

中国居民赴墨西哥 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别（地区）投资税收指南课题组

前 言

为了帮助“走出去”纳税人了解和熟悉墨西哥合众国（以下简称“墨西哥”）的政治、经济、人文环境，特别是税收法规，提高税收合规水平，我们编写了《中国居民赴墨西哥投资税收指南》（以下简称《指南》）。《指南》围绕墨西哥的基本情况、投资环境、税制状况、税收征管、税收协定等方面分以下六章进行解读。

第一章为墨西哥经济概况，主要介绍了墨西哥近年经济发展情况、支柱和重点行业、经贸合作情况以及投资政策。

第二章为墨西哥税收制度简介，主要介绍了墨西哥的税收制度，包括墨西哥各个税种的基本信息、税收优惠政策等。

第三章为税收征收和管理制度，主要介绍了墨西哥的税收征收和管理制度，包括税收管理机构、税务登记、税款申报缴纳、税务检查、纳税评估以及争议解决等相关事项。

第四章为特别纳税调整政策，主要介绍了墨西哥特别纳税调整政策，包括关联交易、同期资料、转让定价调查等。

第五章为中国与墨西哥税收协定及相互协商程序，主要介绍了中墨税收协定、相互协商程序以及税收协定争议的主要表现与防范。

第六章为在墨西哥投资可能存在的税收风险，主要从信息报告、纳税申报、调查认定等方面提示中国居民赴墨西哥投资的税收风险。

《指南》基于2023年6月前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用，充分考虑数据、税收法规等信息可能发生的变化和更新。同时，建议“走出去”纳税人在实际遇到纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整、税务稽查等方面的问题时，及时向企业的主管税务机关或专业机构咨询，以避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

《指南》存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

目 录

第一章 墨西哥经济概况	1
1.1 近年经济发展情况	1
1.2 支柱和重点行业	1
1.3 经贸合作	4
1.4 投资政策	7
第二章 墨西哥税收制度简介	21
2.1 概览	21
2.1.1 税制综述	21
2.1.2 税收法律体系	22
2.1.3 最新税制变化	23
2.2 企业所得税	25
2.2.1 居民企业	25
2.2.2 非居民企业	45
2.2.3 申报制度	51
2.3 个人所得税	56
2.3.1 居民纳税人	56
2.3.2 非居民纳税人	65
2.3.3 申报制度	65
2.4 增值税	70
2.4.1 概述	70
2.4.2 税收优惠	73
2.4.3 应纳税额	75
2.4.4 申报制度	78
2.5 其他税（费）	78
2.5.1 关税	78
2.5.2 不动产税及不动产交易税	83
2.5.3 消费税	84
2.5.4 环境税	86
2.5.5 工资税/社会保险缴款	87
2.5.6 社会保障金	87
2.5.7 经营资产税	89
2.5.8 利润分享税	89
2.5.9 勘探开采权（矿业特许权）费用	90
2.5.10 机动车税	91

2.5.11 其他税收优惠.....	91
第三章 税收征收和管理制度.....	97
3.1 税收管理机构.....	97
3.1.1 税务系统机构设置.....	97
3.1.2 税务管理机构职责.....	97
3.2 居民纳税人税收征收和管理.....	98
3.2.1 税务登记.....	98
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	99
3.2.3 纳税申报.....	101
3.2.4 税务检查.....	102
3.2.5 税务代理.....	107
3.2.6 法律责任.....	107
3.2.7 其他征管规定.....	110
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理.....	112
3.3.1 非居民税收征管措施简介.....	112
3.3.2 非居民企业税收管理.....	112
第四章 特别纳税调整政策.....	114
4.1 关联交易.....	114
4.1.1 关联关系判定标准.....	114
4.1.2 关联交易基本类型.....	114
4.1.3 关联申报管理.....	115
4.2 同期资料.....	115
4.2.1 分类及准备主体.....	115
4.2.2 具体要求及内容.....	117
4.2.3 其他要求.....	119
4.3 转让定价调查.....	120
4.3.1 原则.....	120
4.3.2 转让定价主要方法.....	121
4.3.3 转让定价调查.....	123
4.4 预约定价安排.....	124
4.4.1 适用范围.....	124
4.4.2 程序.....	125
4.5 受控外国企业.....	127
4.5.1 判定标准.....	127
4.5.2 税务调整.....	127
4.6 成本分摊协议管理.....	128

4.6.1 主要内容.....	128
4.6.2 税务调整.....	128
4.7 资本弱化	129
4.7.1 判定标准.....	129
4.7.2 税务调整.....	129
4.8 法律责任	130
第五章 中墨税收协定及相互协商程序	131
5.1 中墨税收协定	131
5.1.1 中墨税收协定案文.....	131
5.1.2 适用范围.....	132
5.1.3 常设机构的认定.....	133
5.1.4 不同类型收入的税收管辖.....	135
5.1.5 墨西哥税收抵免政策.....	140
5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）	144
5.1.7 在墨西哥享受税收协定待遇的手续.....	144
5.2 中墨税收协定相互协商程序	145
5.2.1 相互协商程序概述.....	145
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据.....	146
5.2.3 相互协商程序的适用.....	146
5.2.4 启动程序.....	148
5.2.5 相互协商的法律效力.....	150
5.2.6 墨西哥仲裁条款.....	151
5.3 中墨税收协定争议的防范	151
第六章 在墨投资可能存在的税收风险	153
6.1 信息报告风险	153
6.1.1 登记注册制度.....	153
6.1.2 信息报告制度.....	154
6.2 纳税申报风险	156
6.2.1 在墨西哥设立子公司的纳税申报风险.....	156
6.2.2 在墨西哥设立分公司或代表处的纳税申报风险.....	156
6.2.3 在墨西哥取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险.....	156
6.3 调查认定风险	157
6.3.1 转让定价调查风险.....	157
6.3.2 无形资产风险.....	157
6.3.3 资本弱化认定风险.....	158
6.3.4 境内注册非居民企业认定风险.....	158

6.4 享受税收协定待遇风险	159
6.4.1 未正确享受协定待遇的风险.....	159
6.4.2 滥用税收协定待遇的风险.....	159
6.4.3 反协定滥用及利益限制条款.....	161
6.5 其他风险	162
6.5.1 税务风险管理的未来发展和预期影响.....	162
参考文献	163
附录一 墨西哥政府部门和相关机构一览表	165
附录二 墨西哥签订税收条约一览表	167
附录三 墨西哥预提税率表	170
附录四 在墨西哥投资的主要中资企业	172
附录五 墨西哥认定的低税负国家/地区列表	176

第一章 墨西哥经济概况

1.1 近年经济发展情况

墨西哥人口近 1.3 亿，拥有丰富的文化历史和丰富多样的自然资源。墨西哥为世界 15 大经济体之一，也是拉丁美洲第二大经济体。根据世界银行数据，墨西哥在 2021 和 2022 年人均 GDP 分别为 10,045.7 美元和 11,091.3 美元。2022 年墨西哥实际 GDP 增长率为 3.1%。此前，2020 年墨西哥经济比上年下降 8.5%，2021 年相较于 2020 年上涨 4.8%。

根据联合国贸易和发展会议发布的《2022 年世界投资报告》，2021 年墨西哥吸收外资 316 亿美元，比上年增长 13.2%，跨境并购规模约 5.5 亿美元，较上年缩减 80.3%。墨西哥的经济主要由对外贸易推动。虽然石油业、旅游业、农业和矿业都对出口收入有所贡献，但其主要收入来源为制造业。

由于地理位置邻近，加之得益于北美自由贸易协议（NAFTA）的缔结，美国成为墨西哥最大的贸易伙伴。据墨西哥国家统计局数据，2021 年墨西哥对外贸易额近 1 万亿美元，创历史新高。2022 年，墨西哥进出口总额约为 11,824.5 亿美元，其中出口总额为 5,775.9 亿美元，同比增长 16.91%；进口总额为 6,048.6 亿美元，同比增长 19.98%；贸易逆差为 272.8 亿美元。

2022 年墨西哥税收居民最终消费支出年增长率为 6.14%，一般政府最终消费支出年增长率为 1.02%。2022 年人均居民最终消费支出（2015 年不变价美元）为 6,778.30 美元，同比上年增长 5.47%。根据墨西哥国家统计与地理信息机构（INEGI）公布的全国消费者物价指数数据（INPC），2023 年 5 月墨西哥年度通胀率为 5.84%，其中商品价格以及服务价格年通胀率分别为 9.04%、5.43%。

1.2 支柱和重点行业

农牧林渔业是墨西哥经济支柱之一，农林牧渔用地面积 1.96 亿公顷。2019 年，墨西哥跃居全球第十大农业出口国，农产品出口创汇收入已超过石油、旅游及侨汇。据墨西哥央行统计，2021 年墨西哥农产品进口额 372.5 亿美元，同比增长 37.1%，创 1996 年以来新高。出口额 444.42 亿美元，同比增长 13.7%，创 2011 年以来最高纪录。其中出口销售额前三位产品分别是：啤酒 56.18 亿美元、龙舌兰酒 33.17 亿美元和牛油果 30.85 亿美元。2022 年，墨西哥农产品出口贸易再创历史新高，达到 501.3 亿美元，其中最有价值的新鲜农产品出口是牛油果、西红柿、草莓和覆盆子，其中牛油果是墨西哥第三大最重要的农产品，价值 35.5 亿美元。

工业是墨西哥国民经济中最重要的部门之一，提供了全国 30% 以上的就业岗位。墨西哥拥有比较完整且多样化的工业体系，不仅拥有食品、制药、纺织、制革、服装、造纸等轻工业，而且有钢铁、化工、汽车、机器制造等重工业，能源工业比较发达，石油工业和采矿业也具有悠久的历史。服务业不仅是墨西哥产值最高的部门，也是创造就业机会最多的产业。

墨西哥服务业部门主要包括商业、金融业、电讯产业、不动产、旅游、保险、广告、传媒等。其中，根据墨西哥旅游部门的统计，2021 年墨西哥接待国际游客 3,589 万人，与 2020 年同比上涨 78.6%，但较 2019 年仍下降 26.4%。2022 年 1-4 月期间，到墨西哥旅游的外国游客人数比 2021 年同期增加 43.4%，创汇 86.73 亿美元，同比增长 123.8%。

1.2.1 石油行业

墨西哥是世界上第九和西半球第二大原油储藏国。据墨西哥国家统计局统计，墨西哥原油可采储量为 255 亿桶，其中 84.83 亿桶为证实储量，76.78 亿桶为概算储量，93.04 亿桶为可能储量。化工产业对制造业 GDP 的贡献率为 8.6%，创造就业 16 万个，占制造业就业总人数的 4.8%。由于墨西哥的石油产业较为发达，2022 年，墨西哥税务机关对生产、分销、运输或销售碳氢化合物和其他石油衍生

产品的纳税人提出了额外的要求，要求该纳税人必须通过电子系统来监控和计算产品生产和流通过程中产生的所得税、增值税和消费税。

1.2.2 汽车制造业

汽车业是墨西哥最大的制造业部门和最活跃的支柱产业之一，目前墨西哥是全球第七大汽车生产商和第四大出口商。出口市场主要是美国，在拉美地区所占份额也逐年增大。墨西哥共有 19 个生产综合体分布在以中部和北部为主的 11 个州，生产活动范围，包括汽车装配和防弹处理，以及发动机铸件、冲压等。北美地区处于最领先地位的汽车生产厂有两家设在墨西哥，分别是设在普埃布拉州（Puebla）的大众和设在阿瓜斯卡连特斯州（Aguascalientes）的日产。墨西哥现有零部件企业约 600 家，其中约 230 家属于外国投资的保税加工厂，约 250 家是汽车原厂零部件生产企业（主要供应墨西哥境内组装厂所需零部件），其余的则为本国中小型零部件生产商。汽车行业已成为墨西哥吸引外国直接投资的重要产业之一。得益于地缘优势、廉价劳动力和高标准的汽车制造能力，墨西哥吸引了越来越多的知名汽车跨国公司在墨西哥投资设厂，这些外资企业主要来源于美国、德国、日本等国。墨西哥汽车工业协会数据显示，汽车行业产值占墨西哥国内生产总值的 3.8%和制造业产值的 20.5%。2022 年，墨西哥轻型汽车销量达 108.6 万辆，同比增长 7%；汽车零部件行业产值达到创纪录的近 1,070 亿美元，增长近 13%，预计 2023 年将达到 1,090 亿美元。

1.2.3 电子产业

墨西哥是全球重要的电子产品组装和出口国之一，在消费电子领域尤其具有竞争力。据墨西哥国家统计局此前统计，墨西哥共有 860 家企业从事电子产业，创造就业岗位 25 万个。

1.2.4 电气产业

墨西哥是拉美地区领先的电气生产商和主要投资目的地，是美国发电和配电设备的最重要供应商。行业中的领军企业包括 ABB、Eaton、Furakawa、ACME、Belden、Cooper、通用电气（General Electric Company）、博世（Bosch）、Hammond、Schneider、Siemens、Thomas and Betts、Mitsubishi and WEB 等。

1.2.5 矿业

墨西哥作为拉美经济大国和世界重要的矿业生产国，拥有丰富的矿产资源，主要的金属矿产有铁、锰、铜、铅、锌、金、银、锑、汞、钨、钼、钒等；非金属矿产有硫、石墨、硅灰石、天然碱和萤石等。据墨国家统计局统计，墨西哥银、铋、萤石、天青石、钙硅石、镉、钼、铅、锌和铜产量均居世界前列，同时也是世界上第一大产银国，是世界主要铅生产国之一。

1.3 经贸合作

1.3.1 参与地区性经贸合作

墨西哥的经济主要由对外贸易推动。虽然石油业、旅游业、农业和矿业都对出口收入有所贡献，但其主要收入来源为制造业。尽管来自中国、印度市场的竞争日益激烈，许多外国企业仍然选择墨西哥作为它们的装配厂及生产工厂的基地。其他主要的出口市场包括加拿大、西班牙和日本，主要进口市场则有德国、日本和韩国。

作为各种多边和区域组织以及论坛的积极参与者，墨西哥与 50 多个国家和地区签署了 15 项自由贸易协定（FTA），以及 9 项经济互补自贸协定。墨西哥是世界贸易组织（WTO）、亚太经济合作组织（APEC）和拉美国家发展拉丁美洲一体化协会（ALADI）等多边和地区论坛的积极参与者。同时，墨西哥也是经济合作与发展组织（OECD）、全面与进步跨太平洋伙伴关系协定（CPTPP）等机制成员。

表 1 目前墨西哥签署的自由贸易协定

序号	自由贸易协定	签订的对象国（或组织）	实施时间
1	北美自由贸易协定	美国、加拿大	1994 年 1 月 1 日
2	墨西哥-哥伦比亚自由贸易协定	哥伦比亚	2011 年 8 月 2 日
3	墨西哥-哥斯达黎加自由贸易协定	哥斯达黎加	1995 年 1 月 1 日
4	墨西哥-尼加拉瓜自由贸易协定	尼加拉瓜	1998 年 7 月 1 日
5	墨西哥-智利自由贸易协定	智利	1999 年 8 月 1 日
6	墨西哥-欧盟自由贸易协定	欧洲联盟	2000 年 7 月 1 日
7	墨西哥-以色列自由贸易协定	以色列	2000 年 7 月 1 日
8	墨西哥-北三角自由贸易协定	萨尔瓦多、危地马拉、洪都拉斯	2000 年 3 月 14 日与萨尔瓦多和危地马拉，2001 年 6 月 1 日与洪都拉斯
9	墨西哥-欧洲自由贸易协会自由贸易协定	挪威、冰岛、瑞士、卢森堡	2001 年 10 月 1 日
10	墨西哥-乌拉圭经济合作协定	乌拉圭	2004 年 7 月 15 日
11	墨西哥-日本自由贸易协定	日本	2005 年 4 月 1 日
12	墨西哥-秘鲁自由贸易协定	秘鲁	2012 年 2 月 1 日
13	全面与进步跨太平洋伙伴关系协定	文莱、马来西亚、新加坡、澳大利亚、新西兰、越南等 11 国	2018 年 12 月 30 日正式生效
14	太平洋联盟自贸协定	哥伦比亚、智利、秘鲁	2015 年 7 月 20 日太平洋联盟框架协议正式生效
15	美加墨协定	美国、加拿大、墨西哥	2020 年 7 月 1 日正式生效

表 2 墨西哥签署的部分优惠经济互补协定

序号	ALADI 框架内的贸易协议	签订的对象国（或组织）	实施时间
1	墨西哥-巴拿马部分优惠贸易协议	巴拿马	1996 年
2	墨西哥-阿根廷经济互补协定	阿根廷	1987 年
3	墨西哥-玻利维亚经济互补协定	玻利维亚	1995 年
4	墨西哥-厄瓜多尔部分优惠贸易协议	厄瓜多尔	1998 年
5	墨西哥-巴拉圭部分优惠贸易协议	巴拉圭	2000 年
6	墨西哥-古巴经济互补协定	古巴	2001 年
7	墨西哥-巴西经济互补协定	巴西	2003 年
8	南共市-汽车经济互补协定	巴西、阿根廷、乌拉圭、巴拉圭等国	2003 年
9	墨西哥-南共市经济互补协定	巴西、阿根廷、乌拉圭、巴拉圭、秘鲁等国	2006 年

墨西哥所签订的上述协定均旨在为墨西哥生产商提供一个更具竞争力的全球商业环境，促进出口，从而帮助墨西哥增加生产出口产量，并提高其营销能力及总体竞争力。

1.3.2 与中国的经贸合作

中国同墨西哥于 1972 年 2 月 14 日建交。2003 年 12 月，两国建立战略伙伴关系。2008 年 7 月，中墨双方签署了《促进与相互保护投资协定》。2013 年 6 月，中墨双边关系提升为全面战略伙伴关系。

进入 21 世纪以来，中墨两国贸易持续快速发展。2021 年以来，中资企业赴墨投资步伐加快，在墨投资项目涉及领域包括传统能源及新能源、汽车及其零部件、基础设施建设等。2021 年中国是墨西哥第二大出口及进口来源国。¹。据中国海关总署统计，2022 年中墨贸易总额达 949.65 亿美元、其中中方出口 775.35 亿美元、进口 174.30 亿美元，贸易总额、进口总额以及出口总额比上年分别增长 9.8%、-8.9%以及 15.1%²。

1 对外投资合作国别（地区）指南——墨西哥（2022 年版）第 3.2 章，3.5 章

2 中华人民共和国海关总署 - 2022 年 12 月进出口商品国别（地区）总值表（美元值）

投资方面，据中国商务部统计，2021 年当年中国对墨西哥直接投资流量 2.32 亿美元。截至 2021 年末，中国对墨西哥直接投资存量 13.02 亿美元³。

在中国驻墨西哥大使馆经商参赞处注册登记的中资企业近一百家，经营领域涉及矿产、能源工程、电子通信、制造业、金融等。中国向墨西哥投资的主要企业包括银联国际有限公司、浙江众合投资有限公司、浙江网新联合工程有限公司、北京汽车国际发展有限公司、中国机械设备工程股份有限公司、中设国际商务运输代理有限公司、中国石油技术开发公司、中国国机重工集团有限公司、中铁二十四局集团有限公司、亚普汽车部件股份有限公司、中宁化集团有限公司、东方日升新能源股份有限公司、浙江宝威电气有限公司、青岛海信电器股份有限公司、海能达通信股份有限公司、广安市冠华科技有限公司、苏州英爵工业科技股份有限公司、日照鹏嘉贸易有限公司、苏州上声电子有限公司、天津华勘矿业投资有限公司、中控智慧科技股份有限公司、中国石油集团渤海钻探工程有限公司、深圳传音控股股份有限公司、大连机床（数控）股份有限公司等⁴。

1.4 投资政策

1.4.1 投资门槛

（1）外商投资制度管理部门

①经济部

根据《对外贸易法》的规定，管理对外贸易政策和关税制度，负责对贸易进行监管，负责原产地规则以及进出口许可和配额的实行；对贸易保护进行调查，并对国外发起的相似调查向国内出口商提供咨询；负责对外贸易谈判，建立出口促进机制。

②对外贸易委员会

3 对外投资合作国别（地区）指南——墨西哥（2022 年版）第 3.5 章

4 “走出去”公共服务平台境外投资企业（机构）备案结果公开名录

作为联邦公共行政部门的国内咨询机构，参与关税、非关税措施、出口限制的现有法规以及法规草案的审议，负责签署对于上述措施立法的非约束性意见和建议，并与利害关系人进行公开磋商。对于改变关税税率的政策，对外贸易委员会还必须向总统以及享有贸易控制权的联邦议会提交有关的推荐意见。如果这些意见被接受，改变关税税率的政策将会以法令的形式签发，并在政府公告上予以公布。

③财政部

主要职能是研究和起草联邦收入法案，征收联邦税，制定财政激励措施并估计其对政府收入的影响，指导联邦海关、监察和财务警察的服务等。

除上述机构外，直接或间接参与贸易政策制定和实施的部门还包括农业、牧业、农村发展、渔业及食品部、外交部、卫生部等。此外，墨西哥政府还就某些贸易政策问题，与民间机构进行磋商，如对外贸易协调协会（由工业、农业和服务领域的代表组成的机构）和国际贸易谈判咨询理事会。

（2）贸易法规体系

《对外贸易法》是对墨西哥宪法第 131 条款的具体化，共分三章二十九条，并含暂行条例（相当于附则）条款三条。该法的制定是出于调节和促进对外贸易、国家经济、国民生产的稳定以及其他一切有利于国家的目的。基于此，《对外贸易法》规定了可以采用非关税形式的限制措施，并对具体适用的条件和方式进行了规定。《对外贸易法》自颁布以来，成为墨西哥对外贸易的基本法，它与其他相关法律相配合，共同规范了墨西哥的对外贸易制度。

《对外贸易法实施细则》于 1993 年颁布，近年来每年进行修改更新。其他来源于墨西哥宪法的对外贸易法律还包括 2014 年重新修改的《联邦经济竞争法》（基于宪法第 28 条），以及与政府采购有关的《采购、租赁和服务法（The Law for Acquisitions, Leases and Services）》和《公共工程和相关服务法（The Law for Public Works and Related Services）》（基于宪法第 134 条）等。除了上

述与对外贸易相关的法律以外，与对外贸易相关的法律还包括《海关法》《进出口关税法》和《联邦计量和标准化法》等。

同时，在墨西哥已签订的自贸协定中也包括了相应的法规内容，如“相互促进和保护投资协定”等。这些自贸协定和投资协定都是墨西哥对外贸易和投资的法规性文件，为促进对外贸易发展和外资流入提供有利的法律环境。

此外，墨西哥涉及对外贸易比较重要的法规还有《证券市场法》《投资公司法》等。这些法律是依据世界贸易规则制定的，同时结合墨西哥本国对外贸易开放程度，不断加以补充和完善。

墨西哥的贸易管理规定主要体现在关税制度、进出口管理和许可证制度、技术规则、标准化和动植物检验检疫、原产地规则及贸易救济和贸易保障措施等几方面。

（3）外国投资市场准入规定

①投资主管部门

墨西哥主管投资和外国投资的政府部门或机构有：

经济部外国投资局（Dirección General de Inversión Extranjera, DGIE）和外商投资登记处（Registro Nacional de Inversiones Extranjeras, RNIE），具有外资管理和协调职能，具体负责外资的准入、登记等相关事项。

外交部经济关系和国际合作副部长办公室，负责在限制地区外资投资的审批。

财政与公共信贷部，负责颁发外资企业纳税登记号等。

全国外商投资委员会，是墨西哥私人部门和政府部门共同组建的非营利性机构，作为一家外资咨询机构，对实施投资领域的法律规定提出指导方针，对需要批准才可进行投资的外商进行评估且做出决定，并且帮助外国投资者到墨西哥寻求和发展投资机会。

外贸、投资和技术委员会是墨西哥国家级咨询机构，旨在会同政府、机构和国内外私人机构促进墨西哥外贸、投资和技术发展。其主要职能是帮助和组织墨西哥国内外企业参加展会、进行谈判等，为外商提供投资机会。

官方投资促进机构为墨西哥贸易投资局（PROMEXICO），是墨西哥联邦政府负责吸引外商投资、促进对外贸易以及引导本国企业国际化的机构。该局在墨西哥国内有 35 个地区代表处，在国外有 52 个代表处。此外，它还负责派遣墨西哥驻外商务官员。

②投资行业的规定

根据墨西哥《外国投资法》规定：

墨西哥国家控制的产业：油气资源勘探开采所有权、锂资源勘探开采所有权、电力系统规划、电力传输和配送、核能发电、放射性矿物、电报、无线电报、邮政服务、铸币及货币发行、港口、机场管制及监控等行业。

在工程承包领域，墨西哥政府没有明确禁止外国企业进入的领域，但在每次招标中，都会明确规定参加投标的资格要求。限制外资股份的产业：

A. 最高可持股 10%：生产合作企业；

B. 最高可持股 25%：国内航空运输、驻机场出租车公司及特种航空运输；

C. 最高可持股 49%：一般炸药、枪炮、弹药、氨及烟火的贸易和制造企业（但用于工业及采掘业取得和使用炸药以及用于上述活动的炸药混合物的制造不在此限），国内报纸印刷及发行公司，占有农、畜、林业用地公司的 T 类股，淡水、沿海及经济专属区捕鱼（不包括水产养殖业）企业，港口综合管理企业，为具有合法内陆航行权船只提供港口服务及具有内海与沿海航线的船务公司（不包括观光邮轮、疏浚开发及用于建筑、保护和港口业务的航运设备）船只，飞机与铁路设施用燃料及润滑油供应，广播电视。

外资持有下列任一种行业公司超过 49% 的股份，须经外交部外资委员会审议核准：内陆航行船只、拖船、渡船停靠港和下锚地的港口服务公司，外海船只作业的船务公司，公共机场特许经营公司，私立幼儿园、小学、中学、高中、高等教育和综合学校，法律服务公司，提供公共铁路运输服务。

墨西哥对外资在证券市场进行投资没有特别限制，完全是在金融市场上自由进行，只需到证券交易所进行登记，遵守证券法及银行和证券监管委员会的相关规定。

墨西哥法律还规定，一般外资公司可在距边界 100 公里以内和距离海滩 50 公里以内的管制区购买土地，但必须先向外交部申请批准，所购买的土地不可供居住使用。外国人如拟于管制区内购买供居住土地使用时，要以信托方式进行。依信托方式取得的土地，只有使用权而无产权，使用年限最长为 50 年，期满可申请延期。

（4）劳工环境

①员工权利

《墨西哥联邦劳工法》（MFL）和《墨西哥宪法》规定了墨西哥的劳工关系。《墨西哥联邦劳工法》规定了劳动合同、报酬、付款方式、工作时间、法定节假日和带薪年假等工作条件，以及工会、罢工及终止雇用。此外，《墨西哥联邦劳工法》还针对墨西哥很常见的外包安排作了相关规定，这种安排通常指，一家公司为另一家公司提供一般的企业内部服务。

由劳动和社会福利部颁布的法规，为在工作场所适当的工作做法做出规划纲要。其重点是评估风险、预防事故和教育雇员潜在的危险。安全法规强调自律并允许私营企业的“认证人”进行安全检查。

②员工工资

国家最低工资委员会（一个由商界、劳工和政府代表组成的三方小组）将 2021 年的每日最低工资标准定为 141.7 墨西哥比索。这一费率适用于在墨西哥境内受雇工作的所有个人。在强制性利润分享形式下，所有公司均须将其税前利润的 10% 分配给雇员（合伙企业中存在一些例外情形）。

据 Trading Economics 数据，墨西哥最低工资标准从 2021 年 1 月 1 日 141.7 墨西哥比索/日上调至 2022 年 1 月 1 日 172.87 墨西哥比索/日，平均工资从 2021 年 1 月的大约 428.77 墨西哥比索/日上调至 2022 年 1 月的 466.75 墨西哥比索/日。（20.06 墨西哥比索 $\approx$ 1

美元)。截至 2023 年 5 月，最低工资上调至 207 墨西哥比索/日，平均工资上调至 535 墨西哥比索/日。

③员工福利

属于员工免税收入的报酬包括：员工福利、员工的储蓄和贷款基金、遣散费、年终奖金、加班费、假期加班工资、周末加班工资及公司利润分配的免税部分。该类费用中，能为雇主进行抵税的最高比例为 53%。在雇主降低这些员工福利的情况下，抵扣率可降至 47%。

④养老金

雇主必须为员工缴纳员工工资额 2%的雇员退休基金以及员工工资总额 5%的住房公积金（如果不用于抵扣住房信贷，则住房公积金将加至退休基金），两种基金共同构成养老金，由私营金融机构管理。退休年龄通常介于 65-70 岁之间。

⑤社会保险

由墨西哥社会保障局（Instituto Mexicano del Seguro Social）管理的社会保障制度提供许多福利。其计划包含工伤事故和疾病的赔偿、非职业病和带薪产假、老年和各种死亡赔偿及失业保险。该系统的成本由雇主、雇员和政府共同承担。雇主一般支付大部分的费用，共计工资总额的 20%至 30%。

⑥外国员工

联邦劳工法要求公司 90%的技术和非技术工人为墨西哥国籍。如果公司可以证明该类技术人员在本地无法找到，则允许公司雇佣外国技术人员（上限为 10%）。这 10%的限额不包括经理、董事和其他主要管理层人员。但他们都需要获得移民局的特别许可。如果公司的运营是在美墨边境上进行的，那么公司便不需要遵守这项要求。

（5）工程承包及知识产权

①工程许可制度

《墨西哥公共工程及相关服务法》就有关工程项目的性质及政府部门在公共工程项目招标中的作用均做出明确规定。凡涉及到公共基础设施项目的招标均由相关政府主管部门进行。

墨西哥公共工程法并未就外国公司参与当地项目招标设限，但根据其实施细则及惯常做法，墨西哥对与之签订自由贸易协定或同属地区经贸合作协定的国家的企业参与其公共工程项目招标给予优先。同样，私营领域投资项目招标按规定也须先考虑上述合作伙伴。

外国公司如希望在墨西哥从事承包工程业务须在经济部及财政部登记注册，成为当地企业后方可进行投标。如要在国家石油化工及电力等行业投标公共工程项目则须分别经过墨西哥石油公司、联邦电力委员会确认其具备承包商资格。

②知识产权制度

墨西哥涉及知识产权的法律最主要的是《墨西哥工业产权法》（以下简称《产权法》），《产权法》于1991年6月27日颁布，随后经过多次修订，最新版本为2012年修订。

《产权法》由工业专利法和商标法组成。在法律界定的范围内，有关发明创造的权利，科学发现享有的权利，工业品外观设计的权利，商品商标、服务商标、商号、商业标记的权利，制止不正当竞争的权利，专利权，集成电路布图设计权，未公开的信息专有权（主要是商业秘密权）均受该法保护并由该法规定的相关机构负责监督。

工业专利种类主要分为三类：发明专利、实用新型、外观设计。任何仿制、剽窃、复制、模仿等《产权法》认定为侵权或违规行为均将接受墨西哥全国工业产权中心的调查和处罚。

（6）投资方式及程序

①在墨西哥设立公司的基本程序

股份有限公司（Sociedad Anónima），是当地及外国投资者使用最普遍的组织类型，其中又分为固定资本股份有限公司（S.A）及变动资本（Sociedad Anónima de Capital Variable，简称 S.A de C.V）股份有限公司。两种公司组织类型的不同点在于，固定资本股份有限公司的股本需由股东一次全部认足，公司核定股本的变动，需召开股东会修改公司章程；而变动资本股份有限公司的股本，只

要在核定股本之内，可以随时增加，不必另行召开股东会，但需先在公司章程中写明。

股份有限公司的股东以其出资份额对公司债务承担有限责任，可以在备案后公开转让其持有股份。股份有限公司须任命第三方担当法定审查人，以此来监管公司运营，保障股东权益。

设立股份有限公司的基本条件，大致可分列如下：

- A. 由公司章程规定公司资本额下限，股东的股权须完全认缴；
- B. 至少需两位股东，每位股东至少持有 1% 股份。每股面值的 20% 需为现金；
- C. 必须向外交部申领执照，执照注明公司名称、经营项目、地址、投资期限、资本额及国籍；
- D. 依公司章程及相关法规举行股东大会，并选任董事及派任经理人；
- E. 公司章程、附属规章及第一次股东大会纪录须由出席的公证人签名，外国股东可以委托方式参与成立公司的股东大会；
- F. 申请注册，必须连同公司文件呈送商业登记处办理；在统计局及联邦和地方税务机关办理登记手续；外资占大部分的公司须向外国投资注册处登记；
- G. 必须备有相关合作投资的附则，并能提供保护少数股东权益的规定。至于股份公司的经营，可委托董事会或独立的经营者执行，投资于墨西哥公司的外国公司，董事人数不得超过其出资比例所限定的人数。

股份有限公司的解散必须召开特殊性股东大会并准备一份解散声明及清算资产负债表，并将这些文件在公司居住地的政府公报或经济部官网上进行公示。公示三次之后，须再召开一次特殊股东大会针对清算的具体事项进行决议，如批准通过清算资产负债表、清算人的工作内容、公司账簿、记录及文件的保管、各股东在清算过程中的可分配清算份额等。

有限责任公司（Sociedad de Responsabilidad Limitada），也是外国投资者在墨西哥使用频率较高的一种公司组织形式。公司的

股东以其出资份额对债务承担有限责任，不能自由转让所持有股份。墨西哥公司法对有限责任公司是否任命第三方担当法定审查人没有强制性要求。在墨西哥成立有限责任公司的条件是：

A. 股东至少两人，最多不得超过 50 人；

B. 由公司章程规定公司资本额下限，公司资本可按不同价值和范畴划分为公司股份，但每股须高于 1 墨西哥比索；股权须由股东完全认购。至少 50%的资本额需在公司成立时支付。

有限责任公司的解散流程基本与股份有限公司相同。

合伙企业（asociación en participación, AP）：即由一个或多个合伙人共同签订协议，通过提供货物或服务给管理合伙人，以获取从管理合伙人控制的业务中分取利润的权利。当通过合伙企业的形式开展经营活动时，该合伙企业在税务上被视为独立法人。

合资企业：墨西哥没有关于合资企业的专门法规，合资企业缔结的合同需要遵守一般合同法法律规范。通常来说，合资企业由两个或多个个人或法人之间签订一个主合同及数个补充合同，使缔约方在有限时间内联合共同完成某项特定的经济活动。合资企业的合同形式有多种，取决于缔约方合意如何开展其经营活动，如相互提供服务或投入资本或资源。

②注册企业的受理机构

墨西哥负责企业注册的政府机构根据设立企业方式的差异有所不同。涉及的主要部门有经济部、税务局、外交部、全国外商投资委员会、商业财产公共登记处、财政部、国家统计地理及信息局、社保机构、生态委员会及卫生部等。

非营利性代表处：外国投资者在墨西哥设立非营利性代表处，需要得到经济部的许可，并且在税务局进行登记，从而被纳入联邦税务登记系统（Registro Federal de Contribuyentes, RFC），获得税务登记号。

此外，非营利性代表处还需向经济部下属的外商投资登记处（Registro Nacional de Inversiones Extranjeras, RNIE）以及

投资所在地的商业财产公共登记处 (Registro Público de Comercio) 进行登记备案。

分支机构：外国投资者在墨西哥设立分支机构，需要得到墨西哥经济部的批准。通常，经济部会调查外国公司母公司情况，核查分支机构章程和细则是否符合墨西哥的公共政策。除此之外，外国公司必须在墨西哥设立能够代表母公司的法律代表处。

经济部在 15 个工作日内批复分支机构的设立申请。否则，可视为自动批准。设立申请获批后，分支机构须在经济部下属的外商投资登记处进行登记。完成上述程序后，外国公司应将公司章程、细则、经济部许可，以及一份详细列明分支机构处所与商业活动的文件呈交投资所在地的商业财产公共登记处 (Registro Público de Comercio)，进行登记备案。

子公司：以最常见的股份有限公司为例，在墨西哥设立子公司，通常需要经历以下程序和步骤：

A. 向墨西哥经济部提交申请。外国投资者在墨西哥设立公司，首先要向墨西哥外交部⁵申请公司名称（自备 3-5 个名称，由经济部批准其一）；

B. 向全国外商投资委员会提交申请。外国投资者需向工商部外资局以书面形式提出投资申请，然后由外资局转报全国外商投资委员会审批。审批部门须在 45 日内批复，否则可视为自动获准。1 亿美元以上投资项目，需经特许。墨西哥政府鼓励外商到墨西哥三大城市以外的地区和边境地区投资。外商申请注册合资企业，需先将双方资产负债情况和由墨西哥财产事务所出具的墨方资产证明书递交外交部有关司审批，批准后送工商部外资局转报外资委审批；

C. 进行公证登记。有了以上许可文件后，即可去公证处注册。在公证注册时须拟定公司章程与细则。公证后的文件相当于营业执照，报工商部批准后即可开展有关业务，包括购买办公楼、住房等；

D. 向商业财产公共登记处登记。公证后的文件须呈交投资所在地的商业财产公共登记处，进行登记备案；

E. 向税务当局进行税务登记。完成上述工作的公司，须在税务局进行登记，从而被纳入联邦税务登记系统，获得税务登记号；

F. 向外商投资登记处登记。所有外资公司都必须在经济部下属的外商投资登记处进行登记备案；

G. 向社保机构登记。为雇员缴纳社会保险的公司需要在墨西哥社会保险委员会（Instituto Mexicano del Seguro Social, IMSS）和墨西哥劳动者全国住房基金委员会（Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores, INFONAVIT）进行登记备案；

H. 向商业信息系统和商会登记。所有墨西哥企业都必须在墨西哥经济部下属的商业信息系统（SIEM）及相关的商会进行登记；

I. 提供统计信息。所有墨西哥企业都必须向墨西哥国家统计、地理及信息局（Instituto Nacional de Estadística Geografía e Informática, INEGI）提交统计信息；

J. 履行特定义务。特定条件下，在墨西哥设立公司还需要完成以下工作：从事制造类活动的公司须获得墨西哥生态委员会（Instituto Nacional de Ecología, INE）的许可；食品加工企业、药物生产企业和健康食品生产企业须获得卫生部（Secretaría de Salud, SS）的卫生许可；进口企业须在联邦进口商登记处进行登记备案；对特殊出口促进项目的许可必须呈交经济部。

需要注意的是，在墨西哥设立外贸公司、独资或合资股份有限公司，公司股东的人数不得少于两人，每个股东持股数量不限，可以是一人拥有不超过 99% 的股份，另一人拥有不少于 1% 的股份。每个股东需提供下列证明文件：本人身份证、护照或当地居民证。外国股东还需提供墨西哥内政部移民局颁发的非移民签证（FM-3），且至少有一人需在墨西哥实地经营。如在外国定居但在墨西哥投资，需提供本人国籍、居住国证明、工作单位地址、工作单位（如公司）的授权书、本人或其所代表的单位资产情况、在墨西哥拥有资产或存款的证明。

