

# 中国居民赴墨西哥 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别投资税收指南课题组

## 前 言

《中国居民赴墨西哥投资税收指南》重点介绍了墨西哥的投资环境及税收制度，指出中国企业赴墨西哥投资的税收优惠与风险并存，既有中墨两国国内税法规定的相关税收优惠，又有中墨税收协定优于两国国内税法的税收协定待遇，同时也有需要企业遵从的中墨两国税收管理规定。本指南将税收法规、征管实践与纳税人的税收实务紧密结合，具有较强的针对性、参考性和指导性。

本指南分为六个章节。第一章介绍了墨西哥的国家概况和投资环境，如近年经济发展情况、资源储备、基础设施情况、投资政策概述及中墨两国经贸合作情况。第二章对墨西哥税收制度进行了全面介绍，主要包括对税法体系的介绍，对企业所得税、个人所得税、增值税、消费税、关税、不动产税及不动产交易税等税费的详细介绍，以及对出口制造加工和服务政策、外贸公司计划等税收优惠政策介绍。第三章介绍了墨西哥税收征管体制，涵盖了居民纳税人和非居民纳税人在公司所得税、个人所得税、增值税、消费税等主要税种方面的详细征管规定及合规要求，以及税务检查、税收裁定、税务行政复议、撤销申请及上诉等税收争议与法律救济规定，对中国企业对墨西哥投资合作的税务管理实践具有较强的指导性。第四章介绍了墨西哥特别纳税调整政策，包括转让定价、受控外国企业、成本分摊协议管理、资本弱化等规则，并提示了目前国际税收的热点议题——税基侵蚀及利润转移行动计划。第五章是对中墨税收协定及相互协商程序的介绍，包括对协定主要条款定义、适用范围、常设机构认定、不同所得类型征税规定的详细介绍，以及对税收协定相互协商程序的详细说明等。第六章提示了在墨西哥投资可能存在的税收风险，包括信息报告、纳税申报、调查认定及享受税收协定待遇等方面的风险。

本指南仅基于 2019 年 7 月前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用时，充分考虑数据、税收法规等信息可能存在的变化和更新。同

时，建议“走出去”企业在实际遇到纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整、税务稽查等方面的问题时，及时向企业的主管税务机关或专业机构咨询，避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

在编写过程中存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

## 目 录

前 言.....	1
第一章 墨西哥概况及投资主要关注事项 .....	1
1.1 国家概况 .....	1
1.1.1 地理概况 .....	1
1.1.2 政治概况 .....	2
1.1.3 经济概况 .....	3
1.1.4 文化概况 .....	5
1.2 投资环境概述 .....	5
1.2.1 近年经济发展情况 .....	5
1.2.2 资源储备和基础设施 .....	9
1.2.3 支柱和重点行业 .....	9
1.2.4 投资政策 .....	12
1.2.5 经贸合作 .....	30
1.2.6 投资注意事项 .....	33
第二章 墨西哥税收制度简介 .....	44
2.1 概览 .....	44
2.1.1 税制综述 .....	44
2.1.2 税收法律体系 .....	45
2.1.3 近三年重大税制变化 .....	46
2.2 公司所得税 (Corporate Income Tax) .....	53
2.2.1 居民企业 .....	53
2.2.2 非居民企业 .....	70
2.3 个人所得税 (Individual Income Tax) .....	75
2.3.1 居民纳税人 .....	75
2.3.2 非居民纳税人 .....	83
2.3.3 其他 .....	85
2.4 增值税 (Value Added Tax) .....	88
2.4.1 概述 .....	88
2.4.2 税收优惠 .....	90
2.4.3 应纳税额 .....	92

2.5 关税 (Customs Duties)	94
2.5.1 概述	94
2.5.2 税收优惠	95
2.5.3 应纳税额	98
2.6 其他税 (费)	99
2.6.1 不动产税及不动产交易税 (Real Estate Tax)	99
2.6.2 消费税 (Excise Duty)	99
2.6.3 环境税 (Environmental Taxes)	101
2.6.4 分支机构税 (Branch Tax)	101
2.6.5 工资税/社会保险缴款 (Payroll Tax / Social Security Contributions)	102
2.6.6 经营资产税 (Asset Tax)	102
2.6.7 利润分享税 (Profit Sharing Tax)	102
2.6.8 勘探开采权 (矿业特许权) 费用 (Mining Duty)	103
2.6.9 机动车税 (Motor Vehicle Taxes)	103
2.6.10 其他税收优惠	103
<b>第三章 税收征收和管理制度</b>	<b>107</b>
3.1 税收管理机构	107
3.1.1 税务系统机构设置	107
3.1.2 税务管理机构职责	107
3.2 居民纳税人税收征收管理	108
3.2.1 税务登记	108
3.2.2 账簿凭证管理制度	109
3.2.3 纳税申报	111
3.2.4 税务检查	120
3.2.5 税务代理	125
3.2.6 法律责任	126
3.2.7 其他征管规定	129
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理	129
3.3.1 非居民税收征管措施简介	129
3.3.2 非居民企业税收管理	130
<b>第四章 特别纳税调整政策</b>	<b>133</b>

4.1 关联交易 .....	133
4.1.1 关联关系判定标准.....	133
4.1.2 关联交易基本类型.....	133
4.1.3 关联申报管理.....	134
4.2 同期资料 .....	134
4.2.1 分类及准备主体.....	134
4.2.2 具体要求及内容.....	135
4.2.3 其他要求.....	137
4.3 转让定价调查 .....	138
4.3.1 原则.....	138
4.3.2 转让定价主要方法.....	139
4.3.3 转让定价调查.....	141
4.4 预约定价安排 .....	142
4.4.1 适用范围.....	142
4.4.2 程序.....	143
4.5 受控外国企业 .....	144
4.5.1 判定标准.....	144
4.5.2 税务调整.....	145
4.6 成本分摊协议管理 .....	147
4.6.1 主要内容.....	147
4.6.2 税务调整.....	147
4.7 资本弱化 .....	147
4.7.1 判定标准.....	147
4.7.2 税务调整.....	147
4.8 一般反避税规则 .....	148
4.9 法律责任 .....	150
4.10 税基侵蚀及利润转移行动计划（BEPS）相关影响 .....	150
4.10.1 税基侵蚀及利润转移行动计划简介.....	150
4.10.2 墨西哥现行相关法规.....	151
4.10.3 单边税基侵蚀和利润转移相关行动.....	153
4.10.4 实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移的多边公约..	153
<b>第五章 中墨税收协定及相互协商程序 .....</b>	<b>155</b>

