

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE BAJA CALIFORNIA
FACULTAD DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN



Efectos fiscales de las regalías en operaciones internacionales

**Tesis que para obtener el grado de
MAESTRO EN CONTADURÍA**

**Presenta:
Luis Alfredo Manzo Tostado**

**Director de tesis:
M.I. Adolfo Cuahutémoc Solís Farias**

AGRADECIMIENTOS

A la maestra Elizabeth García Espinoza, por ser un ejemplo de dedicación, vocación y paciencia, digna de ser imitada. Gracias por su calidad humana y excelencia profesional.

A la maestra Cruz Eida Macias, por su sensibilidad e intereses mostrado en todo momento; por su calidad profesional en continua superación, reflejo de su compromiso con la educación.

A la CP. Mariana Fonseca, por su apoyo, estímulo y evidente espíritu de compañerismo; por ser una persona en continuo desarrollo profesional.

DEDICATORIA

A ti muy en especial; por ser un ejemplo de valor, de lucha y perseverancia; que a pesar de las circunstancias demostraste que solo con trabajo y deseos de salir adelante se logran los objetivos; por todo ese tiempo, pero sobre todo por contar contigo.

RESUMEN

Los conceptos que se analizan en la presente obra permiten conocer todos aquellos elementos que conforman al final de cuentas el ingreso por regalías al conferir y permitir su uso o derecho de uso por la explotación de alguna licencia.

La propiedad intelectual, las creaciones del intelecto requieren ser protegidas y reconocidas por el Estado, en virtud del cual otorga su protección para que éste goce de prerrogativas de carácter personal y patrimonial.

En México, los derechos de autor, que concede la ley a los creadores de obras de tipo intelectual o artística, éstos están regulados por la Ley Federal del Derecho de Autor; los derechos conferidos por la ley a los inventores de obras susceptibles de aplicación industrial o comercial, los regula la Ley de la Propiedad Industrial.

En tratándose de regalías y de asistencia técnica, que claro que ambos conceptos son distintos, de acuerdo a los diferentes lineamientos, tanto internacionales como de México; estos últimos son tratados como servicios personales independientes, con una alta especialización, que los hace ser muy diferentes a los demás servicios personales.

En materia impositiva el Modelo Tributario de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE); el Convenio entre México y los Estados Unidos de América, para Evitar la Doble Tributación y la Ley del Impuesto Sobre la Renta, todos ellos establecen con precisión el punto de la procedencia del pago de las regalías, así como su aprovechamiento; aspecto que es de suma importancia determinar a fin contrarrestar la doble imposición.

Finalmente los casos prácticos expuestos, ilustran el tratamiento fiscal que aplica cada ordenamiento (citados en el párrafo anterior), tratándose de convenios internacionales la tasa en promedio es del 10%; mientras que en México, para los residentes en el extranjero de entre el 25% y 30%; por ende se puede resumir que la aplicación de los convenios redundará en mejores beneficios.

ÍNDICE

	Página
AGRADECIMIENTOS	
DEDICATORIAS	
RESUMEN	4
CAPÍTULO I. INTRODUCCIÓN	
1.1 Planteamiento del problema	7
1.2 Objetivos de la investigación	8
1.3 Importancia y limitaciones del estudio	8
1.4 Metodología	9
1.5 Definición de términos	10
CAPÍTULO II. REGALÍAS, SEGÚN MODELO DE LA ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACION Y DESESVARROLO ECONOMICO. (OCDE)	
2.1 Modelo de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE)	16
2.2 Comentarios al artículo 12 por parte de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE)	16
CAPÍTULO III. REGALÍAS, SEGÚN CONVENIO TRIBUTARIO ENTRE MEXICO Y LOS ESTADOS UNIDOS AMERICANOS. (USA)	
3.1 Convenio Tributario México y Estados Unidos Americanos. (USA)	31
3.2 Protocolo	32
3.3 Comentarios del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos Americanos (USA)	32
CAPÍTULO IV. ANÁLISIS PRÁCTICO DE LAS REGALÍAS	
4.1 Análisis de conceptos	36
4.2 Diferencia entre regalías y asistencia técnica.	47
4.3 Caso práctico de regalías conforme al Modelo de la Organización para Cooperación y Desarrollo Económico.	51

4.4	Caso práctico de regalías conforme al Convenio Tributario entre México y los Estados Unidos de América, para evitar la Doble Tributación e Impedir la Evasión Fiscal.	52
4.5	Regalías, conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta.	54
4.6	Caso práctico	54
CONCLUSIONES		
FUENTES CONSULTADAS		56
		57

CAPÍTULO I INTRODUCCIÓN

1.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

¿Que son las regalías, por que es están importante tener un concepto preciso de las mismas y que alcance tienen; especialmente ahora cuando los avances tecnológicos han cambiado completamente el concepto tradicional de regalías?

¿Como **determinan y pagan** sus contribuciones las empresas o personas físicas que perciben ingresos por concepto de regalías fuera de su país residencia; en especial las empresas extranjeras (personas físicas o morales) que realizan negocios en México?

¿Qué **tratamiento fiscal** deberá darse a las **diferentes** operaciones que realicen los extranjeros en México? ¿Qué ventajas y desventajas conlleva la aplicación de los convenios impositivos de doble tributación con respecto de la legislación mexicana?

¿Qué implicaciones fiscales se derivan de entrar en los supuestos de un establecimiento permanente?

¿**Dónde** deberán pagar sus impuestos los residentes en el extranjero y los residentes en territorio mexicano, cuando estos perciban ingresos por regalías y sobre que bases?

Estas interrogantes, muestran la gran cantidad de situaciones que se pueden presentar en este tipo de operaciones de carácter internacional, que por su propia naturaleza son complejas y en ocasiones ajenas al conocimiento y dominio en general.

Este trabajo da un énfasis especial a esta clase transacciones internacionales, que por las circunstancias del entorno se dan con **mayor frecuencia** cada día. El material contribuye a tener más clara la visión sobre qué hacer en operaciones que involucren a dos o mas Estados; aportando los fundamentos y elementos necesarios para su comprensión.

El tema se desarrolla sobre la base de los tratados tributarios internacionales de mayor relevancia y aplicación; como son el Modelo de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), y Convenio Tributario México y Estados Unidos de América.

1.2. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

El objetivo del presente contenido es lograr que el lector llegue a conocer detalladamente los elementos que permiten determinar los pagos por regalías; además establece con claridad la diferencia entre las regalías y la asistencia técnica; tema que en ocasiones suele ser difícil diferenciar de otro concepto denominado como, conocimiento técnico. El objetivo se obtendrá mediante:

- I. Definir los conceptos más afines y aplicables a las regalías.
- II. Analizar aquellos conceptos de mayor aplicación practica.
- III. Revisar el Modelo Tributario de la Organización para Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y sus comentarios de aplicación obligatoria, salvo sus respectivas reservas.
- IV. Revisar Convenio Tributario entre México y los Estados Unidos de América; así como los comentarios emitidos por el Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de América, mismos describen el alcance de los artículos que comentan.
- V. Analizar las disposiciones contenidas en el Titulo V de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, referente a los Residentes en el extranjero.
- VI. Se destacan algunos antecedentes históricos de las regalías.

1.3. IMPORTANCIA Y LIMITACIONES DEL ESTUDIO

El continuo desarrollo tecnológico, el espíritu emprendedor y el talento innovador; son ingredientes esenciales en la generación de conocimientos, mismos que han sobresalido como nunca antes.

Los efectos producidos por los resultados de este intelecto, han llevado a diversas formas de comercialización de los mismos. La sofisticación y especialización de estos negocios, junto con los minuciosos contratos de uso o derecho de uso de la propiedad intelectual, -ya sea como propiedad industrial o como derechos de autor- ha tenido un fuerte impacto en el ámbito actual.

El éxito en la comercialización de licencias como plan de negocios; ha llevado cada vez más a desarrollar formas o modelos que permitan incursionar en este campo.

Estas operaciones van mas allá de todo ámbito local; residentes de diversos países comercializan sus marcas, sus autorías y las patentan para tener la protección sobre su utilización en los lugares donde la licenciaron; sin embargo estas operaciones no pueden escapar del alcance impositivo que se tiene, particularmente desde donde se da su procedencia, generando fuente de riqueza susceptible de pago de impuestos.

En este contexto México ha celebrado convenios fiscales con diversos países, a fin de dar un tratamiento fiscal adecuado a este tipo de ingresos, -que según su procedencia son aprovechados o pagados en territorio nacional o a través de un establecimiento permanente- estos tratados permiten atenuar el efecto impositivo de la doble tributación.

Es importante que el profesional en la materia, posea los conocimientos y aptitudes necesarios, a fin de asegurar el correcto cumplimiento de los ordenamientos vigentes, pero dando a su representado al mismo tiempo los mejores beneficios.

1.4. METODOLOGÍA

En el presente material permite al lector obtener una comprensión clara y sencilla sobre todos los aspectos relacionados con las regalías desde un punto de vista conceptual e impositivo.

A fin de cumplir con objetivo arriba señalado; el usuario de esta información ira encontrando progresivamente en cada capítulo, los datos, comentarios y disposiciones, que sirven como base para determinar, cuando efectivamente se esta bajo los supuestos de esta figura.

Cada capítulo contendrá:

- I. La definición de los conceptos más aplicativos en relación a las regalías; a fin de que se puedan conocer y distinguir unos de otros.
- II. Una vez que el lector conozca los elementos conceptuales de las regalías; tendrá las bases para poder interpretar los ordenamientos tributarios internacionales, tomando como base el sujeto y objeto del ingreso.

- III. La presente tesis tiene como punto central, el Modelo Tributario de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE); El Convenio Tributario entre México y los Estados Unidos de América; así como las disposiciones contenidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta. En cada uno de ellos el lector, se podrá familiarizar con su contenido, logrando captar sus alcances.
- IV. Adicionalmente se hace un análisis de algunos conceptos de manera más precisa debido a la importancia de su aplicación; así como una diferenciación con otros conceptos aparentemente similares.
- V. A través de ejemplos prácticos se podrá conocer la mecánica de determinación del impuesto en base a los ordenamientos citados en el punto III; así mismo se mostrara como se reducen los efectos de la doble tributación en operaciones con residentes en el extranjero.
- VI. Conclusiones y recomendaciones.

Con esta metodología el lector obtendrá las herramientas informativas suficientes para asesorar y abordar con éxito este tema.

1.5. DEFINICIÓN DE TÉRMINOS

Asistencia técnica.- “La prestación de servicios personales independientes por los que el prestador se obliga a proporcionar conocimientos no patentables, que no impliquen la transmisión de información confidencial relativa a experiencias industriales, comerciales o científicas, obligándose con el prestatario a intervenir en la aplicación de dichos conocimientos”. (Código Fiscal de la Federación 2005. Artículo 15-B último párrafo)

Aviso comercial (slogan).- “Se considera aviso comercial a las frases u oraciones que tengan por objeto anunciar al público establecimientos o negociaciones comerciales, industriales o de servicios, productos o servicios, para distinguirlos de los de su especie. (Ley de la Propiedad Industria. 2 de agosto 1994. Artículo 100).

Concesión.- “Contrato por el cual el gobierno otorga a empresas o a particulares la gestión y la explotación de ciertos bienes públicos. Contrato que una empresa hace a otra o a un particular, otorgándole el derecho de vender y administrar sus productos en unas determinadas condiciones”. (El mundo diccionarios. España 2005)

Conocimiento técnico.- “Es toda la **información** técnica **no divulgada**, susceptible de ser patentada o no, que es **necesaria**, directamente y bajo las

mismas condiciones, para la **reproducción** industrial de un producto o proceso; en tanto derive de la experiencia; los conocimientos técnicos representan lo que un fabricante no puede aprender simplemente estudiando, sino que son producto del conocimiento del **progreso de la técnica**". (Association des Bureaux pour la Protection de la Propriete Industrielle. ANBPPI)

Derechos de autor (Copyright).- "Es una protección que cubre trabajos literarios, científicos y artísticos publicados e inéditos, lo que la forma de expresión, con tal que tales trabajos estén fijados en una forma tangible o material. Las leyes de copyright conceden a su **creador** el derecho exclusivo de reproducción, de preparar trabajos del derivado, de distribuir, de realizar y de exhibir el trabajo público. La exclusiva significa solamente que el creador de tal trabajo, tiene acceso a ella". (Business Network Services 2003)

"Es el reconocimiento que hace el Estado a las personas **creadoras** de obras literarias y artísticas". (Ley Federal de Derechos de Autor. Artículo 11)

"Derecho que tiene cualquier **autor** (incluido el autor de un programa informático), sobre todas y cada una de sus obras de forma que podrá decidir en qué condiciones han de ser reproducidas y distribuidas. Aunque este derecho es legalmente irrenunciable, el mismo puede ser ejercido de forma tan restrictiva o tan generosa como el autor decida. El símbolo de este derecho es ©". (www.xpress.com.mx)

Dominio.- "Es el nombre que se identifica en la World Wide Web (mejor conocida como Internet)". (www.intelecto.com.mx)

Establecimiento permanente.- "Lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o una parte de su actividad" (Modelo de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico. 28 de enero de 2003. Artículo 5)

Franquicia.- "La franquicia es una técnica de desarrollo que permite a una empresa, la franquiciante, dar en licencia un conjunto de derechos de propiedad industrial o intelectual relativos a marcas, nombres comerciales, enseñas comerciales, modelos de utilidad, diseños, derechos de autor, Know how; a una tercera persona, sea natural o jurídica, con el objeto de obtener rendimientos económicos de la reventa de productos o la prestación de servicios a usuarios finales". (www.monografias.com)

Fuente de riqueza (Regalías).- "Cuando los bienes o derechos por los cuales se pagan se aprovechen en México o cuando se paguen las regalías, la asistencia técnica o la publicidad por un residente en territorio nacional o por un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país". (Ley del Impuesto Sobre la Renta 2005. Artículo 200)

Imagen.- Es la representación figurada de un modelo original, de algo preexistente, en la memoria colectiva, de un estereotipo o conjunto significativo de atributos, que tiene la capacidad de influir en el comportamiento de los consumidores y modificarlo. El conjunto de rasgos característicos que distinguen a una empresa forman su personalidad, siendo ésta el resultado de un efecto o conjunto de la filosofía, la estrategia y la cultura de la empresa, que se puede traducir como la manera propia y original de desarrollar su actividad. Cuando la empresa define su personalidad está definiendo su imagen. (Rodríguez, De la Ballina y Santos, 1997; 362-363).