1.4.2 投资吸引力

（1）优惠政策框架

墨西哥对外国投资者有一些优惠促进政策，除了联邦政府给予政策优惠外，各州政府还在自身职权范围内给外资提供多种优惠措施。

现行外国投资法允许外国投资者在墨西哥境内从事绝大多数行业，可 100%参与经营，个别保留及特殊规定例外。国外投资者也可添购固定资产，扩充或迁移公司/厂房，同时投资其他新的产业或新生产线等；外资公司还可以将公司利润、权利金、股利、利息和资本自由汇出。墨政府对加工贸易实施特别的优惠措施。

（2）行业鼓励政策

墨西哥政府对外商投资的优惠政策主要涉及客户工业（出口加工工业）、电机电子等部分产业促进政策和员工培训促进政策等。2014 年以来，墨西哥加强了对边境地区出口加工业的管理，对组装加工业配件国产化率和出口要求执行更为严格。

客户工业是墨西哥政府批准外国投资者在指定地区、指定行业中为生产出口商品而建立的加工、装配企业。保税工厂的生产过程中原材料、半成品、包装材料及机器等进口可免征关税。保税工厂可申请部分产品内销墨西哥，内销产品所含进口材料须补缴进口税及 15%的增值税。墨西哥企业也可申请加入 Maquiladora 计划，且设立地点不受限制，但其产品必须用于出口（具体见 2.5.1.2）。

产业和职工培训的促进政策：墨西哥联邦政府提供多项特别赞助以发展劳工技能训练计划，其中“劳工素质提高及现代化”是劳动部提供资金及技能帮助的训练计划之一，其目的是支持中小型企业发展人力资源、改善工作条件及增加工作机会等。另外，墨西哥各州的职业技能学校也与民间开展合作，以培训学员具备劳务市场所需的技能。

其他行业：基于特惠的行业还有高科技产业、生物科技、电信及网络、旅游服务、公共交通、新市场开发等。

（3）地区鼓励政策

如在墨西哥城，政府对历史中心区、旅游区及工业区都有一定的优惠鼓励政策。还有一些其他方面的优惠政策，例如建筑登记或特殊建筑批准、排水系统的连接安装和使用、财产的公开登记等。

在墨西哥其余各州，政府根据具体情况对外资企业也都有一定程度的鼓励政策，如经州议会决定给企业减免某些地方税费，如减免 2%薪金税，以优惠价格出售或租赁土地等不动产给投资商，为企业改善基础设施条件（如“三通一平”，即通电、通气、通水、平路），为企业提供劳动力市场分析、员工培训的技术和资金支持等。

墨西哥各州均设有负责招商引资的部门，一般设在经济发展厅内。招商引资部门可以为开设公司所需办理的各种许可或证书提供全程支持服务，陪同参观主要工业园区和商业区；免费提供海关、会计、法律方面的情况介绍和咨询。

（4）特殊经济区域（具体见 2.5.11）

出口加工区优惠政策：墨西哥的出口加工区集中在墨西哥北部地区例如齐瓦瓦、索诺拉、新莱昂、下加利福尼亚州等。墨政府很重视对外加工装配业务，对外加工装配企业可免税或优惠关税进口机械、设备、原料、零件，利用当地低工资进行加工装配，其产品全部出口，免征出口关税。外国企业可同墨西哥合资、独资兴办对外加工装配企业，可以长期租用土地和当地工厂设施，雇佣外国经营管理人员也不受限制。

保税加工出口工厂：保税工厂的生产过程中，原材料、半成品、包装材料及机器等进口，可免征关税。保税工厂可申请部分产品内销墨西哥，内销产品所含进口材料须补缴进口税16%的增值税。在墨西哥外资公司每年出口金额50万美元以上或产品10%以上用于出口，可申请适用出口制造加工和服务政策。如果外资公司进口生产机器及设备，则公司每年出口额需占其全部销售额30%以上才可适用该政策。2019年洛佩斯总统上台伊始，宣布取消经济特区建设。

1.4.3 投资退出政策

（1）墨西哥税收居民公司的解散

在 2018 年 1 月 24 日，墨西哥公布了一项法令，修改了关于解散公司及流程的若干条款，其主要目的是简化公司的解散流程，主要的变化有：主管司法局或行政法院依法做出的判决可以作为公司解散的依据；无论解散原因，都需要在商务登记处进行登记；特殊情况下，法院可以应股东或合伙人的要求指派清算人；清算人可依照墨西哥相关的信息化储存要求对清算公司的数据进行记录；清算时公司需在电子公示系统中公布最终确认版的公司资产负债表等。

（2）墨西哥税收居民公司迁出墨西哥

实际管理机构所在地位于墨西哥的企业被视为墨西哥税收居民企业，不论其是否在墨西哥注册成立。从税务的角度，墨西哥税收居民企业可以通过将其实际管理机构迁至其他国家而不再作为墨西哥税收居民企业，其涉及的方式包括跨境合并、分立或转移注册地等。当墨西哥税收居民企业通过以上方式迁移至墨西哥以外的国家，其必须在迁移之前 15 日内将税收居民身份的变更情况告知主管当局。该迁移从税务的角度被认为是公司解散，因此会被视同为公司财产被按照市场价格转让以及投资成本退还。迁移企业需在变更税收居民身份时提交关于企业解散以及取消联邦税务注册登记号（Registro Federal de Contribuyentes, RFC）的声明。

第二章 墨西哥税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

2.1.1.1 税收立法

税法：墨西哥的主要税法包括联邦税法⁶、企业所得税法、增值税法、消费税法、关税法、地方税法（如不动产税、转让不动产税以及工资薪金税）、防止和督查涉及非法资金来源交易的联邦税以及联邦劳动法的修订案。

税务规定：根据墨西哥宪法，墨西哥总统有权颁布规定以推动法律的执行。税务规定制约个人及法律实体，但不得超过法律的限制。税务规定在解释和应用税法方面提供重要的指引。

一般行政规定：税务机关有权每年在政府公报上发布决议（包括税务一般行政规定）以推动纳税人按规定履行义务。

案例法：税务法庭需要遵循墨西哥最高法院或巡回法院对税务问题的裁定。

2.1.1.2 税务机关设置及联邦与地方的关系

根据墨西哥宪法规定，联邦政府、州（市）政府均有权征税，这种模式被称为联邦和地方两级课税制度。地方一级包括州、市两个层面，但联邦政府却享有征收国内主要税种的权力，尤其是企业所得税，主要由联邦政府征收，任何一级地方政府都无权征收一般企业所得税。

1980 年，联邦政府对税制结构进行大范围的改革，实行全国统一税制，国会还通过了《税收协调法》，明确征税权力绝大部分收归

⁶ 现行已修订的联邦税法（Federal Fiscal Code）于 1981 年 12 月 31 日发布，除第六章于 1983 年 4 月 1 日生效，其余部分于 1983 年 1 月 1 日生效。修订后的联邦法于 2005 年 12 月 1 日发布，并于 2006 年 1 月 1 日起生效。税务法院前的税务争议和上诉的相应条款从联邦税法中删去，经修改后并入联邦行政程序法。

中央政府掌握。1986 年和 1988 年，墨西哥政府两次颁布了税制改革法，从而加快了本国税制与国际接轨的步伐，以此改善国内投资环境，吸引外国直接投资，促进对外贸易的发展。经过几次大的调整与改革，墨西哥的税收体制日渐完善。目前，中央政府的税收收入占税收收入总额的绝大部分，而州及以下政府的税收收入规模则较小。

然而，墨西哥实行的税收体制不是完全意义上的分税制，因为墨西哥政府通过财政转移支付的机制将联邦政府收入的大部分转移到地方使用，即中央掌握收入的绝大部分，而地方则拥有税收收入绝大部分的使用权⁷。

2.1.2 税收法律体系

2.1.2.1 法律体系

墨西哥现行税收体系分为联邦税和地方税。墨西哥联邦政府实行的是以所得税和增值税为双主体的复合型税制结构，现行税收体系包括的主要税种有：所得税（包括企业所得税、个人所得税、资本利得税）、增值税、财产税（以资产为基础课征的最低税收）、进出口关税、工资薪金税（主要包括对工资课征的税收、社会保险以及工人住房基金）。

其中，联邦税包括的主要税种有：所得税（包括企业所得税、个人所得税、资本利得税）、增值税、财产税、进出口关税、工资薪金税。另外，联邦税收中还包括一些针对矿产资源和特殊商品及服务而课征的税种，例如对含酒精饮料、烟草、汽油、电信服务和汽车征收的消费税。地方政府包括州和市两级政府，其有权征收的税种包括不动产税、薪金税（主要向雇主征收）、不动产交易税、经营资产税等，还包括其他各种产权登记、经营许可证发放等收费。⁸

2.1.2.2 税法实施

⁷ 对外投资合作国别（地区）指南——墨西哥（2022 年版）

⁸ 对外投资合作国别（地区）指南——墨西哥（2022 年版）

墨西哥税收管理机构为国家税务总局（Servicio de Administración Tributaria, SAT）。国家税务总局的职能是评估和征收联邦税和关税，而各个州或市的财政部门负责征收国家税和地方税。目前联邦和各州市已经签订协议协调税收，并在行政方面达成合作。

根据墨西哥宪法，墨西哥总统有权颁布税务规定以推动法律的执行。税务规定制约个人及法律实体，但不得超过法律的限制。税务规定在解释和应用税法方面提供重要的指引。

税务机关有权每年在政府公报上发布决议（包括税务一般行政规定）以推动纳税人按规定履行义务。税务法庭需要遵循墨西哥最高法院或巡回法院对税务问题的裁定。

2.1.3 最新税制变化

2.1.3.1 墨西哥批准 BEPS 多边公约

墨西哥是经合组织（“OECD”）成员国，其税收协定多以《OECD 协定范本》为基础。但墨西哥对《OECD 协定范本》的若干条款提出了重要保留意见，并遵循范本的修订版本，从而发展了自己的条约模式。

墨西哥于 2017 年 6 月 7 日签署《实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移的多边公约》（“BEPS 多边公约”）⁹。该公约是 OECD/G20 “反税基侵蚀和利润转移项目”（“BEPS 项目”）中关于税收协定条款修订的执行措施，通过多国签订多边协议而达到修订双边税收协定的目标，提高与税收协定相关的反 BEPS 措施的实施效率¹⁰。BEPS 多边公约共 39 条，共七章，分别为：

- （1）公约范围和术语解释
- （2）混合错配
- （3）协定滥用

⁹ 截至 2022 年 10 月 6 日，BEPS 多边公约的签署国一览

¹⁰ G20 税基侵蚀和利润转移（BEPS）项目 2015 年成果之十五：开发用于修订双边税收协定的多边工具：
<http://www.chinatax.gov.cn/download/2015g20/15.pdf>

- (4) 规避常设机构构成
- (5) 改进争议解决
- (6) 仲裁
- (7) 最终条款¹¹

其后，墨西哥发布其关于 BEPS 多边公约所做的保留与声明，主要包括：

(1) 关于第 4 条（双重居民实体）的保留：墨西哥对该条的全部内容做出保留，即不适用“除个人以外的人成为两个或多个缔约管辖区的居民，需由缔约管辖区各方相互磋商以确认该实体在协定项下被认定为哪一方缔约国的税收居民”之条款；

(2) 关于第 6 条（被涵盖税收协定的目的）的保留：墨西哥针对第 6 条第 1 款做出保留，声明该条款不适用于墨西哥所签订的已经将“防范双重不征税或低税负”列为协定宗旨的税收协定；

(3) 关于第 7 条（防止协定滥用）的保留：墨西哥针对第 7 条第 1 款及第 8 至 13 款做出保留，墨西哥声明该条第 1 款不适用于墨西哥所签订的已经将“主要目的或主要目的之一为获取协定利益之安排”排除在协定适用范围之外的税收协定；第 8 至 13 款不适用于墨西哥所签订的已包含类似条款的税收协定；

(4) 关于第 11 条（税收协定对居民国征税权的限制）的保留：墨西哥声明该条款不适用于墨西哥所签订的已包含类似条款的税收协定；

(5) 关于第 14 条（合同拆分）的保留：墨西哥针对该条款的全部内容进行保留；

(6) 关于第 16 条（相互协商程序）的保留：墨西哥针对第 16 条第 2 款第 2 项做出保留，因其仅计划达到 OECD/G20 BEPS 项目关于争端解决的最低标准；

(7) 关于第 17 条（相应调整）的保留：墨西哥声明该条款不适用于其签订的已经含有类似条款的协定。

¹¹ BEPS 多边公约正文：

<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c2672578/5027085/files/9c9eb7ff7cae49a4b735a6efb6b3edf2.pdf>

墨西哥参议院于 2022 年 10 月 12 日批准了 BEPS 多边公约，并于 2022 年 11 月 22 日在官方公报上公布。BESP 多边公约于 2023 年 3 月 15 日交存于 OECD，并于 2023 年 7 月 1 日生效。

2.1.3.2 实施电子发票 CFDI 4.0 版本

墨西哥国家税务总局于 2022 年 1 月 1 日发布新的电子发票 CFDI 4.0 版本，经过两次延期，CFDI 4.0 版本于 2023 年 1 月 1 日起强制实施，同时取代 CFDI 3.3 版本。

CFDI 3.3 版于 2017 年生效，该版本对电子发票的出具进行了标准化规定。CFDI 4.0 版本延续了 CFDI 3.3 版的相关要求，但也引入了新措施，如：电子发票取消流程的变化、添加出口信息、以及多张凭证关联等。

2.1.3.3 2023 年经济一揽子计划

墨西哥总统于 2022 年 9 月 8 日向墨西哥国会提交了 2023 年的经济一揽子计划。该一揽子计划目前未包括对现有税收的任何重大更改建议。在税收方面，拟议的修改包括取消销售书籍、报纸和杂志的纳税人额外个人及企业 8% 的所得税减免，以及对墨西哥部分金融机构的预提所得税规定进行修改，将预提税率将 0.08% 提升至 0.15%。

2.2 企业所得税 (Corporate Taxation)

墨西哥企业所得税是对墨西哥税收居民企业的全球所得和墨西哥非居民企业来源于墨西哥境内的所得所征收的一种所得税，由联邦政府征收。

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 判断标准及扣缴义务人

墨西哥联邦税法所规定的墨西哥税收居民企业，是指主要经营场所或实际管理机构位于墨西哥的法律实体。一般来说，根据墨西哥法律成立并在墨西哥设立主要经营管理场所的实体被视为墨

西哥税收居民。不再是墨西哥税收居民的企业必须证明其税收居住权的变更，且须要在离开墨西哥后 15 个工作日内提交变更通知。

仅为了获得税收优惠而放弃墨西哥税收居民身份的企业可能无法通过税收居民身份实质性测试。如果未能通过该实质性测试或及时提交通知，则离境企业将仍被视为墨西哥税收居民，即使其经营、注册登记地址或管理地点已转移至其他国家。作为墨西哥税收居民，离境企业将对其全球收入缴纳墨西哥税，在其迁往的国家和墨西哥可能会造成双重征税。

税收协定中，墨西哥通常遵循《OECD 协定范本》所规定的居民企业概念。所以税收协定中的居民企业指根据该国法律，由于其所在地、居住地、管理地、设立地（与墨西哥的税收协定）或其他类似条件而在该国征税的人。但不包括仅就来源于该国的收入征税的人。

2.2.1.2 征收范围

墨西哥税收居民企业就其全球收入在墨西哥缴纳企业所得税。全球收入包括由该企业设立于墨西哥境外的分公司所取得的收入（无论该分公司是否向其墨西哥总公司分配利润）。全球收入通常不包括由该企业设立于墨西哥境外的子公司所取得的未向其分配的利润，除非该海外子公司构成墨西哥税法规定的受控外国公司或被动外国投资公司并取得特定类型的收入。

2.2.1.3 税率

2022 年企业所得税率为 30%，无附加税。资本利得适用相同税率。

2.2.1.4 税收优惠

（1）建筑相关行业投资扣除

以下行业的纳税人可在条件满足时根据其直接和间接成本的一定比例扣除支出的估算额，而不必按照通常规则进行扣除：从事房地产开发或细分业务、执行地产相关合同或需经过长期工程进行固定资产建造以及分时旅游服务供应商。

如果纳税人90%以上的收入来自于房地产开发，则其可在购买土地的当年将投入土地的所有投资额扣除，但仅限于与房地产开发收入相关的土地投资额。

（2）研发扣除

自2017年起，纳税人如在墨西哥投资进行研发活动，则可获得研发费用发生额30%的加计扣除，该扣除需经由墨西哥国家科学技术委员会、墨西哥税务局、墨西哥经济部和总统组成的特别委员会的裁定批准。该扣除可降低纳税人的所得税税负。申请研发加计扣除的纳税人须在每年二月份对研发费用的详细信息进行申报，研发加费计扣除的上限为5,000万墨西哥比索。根据所得税法第202条，该税收优惠措施不能与其他税收优惠措施一起使用。2019年3月6日政府公报公布了一项行政法规，明确了不能与该项税收优惠措施一起叠加使用的制度和其他税收优惠措施。

墨西哥的一些州还给予其他研发投资税收优惠，如地方税的税收扣除、现金补助和辅助性费用折扣。

（3）伤残员工补助

根据所得税法第186条，雇主可就其支付给伤残雇员的工资薪金获得等额税收扣除。此外，第186条还规定，如果雇主雇佣超过65岁、或具有精神或身体残疾的雇员，则可就此类雇员工资薪金的25%获得加计扣除。

根据墨西哥联邦税法的规定，若纳税人雇佣具有运动障碍（即长期使用假肢、拐杖或轮椅）、听力或语言障碍或失明的人，在满足特定条件的情况下，雇主可就此类雇员工资薪金的25%获得加计扣除。

（4）电影及戏剧行业税收优惠

在满足特定条件的前提下，电影行业的投资人可获得一定的扣除，用以抵消该纳税年度的所得税或月度预缴所得税。不过，该扣除额不得超过上一纳税年度应纳税额的10%。

符合相关规定的情况下，该扣除额不视为纳税人的应纳税所得额。

另外，个人或团体以商业目的对人文、历史或艺术纪念碑、博物馆或国家人类学与历史研究协会和艺术和文学协会监管的考古遗址和艺术纪念碑拍摄写真或影片的，可获得一定的税收激励。该税收激励豁免了纳税人以商业目的使用此类纪念碑、博物馆或遗址而应支付给政府的费用。

根据墨西哥联邦税法的规定，获得此类税收优惠的纳税人可将扣除额抵免预缴所得税。

在条件满足的情况下，在墨西哥境内投资舞台剧表演的公司可获得与投资额等额的税收扣除。该扣除不得超过纳税人上一税收年度应纳税额的 10%。2017 年税收改革之后，该扣除的范围扩大到音乐、视觉艺术和舞蹈表演等领域。

电影及戏剧行业的税收优惠措施不能与行政法规明确的制度及其他税收优惠措施一起使用。自 2020 年起，墨西哥国家税务总局将进一步监督这一税收优惠措施。

（5）高水平运动

2017 年税收改革引入了一项关于高水平运动项目的税收优惠，即进行高水平运动项目基础设施投资及进行高水平运动项目开发、训练和比赛组织的纳税人可将此类投资项目投资额在税前扣除。税收扣除额不得超过相应的应纳税额的 10%，可以扣除的税额为 4 亿墨西哥比索，每个纳税人/项目的抵免额不超过 2,000 万墨西哥比索。这项税收优惠措施不能与行政法规明确的制度及其他税收优惠一起叠加使用。

（6）电子动力设备

进行电子动力设备投资的公司可就投资额的 30% 获得税收扣除。税收扣除可减少应纳税所得，但不得超过该年度应纳税额的 10%。

（7）小型企业现金制

自 2022 年 1 月 1 日起，符合条件的法人企业有资格适用简易信托制度，即可适用现金制记账法，选择该制度需要符合以下要求：

- ①相关企业的股东为个人；
- ②上一税收年度应纳税收入不超过 3,500 万墨西哥比索。

与一般税收制度不同，简化信托制度下，每月预缴的所得税以现金收付为基础来确定（实际赚取的收入减去实际发生的费用），而不是根据上一个财政年度确定的利润系数确定的预估净利润。这项优惠不适用于合资公司或从事信托业务的纳税人，不适用于金融机构、集团内部可选择征税制度的公司、适用农业、畜牧业、林业和渔业活动的制度征税、受《合作社通则》管辖的非营利组织等组织。选择适用该制度的纳税人可在费用和投资实际支付时将其扣除，同时在确认应纳税收入时不得确认通胀收入或损失。

纳税人可以按照法规规定的一般原则，并采用规定的最高折旧率，在特定财政年度的总投资不超过 300 万墨西哥比索的情况下，在投资使用年限内对投资成本进行折旧。

（8）电动车电池动力设备

投资电动车电池动力设备的纳税人可获得投资额 30% 的税收扣除，以抵消年度所得税应纳税额。该扣除有效期为 10 年。

（9）企业收购债券

2019 年 1 月 8 日在官方公报发布的一项法令设立了税收激励措施且通过后续法规的修订，以鼓励收购公司债务债券并规范股票市场公开交易股票的税收处理。税收优惠措施如下：

①给予墨西哥税收居民企业的税收优惠：墨西哥税收居民企业对于支付给非居民企业在证券交易所交易债券的利息费用预扣的所得税可在该居民企业的企业所得税税前全额扣除；

②对出售墨西哥税收居民企业在特定的证券交易所发行的股票所得利润按 10% 的税率征收所得税。在 2019 年至 2025 年首次公开发行之之前担任初始股东的居民个人和非居民个人在满足某些特定要求下可适用这一激励措施。

（10）碳氢化物开采活动

从事碳氢化合物开采活动的纳税人需要缴纳利润共享税，利润共享税率从 65% 降至 58%，2020 年起降至 54%。截至 2021 年 12 月 31 日，作为碳氢化物受让人的纳税人已获得税收抵免，可抵免的金额相当于以下两者差异的 14%：

①开采的碳氢化合物价值；

②利润共享税允许可扣除金额。

(11) 从事农林牧渔（第一产业）经营活动的优惠政策

自 2020 年起，参与农业及林业产品工业化及商业化的纳税人，收入不超过 500 万墨西哥比索的，可以获得对应纳所得税额 30% 的减免优惠。

根据 2022 年 4 月 29 日发布的行政决议，在 2022 年 1 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日期间，墨西哥税务局对从事第一产业（即农业、林业、牧业以及渔业）纳税人提供了税收以及行政优惠，其中包括：

①完全由个人实施的从事农林牧渔业经营活动的生产者协会和法人实体，若每个参与人员的收入不超过年度测量和更新单位值（“UMA”）423 倍且总收入不超过年度 UMA 4,230 倍的，有权减少其应纳所得税额的 30%。（2023 年 2 月 1 日起，UMA 标准为 103.74 墨西哥比索。）

②从事第一产业的纳税人可以以简化税务发票来支持不超过年总收入的 10% 以内的小额支出（限额为 800,000 墨西哥比索）。

③从事农业经营活动的纳税人，如果其收入：每成员收入不超过年度 UMA 价值的 20 倍，或收入总额不超过 UMA 年度价值的 200 倍，则无需提交纳税申报表。

2.2.1.5 应纳税所得额

(1) 收入范围

①概述

公司的应纳税所得额为总收入扣除成本、可税前扣除的经营费用、以前年度结转的员工分红和损失（企业亏损准予在 10 年内结转）。公司和个体户需要在纳税年度截止时根据通货膨胀情况对收入总额进行调整。

收入和支出的确认通常以权责发生制为基础。提供商品和服务的收入确认时点通常为出具发票日或类似文件日、出售商品或提供服务日、支付日或到期付款日（含预付款）中的最早时点。

墨西哥公司需要根据国际会计准则准备财务报表。公司需要对会计报表进行调整以确定应税收入。税法 and 会计差异包括但不限于：

- A. 墨西哥所得税法第 28 条规定的不可抵扣费用；
- B. 准备金和预计负债在税前不可扣除；
- C. 企业所得税法中允许经营亏损向以后 10 年结转。确定应税收入时需要考虑在财务收入中调整可结转亏损；
- D. 财务会计和税务会计角度的资产成本基础可能存在差异。

应纳税所得额通常根据纳税人的记录和申报进行评估。

企业需在纳税年度结束前准备资产负债表和库存余额表。对于主要从事农业、畜牧业或渔业、理发店、美容院、面包店或财政部规定的其他活动的个人，不需要准备库存余额表。

公司取得的应税收入不需要进行分类，但是所有适用于优惠税制的收入需要独立入账，以便能够确定其应交税金并计算预缴税款。

公司的资本利得（包括出售固定资产和有色证券的资本利得）属于总收入的一部分，为所得税应税收入。

陆地运输、客运、农业、畜牧业和渔业等产业根据特殊制度缴纳企业所得税。

②股息

由居民实体向居民股东支付的股息是否征税是由该股息是否已经在公司层面缴付所得税决定的，如果该股息已经缴纳了企业所得税，那么股东将获得企业所得税层面的税收减免，因此，支付股息的墨西哥公司需要将其税后利润单独记录在一个特殊的账户中，即 CUFIN 账户（Cuenta de Utilidad Fiscal Neta，净利润账户）。如果用于支付股息的利润并非来自于 CUFIN 账户，那么该股息的支付需要缴纳企业所得税（最高可达 42.86%）。

墨西哥实体向现居海外的墨西哥个人税收居民分配的股息也应缴纳 10% 的预提所得税，但如果分配股息的利润产生于 2014、2015 或 2016 年度且该利润进行再投资并于 2017 年或之后年度进行分配，则该预提税率将根据以下规定加以降低：

- A. 股息于 2017 年分配，预提税率为 1%；

B. 股息于 2018 年分配，预提税率为 2%；

C. 股息于 2019 年或之后年度分配，预提税率为 5%。

自 2016 年起，可再生能源或热电联产的企业（至少 90% 的收入须来自于此类行业）可选择注册一个可再生能源投资账户（绿色 CUFIN 账户），注册年度应为企业对可再生能源相关设备投资进行扣除的年度。绿色 CUFIN 账户的计算方法与 CUFIN 账户类似，差别在于放入绿色 CUFIN 账户的并非企业净利润，而是来自于可再生能源的投资收益。如果纳税人使用绿色 CUFIN 账户的分红或利润对可再生能源进行再投资，则无需就该部分所得缴纳股息所得税。

③ 资本利得

公司由销售固定资产而获得的资本利得视为公司的正常收入，并按企业所得税税率纳税；从同样交易中产生的损失可以在计算销售土地、建筑物、股份和其他资本产生的收益时扣除，公司可以使用一个官方的“通胀列表”来调整收购资产的成本。

根据规定，法律实体的资本利得包含在总收入中属于应税收入，但由于资本或资产升值而产生的收入不属于应税收入。资本损失通常可能抵扣应税收入。

非居民企业通过在墨西哥的常设机构取得的资本利得，其税务处理与墨西哥税收居民企业取得的资本利得相同。

资本利得来自于：

A. 转让固定资产、土地、有价证券、股权、合伙权益及国家信贷机构发布的普通参与证明书；

B. 衍生资本金融交易；

C. 合并和分立；

D. 纳税居民作为股东或合伙人的非纳税居民公司的分立或减资。

墨西哥联邦税法规定转让应税资产时确认资本利得。墨西哥税法没有资本利得免税和递延纳税的相关规定。

④ 其他

纳税人必须在纳税年度终了时计算其月平均债权债务余额。平均债权债务余额通过纳税年度内每个月底余额的总和除以纳税年度

的月数计算得出。如果债权年度平均余额超过债务年度平均余额，则二者差额必须乘以年度调整系数，其结果是可抵扣的通货膨胀损失。如果债务年度平均余额超过债权年度平均余额，二者差额乘以年度调整系数，计算结果为应纳税的通货膨胀利润。

债权是债权人向债务人收取现金的权利。因此，在应收账款中，向债务人收取商品和服务的权利无需进行年度通货膨胀调整的计算。

任何以现金方式履行的义务都被视为债务。因此，在应付账款中，以提供商品或服务来偿还债务无需进行年度通货膨胀调整的计算。

2018年1月30日，墨西哥联邦行政法庭出台了新的法规，规定纳税人税务稽查过程中被要求补缴的所得税不得抵扣纳税人当年的所得税。

（2）不征税和免税收入

总体而言，墨西哥所得税法下并未针对某项特定类型的收入进行豁免，但企业注资、财产重估值、能源行业企业以非货币形式获得的联邦补助不被视为应计收入（Accruable Income）。

满足规定条件的企业合并或分立所产生的资本利得免征企业所得税。该免税待遇仅适用于墨西哥税收居民企业且相关合并或分立所产生法律实体也须为墨西哥税收居民。

（3）税前扣除

企业在本纳税年度为贸易或经营活动支出或计提的必要费用允许在税前扣除。但某些项目的扣除在一定条件下受到扣除数额和时间的限制。

①生产成本和销售成本

公司用于生产经营的原材料、半成品及产成品成本在产品出售时才可抵扣。但用于购买固定资产、土地、股权和类似权益、债券及其他证券（除仓单）、外汇和金银币所产生的成本不可在税前扣除，但可能适用于折旧摊销。销售成本在产品出售产生收入的当年可以扣除。

②经营费用

对于公司经营活动所必需的经营费用，如果满足特定条件并有符合税法规定的电子税收凭证和文件支持，通常可以在税前扣除。电子税收凭证须在相关费用扣除的相同纳税年度开具。

③进口商品

如进口商品已处于最终进口环节，则进口产品成本可以在税前扣除。除固定资产外，再出口的商品在出口时可以扣除。

④购买境外产品

境外产品的购买成本仅在销售或进口时才可在税前扣除，除非境外产品归属于公司在境外的常设机构。

⑤员工薪酬

企业所得税纳税申报前支付的工资薪金，如果满足所需条件，可以在税前扣除。

墨西哥企业所得税法规定，如果员工满足所需条件，公司支付给员工的福利费用可以在税前扣除。如果员工无需就福利费缴纳个人所得税，公司仅可在税前扣除已支付的福利费用的47%。如果支付给员工的福利相较于上一纳税年度没有降低，则扣除限额增加至53%。

公司代员工支付的社会保险金在税前不可扣除。

对于根据墨西哥法律规定支付的保险费，如果在保单期间内保险公司未向任何个人就保险金或数理储备金提供任何的贷款，上述保险费可以在税前扣除。

自2016年起，雇主可以扣除支付给非本国工人的特定职工福利费用。

⑥董事报酬费

支付给行政主管、总经理、董事会成员、顾问委员会或其他委员会的费用和奖金的税前扣除存在以下限制：

- A. 各董事、经理报酬费每年可税前扣除额不超过支付给公司最高层员工的最高年工资；
- B. 报酬费可税前扣除的总额不超过工资薪金的总额；
- C. 报酬费可税前扣除的总额不超过该纳税年度其他全部扣除项的10%。

⑦股息

股息不可在税前扣除。

⑧利息费用

利息费用属于税前可扣除项目。公司如果向第三方提供贷款，可税前扣除的利息费用将受到限制。同时，墨西哥法律规定法律实体需要遵循资本弱化规定。在特定情况下，纳税居民企业向关联方支付的利息可能被视为股息分配而不可在税前扣除。

墨西哥企业所得税法规定，公司向以下境外控股公司或受控公司支付的利息费用不可在税前扣除：

- A. 免税实体，除非合伙人或股东应纳税且利率符合独立交易原则；
- B. 境外实体所在国/司法辖区对利息收入免税；
- C. 境外实体的利息收入为非应税收入。

⑨特许权使用费

如果满足墨西哥所得税法的相关规定，专利和商标的特许权使用费在税前可以扣除。但公司向以下境外控股公司或受控公司支付的特许权使用费不可在税前扣除：

- A. 此类收款方应享受税收优惠政策；
- B. 纳税人在境外或者集团内其他实体所在国/司法辖区也属于居民，并进行了扣除；
- C. 相关收入不在国外发生。

⑩服务费和管理费

纳税年度实际支付的服务费可在税前扣除。

如果技术服务提供方符合条件且由技术服务费收款方直接提供服务，通常技术服务费可以在税前扣除。但墨西哥企业所得税法规定，公司向以下境外控股公司或受控公司支付的技术服务费不可在税前扣除：

- A. 免税实体，除非合伙人或股东应纳税且技术服务费定价符合独立交易原则；
- B. 境外实体所在国/司法辖区对技术服务费收入免税；

C. 境外实体的技术服务费收入为非应税收入。

如果能够提供墨西哥企业所得税法规定的支持信息和文件，支付给境外委托代理的中介机构或经纪商的费用可以在税前扣除。

⑪研究开发费用

纳税人在销售产品或提供服务之前，为设计、改进、包装或分销产品而发生的研究开发费用，被视为一项投资，可按相应的折旧率扣除。对于直接用于墨西哥新产品研究或技术开发的机械和设备投资，可计算加速折旧。

⑫坏账

以下符合条件的坏账可以在税前扣除：

A. 无法回收坏账的初始账面价值需不超过 3 万投资单位（UDI），且债务工具需至少在 1 年前到期；

B. 对于经营活动中产生的债务，债权方如想在税前扣除坏账，需要书面通知债务方。债务方须将相关债务作为其应税收入计算应交税金；

C. 债权方需要就纳税年度的坏账税前扣除额向税务机关报告；

D. 由于债务方死亡或消失不会导致坏账。债务方资产不足本身并不是坏账的原因。债权方需要取得债务方破产的司法陈述书；

E. 适用具体条款的抵押贷款。

坏账准备金不可在税前扣除。

⑬佣金

向公众投资者发行债券或其他证券所产生的佣金和费用需每年按财年赎回债券价值的一定比例进行摊销。纳税年度发生折扣、折价、返利和补贴可以在税前扣除。折价和溢价需进行摊销。

⑭捐赠支出

如果捐赠接收方和捐赠项目符合墨西哥法律要求，公司在纳税年度实际支付的捐赠支出可以在税前扣除，限额为累计应税利润的 7%，其中向政府机构提供捐赠支出的，可扣除金额不得超过上一年度应收利润的 4%。

⑮利润分成

利润分成通常不可在税前扣除。但是，符合条件的纳税人可以通过利润分成减少该纳税年度的税收利润。这项规定也适用于预缴所得税的计算。

⑯租金

如果满足相关条件，公司租赁与其经营相关的不动产所产生的租金支出可以税前抵扣。

⑰餐饮费

餐饮费税前最高扣除限额为总消费额的 8.5%。但如果餐饮费属于差旅费的一部分，则餐饮费可以在税前全额扣除。只有按照税务机关指定方式支付的餐饮费才可以在税前扣除。酒吧的相关费用不可在税前扣除。

⑱税费

如果公司未享受税收优惠或税收返还，且交易费用在所得税前可以扣除，则增值税和消费税可以在税前扣除。

⑲差旅费

公司雇员或个人在墨西哥境内外因公出差且距离超过公司经营场所 50 公里的，其发生的住宿费、餐饮费和交通费（包括租车费）如果符合相关规定，可以在税前扣除。

⑳汽油柴油费

只有按照税务机关指定方式支付的汽油柴油费才可以在税前扣除。

21 投资费用

针对无形资产的投资，如果其投资收益仅发生于投资作出的税收年度，则该投资费用可在该年度完全扣除。

22 不可税前扣除的费用

不可税前扣除的费用包括：

A. 报关费用（除代理机构）；

B. 招待费（除与会议或课程相关的招待费）；

C. 利息：在国家证券登记处及中间商处登记的债券利息在税前不可扣除。贷款方是个人或非营利法律实体的信用工具或债券的利

息费用在税前不可扣除；关联方之间支付的利息，其超过市场利率的部分不允许扣除；

D. 股票溢价：公司赎回股票时所支付的溢价在税前不可扣除；

E. 税费：公司支付或代第三方支付所得税费在税前不可扣除；

F. 有偿证券认购权：与关联方在未认证市场交易金融衍生工具的费用在行权前不可在税前扣除；

G. 公司支付的就业补助金；

H. 法律规定的罚款不可税前扣除，但附加税费可以在税前扣除。由自身过失产生的罚款及补偿金在税前不可扣除。

I. 商誉不可在税前扣除，并且也无法折旧；

J. 员工责任和赔偿储备的准备金；

K. 因偶然税款而做出的利息及通胀调整；

L. 向控制实体或受控实体所支付的利息、特许权使用费或技术支持费被证明为无实质商业目的，支付接收方免税或者支付于关联方的价格不符合市场“公允价格”原则的支付额。

自 2020 年 1 月 1 日起，通过关联方或者结构化安排而支付的款项，若款项的收款者已享受税收优惠，则该款将无法税前扣除。此政策同样适用于其他非享受税收优惠的情况。当该款项的直接或者间接交易方使用此款对其集团成员进行可扣除的税款支付或者进行结构化安排，都将视为已享受税收优惠。

纳税人支付的款项，同时符合可以被该纳税人同一集团成员或者该纳税人在别国或其他司法辖区进行税前扣除的条件（当该纳税人同时拥有墨西哥以外国家和司法辖区的合法居住权），并且如果其相关收益并非海外应计，在墨西哥不可扣除。该政策同样适用于有常设机构的非墨西哥税收居民，当相关款项在其合法居住本国或司法辖区可被扣除，在墨西哥则不可扣除。

2021 年 4 月 23 日，墨西哥政府针对《劳动法》及不同的财政条款进行了改革。这项改革提出了禁止服务外包，目的是让每个纳税人直接雇用其劳动力，而无需内部或外包服务提供商的中介。但提供与企业商业目的或主要经营活动无关的专业服务或执行专业项目

的外包计划除外。在此背景下，自 2021 年 9 月 1 日起，支付给劳务外包服务供应商的款项不予税前扣除。但与商业目的或主要经营活动无关的外包专业服务款项可扣除。

23 折旧和摊销

根据墨西哥所得税法，公司可在投资的使用期限内用直线法对其成本进行折旧，计算方法为投资原始价值乘以法律规定的折旧比率。折旧和摊销时，墨西哥所得税法将投资分为下列几类：

A. 固定资产：公司生产经营所使用的固定资产，适用折旧比率需根据具体资产项目确定；

B. 无形资产递延费用：特许权使用费、技术服务费及其他递延费用的适用折旧率通常为 15%，但用于公共产品开发或提供优惠公共服务的无形资产可按 100%折旧。如果相关收益于同一纳税年度产生，上述费用可按 100%折旧；

C. 无形资产递延收益：折旧率为 5%；

D. 经营前费用：主要指研发费用，折旧率为 10%。如果相关收益于同一纳税年度产生，上述费用可按 100%折旧。

通常，资产的合法持有者可对资产进行折旧。融资租赁中，承租人有权对资产进行折旧。

如果公司转让可折旧资产或上述资产不再用于取得收入，公司可在该财年扣除全部未扣除项目。税法不允许转让资产后收回折旧。

（4）亏损弥补

根据墨西哥法律规定，亏损只能由造成该亏损的纳税人进行抵扣，抵扣亏损的权利无法转让，即使是在合并的情况下也不允许。但是，分立时被分立公司的亏损可根据被分立公司经营相关的存货和应付账款的分配比例在分立出的公司之间进行分配。

净亏损通常包括经营损失和资本损失。税收亏损可向以后 10 年结转并抵扣相应收益，但不可以向以前年度结转。如果亏损本可以在某年进行抵扣，但并未实际在该年度抵扣，则该部分亏损可能不得向以后年度结转。

如果公司控制权变更（即超过半数有投票权的股权变更），随之变更的以前年度税收亏损可能仅能抵扣产生相应亏损的经营活动的对应税收所得。上述规定不适用于控制权未变更的免税公司重组、合并或分立交易。