5.1 中墨税收协定	155
5.1.1 中墨税收协定	155
5.1.2 适用范围	156
5.1.3 常设机构的认定	157
5.1.4 不同类型收入的税收管辖	158
5.1.5 墨西哥税收抵免政策	162
5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）	165
5.1.7 在墨西哥享受税收协定待遇的手续	166
5.2 中墨税收协定相互协商程序	166
5.2.1 相互协商程序概述	166
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据	167
5.2.3 相互协商程序的适用	168
5.2.4 启动程序	170
5.2.5 相互协商的法律效力	172
5.2.6 墨西哥仲裁条款	172
5.3 中墨税收协定争议的防范	173
5.4 税基侵蚀及利润转移行动计划（BEPS）对税收协定适用的影响	173
<b>第六章 在墨投资可能存在的税收风险</b>	<b>175</b>
6.1 信息报告风险	175
6.1.1 登记注册制度	175
6.1.2 信息报告制度	175
6.2 纳税申报风险	178
6.2.1 在墨西哥设立子公司的纳税申报风险	178
6.2.2 在墨西哥设立分公司或代表处的纳税申报风险	178
6.2.3 在墨西哥取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险	178
6.3 调查认定风险	179
6.3.1 转让定价调查风险	179
6.3.2 无形资产风险	179
6.3.3 资本弱化认定风险	180
6.3.4 非境内注册居民企业认定风险	180
6.4 享受税收协定待遇风险	181
6.4.1 未正确享受协定待遇的风险	181

6.4.2 滥用税收协定待遇的风险.....	181
6.4.3 反协定滥用及利益限制条款.....	183
6.5 其他风险.....	184
参考文献.....	185
附录一 墨西哥政府部门和相关机构一览表.....	187
附录二 墨西哥签订税收条约一览表.....	189
附录三 墨西哥预提税率表.....	192
附录四 在墨西哥投资的主要中资企业.....	194
附录五 墨西哥认定的低税负国家/地区列表.....	197



# 第一章 墨西哥概况及投资主要关注事项

## 1.1 国家概况

### 1.1.1 地理概况

墨西哥合众国（英语：The United Mexican States，西班牙语：Los Estados Unidos Mexicanos），简称墨西哥，位于北美洲南部，北邻美国，南接危地马拉和伯利兹，东临墨西哥湾和加勒比海，西南濒太平洋，海岸线总长 11,122 公里，其中太平洋海岸 7,828 公里，墨西哥湾、加勒比海岸 3,294 公里。墨西哥东、西、南三面为马德雷山脉所环绕，中央为墨西哥高原，东南为地势平坦的尤卡坦半岛，沿海多狭长平原。

墨西哥国土面积达 1,964,375 平方公里，其中陆地面积 1,959,248 平方公里，岛屿面积 5,127 平方公里。



图1 墨西哥地图

墨西哥人口 1.2 亿（2018 年），印欧混血人和印第安人占总人口的 90% 以上。官方语言为西班牙语，88%的居民信奉天主教，5.2%信奉基督教新教。

## 1.1.2 政治概况

### (1) 宪法

墨西哥独立后的第一部宪法于 1824 年颁布。1917 年 2 月 5 日颁布《墨西哥合众国宪法》，历经多次修改后执行至今。宪法规定墨西哥政体为代议制民主联邦共和国，国体是总统制共和国，总统通过直接普选产生；土地、水域及其它一切自然资源归国家所有；工人有权组织工会、罢工等。联邦各州制定本州岛宪法，但州政府权力受国家宪法约束。

### (2) 联邦议会

议会是国家立法机构，主要职权包括：批准条约及总统关于法院、财政、外交、军队高级官员的任命；审议并批准政府公共财政预决算；修改宪法；批准总统出访；必要时临时任命总统等。

联邦议会分为参、众两院。两院议员不得连选连任，但可隔届竞选。

参议院 128 名议员，由 32 个州各选 4 名组成，任期 6 年。

众议院 500 名议员，其中 300 名通过多数票选举产生，200 名按政党比例代表制产生，任期 3 年。

### (3) 司法体系

墨西哥司法机构实行“双轨制”，即联邦和各州都有自己的司法系统，二者之间没有从属关系。联邦法院系统适用联邦宪法和法律。各州法院系统除适用联邦宪法和法律外，还适用本州岛宪法和法律。根据宪法规定，联邦的司法权属于包括最高法院、大区法院（巡回法院）和地区法院在内的共 3 级法院。

全国最高法院为联邦终审法院。联邦政府设有共和国总检察院和联邦区检察院。总检察长由总统提名，参议院任命。

### (4) 行政机构

墨西哥行政机构分为三级，即联邦、州及县市。州长任期与总统同为 6

年。联邦政府由总统、部长和总统指定的官员组成。总统下设 19 位部长，均由总统直接任命。总统是国家元首和政府首脑，执掌国家最高行政权。

### 1.1.3 经济概况

墨西哥是拉美经济大国，北美自由贸易区成员，世界最开放的经济体之一，墨西哥是联合国、世界贸易组织、二十国集团、亚太经合组织、经济合作与发展组织、美洲国家组织、拉美和加勒比国家共同体、太平洋联盟、全面与进步跨太平洋伙伴关系协定（CPTPP）等机制成员和不结盟运动观察员，同 193 个国家有外交关系，同 46 个国家签署了自由贸易协定。

墨西哥工业门类齐全，石化、电力、矿业、冶金和制造业较发达。2018 年国内生产总值比上年增长 2.0%，通胀率 4.8%，失业率 3.3%。<sup>[1]</sup>墨西哥拥有现代化的工业与农业，私有经济比重也在逐渐增加。

墨西哥金融体系较为健全，有商业银行及发展银行，商业银行中外资参与度较高，汇丰、德意志银行、美洲银行等外资商业银行纷纷在墨西哥设立分支机构；2016 年 6 月，墨西哥第一家中国资银行——中国工商银行（墨西哥）有限公司，在墨西哥城正式对外营业。银行业仍然保持着较高的产业集中度，少数大银行控制着相当数量的市场份额，其余的则由地区性银行和小众银行组成。金融体系的其他组成部分包括证券市场机构、发展信托基金、保险公司、信用合作社、保理公司、互惠基金和保税仓库。

墨西哥长期采取宽松的货币政策刺激经济发展，墨西哥比绍可与美元、日元等货币自由兑换，但目前人民币尚不能与墨西哥比绍直接进行兑换。美元可自由汇出或汇入墨西哥，公司盈利可在完税后汇出。外资公司可将公司利润、权益金、股利、利息和资本自由汇出。外资公司可在墨西哥境内任何一家合法银行开立美元支票及存款账户，开户最低额度由各银行制定。个人也可在北部边境地区开立美元支票账户。墨西哥实行盯住美元的

---

<sup>[1]</sup> 国际货币基金组织 - World Economic Outlook (April 2019):