Know how.- (Literalmente saber hacer) "Saber hacer engloba varios aspectos que comprenden: el saber, el hacer, el saber-hacer propiamente dicho, el hacer saber, el saber recibir. Es un conjunto de informaciones prácticas no patentadas, resultantes de la experiencia y la comprobación del franquiciador, el cual deberá ser considerado secreto por el franquiciado, sustancial e identificado. La técnica utilizada por el franquiciador que le ha hecho llegar al éxito. Transferencia de conocimientos. (Federación Europea. www.ecyl.galeón.com)

Licencia.- "Derecho que adquiere una empresa para explotar un invento, una marca o una tecnología determinada. La empresa adquiere la licencia a través del pago de un monto a la persona natural o jurídica a cuyo nombre está inscrito el invento, la marca o tecnología". (www.businesscol.com)

Logo.- El logotipo es el símbolo o gráfico que representa un nombre, un personaje o cualquier otra composición de formas, colores, que permite reconocer al primer golpe de vista una empresa o un producto, es una traducción visual de la imagen de marca. (Mini diccionario de la franquicia).

Marca.- "Se entiende por marca a todo signo visible que distinga productos o servicios de otros de su misma especie o clase en el mercado. (Ley de la Propiedad Industria. 27 de junio 1991. Artículo 88).

Marca registrada o comercial.- "Nombre o símbolo protegido por registro legal que identifica el producto o servicio de un fabricante o comerciante y lo distingue de otros productos y servicios. Los iconos, los nombres de compañías, los nombres de marcas, las envolturas, todos éstos pueden tener protección de marca comercial. Los dueños de las marcas registradas o comerciales tienen el derecho a evitar que otros utilicen la misma marca **u otra muy similar** que dé lugar a confusión, pero **no pueden evitar** que otros fabriquen o vendan los mismos productos con otra marca que no se confunda. La ley actual de Estados Unidos está basada en la Ley Lanham, de 1946. Esta ley también incluye los compromisos de Estados Unidos, con respecto a marcas comerciales, estipulados en el Convenio de París. (usinfo.state.gov)

Modelos de utilidad.- "Se consideran modelos de utilidad los objetos, utensilios, aparatos o herramientas que, como resultado de una modificación en su

disposición, configuración, estructura o forma, presenten una función diferente respecto de las partes que lo integran o ventajas en cuanto a su utilidad. (Ley de la Propiedad Industrial. 2 de agosto 1994. Artículo 28).

Pago.- “Cumplimiento de la obligación de poner fondos a disposición del acreedor según la manera requerida por contrato o por costumbre”. (Comentarios de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico)

Patente.- “Derecho exclusivo concedido a una invención, que es el producto o proceso que ofrece una nueva manera de hacer algo, o una nueva solución técnica a un problema” (Información dinámica de consulta, 31 de diciembre 2002; número 52 página 3)

“Es un documento técnico con una estructura de contenido determinada, en el que se describe la invención que se pretende patentar y se fundamentan las diferencias y mejoras respecto de lo que ya existe. Una vez que este documento o solicitud de patente se somete oficialmente ante la Oficina encargada, se examina y si cumple con los criterios que establece la Ley de la Propiedad Industrial, se expide el título de patente otorgada. (www.innovación.cicese.mx)

Programa de computación.- “Un programa de computación es la expresión original en cualquier forma, lenguaje o código, de un conjunto de instrucciones que, con una secuencia, estructura y organización determinada, tiene como propósito que una computadora o dispositivo realice una tarea o función específica”. (www.innovación.cicese.mx)

Propiedad industrial.- “La propiedad industrial es el derecho exclusivo que otorga el Estado para usar o explotar en forma industrial y comercial las invenciones o innovaciones de aplicación industrial o indicaciones comerciales que realizan individuos o empresas para distinguir sus productos o servicios ante la clientela en el mercado. (www.innovación.cicese.mx)

Propiedad intelectual.- “La propiedad intelectual es el conjunto de derechos patrimoniales de carácter exclusivo que otorga el Estado por un tiempo determinado, a las personas físicas o morales que llevan a cabo la realización de creaciones artísticas o que realizan invenciones o innovaciones y de quienes adoptan indicaciones comerciales, pudiendo ser estos, productos y creaciones objetos de comercio”. (www.innovacion.cicese.mx)

“Ideas y expresiones creativas de la mente humana que poseen valor comercial y reciben la protección legal de un derecho de propiedad. Los principales mecanismos para la protección de los derechos de propiedad intelectual son los derechos de autor, patentes y marcas comerciales. Los derechos de propiedad intelectual permiten a los propietarios seleccionar quién puede o no tener acceso a su propiedad y utilizarla, y protegerla del uso no autorizado”. (usinfo.state.gov.)

Regalías.- “Significa las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso o la concesión de uso de un derecho de autor sobre una obra literaria, artístico o científica, incluidas las películas cinematográficas y otras registradas en películas o cintas magnetoscópicas u otros medios de reproducción para uso en relación con la televisión, de una patente, marca de fabrica o de comercio o de comercio, dibujo o modelo, plano, formula o procedimiento secreto, u otro derecho o propiedad similar, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, así como por el uso o la concesión de uso de un equipo industrial, comercial o científica. También incluye ganancias derivadas de la enajenación de tales derechos o propiedades que dependan de la productividad, el uso o la disposición de los mismos.” (Modelo de los Estados Unidos de América del Tratado de Impuestos Sobre Ingresos del 16 de junio de 1981. Artículo 12)

“Se consideran regalías, entre otros, los pagos de cualquier clase por el uso o goce de temporal de patentes, certificados de invención o mejora, marcas de fábrica, nombres comerciales, derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas y grabaciones para radio o televisión, así como de dibujos o modelos, planos, formulas, o procedimientos y equipos industriales, comerciales o científicos, así como las cantidades pagadas por transferencia de tecnología o informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, u otro derecho o propiedad similar.”(Código Fiscal de la Federación 2005. Artículo 15-B)

Reserva.- “Apreciación personal y territorial que el Estado en forma individual de a conocer a través de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico; implicando que el Estado que así lo solicite no tendrá que acatar lo que ha señalado en forma genérica la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico. (Doble Tributación 2004. página 573 Herbert Bettinger)

Reserva de derechos.- “Es el trámite por el cual obtienes el reconocimiento para el uso exclusivo de nombres de publicaciones y difusiones periódicas, nombres de personas o grupos artísticos y personajes”. (www.intelecto.com.mx)

Residente.- “Toda personas que, en virtud de la legislación de ese Estado, esté sujeta a imposición en el mismo por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección o cualquier otro criterio de naturaleza análoga, incluyendo también a ese Estado y a sus subdivisiones políticas o entidades locales”. (Modelo de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico. 28 de enero de 2003 OCDE. Artículo 4)

Residente en territorio nacional.- Las que hayan establecido su casa habitación en México. Cuando las personas físicas de que se trate también tengan casa habitación en otro país, se consideraran residentes en México, si en territorio nacional se encuentra su centro de intereses vitales.

Las personas morales que se hayan constituido de conformidad con las leyes mexicanas, así como las que hayan establecido en México la administración principal del negocio o su cede de dirección efectiva (Código Fiscal de la Federación 2005. Artículo 9 fracción I y II)

Secreto industrial .- Se considera secreto industrial a toda información de aplicación industrial o comercial que guarde una persona física o moral con carácter confidencial, que le signifique obtener o mantener una ventaja competitiva o económica frente a terceros en la realización de actividades económicas y respecto de la cual haya adoptado los medios o sistemas suficientes para preservar su confidencialidad y el acceso restringido a la misma. (Ley de la Propiedad Industria. 2 de agosto 1994. Artículo 82).

Software.- “Programa o serie de programas que contienen instrucciones de computadora requeridas, ya sea por procesos operativos de la propia computadora (software operativo) o para realizar otras tareas (software de aplicación)”. (Modelo de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico. 28 de enero de 2003. Comentarios 12.1 al Artículo 2)

Es la parte lógica del ordenador, esto es, el conjunto de programas que puede ejecutar el hardware para la realización de las tareas de computación a las que se destina. Es el conjunto de instrucciones que permite la utilización del equipo. (Wikipedia)

Transferencia de tecnología.- “La transferencia de Tecnología es la transferencia de conocimientos sistemáticos para la fabricación de un producto, para la aplicación de un procedimiento o para la prestación de servicios. La transferencia de Tecnología tiene lugar cuando una organización pone a disposición de otra una Tecnología innovadora, ya sea a través de una contrato de licencia, la creación de una empresa conjunta, un acuerdo de fabricación y/o un acuerdo de comercialización con asistencia técnica. O bien, cuando un profesional exporta sus conocimientos hacia otro establecimiento y/o país, región, etc. (www.monografias.com)

Es la cesión o licencia , a título oneroso o no , por quienes detentan su propiedad, a favor de personas físicas o jurídicas, públicas o privadas de licencias industriales y franquicias comerciales en sus diversas modalidades : licencias de marcas de comercio, licencias de marcas de servicio, franquicias comerciales, licencias de patentes de invención, licencias de modelos y diseños industriales. (Comisión de Ciencia y Tecnología. www.cai.org.ar)

Tratado.- “Convenio regido por el Derecho Internacional Público, celebrado por escrito entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y uno o varios sujetos de derecho Internacional Publico, ya sea que para su aplicación requiera o no la celebración de acuerdos en materias específicas, cualquiera que sea su

denominación, mediante el cual los Estados Unidos Mexicanos asuman compromisos. (Ley Sobre la Celebración de Tratados. Artículo 2)

CAPÍTULO II REGALÍAS, SEGÚN MODELO DE LA ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y DESARROLLO ECONÓMICO (OCDE)

2.1. Modelo de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico.

Cánones

1. Los cánones procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente del otro Estado Contratante sólo pueden someterse a imposición en este otro Estado si dicho residente es el **beneficiario efectivo** de los cánones.

2. El termino “regalías” usado en este Artículo significa los pagos de cualquier tipo que se reciben como una consideración a cambio del **uso**, o del **derecho al uso**, de cualquier derecho de autor de cualquier obra literaria, artística o científica, incluyendo películas cinematográficas, cualquier patente, marca registrada, diseño o modelo, plano, fórmula o proceso secreto, o por información relacionada con experiencia industrial, comercial o científica.

3. Las disposiciones del apartado **no son aplicables** si el beneficiario efectivo de los cánones, residente de un Estado Contratante, realiza en el Estado Contratante del que preceden los cánones una actividad empresarial por medio de un **establecimiento permanente** situado allí, y el **bien o el derecho** por el que se pagan los cánones están **vinculados** a dichos establecimientos permanentes. En tal caso son aplicables las disposiciones del Artículo 7.

4. Cuando por razón de las **relaciones especiales** existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo, o de las que uno y otro mantengan con terceros, el **importe** de los cánones, habida cuenta del uso, derecho o información por los que se pagan, **exceda** del que habrían **convenido** el deudor y el beneficiario efectivo en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este Artículo no se aplicaran más que a este último importe. En tal caso, la **cuantía en exceso** podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado Contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio.

1.2. Comentarios al Artículo 12 por parte de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (ODCE)

1. Los cánones por la concesión de **licencias** de explotación de patentes y bienes similares y los pagos análogos constituyen, en principio, para el beneficiario **rentas** procedentes de un arrendamiento. Este puede efectuarse en relación con una explotación industrial o comercial (por ejemplo, la concesión por un editor de los derechos sobre una obra literaria), un trabajo independiente (por ejemplo, la concesión por el inventor del derecho a utilizar una patente) o con total independencia de las actividades del arrendador (por ejemplo, la concesión por los herederos del inventor del uso de una patente de invención)

2. Ciertos países no permiten que las regalías pagadas sean deducidas para efectos de los impuestos del contribuyente, a menos que el beneficiario también resida en el mismo Estado o este sujeto a impuestos en ese Estado. De otro modo, prohíbe la deducción. La cuestión relativa a determinar si la deducción también debe permitirse en caso en los que las regalías son pagadas por un residente de un Estado Contratante a un residente del otro Estado se trata en el párrafo 4 del Artículo 24.

