.xsd" xmlns:retenciones_be="http://www.buzone.com.mx/XSD/Retenciones">
      <retenciones be:EmisorRetenciones SenderId="54669"/>
      <retenciones be:ReceptorRetenciones Conector="0"/>
      <retenciones be:ElementosExtraRetenciones>
    </retenciones Addenda>
  </retenciones Retenciones>

```


RETENCIONES E INFORMACIÓN DE PAGO

	MES INICIAL	MES FINAL	EJERCICIO
PERIODO QUE AMPARA	01	12	2017

FOLIO TIPO CLAVE DESCRIPCIÓN

DATOS DE IDENTIFICACIÓN DEL TERCERO

RFC	NOMBRE O RAZÓN SOCIAL Astra Abbloy, INC		
NACIONALIDAD Extranjero	CURP/NÚM. REGISTRO ID FISCAL		11011110

DATOS DEL RETENEDOR

RFC	QNE910710FP8	RAZÓN SOCIAL Yale de México, S.A. de C.V.	CURP
-----	--------------	------------------------------------------------------------------------------	------

TOTAL DE RETENCIONES

BASE	IMPUESTO	IMPORTE	TIPO DE PAGO								
\$6,300,000		\$915,000	Pago definitivo								
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; text-align: center;"> <thead> <tr> <th style="width: 25%;">MONTO TOTAL DE OPERACIÓN</th> <th style="width: 25%;">MONTO TOTAL GRAVABO</th> <th style="width: 25%;">MONTO TOTAL EXENTO</th> <th style="width: 25%;">MONTO TOTAL RETENIDO</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>\$6,300,000</td> <td>\$6,300,000</td> <td>\$0</td> <td>\$915,000</td> </tr> </tbody> </table>				MONTO TOTAL DE OPERACIÓN	MONTO TOTAL GRAVABO	MONTO TOTAL EXENTO	MONTO TOTAL RETENIDO	\$6,300,000	\$6,300,000	\$0	\$915,000
MONTO TOTAL DE OPERACIÓN	MONTO TOTAL GRAVABO	MONTO TOTAL EXENTO	MONTO TOTAL RETENIDO								
\$6,300,000	\$6,300,000	\$0	\$915,000								

Folio Fiscal

75DDE915-DFE3-HE2B-80E0-7C0A1DD8EC58

No. de Serie del Certificado del SAT

0000100000101317791

Fecha de Emisión

2018-10-15T18:03:32-06:00

SELLO DIGITAL DEL EMISOR

b0X...i1wz5cVwDnlUY...aXY0GvXLI...fNmz5b776mTLYA+ZsQJgVzGr1uc5...8S17C9+zVlPjcd0MvV7wQV...vUkOcoi...kaA8lcXB6gcgblmTIVmBUS8+HG...Lm8Z1QbGou0qVlQp0MKk...B9j1urKAi...yNZlgRyJH+E2iQvppPWCF6ksF7P+2+HF...NK66yqjRTEIK...KFEv6eentfAgEpDqJuumJatC...TdpZm9qpt0JPhPQ2VzK...N9q0AeduwIUd9M7q2A5vxi0HIEzv...QZBWxR9xmlPedyGtaWbISMLq56zXU...ny3OterZHMvynGCJ3nr...WqLIMCoxIDrFV6+PSU+ew==

CADENA ORIGINAL DEL COMPLEMENTO DE CERTIFICACION ORIGINAL DEL SAT

||1.0|25DDE915-DFE3-HE2B-80E0-7C0A1DD8EC58|2018-10-15T18:03:32-06:00|19.60NZ1wz5cVwDnlUY...aXY0GvXLI...fNmz5b776mTLYA+ZsQJgVzGr1uc5...8S17C9+zVlPjcd0MvV7wQV...vUkOcoi...kaA8lcXB6gcgblmTIVmBUS8+HG...Lm8Z1QbGou0qVlQp0MKk...B9j1urKAi...yNZlgRyJH+E2iQvppPWCF6ksF7P+2+HF...NK66yqjRTEIK...KFEv6eentfAgEpDqJuumJatC...TdpZm9qpt0JPhPQ2VzK...N9q0AeduwIUd9M7q2A5vxi0HIEzv...QZBWxR9xmlPedyGtaWbISMLq56zXU...ny3OterZHMvynGCJ3nr...WqLIMCoxIDrFV6+PSU+ew==

SELLO DIGITAL DEL SAT