<https://www.imf.org/external/datamapper/datasets/WEO>

汇率制度，1994 年以来经历了两轮较大幅度的货币贬值。受全球贸易走低的影响，墨西哥比绍汇率将会进一步受到下行压力。

墨西哥银行贷款利率从 2015 年达到年利率 3.422% 的历史低值后，近年来持续上升，2018 年贷款年利率上升至 8.081%<sup>[2]</sup>，使得大型投资企业的融资成本不断增加。但是，墨西哥的发展银行对于基础设施项目等优先发展的经济部门提供优惠政策。

墨西哥股票交易市场虽然是拉美第二大股票交易市场，但流动性较差，主要市值与流动性均掌握在墨西哥国家石油公司等大企业手中；近年来墨西哥企业的发债需求相对旺盛，但由于墨西哥比绍贬值幅度较大，因此多数企业寻求在国外市场发债。外资企业在墨西哥发行股票及债券的限制相对较少，要求和流程与本土企业相似，只需额外提供当地语言的申报及披露文件即可。

近年来，墨西哥政府债务占 GDP 的比重逐年上升，截至 2018 年，政府债务占 GDP 的比重已达到 53.6%<sup>[3]</sup>，墨西哥新任总统洛佩斯就任后表示，未来将进一步削减国家的财政公共支出。但同其他拉美国家相比，墨西哥举债水平居中，低于委内瑞拉、巴西和阿根廷，与哥伦比亚相当，但远高于秘鲁和智利。

墨西哥的石油工业在其经济中占重要地位，石油产品出口收入是墨西哥财政收入的主要来源，但是作为北美洲以及拉丁美洲重要原油生产国，墨西哥的原油产量却逐年下滑。在此背景下，墨西哥财政部于 2018 年 12 月 17 日发布的 2019 年预算草案，在石油预算中加大了前两届政府未曾过多关注的深水资源开发和生产力度，同时强调加速扩大原油产量和炼化产能的必要性。该草案承载着新总统洛佩斯“拯救石油、重振经济”的希望。

---

<sup>[2]</sup> CEIC: <https://www.ceicdata.com/zh-hans/mexico/lending-saving-and-deposit-rates-annual>

<sup>[3]</sup> 国际货币基金组织 - World Economic Outlook (April 2019):

[https://www.imf.org/external/datamapper/GGXWDG\\_NGDP@WEO/OEMDC/ADVEC/WEOWORLD/SMQ/MEX](https://www.imf.org/external/datamapper/GGXWDG_NGDP@WEO/OEMDC/ADVEC/WEOWORLD/SMQ/MEX)

### 1.1.4 文化概况

根据 2010 年人口普查统计，墨西哥总人口 1.12 亿，2005-2010 年间年均增长率 1.8%，每平方公里人口密度 57 人，人口平均年龄 26 岁，男女比例 95.4：100。截至 2018 年底，墨西哥总人口约为 1.2 亿。

墨西哥是一个民族大熔炉，印欧混血人和印第安人占总人口的 90% 以上。全国共有 62 个印第安族群、360 种印第安语言。纳瓦特尔族为最大的印第安族群，人数达 244.6 万，占印第安人总数的 23.9%；其次是玛雅族，人数达 147.4 万，占 14.4%。自 20 世纪 40 年代初起，历届政府对印第安民族采取一体化政策，积极促进民族融合。

墨西哥官方语言为西班牙语，此外还有 360 余种美洲印第安语言。第一外语为英语。墨西哥人信奉宗教情况为：5 岁以上的信教人口 8479.4 万，其中天主教 88.0%，新教和福音教 5.2%，非福音圣经教 2.1%，犹太教 0.05%，其他宗教 0.31%；不信教 3.5%；不确定 0.9%。墨西哥天主教徒还信奉墨西哥特有的瓜达卢佩（GUADALUPE）女神。

墨西哥是西班牙文化、墨西哥本土文化和美国文化的混合体。墨西哥人的生活习惯除受天主教等影响外，还保留了其独特的传统色彩。在墨西哥，虽然许多人会说英语，但却希望用西班牙语交谈，如果接到对方用西班牙文写来的信而用其他文字回信，会被视为失礼。微笑和握手是墨西哥人的问候方式。

## 1.2 投资环境概述

### 1.2.1 近年经济发展情况

#### （1）宏观经济情况

近年来，受全球经济放缓和国际金融市场的大幅波动等外部环境恶化影响，尤其是受制于美国经济增长动力不足、国际市场石油价格下跌等影响，墨西哥经济增速显着放缓。墨西哥经济受到油价下跌、国际贸易走低及产能下降的冲击，但它仍是所在区域内最具竞争力的经济体，未来有望

实现经济的进一步蓬勃发展。根据国际货币基金组织的数据，墨西哥在 2017 和 2018 年人均 GDP 分别为 9,380 美元和 9,810 美元。<sup>[4]</sup>

2018 年墨西哥经济比上年增长 2%，2% 的增速也意味着墨西哥连续四年经济增速放缓，前三年的增速分别是 2.3%（2017）、2.7%（2016）和 3.3%（2015）。<sup>[5]</sup>根据“世界经济展望”文件的最新内容，由于贸易局势紧张以及围绕“北美自由贸易协定”（NAFTA）重新谈判和墨西哥新政府政策所带来的不确定性，导致国际货币基金组织（IMF）对墨西哥 2019 年的经济增长做出了比较保守的预测。

与 2018 年 10 月相比，2019 年 1 月国际货币基金组织（IMF）将 2019 年墨西哥经济增长预期从 2.5% 降至 2.1%，而对 2020 年的经济增长预测从 2.7% 降至 2.2%。根据“世界经济展望”文件最新内容指出，墨西哥 2019-2020 年的增长前景因私人消费下降而恶化。

康奈尔大学、英士国际商学院（INSEAD）和世界知识产权组织合编的 2018 年全球创新指数（Global Innovation Index）显示，墨西哥全球排名 56 位，较 2017 年上升两位，拉美地区排名第 3 位，仅次于智利和哥斯达黎加。

## （2）外商投资情况

根据联合国贸发会议发布的《2019 年世界投资报告》，2018 年墨西哥吸收外资 320 亿美元，成为全球第 13 大外资流入国，较上一年下降 1 位。墨西哥外资流入总体保持稳定，北美自贸协定谈判总体上未动摇投资者对其制造业的投资信心，墨西哥制造业吸收外商直接投资达 155 亿美元，比上年增长 16%。

墨西哥的经济主要由对外贸易推动。虽然石油业、旅游业、农业和矿

---

<sup>[4]</sup>国际货币基金组织 - World Economic Outlook (April 2019):  
<https://www.imf.org/external/datamapper/NGDPDPC@WEO/OEMDC/ADVEC/WEOWORLD/MEX>

<sup>[5]</sup>中华人民共和国驻墨西哥合众国大使馆经济商务参赞处:  
<http://mx.mofcom.gov.cn/article/jmxw/201902/20190202832437.shtml>