Párrafo 1

3. El párrafo 1 adopta el principio de la imposición exclusiva de los cánones en el Estado de residencia del beneficiario efectivo. Únicamente se hace una excepción para los casos a que se refiere el párrafo 3.

4. El requisito de la titularidad usufructuaria se introdujo en el párrafo 1 del Artículo 12 para aclarar la forma en que aplica el Artículo con relación a los pagos realizados a los intermediarios. Es evidente que el Estado fuente no tiene la obligación de renunciar a sus derechos de imposición fiscal sobre el ingreso de regalías únicamente por que un residente de un Estado con el cual el Estado fuente había celebrado un Tratado recibió ese ingreso inmediatamente. El termino “beneficiario usufructuario” no se utiliza en un sentido técnico estrecho; en vez de ello, debe entenderse dentro de su contexto y en vista del fin y objetos del Tratado, incluyendo el evitar la doble tributación fiscal e impedir la evasión y anulación fiscal.

4.1. El Estado fuente otorga la exoneración o exención con respecto a un rubro de ingresos a un residente de otro Estado contratante para evitar, total o parcialmente la doble tributación que, de otra forma, surgiría de la tributación paralela de ese ingreso por el Estado de residencia. Cuando el residente de un Estado contratante recibe un rubro de ingresos en calidad de agente o nominatario, sería inconsistente con el fin y objeto del Tratado del Estado fuente otorgar exoneración y exención únicamente de la condición de receptor inmediato del ingreso como residente de otro Estado contratante. El receptor inmediato del ingreso en esta situación cumple con los requisitos como residente pero no surge la doble tributación fiscal potencial como consecuencia de esa condición ya que, para fines fiscales, el receptor no es considerado el propietario del ingreso dentro del Estado de residencia sería igualmente inconsistente con el

fin y objetivo del Tratado que el Estado fuente otorgara exoneración o exención cuando el residente de un Estado contratante, de una manera distinta que a través de una relación de agencia o nominatario, actúa simplemente como conducto de otra persona que, de hecho recibe el beneficio del ingreso en cuestión. Por estos motivos, el informe del Comité sobre asuntos fiscales titulado "Tratados de doble tributación fiscal y el uso de sociedades conductoras" determina que, normalmente, una sociedad conductora no puede ser considerada la beneficiaria usufructuaria si, a través del propietario formal tiene, como asunto práctico, facultades muy limitadas que la hacen, con relación al ingreso en cuestión, mera fiduciaria o administradora fungiendo a petición de las partes interesadas.

4.2. Sujeto a otras condiciones que impone el Artículo, el límite fiscal en el Estado fuente continúa disponible cuando un intermediario, tal como un agente o nominatario, se interpone entre el beneficiario y el pagador; en los casos en que el beneficiario usufructuario es residente del otro Estado contratante (el texto del Modelo fue modificado en 1995 para aclarar este punto, que ha sido la posición consistente de todos los países miembros). Los Estados que deseen que esto sea más explícito tendrán la libertad de manifestarlo durante las negociaciones bilaterales.

5. El Artículo no trata más que de los cánones procedentes de un Estado Contratante y abonados a un residente del otro Estado Contratante. Sus disposiciones no se aplican, pues, a los cánones procedentes de un tercer Estado ni a los cánones procedentes de un Estado Contratante atribuibles a un establecimiento permanente que una empresa de dicho Estado posea en el otro Estado Contratante (para un examen de estos supuestos ver los párrafos 4 a 6 de los comentarios al Artículo 21). Las cuestiones de procedimiento no se regulan en el presente artículo. Se plantean cuestiones específicas en relación con los casos triangulares (ver el párrafo 53 de los Comentarios al Artículo 24).

6. El párrafo no especifica si la exención en el Estado de origen debe de estar condicionada a que las regalías estén sujetas a impuestos en el Estado de residencia o no. Esta cuestión puede ser resuelta en las negociaciones bilaterales.

7. Por lo general se llama la atención sobre el siguiente caso: el propietario beneficiario de las regalías que se originan en un Estado Contratante es una compañía residente en el otro Estado Contratante; todo su capital, o parte de él, es propiedad de accionistas que residen fuera del otro Estado; su práctica no es distribuir sus utilidades en forma de dividendos; y disfrutan de un tratamiento fiscal preferente (compañía privada de inversión, compañía base). Puede surgir duda en cuanto así en el caso de tal compañía es justificable permitir, en el Estado de origen de las regalías, la exención de impuestos dispuesta en el párrafo 1. Puede resultar apropiado, al celebrar las negociaciones bilaterales, llegar a un acuerdo sobre las excepciones especiales a la regla de aplicación de

impuestos establecida en este Artículo, a fin de determinar el tratamiento aplicable a tales compañías.

Párrafo 2

8. El párrafo 2 contiene una definición del término “regalías”. Por lo general, estas se relacionan con los derechos o las propiedades que constituyen distintas formas de propiedad literaria y artística, los elementos de propiedad intelectual especificados en el texto y la información relativa a experiencia industrial, comercial o científica. La definición se aplica a pagos por el uso, o la facultad de usar, los derechos de las clases mencionadas, ya sea que hayan sido o se requiera que sean registrados en un registro público o no. La definición cubre tanto pagos realizados de acuerdo con una licencia y una compensación que una persona estaría obligada a pagar por hacer copias de manera fraudulenta o por violar el derecho (vease párrafo 18). Cabe hacer notar que la palabra “pago”, usada en la definición, tiene un significado muy amplio, puesto que el concepto de pago significa el cumplimiento de la obligación de poner fondos a disposición del acreedor según la manera requerida por contrato o por costumbre. Como guía, a continuación se ofrecen ciertas explicaciones con objeto de definir el alcance del Artículo 12 en relación con el de los demás Artículos del Tratado, particularmente en cuanto al suministro de información.

9. Aun cuando la definición del término “regalías” incluida en el borrador del Tratado de 1963 y el Modelo de Tratado de 1977 incluía pagos “por el uso, o el derecho de usar, equipo industrial, comercial o científico”, la referencia a estos pagos fue eliminada posteriormente de la definición. Dada la naturaleza de los ingresos obtenidos del arrendamiento de equipo industrial, comercial o científico, incluyendo el arrendamiento de contenedores, el Comité sobre Materia Fiscal decidió excluir de la definición de regalías los ingresos derivados de tal arrendamiento y, en consecuencia, decidió eliminarla de la aplicación del Artículo 12, a fin de asegurarse de que cayera dentro de las reglas de la aplicación de impuestos a utilidades de empresas, según se define en los Artículos 5 y 7.

10. Las rentas con respecto a películas cinematográficas también se consideran como regalías, ya sea que dichas películas se exhiban en salas cinematográficas o en televisión. No obstante, se puede acordar en las negociaciones bilaterales que las rentas con respecto a películas cinematográficas sean consideradas como utilidades de empresas y, en consecuencia, estén sujetas a las disposiciones de los Artículos 7 y 9.

11. Al clasificar como regalías los pagos recibidos como contraprestación por la información relacionada con la experiencia industrial, comercial o científica, el párrafo 2 hace alusión al concepto “conocimientos técnicos”. Diferentes entidades especialistas y algunos autores han formulado definiciones sobre lo que son los conocimientos técnicos, las cuales no difieren intrínsecamente. La

“Association des Bureaux pour la Protection de la Propriété Industrielle” (ANBPPI) emitió una de esas definiciones en la que declara que “conocimiento técnico es toda la información técnica no divulgada, susceptible de ser patentada o no, que es necesaria, directamente y bajo las mismas condiciones, para la reproducción industrial de un producto o proceso; en tanto derive de la experiencia; los conocimientos técnicos representan lo que un fabricante no puede aprender simplemente estudiando, sino que son producto del conocimiento del progreso de la técnica”

11.1 En un contrato de conocimientos técnicos, una de las partes acuerda impartir a la otra, de tal forma que los pueda usar por su propia cuenta, estos conocimientos y experiencias especiales que continúan sin ser revelados al público. Se reconoce que el mismo otorgante no tiene que jugar una parte en la aplicación de las formulas otorgadas al licenciatarario y que no garantiza su resultado.

11.2 Por ello, este tipo de contratos difiere de los contratos de prestación de servicios en los que una de las partes se obliga a hacer uso de las habilidades acostumbradas de su vocación para realizar algún trabajo para por si mismo para la otra parte, los pagos realizados de conformidad con estos últimos contratos en general recaen dentro del Artículo 7.

11.3 La necesidad de distinguir estos dos tipos de pago, es decir, los pagos por compartir conocimientos técnicos y los pagos para la prestación de servicios, en ocasiones da lugar a algunas dificultades prácticas. Los siguientes criterios son relevantes para los fines de esa distinción:

- Los contratos para el suministro de conocimientos técnicos conciernen a la información de tipo descrito en el párrafo 11, que ya existe, o conciernen al suministro de esa información después de su desarrollo o creación e incluye las disposiciones específicas con relación a la confidencialidad de esa información.

- En el caso de los contratos de prestación de servicios, el proveedor se obliga prestar servicios que puedan requerir el uso, por parte de este proveedor, de conocimiento, habilidad y experiencia especiales más no de la transferencia de ese conocimiento, habilidad o experiencia especiales a la otra parte.

- En la mayoría de los casos en donde se involucra el suministro de conocimientos técnicos en general, es muy poco lo que tiene que realizar el proveedor de acuerdo con el contrato, excepto proporcionar la información existente o reproducir el material existente. Por otro lado, un contrato de prestación de servicios, en la mayoría de los casos, involucra un nivel mucho mayor de gastos del proveedor para cumplir con sus obligaciones contractuales. Por ejemplo, el proveedor, dependiendo de la naturaleza de los servicios que prestara, podría incurrir en salarios y sueldos para empleados contratados en la

investigación, diseño, prueba, dibujo y otras actividades asociadas o pagos a subcontratistas para la prestación de servicios similares.

11.4 Los ejemplos de pagos que, por lo tanto, no deben ser considerados recibidos como contraprestación por el suministro de conocimientos técnicos sino, en vez de ello, por la prestación de servicios, incluyen:

- los pagos obtenidos como contraprestación de servicios posteriores a la venta,
- los pagos por servicios que presta un vendedor al comprador de conformidad con una garantía,
- los pagos por simple asistencia técnica,
- los pagos por la opinión de un ingeniero, un abogado o un contador y,
- los pagos por asesoría proporcionada a través de medios electrónicos, para comunicaciones electrónicas con técnicos o para tener acceso a través de redes computacionales, una base de datos de solución de problemas tales como las bases de datos que proporcionan software sin información confidencial a los usuarios respondiendo dudas frecuentes o problemas comunes que surgen con frecuencia.

11.5 Como regla general, en el caso específico de un contrato que involucra el **suministro** de información por parte del proveedor con respecto a la programación computacional, únicamente se considera que el pago se realiza como **contraprestación por el suministro** de esa información en tanto que constituya los **conocimientos técnicos** cuando dicho pago se realiza para **adquirir información** que constituye ideas y principios subyacentes del programa, tales como lógica, algoritmos o lenguajes de programación o técnicas cuando se **entrega** esa información bajo la condición de que el cliente **no** la divulgara sin autorización y cuando este sujeta a cualquier **protección** existente de secreto comercial.

11.6 En la práctica comercial, se han encontrado contratos que cubren tanto el conocimiento técnico como la prestación de asistencia técnica. Un ejemplo de contratos de este tipo, entre otros, es el de franquicias en el que el otorgante de la franquicia imparte su conocimiento y experiencia al franquiciatario y le proporciona asistencia técnica que, en ciertos casos, esta respaldada por asistencia financiera y suministro de bienes. El curso adecuado a tomar con un contrato mixto es, en principio, desglosar, sobre la base de información contenida en el contrato o por medio de una distribución, la totalidad de la contraprestación estipulada de acuerdo con las diferentes partes con respecto a lo que esta siendo proporcionado de conformidad con el contrato y después, aplicar a cada una de las partes así determinadas, el tratamiento gravable adecuado. Sin embargo, si una parte de lo que esta siendo proporcionado

constituye por mucho el objeto principal del contrato y las otras partes estipuladas en el únicamente son auxiliares y su naturaleza no es importante en gran medida, entonces el tratamiento aplicable a la parte principal se aplicara en forma general a la contraprestación total completa.

12. El determinar si los pagos recibidos como compensación por programas (*software*) de computadora plantea problemas difíciles, pero es cuestión de importancia considerable en vista del rápido desarrollo que la tecnología de computación ha visto en años recientes y de la medida de las transferencias de esta tecnología a través de las fronteras. En 1992, el comentario fue modificado para describir los principios mediante los cuales podría hacerse esa clasificación. Los párrafos 12 a 17 fueron modificados también en 2000 para redefinir el análisis por medio del cual las utilidades de empresas se distinguen de las regalías en operaciones de programas (*software*) de computadora. En la mayoría de los casos, el análisis revisado no dará resultados diferentes.