此外，国家税务总局可能会认为纳税人在某些情况下（例如重组，合并，前提是满足某些要求）非法转移了税收损失，在这种情况下，举证责任转移给了纳税人。

以下交易产生的亏损不可抵扣：

- ①不符合独立交易的资产转让；
- ②不可折旧或收购成本不可正常扣除的资产转让；
- ③公司合并、减资或清算中产生的亏损，且纳税人为股东或合伙人；
- ④不符合相关规定的股权或其他有价证券处置；
- ⑤除金融机构外，与关联方发生不符合独立交易原则的衍生金融交易。

（5）特殊事项的处理

根据联邦税法规定，符合下列条件的合并或分立可视同未发生任何财产转让：

①合并：需向税务机关提交声明，使其知悉相关合并交易的发生，并声明将由合并企业（或合并产生的新企业）为被合并企业申报企业所得税。另外，合并企业的经营活动需延续交易所涉主体在交易发生之前至少一年内所开展经营活动的性质。

②分立：持有被分立企业至少 51%投票权的股东需在分立完成后 3 年内持有分立后新公司至少 51%的投票权，该三年期限从将该交易告知税务机关之前的年度开始计算。此外，如若被分立企业在交易完成之后不再存续，则其应当指定代表其进行纳税申报的企业。持有分立后企业至少 51%投票权的股东持有该新企业的股权比例需与其持有被分立企业的股权比例相同。在作出分立决定的特别董事会上，董事会应指定分立后代表被分立企业进行纳税申报的企业。

上述关于合并与分立的特别税收待遇仅适用于墨西哥税收居民且要求合并或分立之后产生的企业亦为墨西哥税收居民。如在合并或分立完成之后五年内，交易所涉主体计划进行新的合并交易，该新交易需取得主管税务机关的同意。

为了解决免税分拆被视为滥用，2021 年税制改革中提出在任何参与的公司实体的股东权益提高的情况下，分拆将被视为应税转让，从而导致产生分拆之前不存在的准备和会计分录。即使在其他条件都满足的情况下，这项分拆会被视为应税转让。

若合并或分立交易符合上述条件（“合格交易”），则可享受下列特别税收待遇：

③可分配利润：交易主体 CUFIN 账户中的余额仅在合格交易中可转移至另一个主体。在合格的分立交易中，交易主体 CUFIN 账户中的余额需根据分立所产生的资本分配按比例分配给被分立企业和分立后新企业。

④亏损：原则上，亏损抵扣的权利被视为个体权利，因而无法转移至另一个主体，即使在合格交易的情形下亦是如此。在吸收合并的情形下，被吸收企业将完全失去在交易前累积的亏损，而吸收企业在交易前累积的亏损只可用于抵扣与产生该亏损的经营活动相关的利润。上述原则存在一个例外情形，即被分立企业在交易前累积的亏损可根据存货及应付账款在分立交易中的分配比例转让给分立后的新设企业。此外，国家税务总局可以认为，有权扣除损失的公司参与重组、合并或分立，并因此不再构成集团一部分的情况下，存在非法转移损失的情况（第 69 条 B 之二—CFF）。根据 2021 税制改革，国家税务总局有权将经营净亏损额的非法转移视为可能承担刑事后果的行为。

⑤资本利得税：合格交易产生的资本利得免征企业所得税。公司合并，其股东的资本损失不可在税前进行抵扣。

⑥增值税：墨西哥税法规则原则上不允许在存续企业之间转让增值税抵扣额，但在合格的合并交易中，增值税抵扣额可转移至新

设或吸收企业；在合格的分立交易中，分立交易发生时尚未进行抵扣的增值税进项税额仅可由存续的转让企业进行抵扣。

⑦股权计税税基：作为合并交易对价的股权应以其所交换的原股权的税基为其计税税基。

2.2.1.6 应纳税额

（1）计算方法

企业所得税应纳税额为应纳税所得与适用税率的乘积。关于应纳税所得及适用税率的相关规定请参见 2.2.1.5 及 2.2.1.3。

（2）列举案例

表 3 2022 税收年度墨西哥企业所得税应纳税额计算范例

损益表所载营业利润/亏损（墨西哥比索）	879,578
纳税调增（+）	
会计折旧/摊销	25,000
不可抵扣的营业费用	12,000
与免税收入相关的费用	2,500
不可抵扣的利息费用（资本弱化、对销贷款等）	1,870
不可抵扣的特许权使用费	67,800
不可抵扣的技术服务费	1,000
未售商品成本	5,000
准备金及计提	2,957
不可抵扣费用	30,748
-售后服务	0
-招待费	0
-保险金盈余	0
-税金	28,900
-雇佣补贴	592
-罚金、损失补偿及合同赔偿款	1,256
-商誉	0
-按比例分配的费用	0
-亏损	0
-其他	0
转让定价调整	5,900
视同收入（如假设收入等）*	0
反避税规则	0
纳税调增总额	154,775

损益表所载营业利润/亏损（墨西哥比索）	879,578
纳税调减（-）	
免税收入	60,000
税务折旧/摊销	38,000
坏账	18,000
享受优惠税收待遇（REFIPRES）的收入	5,000
转让定价调整	500
与本税收年度无关的应纳税所得*	0
通过抵扣方式获得的税收减免（出口、科研）	0
其他	100
纳税调减总额	121,600
其他调整项（-）	
可适用亏损结转	5,980
可适用合并纳税税收减免	0
雇员利润分享机制下的分红	90,000
通货膨胀调整*	0
其他	0
总调整金额	95,980
应纳税所得	816,773
企业所得税税率	30%
应纳税额	245,031.9
税收抵免（-）	
预付款	189,560
预提税	10,000
可适用境外税收抵免	0
税收优惠	5,000
总抵扣额	204,560
实际应付所得税	40,471.9
最低企业所得税*	0
附加费用*	0
利息与罚金	0
实际应付所得税总额	40,471.9
有效税率	29.39%

标*号的调整或栏次不适用案例背景

2.2.1.7 合并纳税

墨西哥的合并纳税制度于 2014 年被集团实体可选择制度替代。新制度下，集团合并纳税实体将不再享受股息流动及税收亏损让渡

等税收优惠。墨西哥母公司及其直接或间接持有80%以上股权的墨西哥子公司可以组成墨西哥合并纳税集团。根据墨西哥法规规定，以下公司不得进行合并纳税：

- （1）非营利实体；
- （2）信贷机构；
- （3）非居民企业，即使在墨西哥有常设机构；
- （4）清算进程中的公司；
- （5）民事公司、社团及合作社；
- （6）合资企业；
- （7）保税加工企业；

（8）满足合并纳税要求日前的纳税年度存在税收亏损且尚未抵扣的实体等。

纳税主体公司须在纳税年度结束后 3 个月内提供企业所得税纳税申报表，说明合并纳税结果。同时，合并纳税集团中的其他公司需在纳税年度结束后 3 个月内通知纳税主体其应交税金或损失并完成单独企业所得税纳税申报。

2.2.1.8 境外已纳税额抵免

原则上，墨西哥税收居民企业的境外收入适用直接和间接境外税收抵免。

直接境外税收抵免适用于就来源于境外的收入支付的境外预提税，以及以墨西哥纳税居民企业的名义（即墨西哥个人或墨西哥纳税居民企业位于境外的常设机构）进行纳税申报并在境外支付的所得税。间接抵免一般主要适用于纳税人取得的境外投资收益实际间接负担的境外所得税税额。

此外，墨西哥税法对于境外已纳税额抵免的适用条件以及抵免限额等都有具体的规定。无法在当年使用的超额境外税收抵免额可以向后结转 10 年。

公司需要保留所有税收凭证。如果境外国家与墨西哥签订了信息交换协议，只需要准备预提税完税凭证。

从 2020 财年起，如果在另一个国家或司法辖区在未申请间接外国税收抵免（无论第一层抵扣还是第二层抵扣）的情况下已抵扣相应税款，则不授予税收抵免优惠，除非税收对应的收入计入上述国家或司法辖区的应纳税所得。

从 2020 财年起，非居民利润分配实体可以要求对分配的股息进行扣减，如果相应的税款已在其他国家/地区抵扣，则将不再适用间接税收抵免。

2.2.1.9 其他

合伙企业不适用特殊税制。一般而言，注册实体（具有独立的法人身份的实体）被视为墨西哥税法上的独立应税法律实体。对于取得来源于墨西哥的所得的未注册的组织，则在其成员层面征税。自 2021 年 1 月 1 日起，外国透明实体和外国法律机构（包括合伙企业和信托机构）将在墨西哥缴纳企业所得税。

民间公司及组织（根据墨西哥民法具有区别于其合伙人的法人身份）被视为法人实体并按照一般税务规则征税。民间公司及组织提供独立个人服务取得的所得在收到所得而非确认所得时纳税。另一方面，民间公司及组织向其成员的预付款项可扣除，对其成员而言视为雇佣收入。

2.2.2 非居民企业

2.2.2.1 概述

墨西哥法律对非居民企业的概念没有具体界定。原则上，如果法律实体不满足墨西哥税收居民企业的定义，则被视为墨西哥非居民企业。

2.2.2.2 所得来源地的判定标准

所得来源地是否位于墨西哥的判定规则较为笼统，大致可包括以下规则：

- （1）工资薪金：雇佣活动履行地位于墨西哥；

（2）向董事会成员及高级管理人员支付的董事/高管报酬：支付方为墨西哥税收居民企业；

（3）劳务所得：劳务发生地为墨西哥；

（4）融资租赁所得：被租赁财产使用地位于墨西哥或相关所得汇出墨西哥时在非居民企业位于墨西哥的常设机构进行全部或部分扣除（即使该款项经由非墨西哥机构发出）。若所得支付方为墨西哥税收居民或在墨西哥设有常设机构的非居民，在没有相反证据的情况下，税务机关将假设相关财产的使用地为墨西哥；

（5）在贸易、工业、农业、畜牧业的经营活动中租用动产所产生的租金：相关财产的使用地为墨西哥。如果租用人为墨西哥税收居民或在墨西哥设有常设机构的非居民，税务机关将假设该财产的使用地为墨西哥，但纳税人亦可举证反驳该假设；

（6）在上述经营活动中租用其他类型的动产所获得的租金：财产的实际送达地为墨西哥；

（7）股息分红：分配股息的企业为墨西哥税收居民企业；

（8）利息：产生利息的投资地为墨西哥，或利息的支付方为墨西哥税收居民或在墨西哥设有常设机构的非居民；

（9）特许权使用费：与特许权使用费相关的财产或权利的使用地为墨西哥，或特许权使用费的支付方为墨西哥税收居民或在墨西哥设有常设机构的非居民；

（10）非居民提供服务而产生的技术服务费：即使服务履行地位于墨西哥之外的国家，只要相关服务成果（如设计、模型、计划、公式或生产流程）的消费地为墨西哥，或服务费的支付方为墨西哥税收居民或在墨西哥设有常设机构的非居民，则认定该服务费来源于墨西哥；

（11）不动产租金：不动产位于墨西哥；

（12）转让不动产使用权/所有权所收取的对价：不动产位于墨西哥；

(13) 转让股权所产生的资本利得：被转让方为墨西哥税收居民或相关股权超过 50% 的价值直接或间接由位于墨西哥的不动产价值构成；

(14) 转让上市公司股份所产生的资本利得：被转让方为墨西哥法律实体且该转让通过授权证券交易所或金融衍生品市场完成（包括转让上述股权的指数或金融衍生品）；

(15) 转让金融衍生品所产生的资本利得：交易一方为墨西哥税收居民或在墨西哥设有常设机构的非居民，或尽管交易双方皆为非居民但交易涉及的债券或股权发行方为墨西哥税收居民；

(16) 退休金：支付方为墨西哥税收居民或在墨西哥设有常设机构或固定基地的非居民，或退休金相关的雇佣活动履行地为墨西哥；

(17) 向低税率国家税收居民支付的佣金或代理费：支付方为墨西哥税收居民或在墨西哥设有常设机构的非居民；

(18) 商誉转让所得：商誉的所有人为墨西哥税收居民或在墨西哥设有常设机构的非居民；

(19) 信托所得：非居民为托管人或受益所有人。

股权或有价证券使用权/受益权转让带来的收入视为股份出售或处置收入。

墨西哥税收居民或在墨西哥设有常设机构的非居民向非居民关联方提供的服务将被视为其履行地位于墨西哥，从而将举证责任转移至纳税人，即纳税人必须准备充分的文档以证明相关服务的履行地位于境外。

股权比例超过 10% 的一个或多个股东若在 24 个月之内同时或连续转让其股权，则该股权转让为应税交易。

2.2.2.3 税率

(1) 在墨西哥设有常设机构的非居民

在墨西哥设有常设机构的非居民企业参照居民企业适用企业所得税税率（见 2.2.1.3）。

(2) 在墨西哥未设有常设机构的非居民

在墨西哥未设有常设机构的非居民需就来源于墨西哥的收入缴纳预提税，税率如下：

①股息：墨西哥税务机关针对向外国非居民企业和个人的股息分配征收10%的预提税，由分配股息的公司进行代扣代缴。该税属于最终税。双边税收协定（如适用）可以减少外国居民公司所适用的预提税。

②利息：利息预提税的默认税率为30%，但利息类型不同适用的税率也会不同（通常分为五类，税率为4.9%-35%）。若将利息支付给低税辖区的关联方，则预提所得税税率为40%。该税率可能会因为税收协定的规定而有所降低。

③特许权使用费：铁路火车的特许权使用费预提税率为5%；使用在联邦政府注册用于商业开采的船只的特许权使用费预提税率为5%；使用或享受在联邦政府注册的用于商业运输乘客或货物的飞机的特许权使用费，其预提税率为1%；支付给外国的专利、商标和商业名称的特许权使用费，其预提税率为35%；其他特许权使用费的预提税率为25%。如果合同中同时包括最后两项，需分别适用各自税率；如果无法准确区分，则全部适用25%的税率。若将特许权使用费支付给低税辖区的关联方，则预提所得税税率为40%。此外，墨西哥税法规定，2022年起，数字图像（包括被称为非流动代币或NFT的数字资产）被视为知识产权。因此，为使用墨西哥税收居民制作的数字图像而向非墨西哥税收居民支付的款项被视为特许权使用费，应按25%税率预提税款。在适用税收协定的情况下特许权使用费适用的预提税率可能会降低至10%。

④租金：毛收入的25%，但针对在墨西哥联邦政府注册的火车、飞机和船只租金，适用5%预提税率。

⑤转让所得：毛收入（即买入价）的25%；非居民亦可选择针对净收入适用35%的预提税率。

⑥不动产转让所得：毛收入（即买入价）的25%；在墨西哥有代理人或通过墨西哥公共契据完成转让的非居民亦可选择针对净收入适用35%的预提税率。

⑦金融交易所得：毛收入的 25%；非居民亦可选择针对净收入适用 35%的预提税率。如交易经墨西哥证券交易所或墨西哥金融衍生品市场完成，则适用 10%的预提税率。

⑧债转股：将原本由墨西哥税收居民持有的债权转为股权被视为来源于墨西哥的所得，适用 25%预提税率。在墨西哥有代理人的非居民亦可选择针对净收入适用 40%的预提税率，前提是相关收入并未适用优惠税制且款项收取方所在国的税制不是属地主义税制。

⑨技术服务费：25%。若将技术服务费支付给低税辖区的关联方，则预提所得税税率为 40%。

⑩其他收入：债务豁免，经营、投资活动或合同参与权益、违约条款项下的赔偿金以及商誉转让所得，预提所得税率为 30%。

2.2.2.4 征收范围

根据墨西哥企业所得税法，在墨西哥设有常设机构的墨西哥非居民企业需就可归属于该常设机构的收入以及来源于墨西哥的收入在墨西哥缴纳企业所得税，在墨西哥未设有常设机构的非居民则仅需就来源于墨西哥的收入缴纳墨西哥企业所得税。

自 2021 年 1 月 1 日起，财政透明的外国实体和法律主体将适用墨西哥企业所得税。但只要满足特定要求，从事私募股权投资管理的境外主体在墨西哥将被视为税务透明。

2.2.2.5 应纳税所得额

（1）在墨西哥设有常设机构的非居民

非居民企业在墨西哥的常设机构比照墨西哥税收居民企业缴纳企业所得税，但亦存在一些针对常设机构的特别规定。尽管常设机构被视同一个独立法律实体来缴纳企业所得税，但该税负的实际承担者为拥有该常设机构的非居民个人或实体，基于此，常设机构需独立于总部进行单独记账，以作为缴纳企业所得税的依据。

常设机构的具体应纳税所得额计算规则参见 2.2.1.5，以下仅就常设机构不同于居民企业的特别规定进行介绍。

可归属于常设机构的收入包括以下类型：

- ①常设机构开展经营活动或提供独立劳务的收入；
- ②在墨西哥转让货物或不动产的收入，包括直接由该常设机构所属非居民企业或其总部或其他常设机构所进行的转让；
- ③来源于境外的收入，但仅限于常设机构为获取相关收入发生费用的情形。

常设机构可就与其收入相关的经营费用进行抵扣，不论该费用是否在墨西哥发生。墨西哥亦认可非居民企业在其总部与常设机构之间或数个常设机构之间进行分配的费用。但常设机构向其总部或同一企业的其他常设机构支付的特许权使用费、其他费用、佣金或利息不得在税前扣除。由总部或同一企业其他常设机构支付给墨西哥常设机构的款项不被视为应税收入。

墨西哥常设机构向总部或境外另一常设机构转让财产被视为应税交易，需按照独立交易原则进行定价。总部或境外另一常设机构向墨西哥常设机构的汇款不被视为应纳税所得。

墨西哥常设机构向总部或境外另一常设机构分配的股息或利润应额外缴纳10%的预提税，由进行支付的墨西哥常设机构作为扣缴义务人。

（2）在墨西哥未设有常设机构的非居民

在墨西哥未设有常设机构的非居民需就来源于墨西哥的收入缴纳预提税，不论相关收入形式如何，非居民企业收到或以其他形式获得的任何收益都被视为其预提税应纳税所得。

2.2.2.6 应纳税额

应纳税额为应纳税所得与适用税率的乘积，具体请参见2.2.2.3至2.2.2.5。

2.2.2.7 预提所得税

在墨西哥未设有常设机构的非居民需就来源于墨西哥的收入缴纳预提税。预提税属于最终税，不同类型的收入适用的税率不同，通常由墨西哥付款方进行代扣代缴。税务机关推定评估、转让定价

调整及视同分配、推定股息也可能征收预提税。外币计价的收入需在到期支付日转换成墨西哥比索。

2.2.2.8 亏损弥补

墨西哥并无针对非居民企业在墨常设机构亏损弥补的特别规定，参见 2.2.1.5-(4)。

2.2.3 申报制度

2.2.3.1 申报要求

(1) 申报方式及期限

纳税人需要按年申报缴纳企业所得税。申报表中需体现应税利润和应纳税所得税，还需体现净利润和纳税人雇员的利润分配情况。

税法规定企业所得税纳税人需在纳税年度截止后三个月内申报所得税，申报截止日期是 3 月 31 日。

如果纳税人申报表中的税额与由独立审计师出具的审计报告中的数字不一致，则纳税人应就修改后的数字进行纳税申报。

自 2015 年起，墨西哥开始实行电子报税，所有税务申报须通过网上进行。2017 年 12 月 22 日，墨西哥国家税务总局出台了新的法规规定了相关信息申报的截止日期，2018 年 2 月 13 日出台的新规规定纳税人无需在申报时提供员工就业补贴、退休金、补充社保等信息。

(2) 补充报告

纳税人需在 2 月 15 日之前申报以下补充内容：

①前一年截至到 12 月 31 日非纳税居民发放或者给予担保的贷款余额以及贷款的类型、利息受益所有人名称、每笔贷款的币种、适用利率以及到期日；

②前一年度预提所得税的纳税人以及收到纳税人支付款项的非纳税居民；

③前一年度的纳税人通过信托平台进行的交易。

纳税人需保存与国外关联方交易的同期资料，该资料需显示交易相关支付和符合独立交易原则的抵扣，相关的信息和资料需要按照每一类型交易及每一个关联方分别向税务局提交。需提交的信息包括：

①关联方的名称、所在地和纳税居民国以及直接或者间接参股的证明；

②每类交易的功能或者活动、所使用资产以及承担的相关风险；

③与每个关联方每笔交易以及其交易金额的信息和资料；

④所得税法第 179 款中规定的定价方法。

上述义务不适用于纳税人上一年所得不超过 1,300 万墨西哥比索的情况；对于专业独立服务，上述义务不适用于纳税人前一年相关业务活动所得不超过 300 万墨西哥比索的情况。

纳税人还需申报以下信息：

①每年 2 月申报上一年度适用税收优惠的所得的具体信息，包括与所得相关的投资资料，例如存款、储蓄账户等；

②按照对应的规定格式申报上一年与非居民关联方的交易，该信息需与年度申报一起提交；

③向墨西哥信贷机构的境外机构所支付款项而开具的发票，以及预提的税款。

自 2023 年 1 月 1 日起，上一财政年度所得收入等于或超过 1,779,063,820 墨西哥比索的法人实体或股票在公共交易所交易的纳税人，有义务提交法定税务报告（根据《联邦财政法案》（CFF）第 32-A 条第二款规定）。

下列纳税人需要随年度申报一起提交与税法第 32 款相关的财务状况信息的补充报告：

①所得等于或超过 974,653,950 墨西哥比索的公司纳税人；

②通过证券交易所交易股票的公司纳税人；

③申请集团合并纳税的贸易公司；

④政府控制的提供联邦公共服务的公司；

⑤在墨西哥有常设机构的非居民法律实体；

⑥与非居民纳税人有交易的居民法律实体。

⑦CCF 第 32-A 条第二款所规定的应提交法定税务报告的纳税人的关联方纳税人。

自 2016 年起，所得税纳税人应根据 BEPS 的要求进行转让定价信息披露。因此，符合上述条件的纳税人应当向税务机关提供主体文档和本地文档。年收入超过 120 亿墨西哥比索的法律实体还应提交国别报告。上述文档应于次年 12 月 31 日之前上交。税务机关在无法通过信息交换机制获得跨国集团国别报告时可要求墨西哥纳税人提交包括国别报告在内的附加信息。如纳税人违反上述义务，纳税人将被禁止与联邦公共机关或总检察长办公室达成任何协议，还可能面临额外的罚款。

从 2021 财年开始，如果不履行转让价格义务，将被视为违反税法加重处罚的因素。

此外，自 2016 年起，作为墨西哥税收居民的金融机构或在墨西哥设有分支机构的非居民金融机构有义务遵守 OECD 在 2014 年 7 月 15 日通过的《金融账户涉税信息自动交换标准》。

同时，根据《联邦财政法案》（CFF）第 31-A 条，相关交易必须在交易发生之日起 30 天内向税务机关报告，需报告的相关交易信息包括：公司合并、分立、重组、税收损失、股息分配和资本偿还等信息。

自 2021 年 1 月 1 日起，税务顾问和（在某些情况下的）纳税人必须向国家税务总局报告其激进的税务规划方案。

2.2.3.2 税款缴纳

（1）缴纳方式及期限

纳税人需用墨西哥比索缴纳税款，可以使用支票、电子汇款、储蓄卡或者信用卡缴纳税款。纳税人可以通过电子方式缴纳税款。

企业所得税需在纳税年度结束后三个月内缴纳，因此税款缴纳截止日期为纳税年度的次年 3 月 31 日。

纳税人可以向税务局申请一年内延迟缴纳税款或者不超过三年分期付款，但是会对未缴纳税款征收利息。针对申请年度最后三个月的延迟缴纳申请不予批准，除社会保险税外。

如果纳税人在延迟申报期内未及时缴纳分期付款额，除了利息外还需要向其征收滞纳金。延迟纳税申请在某些情况下可能被取消，如纳税人连续三次未缴纳分期付款额。

此外，财政部接受到申请也可以授权延迟或者分期缴纳税款，该申请需要有担保且需缴纳利息。

（2）预缴税款

法人实体需要在每个月 17 日之前针对上个月的预估净利润预缴税款，第一笔预缴税款涵盖纳税年度的前三个月。预缴税款系统通过预缴金额收取与当年总税负大致相当的税款金额。

因公司分立产生的新纳税人需以分立前净利润为税基在分立生效当月预缴税款，进行分立的公司和分立后形成的公司需要根据其各自所持分配资本比例预缴金额。

企业可申请减少预缴税款，但是延迟缴纳预缴税款会产生相应的利息。未经授权的延迟缴纳则会征收较高的利息。

纳税人在上一纳税年度应税所得额不超过某一金额的情况下，可以在下一纳税年度按季度预缴税款，缴纳截止日期为 4 月、7 月、10 月和次年的 1 月的 17 日（包括所得税、增值税和消费税）。

当应纳税所得额超过限制，纳税人不可以在次年继续进行季度预缴。

法律实体通常计算预缴税款的方法如下：

①上个纳税年度的净利润或净亏损（加上或者减去投资减免额）除以同一时期“名义收入”得出利润因数。名义收入额指的是应税总收入，包括利息收入和汇兑收益，名义收入除利息收入和汇兑收益情况外不包括通货膨胀收益。如果上个纳税年度（12 个月）没有利润因数，则使用上一个自预缴税款截止日起不超过五年以前的利润因数；

②纳税年度截至到预缴税款截止日的名义收入乘以由①得出的利润因数；

③以前年度未抵减结转到本期的净亏损，在抵减本期净利润后，将用于抵减②得出的结果，从而得出预估净利润或者净损失；

④用③得出的预估净利润或者净损失乘以企业所得税率，得出预缴税额，历史预缴税额和利息支付的预提税将用于抵减该预缴税额。

（3）退税

税务局在纳税人提交退税申请和相关文件后 40 天内予以退税，相关文件包括纳税人用于银行转账的账户信息。然而，税务局可能对纳税人的纳税申报进行审计从而确认退税申请是否符合实际，在这种情况下，40 天的期限不适用。

退税额会根据申报日至退税支付日期期间的通货膨胀进行调整。如果晚于 40 天期限支付退税款，则需要就退税截止日至退税支付日期间缴纳利息，比率为延迟缴纳税款适用的比率。税务局可能要求就退税额提供担保。

任何退税申请需电子申报。

如果退税是由纳税人所申请税收救济的最终判定产生的，那么利息自税款缴纳日起计算。利息计算期间不超过 5 年。

自 2019 年起，纳税人可选择申请退税或申请以其超额缴纳的税款抵减应付同税种的税款。这种抵减机制不适用于预缴税款。2019 年以前，纳税人抵减任何税种税款正数余额的权利不受限制。

此外，从 2021 年开始，在无法找到纳税人或其居住地的情况下，其退款申请将失效。

2.2.3.3 预提所得税申报

根据所得税法规定，法律实体需在每年 2 月 15 日前申报上一年预提税有关信息。

预提税扣缴义务人有纳税人纳税连带义务。因此，如果扣缴义务人没有履行扣缴义务，需要向税务局缴纳需扣缴的金额。

根据税法，预提税需在预提后次月 17 日之前缴纳。

一般情况下，常设机构与墨西哥税收居民纳税实体适用同样的责任，包括进行联邦纳税人登记、申报纳税、税款缴纳期间、税款退回、预缴税款、滞纳金和罚款等。

其他非纳税居民需定期申报纳税（例如：租赁收入须申报增值税表）以及开具发票，并且需要进行联邦纳税人登记。

在墨西哥不构成常设机构的非居民纳税实体在某些情况下需要就汇出的墨西哥来源收入预提所得税，可能需要指派一名代表负责申报和缴纳预提税。

居民纳税实体租用居民纳税个人的不动产支付的租金需预提10%的预提税。

支付租金时需要向收益人提供预提证明，但是在租金收款人出具电子税务发票且发票写明预提税金额时，法律实体可以选择不提供预提证明。

2.3 个人所得税 (Individual Taxation)

墨西哥个人所得税严格按照所得税法（Ley del Impuesto sobre la Renta）执行，居民纳税人需就其来源于全球的所得依法缴纳所得税，收入包括获得现金和实物性福利，源于货物或资产、信用、服务或其他任何形式的所得。同时，按照累进税率计算所得税。此外，非居民纳税人若通过常设机构在墨西哥进行企业性质活动或独立性服务，也需缴纳所得税。个人所得税以日历年为纳税期间。

自2016年起，在满足一定条件的情况下，个人获得工资、租金或利息收入的可申请视同公司缴纳所得税，前提是该纳税人的所得不超过法定限额。该制度一经选择，只可适用10年，届满之后，纳税人必须作为参与经营活动的个人缴纳所得税。根据2021年的联邦收入法（Ley de Ingresos de la Federación）第23条的相关规定，选择适用该制度的纳税人可以根据第三方交易的类型确定增值税和消费税税率。同时，纳税人还可进行增值税和消费税抵扣，抵扣的金额根据纳税人适用该制度时间长短确定。

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判定标准

根据联邦税法，在墨西哥拥有个人永久住所的人被视为墨西哥税收居民。如果此人在国外也有个人永久住所，那么决定其税收居民身份的主要因素是他的重要利益中心的所在地，如其重要利益中心的所在地位于墨西哥，则应被视为墨西哥税收居民。

以下两种情形被认为是重要利益中心位于墨西哥：在一个日历年内，个人获得的来源自墨西哥的所得超过总收益的50%；或者专业活动的主要地点位于墨西哥。

拥有墨西哥国籍的个人为墨西哥纳税居民，另有规定除外。且年满18岁的墨西哥籍个人即使没有从任何活动中获得应税收入，也应取得一个纳税识别号（联邦注册人，A Registro Federal De Contribuyentes, RFC）。

根据墨西哥移民法条例，在墨西哥的外籍永久居民享有和本地居民相同的权利（投票权除外）以及履行相同的义务。永久居民身份可以在居住墨西哥满5年后获得。要注意的是，这个身份与税收身份是截然不同的。

不再为常住居民的个人必须在变更发生十五天之内向税务机关提出住所变更通知，否则将被处以罚款。

若一位墨西哥税收居民能证明其在境外有新的住所且在新的住所所在地，取得的收入适用于税收优惠制度，根据墨西哥所得税法，此人在申报变更住所通知后的三年内将继续作为墨西哥纳税居民。但是，该规则不适用于与墨西哥签订了信息交换协定的相关国家。

关于个人财政住所，墨西哥联邦税法指出：如果个人进行企业性活动，其财政住所被视为在主要营业地或活动开展地；如果个人不在上述地点开展业务，财政住所则为其个人住所。

2.3.1.2 征收范围

（1）应税所得（分类和具体范围）

墨西哥税收居民纳税人应就其全球收入纳税。所得税根据个人总收入（不含税收优惠制度的收入，该类收入单独征税）减去适用

的扣除额计算得出。根据墨西哥所得税法，个人收入类型按照收入的计算和扣缴方式共分为九种：

- ①雇佣收入；
- ②商业性和专业性收入；
- ③租赁收入和临时使用不动产的收入；
- ④转让商品的收入；
- ⑤获得商品的收入；
- ⑥股息和利润分成；
- ⑦利息收入；
- ⑧奖金收入；

⑨其他收入（例如特殊利息收入及汇兑收益、股息及利润外的对非居民法人投资所得、来自非居民法人的股息分配所得、衍生金融业务、来自保险公司的特殊收入）。

通常，课税税基与各类型的收入相对应，根据各类适用的规则而计算。随后对每个类别的收入进行汇总，总收入适用累进税率。个人因转让不动产、证券及个人财产取得的资本利得一般情况下适用特殊规则征税，特殊情况下将适用一般所得税规则征税。

个人必须以年度为基础计算所得税，纳税年即为日历年。每年（周期为 12 个月）进行纳税评估；个人须在评估年后一年的四月前提交其纳税申报表。

（2）不征税及免税所得

根据墨西哥所得税法第 93 条，以下收入可享受免税：

- ①赔偿损失，限于相关财产的市场价值；
- ②在某些情况下获得的保险赔偿，但保险公司须根据墨西哥法律成立并获得有关授权；
- ③通过金融机构存款取得的和由保险公司支付的不超过普遍平均最低年薪 5 倍金额的利息（联邦区）；
- ④社会保障法提到的年资奖金、养老金、退休保险费或其他来自退休保险或失业保险的解约偿付不超过纳税人所在区域范围的普遍最低薪酬的 15 倍的部分；

⑤墨西哥为成员的国际信用机构发行的债券的利息；

⑥满足一定条件时，有资质的联邦政府债券和其他证券的利息；

⑦遗产和遗赠；

⑧下列情况下的礼物：A. 夫妻之间的；B. 在某种情况下，从直系亲属处直接获得的；C. 1个日历年内收到礼物的总金额不超过普遍最低年薪的3倍的部分；

⑨在一定限制条件下，源于转让不动产的资本利得；

⑩在一定限制条件下，源于转让动产的资本利得；

⑪某些社会保障福利（如：国家养老基金系统支付的养老金）；

⑫工人的一些其他福利；

⑬满足一定条件时，原著者的版权所得；

⑭只要不涉及固定资产，当承保险的情况发生时，保险公司支付给承保人或受益所有人的保险费；

⑮下列从人寿保险获得的所得：

A. 支付给60岁以上投保人的保障；

B. 购买保险之日和保障金支付之时至少已过去5年；

⑯由雇主支付的人寿保险所得，其中寿险保单的补助是由于死亡、伤害、器官损失或该员工没有能力履行个人服务；

⑰在死亡的情况下，向保单持有人的家属支付赔偿。该免税条款不适用来源于此类保险政策的股息付款；

⑱除雇主外任何人支付的人寿保险所得，其中寿险保单的补助是由于死亡、伤害、器官损失或该员工没有能力履行个人服务；

⑲养老保险（社会保障金章节范围内的）；

⑳源自土地权利转移的所得，如果由公用土地所有者进行第一次转让，免税需满足某些条件。

在满足特定条件的情况下，由联邦政府财政预算拨款或联邦政府机构财政预算拨款的经济或货币性援款免于征收个人所得税。

关于保险金的免税待遇只适用于在墨西哥成立的保险公司。

自2016年起，个人从农业、畜牧业、林业和渔业获得的收入可免征所得税。根据2021年3月30日官方公报上发布2021年更新的

免税政策，适用该政策的前提是纳税人从这些行业获得的收入不高于普遍平均最低年薪的 40 倍。此外，根据墨西哥相关税法，该项免税政策适用于相应财政年度收入不超过 900,000 墨西哥比索的个人。2023 年期间，针对以合作成员身份专门从事渔业或林业活动的个人，且相关活动获得联邦政府授予的许可证或特许权的，在满足特定要求情况下，可就其所得税享受该免税政策。

2.3.1.3 税率

所得税税额是根据个人全部所得（不包括特殊税制下的收入，该收入单独纳税）减去适用的扣除额计算得出。如果扣除额超过任何给定类别中的收入额，超量额可从除独立的个人服务外的其他任何类别中扣除。一般情况下各类别的收入有特定的减免额。

以下税率为 2023 年墨西哥个人所得税的税率表：

表 4 居民个人所得税税率

应纳税所得额		应税税额下限	超额边际税率
超过（墨西哥比索）	至（墨西哥比索）	（墨西哥比索）	（%）
0.01	8,952.49	0.00	1.92
8,952.49	75,984.55	171.88	6.40
75,984.55	133,536.07	4,461.94	10.88
133,536.07	155,229.80	10,723.55	16.00
155,229.80	185,852.57	14,194.54	17.92
185,852.57	374,837.88	19,682.13	21.36
374,837.88	590,795.99	60,049.40	23.52
590,795.99	1,127,926.84	110,842.74	30.00
1,127,926.84	1,503,902.46	271,981.99	32.00
1,503,902.46	4,511,707.37	392,294.17	34.00
4,511,707.37	及以上	1,414,947.85	35.00

2.3.1.4 税收优惠

个人所得税不征税及免税政策可具体参见 2.3.1.2-（2）

2.3.1.5 税前扣除

除了各类收入法定的扣除额，墨西哥税收居民个人可根据以下部分进行税前扣除。

个人扣除额不能超过年度更新计量单位的 5 倍（约 189,222 墨西哥比索）或包括免税收入在内的应税收入总额的 15% 中的较小额。自 2022 年 1 月 1 日起，自愿或有偿捐赠包含在上述限额中。

（1）利息费用

按与金融系统实体签订的为购置住宅的按揭贷款合同实际支付的无通货膨胀调整的利息可税前扣除，前提为按揭贷款金额不超过 750,000UDIs¹²。

金融机构有义务于每年 2 月 15 日通知纳税人其相应纳税年度实际支付的利息金额。

（2）医疗费用

纳税人和其家属（配偶、子女、同居者、直系亲属）的医药、牙科、住院、营养师和心理医生费用可税前扣除，前提为家属在 1 个日历年间无法获得等于或高于纳税人所在地的普遍最低年薪。只要通过金融系统支付医药、牙科和住院费，则可税前扣除。

（3）保险费

养老金和保险费在计算雇员的个人所得税时都不可税前扣除。

作为公共社保基金的补充或独立于公共社保基金的医疗保险费可在税前扣除，前提是受益所有人为纳税人本人、其配偶、同居者或直系亲属。

（4）捐赠

如果符合财政部规定的条件，赠与有资格的受赠者的礼品可在税前扣除。

符合条件的受赠人包括联邦政府、成员国或市政府、经法律授权的慈善机构，开展教育活动的民事公司或社团、文化、科学或技

¹² UDIs/Investment Units: 一种含通胀的特殊货币计价单位。根据墨西哥投资法，用墨西哥比索就金融交易、证券、贸易协议或其他商业交易支付的金额可以 UDIs 计价，其数值由联邦中央银行确定，同时定期由官方公布。

术性的民间社团或学会；企业内部培训计划也被视为有资格的受赠人。

礼品赠送的纳税年度亏损，则可在以后期间进行税前扣除。

慈善捐赠的扣除可高达纳税人以前纳税年度纳税利润的 7%。

（5）其他支出

在强制征收交通运输费的地区或将该类服务的成本视为学费的学校，纳税人子女上学的交通运输费可在税前扣除。交通运输服务的金额必须在相应的票据中分别说明，且必须通过金融系统支付交通运输费，并提供相关的纳税凭证。

为赡养人支付殡殓费可税前扣除的最高额为有关年度的普遍最低年薪。赡养费免征所得税。

补充性养老基金在满足一定条件时可税前扣除，其扣除金额不得超过纳税人累计收入的 10%且不超过 UMA 的 5 倍。

（6）税收抵免

根据相关税法，个人所得税抵免在特定条件下可以冲抵年度个人所得税，具体包括：

①预缴税款；

②符合法规要求的境外已缴税款；

③法人企业在分配股息时扣缴的税款；

④特定信托收入相关税收抵免（若个人实际应纳税额低于上述抵免额，纳税人可以要求退还或补偿已实际支付或扣缴的税款；

⑤就业补贴，获得雇佣收入的纳税人（除了因工龄保费、退休、赔偿金或雇用终止取得收入外），有权申请可用于抵减个人税负的就业补贴。就业补贴的金额根据月度预计收入来估算。