业都对出口收入有所贡献，但其主要收入来源为制造业。

由于地理位置邻近，加之得益于北美自由贸易协议（NAFTA）的缔结，美国成为墨西哥最大的贸易伙伴。尽管来自中国和印度的竞争日益激烈，但许多外国企业仍然选择墨西哥作为它们的装配厂房及生产工厂的基地。其他主要的出口市场包括加拿大、日本和西班牙，主要进口市场则有德国、日本和韩国。

据墨西哥经济秘书处统计，2018年墨西哥货物进出口总额为9,152亿美元，比上年增长10.3%。其中，出口4,509.2亿美元，比上年增长10.1%；进口4,642.8亿美元，比上年增长10.4%。贸易逆差133.6亿美元，比上年增长21.8%。

分国别（地区）看，美国是墨西哥最大的贸易伙伴。2018年墨西哥对美国出口3,443.2亿美元，比上年增长5.3%，占其出口总额的76.4%；墨西哥自美国进口2,158.2亿美元，比上年增长10.9%，占其进口总额的46.5%。墨西哥与美国的贸易顺差1,285亿美元，下降2.9%。

分商品看，机电产品和运输设备是墨西哥的前两大类出口商品，2018年的出口额为1,573.1亿美元和1,198.7亿美元，比上年增长6.1%和13.6%，合计占墨西哥出口总额的61.5%。其中，机电产品主要出口至美国，出口额为1,356.6亿美元，占墨西哥机电产品出口总额的86.2%；运输设备同样主要出口至美国，出口额为963.5亿美元，占墨西哥运输设备出口总额的80.4%。机电产品是墨西哥的主要进口商品，2018年进口额为1,723.6亿美元，比上年增长9.8%，占墨西哥进口总额的37.1%。机电产品主要自中国和美国进口，2018年自两国的进口额分别为524.9亿美元和507.4亿美元，占墨西哥机电产品进口总额的30.5%和29.4%。

### （3）中国居民近年来赴墨西哥投资及双边经贸往来简况

中国同墨西哥于1972年2月14日建交。2003年12月，温家宝总理访墨，两国建立战略伙伴关系。2013年6月习近平主席访墨期间，两国元首共同宣布将双边关系提升为全面战略伙伴关系。

进入 21 世纪以来，中墨两国贸易持续快速发展。据墨西哥经济秘书处统计，2018 年墨西哥与中国的双边货物贸易额为 907 亿美元，比上年增长 12.2%。其中，墨西哥对中国出口 72 亿美元，比上年增长 7.2%，占其出口总额的 1.6%，下降 0.04 个百分点；墨西哥自中国进口 835 亿美元，比上年增长 12.6%，占其进口总额的 18.0%，提高 0.4 个百分点。墨西哥对中国贸易逆差 763.1 亿美元，比上年增长 13.2%。

墨西哥对中国出口的前三大类商品为矿产品、运输设备和机电产品，2018 年出口额分别为 24.9 亿美元、15.4 亿美元和 12.5 亿美元，其中矿产品和运输设备比上年增长 9.5% 和 22.4%，机电产品出口下降 19.4%，三类商品合计占墨西哥对中国出口总额的 73.3%。

墨西哥自中国进口的主要商品为机电产品，2018 年进口额为 524.9 亿美元，比上年增长 13%，占墨西哥自中国进口总额的 62.4%。在墨西哥机电产品进口市场中，中国的主要竞争对手是美国，2018 年美国占墨西哥机电产品进口市场份额的 30.5%，高出中国 1.1 个百分点。中国是墨西哥家具玩具杂项类商品的第一大进口来源地，2018 年进口额为 31.6 亿美元，占墨西哥家具玩具杂项类商品进口总额的 42.9%。<sup>[6]</sup>

投资方面，据中国商务部统计，2017 年当年中国对墨西哥直接投资流量 1.71 亿美元。截至 2017 年末，中国对墨西哥直接投资存量 8.98 亿美元。据墨西哥经济部统计，2017 年中国对墨西哥直接投资 2.28 亿美元，比上年增长 300%，占墨吸收外资总额的 0.8%。1999 年至 2017 年，中国对墨西哥直接投资累计 9 亿美元，占墨吸收外资总额的 0.2%。

截至 2018 年 12 月底，在中国驻墨西哥大使馆经商参处注册登记的中资企业超过 80 家，经营领域涉及矿产、能源工程、电子通信、制造业、金融等。据中国驻墨西哥大使馆经商参处统计，在墨西哥的中资企业累计在墨投资额约 7.3 亿美元。中国向墨西哥投资的主要企业包括银联国际有限

---

<sup>[6]</sup>中华人民共和国商务部 - 2018 年墨西哥货物贸易及中墨双边贸易概况：  
[https://countryreport.mofcom.gov.cn/record/view110209.asp?news\\_id=63321](https://countryreport.mofcom.gov.cn/record/view110209.asp?news_id=63321)



公司、浙江众合投资有限公司、浙江网新联合工程有限公司、北京汽车国际发展有限公司、中国机械设备工程股份有限公司、中设国际商务运输代理有限责任公司、中国石油技术开发公司、中国国机重工集团有限公司、中铁二十四局集团有限公司、亚普汽车部件股份有限公司、中宁化集团有限公司、东方日升新能源股份有限公司、浙江宝威电气有限公司、青岛海信电器股份有限公司、海能达通信股份有限公司、广安市冠华科技有限公司、苏州英爵工业科技股份有限公司、日照鹏嘉贸易有限公司、苏州上声电子有限公司、天津华勘矿业投资有限公司、中控智慧科技股份有限公司、中国石油集团渤海钻探工程有限公司、深圳传音控股股份有限公司、大连机床（数控）股份有限公司等。<sup>[7]</sup>

### 1.2.2 资源储备和基础设施

墨西哥自然资源十分丰富，拥有石油、天然气和煤等动力资源，金和银等贵金属，铅、铜、锰、铋、钨、锡、铋、汞等有色金属以及铀、镭、钍等稀有金属，多种矿产品储量和产量居世界前列。

国内基础设施比较完备，具备海陆空一体化的国内外物流运输体系、健全的金融基础设施、投融资体制以及相关商业机构，有助于贸易和投资的顺畅运行。

### 1.2.3 支柱和重点行业

农牧林渔业是墨西哥经济支柱之一，农林牧渔用地面积 1.96 亿公顷。据墨西哥农业信息服务局（SIAP）统计，2017 年墨西哥农业产值 5,872 亿墨西哥比绍，比上年增长 14.3%。2018 年，墨西哥跃居全球第十大农业出口国，农产品出口创汇收入已超过石油、旅游及侨汇。工业是墨西哥国民经济中最重要的部门之一，提供了全国 30% 以上的就业岗位。墨西哥拥有比较完整且多样化的工业体系，不仅拥有食品、纺织、制革、服装、造纸等

---

<sup>[7]</sup> “走出去”公共服务平台境外投资企业（机构）备案结果公开名录：  
<http://femhzs.mofcom.gov.cn/fecpmvc/pages/fem/CorpJWList.html>