12.1. El software de computadora puede describirse como un programa o una serie de programas que contienen instrucciones de computadora requeridas, ya sea por los procesos operativos de la propia computadora (*software* operativo) o para realizar otras tareas (*software* de aplicación). El *software* puede ser transferido a través de diversos medios, por ejemplo, por escrito o electrónicamente, en cinta o disco magnético o en un disco láser o un disco CD-ROM. Puede estandarizarse con una amplia variedad de aplicaciones o puede estar individualizado para usuarios específicos. Puede transferirse como parte integral de equipo de computación o en forma independiente disponible para usarse en distintos equipos.

12.2. El carácter de los pagos recibidos en operaciones que implican la transferencia de software de computadora depende de la naturaleza de los derechos que el adquirente recibe de acuerdo con el acuerdo particular relativo al uso y la explotación del programa. Los derechos de programas de computadora son una forma de propiedad intelectual. La investigación en cuanto a las prácticas de los países miembros de la OCDE ha establecido que todos, excepto uno, protegen los derechos de programas de computadora, ya sea de manera explícita o implícita bajo las leyes de derechos de autor (*copyright*). Aun cuando el término “software de computadora” se emplea comúnmente para describir tanto el programa –sobre el que subsisten los derechos de propiedad intelectual (*copyright*)- como medio en que lo contiene, las leyes de derechos de autor (*copyright*) de la mayoría de los países miembros de la OCDE reconoce una distinción entre los derechos de autor de programa y el *software* que incorpora una copia del programa protegido por los derechos de autor. La transferencia de derechos en relación con el *software* ocurren de muchas maneras distintas, que van desde la enajenación de los derechos totales incluidos en los derechos de autor (*copyright*) del programa hasta la venta del producto que esta sujeta a restricciones en el uso que se le vaya a dar. La compensación pagada también puede adoptar numerosas formas. Estos

factores pueden dificultar la determinación en cuanto al punto en el que se encuentra el límite entre el pago por software que deben considerarse propiamente como regalías y otros tipos de pago. La dificultad de la determinación se agrava por la facilidad de reproducción del *software* de computadora y por el hecho de que la adquisición de software con frecuencia implica la elaboración de una copia por parte del licenciataria a fin de hacer posible la operación del *software*.

13. Los derechos de licenciataria, en la mayoría de los casos, consistirán en derechos parciales o completos de los derechos de autor correspondiente (ver párrafos 13.1 y 15, más adelante) o pueden ser derechos parciales o completos (o equivalentes) sobre una copia del programa (la “copia del programa”), independientemente de que tal copia esté contenida en un medio o material o se proporciones electrónicamente o no (ver párrafos 14 a 14.2, más adelante). En casos extraordinarios, la operación puede representar una transferencia de “conocimiento” (know-how) o de una formula secreta (párrafo 14.3)

13.1 Los pagos realizados por la adquisición de derechos parciales contenidos en los derechos de autor (*copyright*) [sin que el cedente enajene en su totalidad los derechos de autor (*copyright*)] representaran regalías en las que la compensación se hace por el otorgamiento de derechos para usar el programa de un modo tal que, sin tal licencia, constituiría una violación de los derechos de autor (*copyright*). Entre los ejemplos de tales convenios se incluyen licencias para la reproducción y la distribución pública de *software* que incorpora el programa protegido por los derechos de autor (*copyright*) o para modificar y difundir públicamente el programa. En estas circunstancias, los pagos son realizados por el derecho a usar los derechos del autor contenidos en el programa (es decir, para explotar los derechos que de otro modo serian prerrogativa exclusiva del poseedor de los derechos de autor [*copyright*]). Cabe hacer notar que cuando un pago por *software* deba considerarse propiamente como regalías puede haber dificultades para aplicar las disposiciones de derechos de autor (*copyright*) del Artículo a los pagos por *software*, ya que el párrafo 2 requiere que el *software* esté clasificado como obra literaria, artística o científica. Ninguna de estas categorías parece ser totalmente adecuada. Las leyes de derechos de autor (*copyright*) de muchos países abordan este problema clasificando específicamente el *software* como obra literaria o científica. Para otros países, el tratamiento como obra científica seria el enfoque más realista. En los países para los cuales no es posible ligar el software a ninguna de estas categorías podría justificarse la adopción de tratamientos bilaterales en versiones modificadas del párrafo 2, en los que se omitiera toda referencia a la naturaleza de los derechos de autor (*copyright*) o que se refiera específicamente a *software*.

14. En otros tipos de operaciones, los derechos adquiridos en relación con los derechos de autor (*copyright*) están limitados a aquellos que son necesarios para permitir que el usuario opere el programa, por ejemplo cuando al

licenciario se le otorgan derechos limitados para reproducir el programa. Esta sería la situación común en operaciones para la adquisición de una copia del programa. Los derechos transferidos en estos casos son específicos de la naturaleza de los programas de computadora. Estos derechos permiten al usuario copiar el programa, por ejemplo al disco duro de la computadora del usuario o para propósitos de archivo. En este contexto, es importante notar que la protección otorgada en relación con los programas de computadora de acuerdo con las leyes de derecho de autor (*copyright*) pueden ser distintas en diferentes países. En algunos países, el acto de copiar el programa en el disco duro o en la memoria de acceso aleatorio (RAM) de una computadora podría, sin una licencia, constituir una violación de los derechos de autor (*copyright*). Sin embargo, las leyes de derecho de autor (*copyright*) de muchos países automáticamente otorgan este derecho al propietario del *software* que incluye un programa de computadora. Independientemente de que este derecho sea otorgado de acuerdo con la ley o bajo un contrato de licencia con el titular de los derechos de autor (*copyright*), el copiado del programa en el disco duro o en la memoria de acceso aleatorio (RAM) de una computadora o la creación de una copia de archivo es un paso esencial para la utilización del programa. Por lo tanto, los derechos en relación con estos actos de copiado, cuando permiten tan solo la operación en sí del programa por parte del usuario, no deben tomarse en cuenta en el análisis del carácter de la operación para efectos fiscales. Los pagos en este tipo de operaciones serían considerados como ingresos comerciales de acuerdo con el Artículo 7.

14.1. El método de transferir el programa de computadora al licenciario no es importante. Por ejemplo, no importa si el licenciario adquiere un disco de computadora que contiene una copia del programa o si recibe directamente una copia en el disco duro de su computadora mediante una conexión por modem, tampoco tiene importancia el hecho de que puedan existir restricciones sobre el uso que el licenciario pueda dar al *software*.

14.2. La facilidad de reproducción de los programas de computadora ha dado como resultado convenios en los que el licenciario obtiene derechos para hacer múltiples copias del programa para su operación exclusivamente dentro de su propia empresa. Con frecuencia, tales convenios son llamados “licencias de sitio”, “licencias empresariales” o “licencias de red”. Aunque esos convenios permiten la elaboración de copias múltiples del programa, tales derechos por lo general están limitados a los necesarios para propósitos de permitir la operación del programa en las computadoras o la red de licenciario, y la reproducción para cualquier otro fin no está permitida de acuerdo con la licencia. En la mayoría de los casos, los pagos bajo estos convenios pueden ser considerados como utilidades empresariales de acuerdo con el Artículo 7.

14.3. Otro tipo de operación que implica la transferencia de *software* de computadora es el caso menos usual, en el que una empresa desarrolladora de *software* o un programador de computadoras se obliga a proporcionar

información sobre las ideas y los principios incluidos en el programa, como elementos lógicos, algoritmos y lenguajes o técnicas de programación. En estos casos, los pagos pueden ser caracterizados como regalías en la medida que representan una compensación por el uso de, o el derecho de usar, formulas secretas o por información relativas a experiencia industrial, comercial o científica que no puede ser cubierta de manera independiente, por los derechos de autor (*copyright*). Esto contrasta con el caso común en el que una copia del programa es adquirida para su operación por parte del usuario final.

15. Cuando se paga una compensación por la transferencia de la propiedad total de las facultades contenidas en los derechos de autor (*copyright*), el pago no puede representar regalías y las disposiciones del Artículo no son aplicables. Pueden surgir dificultades cuando existe una enajenación amplia, pero parcial de derechos entre los que se incluyen:

- Derecho exclusivo de uso durante un periodo específico o en área geográfica limitada.
- Compensación adicional en función de la utilización;
- Compensación en forma de un pago sustancial en una sola exhibición.

16. Aunque cada caso debe tratarse en función de sus circunstancias particulares, en general tales pagos constituirán probablemente rentas de actividades comerciales contempladas en el Artículo 7, o producirán ganancias de capital contempladas en el Artículo 3, antes que cánones comprendidos en el Artículo 12. Esto se deduce del hecho de que cuando se ha transferido la propiedad de los derechos, en todo o en parte, la contraprestación no puede referirse al uso de los derechos. La naturaleza de la transacción, que es la de una enajenación, no puede resultar modificada por la forma que adopte la contraprestación o, en opinión de la mayoría de los países, por el hecho de que los pagos se vinculen a una determinada contingencia.

17. El tercer caso es aquel en que los pagos en relación con un programa informático se efectúan como consecuencia de un contrato mixto. Estos contratos comprenden por ejemplo, venta de equipo informático con programas incorporados y concesiones del derecho de uso de un programa junto con prestaciones de servicios. Los métodos desarrollados en el párrafo 11 anterior, a efectos de solucionar problemas similares en lo relativo a cánones correspondientes a patentes y a "know - how", son igualmente aplicables en el supuesto de los programas informáticos. En consecuencia, cuando sea necesario es preciso descomponer la cuantía del pago que debe ser efectuado en virtud de un contrato, sobre la base de las informaciones contenidas en el contrato, o por medio de un reparto razonable, y aplicar el régimen fiscal correspondiente a cada una de las partes así determinadas.

17.1. Los principios expresados anteriormente con respecto a los pagos de software también pueden aplicar con respecto a las operaciones relacionadas con otros tipos de productos digitales tales como las imágenes, el sonido o el texto. El desarrollo del comercio electrónico ha multiplicado el número de esas operaciones. Al decidir si los pagos que surgen de esas operaciones constituyen o no regalías, la cuestión principal que debe manejarse es la identificación de ello para lo cual se realiza esencialmente ese pago.

17.2. De conformidad con la legislación relevante de algunos estados, las operaciones que permiten que el cliente descargue productos digitales electrónicamente puede resultar en que el cliente use los derechos de reproducción ya que de conformidad con el contrato, se otorga un derecho de reproducir una o más copias del contenido digital. Cuando la contraprestación es esencialmente para algo específico que no sea el uso de los derechos de reproducción o el derecho a usar los mismos (como adquirir otro tipo de derechos contractuales, información o servicios), y el uso de derechos de reproducción se limita a los derechos necesarios para permitir descargar, almacenar y operar datos en la computadora, red u otro sistema de almacenamiento, dispositivo de ejecución o despliegue del cliente; ese uso de derechos de reproducción no afectaría el análisis de la naturaleza del pago con el fin de aplicar la definición de “regalías”.

17.3. Este es el caso de las operaciones que permiten que el cliente (que podría ser una empresa) descargue electrónicamente productos digitales (tales como el software, las imágenes, el sonido o textos) para el uso o goce propio del cliente. En esas operaciones, el pago esencialmente es por concepto de la adquisición de información transmitida en la forma de una señal digital y por lo tanto, no constituye regalías sino que recae dentro del Artículo 7 o el Artículo 13, según sea el caso. En la medida que el acto de copiar la señal digital en el disco duro del cliente u otro medio no temporal involucre que el cliente haga uso de los derechos de reproducción de conformidad con la ley relevante y con los arreglos contractuales, ese acto de copiar meramente es el medio por el cual se captura y almacena la señal digital. Este uso de los derechos de reproducción no es importante para fines de clasificación porque no corresponde esencialmente con el pago como contraprestación (es decir, para adquirir información transmitida en la forma de señal digital) que es el factor determinante para los fines de definir regalías. Tampoco habría bases para clasificar esas operaciones como “regalías” si, de conformidad con la ley relevante y los arreglos contractuales, se considera que en la creación de una copia, el proveedor ejerce el derecho de reproducción y no el cliente.

17.4. En contraste, darán lugar a regalías las operaciones en las que la contraprestación esencial por el pago es el otorgamiento del derecho a ejercer derechos de reproducción sobre un producto digital que se baja electrónicamente para ese fin. Este sería el caso, por ejemplo, de un editor que pagaría para adquirir el derecho a reproducir una imagen protegida por los

derechos de reproducción y que se bajaría electrónicamente para los fines de incluirla en la cubierta del libro que esta reproduciendo. En esta operación, la contraprestación esencial por el pago es la adquisición de los derechos para ejercer los derechos de autor del producto digital, es decir, el derecho a reproducir y distinguir la imagen y no únicamente la adquisición del contenido digital.