如果员工的应纳税额低于就业补贴，雇主有义务将差额支付给员工。如果员工应纳税额高于就业补贴，差额部分为员工应缴纳的税款，预缴税款可以用于抵减个人应纳税额。

在 2021 至 2024 纳税年度，在北部和南部边境经营的纳税人获得税收优惠，其中包括符合条件的个人可以按照北部或南部边境地

区取得的收入占比，计算抵减相当于该纳税年度应纳税额三分之一的税款，或相当于预缴税款的三分之一。

2.3.1.6 应纳税额

（1）计算方法

所得税税额是根据个人全部所得（不包括特殊税制下的收入，该收入单独纳税）减去适用的扣除额计算得出。如果扣除额超过任何给定类别中的收入额，超量额可从除独立的个人服务外的其他任何类别中扣除。

（2）列举案例

下面举例介绍个人所得税的计算方法。

表 5 居民个人取得雇佣所得的个人所得税计算范例

工资薪金	
取得工资总金额（墨西哥比索）（1）	300,000.00
免税薪金计算	
免税圣诞节奖金	2,019.00
免税假日补贴	1,000.00
免税利润分享	0.00
其他免税收入	15,870.00
总免税收入（2）	18,889.00
应税工资薪金（A） = （1） - （2）	281,111.00
独立劳务	
独立劳务所得总金额（1）	42,000.00
抵扣（2）	22,300.00
应税独立劳务所得（B） = （1） - （2）	19,700.00
转让不动产	
取得不动产成本（1）	100,000.00
不动产售价（2）	850,000.00
其他费用（3）	134,168.00
转让不动产所得（4） = （2） - （1） - （3）	615,832
出售与取得不动产经过年限（5）	18
本年度应税不动产所得（C） = （4） / （5）	34,212.00

货物销售	
货物销售所得总金额 (D)	600,000.00
利息	
利息所得 (E)	-13,000.00
奖励金	
奖励金总额 (F)	100,000.00
股息	
取得股息总金额	250,000.00
股息分配企业支付的所得税	107,145.00
应税股息总额 (G)	357,145.00
其他收入	
取得其他收入总金额 (H)	175,000.00
总收入 (A) + (B) + (C) ... (G) + (H)	1,554,168.00
抵扣	
医疗费用	15,000.00
丧葬费用	24,560.85
牙医费用	25,000.00
按揭贷款应税利息	30,000.00
总抵扣额	94,560.85
个人所得税税基 (总收入-总抵扣额)	1,459,607.15
个人所得税税基	1,459,607.15
个人所得税门槛	1,299,380.05
超过门槛值	160,227.10
超过门槛部分适用税率	34%
超过门槛部分应纳税额	54,477.21
(+) 未超过门槛部分应纳税额	338,944.34
应税所得个人所得税	393,421.55
(+) 纳税年度的就业补贴	0.00
个人所得税	393,421.55
(+) 非应税所得个人所得税	158,491.45
(-) 预缴个人所得税	996.00
(-) 预提个人所得税	244,200.00
(-) 其他实体已缴个人所得税	107,145.00
(-) 第三方已缴个人所得税	180,000.00

2022 年应纳税额	19,572.00
------------	-----------

2.3.1.7 资本利得

个人因转让不动产、证券和个人财产而获得的资本收益按照特殊规定征税。在某些情况下，个人购置财产时取得的资本收益可以根据一般所得税规定征税。

个人应税资本收益等于转让资产的对价或评估价值与调整后的购置成本和该类财产的可扣除金额之间的差额。

从 2014 年起，墨西哥税收居民通过出售墨西哥公司股票获得的资本收益按 10% 征税，同样，该规则也适用于通过证券交易所转让股票获得的资本收益。

购置者应就从不动产以外的其他资产取得的资本收益代扣代缴 20% 的所得税。转让公司证券或股份以外的动产，如果交易价值低于定期根据通货膨胀调整的金额，则转让者免征预提所得税。

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 判定标准及扣缴义务人

墨西哥个人所得税法并未对非居民纳税人进行界定，一般来说，如果一个自然人在墨西哥税法下不被认定为居民纳税人，则其为非居民纳税人。非居民纳税人需依据其居民国出具的居民身份证明以证明其非居民身份。

2.3.2.2 征收范围

存在以下两种情况的非居民个人应依法缴纳个人所得税：

- (1) 通过墨西哥的常设机构运营并取得收入；
- (2) 取得来源于墨西哥的收入。

非居民个人通过墨西哥的常设机构取得收入，比照企业所得税的相关规则进行课税。

2.3.2.3 税率

非居民个人应就其收到的工资薪金和其他来源于墨西哥相关服务报酬的总额按下面所示的最终预提税率依法纳税：

表 6 非居民个人所得税预提税率

应纳税所得额		超额边际税率
超过（墨西哥比索）	至（墨西哥比索）	（%）
0	125,900	0
125,901	1,000,000	15
1,000,001	及以上	30

居民或在墨西哥设有与服务相关的常设机构的非居民向非居民个人支付的工资总额、工资和任何其他墨西哥来源的非独立服务报酬均应采用上述最终税率征税。

在墨西哥无相关服务机构的非居民支付给在墨西哥任何 12 个月内逗留未满 183 天（不论连续与否）的非居民的雇佣收入或专业性收入免征所得税。如果超过 183 天，则非居民须就其总收入按 25% 的税率代扣代缴所得税。

2.3.2.4 税前扣除

非居民个人就其来源于墨西哥的全部收入缴纳个人所得税，无税前扣除项目。

2.3.2.5 税收优惠

暂无特殊税收优惠政策。

2.3.2.6 应纳税额

（1）计算方法

非居民个人就其来源于墨西哥的毛收入缴纳个人所得税，即应纳税额为来源于墨西哥的全部收入与预提税率的乘积。

（2）列举案例

假设一个非居民个人在相关税收年度取得来源于墨西哥的工资薪金及劳务报酬所得共计 200 万墨西哥比索，其应纳税额计算如下：

表 7 非居民个人所得税应纳税额计算范例

应纳税所得额		超额边际税率/%	应纳税额
超过（墨西哥比索）	至（墨西哥比索）		
0	125,900	0	0
125,901	1,000,000	15	131,114.85
1,000,001	2,000,000	30	300,000.00
总计			431,114.85

2.3.2.7 其他 - 州工资税

联邦地区就为个人从属服务支付的报酬征收工资税，征收率为总额的 3%。墨西哥其他州区也就该类收入征收类似税款，税率为 1%-3%。

州工资税的纳税人为以现金或实物对个人从属服务支付报酬的个人。

州工资税的应纳税收入有：

- （1）工资薪金；
- （2）加班工资；
- （3）附加费、奖金、奖励；
- （4）赔偿金；
- （5）圣诞节奖金；
- （6）雇主支付的储蓄基金；
- （7）年资奖金；
- （8）佣金；
- （9）支付给董事、监事，公司董事会成员的款项。

2.3.3 申报制度

2.3.3.2 申报要求

个人在公历年度所得（除免税和第三方已支付税款的部分）需在发生所得的次年 4 月向税务局申报纳税。

个人收入超过 500,000 墨西哥比索（包括免税收入），无论收入是否应税或税款是否已支付，均需要对收入总金额进行年度个人所得税申报。

如果纳税人未申报纳税，无论是预缴税款还是最终缴纳税款，税务局可能会要求对其进行申报且处以相应罚款或要求进行税务评估。税务局有权评估纳税人的净利润、应税事项、活动或资产的价值。

（1）不需要申报纳税的情况

如果个人在公历年度的所得仅为受雇所得和利息收入且总额不超过 400,000 墨西哥比索，则在实际利息收入不超过 100,000 墨西哥比索且相关预提税已缴纳的情况下不需要进行年度申报。

（2）电子申报纳税

纳税人的税务信息和税务申报表需提交电子版本。

电子申报的主要规则如下：

①需提交申报文件的电子版本且附上电子签名；

②法人纳税人的电子签名证书由税务局发放，个人纳税人的电子签名证书由墨西哥银行授权的服务供应商发放。电子签名证书有效期为自签发日起 2 年，并且需在旧电子签名证书过期前申请更换新的证书；

③电子文档与纸质文件效力相当；

④税务局收到申报文件后会告知纳税人，且在回复中附上电子印章（数字印章）从而证明该往来真实有效；

⑤公共文书（包括委托书）也需要在申报时附上公证人的电子签名；

⑥个人报税时需要附上电子签名。

（3）申报义务

纳税人现金收入超过 600,000 墨西哥比索时，无论以墨西哥比索或者外币收款，无论作为贷款、对未来的投资还是资本的实际增长的形式收款，均需向税务局备案。纳税人应在获取收入所在期间的年度纳税申报时向税务机关进行纳税申报。

（4）税务评估

纳税人通常对其个人所得税申报进行自我评估，每个纳税年度（12 个月）需进行一次评估。

国家税务总局通常根据纳税人的记录和申报表进行所得税评估，且有权评估纳税人的净利润和应税事项的价值，某些情况下还可以对经营活动或者资产进行评估。例如：

- ①纳税人反对或者阻止税务局的税务审计；
- ②纳税人未申报纳税；
- ③纳税人未准备会计账簿以及税务申报表和报告的文件；
- ④未适当保存会计记录。

税务局如果获取证据证明纳税个人公历年度总支出高于其申报的总收入，则可以开始启动“差异程序”。如果在该程序完成后税务机关证明差异存在，则该差异将被视为应税收入且税务局会评估相关税负。

（5）退税

自 2019 年起，纳税人可选择申请退税或申请以其超额缴纳的税款抵减应付同税种的税款。这种抵减机制不适用于预缴税款。2019 年以前，纳税人抵减任何税种税款正数余额的权利不受限制。

此外，从 2021 年开始，在无法找纳税人或其居住地的情况下，其退款申请将失效。

2.3.3.2 税款缴纳

应付税款应在提交申报时支付。针对工资收入、某些利息和股息收入的税款，将就所得来源进行代扣代缴。然而，对于居民个人从非居民雇主收到的工资，墨西哥法律要求提交每月暂缴个人所得税申报表，以支付该工资相应代扣缴的税款金额。月度申报通常在次月 17 日前完成，并以电子方式提交。

退税必须在填报申请及相关文件起 40 个工作日，包括纳税人用于银行转账的账户信息文件。然而，税务局会对纳税人的税务申报进行评估从而确定退税申请的可靠性，在这种情况下，40 个工作日完成退税的规定不适用。若纳税人为申报个人所得税聘请注册会计

师审计其财务报表，则退税期限将减少到 25 天。退还税款会根据申报退税日至实际退还日这段时期的通货膨胀进行调整。上述规定期限后的退税需缴纳利息。

如果退税是由纳税人所申请税收救济的最终判定产生的，那么利息自税款缴纳日起计算，利息计算期间不超过 5 年。

自 2019 年起，纳税人可选择申请退税或申请以其超额缴纳的税款抵减应付同税种的税款。这种抵减机制不适用于预缴税款。2019 年以前，纳税人抵减任何税种税款正数余额的权利不受限制。

此外，从 2021 年开始，在无法找纳税人或其居住地的情况下，其退款申请将失效。

2.4 增值税 (Value-Added Tax)

2.4.1 概述

2.4.1.1 纳税义务人及扣缴义务人

在墨西哥提供商品和劳务（包括授权临时使用财产或转让财产的使用权）、进口商品或服务的个人或公司为增值税纳税人。

增值税纳税义务的判定主要依据在于交易发生地（如：墨西哥境内），而不在于纳税人的税收居民身份或商业活动类型。

自 2020 年 6 月 1 日起，非居民纳税人通过数字平台或互联网向墨西哥境内的服务接收方提供服务属于增值税征税范畴。

根据墨西哥增值税法案，纳税人不能根据交易的类型和商品或劳务的性质而免于依法缴纳增值税或豁免增值税。

根据墨西哥增值税法第 32 条第 VIII 款，从事农业、耕作或商业捕鱼活动适用零税率的纳税人可不进行增值税申报。

2.4.1.2 征收范围

墨西哥对销售商品和提供（独立性）劳务的收入、租金收入以及商品与劳务的进口等征收增值税。

根据墨西哥增值税法案第 8 条，处置或转让商品包含以下情况：

- (1) 所有的财产转移，即使出让人保留控制权；
- (2) 裁决破产，包括给予债权人的部分；
- (3) 对公司或协会股本的出资（如：对一家公司股权的实物出资）；
- (4) 通过融资租赁转让商品；
- (5) 在某种情况下，通过信托转让商品；
- (6) 在某种情况下，信托中商品的权利的转让；
- (7) 通过债务转让或代理债务的权利的转让，转让有形商品的控制权或取得其权利（本条款不适用于股票）；
- (8) 在合同执行时，通过债务保理合同转让与销售货物、提供服务或两者相关的应收账款。如果此类应收款通过保理与托收单或委托托收进行转让，以及债务人为个人时的债权转让，则视为信贷托收；
- (9) 由于合并或分立实体转让商品，另有规定除外；
- (10) 公司丢失的商品被视同销售商品；
- (11) 由于死亡（继承）而来的财产转移，不属于墨西哥增值税应税的商品转让所得；
- (12) 如果企业捐赠收入可在所得税税前扣除，则不属于商品转让所得。

根据墨西哥增值税法案第 14 条，独立劳务包括：

- (1) 一人为另一人提供服务，不论原因或其他法律规定对该行为的定义和分类；
- (2) 人员或商品的运输；
- (3) 保险、再保险和债券（以存款作为担保）；
- (4) 授权、代理、委托、调解、代表、经纪人、寄售和配送业务；
- (5) 技术支持和技术转让；
- (6) 根据增值税法案，一个人为另一个人的利益承担的义务，不视为转让或使用资产。

根据墨西哥增值税法案第 24 条，增值税应税的进口商品或劳务收入包括：

- (1) 引进商品到墨西哥，包括为制造、转换或修理或出口计划临时进口的应缴纳关税的相关商品；
- (2) 由墨西哥税收居民从非居民收购的无形资产；
- (3) 在墨西哥使用非居民提供的无形资产；
- (4) 在墨西哥使用来源于墨西哥之外的有形资产；
- (5) 在墨西哥接受墨西哥增值税法案第 14 条涉及的由非居民提供的服务，国际运输除外；
- (6) 在墨西哥暂时使用或在墨西哥境外实际交付的有形资产；
- (7) 重新纳入墨西哥市场的源自“战略保税仓库设施”的商品。

商品因设备维修、安装等此类为产品增加附加值的目的是，临时出口后返运回墨西哥，该附加值应被视为商品或服务的进口。

2.4.1.3 税率

目前墨西哥增值税的标准税率为 16%。

根据墨西哥增值税优惠政策，从 2021 年到 2024 年，在墨西哥北部和南部边境地区进行的某些特定交易的增值税税率可降至 8%。通过位于北部或南部边境地区的机构销售货物、提供服务或允许临时使用货物的纳税人可以申请此优惠，申请该优惠需要同时满足以下两个条件：

- (1) 货物/服务在相应的边境地区交付或提供；
- (2) 向国家税务总局提交税收优惠申请。

向境外出口商品和服务适用零税率（0%），某些国内商品销售以及服务也适用零税率。

以下货物销售适用零税率：

- (1) 未经加工的食品（例如生肉和鱼、乳制品和鸟蛋）；
- (2) 冰和水，不包括存在 10 升或 10 升以上容器中的气泡水或经化学处理的饮用水；
- (3) 龙舌兰麻；
- (4) 指定的农业和渔业机械和设备；

- (5) 用于农业和畜牧业的化肥、杀虫剂、除草剂和杀菌剂；
- (6) 水培温室及其附属的特定设备；
- (7) 黄金，以及黄金含量不低于 80%且需满足特定条件的珠宝、艺术和装饰品；
- (8) 出版公司销售的书籍、报纸和杂志。

销售食物以及专利药品也适用零税率，但不包括以下项目：

- (1) 牛奶以外的饮料；
- (2) 制备非酒精饮料用糖浆和浓缩产品；最终消费者用于制备非酒精饮料的电气或机械设备、浓缩产品、粉末、糖浆、香精和香料提取物；
- (3) 鱼子酱、烟熏鲑鱼和鳗鱼；
- (4) 香料及食品添加剂。

但是若食物销售地可以堂食，则即使当地不具备堂食条件，食物销售应按一般税率计税。

自 2022 财年起，供应女性卫生产品也适用零税率。另外，针对以下项目，增值税率由零税率调整为标准税率 16%：

- (1) 用于生产、加工和维修的临时进口；
- (2) 汽车工业的保税仓库；
- (3) 战略保税区；
- (4) 用于商品生产、加工和维修的保税区。

2.4.2 税收优惠

2.4.2.1 增值税的免征

根据墨西哥增值税法案第 9 条，交易以下商品可免除增值税：

- (1) 遗产；
- (2) 礼品（由企业自行生产且不可在所得税前扣除的除外）；
- (3) 土地；
- (4) 计划或已用于居住的附着于土地的建筑物，如果只有建筑物的一部分计划或已用于居住的，该部分可免除增值税。本条款不适用于酒店；

- (5) 书籍、报纸、杂志和版权；
- (6) 企业未出售的已使用资产；
- (7) 墨西哥所得税法中提及的，参与彩票、兑奖、赌博和任何性质的竞技的票据和相应的奖励；
- (8) 股票和债券，应税商品的存款证明除外；
- (9) 向大众零售的含金量至少达 99%的金块；
- (10) 非居民之间转让商品自 2015 年 1 月 1 日起，非居民企业向符合出口制造加工和服务政策、出口服务和加工区政策（IMMEX）的公司销售商品可免除缴纳增值税。

根据墨西哥增值税法案第 15 条，提供以下服务在特定情况下可免征增值税：

(1) 借款人为取得、扩建、建设或修复不动产而申请的抵押贷款，从而向债权人支付的佣金或其他对价，随后借款人将信贷授权给第三方的除外；

(2) 为管理退休储蓄金和提供相关服务，退休基金或信贷机构的经理人向员工收取的佣金；

(3) 提供无偿服务，受益者是服务相关的成员、合伙人或联合公司的除外；

(4) 联邦政府提供的教学服务；

(5) 只在城市地区、城郊地区或都市区提供的公共陆上客运服务，火车除外；

(6) 在墨西哥无常设机构的非居民提供的商品国际运输服务，本条款不适用于在墨西哥进行的沿海导航服务；

(7) 农业保险、住房贷款保险、财务保证保险；

(8) 死亡保险或年金保险，含保险代理费；

(9) 相关服务计提的利息，如：免税或零税率的交易产生的利息；合格金融机构因授权融资或贷款折扣而收到或支付的利息；担保机构、保险机构和互助保险公司融资收到的利息；根据《信用单据和交易总法》发行的债务利息；发行债券和管理由联邦政府担保的储蓄计划的公共机构收到或支付的利息；来自联邦财政部发行并

进入国家证券和中介机构登记册的证券的利息；根据财政部颁布的规则公开放置的信用文件的利息；货仓收到的某些利息；

（10）衍生金融工具；

（11）特定非营利组织在其经营范围内为成员提供的日常服务；

（12）为法律认可的政党、协会、联盟等特定组织机构提供的服务；

（13）公众演出服务，本条款不适用于在餐馆、酒吧、歌舞厅、派对、舞会或不对公众开放的夜总会的演出；

（14）个人或民营企业直接提供的专业性医疗服务；

（15）由联邦公共管理机构、联邦区、州或市政府开展的专业性医疗、医院、实验室或临床研究服务；

（16）版权的授予使用或临时转让。

根据墨西哥增值税法案第 25 条，进口以下商品可免征增值税：

（1）海关法规定的临时性的进口商品，包括临时出口商品退还及在途中的商品；

（2）旅客行李和日用品；

（3）免税或零税率的商品和服务；

（4）非居民捐赠给联邦政府、联邦实体、自治市或被财政信用部授权的人的商品；

（5）由官方机构认可的用于公共展览的艺术品；

（6）由在墨西哥居住或拥有墨西哥国籍的艺术家在墨西哥境外创作后进口至墨西哥的艺术品；

（7）纯度 80%以上的黄金制品；

（8）依照海关法进口的车辆，且达到财政信用部的条件；

（9）通过“战略保税仓库”出售或进口的商品；

（10）根据关税对来料加工（加工出口）或进口项目的制造、运输或修理的规定，已缴纳增值税的商品；出关前对车辆装配或制造的保证金；在海关适用管辖区或战略性海关适用管辖区进行制造、运输或修理；已纳税的商品，法规限制进口商品等等。

2.4.3 应纳税额

2.4.3.1 销售额/营业额的确认

增值税税基不包括增值税税额本身，也不包括折扣、折让、津贴等。

(1) 进口

进口环节缴纳的增值税，其税基为进口货物的海关价值与除增值税之外的进口环节税费与关税之和。针对进口服务、无形资产、临时使用无形资产、无形资产使用权转让等，增值税的税基为所支付的对价；如无对价，则以相关物品或权利在墨西哥市场上的价格为税基。

(2) 货物销售

货物销售环节的增值税税基为货物的售价，包括任何增加至售价的内容，如除了增值税之外的其他税费、利息、罚金等。如没有售价，增值税税基以货物的市场价格为准；如市场价格无法获取，则以货物的估值为准。

(3) 服务提供

服务提供环节的增值税税基为服务提供合同项下的全部对价，包括任何增加至该对价的内容，如除了增值税之外的其他税费、旅行及其他费用、赔偿款、利息和罚款。

(4) 融资贷款

针对贷款与融资行为，增值税的税基为利息及款项借出方所收到的其他款项，但不包括偿还的本金。

(5) 临时使用

针对动产或动产使用权的转让，增值税税基为合同金额，包括任何增加至该金额的内容，如除了增值税之外的其他税费、维修费用、建造费用、赔偿费用、利息和罚款等。

2.4.3.2 应纳税额的计算

进口环节缴纳的增值税为应纳税所得与增值税税率的乘积。在其他情况下，增值税税额为销项税额与进项税额的差额。

纳税人有权就其购买或进口货物或服务时承担的增值税进行抵扣，但具有以下条件限制：

(1) 可抵扣进项税相关项目需为所得税项下可以抵扣的货物或服务购买费用，如果仅有部分费用为所得税可抵扣项目，则可抵扣的增值税进项税也应相应减少；

(2) 相关进项需由购买方支付给销售方且通过单独收据记录；

(3) 购买方确实支付了相关增值税进项；

(4) 当增值税与预提税义务相关时，纳税人确实支付了相关增值税进项；

(5) 当销售方适用特别税制时，购买方确实支付了交易对价。

增值税进项税的抵扣要求相关货物或服务为纳税人开展增值税应税活动的必要组成部分，包括适用零税率的应税行为。与所得税可抵扣项目相关的进项税额通常被认为是应税活动的必要组成部分，如果仅有部分费用为所得税可抵扣项目，则可抵扣的增值税进项税也应相应减少。

非应税交易的进项不得抵扣，也不得在计算混合经营行为可抵扣比例时纳入考虑。

自 2021 年 4 月 24 日起，禁止开展劳动外包活动，但提供专业服务或执行专业项目的外包活动除外，上述豁免前提是外包服务不是受益所有人的商业目的或主要经济活动的一部分。从 2021 年 9 月 1 日起，为抵扣劳务外包服务产生的增值税，除其他特别规定，企业必须确认供应商已在劳动部特别登记处注册，并获得供应商提交的增值税申报表副本。

2022 年税收改革中，增值税法中第 4-A 条定义了“不适用增值税”的活动或事项。与此类活动相关的费用不可进行增值税进项抵扣。“不适用增值税”仅适用于特定交易，包括：

①在墨西哥外进行；

②若在墨西哥内进行，则交易目的不是为了转让财产所有权、租赁财产、提供独立服务或向墨西哥进口货物或财产。

这一点澄清对同时从事增值税应税以及非应税项目的纳税人更为相关。非应税交易越多，纳税人可抵扣的增值税进项税越少。这一点不会影响出口货物或服务的适用增值税零税率的纳税人。

2.4.4 申报制度

2.4.4.1 申报要求

居民纳税人需进行联邦纳税人登记。

增值税纳税人根据税法需保存会计记录，并且依据所适用税率或免税的情况将应税事项或活动分类记录。

2.4.4.2 税款缴纳

纳税人要求按月申报并缴纳增值税。除偶发交易情况外，不需要进行年度申报。偶发交易发生时，纳税人必须在收到对价起 15 天内向税务局进行申报。这些偶发支付不可抵扣进项税额。

纳税人必须定期完成税务申报且在次月 17 日之前缴纳税款。

月度应纳税额为纳税人当月收到款项的应纳税项目的销项税总额，减去无形资产的进口额，及减去纳税人本月缴纳的进项税额的差值。申报表中还需包括本月客户代扣代缴税额。

增值税需向当地主管税务局申报。如果纳税人在不同地点设立公司，则需要每个公司所在地向当地主管税务局分别进行申报。

增值税预提税时点与相对应的应税项目的增值税纳税时点一致，纳税人需在预提日次月 17 日之前同时缴纳预缴税款和预提税款。

另外，扣缴义务人需于次月 17 日前按月向税务局申报信息表，申报当月预提金额以及供应方信息。

2.5 其他税（费）

2.5.1 关税

2.5.1.1 概述

（1）纳税义务人

所有墨西哥进口商应在墨西哥官方进口商登记处（Padrón de Importadores）进行登记。针对某些特别项目（共约 400 项）的进口，如农业产品、纺织产品、化学产品、电子产品以及汽车配件等，

进口商需在特别产业登记处进行登记。进口时应提交进口文档证明，包括进口证明书（Pedimento de importación）、进出口登记表、商业发票（西班牙文）、提货单、针对估值过低货物额外关税的担保（如适用）以及证明产品符合墨西哥产品安全规范的文件（如适用）。

（2）征收范围

关税是依据进口货物的海关价值征收的。涉及国际贸易中不独立交易的进口商品可能被征收补偿性关税。墨西哥海关当局可能允许在保税的前提下对商品（墨西哥或国外的）进行加工、转换或修理以随后向国外出口或退回的商品临时免除进口关税。除进口关税外，进口商品可能被征收增值税和消费税。对于某些出口商品（例如：活响尾蛇和海龟）需要征收出口关税，大多数制造商品出口不征税。

进出口货物时所产生的关税及相关税费将根据以下条例征收：

- ①基本进出口税（ID）：将由货物在关税税则的分级决定；
- ②海关手续费（CPF）：使用海关设施、人员以及系统支付的费用；
- ③电子预验证数据：每处理一份进口单证约 16 美元；
- ④增值税（IVA）：进口时需要缴付 16%而出口不用缴付；
- ⑤消费税：根据出口货物的性质确定；
- ⑥生产和服务的特别消费税（STPS）。

货物进口到墨西哥的处理方式以及其税务和海关相关的义务与责任是根据对外贸易经营目的决定的，并按海关进口货物机制被分为五类：确定进口、临时进口、中转货物、财政性储蓄“保税”和战略保税仓库。

（3）税率

根据一般海关法规定，关税税率可高达 20%，平均关税税率为 11%。

2.5.1.2 税收优惠

（1）自由贸易协议

墨西哥与 52 个不同的国家签署了 15 份自由贸易协议（FTAs），此类协议最主要的好处是在从自由贸易协定签署国进口货物时，可以享受到基本进口税的优惠。

（2）法令推广计划（PROSEC）

在鼓励和支持国家出口和外商在墨西哥投资方面，政府实施了生产部门建立法令推广计划（PROSEC），以提高竞争力为主要目的，致力于鼓励处于战略产业领域的企业在墨西哥生产其产品。

针对墨西哥出口制造业所需的一系列重要投入，该计划就最惠国关税降至零或 5%。该计划包含 20 个不同行业，影响 16000 个 HS 商品代码。

（3）出口服务和加工区政策（IMMEX）

2006 年墨西哥政府将 1998 年制定的客户工业出口推动计划（MAQUILADORA）和临时进口计划（PITEX）整合为出口服务和加工区政策（IMMEX），并将其确定为法令公布和推行。IMMEX 制度也通过赋予指定企业税收和关税优惠，促进了外国资本在墨西哥的投资。主要优惠如下：

- ①基本进口税（ID）的延期缴付；
- ②以简化运营和降低成本为目的的行政管理和海关类的优惠；
- ③潜在主要税务优惠。

在 IMMEX 项目下，进口产品时还是需要支付 16% 的增值税。但是，公司能够使用一个认证证书，该证书可以让公司获得一个相当于进口货物时支付的增值税 100% 的税收信用额，这个额度可以用于支付进口时产生的增值税。这种方法可以避免支付该税和等待退税时所遇到的财务负担和障碍。那些不选择获得证书的公司需要提供一个由指定机构所发售的债券来保证增值税的支付。

根据该政策，除纺织和服装业临时进口以及进口机制须得到墨西哥经济部和财政部事先批准外，所有年出口额达到 50 万美元、出口额超出其总销售额 10% 以上的企业均可申请享受出口服务和加工区法令的优惠政策，并允许最终产品面向出口的企业以及为出口服务的企业临时进口出口产品制造和加工所需的原材料、零部件和机械

设备，对其免征普通进口关税、增值税。符合墨西哥税务局有关规定且增值税在企业申报中有盈余的企业，产品出口后，可以在 5 个工作日内申请增值税的退税。

该政策还规定，该框架下的进口产品可根据墨西哥海关相关规定在墨西哥境内免税停留一定时间。其中用于出口的原材料、零部件、燃料油和润滑剂、包装器材、标签和宣传说明册等的停留时间为 18 个月；集装箱等器材的停留时间为 2 年；以出口服务为由进口的产品和该法令规定的部分进口产品的停留时间分别为 6 个月和 12 个月。

享受上述优惠关税的企业必须向海关提供必要的文件，对库存进行自动化管理，接受财税部门的监督和检查。

2016 年 10 月 14 日，墨西哥与美国税务局就客户工业出口推动计划达成新协议。该协议旨在通过基于两国税务局一致承认的转让定价方法提高该计划下预约定价安排的效率，从而有效消除双重征税。符合下述两个条件的纳税人有权在该计划下申请预约定价安排：①纳税人必须符合客户工业出口推动计划的要求，且年均收入低于 12 亿墨西哥比索；②纳税人必须在美国设有一个主要办公室。

（4）进口税退还方案（DRAW BACK）

该方案旨在鼓励和促进出口，有关企业可享受退还进口产品的一般进口关税。符合该政策条件的进口商品包括：①出口产品使用的原材料、零部件、包装材料和器具、燃料和润滑剂等；②进口后未经任何加工和制作而再次出口的产品；③用于维修或改装调整并再次出口的临时进口产品；④来自非自由贸易缔约国并最终用于出口的原材料。

（5）外贸公司计划（ECEX）

外贸公司计划（ECEX）主要面向从事非石油类产品对外出口的中小型企业，旨在通过鼓励措施，提高外贸公司的出口积极性，扩大墨西哥产品的国际市场占有率，改善墨西哥中小型出口公司的出口竞争力。

符合该政策条件的企业包括：①注册及实缴资本达到 200 万墨西哥比索并至少将 5 家生产企业的优势产品对外出口的从事商品组装和整合的企业；②注册及实缴资本达到 20 万墨西哥比索并至少将 3 家生产企业的优势产品对外出口的从事进出口贸易的公司。

ECEX 企业有权享受到以下优惠政策：①可自动获得高额出口公司优惠政策方案(ALTEX)证书，并申请增值税退税；②可享受墨西哥外贸银行（BANCOMEXT）提供的非金融产品和服务的 50%折扣；③可享受墨西哥国家金融发展银行为企业获得项目所提供的金融支持和帮助，以及专业的技术援助和培训服务。这项政策既面向 ECEX 企业，也面向其供应商。

（6）高额出口企业优惠政策方案（ALTEX）

作为墨西哥经济部推动外贸企业发展和出口的组成部分，该法令主要通过提供行政和财政便利支持企业出口。

高额出口企业优惠政策规定，凡年出口额达到 200 万美元或出口额相当于企业销售额 40%的直接出口企业，以及为直接出口企业供应的原料占其年销售额 50%的间接出口企业，均可以申请高额出口企业的优惠政策。但该政策不面向石油企业。优惠政策包括：①在出口额大于原申报单中的增值税时，可以在 5 个工作日内得到增值税的退税；②出口产品经国内关口检查后，可以免受出口环节对企业出口产品的二次检查；③经墨西哥财政部批准，可以指定一个海关代理为其办理在若干海关和不同产品的进出口手续；④可免费被纳入墨西哥经济部负责管理的贸易信息系统。

（7）报关行政策（Customs Agency）

2018 年 6 月 25 日，墨西哥一项关于改革海关法的条例在官方公报上公布，该条例将在其公布后 180 日内生效。该条例主要引入了报关行（Customs Agency）的概念，明确了财政部和公共信贷部（Ministry of Finance and Public Credit）的职责，推进无纸化通关以及电子发票的施行，同时引入了墨西哥官方标准等，具体内容如下：

报关行是依据墨西哥法律设立的法律实体，必须由墨西哥税收居民和至少一名报关员组成。报关行可被授权为进口商、出口商提供各项报关服务，如提交申报书、缴纳税款等。

财政部和公共信贷部的职责主要包括：对保税仓库的合法占有、运输和货物处理进行审查和核实；批准、拒绝和撤销对报关行和报关员的授权；可暂停纳税人在进口商登记册内的登记，并在纳税人违反知识产权或著作权法时扣押货物；查明与入境和出境货物有关的非法活动，并提出预防和打击非法活动的战略建议等。

同时，该条例还旨在推进无纸化通关和电子发票的实施，以及引入墨西哥官方标准。墨西哥官方标准是由联邦公共行政部门发布的通用技术条款，它建立了适用于产品、流程或服务的规则、规范、指南及特征，将被正式认定为非关税规定和限制（Non-Tariff Regulations and Restrictions）。

2.5.1.3 应纳税额

关税的应纳税额为进口货物的海关价值与所适用的关税税率之乘积。

2.5.2 不动产税及不动产交易税

2.5.2.1 不动产税

（1）纳税义务人

个人和法人实体就其所有的土地或土地上的建筑物缴纳不动产税，不考虑第三方对该地上建筑物的权利。

当不动产所有权不确定或存在争议时，不动产税的纳税义务人为该不动产的使用者。

（2）计税基础

不动产税的计税基础是纳税人根据以下规则评估的不动产的价值：

①通过确定由授权人员评估的不动产（包括特定装置和特征、固定在其上的结构、附带元件、补充结构或特殊装置，甚至第三方持有与这些元件相关的任何权利）的市场价值（估价）；

②在纳税人申报纳税时申报新的价值之前，根据授权人的估价计算的税基一直有效，但前提是纳税人每年根据通货膨胀对税基进行了相应的调整；

③在确定适用于公寓制度下不动产的计税基数时，对于每个设施、部门或房屋，必须考虑停车场、服务室、储藏室和任何其他附带的私人区域，以及公共区域（走廊、台阶、花园等）的比例部分，是否符合公寓产权证书或每个独立公寓单元的产权证书。

为了便于纳税人计算不动产税，税务机关可以发布一份确定地籍价值和应纳税额的建议书。未发布此类建议书并不免除纳税人的纳税义务。

不动产税税率由州政府制定，不同的州和地方政府，不动产税率各不相同，大多数纳税人都按最低税率纳税。

2.5.2.2 不动产交易税

不动产交易税也是地方政府的重要税种之一，其税率由州政府制定。最初是作为替代不动产交易印花税而出现的，这些交易包括遗产捐赠、向非营利组织捐赠、各种不动产转让等。

2.5.3 消费税

2.5.3.1 概述

（1）纳税义务人

进行特殊商品交易的个人或法律实体为消费税纳税人。联邦、墨西哥城、各州、市政府、分权机构和进行应税交易的任何其他人均须视具体情况缴纳消费税，或接受供应商转价消费税，而不考虑消费税法以外法律规定的豁免。

销售酒精发酵饮料、啤酒、柴油、汽油和香烟需要依法缴纳消费税，生产商、包装商和进口商需通过佣金代理、经纪人、代理人、代表机构、承销商或分销商对相关交易代扣代缴消费税。

需缴纳消费税的交易有：在墨西哥转让法律规定的商品；进口法律规定的商品；提供法律规定的劳务。

（2）征收范围

墨西哥对特殊商品和劳务征收消费税，并在增值税制度的基础上征收该税。出售给最终消费者的销售收入一般不需征税。酒精饮料、香烟、汽油和柴油只在生产商和进口商一级征税。

（3）税率

不同商品和劳务适用不同的消费税率，具体如下：

①发酵酒：26.5%至 53%之间；合格的酒精饮料和蜂蜜：50%；

②经纪人和类似服务：对以转让应税货物为目的而提供的委托代理服务、经纪人服务、代理人服务、代表机构服务、及寄售配送服务按相应服务适用的税率征收消费税；

③汽油和柴油的税率不固定，根据法律制定的特殊计算程序得出；

④香烟、雪茄和加工烟草：160%；

⑤手工雪茄和烟草：30.4%。每支出售或进口的香烟必须额外支付 0.5484 墨西哥比索的费用。如果是手工雪茄，则采用特殊程序计算此费用；

⑥抽奖和赌博：30%；

⑦通过一个或多个电信公共网络在境内提供的电信服务适用 3% 的税率；

2.5.3.2 税收优惠

进口和转让某些商品可免除消费税：

（1）出口应税货物（出口商必须注册为联邦纳税人）；

（2）生产商或进口商以外的其他人转让加工的烟草、汽油、柴油和天然气；

（3）销售和进口苏打水和非酒精饮料，按杯销售给最终消费者的酒精饮料免税，本条款同样适用于开瓶的酒精饮料；

（4）提供和进口任何类型商品给“战略保税仓库”。

2.5.3.3 其他：税收抵免

一般情况下，纳税人不能抵消其消费税的纳税义务，但对酒精饮料征收的消费税，和对输入商品收取的消费税或纳税人为进口支

付的消费税除外。根据法律，只有对于相同类型的商品或劳务，纳税人才可进行税收抵免。

税收抵免需满足以下条件：

- （1）适用消费税的纳税人为相关的商品和劳务寻求信贷；
- （2）货物或劳务适用于消费税或零税率；
- （3）销售或出口的商品未改变其状态、形状或组成成分；
- （4）对纳税人特别征税的税款，并且分别有对应的凭证；
- （5）征收的税款与法律义务一致。

当商品或劳务免税时，纳税人不得享受税收抵免。税收抵免的权利不得转让，企业合并时除外。获得大量酒精饮料的纳税人也可以抵扣购置商品的税款，即使商品以改变的状态或成分销售。

2.5.3.4 申报制度

（1）申报要求

消费税通常与所得税同期计算缴纳。酒精饮品的消费税需按月计算。

（2）税款缴纳

按月缴纳的税款为最终税款。税款需要在次月 17 日之前缴纳。

月度税额等于销售货物或提供劳务实际所得乘以税率，减去当月支付进口关税和可抵扣额。

酒精和视同酒精的应税项目的生产商和包装商需记录其包装、生产和装瓶的数量并且按季度向税务局申报注册测量控制所使用设备。未履行该义务会被处以罚款。

除销售或者进口天然气和柴油缴税的情况外，纳税人有义务向税务机关报告上季度 50 位最重要的客户。

此外，酒精饮料的生产商和装瓶商必须在每年 1 月向国家税务总局提交一份报告，说明其在水产品生产和加工、过滤或装瓶过程中使用的设备的特性。未履行该项义务会被处以罚款。