轻工业，而且有钢铁、化工、汽车、机器制造等重工业，能源工业比较发达，石油工业和采矿业也具有悠久的历史。服务业不仅是墨西哥产值最高的部门，也是创造就业机会最多的产业。墨西哥服务业部门主要包括商业、金融业、电讯产业、不动产、旅游、保险、广告、传媒等。2018 年服务业贡献了墨西哥 GDP 的 63%，在这一年中，贸易和服务显示出较强活力，年增长率达到 2.8%，为所有经济活动最高值。<sup>[8]</sup>

### （1）石油行业

墨西哥是世界上第九和西半球第二大原油储藏国。化工产业对制造业 GDP 的贡献率为 8.6%，创造就业 16 万个，占制造业就业总人数的 4.8%。根据墨西哥财政部发布的 2019 年预算草案，PEMEX 的投资预算总额为 4,646 亿墨西哥比索，勘探和生产领域占 45.4%，达到 2,110 亿墨西哥比索。据墨方统计，2017 年墨西哥石油产品出口额 236 亿美元，比上年增长 25.5%，出口额增长主要归因于国际油价回升。

### （2）汽车制造业

汽车业是墨西哥最大的制造业部门和最活跃的支柱产业之一，目前墨西哥是全球第七大汽车生产商和第四大出口商。出口市场主要是美国，在拉美地区所占份额也逐年增大。目前，墨西哥共有 19 个生产综合体分布在以中部和北部为主的 11 个州，生产活动范围，包括汽车装配和防弹处理，以及发动机铸件、冲压等。北美地区处于最领先地位的汽车生产厂有两家设在墨西哥，分别是设在普埃布拉州（Puebla）的大众和设在阿瓜斯卡连特斯州（Aguascalientes）的日产。墨西哥现有零部件企业约 600 家，其中约 230 家属于外国投资的保税加工厂，约 250 家是汽车原厂零部件生产企业（主要供应墨西哥境内组装厂所需零部件），其余的则为本国中小型零部件生产商。汽车行业已成为墨西哥吸引外国直接投资的重要产业之一。

---

<sup>[8]</sup> 中华人民共和国驻墨西哥合众国大使馆经济商务参赞处：

<http://mx.mofcom.gov.cn/article/jmxw/201902/20190202832437.shtml>

得益于地缘优势、廉价劳动力和高标准的汽车制造能力，墨西哥吸引了越来越多的知名汽车跨国公司在墨西哥投资设厂，这些外资企业主要来源于美国、德国、日本等国。据墨西哥经济部统计，1999年至2019年第一季度，墨西哥汽车行业外资流入672.61亿美元，占外资流入总量的12.2%，前五大来源国为美国（334.21亿美元）、日本（132.02亿美元）、德国（111.96亿美元）、加拿大（25.58亿美元）和韩国（20.01亿美元）。2018年墨西哥仍为美国汽车第一大进口来源地，全年对美出口256.7万辆，比上年增长9.9%。<sup>[9]</sup>

### （3）家电产业

墨西哥是全球家电主要供应国之一，目前，墨西哥是世界最大的对开门冰箱出口商，也是电视接收器、视频监视器和视频投影机的世界第二大出口商，占比17%，仅次于中国（占比28%）。

### （4）电子产业

墨西哥是全球重要的电子产品组装和出口国，在消费电子领域尤其具有竞争力。据墨西哥国家统计局统计，墨西哥共有860家企业从事电子产业，创造就业岗位25万个，这些企业主要集中在下加利福尼亚州、墨西哥城联邦区、奇瓦瓦州、哈利斯科州、索诺拉州、墨西哥州和新莱昂州。此外，哈利斯科州也是大型家电生产企业最为集中的一个州。

### （5）电气产业

墨西哥是拉美地区领先的电气生产商和主要投资目的地，是美国发电和配电设备的最重要供应商。据墨西哥国家统计局统计，墨西哥共有1,060个电气生产企业，聘用员工127,252人。

### （6）矿业

---

<sup>[9]</sup> 中华人民共和国驻墨西哥合众国大使馆经济商务参赞处：

<http://mx.mofcom.gov.cn/article/jmxw/201909/20190902900283.shtml>

墨西哥作为拉美经济大国和世界重要的矿业生产国，拥有丰富的矿产资源，主要的金属矿产有铁、锰、铜、铅、锌、金、银、铋、汞、钨、钼、钒等；非金属矿产有硫、石墨、硅灰石、天然碱和萤石等。2014年储量居世界前列的矿产有：银位居世界第1位；铜和石墨居世界第3位；硫和重晶石位居世界第6位；钼、铅和锌位居世界第7位；锰位居世界第11位。墨西哥是拉美最大、世界第四大的矿产勘探投资目的地。

#### 1.2.4 投资政策

##### (1) 投资门槛

##### ① 贸易主管部门

##### 经济部

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

##### 对外贸易委员会

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

##### 财政部

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

除上述机构外，直接或间接参与贸易政策制定和实施的部门还包括农

业、牧业、农村发展、渔业及食品部、外交部、卫生部等。此外，墨西哥政府还就某些贸易政策问题，与民间机构进行磋商，如对外贸易协调协会（由工业、农业和服务领域的代表组成的机构）和国际贸易谈判咨询理事会。

## ②贸易法规体系

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

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

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

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

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

### ③外国投资市场准入规定

#### **投资主管部门**

墨西哥主管投资和外国投资的政府部门或机构有：

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

外交部经济关系和国际合作副部长办公室，负责在限制地区外资投入的审批。

财政与公共信贷部，负责授予外资企业纳税登记号等。

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

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

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

#### **投资行业的规定**

根据墨西哥《外国投资法》规定：

墨西哥国家控制的产业：石油和其他碳氢化合物（相关运输、存储业

务及有别于液化气的气体分拨业务除外)、基础石化工业、电力(自用电、合作发电、用于小型生产、出售给联邦电力委员会、应急等情况下的发电业务除外)、核能发电、放射性矿物、电报、无线电报、邮政服务、铸币及货币发行、港口、机场管制及监控等行业。

允许墨西哥公民和具有外国人特例条款的公司经营的产业:国内陆上客货运及旅游运输(不包括信件及包裹运输)、根据相关法律设立的开发银行机构及专业及技术服务机构。自2004年1月1日起,对于国内陆上客货运和旅游运输、客运巴士车站和相关服务管理、汽车零配件、配件组装和制造等具备外国人特例条款的公司才能经营的产业,外资最高可拥有100%股份,且无需向投资委员会申请。