p33UrqSexMA...*hbNY9HZZPal...cU...w6uC...Iqf...l...vhdAm...ANHNGAUJz3c5mb...KJH0...WZY...C...DoPL...luFchbMK...IOE...x...mMc3YgEvdjNQi...pXTQcb...fKNe...aQe...xm56naul...100E...a...GLFVEn2qnd...FABGYqW5BjJRzaEdr26Edf118J98qj...naPuj...LYN6Y6berT...C...H...eenRT6e1zRM2sCjOC...ChC...fOkZgw...TQD...uK...Dw0B...N1XXJKEJq8YEV...HDI...-03nn...tu...ShK...e9N...nT8FRD...MKVnzMCMHalse...+uxsXQ...yp...Wpl...9aMgn9zbc...I...Ag2Z...7...j...m...3PL...1qfr...W...v...l...3q6...f...c...o...L...T...K...n...Yug...=




```

<?xml version="1.0" encoding="UTF-8"?>
<retenciones:Retenciones xmlns:xsi="http://www.w3.org/2001/XMLSchema-instance" xmlns:xsd="http://www.w3.org/2001/XMLSchema-instance"
Sello="bONXZ1wz5cVwDnUIY/sXY0GvXLiNmsZ5b776mTLYA+ZxqQJgVzGr1uc5zzSn8S47C9+zVIPjeDoMVv7wQVlsvUkOeobksA84cXB6uCgBmTIVm8US8+BC"
xmlns:retenciones="http://www.sat.gob.mx/esquemas/retencionpago/1" DescRetenc="Regalías" CveRetenc="25"
Cert="MIIGeZCCA/ugAwIBAgIUMDAwMDEwMDAwMDA0MDM2Nj1wMTQwDQYJKoZIhvcNAQELBQAwggGyMTgwNgYDVQQDDDC9BLkMlGRibCBTZl"
NumCert="00001000000403662014" FechaExp="2018-10-15T18:03:32-06:00" Version="1.0" xsi:schemaLocation="http://www.sat.gob.mx/esquemas/retencionpago/1
http://www.sat.gob.mx/esquemas/retencionpago/1/retencionpagov1.xsd">
  <retenciones:Emisor NomDenRazSocE="Yale de México, S.A. de C.V" RFCEmisor="GNC910710FP8"/>
  <retenciones:Receptor Nacionalidad="Extranjero">
    <retenciones:Extranjero NomDenRazSocR="Assa Abbloy, INC" NumRegIdTrib="11011110"/>
  </retenciones:Receptor>
  <retenciones:Periodo Ejere="2017" MesFin="12" MesIni="01"/>
  <retenciones:Totales montoTotRet="945000" montoTotExent="0" montoTotGrav="6300000" montoTotOperacion="6300000">
    <retenciones:ImpRetenidos BaseRet="6300000" TipoPagoRet="Pago definitivo" montoRet="945000"/>
  </retenciones:Totales>
  <retenciones:Complemento>
    <td:TimbreFiscalDigital xmlns:xsi="http://www.w3.org/2001/XMLSchema-instance" xsi:schemaLocation="http://www.sat.gob.mx/TimbreFiscalDigital
http://www.sat.gob.mx/TimbreFiscalDigital/TimbreFiscalDigital.xsd"
selloSAT="p33UrqcSexMA75shNY9IhZZPal+cU+w6uC74sqHfclxhdAsnANHGAUJz3c5mbAkJifI0j+WZYUDoPLluFehbMKIOE+xmMc3YgEvFLj"
noCertificadoSAT="00001000000404347791"
selloCFID="bONXZ1wz5cVwDnUIY/sXY0GvXLiNmsZ5b776mTLYA+ZxqQJgVzGr1uc5zzSn8S47C9+zVIPjeDoMVv7wQVlsvUkOeobksA84cXB6uCg"
FechaTimbrado="2018-10-15T18:04:19" UUID="75DDE915-DEE3-4E2B-80E0-7C0A1DD8EC58" version="1.0"
xmlns:td="http://www.sat.gob.mx/TimbreFiscalDigital"/>
  </retenciones:Complemento>
  <retenciones:Addenda>
    <retenciones_be:ElementosExtraRetenciones Version="1.0" xsi:schemaLocation="http://www.buzone.com.mx/XSD/Retenciones
http://www.buzone.com.mx/XSD/Retenciones/AddendaRetenciones.xsd" xmlns:retenciones_be="http://www.buzone.com.mx/XSD/Retenciones">
      <retenciones_be:EmisorRetenciones SenderId="54669"/>
      <retenciones_be:ReceptorRetenciones Conector="0"/>
    </retenciones_be:ElementosExtraRetenciones>
  </retenciones:Addenda>
</retenciones:Retenciones>

```