2.5.4 环境税

墨西哥针对一定数量煤炭和其他燃料品（除天然气外）征税。

此外，具有毒性的农药的进口和销售也会被征税，税率在 6%到 9%之间，具体取决于其毒性的程度。

2.5.5 工资税/社会保险缴款

在联邦特区，企业雇主都必须为其所发放工资代缴 3%的税款，其他各州的税率为 1%-3%。

雇主同样需要分别向员工退休基金和住房基金支付一个相当于其所支付薪酬 2%和 5%的缴款（如果住房基金的缴款没有被用于住房贷款，那么该款项将被转入退休基金），这两项款项会一并注入一个由私人金融机构管理的养老基金。

2.5.6 社会保障金

根据墨西哥社会保障法（Ley del Seguro Social）第 6 条，墨西哥的社会保障制度包括强制性和自愿性两类。

强制性制度适用于就业人员或类似人员，符合一定条件的个体经营者可自愿选择加入强制性制度。自愿性制度适用于个体经营者和其他获得社会保障服务的人员。

强制性制度包括雇员缴纳的以下保险：健康和生育保险、残疾和人寿保险、退休、失业和养老保险。

从雇员、个体经营者和外派人员角度，社会保障制度适用情况简要如下：

（1）雇员

①缴费基数

社会保障金是以雇员所得为基础计算的，包括以现金支付的日常费用、奖金、收入、赡养费、住房、额外费用、佣金、附加福利和其他任何支付给员工的款项，但下列各项除外：

- A. 工作器具，如服装、工具或其他类似物品；
- B. 雇主给予工会的款项；
- C. 雇主和雇员达成的额外退休、失业和养老保险；
- D. 住房公积金和利润分享；

E. 赡养费和住房费，其中员工支付的赡养费和住房费应高于或等于最低普通工资的 20%；

F. 基于联邦劳动法对加班的相关规定支付的加班工资；

G. 法律规定的以现金或实物补给；

H. 给予社会的款项。

②健康和生育保险

薪水等于或低于一般最低工资的员工不需缴纳社会保障金；如果员工的收入超过每日普遍最低工资，则必须按所得金额的 2%缴纳社会保障金，从而降低其所得。

该类保险的现金收益是按员工所得的 1%收取费用，员工有义务支付该费用的 25%（剩余的 75%中 70%由雇主支付，5%由政府支付）。

自 2017 年 1 月 27 日起，缴费基数从一般最低工资变更为“计量单位”（Measure and Update Unit）。

③残疾和人寿保险

对于残疾和人寿保险，员工有义务按其所得的 0.625%支付保障金。

④退休、失业和养老保险

雇员仅对失业和养老保险金有支付义务（按其所得的 1.125%支付）。

（2）个体经营者

支付社会保障金的个体经营者若符合社会保障法的特殊规定，则可自愿选择享受社会保险的强制性制度下规定的健康和生育保险、残疾和人寿保险以及退休、失业和养老保险。

符合社保法特殊要求的墨西哥家庭，可享受自愿性制度下的健康和生育保险。

自愿性制度适用于基本家庭（配偶、同居者、儿童、残疾儿童等），但在某些情况下，其他相关保险持有人也适用于该福利。

保障金的计算，请参见下表：

表 8 保障金计算表

家庭成员年龄	每个成员的年度保障金（MXN）
--------	-----------------

0 - 19	3,900
20 - 29	4,600
30 - 39	4,900
40 - 49	6,800
50 - 59	7,150
60 - 69	10,350
70 - 79	10,750
80 及以上	10,800

（3）外派人员

如果外派人员永久或临时性的提供个人的、从属的并且获得报酬的服务，则有资格适用强制社保制度。

在海外工作的墨西哥雇员如果可证明其居住于国外，并且为家庭的主要经济来源，则符合自愿性社保制度。对墨西哥海外工作者在国外教育机构学习的孩子的福利可延至孩子年满 25 岁。

残疾和人寿保险，退休、失业和养老保险的领取者决定转让其居所至国外且未在境内期间，仍可继续领取其养老金。但须遵守任何相关协定规定，或者转移资金的费用由养老金领取者承担。

2.5.7 经营资产税

经营资产税是一种重要的地方税，它是以资产为基础的最低税收，按公司资产价值的 2%征收，是联邦所得税的补充。经营资产税由各州和联邦区征收，税率各不相同，但联邦特区的税率最高。该税种适用于个人和企业资产。在计算经营资产时，由国外居民的商业行为和财政体制引起的部分债务可以扣除。税法规定，可以给予在农业和林业部门进行的固定资产投资，以及某些与防止森林火灾有关的特定财产的纳税人免征经营资产税的待遇。另外，经营资产税法为一般保税仓库建立了一个激励机制，适用于商品和货物的安全存放和保管。另外，因纳税人与联邦政府在地方的分支机构签订的、由财政部授权的具有优先权的生产性基础设施投资合同而获得的经营资产所有权，也有其适用的税收优惠待遇。

2.5.8 利润分享税

无论公司的组织形式如何，雇员都应从公司的年收益中分享一部分利润，一般情况下，其分享率为公司应纳税所得额的10%，但新成立的企业可以例外。在特定情况下，为了消除通货膨胀因素对收入的影响，要将应税所得额进行调整。在计算利润分享税时，纳税人不得将其本年度缴纳的利润分享税从其应税利润中减除。另外，由于股息收入不包括在应税所得当中，因此，也要根据情况的不同来扣除或增加应税所得额。在雇主或相关团体允许的情况下，雇员从其购买的股份中分得的利润，可以作为员工工资薪金所得，这项规定也适用于国外的居民。

2.5.9 勘探开采权（矿业特许权）费用

根据墨西哥法律规定，企业必须获得联邦政府的授权许可，才能在墨西哥从事矿藏的勘探和开采业务。

外资企业须按照墨西哥矿业法的规定，在当地注册成立公司方可有权申请上述授权许可。墨西哥的勘探和开采许可合二为一，有效期为50年，且可以延期。根据2013年《联邦税法》第263条，矿产勘探开采权费用每6个月交一次，其数目与矿权公顷数和经营年限相挂钩，公顷数越大，年限越长，费用越高。

自2014年1月1日起，采矿权的持有人需履行特别采矿税纳税义务：

（1）收取相当于销售或转让开采活动的收入减去核定扣除额后的差额（采用一个与应税收入十分相近的公式计算）7.5%的特别采矿税；该项纳税义务可抵扣采矿企业的一般纳税义务；

（2）如采矿权的持有人2年内未从事勘探和开采工作，则无需缴纳特别采矿税；

（3）采矿权的持有人需就其开采的金、银和铂产生的销售收入总额按0.5%缴纳特别采矿税。

2023年联邦税收法准予采矿特许权持有人就支付的特别采矿税抵减其当年所得税。该政策要求采矿特许权持有人矿产年销售收入低于5000万墨西哥比索且所销售的矿产符合矿业法的规定。

此外，2021 财年的税收改革规定，除特许权持有人外，采矿权下的权利收购人也应缴纳《联邦关税法》第 268 条和第 270 条规定的特别采矿税。同时，根据 2021 财年的税收改革，纳税人将不可以再用采矿业的特别采矿税抵减其一般纳税义务。

2.5.10 机动车税

向墨西哥境内消费者销售新机动车的车辆生产、组装以及分销者，以及进口机动车者需缴纳机动车税。对于载客量不超过 15 人的汽车，其税率为车辆价格的 2%-17%；对于载重能力高达 4,250 千克的卡车、拖车和半拖车，其适用税率为 5%。墨西哥政府将在每年的 1 月、5 月、9 月对前述税率进行调整。对于出口新车和转让价格（IVA 除外，下同）不超过 315,342.43 墨西哥比索的车辆免征机动车税；对于转让价格介于 315,342.43 墨西哥比索和 399,433.75 墨西哥比索之间的车辆减半征收机动车税。

2.5.11 其他税收优惠

2.5.11.1 自由贸易区

墨西哥政府通过税收优惠和提供行政设施的方式推动北部边界和自由贸易区的交易中心的运营和现代化。只有投资于交易中心现代化运营的墨西哥个人和完全墨西哥实体才能享受免税区的优惠。优惠项目包括：

- （1）政府全额补贴交易中心所需的机器设备的普通进口关税，这项优惠有效期可能长达 10 年；
- （2）政府提供贷款；
- （3）技术支持和培训。

2.5.11.2 特定区域税收优惠政策

墨西哥政府通过税收优惠推动北部边界、自由贸易区和索诺拉省卡纳尼亚及卡波尔卡自治市的工业发展。参与上述区域改革的工业活动可享受此优惠。税收优惠期最长可至 12 个月，但可能更新。

适用上述税收优惠的个人或实体需要满足以下条件：

(1) 设立于北部边界、自由贸易区和索诺拉省卡纳尼亚或卡波尔卡自治市；

(2) 未享受其他财政优惠；

(3) 遵循相应税务义务并进行会计记录。

税收优惠包括：

(1) 用于工业生产的机器设备免征普通进口关税；

(2) 用于出口产品或出售给装配工业的原材料可能在进口时暂时免征进口关税；

(3) 根据计划生产而后在墨西哥内销的产品可仅就进口部分征收普通进口关税。

2017 年 2 月 10 日，财政部宣布在米却肯 (Michoacán)，格雷罗 (Guerrero)，瓦哈卡 (Oaxaca)，韦拉克鲁斯 (Veracruz) 和恰帕斯 (Chiapas) 设立特别经济开发区，开发区内适用如下税收优惠：

(1) 免税期：长达 10 年的所得税豁免，并在届满后的 5 年内适用 50% 所得税豁免；

(2) 社会保障金降低 25%；

(3) 给予同外国贸易交易类似的增值税特别待遇；

(4) 海关特别制度，降低报关费用，免除进口关税。

2017 年 9 月 29 日，墨西哥又在拉萨罗卡德纳斯—拉乌尼翁 (Lázaro Cárdenas-La Unión)，恰帕斯港 (Puerto Chiapas) 和夸察夸尔克斯 (Coatzacoalcas) 建立了三个特别经济开发区，并适用如下税收优惠：

(1) 免税期：长达 10 年的所得税豁免，并在届满后的 5 年内适用 50% 所得税豁免；

(2) 符合规定的技术培训费可加计扣除 25%；

(3) 在前 10 年，相当于雇主为员工提供的疾病和生育险的 50% 的金额可抵扣企业所得税，之后的 5 年内比例为 25%；

(4) 特别经济开发区外的纳税人向区内的投资者销售商品、提供服务、授权临时使用有形资产并且这些活动直接与区内的生产经营活动相关，适用增值税零税率；

(5) 在特别经济开发区内，进口国外货物、从非居民纳税人处取得无形资产等行为免征增值税；

(6) 在特别经济开发区内，降低进口货物的报关费用并适用进口原材料和加工产成品之间最低的关税税率。

2017 年 12 月 19 日，墨西哥又在普罗格雷索（Progreso）和萨利纳克鲁斯（Salina Cruz）设立了两个特别经济开发区，并适用如下税收优惠：

(1) 在普罗格雷索（Progreso），满足一定条件下，取得固定资产发生的支出可在 50%-90% 范围内一次性扣除，员工培训费可加计扣除 50%；相当于研发费用的 30% 的金额可用于抵扣所得税；

(2) 在萨利纳克鲁斯（Salina Cruz），给予长达 10 年的所得税豁免，并在届满后的 5 年内适用 50% 所得税豁免；符合规定的技术培训费可加计扣除 25%；在前 10 年内，相当于雇主为员工提供的疾病和生育险的 50% 的金额可抵扣企业所得税，之后的 5 年内为 25%，如果抵扣额超过当年企业所得税应纳税额，企业可以申请退税或抵扣其他税额；

(3) 特别经济开发区外的纳税人向区内的投资者销售商品、提供服务、授权临时使用有形资产并且这些活动直接与区内的生产经营活动相关，适用增值税零税率；

(4) 在特别经济开发区内，进口国外货物、从非居民纳税人处取得无形资产等行为免征增值税；

(5) 在特别经济开发区内，降低进口货物的报关费用并适用进口原材料和加工产成品之间最低的关税税率。

2018 年 4 月 18 日，墨西哥又设立了坎佩切（Campeche）和塔巴斯科（Tabasco）特别经济开发区，对满足条件的纳税人给予企业所得税、社保、增值税、关税、消费税等方面的优惠：

(1) 给予减免前 15 年的企业所得税，其中前 10 年减征 100%，随后 5 年减征 50%；

(2) 特定的管理及投资费用可以在计算企业所得税时税前扣除；

(3) 境外已缴纳企业所得税可按照与境内企业所得税相同比例抵扣境内所得税；

(4) 在特别经济开发区内发生的员工培训费可实行 25%加计扣除政策；

(5) 用人单位在首个 10 年间为员工缴纳社保金额的 50%可抵扣企业所得税，随后 5 年为缴纳社保金额的 25%可抵扣企业所得税，如果抵扣额超过当年企业所得税应纳税额，企业可以申请退税；

(6) 特别经济开发区外的企业或个人向区内的管理者或投资者销售商品、提供服务、授权临时使用有形资产交易，适用于增值税零税率；

(7) 在特别经济开发区内，进口货物或从非居民纳税人处接受服务行为，免征进口环节增值税；

(8) 在一定时间期间内进入特别经济开发区内的货物免征关税；

(9) 基于相关规定，特别经济开发区内不受海关制度约束。

2018 年 12 月 31 日总统令公布了墨西哥北部边境地区居民纳税人适用所得税和增值税方面的税收优惠，旨在促进区域经济的发展。该优惠政策适用于 2021 至 2024 财政年度，具体如下：

(1) 在满足税务机关制定的相关要求与授权的前提下，居住在该地区或在该地区经营的纳税人可以获得所得税应纳税额三分之一的税收抵免（所得税率降低至 20%）。

(2) 法令针对在北部边境地区开展的应税行为和活动，给予纳税人应纳增值税额 50%的税收抵免。为了促进该优惠，法令将 16%的增值税税率降至 8%。

2.5.11.3 简化可信任纳税人制度

简化可信任纳税人制度适用于，专门从事创业和专业活动，或准予临时使用货物的个人且上一纳税年度的年营业额不超过 350 万墨西哥比索。超过此阈值的纳税人或不符合适用要求的纳税人，将在超过阈值的下一个月停止适用该制度。

适用这一制度的情形下，纳税人不以所得和已发生的扣除额来确定其纳税基础，而是根据实际取得的所得和已开具税务发票的收入，按照以下税率纳税：

表 9 简化可信任纳税人制度适用月税率

实际取得的且有发票支持的月收入（墨西哥比索）	税率
至 25,000	1%
至 50,000	1.1%
至 83,333.33	1.5%
至 208,333.33	2%
至 3,500,000	2.5%

月度税款应不晚于次月 17 日缴纳。

年收入的所得税应按照以下税率纳税：

表 10 简化可信任纳税人制度适用年税率

实际取得的且有发票支持的年收入（墨西哥比索）	税率
至 300,000	1%
至 600,000	1.1%
至 1,000,000	1.5%
至 2,500,000	2%
至 3,500,000	2.5%

纳税人可以以月度预缴税款抵减年应纳税额。

从雇佣和利息收入中赚取收入的纳税人也有资格适用该制度，但仅适用于符合条件的收入，前提是总收入不超过 350 万墨西哥比索的标准。

以下纳税人不得适用此简化可信任纳税制度：

- ① 合伙人、股东或法人实体成员或其关联方；
- ② 在墨西哥设有常设机构的非居民；
- ③ 从优惠税收制度中赚取收入的居民个人；
- ④ 作为公司董事会成员、管理人员和总经理赚取费用的个人；

⑤主要向一个客户提供服务的个人，且此类服务是在客户所在地提供；

⑥从法人实体或通过创业活动获得个人专业收入和商业收入的个人，就相关收入选择按照雇佣所得纳税，并向雇主出具书面通知。

仅从事农业、林业、畜牧业或渔业获得收入的纳税人，收入不超过 90 万墨西哥比索，免征所得税。当收入超过这个标准，纳税人必须从次月起按照简化可信任纳税人制度交税。

第三章 税收征收和管理制度

3.1 税收管理机构

3.1.1 税务系统机构设置

墨西哥国家税务总局（Servicio de Administración Tributaria）是墨西哥联邦政府下署负责财税服务的机构，它隶属于墨西哥财政部，并由局长直接领导。国家税务总局由管理委员会（主要决策制定机构）、11名管理委员及单元、局长（由总统委任）构成。总局局长是沟通国家税务总局与其他联邦政府行政机构的桥梁。总局由以下业务单元构成：

- （1）关税；
- （2）纳税人服务；
- （3）联邦税务审查；
- （4）大规模纳税人管理办公室；
- （5）法律；
- （6）财务；
- （7）资源与服务；
- （8）信息技术；
- （9）估值；
- （10）策划；
- （11）境外贸易稽查。

上述单元及州县税务行政机构共同构成了国家税务总局的职能部门。

3.1.2 税务管理机构职责

墨西哥国家税务总局负责税收管理、实施财政及关税法，旨在以符合比例且公平的形式为墨西哥政府公共职能的实施提供资金来源。同时，它还负责收集和整理财政政策制定的必要信息。

3.2 居民纳税人税收征收和管理

3.2.1 税务登记

3.2.1.1 单位纳税人登记

（1）税务登记的要求

在墨西哥成立的企业需在联邦纳税人登记处进行登记。经登记的纳税人将会获得一个由税务机关颁发的纳税人登记号，该号码的结构根据纳税人类型（如法律实体或个人）而有所不同。

所有类型的法人都应完成上述税务登记，包括企业、组织、常设机构以及信托（某些情况下）。

（2）税务登记的流程

税务登记的流程可通过网上完成，纳税人亦可直接前往当地纳税人协助管理部门（Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente）进行登记。登记所需材料包括：

- ①公司注册证书；
- ②地址证明；
- ③法定代表人授权证明；
- ④网上登记号（如有）。

3.2.1.2 个体纳税人登记

（1）税务登记的要求

在墨西哥开展经营活动的个人需在联邦纳税人登记处进行登记。经登记的纳税人将会获得一个由税务机关颁发的纳税人登记号，该号码的结构根据纳税人类型（如法律实体或个人）而有所不同。除此之外，墨西哥税法还要求法律实体的自然人合伙人及自然人股东也进行税务登记，获得税务登记号，但以下情形除外：

- ①非营利机构的合伙人；
- ②通过税务机关认可的证券交易市场购买常规交易股票的股东（前提是该股东并未登记在股权发行方的账簿中）。

上述税务登记的要求适用于所有需要在墨西哥提交纳税申报表或者开具电子税务发票的个人，包括在墨西哥金融系统或储蓄、贷款合作社开立金融账户，且取得应税收入或从事应税交易的个人。

（2）税务登记的流程

税务登记的流程可通过网上完成，纳税人亦可直接前往当地纳税人协助管理部门（Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente）进行登记。登记所需材料包括：

- ①出生证明；
- ②地址证明；
- ③政府出具的身份证明；
- ④网上预申请编号（如有）。

3.2.1.3 不需进行税务登记的情况

下列情形中个人合伙人或股东无需进行税务登记：（1）非营利机构的合伙人；（2）通过税务机关认可的证券交易市场购买常规交易股票的股东（前提是股东并未登记在股权发行方的账簿中）。

3.2.2 账簿凭证管理制度

3.2.2.1 账簿设置要求

根据墨西哥联邦税收法（1987），超过一定规模的企业需向联邦税务机关提交年度财务报表以及由独立审计师出具的审计报告。墨西哥公司根据墨西哥会计准则或国际会计准则编制财务报告。

3.2.2.2 会计制度简介

墨西哥的会计与财务报告体系依照数个法律文件建立，其中1934年的商业企业通法（General Law for Commercial Enterprises）规定了企业应向股东提供的基本财务信息。

墨西哥宪法授权当地专业会计组织及其联邦管理机构（Instituto Mexicano de Contadores Públicos, IMCP）制定会计及审计标准。IMCP 通过其审计与保险标准委员会发布审计标准，同时将制定财务报告标准的职能授权给墨西哥财务报告标准独立研究

小组 (Mexican Board for Research and Development of Financial Reporting Standards, CINIF)。CINIF 成立于 2001 年, 是一个旨在通过研究国际通行财务报告标准制定墨西哥财务报告标准的非营利性组织。

除此之外, 墨西哥国家银行及证券委员会 (CNBV)、国家保险委员会 (CNSF) 以及国家养老金委员会 (CONSAR) 被授权制定各自行业内的专门会计及审计标准。根据 1995 年的国家银行及证券委员会法, CNBV 制定了上市公司、代理人及银行的财务报告标准。根据 CNBV 于 2003 年颁布的正式法令, 按 CNBV 适用条件管理的企业需依据 CNBV 制定的会计准则提供经审计的年度财务报告以及未经审计的季度财务报告, 而上市公司需根据国际财务报告准则制定其财务报告。

根据墨西哥现行税法, 自 2014 年以来, 对于不受监管的公司, 不再强制施行法定审计。总收入超过 140,315,940 墨西哥比索、资产超过 110,849,600 墨西哥比索或员工人数不少于 300 人的公司可以向税务机关提交由独立会计师编制的特别报告 (税收意见)。若提交报告, 则税务机关不会根据一般原则进行审计, 而是对特别报告进行审阅以确认审计是否正确执行。

3.2.2.3 账簿凭证的保存要求

纳税人申报纳税后, 需要在其注册地址保存相关会计记录五年。会计记录也需要电子存档, 并且需要按月上传至税务局网站。

3.2.2.4 发票等合法票据管理

有固定营业场所的纳税人可能需要在财政部提供的注册设备上记录与客户的交易信息, 同时需要支付设备使用费, 开出相应的发票。

纳税人必须通过税务局网站或者经授权的代理方开具交易电子发票。为了能够开具电子发票, 纳税人需要获得连接他们电子签名的数字印章证书。在某些情况下, 税务局可能会暂停或取消数字印章证书, 从而阻止纳税人开具电子发票。

从 2021 财年开始，如果纳税人被认为进行了虚构的交易，或被认为非法转移了经营损失，税务局将取消其数字印章证书。

申请税务抵扣的纳税人需确认发票上开票方的名称和纳税人登记号的准确性，除直接销售商品给客户外，开票方还需确认其客户的名称和地址是否正确。2018 年 1 月，墨西哥最高法院决定，用于所得税税前扣除或增值税抵扣的发票，无需对其服务内容进行详细说明，进行简要说明即可。

3.2.3 纳税申报

3.2.3.1 企业所得税

纳税人需要按年申报缴纳企业所得税。税法规定企业所得税纳税人需在纳税年度截止后三个月内申报所得税，申报截止日期是 3 月 31 日。法人实体需要在每个月 17 日之前针对上个月的预估净利润预缴税款，第一笔预缴税款涵盖纳税年度的前三个月。预缴税款系统通过预缴金额收取与当年总税负大致相当的税款金额。具体申报制度可参见 2.2.3 相关内容。

3.2.3.2 预提所得税

根据所得税法规定，法律实体需在每年 2 月 15 日前申报上一年预提税有关信息。根据税法，预提税需在预提后次月 17 日之前缴纳。具体申报制度可参见 2.2.3 相关内容。

3.2.3.3 个人所得税

个人在公历年度所得（除免税和第三方已支付税款的部分）需在发生所得的次年 4 月向税务局申报纳税。具体申报制度可参见 2.3.3 相关内容。

3.2.3.4 增值税

纳税人要求按月申报并缴纳增值税。纳税人必须定期进行税务申报且在次月 17 日之前缴纳税款。除偶发交易情况外，不需要进行年度申报。偶发交易发生时，纳税人必须在收到对价起 15 天内向税务局进行申报。具体申报制度可参见 2.4.4 相关内容。

3.2.3.5 消费税

消费税通常与所得税同期计算缴纳。酒精饮品的消费税需按月计算。按月缴纳的税款为最终税款。税款需要在次月 17 日之前缴纳。具体申报制度可参见 2.5.3.4 相关内容。

3.2.4 税务检查

3.2.4.1 纳税评估

纳税人需就所得税申报表进行自我评估，税务机关依据纳税人的会计记录与纳税申报表对纳税人的自评结果进行评估。在下列情况下，税务机关有权评估纳税人的净利润以及相关税收事件、活动及财产的涉税金额，比如：

- (1) 纳税人是否阻碍税务机关的税务审计；
- (2) 纳税人是否提交纳税申报表；
- (3) 纳税人是否准备会计账簿、支持纳税申报表的其他文件及报告；
- (4) 纳税人是否妥善保管会计记录。

为了达成上述目标，税务机关可根据以下信息进行评估：

- (1) 纳税人会计账簿中记录的信息；
- (2) 纳税人在其纳税申报表中提交的与审计程序相关的纳税调整信息；
- (3) 从第三方获得的纳税人经营活动信息；
- (4) 税务机关从审计程序中获取的其他信息；
- (5) 从间接经济调查或其他途径获得的信息；
- (6) 税务机关亦可根据上述信息评估纳税人未履行的预提税义务。

税务机关有权在以下情形中，根据假设的货物销售价格或除货物销售之外其他交易的价格修改纳税人的利润或损失：

- (1) 相关交易未按市场价格定价；
- (2) 以成本价或低于成本的价格销售货物，除非纳税人可以证明相关交易是具有实质的（若税务机关在税务稽查过程中，未在纳

税人会计账簿中找到反映相关交易的记录，则该交易可能被税务机关认定为不具备商业实质)；

(3) 进出口交易或涉及对外支付的交易。

3.2.4.2 税务稽查

见 3.2.4.3 税务审计。

3.2.4.3 税务审计

根据税法规定，税务局有权对纳税人、连带责任人或者相关第三方进行审计或者检查从而确定其是否履行了纳税义务、是否有漏缴税款、是否有违规行为或者为其他机关提供相关信息。

税务局的权力包括：

(1) 修改税务申报表、申请或者通知中的计算错误、漏报以及其他问题，税务局可能要求纳税人提供必要的文件；

(2) 要求纳税人、连带责任人或者相关第三方向其常住地、主管税务局或者通过税务电子邮箱系统提供会计记录及其他信息；

(3) 对纳税人、连带责任人及相关第三方进行审计，审查其会计、商品及货物情况；

(4) 审查注册会计师提供的针对财务报表、转让股权的税务报告以及其他具有税务影响的报告；

(5) 审计纳税人是否遵守发票管理规则、税务发票开票规则、申请或者通知的申报规则；要求纳税人提供证明其合法所有权、所有财产、商品的租赁或进口权的相关文件。另外，税务局还有权对确认应税收入及可抵扣项目的支持性材料的真实性提出疑问；

(6) 审查税务局保存的关于纳税人、连带责任人以及相关第三方一个或多个适用税种的相关电子信息 and 文件；

(7) 向纳税人索取信息从而将纳税人注册为联邦纳税人或者更新其信息；

(8) 评估或者要求纳税人提供货物的价值；

(9) 从公职人员和官员处获取信息；

(10) 为举报犯罪获取证据。

税务局可以合并、分别或者连续执行其审计、检查权力，并且其权力自第一次发给纳税人审计、检查通知起生效。

当被审计纳税人在相关财年有亏损时，税务局有权要求纳税人提供亏损相关信息且该要求不被视为新命令。对亏损的审查仅对被审查的纳税年度有影响。

根据 2022 年墨西哥税务机关公布的新规，自 2023 年 1 月 1 日起，符合条件的纳税人可以使用可追回的税款（纳税人应退增值税或多缴所得税）支付墨西哥税务机关在税务审计后征收的任何税款。但使用此政策需满足一定的条件和限制。

3.2.4.4 税收裁定

（1）行政决议

对纳税人或者集团合并纳税人的行政决议仅于决议发布期间有效。当行政决议于纳税年度截止三个月内发布时，对上一个纳税年度也适用。在决议有效期截止时，相关方需要申请新的决议。

对于延迟缴税的授权、对担保、折旧抵扣额的许可以及合并纳税申报的许可，上述规则不适用。

（2）事先裁定

纳税人可以就某些具体情况下对税法条款的解释申请税务局裁定。为此，纳税人需：

- ①向税务机关提供必要背景和情况的详细说明；
- ②确保上述背景和情况在申请裁定后保持不变；
- ③确保在税务局对具体情况进行处理修正前申请裁定。

此外，纳税人还需提供对其经营活动的说明、经营活动的目的以及裁定涉及的交易金额。与裁定相关的事实和情况以及相关文件也需要披露。此外，还需披露纳税人是否正在接受联邦税务审计或纳税人此前是否申请过类似的裁定。如符合上述情况，纳税人需披露正在讨论的事实和情况是否具有法律争议或者受到司法上诉，若如此，需披露相关结果。

税务局需在收到申请后 3 个月内做出裁定，如果不能及时做出裁定，纳税人可以视为申请被驳回。当申请被税务局驳回或者视同驳回时，纳税人可以向联邦法庭提请上诉。

税务局仅有责任对实际具体情况进行回复，当纳税人获得对其有利的书面裁定时将被赋予裁定中涵盖的权利。然而，裁定对纳税人没有约束力，因此只有在税务局将决议应用于具体情况时才可以被提出质疑。

税务局按月发布对其作出的主要有利于纳税人的裁定的汇总报告。对纳税人有利的决议只有在税务局向联邦法庭提请上诉时才可能被修订。所有税务裁定相关要求也同时适用于为获取预约定价安排（APA）而进行的转让定价相关讨论。

（3）结论性协议

结论性协议旨在避免对税务评估上诉滥用的情况，可以通过达成纳税人和税务局双方均认可的协议来解决问题。

由 PRODECON（税务监察员）来执行该程序，PRODECON 职责是作为各方中介人并且保护纳税人的权利。

结论性协议的主要目的是为了在纳税人和税务局在税务审计或检查中持不同意见时，可以推动双方更易达成预先解决方案。

结论性协议并非纳税人与税务局之间的协商，而是纳税人接受税务局某些意见的陈述性文件。因此，纳税人如在结论性协议中认可某些责任，则其不可以就上述责任提起上诉。

正在接受有关税务局税务审计的纳税人可以向 PRODECON 提出达成结论性协议的要求。当认可违规时，纳税人可以提出达成结论性协议的要求。

在税务局发布最后一部分意见记录或者官方意见书前，均可提出达成结论性协议的要求，否则要求将不被受理。要求中需包含纳税人对相关事实和违规的解释。

随后，PRODECON 应要求税务局在 20 天内接受或者拒绝纳税人提出的条款。PRODECON 会在收到税务局回复后 20 天内结案并且向双方

发出通知。结论性协议的一个好处是所签订的第一个结论性协议可以免除全部罚款。

3.2.4.5 税务行政复议、撤销申请及上诉

提请解决税务争议通常有两种途径：为撤销决议直接向税务局申请行政复议或者通过撤销程序向联邦法庭提出申请。

为撤销决议向税务局提请行政复议的方法在税法中有所规定。此外，税收征管法中有向联邦法庭提请申请（撤销程序）的相关规则。联邦法庭可能会考察联邦机关裁决的合法性以及税务争议。

纳税人可以通过税务电子邮箱系统提交为撤销税务评估、海关裁决或者驳回退税决议而提请的行政复议。纳税人需向做出裁决的机关提请申请。纳税人也可以选择直接向联邦法庭提请撤销审判（不用向有关机构提请行政复议）。

在收到裁决生效通知后 30 天内必须提交行政复议申请。税务机关必须在 3 个月内做出行政复议决定。如果纳税人申请手续不合规或需要提供做出决定所需要的其他信息，则对行政复议作出裁决的 3 个月时限自纳税人申请手续合规日算起。如果税务局 3 个月内未作出裁决，则视为申请被驳回，当税务局通过决议驳回申请时，纳税人可以向联邦法庭提请撤销程序。

由地方陪审团作出联邦税务法庭决议并且在争议涉及金额超过联邦区域最低工资标准 3,500 倍或者金额被财政部视为“重大”的情况下，可以在合议的巡回法庭上就该决议提请上诉。一般来说，纳税人有 30 天的时间向法院提出申诉。纳税人也可以选择像行政上诉一样选择简易听证。联邦税务法庭的决议可以被提请上诉，在此情况下，联邦巡回法庭会发布禁令并对上诉进行审查。

在涉及宪法事项时，可以就最高法庭对合议巡回法庭作出的判决提请上诉，例如涉及联邦或者地方法律宪法合规、国际条约、共和国总理颁布的行政法规和州政府颁布的地方性法规或者涉及对宪法条款作出直接解释，该上诉涉及的权利仅限于宪法事项且不能延伸。

自 2017 年起，纳税人还可选择适用行政复议简易程序。在该程序下，审查机关只裁决案件的实质问题，而不考虑形式问题，后者恰是常使案件久拖未决的原因。同一般性行政复议一样，纳税人可在必要时向联邦法庭提请撤销程序。

3.2.5 税务代理

3.2.5.1 墨西哥对税务代理的规定

根据墨西哥法律规定，墨西哥政府只接受墨西哥公共注册会计师签字的纳税申报表。如果本企业没有公共注册会计师，则应聘用会计事务所公共注册会计师进行财务结算及申报。

3.2.5.2 墨西哥税务代理市场现状

鉴于税务代理在纳税人授权范围内代表纳税人履行纳税义务，建议纳税人审慎选择具有专业资质的税务代理，例如专业的税务顾问或律师，有必要情况下，可以参考与税务机关合作的税务顾问或律师。

3.2.6 法律责任

3.2.6.1 违反基本规定的处罚

（1）登记违法处罚、会计记录保管处罚

若纳税人没有在税务局进行税务登记或者没有保管会计记录，税务稽查、执法和评估的法定时效从 5 年延长为 10 年。

（2）纳税申报违法处罚

若纳税人未进行纳税申报，税务稽查、执法和评估的法定时效从 5 年延长为 10 年。

（3）税务建议处罚

任何注册会计师、律师和其他税务咨询师为客户提供私人税务事项咨询服务时，如果发现其税务建议与税务局官方公开的意见不符但未告知客户时，可能会被处以罚款，金额为 69,900 墨西哥比索至 109,870 墨西哥比索不等。

若未能履行向国家税务总局报告激进的税务规划方案义务，将被处以 15,000 墨西哥比索至 2,000 万墨西哥比索不等的罚款。

3.2.6.2 不履行纳税义务处罚

对不缴或少缴税款的处罚：

（1）漏报

一旦税务局在税务稽查中发现由于违规操作导致全部或者部分税款漏缴，需要征收漏缴税款 55%到 75%的罚款。如果在最终稽查报告通知日前缴纳税款及附加，需缴纳漏缴税款 20%的罚款；如果在最终稽查报告通知日后缴纳日前缴纳税款及附加，需缴纳漏缴税款 30%的罚款。

根据税法，罚款金额在某些特定情况下可能进一步增加。增加的幅度可能由漏缴税款的 20%增加到 30%、50%增加到 75%或者 60%增加到 90%。

如果因为计算错误漏缴税款，需缴纳漏缴税款 20%到 50%的罚款，如果在通报计算错误后 15 天内缴纳税款及附加，罚款金额会减少 50%。

未代缴已预提税款将被视为税务欺诈。

对于未在到期日前缴纳的税款，应缴纳自税款到期日起至实际缴纳之日止的滞纳金利息。

2023 年度，适用国家税务总局批准延期支付税款的情况下，迟缴税款的附加税率为每月 0.98%。逾期付款的利息率为 1.47%。

（2）伪造损失

如果纳税人申报高于实际数额的净损失，会被征收申报亏损额高出实际亏损额部分 30%至 40%的罚款（如果相关亏损未抵扣则不会处以罚款）。

申报不存在的亏损视为税务欺诈。

（3）税务欺诈

税务欺诈，是指纳税人取得来源于非法资源的收入，包括因为欺骗或者故意错报造成全部或者部分应缴和预缴税款漏缴。此外，未履行代扣代缴税款义务和报告不存在的损失也被视为税务欺诈。

税务欺诈情节会因以下几种情况加重：使用错误文件、未开财务发票、为获取退税向税务局提供错误信息、将错误信息入账。

纳税人参与税务欺诈且欺诈涉及金额不超过 2,236,480 墨西哥比索将处以 3 个月至 2 年不等的有期徒刑；如果欺诈涉及金额超过 2,236,480 墨西哥比索且低于 3,354,710 墨西哥比索将处以 2 年至 5 年不等的有期徒刑；如果欺诈涉及金额超过 3,354,710 墨西哥比索将处以 3 年至 9 年不等的有期徒刑。在欺诈涉及金额无法确定的情况下，纳税人将被处以 3 个月至 6 年不等的有期徒刑。如果欺诈罪行情节加重，上述刑罚将延长 50% 执行。如果纳税人立即一次性缴纳未缴税款，上述刑罚将减半执行。

因欺诈而拖欠的税款将自纳税期限截止之日起至实际缴足税款时止被加征滞纳金，适用比率为拖欠月份适用比率的加总，“每个月份的适用比率”等于联邦国会每年所定比率的 50%。加征滞纳金的期间最长不能超过 5 年。

（4）税务电子邮件系统相关犯罪

为少缴纳税款故意篡改或者损毁税务电子邮件系统中的信息被视为犯罪，在这种情况下，纳税人会被处以 3 个月至 2 年不等的有期徒刑。

（5）对纳税人失踪的处罚

纳税人在接到税务稽查通知后失踪的情况会被处以 3 个月至 2 年不等的有期徒刑。

（6）对不履行扣缴义务的处罚

对预提税的罚款和滞纳金规定同企业所得税一致。

3.2.6.3 其他处罚

（1）未开税务发票

未开税务发票应处以 19,700 至 112,650 墨西哥比索的罚款。未注销开具错误的税务发票或未及时注销税务发票的，处以税务发票额 5% 至 10% 的罚款。

在接到罚款通知 30 天内缴纳罚款可以减免 20% 的罚款额。

（2）滞纳金

欠缴税款须按到期金额计算利息，并在税款到期日至缴税日之间按月根据通货膨胀率进行调整，利率等于拖欠期内每个月的现行利率总和。前述月利率等于联邦国会每年制定的费率的50%。计算利息的期限不得超过五年。

如果税务局授权延迟缴纳税款，纳税人仍需就延迟期间（在延期付款利息之外）缴纳滞纳金。

税务局不会豁免纳税人缴纳任何形式的滞纳金的义务。

延迟缴纳的税款金额将按照联邦国会每年设定的固定比率缴纳滞纳金，计算基础为银行系统收取的平均存款成本。

因未按时缴纳税款而加征的附加税不可税前抵扣，迟缴税款所适用的罚款也不可税前抵扣。

此外，如果税务局在法律规定时限内未退还多缴纳税款也需要向纳税人支付滞纳金。

3.2.6.4 税款的调整/调整因数

税款和退税额会根据通货膨胀进行调整，调整因数由调整期间尾月的上月全国消费者物价指数除以同期间首月的上月该指数得出。不足一个月的调整期间不予考虑。对预缴税款和最终税款的调整不能税前抵扣或者直接抵扣。在有税法规定的情况下，货物和交易的价值也做相同的调整。

3.2.6.5 对通货膨胀的调整

迟缴税款将就税款截止日至税款支付日这段期间根据上述调整因数进行调整。

3.2.7 其他征管规定

3.2.7.1 税法法定时效期间

税务稽查、执法和评估自申报日起法定时效为 5 年。在纳税人没有在税务局注册或者没有保存会计记录以及纳税人未申报应纳税额的情况下，法定时效为 10 年，在最后一种情况中，法定时效自申报截止日开始计算。