18. Las sugerencias anteriores con respecto a los contratos mixtos también se podrían aplicar con respecto a ciertas actuaciones de artistas y, específicamente, con respecto al concierto orquestal de un director o al recital de un músico. Los honorarios por la actuación musical, junto con aquello pagado por la radiotransmisión simultánea, parecen recaer en el Artículo 17. Cuando, según el mismo contrato u otro, la actuación musical es gravada y el artista ha estipulado que el, fundado en sus derechos de autor sobre la grabación de sonido, recibirá el pago de regalías sobre la venta o reproducción pública de las grabaciones, entonces, gran parte del pago que el recibe y que consiste de esas regalías deberá ser tratado bajo el Artículo 12. Sin embargo, cuando los derechos de autor de una grabación de sonido, ya sean otorgados por las leyes relevantes sobre derechos de autor o por los términos del contrato, pertenecen a una persona con quien el artista ha acordado contractualmente prestar sus servicios (es decir, una actuación musical durante la grabación), o a un tercero, los pagos realizados de conformidad con ese contrato caen bajo los Artículos 7 (por ejemplo si la actuación se lleva a cabo fuera del Estado fuente de pago) o según el 17, en vez de este artículo, aun si estos pagos son contingentes sobre la venta de las grabaciones.

19. Se recuerda, por otra parte, que los cánones variables o fijos pagados por la explotación de yacimiento, fuentes u otros recursos naturales se rigen por el Artículo 6 y no caen, pues, bajo el presente Artículo.

Párrafo 3.

20. Algunos Estados estiman que a los dividendos, intereses y cánones que proceden de fuentes situadas en su territorio y se abonan a personas físicas o jurídicas residentes de otros Estados no les son de aplicación las disposiciones adoptadas para evitar su imposición, a la vez en el Estado de la fuente y en el de residencia del beneficiario cuando este posea un establecimiento permanente en el primero de estos Estados. El párrafo 3 no se inspira en semejante concepción, llamada a veces “fuerza atractiva del establecimiento permanente”. No establece que los cánones que reciba un residente de un Estado Contratante de fuente situada en el otro Estado deban, en virtud de una especie de presunción legal atribuirse, a un ficticiamente, al establecimiento permanente de manera que este Estado no quede obligado a limitar su imposición en tal hipótesis. Se limita a establecer que en el Estado de la fuente los cánones están sujetos como rentas del establecimiento permanente situado en el mismo, propiedad del beneficiario residente del otro Estado, si se derivan de derechos o bienes que formen parte

del activo del establecimiento permanente o de una u otra manera se vinculan efectivamente a este establecimiento. En este caso el párrafo 3 libera al Estado de la fuente de los cánones de toda limitación prevista en el artículo. Las explicaciones precedentes coinciden con las que figuran en los Comentarios al Artículo 7

21. Se ha sugerido que el párrafo podría dar lugar a abusos a través de la transmisión de derechos o bienes a establecimientos permanentes constituidos únicamente con este ese fin en los Estados que ofrecen tratamiento preferencial al ingreso de regalías. A parte del hecho de que esas operaciones abusivas podrían impulsar la aplicación de reglas nacionales contra el abuso, debe reconocerse que una ubicación específica puede constituir solamente un establecimiento permanente si ahí se efectúa un negocio y que el requerimiento de que un derecho o propiedad este “relacionado efectivamente” con esa ubicación exige que el derecho o propiedad este relacionado realmente con ese negocio.

Párrafo 4

22. El objetivo de este párrafo es restringir la operación de las disposiciones con relación a la imposición de regalías en casos en los que, por motivo de una relación especial entre el pagador y el beneficiario usufructuario o entre ambos y algunas otras personas, la cantidad de las regalías exceda la cantidad que hubieran acordado el pagador y el beneficiario usufructuario si hubieran estipulado condiciones de buena fe. Estipula que únicamente ese caso aplicaran las disposiciones del Artículo a la última cantidad mencionada y que el excedente de la regalía continuara siendo gravable de acuerdo con las leyes de los dos Estados contratantes con debido cumplimiento a las otras disposiciones del tratado. El párrafo únicamente permite el ajuste de la cantidad de regalías y no la reclasificación de las regalías de tal forma de que se le un carácter diferente, es decir, una contribución a capital patrimonial. Para que ese ajuste sea posible de conformidad con el párrafo 4 del Artículo 12, como mínimo sería necesario remover la frase limitante “con respecto al uso, derecho o información por los cuales se paga”. Si fuera necesaria una mayor claridad en la intención, podría añadirse una frase tal como “por cualquier motivo” después de “excede”.

23. De su texto resulta claramente que para que se aplique esta disposición es necesario que los pagos reconocidos excesivos procedan de relaciones especiales que existan entre el deudor y el beneficiario efectivo o que ambos mantengan con terceras personas. A título de ejemplo pueden citarse los casos de cánones pagados a una persona física o jurídica que controle, directa o indirectamente, al deudor, que sea controlada directa o indirectamente por el o que dependa de un grupo que tenga intereses comunes con el deudor. Por lo demás, estos ejemplos son similares o análogos a las hipótesis previstas en el Artículo 9.

24. Por otra parte, la noción de relaciones especiales comprende también las relaciones de parentesco y, en general, toda comunidad de intereses distinta de la relación jurídica que de lugar al pago de los cánones.

25. En lo que se refiere al régimen aplicable al exceso de los cánones, habrá que apreciar su naturaleza exacta en función de las circunstancias propias de cada caso particular para determinar la categoría de rentas en que debe ser catalogada para la aplicación de las disposiciones de la legislación fiscal de los Estados interesados y de las disposiciones del Convenio. Si dos Estados Contratantes encontrasen dificultades para determinar las otras disposiciones del Convenio, aplicables, según el caso, al exceso de los cánones, podrían añadir a la última frase del apartado 4 precisiones suplementarias a condición de no alterar el sentido general.

26. En el supuesto de que los principios y reglas de su legislación respectivamente llevarsen a cada uno de los Estados Contratantes a aplicar artículos diferentes del Convenio para gravar el referido exceso, será necesario para resolver el problema acudir al procedimiento amistoso previsto en Convenio.

27. [Se suprime]

28. España no se adhiere a la interpretación de los párrafos 14 y 15, 17.1 al 17.4. España sostiene el punto de vista de que los pagos relacionados con el *software* caen dentro del alcance del Artículo cuando los derechos sobre el *software* no se transfieran en su totalidad, ya sea que los pagos se realicen como compensación por la facultad de usar los derechos de autor (*copyright*) sobre el *software* para explotación comercial o que se relaciones con el *software* adquirido por el uso personal o empresarial del comprador, en este ultimo caso, el *software* no será absolutamente estandarizado, pero si de alguna forma adaptado por el comprador.

29. México mantiene la opinión de que los pagos con relación al software entran dentro del alcance del Artículo cuando no se transfieren los derechos completos sobre el software, ya sea los pagos como contraprestación por el derecho a ejercer un derecho de autor sobre el software para la explotación comercial o si se relaciona con software adquirido para que el comprador les de un uso comercial.

30. La República de Eslovaquia no aprueba la interpretación de los párrafos 14, 15 y 17. La República de Eslovenia mantiene la posición de que los pagos con relación al software entran en el alcance del Artículo cuando no se transfieren los derechos completos sobre el software, ya sea si los pagos son como concepto de contraprestación por el derecho a ejercer un derecho de autor sobre el software para la explotación comercial cuando, en el ultimo caso, el software

no esta absolutamente estandarizado sino adaptado en cierta forma al comprador.

31. Grecia no se adhiere a la interpretación de los párrafos 14, 15 anteriores. Grecia adopta el punto de vista de que los pagos relacionados con el software caen dentro del alcance de este Artículo, independientemente de que los pagos se realicen como compensación por el uso (o por el derecho de usar) el *software* para explotación comercial o para uso personal o empresarial del comprador.

31.1. Con respecto al párrafo 14, Corea es de la opinión de que el Artículo puede soslayar el hecho de que se puede transferir conocimiento (know how) en forma de *software* de computadora. Por lo tanto, Corea considera que el conocimiento (know how) impartido por no residentes a través de *software* o programas de computadora deben ser tratados de acuerdo con el Artículo 12.

CAPÍTULO III REGALÍAS, SEGÚN CONVENIO TRIBUTARIO CELEBRADO ENTRE MÉXICO Y LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA

3.1. Convenio Tributario entre México y los Estados Unidos Americanos

Regalías

1. Las regalías procedentes de un Estado Contratante y pagadas a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado.

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

3. El término "regalías " empleado en el presente Convenio significa las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso o la concesión de uso de un derecho de autor sobre una obra literaria, artística o científica, incluidas las películas cinematográficas y otras registradas en películas o cintas magnetoscópicas u otros medios de reproducción para uso en relación con la televisión, de una patente, marca de fábrica o de comercio, dibujo o modelo, plano, fórmula o procedimiento secreto, u otro derecho o propiedad similar, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, así como por el uso o la concesión de uso de un equipo industrial, comercial o científico que no constituya propiedad inmueble en los términos del Artículo 6. El término "regalías" también incluye las ganancias obtenidas de la enajenación de cualquiera de dichos derechos o bienes que estén condicionadas a la productividad, uso o disposición de los mismos.

4. Las disposiciones de los párrafos 1 y 2 no se aplican si el beneficiario efectivo de las regalías, residente de un Estado Contratante, ejerce o ha ejercido en el otro Estado Contratante de donde proceden las regalías una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado en este otro Estado, o presta o ha prestado unos servicios personales independientes por medio de una base fija situada en él, y las regalías son atribuibles a dicho

establecimiento permanente o base fija. En estos casos se aplican las disposiciones del Artículo 7 (Beneficios Empresariales) o del Artículo 14 (Servicios Personales Independientes), según proceda.

5. Cuando existan relaciones especiales entre el deudor y el beneficiario efectivo de las regalías o de las que uno y otro mantengan con terceros y el importe de las regalías pagadas, por cualquier motivo, exceda del que hubieran convenido el deudor y el beneficiario efectivo en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este Artículo no se aplican más que a este último importe. En este caso, el exceso podrá someterse a imposición, de acuerdo con la legislación de cada Estado Contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio.

6. Las regalías se consideran procedentes de un Estado Contratante cuando quien paga las regalías es el propio Estado, una de sus subdivisiones políticas, una de sus entidades locales o un residente de este Estado. Sin embargo:

a) Cuando la persona que paga las regalías, sea o no residente de un Estado contratante, tenga en un Estado Contratante un establecimiento permanente o una base fija en relación con el cual se contrae la obligación de pagar regalías, y dichas regalías son soportadas por el establecimiento permanente o base fija, dichas regalías se consideran provenientes del Estado Contratante en el que está situado el establecimiento permanente o base fija; o

b) Cuando el inciso a) no permita considerar las regalías como provenientes de alguno de los Estados Contratantes y las regalías se relacionan con el uso, o la concesión de uso de cualquier propiedad o derecho mencionado en el párrafo 3 en uno de los Estados Contratantes, las regalías se consideran provenientes de este Estado.

3.2. Protocolo

11. En relación con el párrafo 3 del Artículo 12 (Regalías).

Se entiende que el término "información relativa a experiencias industriales, comerciales o científicas" se definirá de conformidad con el párrafo 12 de los comentarios al Artículo 12 (Regalías) del Convenio Modelo para Evitar la Doble Imposición respecto de los Impuestos sobre la Renta y el Patrimonio de 1977 de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico.

3.3. Comentarios del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de América.

EL DEPARTAMENTO DEL TESORO DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CONSIDERA QUE EL ARTÍCULO 12 DEL CONVENIO CELEBRADO CON NUESTRO PAÍS, TIENE LOS SIGUIENTES ALCANCES:

Este artículo limita la aplicación de impuestos en el punto de origen por parte de cada Estado Contratante con respecto a regalías pagadas a un residente del otro Estado Contratante.

El párrafo 1 reserva el derecho general del país de residencia de gravar a sus residentes sobre regalías que se originen en el otro Estado Contratante. El mismo resultado se logra mediante la cláusula de ahorro del párrafo 3 del artículo 1 (Alcance General).

El párrafo 2 limita el impuesto aplicado por el Estado del punto de origen a no más del 10% del monto bruto de las regalías obtenidas como beneficio por residentes del otro Estado. En ausencia de un tratado, la tasa de los EUA es del 30% y las tasas mexicanas son del 15% sobre derechos de autor de literatura de películas y dibujos, y del 35% sobre otras regalías. La tasa mexicana sobre renta de equipo es del 21% en general, y del 5% sobre renta de contenedores. (En este Convenio, se considera que la renta de equipo origina regalías y la renta de contenedores se cubre en el artículo 8 [Embarque y Transportación Aérea]).

Al aplicar el impuesto sobre activos a los ingresos cubiertos por este artículo, México acepta acreditar la suma del impuesto sobre ingresos que se habría cubierto, en lugar de hacerlo con las tasas reducidas del tratado. Se espera que el crédito resultante, por lo general del 21% sobre el ingreso bruto, elimine cualquier responsabilidad del impuesto sobre activos en tales casos. Si no hay regalías pagadas a cuenta del uso de la propiedad, habría una responsabilidad del impuesto sobre activos porque no habría ingreso derivado de la propiedad y por lo tanto el impuesto sobre ingresos por acreditar.