限制外资股份的产业:(i)最高可持股10%:生产合作企业;(ii)最高可持股25%:国内航空运输、驻机场出租车公司及特种航空运输;(iii)最高可持股49%:金融控股公司,合作银行,经纪公司,债券交易专业公司,保险公司,债券交易公司,外币兑换所,一般性仓库,融资公司,票据贴现公司,特定金融公司,证券市场法第12条所列明的公司,投资公司固定资产代理股份,退休金经营公司,一般炸药、枪炮、弹药、氨及烟火的贸易和制造(但用于工业及采掘业取得和使用炸药以及用于上述活动的炸药混合物的制造不在此限)企业,国内报纸印刷及发行公司,占有农、畜、林业用地公司的T类股,淡水、沿海及经济专属区捕鱼(不包括水产养殖业)企业,港口综合管理企业,为具有合法内陆航行权船只提供港口服务及具有内海与沿海航线的船务公司(不包括观光邮轮、疏浚开发及用于建筑、保护和港口业务的航运设备)船只,飞机与铁路设施用燃料及润滑油供应,联邦电信法第11、12条所许可的公司。

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

资信鉴定机构，保险代理，移动电话，石油及其副产品运输管线建设，石油及天然气井钻探，铁路建设，运营及开发，提供公共铁路运输服务。

外资可 100%控股的产业：依据墨西哥行业及产品分类（Mexican Activities and Products Classification, MAPC）在 754 种行业及产品中已开放 704 项（外资控股 93.3%），其中有 66 项准许外国人 100%控股，有 98 项依《外国投资法》规定执行。

中性投资与信托。针对外国投资者在部分特定行业的投资限制，墨西哥《外国投资法》允许外国人从事一种所谓的中性投资。按规定，经济部授权当地银行、证券经纪人、金融控股公司等发行中性投资文件，赋予投资者某些经济上的利益。但此类中性投资的投资者在股东会上不具投票权。

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

#### ④劳工环境

##### 员工权利和薪金

《墨西哥联邦劳工法》（MFL）和《墨西哥宪法》规定了墨西哥的劳工关系。《墨西哥联邦劳工法》规定了劳动合同、报酬、付款方式、工作时间、法定节假日和带薪假期等工作条件，以及工会、罢工及终止雇用。此外，《墨西哥联邦劳工法》还针对墨西哥很常见的外包安排作了相关规定，在这种安排下，一家公司签约为另一家公司提供通常在内部提供的服务。

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

##### 工资和福利

国家最低工资委员会（一个由商界、劳工和政府代表组成的三方小组）



将 2018 年的每日最低工资标准定为 88.36 墨西哥比绍。这一费率适用于在墨西哥境内受雇工作的所有个人。2018 年批准的总体最低工资和各行业规定的最低工资平均增长率为 3.9%。在强制性利润分享形式下，所有公司均须将其税前利润的 10% 分配给雇员（合伙企业中存在一些例外情形）。

根据 Trading Economics 数据，墨西哥最低工资标准从 2018 年 1 月 1 日 88.36 墨西哥比绍/日上调至 2019 年 1 月 1 日 102.68 墨西哥比绍/日，平均工资从 2018 年的大约 350 墨西哥比绍/日上调到 2019 年 1 月的 372.23 墨西哥比绍/日。（19.25 墨西哥比绍 $\approx$ 1 美元）<sup>[10]</sup>

### **员工福利**

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

### **养老金**

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

### **社会保险**

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

### **外国员工**

---

<sup>[10]</sup> TradeEconomics: <https://zh.tradingeconomics.com/mexico/wages>

作为国家法律的一部分，墨西哥允许 4 类非墨西哥籍的外国人临时进入墨西哥工作：商业访问者、商人和投资者、受到公司内部调动的员工以及其他主要专业人员。联邦劳工法要求公司 90%的技术和非技术工人为墨西哥国籍。如果公司可以证明该类技术人员在本地无法找到，那么一项特别条款允许公司雇佣外国技术人员（上限为 10%）。这 10%的限额不包括经理、主管和其他主要管理层人员。但他们都需要获得移民局的特别许可。如果公司的运营是在美墨边境上进行的，那么公司便不需要遵守这项要求。

墨西哥有几类的移民，特别针对外国投资者的身份类型包括：管理层雇员身份、投资人身份、技术人员身份等。

#### ⑤工程承包及知识产权

##### 工程许可制度

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

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

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

##### 知识产权制度

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

《产权法》由工业专利法和商标法组成。在法律界定的范围内，有关

发明创造的权利，科学发现享有的权利，工业品外观设计的权利，商品商标、服务商标、商号、商业标记的权利，制止不正当竞争的权利，专利权，集成电路布图设计权，未公开的信息专有权（主要是商业秘密权）均受该法保护并由该法规定的相关机构负责监督。

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

#### ⑥投资方式及程序<sup>[11]</sup>

##### **在墨西哥设立公司的基本程序**

股份有限公司（Sociedad Anónima），是当地及外国投资者使用最普遍的组织类型，其中又分为固定资本（S.A）及变动资本（Sociedad Anonima de Capital Variable，简称S.A de C.V）股份有限公司。两种公司组织类型的不同点在于，固定资本股份有限公司的股本需由股东一次全部认足，公司核定股本的变动，需召开股东会修改公司章程；而变动资本股份有限公司的股本，只要在核定股本之内，可以随时增加，不必另行召开股东会，但需先在公司章程中写明。

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

设立股份有限公司的基本条件，大致可分列如下：

- 由公司合同规定公司资本额下限，股东的股权须完全认缴。
- 至少需两位股东，每位股东至少持有 1%股份。每股面值的 20%需为现金；
- 必须向外交部申领执照，执照注明公司名称、经营项目、地址、投资期限、资本额及国籍；

---

<sup>[11]</sup> 中华人民共和国驻墨西哥合众国大使馆经济商务参赞处：  
<http://mx.mofcom.gov.cn/article/ddfg/qita/201504/20150400946121.shtml>

- 依公司章程及相关法规举行股东大会，并选任董事及派任经理人；
- 公司章程、附属规章及第一次股东大会纪录须由出席的公证人签名，外国股东可以委托方式参与成立公司的股东大会。
- 申请注册，必须连同公司文件呈送商业登记处办理；在统计局及联邦和地方税务机关办理登记手续；外资占大部分的公司须向外国投资注册处登记。
- 必须备有相关合作投资的附则，并能提供保护少数股东权益的规定。至于股份公司的经营，可委托董事会或独立的经营者执行，投资于墨西哥公司的外国公司，董事人数不得超过其出资比例所限定的人数。

股份有限公司的解散必须召开特殊性股东大会并准备一份解散声明及清算资产负债表，并将这些文件在公司居住地的税务局官网上进行公示。公示三次之后，须再召开一次特殊股东大会针对清算的具体事项进行决议，如批准通过清算资产负债表、清算人的工作内容、公司账簿文件的处理、各股东在清算过程中的可分配清算份额等。<sup>[12]</sup>