在纳税人申请行政复议或者提起诉讼，税务局对纳税人会计记录进行稽查或者因纳税人擅自改变注册地址而导致税务局无法开展税务稽查，法定时效会被延长。

3.2.7.2 税务强制审计

自 2023 年 1 月 1 日起，在上一个日历年获得以下任何一项的纳税人必须提交由独立会计师出具的法定税务报告：

(1) 墨西哥税务会计规则确定的总收入达到 1,779,063,820 墨西哥比索或以上；

(2) 股票在合格股票市场公开上市；

根据法律规定，墨西哥比索是墨西哥的报税货币。使用外币的企业必须使用交易发生当日墨西哥中央银行公布的官方汇率将交易转换为墨西哥比索。必须使用日历年内进行的所有外币收入交易换算得出的比索数额来确定是否超过了上述阈值。

独立审计师的报告必须包括对财务报表合理性的意见，以及纳税人在提交纳税申报表时采取的立场的任何调查结果。

除了向被审计纳税人的股东大会或董事会提交审计报告外，审计师还必须以电子方式向国家税务总局提交一份报告副本，以及几个包含被审计纳税人税务状况和税务属性详细信息的附表。

法定税务报告的出具不得晚于下一财务年度的 5 月 15 日。

2022 年的规定继续允许某些企业纳税人自愿审计其财务报表和纳税申报表，即使他们不符合总收入阈值或未公开上市。为了符合自愿审计的资格，纳税人上一年的纳税申报表必须符合墨西哥税务规则确定的以下阈值之一：

(1) 总收入 122,814,830 比索或以上

(2) 97,023,720 比索或以上资产的净计税基础

如果审计师发现纳税人未纳税或参与了可能导致税务欺诈的交易，则需要向墨西哥税务局披露该发现。

在某些情况下，独立审计师可能与纳税人就任何到期税款、利息罚款和罚款承担共同责任，如果纳税人面临这些指控，并且税务机关有理由相信独立审计师是逃税的一方，则可能面临逃税指控。

如果审计师在审计期间发现税款不足，纳税人需要提交修改后的纳税申报表，并在向税务局提交审计报告后的 10 个工作日内支付不足部分以及任何适用的逾期付款利息。

3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

3.3.1 非居民税收征管措施简介

3.3.1.1 登记备案

通常来说，非居民在墨西哥设立的常设机构与墨西哥税收居民适用相同的行政类规定，包括在墨西哥联邦纳税人登记处进行税务登记、提交纳税申报表、及时缴纳应纳税额、退税、预缴所得税、利息和罚金。除此之外，常设机构需独立于其总部记录会计账簿，并分别登记 CUFIN 和 CUREC 账簿（CUREC 为资金汇款账户）。

其他需要按期提交纳税申报表或开具发票的非居民纳税人（如：需就租金收入缴纳增值税的非居民纳税人）亦需要在联邦纳税人登记处进行税务登记。在墨西哥开展独立劳务或从不动产租赁获取收入的非居民纳税人需根据相关信息要求开具收据或发票。

在墨西哥开展经营活动的非居民银行、其他金融机构或养老基金需进行相应的登记，其他有来源于墨西哥收入的上述非居民实体可在墨西哥进行纳税登记以获得税收优惠待遇。

3.3.1.2 享受税收协定待遇

为获得税收协定项下的优惠税收待遇（如：较低的预提税率），非居民纳税人需将其居民身份证明交由扣缴义务人，且保证已满足相关税收协定条款规定的条件。

3.3.2 非居民企业税收管理

3.3.2.1 所得税管理及源泉扣缴

在墨西哥未设有常设机构的非居民在特定情况下需针对向其他非居民支付的来源于墨西哥的收入预提所得税。

预提税是由扣缴代理人进行预扣，扣缴代理人通常由支付款项方担任，除非支付款项方为在墨西哥未设有常设机构的非居民（如：非居民向另一个非居民支付租赁墨西哥不动产的租金、在两个非居民之间发生的债务金融衍生品交易、非居民企业将其拥有的墨西哥税收居民企业的股份转让给另一个非居民企业等）。在后者情况下，即需由获得收入的非居民在墨西哥履行扣缴所得税义务。扣缴代理人应向税务机关提交纳税申报表（尽管该预提税为最终税负）。

相关税率，请参见 2.2.2.3 相关内容。

3.3.2.2 增值税管理

需要按期在墨西哥提交纳税申报表或开具发票的非居民纳税人（如：需就租金收入缴纳增值税的非居民纳税人）亦需要在联邦纳税人登记处进行税务登记。

3.3.2.3 股权转让

请参见 2.2.2.3 相关内容。

3.3.2.4 财产转让

请参见 2.2.2.3 相关内容。

3.3.2.5 股息红利

请参见 2.2.2.3 相关内容。

3.3.2.6 利息

请参见 2.2.2.3 相关内容。

3.3.2.7 特许权使用费

请参见 2.2.2.3 相关内容。

3.3.2.8 租金

请参见 2.2.2.3 相关内容。

第四章 特别纳税调整政策

4.1 关联交易

4.1.1 关联关系判定标准

墨西哥是 OECD 的成员国并遵循 OECD 转让定价指南。在墨西哥国内法未对某个转让定价事项进行规定的情况下，纳税人可以参考 OECD 转让定价指南。墨西哥企业所得税法第 179 条和第 90 条分别针对法律实体和自然人规定了“关联方”的定义。第 179 条规定：

“若一方直接或间接参与另一方的管理、控制或资本，或两方同时由第三方直接或间接参与其管理、控制或资本，则应认定该双方为关联方。合资经营模式下的合伙人及其关联方应认定为转让定价语境下的关联方。”

上述定义适用于所有墨西哥税收居民法人、非居民在墨西哥所设常设机构以及拥有来源于墨西哥所得的非居民。

第 90 条的规定与第 179 条类似，仅增加了在海关法下被认定为具有联系的两方也应在转让定价语境下被认定为关联方。该定义适用于所有墨西哥税收居民自然人，但是小规模纳税人被明确排除在转让定价规则的适用范畴之外。

4.1.2 关联交易基本类型

墨西哥转让定价规则所约束的交易范围为墨西哥境内外关联方缔结的所有种类的交易，无论所涉对象为有形或无形资产，包括但不限于以下列举交易：

- (1) 购销：原材料、半成品及产成品；
- (2) 支付或取得：与商标、专利、专门技术或技术协助相关的特许权使用费；
- (3) 支付或取得：与常规管理、技术服务、专业咨询等行政服务、集团内服务、销售代理服务及采购服务相关的服务费；

- (4) 金融收入或费用：融资利息、保险或再保险；
- (5) 租金收入或费用：机器或设备；
- (6) 购销：货物或不动产（如交通工具、建筑物、土地、机器或设备）。

4.1.3 关联申报管理

纳税人在进行年度企业所得税申报时需提交转让定价信息表，披露关联方及相关关联交易的信息，包括转让定价方法、纳税人是否进行过转让定价研究、纳税人所适用的法规或协定规定、转让定价四分位区间及其最终定价结果，以及转让定价分析中所选可比对象的数量。纳税人需提交两份关于关联交易及同期资料的年度问卷调查。除此之外，纳税人需在第 76 号表格中披露超过 500 万墨西哥比索或超过独立交易价格 20% 的转让定价调整。最后，纳税人需填写披露关联交易细节信息的一份附件表单，包括关联交易信息、交易定价是否遵从转让定价原则以及转让定价调整的金额。

转让定价文档申报期限要求，请见表 11。

4.2 同期资料

4.2.1 分类及准备主体

墨西哥税务局 2017 年 4 月 12 日在其网站上公布了有关申报主体文档、本地文档及国别报告内容及申报要求的正式规范文件。

2022 年税改对墨西哥所得税法第 76 条进行了修订，目前明确要求纳税人在其转让定价文档中包含所有跨境和国内公司间交易。此前仅续披露与境外关联方发生的交易。

与境内外关联方交易金额达到规定标准或与其交易的关联方为在公开市场上上市的企业，须提交相应年度的主体文档和本地文档。应税收入达到 120 亿墨西哥比索的企业须同时提交国别报告。

在转让定价信息申报表中，纳税人必须披露墨西哥境内以及跨境的关联方交易的详细信息。功能风险分析需包含对纳税人以及所有关联方的功能、资产以及风险分析，具体而言应包括运营特征、

各方的功能或经营活动、使用的资产、经营中承担的风险、合同条款、经济环境以及商业策略。自 2022 年 1 月 1 日起，纳税人必须在下一个财年的 5 月 15 日之前准备好其转让定价信息申报表（DIM 的附录 9），本地文档的提交截止日自次年的 12 月 31 日提前至 5 月 15 日。因此，新规中的日期要求意味着纳税人准备本地文档的时间更短。

综上，自 2022 年 1 月 1 日开始，为与转让定价相关的报告确定了以下截止日期：

表 11 转让定价报告截止日期

申报文件要求	截止日期
转让定价信息纳税申报表 (DIM 附录 9)	次年 5 月 15 日 (目前 DIM 附录 9 与所得税申报表一起提交，截止日期为 3 月 31 日)
本地文档	次年 5 月 15 日 (以前年度为次年 12 月 31 日)
主体文档	次年 12 月 31 日 (时间要求不变)
国别报告	次年 12 月 31 日 (时间要求不变)

与境外关联方发生关联交易的纳税人必须准备并保存其关联方交易的同期资料从而证明该交易基于市场价格进行且定价符合独立交易原则。

同期资料需包括：（1）关联方的名称、地址、住所以及证明直接或者间接参股的文件；（2）每种交易中纳税人承担的功能或进行的活动、使用的资产以及承担的风险的有关信息；（3）关联交易的信息和资料以及相关金额；（4）所使用的转让定价方法，包括每种交易的可比交易或可比公司的信息和资料。

在 2014 财政改革之后，墨西哥税务局在 2015 年公布纳税人在转让定价方面的信息披露要求，包括相关经营活动的信息披露、外国关联企业相关活动信息披露、会计信息披露以及财务状况信息披露。随着 2022 财年的改革，纳税人不遵守转让定价信息披露义务被

视为加重情节，将面临以下处罚：未提交信息申报表（DIM 附录 9）的纳税人将面临 86,050 墨西哥比索至 172,100 墨西哥比索的罚款；未提交（或提交信息包含错误或遗漏）本地文档的纳税人将面临 172,480 墨西哥比索至 245,570 墨西哥比索的罚款；未在会计处理中识别关联方交易的纳税人将面临每笔交易 1,950 墨西哥比索至 5,860 墨西哥比索的罚款。

4.2.2 具体要求及内容

纳税人需在其转让定价信息披露表中披露以下信息：

（1）相关经营活动的信息披露：纳税人有义务在每个月度终了后一个月对上月发生的相关交易、活动进行申报，此类交易、活动共有 36 种，包括融资交易、转让定价（当相关交易额超过原始交易额的 20%或超过 500 万墨西哥比索）、合伙人或股东变化、公司重组等；

（2）外国关联企业相关活动信息披露：该类披露主要是关于纳税人与外国关联企业之间的交易信息，包括纳税人登记号、外国关联企业的名称、所处国家、交易类型、所使用的转让定价方法、可比较对象的工业分类代码、可比较对象的数量、转让定价四分位范围、被测试对象的利润水平等；

（3）会计信息披露：纳税人在满足下列条件之一时，可选择披露其会计情况：

- ①纳税人上财年收入超过 140,315,940 墨西哥比索；
- ②纳税人财产价值超过 110,849,600 墨西哥比索；
- ③上个财年的 12 个月内每月在岗员工超过 300 人；

（4）财务状况信息披露：该类披露与会计信息披露类似，差别在于前者只能由注册会计师填写。满足特定条件的纳税人必须进行财务状况信息披露。

主体文档、本地文档及国别报告信息申报表的基本内容如下：

（1）主体文档申报表应披露纳税人 5 个主要产品或服务，以及占跨国公司总收入超过 5%以上的产品或服务。此外，应对与企业有

关的业务重组、集团组织结构、经营概况、财务状况、无形资产及转让定价政策等内容进行详细阐述。

(2) 本地文档信息申报表应披露申报企业的信息，包括：组织结构、企业战略与经营活动概述、关联交易信息；申报企业的金融信息以及作为可比对象的交易或企业信息；跨国集团供应链的描述；纳税人主要的竞争对手；跨国集团无形资产运营策略；纳税人与各关联方的合同副本；关联方交易的功能性分析；所选转让定价方法的详细说明；对可比对象搜寻方法及信息来源描述；被测试方（纳税人或其关联方）和可比公司的财务信息；境外关联方的财务和税务信息；纳税人与其关联方签订的预约定价协议和其他税务裁定的清单等。

(3) 国别报告要求从集团层面进行信息披露，包括：企业集团进行运营活动的所有税收管辖地范围内与全球收入分配、纳税情况以及相关税收管辖地经济活动指标相关的信息；关联交易与非关联交易的所得额、税前利润或亏损、有效税率、实际税负、股东权益、累计利润或亏损、雇员数量、固定资产或商品。

(4) 墨西哥税务局在 BEPS 基础上发布了有关主体文档、本地文档及国别报告的规定，该规定较 BEPS 第 13 项行动计划提出了不同的要求，具体如下：只与境内关联方进行交易但超过应税所得门槛的企业也必须提交主体文档和本地文档；墨西哥本地文档要求对所有与境内关联方的交易进行测试；本地文档要求披露供应链中各环节的活动是否为常规活动或增值活动，以及供应链中各环节利润分配情况；功能和风险分析必须以交易活动为基础；必须披露某些财务和税收数据；本地文档需要确认与关联方的交易是否符合独立交易原则；本地文档必须用西班牙语编写等。

(5) 对于转让定价文档中经济分析部分的数据口径要求，根据 2022 年对所得税法第 179 条的修订，转让定价经济分析中要考虑的参数和信息应当仅与受审查的财政年度相关联。只有在纳税人能够证明商业周期或产品的市场渗透时间超过一年的情况下，纳税人才有资格考虑审查年度之前三个财政年度的可比经济信息。

提交本地文档的截止日期是次年 5 月 15 日。对于跨国公司，提交国别报告及主体文档的截止日期下一年度的 12 月份。境外跨国公司的会计年度与日历年度不符的，提交主体文档及国别报告的最后期限具体如下：

- （1）财政年度在 6 月、7 月、8 月、9 月、10 月、11 月或 12 月结束时，截止日期为所属财年下一年的 12 月 31 日；
- （2）财政年度在 1 月份结束时，截止日期为所属财年下一年的 1 月 31 日；
- （3）财政年度在 2 月份结束时，截止日期为所属财年下一年度 2 月份的最后一天；
- （4）财政年度在 3 月份结束时，截止日期为所属财年下一年的 3 月 31 日；
- （5）财政年度在 4 月份结束时，截止日期为所属财年下一年的 4 月 30 日；
- （6）财政年度在 5 月份结束时，截止日期为所属财年下一年的 5 月 31 日。

4.2.3 其他要求

税务机关在特定情形下，如无法通过信息交换机制获得国别报告时，有权要求相关实体提交其所在集团的国别报告信息申报表。相关实体需在接到通知之后 120 日内提供国别报告信息申报表。

墨西哥缔结的双边税收协定通常包含信息交换条款，如墨西哥与澳大利亚、奥地利、德国、卢森堡、新西兰、荷兰和英国缔结的双边税收协定。

墨西哥与许多国家签订信息交换协定，如阿鲁巴、巴哈马、百慕大、开曼群岛等。2014 年 10 月 29 日，墨西哥签署协定接收因财务原因居住在国外的墨西哥人的财务信息。自 2017 年起，墨西哥将在该协定项下开始获得境外墨西哥人的财务信息。

墨西哥财政与公共信贷部通过墨西哥税务局签署《关于金融账户涉税信息自动交换标准的多边主管税务机关协议》，并于 2015 年 11 月 19 日将该标准纳入国内法。通过该协议，墨西哥将在自动、互

惠的基础上与超过 50 个国家进行财务信息交换，其中包括开曼群岛、法国、德国、爱尔兰、意大利、卢森堡、西班牙、英国等。

墨西哥税务局在 2016 年 1 月 12 日公布了墨西哥行政程序规则第 25 和 25-Bis 附件，旨在实行《美国海外账户税收合规法案（FATCA）》和《金融账户涉税信息自动交换标准（CRS）》下墨西哥金融机构及其海外分支机构的一般性识别与报告标准。

4.3 转让定价调查

4.3.1 原则

墨西哥的转让定价规则普遍遵循经济合作与发展组织（OECD）转让定价指南，关联方之间的所有交易必须遵循独立交易原则。纳税人需要准备和保留一份文件，该文件可以证明与外国关联方交易所采用的价格已经被独立的非关联方在可比的交易中采用过。纳税人同样被要求提交他们的纳税申报单，该申报单必须包含与外国非关联方交易收入的详细信息。如果没有履行义务，纳税人将会受罚。

根据所得税法，纳税人有遵守关联交易转让定价法规的义务，遵守独立交易原则。如果相关交易不遵守独立交易原则，税务局可以按照独立交易情况下的定价对纳税人（无论是居民纳税实体、非居民纳税实体、个人、墨西哥常设机构或者信托公司）的应税收入（或亏损）进行调整。纳税人因其需证明定价符合独立交易原则而负有举证责任。如果税务局对纳税人举证不满意，可运用其他定价方法确定其正确的定价（详见 4.3.2 转让定价主要方法）。

税务局可以对纳税人购买或者销售货物的定价做出调整，还可以对其他种类的交易定价做出调整。在某些情况下，税务局可以调整纳税人的计税基础或者相关亏损。

根据现行所得税法，转让定价条款和相关规则在“跨国企业”部分和所得税法 179 至 184 款中有所规定。同时，所得税法规定 1995 年版的经合组织转让定价指南可以用于解释墨西哥的转让定价规则。

国家税务总局为转让定价审计成立了专门的管理机构，即转让定价管理中心。

根据墨西哥企业所得税第 182 条，获得 IMMEX 许可的合约制造商可适用转让定价安全港规则，即根据以下两者中的较高者确定此类合约制造商的净利润额：（1）资产总值的 6.9%；（2）成本费用总额的 6.5%（不包括融资成本），然后针对该净利润额适用 30% 所得税率。纳税人需准备相关文档以描述其作为合约制造商的经营活动内容，以备税务机关查证。

上一财年应税收入达到或超过 1300 万墨西哥比索的从事生产经营活动的纳税人或提供应税服务取得的收入达到或超过 300 万墨西哥比索的纳税人必须准备转让定价文档，以确保在发生纳税调整时，避免受到与转让定价相关的处罚。

墨西哥纳税人须在所属财年次年 3 月 31 日之前将年度纳税申报单连同转让定价信息一并申报。然而，大多数境外纳税人将有资格获得为期三个月的延期。

4.3.2 转让定价主要方法

4.3.2.1 墨西哥承认的六种转让定价方法

（1）可比非受控价格法（CUP）

该方法以可比交易中独立各方达成协议的价格或金额确认符合独立交易原则的定价。

（2）再销售价格法（RPM）

该方法是指关联方进行商品、或者服务或其他交易的交易定价由双方认可的或者符合独立交易原则的可比交易的再销售价格减去毛利润乘以公允百分比的结果得出。（公允百分比由毛利润除以净销售额得出）。

（3）成本加成法（CPM）

该方法是指在纳税人购买商品、得到服务或进行其他关联交易的成本上加上一部分加成百分比，该加成应由交易双方认可或者作为符合独立交易原则的可比交易定价的一部分。加成由毛利润除以销售成本得出。

（4）利润分割法（TPSM）

该方法是指由关联双方获取的利润将按照独立交易原则中双方比例归属，归属的方法如下：

- ①将关联交易双方取得的利润加总得到全球收益；
- ②然后根据双方在交易中涉及的资产、成本和费用比例将利润分配。

（5）剩余利润分割法（RPSM）

该方法是指由关联双方获取的全球利润将按照独立交易原则中双方比例归属，归属的方法如下：

- ①将关联交易双方取得的利润加总得到全球收益；
- ②纳税人将决定如何在排除使用重大无形资产的前提下利用任何一种其它定价方法将“最低利润”归属于交易双方；
- ③用全球收益减去“最低利润”；
- ④剩下的部分（剩余利润）将按照独立交易原则归属于交易双方，将双方使用的无形资产也考虑在内。

（6）交易净利润法（TNMM）

该方法是指确认受控交易的利润，该利润由独立企业间的可比交易可获取的利润确定，并且考虑资产、销售额、成本、费用和现金流等获利因素。

所得税法明确规定了上述转让定价方法的层级，纳税人必须首先使用可比非受控价格法，如果根据经合组织的转让定价指南可比非受控价格法不适用，则可适用其他方法。

进一步来看，对于再销售价格法、成本加成法和交易净利润法，如果能证明成本或者对价符合独立交易原则则可视为最佳适用方法。以下情况任意一种均可以视为交易符合独立交易原则：

- ①成本或者对价与非关联方的可比交易定价一致；
- ②纳税人获得税法规定下的裁定。

此外，纳税人需根据现有可用信息确定最符合独立交易原则的定价方法；然而，需要优先考虑再销售价格法和成本加成法。

4.3.2.2 公允范围

当有不止一个可比交易时，可能会考虑这些交易定价或者利润率的范围。如果纳税人的定价、成本或者利润率在此范围内，那么将被视为符合独立交易原则；如果不在此范围内，则将这些可比交易的定价、成本或者利润率的平均值视为合理的符合独立交易原则的定价、成本或者利润率。

4.3.3 转让定价调查

执行转让定价调查的税务机关因纳税人类型及税务居住地而定，如大规模纳税人（依据纳税人的资产规模、收入情况和员工人数由税务机关判定）、合并纳税的纳税人应分别由特别的税务调查小组执行调查，其他纳税人则根据其税务居住地确定其调查机关。

转让定价税务调查通常分为两个阶段：在第一个阶段中，税务机关向纳税人出具通知要求其提供信息，以分析并熟悉纳税人的经营活动；在第二个阶段中，税务机关要求纳税人进一步提供信息，并要求其针对税务机关的主张进行反驳。调查活动通常持续一年左右（转让定价调查为两年），在调查结束之后，税务机关有 6 个月的时间拟写决议书，要求纳税人支付（根据通货膨胀率进行调整的）亏欠税款、附加税费以及罚款，罚款金额取决于个案情形与税务机关的主观判断。如纳税人对调查结果有异议，可以在 30 天内提起上诉，该上诉会在 3 个月内结案。如纳税人对上诉结果仍持异议，可进一步上诉至司法机关，该程序又称安帕罗程序（Amparo），是墨西哥国内法中旨在保护人权的宪法性程序。裁决一旦做出，纳税人与税务机关应遵从。

税务机关在开展调查的 1 年内会向纳税人出具文件要求后者提供相关信息，包括开启调查的通知、初步信息提供通知、部分记录（概述税务机关已审阅的信息以及纳税人所需提供的其他信息）、最终记录（陈述税务机关调查结果并标志着审阅结束）、税收抵免记录（陈述税务机关确定的抵扣额）。针对上述每份文件，纳税人的回应期限通常为 10 个工作日，如果为最终记录，则为 20 个工作日。并且，当税务机关开始进行调查，纳税人可在最终税务评估发布前 20 日内对税务机关审阅期间的主张及相应结论提出异议。无论如何，

在转让定价调查开始之后，纳税人可在两个月内提供材料以反驳税务机关的主张，该期限经申请可延长至 3 个月。税务机关无义务向纳税人提供其使用的第三方可比对象信息。

通常来说，在墨西哥，纳税人承担举证责任（证明其定价符合独立交易原则），这是由于墨西哥税收系统遵循纳税人自我评估的原则。但如果纳税人遵守其申报及文档记录义务，则举证责任转移至税务机关。

如纳税人针对关联交易的定价不符合独立交易原则，税务机关有权调整纳税人的收入、降低其抵扣额，该调整被称为“初步调整”。墨西哥税收居民纳税企业在其进行关联交易时，如果关联方纳税居民国与墨西哥有税收协定且对转让定价法规有所调整，那么该纳税企业可以向墨西哥税务局申请调整其所得税申报。只有在墨西哥税务局接受对方国税务局调整的前提下相关调整才会被接受。墨西哥立法中没有对二次调整的相关规定。

如纳税人在接到税务机关通知其关联交易定价具有瑕疵之前补缴税款，则需缴纳应补税款金额 40% 的罚金，其他情形下需缴纳应补税款金额 55%-75% 的罚金（根据通货膨胀与利息进行调整）。个案中该罚金有可能有所降低。罚金本身无需计算利息，但应缴而未缴的税款需计算利息。如果纳税人已针对其关联交易定价政策准备同期资料，则罚金可降低，针对纳税人在接到关联交易定价具有瑕疵的通知之前补缴税款的情形，罚金可降低 20%，其他情形罚金可降低 30%。

4.4 预约定价安排

4.4.1 适用范围

“单边”或“双边”的预约定价协议可以有商谈的余地（但是转让定价的文件必须被保留 5 年）。多重协议手续对与墨西哥签署税务条约的国家依旧适用。

墨西哥税务局可以处理纳税人根据独立交易原则的定价申请，与税收协定一方主管税务局确定的定价安排协定另一方也可使用。

预约定价安排（APA）发布后可申请发布纳税年度及前一年后三年（共五年）适用，税收协定双方认可情况下可申请延长适用期。预约定价安排可能在某些条件下适用从而确保该安排下的交易符合独立交易原则。税务局在收到预约定价安排申请后 8 个月内需给予回应。

通用税务规则对纳税人需针对预约定价安排提交的相关信息及支持文件做出了规定。

2022 年墨西哥的税收改革取消了外国公司拥有的加工厂向墨西哥税务局申请预约定价安排（APA）的选择。此前，加工厂在确定向墨西哥境外委托人收取费用的转让定价规则时，可以适用 APA。该政策更新将影响到由墨西哥境外委托人拥有和经营的加工厂以及雇佣第三方承包商在墨西哥制造或组装产品的外国公司。

取消 APA 简化了转让定价的合规要求，因为自 2022 年 1 月 1 日起，加工厂仅能使用安全港法来计算净应纳税所得额，以满足墨西哥的转让定价要求，部分加工厂的所得税税负有可能增加。该方法要求纳税人在其墨西哥所得税申报表中申报至少以下计算中较高者的净应税收入：

(1) 墨西哥加工企业在制造过程中产生的基于墨西哥所得税法确认的总成本和费用的 6.5%；(2) 用于装配或制造产品的所有出口加工企业根据墨西哥所得税法计算的资产的理论净税基的 6.9%，包括出口加工企业拥有的资产和外国委托人拥有的资产。

APA 替代方案的取消简化了转让定价合规性，因为出口加工企业现在只有安全港法来计算其净应税收入。然而，一些出口加工企业的墨西哥所得税负债可能会增加。

已取得国家税务总局批准的涵盖 2021 年度（截至 2021 年 12 月 31 日）APA 的出口加工企业仍然能够使用该方式来确定其在 2021 所得税申报表（申报截至 2022 年 3 月 31 日）中申报的应纳税净收入。

4.4.2 程序

纳税人需提交预约定价安排的书面申请并附纳税人所适用的转让定价方法的信息与支持文档。在整个申请过程中，纳税人可能与

税务机关进行多次会议以解释其事实与情况。预约定价安排有可能附一定的条件，以证明相关交易符合独立交易原则。从 2022 年开始，预约定价安排的申请费用为 275,906.00 墨西哥比索，每次续申或年度审阅的费用为 55,181.00 墨西哥比索。墨西哥预约定价安排并无特定的时间要求，通常税务机关要求纳税人提供完整的支持文档以作出最终裁决。如税务机关作出有利于纳税人的预约定价安排决定，税务机关只可通过在联邦税收法院提起无效主张以撤销该决定，且该撤销申请需在预约定价安排决定作出之后 5 年内提出。

下表简单阐述了单边预约定价安排及双边预约定价安排的基本程序：

表 12 单边及双边预约定价安排基本程序简述

单边预约定价安排	
申请原因	寻求确定性、复杂交易、法律要求或将单体层面的转让定价政策变更至集团层面
申请	向转让定价中央调查局（ACFPT）提出申请、陈述交易内容及适用期间、提供转让定价文档
分析与讨论	交易内容、转让定价方法、可比对象、转让定价调整
分析与讨论	交易重点、可比较分析、额外信息提供、支持文档
ACFPT 立场	适用转让定价方法、可比对象、转让定价调整、最终结果
协议	与申请人协调、确定预约定价安排的条件、公布达成协议
后续事项	声明及支付、纳税人遵从预约定价安排条件、续约或缔结双边预约定价安排
双边预约定价安排	
申请原因	寻求确定性、消除双重征税、将单体层面的转让定价政策变更至集团层面
申请	向转让定价中央调查局（ACFPT）提出申请、陈述交易内容及适用期间、提供转让定价文档
通知	通知缔约国另一方的主管当局、陈述交易内容及适用期间
分析与讨论	交易内容、转让定价方法、可比对象、转让定价调整
分析与讨论	交易重点、可比较分析、额外信息提供、支持文档
ACFPT 立场	适用转让定价方法、可比对象、转让定价调整、立场讨论
ACFPT 立场（续）	适用转让定价方法、可比对象、转让定价调整、立场讨论
协议	与缔约国另一方主管当局协调、确定预约定价安排的条件、公布达成协议

后续事项

声明及支付、纳税人遵从预约定价安排条件、续约

4.5 受控外国企业

4.5.1 判定标准

墨西哥税收居民纳税人和在墨西哥设有常设机构的非居民纳税人如果获取外国收入且该国家为低税收管辖区，那么该国外收入需在墨西哥缴税。

若该外国收入不被征收国外税负或税负少于以墨西哥税法计算税负的 75%，该外来收入将被视为来自一个低税收管辖区。墨西哥现有的法定税率为 30%，那么 22.5%便是限定门槛。

纳税人收到来自低税收管辖区的收入时有两项主要义务：

(1) 与直接或者间接持股比例相应的来源于国外法人实体的收入产生时确认收入，即使该收入还未汇给纳税人。纳税人需每年确认该类应税收入并且将其与其他收入分开核算；

(2) 能够向税务局提供国外法人实体的会计记录并且每年向税务局申报当年所有享受优惠税制的收入以及来源于低税收管辖区的收入，附上银行账户对账单以及其他文件。

如果纳税人未履行这两项义务，所有来源于国外法人实体的收入将被视为应税收入且没有任何抵减。

通过外国法人实体开展业务而获得的收入不被视为享受优惠税制，因此不归属于纳税人。如果外国法人实体来源于租金、股利、利息、资本利得或特许权使用费超过其总收入的 20% 并且其 50% 以上的收入是源于墨西哥或者直接或间接体现了墨西哥的税收减免，则不适用于该规则。

4.5.2 税务调整

纳税人在以下情况下需于每年 2 月提交信息申报：(1) 纳税人在前一纳税年度取得适用优惠税制的所得；(2) 纳税人从特定司法管辖区（具体如下）取得收入；(3) 纳税人通过外国法律实体或外

国法律形式进行交易。在第（1）中情况下，在三个月内未申报则构成刑事犯罪并被处以 3 个月至 3 年不等的有期徒刑，第（2）和第（3）种情况下未合规将被处以罚款。

司法管辖区名单：

（1）美洲：安圭拉、安提瓜和巴布达、阿鲁巴、阿森松、巴哈马群岛、巴巴多斯、伯利兹、百慕大、英属维尔京群岛、开曼群岛、哥斯达黎加、多米尼克、格林纳达、圭亚那、洪都拉斯、蒙特塞拉特、荷属安的列斯群岛、巴拿马、波多黎各、圣基茨和尼维斯、圣卢西亚、圣皮埃尔和密克隆、圣文森特和格林纳丁斯、特立尼达和多巴哥、特克斯和凯科斯群岛、乌拉圭和美属维尔京群岛；

（2）欧洲：阿尔巴尼亚、安道尔、亚速尔、意大利金皮庸、加那利群岛特区（ZEC）、海峡群岛、塞浦路斯、福克兰群岛、格陵兰、直布罗陀、马恩岛、列支敦士登、马德拉、马耳他、摩纳哥、奥斯特拉瓦自由区、圣马力诺、圣赫勒拿、斯瓦尔巴群岛、的里雅斯特和特里斯坦-达库尼亚；

（3）非洲和中东：安哥拉、巴林、加那利群岛、佛得角、吉布提、约旦、科威特、利比里亚、毛里求斯、阿曼、卡塔尔、格什姆岛、塞舌尔、斯威士兰、突尼斯、阿拉伯联合酋长国和也门；

（4）亚洲及太平洋：美属萨摩亚、贝劳、文莱、圣诞岛、科科斯或基林海岛、库克群岛、法属波利尼西亚、关岛、香港、基里巴斯、纳闽、澳门、马尔代夫、马绍尔群岛、瑙鲁、纽埃、诺福克岛、皮特凯恩、所罗门群岛、斯里兰卡、托克劳、汤加、图瓦卢、瓦努阿图和西萨摩亚。

4.6 成本分摊协议管理

4.6.1 主要内容

墨西哥并无针对成本分摊协议的特别规定，此类协议应在现有规定及个案事实及情况之下进行考虑。

4.6.2 税务调整

不适用。

4.7 资本弱化

4.7.1 判定标准

根据一般规则，居民纳税企业的利息支付可以抵扣应税所得。然而，资本弱化规则可以限制抵扣因向非居民关联方借款支付的利息。当非居民关联方向纳税人的借款超过纳税人股本金额的三倍时，纳税人就超过部分向其支付的利息不可用于抵扣，即适用的债资比为 3:1，同时，该利息也不会重新被分类为推定股利。

在计算该比率时需考虑权益净额（包含相关年度净收入或者损失）以及所有符合条件的带息负债。纳税人可以选择将 CUCA（资本金账户）、CUFIN（净利润账户）和 CUFINRE（净利润再投资）账户期初和期末余额之和除以 2 从而得出权益净额。纳税人一旦选择这种计算方法，五年不得改变。

资本弱化规则不适用于：

- （1）符合金融体系法规规定要求的金融机构；
- （2）纳税人受到税务局的有利裁定，认可其交易定价符合市场价格。

2016 税收改革规定资本弱化规则不适用于对发电基础设施进行投资的纳税人。

根据 2022 年的税收改革，针对未受监管的多范围金融实体（SOFOMs），资本弱化规则将适用于其关联交易。

4.7.2 税务调整

根据资本弱化规则，不会将利息支付重新定性为股利。然而，所得税法第 11 款规定，居民纳税子公司向非居民母公司支付利息时可能被重新分类为股利并按规定缴税。

如果居民纳税公司或者非居民纳税公司在墨西哥的常设机构向居民或者非居民关联方支付利息，在以下情况下可能会被税务局重新分类为股利：

- (1) 债务人书面无条件承诺还款日或者部分还款日完全由借款人自由决定；
- (2) 因为利息超出市场价值，因此不可抵扣；
- (3) 在债务人违约时，债权人有权干涉其管理；
- (4) 当有收益时才产生应付利息或利息金额由收益确定；
- (5) 背对背贷款且贷款有现金或者现金存款作担保；
- (6) 利息利率超过市场利率时，超过符合独立交易原则的可比交易中应支付利息的部分将被重新分类为股利；
- (7) 涉及某些情况下向股东提供的贷款；
- (8) 涉及背对背贷款（还有非居民或者居民金融机构提供的贷款）。

从 2022 财年开始，针对由居民公司或在墨西哥设有常设机构的非居民所支付的利息，缺乏商业原因的金融交易被视为背靠背贷款，因此被视为股息。

4.8 法律责任

不提交、不完整提交或不准确提交国别报告的纳税人面临 172,480 墨西哥比索至 245,570 墨西哥比索的罚款。未提交所需文档的纳税人，还将同时面临不得参与政府公共领域竞标、取消其进出口登记或转让定价调查的惩罚；不提交、不完整提交或不准确提交本地文档及主体文档的纳税人，面临 172,480 墨西哥比索至 245,570 墨西哥比索的罚款并不得参与政府合同，同时其进出口登记也可能被取消；不提交、不完整提交或不准确提交其他转让定价申报资料的，根据申报资料的不同，可能面临 15,410.00 至 154,050 或 86,050 至 172,100 的罚款、不得申请适用双边税收协定优惠，并且可能导致墨西哥税务局对其进行调查等。

第五章 中墨税收协定及相互协商程序

5.1 中墨税收协定

中国政府与世界各国以及地区签订的双边税收协定以避免双重征税和防止偷漏税为两大核心宗旨，其中尤以避免双重征税为重。税收协定的签订与实施使其成为中国税法体系的重要组成部分，在避免双重征税方面发挥了重要作用，对于改善国内投资环境、大力实施“引进来”战略以及中国企业“走出去”战略具有重要意义。中国居民赴墨西哥投资应当特别关注中墨两国的税收协定，理解中墨税收协定的相关规则，借助于中墨税收协定的规定实施更为有效的税务筹划和商业安排，有效降低投资的税务成本和风险，可以说税收协定是一个成功的国际性商业计划中所必须要考虑到的因素。

5.1.1 中墨税收协定案文

2005 年 9 月 12 日，《中华人民共和国政府和墨西哥合众国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》¹³在墨西哥首都墨西哥城正式签署，中华人民共和国外交部长李肇星和墨西哥合众国政府外交部长德尔贝斯分别代表各自政府签署了该协定。至此，中国与所有经济合作与发展组织成员国签署了避免双重征税协定。协定于 2006 年 3 月 1 日生效。

2005 年协定共二十九条，主体部分包括规定协定的适用范围、双重征税的解决办法、税收无差别待遇、协商程序以及税收情报交换几大内容，其中双重征税的解决办法所占篇幅最大，足可体现税收协定把消除双重征税作为核心目的和宗旨。2005 年协定的议定书共六条，包含对“固定基地”、“利息”用语的说明，对利息条款、特许权使用费条款、相互协商程序条款的解释说明，以及对滥用税收协定优惠的处理、利益限制条款等规定。

¹³ 国家税务总局网站：<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1153781/content.html>

相互协商程序条款是税收协定中的一项重要条款，其意义在于缔约国一方居民与缔约国另一方税务局产生纳税争议后，缔约国一方居民可以寻求所在国政府的帮助，有效地解决跨国税务争议，维护自身权益。该程序对于化解中国居民国际税务争议具有重要意义，是中国居民赴墨西哥投资过程中维护自身税务合法权益的重要途径。同时，中国国家税务总局于 2013 年 9 月发布了部门规范性文件《税收协定相互协商程序实施办法》，为税收协定中相互协商程序条款的适用提供了规范依据。中国居民应当特别关注税收协定相互协商程序中的相关规定，理解程序适用的范围、启动、效力等，并且能够积极合法地运用这一程序，从而有效解决跨国税收争议。2017 年 3 月 17 日，国家税务总局发布《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》（国家税务总局公告 2017 年第 6 号），对因双边或多边预约定价安排谈签或二次调整所引起的相互协商程序进行规范。

中华人民共和国和墨西哥合众国均于 2017 年 6 月 7 日签署《实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移的多边公约》（以下简称“公约”）。为执行经公约修改后的《中华人民共和国政府和墨西哥合众国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》，制作了整合文本文档。该文档是基于中华人民共和国于 2022 年 5 月 25 日交存的经核准的公约立场和墨西哥合众国于 2023 年 3 月 15 日交存的经批准的公约立场制作的。两国可根据公约规定修改其公约立场。公约立场的修改可改变公约对协定的影响¹⁴。