El párrafo 3 del convenio define el termino “regalías” como se utiliza en el mismo, para referirse a los pagos de cualquier tipo recibidos por concepto del uso o el derecho de usar cualquier derecho de autor de obras literarias, artísticas o científicas , incluyendo películas, cintas y otros medios de reproducción para usarse en relación con la televisión. Se entiende que el termino “derechos de autor” (copyright) incluye el uso o el derecho de uso de programas (software) de computadoras y grabaciones de sonido. Las regalías incluyen también pagos por el uso de o el derecho de usar cualquier patente, marca de fabrica, diseño o modelo, plano, formula o procesos secretos, o cualquier otro derecho o propiedad de información relacionada con actividades industriales, comerciales o científicas y por el uso o el derecho de usar equipo industrial, comercial o científico. Sin embargo, los pagos por el uso de equipo cubiertos por el artículo 6 (Ingresos Derivados de propiedades Inmuebles), tales como el equipo usado en agricultura o silvicultura, están incluidos en ese artículo. Los pagos por el arrendamiento de contenedores usados en transportación internacional y los

pagos por ciertos tipos de arrendamiento de embarcaciones y aeronaves usados en transportación internacional están cubiertos por el Artículo 8 (Embarque y Transportación Aérea). Si en arrendamiento financiero el interés está identificado por separado en el contrato, México grava solamente el componente de interés y aplica la tarifa correspondiente del Artículo 11 (Interés).

El punto 11 del Protocolo aclara que la referencia a “información relacionada con experiencia industrial, comercial o científica” debe interpretarse de acuerdo con el párrafo 12 del comentario sobre el artículo 12 del Modelo de la OCDE, que distingue entre la información incorporada en el conocimiento de proceso y la realización de servicios técnicos.

La definición de regalías también incluye ganancias derivadas de la enajenación de cualquier derecho o propiedad que genere regalías y que dependa de la productividad, el uso o la disposición de la propiedad; como resultado, tales sumas pueden ser gravadas en el punto de origen de acuerdo con este Artículo, en lugar de estar exentas de impuestos en el punto de origen según el Artículo 13 (Ganancias de Capital).

El párrafo 4 dispone una excepción a los párrafos 1 y 2 en los casos en que el propietario beneficiario de las regalías, siendo residente de un Estado Contratante, realiza negocios a través de un establecimiento permanente en el otro Estado Contratante o desempeña servicios personales independientes a través de una base fija situada en ese otro Estado y las regalías se originan en ese otro Estado y son atribuibles a ese establecimiento permanente o esa base fija. En tal caso, las regalías son gravadas para el establecimiento permanente o la base fija de acuerdo con las disposiciones del artículo 7 (Beneficios Empresariales) o del artículo 14 (Servicios Personales Independientes).

El párrafo 5 dispone que, si como resultado de una relación especial entre personas, la suma pagada es excesiva, el artículo 12 se aplica solamente al monto que se habría pagado en ausencia de tal relación especial. Cualquier suma excedente de regalías pagadas sigue siendo gravable de acuerdo con las leyes del Estado del punto de origen, sin menoscabo de las otras disposiciones del Convenio. Si por ejemplo, la cantidad excesiva fuese tratada como distribución de utilidades de acuerdo con la ley del Estado del punto de origen, tal suma excesiva

Podría gravarse como dividendo en lugar del pago de dividendos esta sujeto a las limitaciones de tarifa de los párrafos 2 y 3 del artículo 10 (Dividendos).

El párrafo 6 dispone una regla de origen. Se considera, en primera instancia, que las regalías se originan en un Estado Contratante si son pagadas

por un residente de ese Estado, incluyendo al Estado mismo, a menos que las regalías recaigan en un establecimiento permanente o una base fija en el otro Estado Contratante, en cuyo caso el origen se encuentra en el otro Estado. En general, se considera que las regalías recaen en un establecimiento permanente o en una base fija si son deducibles al calcular los ingresos gravables de ese establecimiento permanente o esa base fija.

Si las regalías no son pagadas por un residente de ninguno de los Estados ni recaen en un establecimiento permanente o una base fija en alguno de los Estados, pero se relacionan con el uso de un derecho o una propiedad que se encuentra en uno de los Estados Contratantes, el origen estará en el Estado en que se usa el derecho o la propiedad. Por ejemplo, si un residente mexicano otorga una licencia de una patente a un residente de Panamá para usarla en los Estados Unidos de América, las regalías pagadas por el licenciatario panameño al propietario mexicano de la patente serían ingresos originados en los EUA de acuerdo con este artículo, y por tanto sujetos a la tasa del 10% prevista en el párrafo 2.

CAPÍTULO IV. ANÁLISIS PRÁCTICO DE LAS REGALÍAS

4.1. Análisis de conceptos

Los distintos ordenamientos fiscales y legales que regulan todo lo relacionado con las regalías permitan apreciar en forma precisa los elementos esenciales que la configuran; permitiendo que se diferencie principalmente de otro concepto que pudiera en un momento dado asimilarse como tal, que es la **asistencia técnica**.

Existen elementos determinantes que permiten establecer cuándo efectivamente se está frente a la figura de regalías; tal como lo es la **propiedad intelectual** –creaciones de la mente- de la cual se desprenden una serie de conceptos de gran relevancia para este tema en particular.

La propiedad intelectual se divide en dos categorías:

1. La propiedad intelectual.
2. Derechos de autor.

Los elementos que **distinguen** a la propiedad intelectual son:

- **Distintividad**, permite que un producto sea **distinto** a los de su misma especie. Sirve para colocar el producto en el mercado.
- **Secrecia**, es la **confidencialidad** de los conocimientos y las técnicas, de acuerdo a su categoría.
- **Novedad**, lo inédito o algo nuevo.

Sin embargo dentro de todos los posibles conceptos que puedan integrar el amplio ámbito de las regalías; hay unos que por su importancia y uso dentro de este campo son los mayor impacto. Tales como:

Marca.- “Se entiende por marca a todo signo **visible** que distinga productos o servicios de otros de su misma **especie** o clase en el mercado. (Ley de la Propiedad Industria. 27 de junio 1991. Artículo 88).

Una marca es un signo que sirve para **distinguir** un servicio o producto de otros de su **misma clase o ramo**. Puede estar representado por:

- Un nombre
- Un logotipo
- Un slogan (A que no puedes comer solo una)
- Un empaque (botella, caja, etc.)
- Una combinación de cualquiera de estos

Tipos de marcas

Existen cuatro tipos diferentes de marcas:

- Las Nominativas
- Las Innominadas
- Las Tridimensionales
- Las Mixtas

Las Nominativas, son las marcas que identifican un producto o servicio a partir de una palabra o un conjunto de palabras. Estas marcas deben distinguirse fonéticamente de los productos o servicios de su misma especie. Es decir, no deben tener semejanza con marcas que pertenezcan a productos o servicios de su misma especie o clase.

Ejemplo de marcas nominativas:

Kleenex, 3M, Disney, etc.

Las marcas Innominadas, son figuras o logotipos que diferencian visualmente a una marca. Es decir, son figuras distintivas que no pueden reconocerse fonéticamente, sólo visualmente.

Ejemplos:



Las marcas Tridimensionales, corresponden a la forma de los productos o sus empaques, envases o envoltorios, siempre y cuando sean característicos y los distinguen de productos de su misma clase. Es decir, las marcas tridimensionales corresponden a cuerpos con 3 dimensiones, como botellas, empaques, cajas, estuches, etc.

Ejemplos:



Las marcas Mixtas, son el resultado de la combinación de tipos definidos en los párrafos anteriores. Pueden ser combinaciones de palabras con diseños o logotipos, sean o no tridimensionales.

Ejemplo de una marca Mixta:



tuma**R**ca.com.mx



Además de los 4 tipos de marcas mencionadas anteriormente, existe también el registro de aviso comercial o slogan:

El **Aviso Comercial o Slogan**, es una frase u oración que sirve para promover y diferenciar a un producto, prestador de servicio o empresa, de otros que se dediquen a la misma actividad. Pueden servir como slogan o frase publicitaria.

Ejemplo: Con el cariño de siempre (Bimbo), Siempre Coca-Cola, ¡Artículos de oficina a precios de bodega! (Office Depot), etc.

Por qué debo registrar una marca

Al registrar una marca, la ley **protege** al propietario o registrante de **uso indebido** por parte de terceros, ya sean personas físicas, morales u organizaciones. Así mismo, el registro de una marca en México, sienta los antecedentes para **protegerla en el extranjero**. De esta manera, la utilización de una marca representada por signos, logotipos, figuras, marcas, palabras, frases o la combinación de estos, es de uso exclusivo de su titular o registrante.

El valor de la marca es el **numero de personas** que la conocen, acreditan y compran.

En México, el **derecho al uso exclusivo** de una marca se obtiene mediante su registro ante el Instituto Mexicano de la Propiedad Industrial (IMPI), este registro concede al titular la facultad exclusiva de **usar y explotar** su marca como mejor le convenga.

Clasificación Internacional de Productos y Servicios

¿Qué son las clases de marcas?

Una clase de marca es un **grupo** de productos y servicios que tienen cierta **relación entre ellos**, por ejemplo la función, la utilidad o el uso. Esta clasificación es internacionalmente aceptada y tanto para México como para Estados Unidos es la que se utiliza.

Si los productos o servicios abarcan **más de una** clase, se sugiere registrar la marca en **las clases** que sea necesario. Por ejemplo, si se es diseñador gráfico, pero además se dan clases o asesoría en diseño gráfico, la marca, idealmente, deberá registrarse en la clase 42 (prestación de servicios profesionales relacionados con el diseño) y en la clase 41 (educación, enseñanza).

Productos

Clase-1

Productos químicos destinados a la industria, ciencia, fotografía, horticultura y silvicultura; resinas artificiales en estado bruto, materias plásticas en estado bruto; abono para las tierras; composiciones extintoras; preparaciones para el temple y soldadura de metales; productos químicos destinados a conservar los alimentos; materias curtientes; adhesivos (pegamentos) destinados a la industria.

Clase-2

Colores, barnices, lacas; conservantes contra la herrumbre y el deterioro de la madera; materias tintóreas; mordientes; resinas naturales en estado bruto; metales en hojas y en polvo para pintores, decoradores, impresores y artistas.

Clase-3

Preparaciones para blanquear y otras sustancias para la colada; preparaciones para limpiar, pulir, desengrasar y raspar; jabones; perfumería; aceites esenciales, cosméticos, lociones para el cabello; dentífricos.

Clase-4

Aceites y grasas industriales; lubricantes; productos para absorber, regar y concentrar el polvo; combustibles (incluyendo gasolinas para motores) y materiales de alumbrado; bujías, mechas.

Clase-5

Productos farmacéuticos, veterinarios e higiénicos; sustancias dietéticas para uso médico, alimentos para bebés; emplastos, material para apósitos; material para empastar los dientes y para moldes dentales; desinfectantes; productos para la destrucción de animales dañinos; fungicidas, herbicidas.

Clase-6

Metales comunes y sus aleaciones; materiales de construcción metálicos; construcciones transportables metálicas; materiales metálicos para vías férreas; cables e hilos metálicos no eléctricos; cerrajería y ferretería metálica; tubos metálicos; cajas de caudales; productos metálicos no comprendidos en otras clases; minerales.

Clase-7

Máquinas y máquinas herramientas; motores (excepto motores para vehículos terrestres); acoplamientos y órganos de transmisión (excepto para vehículos terrestres); instrumentos agrícolas; incubadoras de huevos.

Clase-8

Herramientas e instrumentos de mano impulsados manualmente; cuchillería, tenedores y cucharas; armas blancas; maquinillas de afeitar.

Clase-9

Aparatos e instrumentos científicos, náuticos, geodésicos, eléctricos, fotográficos, cinematográficos, ópticos, de pesar, de medida, de señalización, de control (inspección), de socorro (salvamento) y de enseñanza; aparatos para el registro, transmisión, reproducción de sonido o imágenes; soportes de registros magnéticos, discos acústicos; distribuidores automáticos y mecanismos para aparatos de previo pago; cajas registradoras, máquinas calculadoras, equipo para el tratamiento de la información y ordenadores; extintores.

Clase-10

Aparatos e instrumentos quirúrgicos, médicos, dentales y veterinarios, miembros, ojos y dientes artificiales; artículos ortopédicos; material de sutura.

Clase-11

Aparatos de alumbrado, de calefacción, de producción de vapor, de cocción, de refrigeración, de secado, de ventilación, de distribución de agua e instalaciones.

Clase-12

Vehículos; aparatos de locomoción terrestre aérea o marina.

Clase-13

Armas de fuego; municiones y proyectiles; explosivos; fuegos de artificio.

13

Clase-14

Metales preciosos y sus aleaciones y artículos de estas materias o de chapado no comprendido en otras clases; joyería, bisutería, piedras preciosas, relojería e instrumentos cronométricos.

Clase-15

Instrumentos de música.

Clase-16

Papel, Cartón y artículos de estas materias no comprendidos en otras clases; productos de imprenta; artículos de encuadernación; fotografías; papelería; adhesivos (pegamentos) para papelería o la casa; material para artistas; pinceles; máquinas de escribir y artículos de oficina (excepto muebles); material de instrucción o de enseñanza (excepto aparatos); materias plásticas para embalaje (no comprendidas en otras clases); naipes; caracteres de imprenta; clichés.