有限责任公司 (Sociedad de Responsabilidad Limitada)，也是外国投资者在墨西哥使用频率较高的一种公司组织形式。公司的股东以其出资份额对债务承担有限责任，不能够自由转让所持有股份。墨西哥公司法对有限责任公司是否任命第三方担当法定审查人没有强制性要求。在墨西哥成立有限责任公司的条件是：

- 股东至少两人，最多不得超过 50 人；
- 由公司合同规定公司资本额下限，公司资本可按不同价值和范畴划分为公司股份，但每股须高于 1 墨西哥比绍；股权须由股东完全认购。至少 50%的资本额需在公司成立时支付。

有限责任公司的解散流程基本与股份有限公司相同。

合伙企业 (asociación en participación, AP)：即由一个或多个股东共同签订协议，通过贡献货物或服务给管理合伙人，以换取从管理合伙

---

<sup>[12]</sup> IBFD - 墨西哥商业与投资，第 2.1.6 章。

人控制的业务中分取利润的权利。当通过合伙企业的形式开展经营活动时，该合伙企业在税务上被视为独立法人。<sup>[13]</sup>

**合资企业：**墨西哥没有关于合资企业的专门法规，合资企业缔结的合同需要遵守一般合同法法律规范。通常来说，合资企业由两个或多个个人或法人之间签订一个主合同及数个补充合同，使缔约方在有限时间内联合共同完成某项特定的经济活动。合资企业的合同形式有多种，取决于缔约方合意如何开展其经营活动，如相互提供服务或投入资本或资源。<sup>[14]</sup>

### **注册企业的受理机构**

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

**非营利性代表处：**外国投资者在墨西哥设立非营利性代表处，需要得到经济部<sup>[15]</sup>的许可，并且在税务局<sup>[16]</sup>进行登记，从而被纳入联邦税务登记系统（Registro federal de Contribuyentes, RFC），获得税务登记号。

此外，非营利性代表处还需向经济部下属的外商投资登记处（Registro Nacional de Inversiones Extranjeras, RNIE）以及投资所在地的商业财产公共登记处（Registro público de Comercio）进行登记备案。

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

经济部在 15 个工作日内批复分支机构的设立申请；否则，可视为自动

---

<sup>[13]</sup> IBFD - 墨西哥商业与投资，第 2.3 章。

<sup>[14]</sup> IBFD - 墨西哥商业与投资，第 2.7 章。

<sup>[15]</sup> [www.economia.gob.mx](http://www.economia.gob.mx)

<sup>[16]</sup> [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx)

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

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

- 向墨西哥经济部提交申请。外国投资者在墨西哥设立公司，首先要向墨西哥外交部<sup>[17]</sup>申请公司名称(自备 3-5 个名称,由经济部批准其一)；
- 向全国外商投资委员会提交申请。外国投资者需向工商部外资局以书面形式提出投资申请，然后由外资局转报全国外商投资委员会审批。审批部门须在 45 日内批复，否则可视为自动获准。1 亿美元以上投资项目，需经特许。墨西哥政府鼓励外商到墨西哥三大城市以外的地区和边境地区投资。外商申请注册合资企业，需先将双方资产负债情况和由墨西哥财产事务所出具的墨方资产证明书递交外交部有关司审批，批准后送工商部外资局转报外资委审批；
- 进行公证登记。有了以上许可文件后，即可去公证处注册。在公证注册时须拟定公司章程与细则。公证后的文件相当于营业执照，报工商部批准后即可开展有关业务，包括购买办公楼、住房等；
- 向商业财产公共登记处登记。公证后的文件须呈交投资所在地的商业财产公共登记处，进行登记备案；
- 向税务当局进行税务登记。完成上述工作的公司，须在税务局进行登记，从而被纳入联邦税务登记系统，获得税务登记号；
- 向外商投资登记处登记。所有外资公司都必须在经济部下属的外商投资登记处进行登记备案；
- 向社保机构登记。为雇员缴纳社会保险的公司需要在墨西哥社会保险

---

<sup>[17]</sup> [www.economia.gob.mx](http://www.economia.gob.mx)

委员会（Instituto Mexicano del Seguro Social, IMSS）<sup>[18]</sup>和墨西哥劳动者全国住房基金委员会（Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores, INFONAVIT）<sup>[19]</sup>进行登记备案；

- 向商业信息系统和商会登记。所有墨西哥企业都必须在墨西哥经济部下属的商业信息系统（SIEM）及相关的商会进行登记；
- 提供统计信息。所有墨西哥企业都必须向墨西哥国家统计、地理及信息局（Instituto Nacional de Estadística Geografía e Informática, INEGI）<sup>[20]</sup>提交统计信息；
- 履行特定义务。特定条件下，在墨西哥设立公司还需要完成以下工作：从事制造类活动的公司须获得墨西哥生态委员会（Instituto Nacional de Ecología, INE）<sup>[21]</sup>的许可；食品加工企业、药物生产企业和健康食品生产企业须获得卫生部（Secretaría de Salud, SS）<sup>[22]</sup>的卫生许可；进口企业须在联邦进口商登记处进行登记备案；对特殊出口促进项目的许可必须呈交经济部。

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

---

<sup>[18]</sup> [www.imss.gob.mx](http://www.imss.gob.mx)

<sup>[19]</sup> [www.infonavit.gob.mx](http://www.infonavit.gob.mx)

<sup>[20]</sup> [www.inegi.gob.mx](http://www.inegi.gob.mx)

<sup>[21]</sup> [www.ine.gob.mx](http://www.ine.gob.mx)

<sup>[22]</sup> [www.ssa.gob.mx](http://www.ssa.gob.mx)

## (2) 投资吸引力<sup>[23]</sup>

墨西哥以其独有的区位优势、资源优势、市场优势和投资环境优势，充分展现出对全球投资的吸引力，成为外国投资重点关注的拉美国家之一。

### ①地理位置优越

墨西哥利用其东西环海、与全球最发达国家美国为邻、连接南北美洲桥梁的地理特点，逐渐形成具有竞争力的经济区位优势。目前墨西哥是世界上签订自由贸易协定最多的国家之一。

### ②资源丰富

墨西哥自然资源丰富，拥有石油、天然气、煤等能源资源；金和银等贵金属；铅、铜、锰、锑、钨、锡、铋、汞等有色金属，以及铀、镭、钷等稀有金属，多种矿产品储量和产量居世界前列。

### ③劳动力丰富

墨西哥劳动力资源充足，拉美第二人口大国的基础和年轻化的人口结构为其充足而且低成本的劳动力供应提供保证；国内发达的教育体系和完备的职业培训系统使其雇员成为高生产率的劳动提供者，适应市场开放的需要。

### ④市场潜力大

加入北美自由贸易区以来，墨西哥经济表现出了稳健的发展势头，国内生产总值在拉美名列前茅。墨西哥宏观经济整体运行顺畅，制造业持续发展，汽车业、纺织业、电子业和食品加工业等产业已具有国际竞争实力；国内基础设施比较完备，具备海陆空一应俱全的国内外物流运输体系、健全的金融基础设施、投融资体制以及相关商业机构，有助于贸易和投资的顺畅运行。