5.1.2 适用范围

5.1.2.1 主体范围

在适用主体方面，有权适用协定的主体是中国居民以及墨西哥税收居民。是否属于中国居民要按照中国税法的具体规定来判断。作为居民的“人”包括个人、公司和其他团体。

（1）个人税收居民

¹⁴ 国家税务总局网站：

<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1153781/5027062/files/%E4%B8%AD%E5%9B%BD-%E5%A2%A8%E8%A5%BF%E5%93%A5%E6%95%B4%E5%90%88%E6%96%87%E6%9C%AC%E5%BC%88%E4%B8%AD%E6%96%87%E5%BC%89.pdf.pdf>

在中墨协定中，个人税收居民是指按照该缔约国法律，有住所、居所或任何其他类似标准，在该缔约国负有纳税义务的人。

（2）企业税收居民

在中墨税收协定中，企业税收居民指按照该缔约国法律，有管理所在地、注册地、总机构所在地或任何其他类似标准，在该缔约国负有纳税义务的人。

（3）双重居民身份的协调（个人、企业）

个人既是中国居民又是墨西哥税收居民的，两国政府应当协商确定个人属于一国居民，从而避免个人对两国均承担完全的纳税义务。

公司既是中国居民又是墨西哥税收居民的，两国政府应当协商确定公司属于一国居民，如果不能协商确定，该公司则不能作为任何一国的居民而享受协定的税收优惠。如果一个墨西哥税收居民公司根据中国与第三国的税收协定中的规定同时属于第三国居民，那么该公司不能作为墨西哥税收居民企业享受中墨税收协定中的优惠政策。

5.1.2.2 客体范围

在适用客体方面，中墨税收协定适用于中国的企业所得税和个人所得税以及墨西哥的联邦所得税，同时，根据 2005 年协定第二条第四项的规定，协定也适用于本协定签订之日后征收的属于增加或者代替现行税种的相同或者实质相似的税收。

5.1.2.3 领土范围

在领土范围方面，协定采用领土原则和税法有效实施原则相结合的方法，在认定中国和墨西哥两国的协定适用领土范围时，条件首先要满足属于两国的领土，其次，还要保证两国的税收法律能够有效实施。根据协定的规定，中国香港、中国澳门、中国台湾等地的居民不属于中国税收居民，不能主张适用中墨税收协定。

5.1.3 常设机构的认定

常设机构是指缔约国一方的居民企业在缔约国另一方进行全部或者部分营业的固定营业场所。常设机构的存在与否对于收入来源国的税收管辖权具有至关重要的影响。由于国际税收协定的主要功能是划分居住国与来源国对跨国收入的征税权，从而避免对跨国收入的双重征税，因此，国际税收协定通常采用的原则是：居住国企业在来源国有常设机构的，来源国的征税权受限制的程度低；居住国企业在来源国没有常设机构的，来源国的征税权受限制的程度高。对于赴墨西哥投资或者从事经营活动的中国居民来说，是否按照中墨税收协定的规定构成在墨西哥的常设机构，对于其税收成本具有重要影响。一个最为基本的税收筹划安排即是，如何能够有效利用协定的规定来避免被认定为常设机构。因此，在明确中墨税收协定的适用范围后，有必要了解常设机构的概念以及中墨税收协定对于常设机构的具体规定。

2005 年协定第五条规定了常设机构的概念、正面清单和负面清单。根据协定的规定，常设机构是指企业进行全部或者部分营业的固定营业场所。根据协定规定的正面清单，常设机构主要可以分为场所型常设机构、工程型常设机构、代理型常设机构以及服务型常设机构四类。协定规定的负面清单的功能在于避免上述四种类型常设机构的构成。

协定该条第三款未对缔约国一方企业通过其雇员到缔约国另一方提供劳务活动构成常设机构做出规定，但不妨碍根据该条第一款对有关企业是否构成常设机构进行判定¹⁵。

根据 2005 年协定，第五条“常设机构”特别包括：（1）管理场所；（2）分支机构；（3）办事处；（4）工厂；（5）作业场所；（6）矿场、油井或气井、采石场或者任何其他开采自然资源的场所。

“常设机构”还包括：建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动，但仅以该工地、工程或活动连续六个月以上的为限。

虽有上述规定，“常设机构”应认为不包括：

15 国家税务总局《关于中墨两国政府税收协定及其议定书若干条文解释的通知》（国税函〔2007〕131号）。

(1) 专为储存、陈列或者交付本企业货物或者商品的目的而使用的设施；

(2) 专为储存、陈列或者交付的目的而保存本企业货物或者商品的库存；

(3) 专为另一企业加工的目的而保存本企业货物或者商品的库存；

(4) 专为本企业采购货物或者商品，或者搜集情报的目的所设的固定营业场所；

(5) 专为本企业进行其他准备性或辅助性活动目的所设的固定营业场所；

(6) 专为本款第(1)项至第(5)项活动的结合所设的固定营业场所，前提是由于这种结合使该固定营业场所的全部活动属于准备性质或辅助性质。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖

中墨税收协定适用于由缔约国一方或其地方当局对跨境所得征收的所有税收，不论其征收方式如何。协定对两国跨境税收活动具体征税规定如下表所示：

表 12 中墨税收协定对不同所得类型的征税规定

所得类型	定义	征税规定
1. 不动产所得	“不动产”一语应当具有财产所在地的缔约国的法律所规定的含义。该用语在任何情况下应包括附属于不动产的财产、农业和林业所使用的牲畜和设备、有关地产的一般法律规定所适用的权利，不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏、水源和其他自然资源取得的不固定或固定收入的权利。船舶和飞机不应视为不动产。	中国居民从位于墨西哥的不动产取得的所得（包括农业或林业所得），可以在墨西哥征税。

所得类型	定义	征税规定
2. 营业利润	企业营业收入扣除其进行营业发生的各项费用，包括行政和一般管理费用，不论其发生于该常设机构所在国或者其他任何地方。	中国企业的营业利润应仅在中国征税，但该企业通过设在墨西哥的常设机构在墨西哥进行营业的除外。如果该企业通过设在墨西哥的常设机构在墨西哥进行营业，其利润可以在墨西哥征税，但应仅以属于该常设机构的利润为限。
3. 国际运输业务	主要是对企业以船舶、飞机经营国际运输业务所得征税。	仅在该企业所在缔约国征税。 仅在缔约国一方各地之间以船舶或飞机主要经营旅客或货物运输取得的利润，可以在该缔约国征税。
4. 联属企业	联属企业是指两个企业之间的商业或财务关系不同于独立企业之间的关系。	因此，本应由其中一个企业取得，但由于这些情况而没有取得的利润，可以计入该企业的利润，并据以征税。
5. 股息	“股息”是指从股份或者非债权关系分享利润的权利取得的所得，以及按照分配利润的公司是其居民的缔约国法律，视同股份所得同样征税的其他公司权利取得的所得。	缔约国一方居民公司支付给缔约国另一方居民的股息，可以在该缔约国另一方征税，然而，这些股息也可以在支付股息的公司是其居民的缔约国按照该缔约国法律征税。如墨西哥税收居民企业向中国投资者支付股息，墨西哥有权按税率10%征税。但是，如果收款人是股息受益所有人，则所征税款不应超过股息总额的5%。
6. 利息	“利息”一语是指从各种债权取得的所得，不论其有无抵押担保或者是否有权分享债务人的利润，特别是从公债、债券或者信用债券取得的所得，包括其溢价和奖金，以及所有按所得发生地所在缔约国税收法律视同贷款所得的其他所得。由于延期支付所处的罚款，不应视为本条所规定的利息。 根据议定书，“利息”一语也包括按照所得发生的缔约国一方税法视同贷款所得的其它所得，除非该所得是一定形式的债权所得。在理解上遇有分歧时	缔约国一方居民公司支付给缔约国另一方居民的利息，可以在该缔约国另一方征税，然而，这些利息也可以在支付利息的公司是其居民的缔约国，按照该缔约国法律征税。如墨西哥税收居民企业向中国企业支付利息，墨西哥有权按本国税率征税（最高35%）。但是，如果收款人为利息受益所有人，则所征税款不应超过利息总额的10%。 虽有第二款的规定，发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方政府、行政区或地方当局、中央银行或任何完全由政府拥有的金融机构的利息，或由缔约国另一方政府、行政区或地方当局、中央银行或任何完全由政府拥有的金融机构担保或保险的贷款获得的利息，应在首先提及的国家免税。

所得类型	定义	征税规定
	， 缔约国双方应诉诸相互协商程序。 如果贷款是企业总机构发生的，并且其数额与位于不同国家的几个常设机构或固定基地有关，则该利息视情况而定，应认为是发生在常设机构或固定基地所在的缔约国，但仅限于由该常设机构或固定基地负担的利息。	
7. 特许权使用费	“特许权使用费”一语是指使用或有权使用文学、艺术或科学著作，包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带的版权，专利、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或秘密程序所支付的作为报酬的各种款项，或者使用或有权使用工业、商业、科学设备或有关工业、商业、科学经验的情报所支付的作为报酬的各种款项；也包括为了通过卫星、电缆、光纤或同类技术传输，而接受或有权接受图像或声音，或两者兼而有之，而支付的任何形式的报酬；或为了通过卫星、电缆、光纤或同类。 如果特许权使用费是企业总机构发生的，并且其数额与位于不同国家的几个常设机构或固定基地有关，则该特许权使用费视情况而定，应认为是发生在常设机构或固定基地所在的缔约国，但仅限于由该	缔约国一方居民公司支付给缔约国另一方居民的特许权使用费，可以在该缔约国另一方征税，然而，这些特许权使用费也可以在支付特许权使用费的公司是其居民的缔约国，按照该缔约国法律征税。如墨西哥税收居民企业向中国企业支付特许权使用费，墨西哥有权按35%（专利及商标）或25%（其他种类）税率征税。但是，如果收款人是特许权使用费受益所有人，则所征税款不应超过特许权使用费总额的10%。双方主管当局应协商确定实施该限制税率的方式。

所得类型	定义	征税规定
	常设机构或固定基地负担的特许权使用费。	
8. 财产收益	中国居民取得来自墨西哥的财产收益主要是指转让位于墨西哥的不动产、位于墨西哥的常设机构营业资产中的动产、转让来自于墨西哥税收居民公司的股票的收益等。	1. 中国居民转让位于墨西哥的不动产取得的收益，可以在墨西哥征税。 2. 中国居民转让一个公司财产股份的股票取得的收益，该公司的财产又主要直接或者间接由位于墨西哥的不动产所组成，可以在墨西哥征税。 3. 转让上述第二条以外的代表中国居民公司参股的股票取得的收益，可以在中国征税。 4. 转让中国企业在墨西哥常设机构营业财产部分的动产，或者中国企业在墨西哥从事独立个人劳务的固定基地的动产取得的收益，包括转让常设机构（单独或者随同整个企业）或者固定基地取得的收益，可以在墨西哥征税。 5. 转让从事国际运输的船舶或飞机，或者转让属于经营上述船舶、飞机的动产取得的收益，应仅在该企业为居民的缔约国征税。 6. 转让上述第一条到第五条所述财产以外的其他财产取得的收益，如果转让者为中国居民企业，则仅在中国征税。
9. 独立个人劳务	“专业性劳务”一语特别包括独立的科学、文学、艺术、教育或教学活动，以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医师和会计师的独立活动。	中国居民在墨西哥从事专业性劳务或者其它独立性活动取得的所得，应仅在中国征税。但具有下列情况的也可以在墨西哥征税： 1. 中国居民从事上述活动设有经常使用的固定基地。这种情况下，墨西哥可以仅对属于该固定基地的所得征税。 2. 中国居民在墨西哥停留连续或累计超过183天。在这种情况下，墨西哥可以仅对在墨西哥进行活动取得的所得征税。
10. 非独立个人劳务	主要是指缔约国一方居民因受雇取得的薪金、工资和其它类似报酬。	1. 中国居民因受雇取得的薪金、工资和其它类似报酬除在墨西哥从事受雇的活动以外，应仅在中国征税。在墨西哥受雇的活动取得的报酬，可以在墨西哥征税。 2. 虽有第一款的规定，中国居民因在墨西哥从事受雇的活动取得的报酬，同时具有以下三个

所得类型	定义	征税规定
		条件的，应仅在该中国征税：收款人在有关历年中在墨西哥停留连续或累计不超过183 天；该项报酬由并非墨西哥税收居民的雇主支付或代表该雇主支付；该项报酬不是由雇主设在墨西哥的常设机构或固定基地所负担的均应仅在墨西哥征税。 3. 在中国居民企业经营国际运输的船舶或飞机上从事受雇的活动取得的报酬，应仅在该企业总机构所在国征税。
11. 董事费	墨西哥税收居民作为中国居民公司的董事会或类似机构成员取得的董事费和其他类似款项，以及作为高级管理职位的职员取得的薪金、工资和其他类似报酬，中国享有征税权。	1. 中国居民作为墨西哥公司的董事会或类似机构成员取得的董事费和其他类似款项，可以在墨西哥征税。 2. 中国居民作为墨西哥公司的高级管理职位的职员取得的薪金、工资和其他类似报酬，可以在墨西哥征税。
12. 艺术家和运动员	主要是指缔约国一方居民，作为表演家，如戏剧、电影、广播或电视艺术家、音乐家或作为运动员，从事其个人活动取得的所得。	1. 中国居民，作为表演家或作为运动员，在墨西哥从事其个人活动取得的所得，可以在墨西哥征税。 2. 表演家或运动员从事其个人活动取得的所得，并非归属表演家或运动员本人，而是归属于其他人，可以在该表演家或运动员从事其活动的缔约国征税。 3. 作为中国居民的表演家或运动员在墨西哥按照缔约国双方政府的文化交流计划进行活动取得的所得，在墨西哥应予免税。
13. 退休金	针对前雇佣关系，支付给中国居民的退休金和其他类似报酬。	1. 因以前的雇佣关系支付给中国居民的退休金和其他类似报酬，应仅在中国征税。 2. 中国政府、行政区或地方当局按社会保险制度的公共福利计划支付的退休金和其他类似款项，应仅在该中国征税。
14. 政府服务	缔约国一方政府、行政区或地方当局对履行政府职责向其提供服务的个人支付退休金以外的薪金、工资或其他类似报酬	1. 应仅在该缔约国一方征税。但是，如果该项服务是在缔约国另一方提供，而且提供服务的个人是该缔约国另一方居民，并且该居民：1) 是该缔约国另一方国民；或者 2) 不是仅由于提供该项服务而成为该缔约国另一方的居民，该项薪金、工资或其他类似报酬，应仅在该缔约国另一方征税。

所得类型	定义	征税规定
		2. 缔约国一方政府、行政区或地方当局支付或者从其建立的基金中支付给向其提供服务的个人的退休金，应仅在该缔约国一方征税。但是，如果提供服务的个人是缔约国另一方居民，并且是其国民的，该项退休金应仅在该缔约国另一方征税。
15. 教师和研究人员	在紧接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民的教师和研究人員，主要是为了在该缔约国一方的大学、学院、学校或为该缔约国一方政府承认的其他教育机构或科研机构从事教学或科学研究的目的，停留在该缔约国一方。	1. 对其由于教学或研究取得的报酬，该缔约国一方应自其第一次到达之日起，三年内免于征税。 2. 本条不适用于不是为了公共利益而主要是为某个人或某些人的私利从事研究取得的所得。
16. 学生和实习人员	学生、企业学徒或实习生是、或者在紧接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，仅由于接受教育或培训的目的，停留在该缔约国一方。	1. 对其为了维持生活、接受教育或培训的目的收到的来源于该缔约国以外的款项，该缔约国一方应免于征税。 2. 第一款所述学生、企业学徒或实习生取得的不包括在第一款内的赠款、奖学金和劳务报酬，在接受教育或培训期间，应与其所停留国居民享受同样的免税、优惠或减税。
17. 其它所得	上述各条未作规定的各项所得	中国居民取得的各项所得，凡本协定上述各条未作规定的，无论发生在何处，应仅在中国征税。

5.1.5 墨西哥税收抵免政策

5.1.5.1 企业境外所得的税收抵免办法

(1) 直接税收抵免

墨西哥企业就来自境外的收入已经缴纳的预提所得税或墨西哥企业在境外通过纳税申报缴纳的企业所得税（如墨西哥企业在境外设立的常设机构在当地缴纳的企业所得税）可在墨西哥申请获得直接税收抵免。直接税收抵免的限额为扣除墨西哥税法允许的成本费用之后的境外所得与墨西哥企业所得税税率的乘积。在计算应纳税

所得时，完全与境外所得相关的成本费用可以全额扣除，完全与墨西哥所得相关的成本费用不得扣除，部分与境外所得、部分与墨西哥所得相关的成本费用应根据两部分所得各占总所得的比例分配扣除额。

直接税收抵免及其限额根据来自每个国家/地区的所得计算。

从 2020 财年起，除抵免税额相关的收入是在该国家或地区所产生外，由于申请间接抵免外的其他原因在该国家或地区已经进行抵免的税额将无法在墨西哥进行抵免。

（2）间接税收抵免

除了直接税收抵免之外，墨西哥税收居民企业取得来自境外的股息红利所得亦可申请适用间接税收抵免。适用间接税收抵免的前提是墨西哥税收居民企业在股息分配之前六个月持有股息分配企业至少 10% 的股权。间接税收抵免的限额为境外子公司的利润中与分配给墨西哥税收居民企业股息相关的部分所对应的企业所得税税额。境外子公司已经缴纳的所得税需纳入墨西哥税收居民企业计算墨西哥企业所得税的税基，即墨西哥税收居民企业的税基为还原后的股息金额减去股息净额及其相关境外已缴税额的总和。

除此之外，在墨西哥税收居民企业在从非居民企业取得股息且该非居民企业用以分配股息的利润来自于其从另一个非居民企业取得的股息时，墨西哥税法允许该墨西哥税收居民获得第二层间接税收抵免，前提是满足以下条件：

①直接分配的股息金额中包括了该分配相关的预提税，且第二层子公司所缴纳所得税中与股息相关的部分由墨西哥税收居民企业承担；

②墨西哥税收居民企业持有第一层子公司至少 10% 的股权；

③第一层子公司持有第二层子公司至少 10% 的股权；

④墨西哥税收居民企业间接持有第二层子公司至少 5% 的股权；

⑤墨西哥政府与第二层子公司所在国已签订范围宽泛的信息交换协议；

⑥墨西哥税收居民企业在股息分配前持有分配股息企业 10%以上股权的时间不少于六个月。

从 2020 财年开始，如果非居民企业在税前已经扣除了其分配的股息，那么墨西哥将不允许对该股息进行间接税收抵免。

墨西哥境外税收抵免的限额不区分不同类型的收入，如境外股息的相关税收抵免额可用于抵免其他类型的境外所得；如境外常设机构所得（尽管后者适用的境外所得税税率可能比境外股息预提税税率低）。

根据墨西哥税法，每一层所得税的相关境外税收有其抵免限额。墨西哥税法规定了专门的公式，根据股息金额、与股息相对应的境外已缴所得税税额以及墨西哥企业所得税税率计算每一层的抵免限额。

（3）文档记录及超额税收抵免

为计算可用于抵免的境外税收抵免，申请企业必须记录相应纳税年度的股息及分红金额，并保留好相关文档。相关记录、计算必须区分不同的国家或地区。

因超过限额而未能在本年度使用的境外税收抵免可结转至以后 10 个年度使用。

根据税收协定已超过抵免限额的境外税收抵免额，可在尝试通过双边协商程序解决未果的情况下，根据墨西哥国内税收抵免规则进行抵免。

5.1.5.2 个人境外所得的税收抵免办法

（1）直接税收抵免

墨西哥税收居民个人取得境外所得且就该所得在境外缴纳所得税，若该所得在墨西哥为应纳税所得，则该个人可在墨西哥获得直接税收抵免。

墨西哥税法规定，如相关所得在境外缴税以该所得在墨西哥获得境外税收抵免为前提条件，则不应给予任何墨西哥境外税收抵免。

关联企业之间的交易可适用税收协定优惠，前提是证实存在双重征税。

墨西哥税收居民个人可就其境外所得已在境外缴纳的预提税及通过提交纳税申报表缴纳的所得税获得直接税收抵免（如墨西哥税收居民的境外常设机构缴纳的境外所得税）。

关于所得抵免额的规则与企业境外所得抵免相关规则一致。

在境外因国籍或公民身份缴纳个人所得税的居民个人，其墨西哥境外所得抵免额应按其未拥有上述国籍或公民身份所应在非居民国缴纳的个人所得税计算。

直接税收抵免及其限额根据来自每个国家/地区的所得计算。

从 2020 财年起，除抵免税额相关的收入是在该国家或地区所产生外，由于申请间接抵免外的其他原因在该国家或地区已经进行抵免的税额将无法在墨西哥进行抵免。

（2）超额税收抵免

因超过限额而未能在本年度使用的境外税收抵免可结转至以后 10 个年度使用。

根据税收协定已超过抵免限额的境外税收抵免额，可在尝试通过双边协商程序解决未果的情况下，根据墨西哥国内税收抵免规则进行抵免。

5.1.5.3 饶让条款相关政策

墨西哥签订的部分税收协定中包含饶让条款，即针对在来源国被豁免或税负极低的部分类型的境外所得给予固定金额的境外税收抵免，包括墨西哥与意大利、韩国、新加坡和西班牙的双边税收协定。

中墨税收协定中无关于税收饶让的条款。

中墨税收协定对消除双重征税采取以下措施：

当中国（墨西哥）居民取得的所得，按照本协定的规定可以在墨西哥（中国）征税时，则取得所得的中国（墨西哥）一方应允许：

（1）从该居民所得征收的税额中抵扣等于在墨西哥（中国）的所得税数额，但是该项抵扣在任何情况下不应超过可以在墨西哥（中国）征税的所得在抵扣前计算的那部分所得税税额；

(2) 从中国（墨西哥）取得的所得是中国（墨西哥）居民企业支付给墨西哥（中国）居民企业的股息，同时该墨西哥（中国）另一方居民企业拥有支付股息公司不少于百分之十的股份，该项抵扣应考虑支付该股息公司就该项所得缴纳的中国（墨西哥）税收。

5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）

2005 年协定的无差别待遇条款规定了中墨两国之间在国内税收征管方面的国民待遇原则，即无差别待遇原则，主要涵盖四方面内容：

(1) 国民无差别待遇，即中国国民在墨西哥投资应与墨西哥国民在相同情况下负担的税收相同或更轻；

(2) 常设机构无差别待遇，即中国企业在墨西哥设立的固定营业场所，如果按协定规定构成了常设机构从而负有纳税义务，其负担不能比墨西哥税收居民企业的负担更重；

(3) 间接投资无差别待遇，即中国企业向墨西哥企业提供贷款、特许权取得的利息、特许权使用费或其它类似款项，在计算墨西哥企业的应纳税所得额时，应将对中国企业支付的款项与对墨西哥本国企业支付的款项按照同一标准进行扣除，以保证中国企业获得同样的贷款或技术转让条件，在税收上保证相同的竞争地位；

(4) 子公司无差别待遇，即中国企业在墨西哥的子公司无论出资形式或比例如何，不应比墨西哥其它类似企业税收负担更重。

5.1.7 在墨西哥享受税收协定待遇的手续

5.1.7.1 墨西哥执行协定的模式

为获得墨西哥税收协定优惠待遇，申请人需提交相关资料交由税务机关审核。

5.1.7.2 享受协定待遇办理流程及所需资料

为获得墨西哥税收协定待遇，受益所有人需提供其税收居民身份证明或其在最近一个财年内提交的纳税申报单以证明它是缔约国另一方的税收居民。协定中规定的其他条件也需要满足，包括提供

墨西哥税收居民及在墨西哥设有常设机构的非居民税收缴纳情况的信息表，或提交一份特别报告（Disctamen Fiscal）。

墨西哥税务机关有时会要求受益所有人提供证据，证明若没有相关协定待遇将会导致双重征税，在这种情况下，受益所有人的法定代表人需出具一份声明（Affidavit）解释受益所有人居民国的相关税法规则并提供支持文档。

5.1.7.3 开具税收居民身份证明的流程

中国国家税务总局发布的《关于开具〈中国税收居民身份证明〉有关事项的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 40 号）以及《关于调整〈中国税收居民身份证明〉有关事项的公告》（国家税务总局公告 2019 年第 17 号）简化了《税收居民证明》的办理手续。通常，满足条件的申请人，10 个工作日后就可以取得《税收居民证明》。申请的资料主要包括：证明申请表，与拟享受税收协定待遇的收入有关的合同、协议、董事会或者股东会决议，支付凭证等证明资料等。若缔约对方主管税务机关对《税收居民证明》样式有特殊要求，申请人应当提供书面说明以及《税收居民证明》样式，主管税务机关可以按照上述规定予以办理。

5.2 中墨税收协定相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

中墨税收协定争议是指中墨之间因税收协定条款的解释和适用而引发的争议，从本质上来说，该争议是一种国际税务争议，是两国因税收协定适用不明确导致的税收管辖权冲突。从税收争议主体上来看，国际税收争议中可能存在两种情况，一是两国政府就税收协定适用产生争议；二是一国政府与跨国纳税人在国际税收关系中产生争议。

相互协商程序是两国主管当局为解决上述争议，在双边税收协定相互协商程序条款的框架内共同协调磋商的机制。2005 年协定第

二十五条协商程序条款为两国主管当局之间的协商解决机制提供了法律依据。

5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

2005 年协定对相互协商程序的规定如下：

（1）当一个人认为，缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或将导致对其不符合本协定规定的征税时，可以不考虑各缔约国国内法律的补救办法，将案情提交本人为其居民的缔约国主管当局。或者如果其案情属于第二十四条第一款，可以提交本人为其国民的缔约国主管当局。该项案情必须在不符本协定规定的征税措施第一次通知之日起，三年内提出；

（2）上述主管当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决，以避免不符合本协定的征税。有关案情应在缔约国另一方应纳税之日或纳税申报之日（以两者之间较晚的时限为准）起不超过四年半之内通知缔约国另一方主管当局。在这种情况下，达成的任何协议应自应纳税之日或纳税申报之日（以两者之间较晚的时限为准）起不超过十年内予以实施。如果该缔约国另一方国内法允许，时限可以延长；

（3）缔约国双方主管当局应通过相互协商设法解决在解释或实施本协定时所发生的困难或疑义；

（4）缔约国双方主管当局为达成第二款和第三款的协议，可以相互直接联系。为有助于达成协议，双方主管当局的代表可以进行会谈，口头交换意见。

5.2.3 相互协商程序的适用

税收协定中的协商程序条款授权了缔约国主管当局通过相互协商来解决在解释或实施税收协定时发生的困难或疑义。相互协商程序的启动要历经两个阶段，第一阶段是纳税人向其居民国主管当局就缔约国一方或双方已导致或将导致不符合税收协定规定的税收措施提出异议，主管当局收到纳税人提交的案情后，对案情进行审查；第二阶段是主管当局认为纳税人提出的异议合理并且不能单方面圆

满解决的，则启动相互协商程序，通知另一方主管当局，并展开谈判。

中国颁布的《税收协定相互协商程序实施办法》（以下简称《实施办法》）是主要针对第一阶段，也就是纳税人如何申请启动阶段而制定的程序性规范。《实施办法》对申请启动相互协商程序的适用主体、情形、申请时限以及税务机关如何受理申请和反馈结果等问题进行了规定。根据现行的《实施办法》，纳税人申请启动相互协商程序要经过两个环节，第一个步骤是申请人向负责其个人所得税或企业所得税征管的省级税务机关提出书面申请，由省级税务机关决定是否受理该申请；第二个步骤是省级税务机关受理申请后上报税务总局，由总局对申请进行审核并最终决定是否启动相互协商程序。

5.2.3.1 申请人的条件

根据中墨税收协定相互协商程序条款规定，当另一方缔约国的措施导致或将导致对申请人不符合税收协定规定的征税行为时，申请人可以将案情提交至本人为其居民的缔约国主管当局。此处需要明确的是，税收协定中的“居民”一词所指的是税收居民身份，中国的《实施办法》中也表明了中国税收居民身份为申请启动程序的前提。《实施办法》中所称中国居民，是指按照《中华人民共和国个人所得税法》和《中华人民共和国企业所得税法》，就来源于中国境内境外的所得在中国负有纳税义务的个人、法人或其他组织。

因此，只有在申请人为中国税收居民的情况下，中方主管当局方可受理其申请并就其所遇到的税收协定问题与墨方主管当局进行相互协商。此外，相互协商程序条款规定，如果案情属于第二十四条第一款（非歧视待遇），申请人可以将案情提交至本人为其国民的缔约国主管当局。此处中国国民，是指具有中国国籍的个人以及依照中国法律成立的法人或其他组织。

5.2.3.2 相互协商程序的方式、时限和具体情形

相互协商程序是在税收协定框架内解决国际税收争端的机制，因此当事人请求相互协商的事项应属于税收协定的适用范围。在中国对外签订的税收协定中，除相互协商程序条款外，部分协定还在

居民、股息、利息、联属企业等条款中指明了双方主管当局可以就该条款解释及适用进行相互协商。但在中国签订的某些协定中，双方仅在少数条款中指明可以就该条款相互协商程序，而在其他的条款中未提及相互协商程序。根据 OECD 税收协定范本解释，这并不代表相互协商程序的适用范围受到了限制。范本解释中明确提到，即使缔约国双方未在其他条款中提及主管当局可以就该条款协商，但因相互协商程序独立条款的存在，双方仍可以就税收协定特定条款解释及适用过程中的问题适用相互协商程序。

中国颁布的《实施办法》第九条以列举的方式说明了中国居民（国民）可以申请启动相互协商程序的情形：

（1）对居民身份的认定存有异议，特别是相关税收协定规定双重居民身份情况下需要通过相互协商程序进行最终确认的；

（2）对常设机构的判定，或者常设机构的利润归属和费用扣除存有异议的；

（3）对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的；

（4）违反税收协定非歧视待遇（无差别待遇）条款的规定，可能或已经形成税收歧视的；

（5）对税收协定其他条款的理解和适用出现争议而不能自行解决的；

（6）其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

除此之外，《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》（国家税务总局公告 2017 年第 6 号）还规定企业可就以下两方面的内容请求启动相互协商程序：

（1）双边或者多边预约定价安排的谈签；

（2）税收协定缔约一方实施特别纳税调查调整引起另一方相应调整的协商谈判。

5.2.4 启动程序

5.2.4.1 启动程序时效及条件

相互协商程序是通过缔约国之间双边税收协定赋予缔约国纳税人的权利救济程序，制定该程序的目的是为保证税收协定的实施及有效消除国际双重征税。但需要注意的是，申请该救济程序的权利存在期限，根据 OECD 税收协定范本中的规定——当事人应在不符合税收协定规定的征税措施第一次通知之日起三年内提出申请。

根据中墨税收协定相互协商程序条款规定，当另一方缔约国的措施导致或将导致对申请人不符合税收协定规定的征税行为时，申请人可以将案情提交至本人为其居民的缔约国主管当局。该项案情必须在不符合协定规定的征税措施第一次通知之日起，三年内提出。中国国内法规尚未对申请期限的问题进行明确，但从 OECD 范本解释中来看，范本中提供的三年是建议的最短时限。

关于该期限的开始点，也就是纳税人有权申请启动协商程序的时间节点如何确定，OECD 税收协定注释中并未给出明确的界限，该问题一般由各国通过国内法进行规定。关于这一问题，中国尚未做出明确规定，根据中国《实施办法》规定：

如果中国居民（国民）认为，缔约对方所采取的措施，已经或将会导致不符合税收协定所规定的征税行为，可以按规定向省级税务机关提出申请。但如何认定存在“将会导致不符合税收协定所规定的征税行为”难以明确；另根据《实施办法》第十三条第四款，“申请人提供的事实和证据能够证实或者不能合理排除缔约对方的行为存在违反税收协定规定的嫌疑”，可以得出当事人对违反税收协定的事项负有举证义务。

从实务角度出发，我们认为，通常来说只有当中国居民（国民）从缔约对方税务主管机关接到有违反税收协定嫌疑的书面意见或通知后（如申请税收协定优惠待遇被驳回的通知、认定存在常设机构的通知或转让定价调整数额初步通知等类似的书面意见或通知），当事人方有充分理由认定将出现不符合税收协定的征税行为，相互协商程序的三年期限开始计算，此时当事人方可申请启动相互协商程序。

5.2.4.2 税务机关对申请的处理

根据 OECD 税收协定范本条款中的用语“上述主管当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决”可以看出一国税务局对是否应当事人的申请启动相互协商程序有一定的自由裁量权利。但税务局何时可以拒绝当事人的申请，当事人是否有权诉至法院要求税务局启动该程序？这些问题在 OECD 协定解释中并没有明确的答复，通常情况下这些问题都会留待各缔约国通过国内法规范。

理论上来说，与其他国家就税收问题展开磋商是涉及国家主权的行爲，纳税人可以基于税收协定中的条款申请主管当局启动该程序，但当主管当局通过审查认为申请理由不够充分时有权拒绝纳税人申请，并且纳税人无权通过法院强制要求主管当局执行该程序。

根据《实施办法》规定，中国纳税人提出启动相互协商程序的申请需经两个步骤：

（1）向其所在的省级税务机关提出申请，由省级税务机关决定是否上报总局；

（2）税务总局对上报的申请进行审查并决定是否启动相互协商程序。

从《实施办法》可以看出，在该程序中省级税务机关只是对纳税人申请的材料进行审查而无权最终决定是否启动相互协商程序。如果纳税人对省级税务机关不予受理的决定不服，将有权进行异议申请。但对当总局收到上报申请后决定不予受理时，该决定将具有终局性，纳税人无权再提出异议。

5.2.5 相互协商的法律效力

5.2.5.1 相互协商程序结果的法律效力

国际普遍认为相互协商程序应属于行政性的争议解决手段，换言之，其结果只对达成协议的主管当局产生约束，如果当事人对结果不满，其仍有权通过司法程序寻求救济。此外，相互协商程序是两国主管当局就特定问题进行的协商讨论，就效力而言，其得出的

结论只能对该特定问题生效，而无普遍约束力。值得注意的是，上述普遍性规则有可能因税收协定特殊条款存在而产生例外。

5.2.5.2 相互协商程序与司法判决的关系

通常认为，如果两国主管当局进行协商讨论的问题上已产生了生效的税收和解或司法判决，那么两国主管当局在进行相互协商时，将只能基于此前认定的事实进行相应的纳税调整，而不能改变已生效的和解或判决。

5.2.5.3 保护性措施

协商程序条款规定，若纳税人接受相互协商的结果，该结果的执行将不受其本国国内法的限制。因两国主管当局就相互协商程序能否达成一致具有相当的不确定性，而且该程序通常耗时很长，当纳税人对协商结果不满或两国主管税务机关无法达成一致时，即使纳税人希望通过司法程序解决也很有可能面临诉讼时效已过期的尴尬局面。因此当事人在申请启动协商程序后往往还会选择同时启动其他的救济程序，如行政复议或司法救济来确保自身权益。

5.2.6 墨西哥仲裁条款

仲裁条款是 OECD 为提高相互协商程序的效率，确保税收协定的实施而制定的条款。其一般形式是：如果两国主管当局在一定时间内（通常为两年）无法就相互协商的事项达成一致，当事人可以请求将该事项提交仲裁。但迄今中国对外签署的税收协定中尚未包含有仲裁条款，故本文在此不再做延伸讨论。

5.3 中墨税收协定争议的防范

中墨税收协定争议是指中墨之间因税收协定条款的解释和适用而引发的争议，从本质上来说，该争议是一种国际税务争议，是两国因税收协定适用不明确导致的税收管辖权冲突。

在中国与墨西哥间的国际税收利益分配活动中，两个主权国家是通过签订国际税收协定的方式来协调彼此之间的国际税收利益分配关系，中国和墨西哥间的国际税务争议主要表现为中国和墨西哥

之间就相互签订的国际税收协定条款的解释、执行和使用范围等问题所产生的争议。

OECD 在 2014 年 12 月 18 日发布 BEPS 第 14 项行动计划公开讨论稿，即《让争议解决机制更加有效》，该行动计划旨在寻求解决方案，以克服或消除国家或地区间通过相互协商程序解决税收协定相关争议的诸多障碍或不利因素。中国政府承诺应对措施将遵循以下原则：确保与相互协商程序有关的税收协定义务得到全面的善意执行；确保执行程序可以促进避免和解决与税收协定有关的争议；确保纳税人在符合资格的情况下可以申请进行相互协商程序；若案件进入相互协商程序，则确保案件得到妥善解决。

第六章 在墨投资可能存在的税收风险

6.1 信息报告风险

6.1.1 登记注册制度

根据墨西哥当地法律规定，外国法人和自然人可以在墨西哥开设有限责任公司。公司最少需要 2 个股东，股东可以是自然人或法人，墨西哥人或外国人，但外国人需取得 FM3 签证，即可申请延期的一年期商务签证。公司最低注册资本为 50,000 墨西哥比索（约合 5,000 美元），一次注册年限最长不超过 99 年，届时还可申请延长。

在墨成立公司主要步骤如下：

- （1）向墨外交部申请公司名称，以确认公司名称未被他人使用；
- （2）合伙人经协商，就成立公司的目的、经营范围、人员分工和授权范围等事项达成一致，并在当地公证处就上述事项进行公证，从而形成公司章程；
- （3）到财政部登记，并取得纳税登记号（RFC）；
- （4）如公司资本有外资成分，需持公证处所出具的公证书等文件在经济部下属全国外资登记处登记，以确保受外资法保护；
- （5）到所在地政府财产和商业登记处登记注册，即表示已完成了注册登记手续（一般可委托公证处办理此手续）；
- （6）凭公证书和纳税登记号等文件在商业银行开设公司账户。

另外，需要注意的是，墨西哥当地法律也规定了外国投资者不得参与或存在参与上限的三个领域：

- （1）墨西哥政府专门从事的有关活动，包括石油和碳氢化物；
- （2）只能由墨西哥政府和墨西哥当地公司运营的活动（如国内旅客运输等）；
- （3）某些行业的外商投资的占比需完全符合相关法律规定（如国家航空运输，外资占比最多为 49%）。由外国直接或间接控制超过

49%的公司必须经墨西哥国家外商投资委员会的审批，方可成立和运营。

6.1.2 信息报告制度

6.1.2.1 墨西哥国内税法信息报告制度

根据墨西哥联邦税收法（1987），超过一定规模的企业需向联邦税务机关提交年度财务报表以及由独立审计师出具的审计报告。墨西哥公司根据国际会计准则编制财务报告。

纳税人需要按年申报缴纳企业所得税。申报表中需体现应税利润和应纳税所得额。申报表中还需体现净利润和纳税人雇员的利润分配情况。税法规定企业所得税纳税人需在纳税年度截止后三个月内申报所得税，申报截止日期是3月31日。

纳税人需在2月15日之前补充申报上年度向非纳税居民发放或者给予担保的贷款相关信息、与境外关联方发生交易的相关信息、上一年度适用的税收优惠信息。符合一定条件的纳税人需在年度申报时按税法规定申报与税法第32款相关的财务状态信息的补充报告。