Clase-17

Caucho, gutapercha, goma, amianto, mica y productos de esas materias no comprendidos en otras clases; productos en materias plásticas semielaboradas; materias que sirven para calafatear, cerrar con estopa y aislar; tubos flexibles no metálicos.

Clase-18

Cuero e imitaciones de cuero, productos de estas materias no comprendidos en otras clases; pieles de animales; baúles y maletas; paraguas; sombrillas y bastones; fustas y guarnicionería.

Clase-19

Materiales de construcción no metálicos; tubos rígidos no metálicos para la construcción; asfalto, pez y betún; construcciones transportables no metálicas; monumentos no metálicos.

Clase-20

Muebles, espejos, marcos; productos no comprendidos en otras clases, de madera, corcho, caña, junco, mimbre, cuerno, hueso, marfil, ballena, concha, ámbar, nácar, espuma de mar, sucedáneos de todas estas materias o materias plásticas.

Clase-21

Utensilios y recipientes para el menaje o la cocina (que no sean de materiales preciosos ni chapados); peines y esponjas; cepillos (excepto pinceles); materiales para la fabricación de cepillos; material de limpieza; viruta de hierro; vidrio en bruto o semielaborado (excepto vidrio de construcción); cristalería, porcelana y loza no comprendidas en otras clases.

Clase-22

Cuerda, bramante, redes, tiendas de campaña, toldos, velas, sacos (no comprendidas en otras clases); materias de relleno (con excepción del caucho o materias plásticas); materias textiles fibrosas en bruto.

Clase-23

Hilos para uso textil.

Clase-24

Tejidos y productos textiles no comprendidos en otras clases; ropa de cama y de mesa.

Clase-25

Vestidos, calzados, sombrerería.

Clase-26

Puntillas y bordados, cintas y lazos, botones, corchetes y ojillos, alfileres y agujas; flores artificiales.

Clase-27

Alfombras, felpudos, esteras, linóleo y otros revestimientos de suelos; tapicerías murales que no sean en materias textiles.

Clase-28

Juegos, juguetes, artículos de gimnasia y de deportes no comprendidos en otras clases; decoraciones para árboles de navidad.

Clase-29

Carne, pescado, aves y caza; extractos de carne; frutas y legumbres en conserva, secas y cocidas; gelatinas, mermeladas, compotas; huevos, leche y productos lácteos; aceites y grasas comestibles.

Clase-30

Café, té, cacao, azúcar, arroz, tapioca, sagú, sucedáneos de café; harinas y preparaciones hechas de cereales, pan, pastelería y confitería, helados comestibles; miel, jarabe de melaza; levaduras, polvos para esponjar; sal, mostaza, vinagre, salsas (condimentos); especias, hielo.

Clase-31

Productos agrícolas, hortícolas, forestales y granos no comprendidos en otras clases; animales vivos, frutas y legumbres frescas; semillas, plantas y flores naturales; alimentos para los animales, malta.

Clase-32

Cervezas; aguas minerales y gaseosas y otras bebidas no alcohólicas; bebidas y zumos de frutas; jarabes y otras preparaciones para hacer bebidas.

Clase-33

Bebidas alcohólicas (excepto cervezas).

Clase-34

Tabaco; artículos para fumadores; cerillas.

Servicios

Clase-35

Publicidad; dirección de negocios; administración de negocios; trabajos de oficina.

Clase-36

Seguros; asuntos financieros; asuntos monetarios; asuntos inmobiliarios.

Clase-37

Construcción de bienes inmuebles; reparación; servicios de instalación.

Clase-38

Telecomunicaciones.

Clase-39

Transporte; embalaje y almacenaje de mercancías; organización de viajes.

Clase-40

Tratamiento de materiales.

Clase-41

Educación; capacitación; entretenimiento; actividades deportivas y culturales.

Clase-42

Servicios científicos y tecnológicos, así como servicios de investigación y diseño relacionados, con estos; servicios de análisis e investigación industrial; diseño y desarrollo de equipo y programas de computadora o software; servicios legales.

Clase-43

Servicios para proveer alimentos y bebidas; hospedaje temporal.

Clase-44

Servicios médicos; servicios veterinarios; cuidados de higiene y de belleza para personas y animales; servicios de agricultura y silvicultura.

Clase-45

Servicios personales y sociales prestados por terceros destinados a satisfacer las necesidades de los individuos; servicios de seguridad para la protección de bienes e individuos.

Artículo 59 del Reglamento de la Ley de la Propiedad Industrial. (actualización al 25 de febrero de 2004)

Reserva de derechos.- “Es el trámite por el cual se obtiene el reconocimiento para el uso exclusivo de **nombres** de publicaciones y difusiones periódicas, nombres de personas o grupos artísticos y personajes”.
(www.intelecto.com.mx)

El registro de la reserva de derechos al uso exclusivo otorga la facultad de utilizar, de manera exclusiva, lo siguiente:

Nombre de publicaciones periódicas

• **Nombres de publicaciones periódicas:**

- Periódicos
- Directorios
- Folletos
- Suplementos
- Gacetas
- Guías
- Revistas
- Columnas
- Boletines

• **Nombres de difusiones periódicas:**

- Programas de televisión
- Programas de radio
- Secciones dentro de programas de televisión y radio
- Revistas y periódicos electrónicos

• **Personas o Grupos artísticos:**

- Nombre Artístico
- Nombre de Grupo Artístico

- Catálogos

• **Personajes:**

- Ficticio o Simbólico

- Humano de Caracterización

¿Por qué debo Reservar los Derechos de un nombre?

Al Reservar los derechos para el uso exclusivo de una denominación, la ley **protegerá** al sancionar y perseguir a aquellos que la utilicen **sin** el consentimiento. Además, al igual que en las marcas, se creara una imagen protegida del producto o servicio que ofrezcas.

¿Quién concede la Reserva de un nombre?

El Instituto Nacional del Derecho de Autor (INDAUTOR), que pertenece a la Secretaría de Educación Pública.

¿Cuál es la vigencia de mi Reserva de Derechos?

- Para publicaciones y difusiones periódicas un año a partir de la fecha de solicitud.

- Para nombres artísticos, tanto de personas como de grupos y personajes cinco años a partir de la fecha de solicitud.

Derecho de Autor (Copyright). “Es el **reconocimiento** que hace el Estado a las personas **creadoras** de obras literarias y artísticas”. (Ley Federal de Derechos de Autor. Artículo 11)

Derecho que tiene cualquier autor (incluido el autor de un programa informático), sobre todas y cada una de sus obras de forma que podrá decidir en qué condiciones han de ser reproducidas y distribuidas. Aunque este derecho es legalmente irrenunciable, el mismo puede ser ejercido de forma tan restrictiva o tan generosa como el autor decida. El símbolo de este derecho es ©”.

Toda creación original literaria, artística o científica es susceptible de registro.

Entre otras cosas, son registrables:

- Textos (libros, etc.)
- Canciones (con letra o sin letra)
- Puestas en escena
- Coreografías
- Pinturas
- Películas, cortometrajes, videos y demás obras audiovisuales.
- Programas de radio
- Programas de televisión
- Programas de cómputo

- Dibujos artísticos o comerciales
- Esculturas
- Dibujos animados
- Caricaturas
- Historietas, comics, fanzines, etc.
- Arquitectónica (planos)
- Fotografías
- Cualquier cosa que lleve diseño gráfico (por ejemplo páginas Web)
- Diseño textil
- Bases de datos

Artículo 13 de la Ley Federal de Derechos de Autor.

¿Qué no se puede registrar?

Entre otras cosas no son registrables:

- Las ideas en sí mismas
- El aprovechamiento industrial o comercial de las ideas contenidas en las obras
- Los esquemas, planes o reglas para realizar actos mentales, juegos o negocios
- Las letras, los dígitos o los colores aislados
- Las reproducciones o imitaciones de escudos, banderas, símbolos o emblemas de organizaciones internacionales gubernamentales o no gubernamentales
- La información de uso común tal como los refranes, dichos, leyendas, hechos
- Calendarios
- Las escalas métricas

¿El registro de derechos de autor es igual al registro de marca?

No, el registro de derechos de autor **no es** para proteger una marca.

Una persona moral, ¿Debe registrar su marca?

Si, independientemente de que ya se este constituido como persona moral, es necesario registrar la marca. Inclusive si la persona moral se llama igual que la marca. Esto debido a que las **marcas** y los **nombres de personas morales** son completamente independientes desde el punto de vista jurídico. La persona moral realiza actos jurídicos, administrativos y fiscales y la **marca** sirve para **proteger** el nombre de los productos o servicios que la persona moral comercializa, distribuye o importa.

¿El registro de derechos de autor sirve para proteger nombres artísticos o de grupos musicales?

No, el registro de derechos de autor **no sirve** para proteger nombres artísticos o nombres de grupos musicales. Este trámite se llama Reserva de Derechos

4.2. Diferencia entre regalías y asistencia técnica.

El análisis de las diferencias entre regalías y asistencia técnica se elabora tomando como base el Modelo de Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), y sus comentarios a dicho Modelo.

Asistencia técnica.- “La prestación de servicios personales independientes por los que el prestador se **obliga a proporcionar conocimientos no patentables**, que **no** impliquen la transmisión de **información confidencial** relativa a experiencias industriales, comerciales o científicas, obligándose con el prestatario a **intervenir** en la aplicación de dichos conocimientos”. (Código Fiscal de la Federación 2005. Artículo 15-B último párrafo)

La “*Association des Bureaux pour la Protection de la Propriété Industrielle*” (ANBPPI) emitió una de esas definiciones en la que declara que “conocimiento técnico es toda la información técnica no divulgada, susceptible de ser **patentada o no**, que es **necesaria**, directamente y bajo las mismas condiciones, para la reproducción industrial de un producto o proceso; en tanto derive de la **experiencia**; los conocimientos técnicos representan lo que un fabricante no puede aprender simplemente estudiando, sino que son producto del conocimiento del progreso de la técnica”

Los pagos por asistencia técnica **no se** consideraran como regalías.

Los Comentarios de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) como la Ley del Impuesto Sobre la Renta, **ambos** consideran a la asistencia técnica como una **prestación de servicios** personales independientes.

Como regla general, en el caso específico de un contrato que involucra el **suministro** de información por parte del proveedor con respecto a la programación computacional, únicamente se considera que el pago se realiza como **contraprestación por el suministro** de esa información en tanto que constituya los **conocimientos técnicos** cuando dicho pago se realiza para

adquirir información que constituye ideas y principios subyacentes del programa, tales como lógica, algoritmos o lenguajes de programación o técnicas cuando se **entrega** esa información bajo la condición de que el cliente **no** la divulgara sin autorización y cuando este sujeta a cualquier **protección** existente de secreto comercial.

En la práctica comercial, se han encontrado contratos que cubren tanto el conocimiento técnico como la prestación de asistencia técnica. Un ejemplo de contratos de este tipo, entre otros, es el de franquicias en el que el otorgante de la franquicia **imparte su conocimiento y experiencia** al franquiciatario y le **proporciona asistencia técnica** que, en ciertos casos, esta respaldada por asistencia financiera y suministro de bienes. El curso adecuado a tomar con un contrato mixto es, en principio, desglosar, sobre la base de información contenida en el contrato o por medio de una distribución, la totalidad de la contraprestación estipulada de acuerdo con las diferentes partes con respecto a lo que esta siendo proporcionado de conformidad con el contrato y después, aplicar a cada una de las partes así determinadas, el tratamiento gravable adecuado. Sin embargo, si una parte de lo que esta siendo proporcionado constituye por mucho el objeto principal del contrato y las otras partes estipuladas en el únicamente son auxiliares y su naturaleza no es importante en gran medida, entonces el tratamiento aplicable a la parte principal se aplicara en forma general a la contraprestación total completa.

Sin embargo la asistencia técnica **no es** una prestación de servicios ordinarios; deberá contener un alto grado de especialización; particularmente por que existe un **línea fina** aunque muy bien definida, con lo que tiene que ver con los conocimientos técnicos, secretos industriales o know how. Son conocimientos que por su **naturaleza no** pueden ser patentables, y por lo tanto **no de** índole confidencial; pero que juegan un papel **preponderante** en el éxito de la de la licencia de uso o concesión de uso. Además de que se debe de comprobar que quien presta el servicio cuenta con los elementos técnicos para ello; artículo 31-XI LISR.

El contrato de transmisión de Know how

Este contrato corresponde más bien a una cesión definitiva que a una licencia, como en el caso de las patentes o las marcas, etc. El principal interés en el caso de las licencias es permitir el goce temporal de las marcas o patentes. En el caso del Know how, lo que se busca es que este permanezca secreto. Es importante tener en cuenta que el franquiciador de alguna manera puede perder el control del secreto en relación con el franquiciado, ya que es muy difícil que el franquiciador pueda evitar que el franquiciado siga utilizando el Know how después de la terminación del contrato.

La transmisión de Know how se debe realizar mediante documentos como planos o fórmulas. Pueden confundirse también, en el caso de que no conste el Know how en un documento específico, con los contratos de formación en la sede del franquiciador y con la asistencia técnica en las instalaciones del franquiciado.

Los contratos de franquicias que contengan derechos de autor deben registrarse adicionalmente en la oficina de Dirección Nacional de Derechos de Autor adscrita al Ministerio del Interior.

El contrato de asistencia técnica y servicios técnicos

Es un servicio o conjunto de servicios que se suministran durante o después de la ejecución de un proyecto. Consiste básicamente en la **asistencia** necesaria para la transferencia efectiva de tecnología y se refiere a la utilización, mantenimiento y reparación de maquinaria y equipos. **La asistencia técnica generalmente se soporta en una operación preexistente**, como puede ser el licenciamiento de una patente o de know how, o puede producirse luego de un contrato de compraventa de equipos comerciales.

Contrato de suministro

Es el contrato por el cual una parte se obliga, a cambio de una contraprestación en favor de otra, en forma independiente, a prestaciones periódicas o continuadas de cosas o servicios.

El contrato de ingeniería

Es aquel por medio del cual una empresa se compromete a asumir la obligación de poner en marcha equipos industriales de diferentes clases: refinerías, fábricas, puertos, carreteras, entre otros. Lo anterior puede incluir el estudio del proyecto y de sus condiciones de realización, consejos para orientar la ejecución del proyecto, suministro de materiales de medios técnicos, búsqueda de financiamiento y colocación en marcha del proyecto. Dentro de este contrato, existen tres obligaciones por parte del franquiciado:

- *Obligación de confidencialidad:* El franquiciado debe guardar los conocimientos adquiridos.
- *Cláusula de no-competencia:* El franquiciado no podrá competir con el franquiciante durante el tiempo que dure la franquicia y después de un período de terminación.
- *Cláusulas vinculadas al respeto de la identidad y reputación de la cadena:* El franquiciado debe respetar los métodos comerciales y utilizar los conocimientos adquiridos del franquiciante, tampoco puede hacer

concesiones de marca ni actuar bajo parámetros no establecidos dentro del contrato.

El siguiente ejemplo permite establecer la diferenciación.

Contrato de know how; que es **poner a disposición la técnica** de los conocimientos pero **sin resultados**; como bien se pudiera ilustrar con una fórmula. En tanto que la asistencia técnica es **comprometerse** con el resultado. A continuación se ilustra con el caso de Starbucks Coffee.

Como franquicia, otorga al franquiciatario la **explotación** de la marca por medio de un contrato de licencia de marca; pagando las regalías acordadas como **contraprestación**; en este mismo contrato se podrá establecer un pago por **asistencia técnica**; que pudiera estar ligado a programas y desempeño de la función, pero **sin que involucre know how**.

La regalía, es contraprestación pactada en un contrato de explotación licencia y enajenación de una propiedad intelectual (contrato de propiedad intelectual, derecho de autor).

En materia fiscal los tratamientos son diferentes.

En operaciones internacionales:

- Las regalías, les aplica artículo 12 OCDE, estando sujetas a retención con una tasa del 10% en promedio; de acuerdo con el país de que se trate.
- La asistencia técnica, le aplica el artículo 7 de beneficios empresariales de la OCDE

En operaciones con ordenamientos locales:

- Tanto las regalías como la asistencia técnica, son sujetas al **mismo** tratamiento fiscal; 25% o 30% de retención.

4.3. Caso práctico de regalías conforme al Modelo de la Organización para Cooperación y Desarrollo Económico. (OCDE)

Caso práctico

La compañía “El corte ingles, S.A. de C.V., efectúa el pago de una regalía a una empresa ubicada en España, por un contrato de licencia de uso de marca.

Fecha del contrato: 28 de marzo de 2000

Duración del contrato: 20 años

Expiración del contrato: 28 de marzo de 2010

Pago de regalía: Mensual

Costo mensual estipulado en usd.: \$12,000

Determinación de la retención:

Monto pagado por regalías \$ 12,000.00

Tipo de cambio DOF 10.8752

Importe \$130,502.40

Tasa de retención 10%

Retención mensual por enterar \$ 13,050.24

Conforme al Art.12 del Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Reino de España para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio y prevenir el fraude y la evasión fiscal.

El artículo 5 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, refiere lo siguiente: “Los beneficios de los tratados para evitar la doble tributación solo serán aplicables a los contribuyentes que acrediten ser residentes en el país de que se trate y cumplan con las disposiciones contenidas en esta Ley...”

4.4. Caso práctico de regalías conforme al Convenio Tributario entre México y los Estados Unidos de América, para evitar la Doble Tributación e Impedir la Evasión Fiscal.

El párrafo 3 del convenio define el termino “regalías” como se utiliza en el mismo, para referirse a los pagos de cualquier tipo recibidos por concepto del **uso o el derecho** de usar cualquier *derecho de autor* de obras literarias, artísticas o científicas , incluyendo películas, cintas y otros medios de reproducción para usarse en relación con la televisión. Se entiende que el termino “derechos de autor” (copyright) incluye el uso o el derecho de **uso de programas** (software) de computadoras y grabaciones de sonido. Las regalías incluyen también pagos por el uso de o el derecho de usar cualquier *patente*, marca de fabrica, diseño o modelo, plano, formula o procesos secretos, o cualquier otro derecho o propiedad de información relacionada con actividades industriales, comerciales o científicas y por el uso o el derecho de usar equipo industrial, comercial o científico. Sin embargo, los pagos por el **uso de equipo** cubiertos por el artículo 6 (Ingresos Derivados de propiedades Inmuebles), tales como el equipo usado en agricultura o silvicultura, están incluidos en ese artículo. Los pagos por el **arrendamiento** de contenedores usados en transportación internacional y los pagos por ciertos tipos de **arrendamiento de embarcaciones** y **aeronaves** usados en transportación internacional están cubiertos por el articulo 8 (Embarque y Transportación Aérea).

Un ejemplo de ello es el “contrato de fletamento de nave vacía” por doscientos cuarenta meses celebrado por aeromexico con boeing, con una contraprestación por asiento vendido; el avión se importa temporalmente y el pago de regalías se hace mensualmente.

Aeromexico paga una contraprestación que es una regalía.

El objeto del contrato es la licencia del uso del equipo, mismo que deberá ser importado.

En equipos industriales, comerciales o científicos. (Aquí caben los aviones)

Cuando el contrato no es una renta fija sino en base a la productividad del bien, el contrato por lo tanto es **licencia de uso o explotación de equipo** y el

tipo pago que se hace es regalías. La **esencia del contrato** es lo que va a ser la naturaleza del pago.

El arrendamiento normalmente es cierta y fija, de cuantía determinable; el punto es como **es la contraprestación**.

El IVA **no distingue** si el la operación es mercantil o si la hace una persona moral o no, aquí será el **acto o actividad**, que es lo que grava el IVA.

Caso práctico

La compañía Corporativo de Ideas, S.A. de C.V., obtiene una licencia de uso de una sociedad ubicada en Estados Unidos de América para explotar un software destinada al costo de ventas.

Fecha del contrato: 13 de diciembre de 2002

Duración del contrato: 10 años

Expiración del contrato: 13 de diciembre de 2012

Pago de regalía: Mensual

Costo mensual estipulado en usd.: \$3,000

Determinación de la retención:

Monto pagado por regalías \$ 3,000.00

Tipo de cambio DOF 10.8752

Importe \$ 32,625.60

Tasa de retención 10%

Retención mensual por enterar \$ 3,262.56

De conformidad con los artículos 12 del Tratado con los Estados Unidos de América y 200 del LISR, el termino regalía incluye el uso o goce que se otorgue por el software.

El párrafo 6 dispone una regla de origen. Se considera, en primera instancia, que las regalías se originan en un Estado Contratante si son pagadas

por un residente de ese Estado, incluyendo al Estado mismo, a menos que las regalías recaigan en un establecimiento permanente o una base fija en el otro Estado Contratante, en cuyo caso el origen se encuentra en el otro Estado. En general, se considera que las regalías recaen en un establecimiento permanente o en una base fija si **son deducibles** al calcular los ingresos gravables de ese establecimiento permanente o esa base fija.

Si las regalías no son pagadas por un residente de ninguno de los Estados ni recaen en un establecimiento permanente o una base fija en alguno de los Estados, pero se relacionan con el uso de un derecho o una propiedad que se encuentra en uno de los Estados Contratantes, el **origen** estará en el Estado en que se **usa el derecho o la propiedad**. Por ejemplo, si un residente mexicano otorga una licencia de una patente a un residente de Panamá para usarla en los Estados Unidos de América, las regalías pagadas por el licenciatario panameño al propietario mexicano de la patente serían **ingresos originados en los EUA** de acuerdo con este artículo, y por tanto sujetos a la tasa del 10% prevista en el párrafo 2.

4.5. Regalías, conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Regalías conforme al Código Fiscal de la Federación.

“Se consideran regalías, entre otros, los pagos de cualquier clase por el uso o goce de temporal de patentes, certificados de invención o mejora, marcas de fábrica, nombres comerciales, derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas y grabaciones para radio o televisión, así como de dibujos o modelos, planos, formulas, o procedimientos y equipos industriales, comerciales o científicos, así como las cantidades pagadas por transferencia de tecnología o informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, u otro derecho o propiedad similar.”(Código Fiscal de la Federación 2005. Artículo 15-B)

Fuente de Riqueza.- “Cuando los bienes o derechos por los cuales se pagan se **aprovechen** en México o cuando se **paguen** las regalías, la asistencia técnica o la publicidad por un residente en territorio nacional o **por un residente** en el extranjero con **establecimiento permanente** en el país”. (Ley del Impuesto Sobre la Renta 2005. Artículo 200)

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

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

- Regalías distintas de las comprendidas en la fracción I, así como asistencia técnica. 25%
- El 30% en los casos específicos de regalías por el uso o goce temporal de patentes o certificados de invención o de mejora, marcas de fábrica y nombres comerciales, así como la publicidad.

El impuesto deberá ser retenido y enterado por quien efectuó los pagos. (Formato 28 constancia de pago efectuados a residentes en el extranjero provenientes de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional)

4.6. Caso práctico

Un residente en los Estados Unidos de América es propietario de los derechos de autor incluidos en un programa de computadora que efectúa ciertas tareas de aplicación, el cual es utilizado por un residente de México y por el que este último paga al primero el importe de las regalías correspondientes; de acuerdo con las disposiciones de ley comentadas se generaría una retención del 25% sobre el ingreso para el residente de los Estados Unidos de América y el propio entero de su importe a las autoridades fiscales mexicanas, con independencia del efecto que tendrá para el perceptor de la regalía en el país de residencia.

Es de observarse un problema de doble tributación. Que de acuerdo a lo visto en los capítulos anteriores se resuelve en gran medida vía los tratados.

Es importante destacar que en todos los países con tratados para evitar la doble tributación, se tenga un mecanismo de acreditamiento del impuesto pagado en el extranjero; en México lo establece el Artículo 6 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Los mismos tratados contemplan en su contenido disposiciones para la eliminación de la doble tributación, como es con los Estados Unidos de América en el Artículo 24.

Conclusiones

El beneficio impositivo que resulta de la aplicación de los convenios tributarios para evitar la doble tributación e impedir la evasión fiscal; conlleva al conocimiento y aplicación de dichos tratados.

Los convenios internacionales en materia fiscal, hacen posible que el efecto de la doble tributación sea mínimo; ya que estos tratados aplican una tasa al beneficiario efectivo de las regalías alrededor del 10%, misma que podrá ser acreditada en su país de origen a la hora de que este último acumule este ingreso a sus demás ingresos.

En materia de software sobresalen los comentarios vertidos por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) al considerarlos como obras científicas, susceptibles de ser protegidas como derechos de autor; así mismo por establecerse los parámetros entre lo que implica pago por regalías por creación del software, know how y asistencia técnica.

Un factor especialmente importante en este tipo de operaciones, tiene que ver con la certeza legal que pudiera otorgar cada Estado; actualmente en México las obras e inventos cuentan con la protección del Estado Mexicano, lo que permite a todos aquellos que han realizado alguna creación intelectual depositar su confianza.

Existe un gran número de condiciones que pueden llevar a la configuración de pago por regalías; el propósito de esta obra es que el lector conozca y analice los conceptos que las pueden conformar, y partir de ello pueda aplicar la figura fiscal e impositiva que conlleve mejores beneficios y seguridad.

Obras Consultadas

Bettinger Barrios Herbert. Efecto impositivo del Establecimiento Permanente. Herbert Bettinger Barrios. Segunda edición 1999. Editorial ISEF.

Bettinger Barrios Herbert .Estudio práctico sobre los convenios impositivos para evitar la Doble tributación 2004. Décima segunda edición. Editorial ISEF

Legislación

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Modelo del Convenio de Impuestos Sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico 2003. (OCDE)

Modelo Tributario de los Estados Unidos de América Tratado de Impuestos sobre Ingresos 1981.

Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de América para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en materia del Impuesto Sobre la Renta.

Código Fiscal de la Federación 2005

Ley del Impuesto sobre la Renta 2005

Ley del Impuesto al Valor Agregado 2005

Ley Federal de los Derechos de Autor 2005

Ley de Propiedad Industrial 2005