自2016年起，符合条件的纳税人应在次年12月31日之前（因财政年度结束时点不同而有所差别）向税务机关提供转让定价文档。税务机关在无法通过信息交换机制获得跨国集团国别报告时可要求墨西哥纳税人提交包括国别报告在内的附加信息。

2018年6月14日，墨西哥官方公布一项针对墨西哥公司法的修正案，该修正案要求墨西哥企业对转让其所持有的私人企业股权的情况进行披露，此外，相关机构有权对该事项进行监督。

自2018年12月15日起，对于通过电子商业系统进行的股权转让行为，墨西哥企业具有披露相关信息的义务。披露的信息包括股东的姓名、国籍和地址。

新的报告要求有利于墨西哥税务当局获取有关墨西哥企业股东的重要信息以及利润转移的情况，以使其更清楚地了解这些公司的资本结构。如果因未尽到通知义务而造成相关信息与税务登记情况

不一致，或者未针对该笔交易缴纳对应的税款，财政部会同税务机关根据电子商业系统提供的信息进行稽查。

通过电子商业系统发出的通知必须由公司法人代表或公司授权代理人发出，这表明上述人员将承担因上传虚假信息而可能造成的损失。

公司应仔细复核已准备好的账簿以及上传至电子商业系统的公司账簿，在避免出现问题的基础上确保相关信息的保密性。

6.1.2.2 墨西哥缔结协定下的信息报告制度

中墨税收协定第二十六条规定了中墨两国政府之间的税收情报交换协作制度框架。中国政府可以根据本条之规定要求墨西哥税务当局提供中国居民或者国民在墨西哥当地的情报，从而能够更全面地掌握中国居民或者国民的境外收入情况和境外纳税情况，防止跨国偷漏税的行为。因此，中国居民应当提高自身经营或投资行为的税法遵从度，依法履行纳税义务，避免税收违法风险。

考虑到两国的主权地位，本条对这种税收情报交换协作进行了一些限制：

第一，目的限制。即一方要求另一方提供税收情报的，应当以下列三个目的为限进行使用：

- （1）为了实施中墨税收协定；
- （2）为了实施中墨国内法律；
- （3）为了防止税收欺诈、偷漏税。

第二，使用限制。即一方获取另一方提供的税收情报后，应当作密件处理，仅应告知有关的查定、征收、管理、执行或起诉、裁决上诉的有关人员或当局，但可以在公开法庭的诉讼程序或法庭判决中透露。

第三，被要求一方的交换豁免。即一方不得要求另一方违背另一方的法律或者行政惯例实施，一方不得要求另一方提供泄露任何贸易、经营、工业、商业、专业秘密、贸易过程的情报以及违反公共政策的情报。

在税收情报交换的国际合作方面,《多边税收征管互助公约》是由经合组织和欧洲委员会于 1988 年共同发起,1995 年生效,并在 2011 年由二十国集团发起进行修订,目前已向全球开放,是一项旨在通过加强国际税收征管协作,应对和防范跨境逃避税行为、维护公平税收秩序的多边条约。合作内容包括税收情报交换、同期税务检查和追缴税款等。2013 年 8 月 27 日,中国签署了《多边税收征管互助公约》,并已于 2016 年 2 月 1 日生效。墨西哥作为 OECD 成员国,已签署该公约,并在国内生效。未来,中墨两国之间的税收征管合作将主要以此公约为基础全面展开。中墨两国之间就各自居民的跨国逃避税行为的打击力度将会极大提高,能够更为有效地维护两国的税收利益。

6.2 纳税申报风险

6.2.1 在墨西哥设立子公司的纳税申报风险

在墨西哥成立的企业需在联邦纳税人登记处进行登记。经登记的纳税人将会获得一个由税务机关颁发的纳税人登记号,该号码的结构根据纳税人类型(如法律实体或个人)而有所不同。所有类型的法人都应完成上述税务登记,包括企业、组织、常设机构以及(某些情况下)信托。

6.2.2 在墨西哥设立分公司或代表处的纳税申报风险

通常来说,非居民在墨西哥设立的常设机构与墨西哥税收居民适用相同的行政类规定,包括在墨西哥联邦纳税人登记处进行税务登记、提交纳税申报表、及时缴纳应纳税额、退税、预缴所得税、利息和罚金。除此之外,常设机构需独立于其总部记录会计账簿,并分别登记 CUFIN 和 CUREC 账簿。

6.2.3 在墨西哥取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

在墨西哥未设有常设机构的非居民在特定情况下需针对来源于墨西哥的收入预提所得税。预提税是由扣缴代理人进行预扣,扣缴

代理人通常由支付款项方担任，除非支付款项方为在墨西哥未设有常设机构的非居民（如：非居民向另一个非居民支付租赁墨西哥不动产的租金；在两个非居民之间发生的债务金融衍生品交易；非居民企业将其拥有的墨西哥税收居民企业的股份转让给另一个非居民企业等）。在后者情况下，即需由获得收入的非居民在墨西哥履行扣缴所得税义务。扣缴代理人应向税务机关提交纳税申报表（尽管该预提税为最终税负），并详细说明与非居民的交易情况。

通常情况下，扣缴税款必须在预扣税所属月份次月的第 17 日内支付，扣缴代理人对错误的预扣和/或未按期缴纳税款承担连带责任，并可能需要支付额外的利息和罚款。

6.3 调查认定风险

6.3.1 转让定价调查风险

近年来，墨西哥税务局不断扩张其转让定价部门的规模并在执行转让定价审查方面具有越来越强的能力。纳税人可以通过预约定价安排向税务机关确认其适用的转让定价方法是否符合独立交易原则。在一些情形下，墨西哥税务机关与其他国家/地区的税务机关达成双边预约定价安排。

在过去，作为税务审查报告的一部分，独立稽查员通常仅审查纳税人是否按规定制作并保存了转让定价文档，而无需考察转让定价文档的质量。但近年颁布的新规则规定纳税人需根据税务审查报告附件中所列的信息清单进行信息披露，独立稽查员应针对纳税人转让定价文档及其所包含的信息质量加以评估。如此一来，独立稽查员在转让定价审查中承担了更多的责任，仅有转让定价文档不再意味着转让定价合规义务的完成。

6.3.2 无形资产风险

墨西哥税法中并无针对无形资产的特别定义，也未针对无形资产规定专门的转让定价规则。因此，无形资产事项可参考经合组织转让定价指南中的相关规定。

税务机关通常根据无形资产的登记情况及相关合同安排判定其所有人。无形资产可登记在一个实体的名下以供其使用，但所有人可能为另一个实体。另一方面，有些种类的无形资产无法被注册，比如商业秘密。在这种情况下，通常根据关联交易的合同安排确定所有人。无形资产的法定所有人之外的实体也有可能支付费用并参与使无形资产价值增加的活动。在合同条款不清晰的情况下，无形资产的经济所有人有可能会被认定为其所有人。

因此我们建议中国投资者注意确保无形资产所有人的功能、资产以及风险与其作为无形资产所有人的身份相适应，以降低被税务机关质疑的风险。

6.3.3 资本弱化认定风险

根据墨西哥所得税法，企业债资比例不得超过3:1，超过该比例的债务所产生的利息不得在税前扣除。纳税人可以申请预约定价安排确认超出法定比例的利息可否税前扣除。墨西哥税法规定针对该问题需进行个案判断。

例如，一个跨国企业在墨西哥设有一家关联企业，其主要职能为现金池管理，鉴于其营业活动的性质，该墨西哥企业无法符合3:1的债资比例要求，超额利息将会被认定为股息。在这种情况下，纳税人应与税务机关申请预约定价安排，向税务机关详细介绍其功能、财产及风险，并解释债资比超过3:1的原因。应注意，仅在达成预约定价安排的前提下超额利息才可被允许税前扣除。

基于上述原因，纳税人在进行上述类型的关联交易之前启动预约定价安排是十分重要的，特别是存在向境外关联方支付利息的情况下。如果纳税人在已经开始相关关联交易之后才向税务机关申请预约定价安排，在预约定价安排的磋商过程中（大约1-2年），超额利息将适用与股息相同的税务待遇。

6.3.4 境内注册非居民企业认定风险

根据墨西哥税法，墨西哥联邦税法所规定的墨西哥税收居民企业，是指主要经营管理场所或实际管理机构位于墨西哥的法律实体。

如果法律实体不满足墨西哥税收居民企业的定义，则被视为墨西哥非居民企业。在墨西哥设有常设机构的墨西哥非居民企业对归属于常设机构的收入及来源于墨西哥的收入缴纳企业所得税。在墨西哥没有常设机构的非居民企业仅就来源于墨西哥的收入缴纳企业所得税。

6.4 享受税收协定待遇风险

6.4.1 未正确享受协定待遇的风险

根据中墨税收协定，缔约国双方居民满足协定条件时，可以适用协定规定的优惠税率。以股息预提所得税为例，非居民企业需就其收到的股息缴纳10%的预提税，除非税收协定给予更低的税率。根据中墨协定，在满足协定条件的情况下，股息预提税率为5%。

根据墨西哥税法规定，在存在税收协定的前提下，非居民纳税人在申请税收协定待遇时应提供非居民纳税人所在国的税收居民证明及证明协定条件满足的其他材料。如果未提供税收居民证明或其他证明材料，所得的支付方有权利根据墨西哥企业所得税法代扣代缴所得的预提税。

墨西哥已缔结的税收协定中，部分协定适用税收饶让，以吸引外国投资人，即墨西哥税收居民企业享受所得来源国税收减免等优惠待遇而未在所得来源国实际缴税时，亦可视同该居民在所得来源国已缴税，从而根据协定下关于消除双重征税的条款在墨西哥获得税收抵免。中墨税收协定中无关于税收饶让的条款。

综上，提醒在墨西哥投资的中国企业正确享受协定待遇，降低税收风险。

6.4.2 滥用税收协定待遇的风险

6.4.2.1 常设机构的认定

根据中国和墨西哥于2005年签订的税收协定第五条规定了常设机构的概念、正面清单和负面清单，遵从了OECD关于常设机构的定

义。在 BEPS 的大环境下，由于数字经济对企业商业模式的影响，常设机构的定义将有可能被重新修订。

虽然数字经济本身并不显示特殊的 BEPS 问题，但是数字经济的流动性等特征加剧了 BEPS 的风险。例如，过去不构成常设机构的准备性或辅助性的活动，可能正逐渐成为数字经济业务的重要组成部分，不再具备准备性或辅助性的性质，使这些活动不应再继续适用常设机构定义的例外条款。

BEPS 第 7 项行动计划《防止人为规避常设机构的构成》的 2015 年最终报告建议修改经合组织协定范本第 5 条第 4 款，以确保第 5 条中所规定的各豁免情形均仅限于“准备性或辅助性”的活动。¹⁶该修改也作为一个选项被纳入 BEPS 多边公约第 13 条¹⁷。

6.4.2.2 导管公司认定

“受益所有人”的概念于 1997 年被引入 OECD 协定范本，以解决简单的择协避税问题。但鉴于协定范本中并没有涉及各国实践中面临的各種择协避税安排，BEPS 第 6 项行动计划提出了应对这些协定滥用的建议，包括 LOB 规则以及 PPT 规则。PPT 规则主要应对的是 LOB 规则没有涉及的其他择协避税情形，例如导管融资安排，即安排或交易的一个主要目的是试图获得税收协定优惠，且在此情况下获取优惠是有悖于税收协定相关条款的宗旨与目的时，该税收协定优惠不应被授予¹⁸。

6.4.2.3 受益所有人判定

如前所述，“受益所有人”的引入是为了解决简单的择协避税问题，即出于税收目的将所得支付给不是该所得真正拥有者的缔约国一方的中间居民。根据中国和墨西哥税收协定，股息、利息和特许权使用费的条款中均强调了“受益所有人”为享受协定待遇的条件之一。换言之，如果股息、利息或特许权使用费的收款人并非受益所有人，则无法享受优惠协定税率。

16 G20 税基侵蚀和利润转移（BEPS）项目 2015 年成果之七：防止人为规避构成常设机构，第 29-31 页

17 BEPS 多边公约

18 G20 税基侵蚀和利润转移（BEPS）项目 2015 年成果之六：防止税收协定优惠的不当授予。

6.4.3 反协定滥用及利益限制条款

中墨税收协定 2005 年议定书中还约定了反协定滥用及利益限制条款，对中墨税收协定的适用设置了特定的限制情形。

6.4.3.1 反协定滥用

本协定的规定不妨碍缔约国一方执行其关于资本弱化、受控外国公司（在墨西哥方面是指针对优惠税制的法律）和背对背贷款的规定。

6.4.3.2 关于利益限制

（1）第一款

缔约国一方居民的人（不包括个人）在缔约国另一方不得享受本协定的税收优惠，以下情况除外：

①其百分之五十以上的利益（如果是公司，每类股票的百分之五十以上）直接或间接由下列一人或多人单独或共同所有：

- A. 缔约国一方居民的个人；
- B. 上述所述公司；
- C. 缔约国一方、其行政区或地方当局。

②涉及第十条（股息）、第十一条（利息）、第十二条（特许权使用费）规定的税收优惠时，其用于支付给缔约国另一方居民的人的股息、利息、特许权使用费的数额低于其所得总额的百分之五十；

③其为缔约国一方居民公司，且其主要类别的股票经常并大量地在认可的证券交易所交易。

（2）第二款

如果其成立、收购和维持及其运作不是以获取本协定之利益为主要目的，则第一款不适用。

第一款中，“认可的证券交易所”一语：

- ①在墨西哥方面是指墨西哥证券交易市场；
- ②在中国方面是指上海证券交易所和深圳证券交易所；
- ③缔约国双方主管当局同意的其他证券交易所。

缔约国一方居民被缔约国另一方以第一、第二或第三款为由拒绝享受税收优惠之前，缔约国双方主管当局应进行协商。

6.5 其他风险

6.5.1 税务风险管理的未来发展和预期影响

未来几年，墨西哥的税务风险管理将变得更加重要。尽管不太可能要求强制实施额外的控制举措，但实际的市场变化将使之成为企业管理层更高层次的关注点。

在当前能够获取的信息基础上，墨西哥税务局加大了对税收筹划交易的审查，这将使纳税人对不确定的税收状况更加敏感。纳税人在采纳并施行税收筹划建议之前希望获得更多的成功保障，若筹划出现漏洞，则可能导致巨额税收、罚款和利息。此外，近年来的税收改革还包括在某些情况下扩大税务顾问的共同责任的建议。截至目前，这些建议尚未成功实施，但已提醒所有投资者和企业管理层，该领域正在受到审查。

与此同时，税务局也加强了对审计人员签署财税专款规定的执行，并要求纳税人提供更多有关重要税务口径的信息。墨西哥的审计将变得越来越严苛。

综上所述，墨西哥的税务管理风险将持续存在，纳税人应提前做好准备以降低相应的税务风险。

参考文献

- [1] 国际货币基金组织网站: <https://www.imf.org/external/datamapper/datasets/WEO>
- [2] 世界经济论坛网站: <https://www.weforum.org/reports/the-global-competitiveness-report-2020>
- [3] BEPS 多边公约的签署国一览: <http://www.oecd.org/tax/treaties/beps-mli-signatories-and-parties.pdf>
- [4] BEPS 多边公约正文: <http://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-BEPS.pdf>
- [5] 墨西哥在 BEPS 多边公约项下所作的保留与声明:
<http://www.oecd.org/tax/treaties/beps-mli-position-mexico.pdf>
- [6] OECD-CRS 信息交换表 - 纳税人登记号 - 墨西哥:
<http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/crs-implementation-and-assistance/tax-identification-numbers/Mexico-TIN.pdf>
- [7] 国际会计师联合会网站: <https://www.ifac.org/about-ifac/membership/country/mexico#>
- [8] 亚洲基础设施投资银行成员国列表:
<https://www.aiib.org/en/about-aiib/governance/members-of-bank/index.html>
- [9] 国家税务总局网站: <http://www.chinatax.gov.cn/>
- [10] 中华人民共和国驻墨西哥合众国大使馆经济商务参赞处网站:
<http://mx.mofcom.gov.cn/>
- [11] 中华人民共和国商务部网站: <https://countryreport.mofcom.gov.cn/>
- [12] 中华人民共和国海关总署网站: <http://www.customs.gov.cn/>
- [13] 中国国际贸易促进委员会网站: <http://www.ccpit.org>
- [14] “走出去”公共服务平台境外投资企业（机构）备案结果公开名录:
http://femhzs.mofcom.gov.cn/fecpmvc_zj/pages/fem/CorpJWList.html
- [15] 世界银行统计数据: <https://data.worldbank.org/country/mexico>
- [16] Trade Economics 网站: <https://zh.tradingeconomics.com/mexico/wages>
- [17] 环球网: <http://china.huanqiu.com/News/mofcom/2015-06/6702253.html>
- [18] 对外投资合作国别（地区）指南——墨西哥（2022 年版）:
<http://www.mofcom.gov.cn/dl/gbdqzn/upload/moxige.pdf>
- [19] 墨西哥所得税规定（Reglamento de la Ley del Impuestosobre la Renta, RLISR）
- [20] 墨西哥增值税法（Ley del Impuesto al Valor Agregado, LIVA）
- [21] 墨西哥税收征管法（Ley Federal del ProcedimientoContenciosoAdministrativo, LFPCA）
- [22] G20 税基侵蚀和利润转移（BEPS）项目 2015 年成果之七：防止人为规避构成常设机构
- [23] G20 税基侵蚀和利润转移（BEPS）项目 2015 年成果之六：防止税收协定优惠的不当授予

- [24] 北美华富山工业园-投资指南-2021 年墨西哥税收新变化:
<http://www.hofusan.net/?mod=news-info&id=527>
- [25] G20 税基侵蚀和利润转移 (BEPS) 项目 2015 年成果之十五:《开发用于修订双边税收协定的多边工具》: <http://www.chinatax.gov.cn/download/2015g20/15.pdf>
- [26] IBFD - 墨西哥企业税分析
- [27] IBFD - 墨西哥个人税分析
- [28] IBFD - 墨西哥商业与投资
- [29] IBFD - 墨西哥转让定价分析
- [30] IBFD - 墨西哥税务风险管理
- [31] IBFD - 墨西哥增值税分析
- [31] 普华永道全球税务摘要:
<https://taxsummaries.pwc.com/mexico/individual/tax-administration>
- [32] 普华永道转让定价国家指南 - 墨西哥
- [33] 国家税务总局《关于中墨两国政府税收协定及其议定书若干条文解释的通知》(国税函(2007)131号)
- [34] 国家税务总局《关于调整<中国税收居民身份证明>有关事项的公告》(国家税务总局公告2019年第17号)
- [35] 对外投资合作国别(地区)指南——墨西哥(2020年版):
<https://www.investgo.cn/upfiles/swbgbzn/2020/moxige.pdf>
- [36] RSM 2022 年墨西哥税收改革分析:
<https://www.rsm.global/uruguay/en/news/overview-mexican-tax-reform-2022>
- [37] Bloomberglaw 2022 年墨西哥税收改革分析 <https://news.bloomberglaw.com/daily-tax-report-international/mexicos-2022-tax-reform>
- [38] 毕马威税务观察 <https://home.kpmg/mx/es/home/tendencias/2021/09/flash-mexican-tax-reform-initiative-for-2022.html>
- [39] MNE Tax 2022 年墨西哥税收改革分析 <https://mnetax.com/mexicos-2022-income-tax-law-takes-effect-incorporates-notable-transfer-pricing-changes-46778>
- [40] Mexico business news <https://mexicobusiness.news/trade-and-investment/news/fdi-mexico-increased-87-percent-2021>
- [41] 毕马威分析:
<https://kpmg.com/mx/es/home/tendencias/2022/02/flash-fiscal-electronic-invoices.html>
<https://kpmg.com/us/en/home/insights/2022/06/tnf-mexico-electronic-invoice-mandatory-1-january-2023.html>
<https://kpmg.com/us/en/home/insights/2022/09/tnf-mexico-tax-reform-proposals-in-economic-package-for-2023.html>
- [42] 《税收协定争议的解决》, Gustaf Lindencrona, 1994 年

附录一 墨西哥政府部门和相关机构一览表

政府部门及相关机构名称	网址
总统府	http://www.gob.mx/presidencia
财政与公共信贷部	http://www.gob.mx/hacienda
外交部	http://www.gob.mx/sre
经济部	http://www.gob.mx/se/
投资贸易局	http://www.promexico.gob.mx/
通讯与交通部	http://www.gob.mx/sct
能源部	http://www.gob.mx/sener
农业、牧业、农村发展、渔业和食品部	http://www.gob.mx/sagarpa
环境和自然资源部	http://www.gob.mx/semarnat
农村、国土和城市发展部	http://www.gob.mx/sedatu
劳动与社会保障部	http://www.stps.gob.mx
旅游部	http://www.gob.mx/sectur/
内政部	http://www.gob.mx/segob
国防部	http://www.gob.mx/sedena
海军部	http://www.gob.mx/semar
公共安全部	http://www.ssp.gob.mx
公共职能部	http://www.gob.mx/sfp
卫生部	http://www.gob.mx/salud
公共教育部	http://www.gob.mx/sep
社会发展部	http://www.gob.mx/sedesol
文化部	http://www.cultura.gob.mx/
墨西哥政府采购网站	https://compranet.funcionpublica.gob.mx/web/login.html
联邦电力委员会（CFE）	http://app.cfe.gob.mx/Aplicaciones/NCFE/licitaciones
墨西哥石油公司管道公司（PEMEX - PEP）	http://www.pep.pemex.com/Licitaciones/Paginas/Licitaciones.aspx
墨西哥石油公司（PEMEX）	http://www.pemex.com/Paginas/default.aspx
交通通讯部（SCT - INFRAESTRUCTURA）	http://www.sct.gob.mx/carreteras/direccion-general-de-carreteras
墨西哥国家能源管控中心（CENACE）	http://www.cenace.gob.mx/paginas/publicas/Transparencia/Adquisiciones.aspx
墨西哥社保系统招标网站	http://compras.imss.gob.mx/
联邦抵押局（SHF）	https://www.gob.mx/shf

政府部门及相关机构名称	网址
农村国土和城市发育部 CONAVI (SEDATU)	http://www.conavi.gob.mx/convocatorias-y-licitaciones
教育部 (SEP)	http://comprasep.sep.gob.mx/compras/invitacion.php?process=3&anio=2016&apartado=compra&seccion=compra
劳动者住房基金局 (INFONAVIT)	http://portal.infonavit.org.mx/wps/wcm/connect/infonavit/el+instituto/proveedores+y+contratos/licitaciones+publicas/licitaciones_publicas?id=25cf1478-83ba-478e-a481-ab988084ffd5
社会发展部食品供应局 (LICONSA)	http://www.liconsa.gob.mx/
卫生部 (SECRETARÍA DE SALUD)	http://portal.salud.gob.mx/codigos/columnas/Convocatoria/convocatoria.html

附录二 墨西哥签订税收条约一览表

下表列示了墨西哥与缔约国家/地区之间税收协定对于支付股息、利息和特许权使用费所规定的预提所得税税率，具体适用税率在不同情况下有所区别。通常，在来源国法定预提税税率低于协定税率时，适用来源国税率。同时，税收协定的适用一般需符合特定条件并履行特定申请程序。

墨西哥签订税收条约一览表

缔约国家/地区	股息预提税率		利息 预提税率 (%)	特许权使用费 预提税率 (%)
	个人、公司 (%)	符合条件的公司 (%)		
阿根廷	15	10	12	10/15
澳大利亚	15	0	10/15	10
奥地利	10	5	10	10
巴林	0	0	4.9/10	10
巴巴多斯	10	5	10	10
比利时	10	0/10	10/15	10
巴西	15	10	0/15	10/15
加拿大	15	5	10	0/010
智利	10	5	4/5/10/15	10/15
中国	5	5	10	10
哥伦比亚	0	0	5/10	10
哥斯达黎加	12	5	10	10
捷克	10	10	10	10
丹麦	15	0	5/15	10
厄瓜多尔	5	5	0/10/15	10
爱沙尼亚	0	0	4.9/10	10
芬兰	0	0	10/15	10
法国	0	5/15	5/10/15	0/10/15
德国	15	5	5/10	10
希腊	10	10	10	10
中国香港	0	0	4.9/10	10
匈牙利	15	5	10	10
冰岛	15	5	10	10

缔约国家/地区	股息预提税率		利息 预提税率 (%)	特许权使用费 预提税率 (%)
	个人、公司 (%)	符合条件的公司 (%)		
印度	10	10	10	10
印度尼西亚	10	10	10	10
爱尔兰	10	5	5/10	10
以色列	10	5/10	10	10
意大利	15	15	10/15	0/15
牙买加	10	5	10	10
日本	15	0/5	10/15	10
韩国	15	0	5/15	10
科威特	0	0	4.9/10	10
拉脱维亚	10	5	5/10	10
立陶宛	15	0	10	10
卢森堡	15	8	10	10
马耳他	0	0	5/10	10
荷兰	15	0/5	5/10	10
新西兰	15	0/5/15	10	10
挪威	15	0	10/15	10
巴拿马	7.5	5	5/10	10
秘鲁	10/15	10	10/15	15
菲律宾	15	5/10	12.5	15
波兰	15	5	10/15	10
葡萄牙	10	10	10	10
卡塔尔	0	0	5/10	10
罗马尼亚	10	10	15	15
俄罗斯	10	10	10	10
沙特阿拉伯	5	5	5/10	10
新加坡	0	0	5/15	10
斯洛伐克	0	0	10	10
南非	10	5	10	10
西班牙	10	0	4.9/10	0/10
瑞典	15	0/5	10/15	10
瑞士	15	0	5/10	10
土耳其	15	5	10/15	10
乌克兰	15	5	10	10
阿联酋	0	0	4.9/10	10
英国	0/15	0/15	5/10/15	10
美国	10	0/5	4.9/10/15	10

缔约国家/地区	股息预提税率		利息 预提税率 (%)	特许权使用费 预提税率 (%)
	个人、公司 (%)	符合条件的公司 (%)		
乌拉圭	5	5	10	10

附录三 墨西哥预提税率表

下表列示了未在墨西哥设立常设机构的非居民企业与个人取得来自墨西哥的所得需在墨西哥缴纳的预提税税率。

非居民企业	
所得类型	预提税率
股息	10%
利息	通常分为五类，税率为 4.9%-35%（若支付给低税辖区额关联方，预提税率为 40%）
特许权使用费	
– 铁路火车的特许权使用费	5%
– 专利、商标和商业名称的特许权使用费	35%
– 支付给位于低税辖区的关联方	40%
– 其他	25%
租金	25%
股权转让所得	毛收入的 25%或净收入的 35%
不动产转让所得	毛收入的 25%；在墨西哥有代理人或通过墨西哥公共契据完成转让的非居民亦可选择针对净收入适用 35%的预提税率
金融交易	毛收入的 25%或净收入的 35%；针对在墨西哥联邦政府注册的火车、飞机和船只租金，适用 5%预提税率
– 经墨西哥证券交易所或墨西哥金融衍生品市场完成的金融交易	10%
债转股	毛收入的 25%或净收入的 40%
技术服务费/管理费	25%（若支付给位于低税辖区的关联方，预提税率为 40%）

非居民个人	
所得类型	预提税率
工资薪金所得	超额边际税率
- 0 - 125,900	0%
- 125,901 - 1,000,000	15%
- 1,000,001 及以上	30%
应税服务收入	25%
个人财产的租赁收入	25%
股权/不动产转让所得	毛收入的 25%或净收入的 35%
股息	10%
利息	通常分为五类，税率为 4.9%-35%（若支付给低税辖区额关联方，预提税率为 40%）
特许权使用费	
-铁路火车的特许权使用费	5%
-专利、商标和商业名称的特许权使用费	35%
-支付给位于低税辖区关联方	40%
-其他	25%
技术服务费/管理费	25%（若支付给位于低税辖区的关联方，预提税率为 40%）

附录四 在墨西哥投资的主要中资企业

根据“走出去”公共服务平台境外投资企业（机构）备案结果公开名录，下表列示了中国在墨西哥投资的主要中资企业及其在墨被投资企业的名单：

境外被投资企业（机构）	境内投资者名称
海南鼎方科技集团有限公司墨西哥办事处	海南鼎方科技集团有限公司
镇江晟昌国际贸易有限公司驻墨西哥城办事处	镇江晟昌国际贸易有限公司
商米墨西哥有限公司	上海商魁信息科技有限公司
墨西哥康耐特镜片光学公司	上海林梧实业有限公司
兴铜控股墨西哥有限公司	上海东方众鑫科工贸有限公司
蓝星（北京）化工机械有限公司墨西哥分公司	蓝星（北京）化工机械有限公司
墨西哥福赛有限责任公司	芜湖福赛科技有限公司
晶澳 MRP 墨西哥公司	晶澳（扬州）太阳能科技有限公司
上海蓝恩汽车零部件墨西哥有限公司	上海蓝恩控制系统有限公司
凯尔博墨西哥精密机械有限公司	苏州凯尔博精密机械有限公司
泰瑞墨西哥机械有限公司	泰瑞机器股份有限公司
耐普矿机墨西哥可变资产有限责任公司	江西耐普矿机股份有限公司
锋宏墨西哥有限公司	锋宏机械制造集团有限公司
墨西哥太阳金属制品有限公司	浙江兴意金属制品有限公司
墨西哥润丰农科有限公司	山东潍坊润丰化工股份有限公司
武汉烽火国际（墨西哥）股份有限公司	武汉烽火国际技术有限责任公司
晶澳 MRP 墨西哥公司	晶澳太阳能有限公司
富泰和墨西哥实业公司	深圳市富泰和精密制造股份有限公司
墨西哥东方均衡设备有限公司	青岛衡均设备制造有限公司
赛科利（墨西哥）汽车模具技术应用有限公司	上海赛科利汽车模具技术应用有限公司
芜湖伯特利墨西哥公司	芜湖伯特利汽车安全系统股份有限公司
升辉包装材料（墨西哥）有限公司	江阴升辉包装材料有限公司
上海电气墨西哥有限公司	上海电气集团股份有限公司

境外被投资企业（机构）	境内投资者名称
方正模具（墨西哥）有限公司	宁波方正汽车模具有限公司
四川五洲行（墨西哥）有限责任公司	四川五洲行进出口贸易有限责任公司
柯文实业（墨西哥）股份有限公司 (Kewen Industry Mexico S.A. DE C.V.)	天津柯文实业股份有限公司
华杰科技（墨西哥）有限公司	张家港华捷电子有限公司
腾达（墨西哥）有限公司	深圳市吉祥腾达科技有限公司
环隆电气墨西哥公司	环旭电子股份有限公司
北京凯鼎国际科贸有限责任公司墨西哥分公司	北京凯鼎国际科贸有限责任公司
开立医疗墨西哥有限公司	深圳开立生物医疗科技股份有限公司
新坐标（墨西哥）股份有限公司	杭州新坐标科技股份有限公司
大连机床（墨西哥）股份有限公司	大连机床（数控）股份有限公司
天地数码墨西哥有限公司	杭州天地数码科技股份有限公司
风帆墨西哥技术可变资本公司	武汉风帆电化科技股份有限公司
海天精工（墨西哥）有限公司	宁波海天精工股份有限公司
基蛋 JAJ 墨西哥股份有限公司	基蛋生物科技股份有限公司
音达（墨西哥）有限公司	上海音达科技集团有限公司
墨西哥迪生力汽车配件有限公司	广东迪生力汽配股份有限公司
宁波创源文化驻墨西哥办事处	宁波创源文化发展股份有限公司
新泉（墨西哥）汽车零部件有限公司	江苏新泉汽车饰件股份有限公司
哈里克矿业墨西哥有限公司	青岛怡瑞丰集团有限公司
中国-墨西哥投资基金	国开金融有限责任公司
万朗磁塑集团（墨西哥）有限公司	安徽万朗磁塑股份有限公司
乐惠芬纳赫机械工程（墨西哥）有限公司	宁波乐惠国际工程装备股份有限公司
墨西哥玛雅铁路拉玛特第一标段联营体公司	中国交通建设股份有限公司
中国交通建设墨西哥有限责任公司	中国交通建设股份有限公司
中国葛洲坝集团墨西哥有限公司	中国葛洲坝集团国际工程有限公司
中国葛洲坝集团墨西哥有限公司（墨西哥）	中国葛洲坝集团国际工程有限公司；中国葛洲坝集团股份有限公司
中国水电墨西哥股份有限公司	中国水电建设集团国际工程有限公司
中电科技国际贸易有限公司驻墨西哥办事处	中电科技国际贸易有限公司
深圳市大族激光科技股份有限公司（墨西哥）办事处	大族激光科技产业集团股份有限公司
墨西哥岱美汽车零部件有限公司	上海岱美汽车内饰件股份有限公司

境外被投资企业（机构）	境内投资者名称
定发（墨西哥）有限公司	定州东方铸造有限公司
常铝墨西哥实业有限公司	山东新合源热传输科技有限公司
思源电气墨西哥公司	上海思源输配电工程有限公司
墨西哥美创金塑制品可变资本有限公司	滁州诺恩金塑制品有限公司
贝迪墨西哥有限公司	南京贝迪电子有限公司
墨西哥塔塑有限公司 TOP INJECTION S.A DE C.V.	青岛英东模塑科技集团有限公司
名华模塑墨西哥股份有限公司	江苏聚汇投资管理有限公司
渤海钻探墨西哥公司	中国石油集团渤海钻探工程有限公司
阳光国际墨西哥有限责任公司	阳光国际商务有限公司
中铁国际集团墨西哥分公司	中铁国际集团有限公司
熵基科技（墨西哥）合资有限公司	熵基科技股份有限公司
熵基科技（墨西哥）有限公司	熵基科技股份有限公司
墨西哥华勘国际矿业可变资本股份公司	天津华勘矿业投资有限公司
英飞特墨西哥公司	英飞特电子（杭州）股份有限公司
新力帆墨西哥有限责任公司	重庆力帆实业(集团)进出口有限公司
龙胜达灯具制造（墨西哥）有限公司	厦门龙胜达照明电器有限公司
合力墨西哥汽配有限责任公司	镇江合力汽车紧固件有限公司
墨西哥上声电子有限公司	苏州上声电子有限公司
上海汽车空调配件（墨西哥）可变资本股份有限公司	上海汽车空调配件股份有限公司
墨西哥环球矿业有限公司	日照鹏嘉贸易有限公司
轨道墨西哥湾混合气出口有限公司	浙江卫星能源有限公司
捷泰墨西哥包装公司	青岛捷泰塑业新材料有限公司
天九墨西哥有限责任股份公司	天九共享企业孵化投资集团有限公司
苏州众捷汽车零部件（墨西哥）有限责任公司	苏州众捷汽车零部件股份有限公司
海威（墨西哥）汽车零件有限公司	宁波海威汽车零件股份有限公司
迪睦斯大荣墨西哥有限公司	丰业迪睦斯（芜湖）汽车部件有限公司
墨西哥英爵工业有限公司	苏州英爵工业科技股份有限公司
岱美墨西哥汽车内饰件有限公司	舟山银美汽车内饰件有限公司
墨西哥实业发展有限公司	山东海盈互联电子商务有限公司
宁波日升国际经济技术合作有限公司墨西哥办事处	宁波日升国际经济技术合作有限公司
墨西哥索尔农化科技有限公司	宁波三江益农作物保护有限公司

境外被投资企业（机构）	境内投资者名称
广安市冠华科技有限公司墨西哥售后服务中心办事处	广安市冠华科技有限公司
墨西哥朗克斯塔矿业股份有限公司	天津朗克斯塔有限公司
海能达通信股份有限公司墨西哥办事处	海能达通信股份有限公司
海信墨西哥电子有限公司	海信视像科技股份有限公司
墨西哥 MASA 有限公司	TCL 科技集团股份有限公司
墨西哥 TTM 有限公司	TCL 科技集团股份有限公司
墨西哥 RCA 有限公司	TCL 科技集团股份有限公司
富奥墨西哥汽车零部件有限责任公司	富奥汽车零部件股份有限公司
墨西哥特种电器有限公司	浙江宝威电气有限公司
通用电气工业电机墨西哥股份公司	卧龙电气驱动集团股份有限公司
东方日升（墨西哥）制造有限公司	东方日升新能源股份有限公司
日升（墨西哥）项目开发有限公司	东方日升新能源股份有限公司
利通电子（墨西哥）有限公司	江苏利通电子股份有限公司
亚普墨西哥汽车系统有限公司	亚普汽车部件股份有限公司
中铁二十四局集团有限公司墨西哥分公司	中铁二十四局集团有限公司
上汽墨西哥有限公司	上汽安吉物流股份有限公司
恒天（墨西哥）纺织实业有限公司	中国恒天集团有限公司
中国国机重工集团有限公司墨西哥办事处	中国国机重工集团有限公司
中国石油技术开发公司驻墨西哥办事处	中国石油技术开发公司
中国电子进出口墨西哥有限责任公司	中国电子进出口有限公司
西麦克墨西哥工程有限责任公司	中国机械设备工程股份有限公司
中国重型机械有限公司墨西哥代表处	中国重型机械有限公司
CARLCARE 科技（墨西哥）有限公司	深圳传音控股股份有限公司
ITELMOBILE（墨西哥）有限公司	深圳传音控股股份有限公司
北汽墨西哥有限公司	北京汽车国际发展有限公司
墨西哥信息技术有限公司	浙江众合投资有限公司
银联国际有限公司墨西哥分公司	银联国际有限公司
银联国际墨西哥有限公司	银联国际有限公司

附录五 墨西哥认定的低税负国家/地区列表

墨西哥税法规定对收入不征税或者所得税税率低于墨西哥税率75%的国家和地区为低税负国家/地区，从低税负国家/地区取得收入的纳税人应按规定履行申报义务。

安圭拉岛	文莱	波多黎各	圣皮埃尔和密克隆岛
安提瓜和巴布达	瑞士	阿曼苏丹国	托克劳
瓦努阿图共和国	多米尼克	格林纳达	格什姆岛
斯瓦尔巴群岛	斯里兰卡	格陵兰岛	亚速尔群岛
圣马力诺共和国	阿拉伯联合酋长国	关岛	加那利群岛
阿森松岛	圣卢西亚	圣基茨	圣埃伦娜
特立尼达和多巴哥共和国	也门共和国	圣文森特和格林纳丁斯	科科斯群岛或基林
摩纳哥	马德拉	圣诞岛	海峡群岛
吉布提共和国	西萨摩亚独立国	诺福克岛	福克兰群岛
图瓦卢	加那利群岛特别区	保税区俄斯特拉发	里雅斯特
太平洋群岛	塞舌尔共和国	斯威士兰	圭亚那共和国
索罗门群岛	蒙特塞拉特	汤加	洪都拉斯共和国
特克斯和凯科斯群岛	尼维斯	约旦哈希米	马绍尔群岛共和国
英属维尔京群岛	瑙鲁共和国	阿尔巴尼亚共和国	利比里亚共和国
美属维尔京群岛	皮特凯恩	安哥拉共和国	马尔代夫
澳门	法属波利尼西亚	佛得角共和国	毛里求斯
纳闽岛	安道尔	塞浦路斯共和国	

编写人员：王乐、马媛媛、刘瑞博

审校人员：谯海军 李明娟 次旺多吉 王洪光 王玮奇