---

<sup>[23]</sup> 对外投资合作国别（地区）指南——墨西哥（2018年版）：  
<http://www.mofcom.gov.cn/dl/gbdqzn/upload/moxige.pdf>



### ⑤法律体系健全

墨西哥与投资相关的法律主要包括《公司法》、《外国投资法》、《经济竞争法》、《工业产权法》和《劳工法》等。具体到各个行业和部门，也有一些相应的行业法规。

《公司法》对公司的组织形态、设立一般公司和设立有限责任公司的基本条件等方面作了规定。《外国投资法》对外资进入方式、投资细则等问题作了规定，允许外国投资者从事墨西哥境内的绝大多数行业，大部分行业可以建立外资独资企业。《经济竞争法》则借鉴了国际上反垄断立法与执法的成功经验，对垄断行为、相关市场和实际权力的分析、企业集中、调查程序、咨询与意见的发布、案件的复审等问题作了详尽规定，同时制定了《竞争委员会内部规则》，对竞争委员会的工作规则做出了规定。

《工业产权法》规定，墨西哥知识产权局和墨西哥国家作者版权局是墨西哥知识产权的主管机构。知识产权局是由墨西哥原工商部创立的独立机构，它依据墨西哥工业产权法负责专利和商标的注册，以及解决涉及此类问题的争端。它对专利的种类和保护期、商标的种类与保护期、申请程序、知识产权保护、许可证安排、侵犯专利权和商标权的处罚等做出了相关规定。墨西哥在保护劳动者权益方面的主要法规有《宪法》（第 123 条）、《联邦劳动法》、《劳动程序法》、《社会保险法》、《劳动仲裁法》等；还有最低工资条例、工人保险条例法规、劳动安全与健康条例以及职员培训条例等。

### ⑥竞争力排名

世界经济论坛《2018 年全球竞争力报告》显示，墨西哥在全球最具竞争力的 137 个国家和地区中，排第 46 位。12 个驱动因素排名分别为：机构（105）、基础设施（49）、技术准备（76）、宏观经济稳定性（35）、卫生（56）、技能（86）、产品市场（54）、劳动力市场（100）、金融系统（61）、市场规

模（11）、商业活力（41）与创新（50）。<sup>[24]</sup>

### ⑦营商环境排名

世界银行发布《2019 年营商环境报告》显示，墨西哥在全球 190 个国家和地区中，排第 54 位，较 2018 年下滑 5 位。

### ⑧年度竞争力排名

瑞士洛桑管理学院（IMD）发表年度竞争力报告显示，墨西哥在全球 63 个受评估的经济体中位列第 50 名。此次排名中，智利居拉美国家首位，排名 42 位，其次是墨西哥（50 位）、哥伦比亚（52 位）、秘鲁（55 位）、巴西（59 位）、阿根廷（61 位）和委内瑞拉（63 位）。

## （3）投资优惠政策<sup>[25]</sup>

### ①优惠政策框架

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

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

### ②行业鼓励政策

墨西哥政府对外商投资的优惠政策主要涉及客户工业、电机电子等部分产业促进政策和员工培训促进政策等。2014 年以来，墨西哥加强了对边

---

<sup>[24]</sup> 世界经济论坛 -2018 年全球竞争力报告：

<http://reports.weforum.org/global-competitiveness-report-2018/>

<sup>[25]</sup> 对外投资合作国别（地区）指南——墨西哥（2018 年版）第 3.4 章：

<http://www.mofcom.gov.cn/dl/gbdqzn/upload/moxige.pdf>

境地区出口加工业的管理，对组装加工业配件国产化率和出口要求执行更为严格。

客户工业是墨西哥政府批准外国投资者在指定地区、指定行业中为生产出口商品而建立的加工、装配企业。保税工厂的生产过程中原材料、半成品、包装材料及机器等进口可免征关税。保税工厂可申请部分产品内销墨西哥，内销产品所含进口材料须补缴进口税及 15% 的增值税。墨西哥企业也可申请加入 Maquiladora 计划，且设立地点不受限制，但其产品必须用于出口（具体见 2.5.2-（3））。

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

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

### ③地区鼓励政策

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

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

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

介绍和咨询。

2013 年，墨西哥经济部下属投资贸易局在其网站上推出了各州投资信息地图，可根据自由组合选择并查询各个地区或州府人口和劳动力情况（总人口、各经济活动部门的就业人口、学校受教育人口）、经济状况（包括 GDP、外国直接投资、基础设施）、工业成本（房地产、水、能源、工资）、竞争力排行（根据国家竞争力指数排行、经营难易度排行、创业营商环境排行）、生产力（根据墨西哥生产力指数、墨西哥劳动生产力）、投资鼓励政策（财政激励）等。<sup>[26]</sup>

#### ④特殊经济区域（具体见 2.6.10）

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

2014 年以来，墨西哥加强了对边境地区出口加工业的管理，对组装加工配件国产化率和出口要求执行更为严格。

保税加工出口工厂：保税工厂的生产过程中，原材料、半成品、包装材料及机器等进口，可免征关税。保税工厂可申请部分产品内销墨西哥，内销产品所含进口材料须补缴进口税 15% 的增值税。在墨西哥外资公司每年出口金额 50 万美元以上或产品 10% 以上用于出口，可申请加入该计划。如果外资公司进口生产机器及设备，则公司每年出口额需占其全部销售额 30% 以上才可适用该计划。

经济特区：2016 年 5 月 31 日，《墨西哥联邦经济特区法》（下称“《特区法》”）正式颁布，标志分为“总则”“特区定义”“特区建立与运营”“管理

---

<sup>[26]</sup> [mim.promexico.gob.mx/wb/mim/seleccion\\_de\\_indicadores](http://mim.promexico.gob.mx/wb/mim/seleccion_de_indicadores)

部门”“透明与问责”“违规与处罚”共六章。2016年年底前，发布首批三大经济特区（恰帕斯港经济特区，拉萨罗—卡德纳斯港特区和特万特佩克地峡特区）成立法令，公布相关特区的占地范围、模式和具体优惠政策等。

《特区法》强制规定的特区优惠措施主要有：特区企业免缴增值税（产品销往墨国内市场的除外）、企业所得税优惠、通关便利、宽带接入和“一站式”服务等，同时特区周边将建立生活服务区，完善配套设施，包括学校、医院、研究机构等。人力资源方面，运营商将针对特区特定产业开展培训，建立技术学校和培训中心以解决劳动力培训问题。各特区应遵照《特区法》制定本特区具体的优惠政策，且一经推出8年内不得取消或作出损害投资者权益的变更。

#### （4）投资退出政策

##### ①墨西哥居民公司的解散

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

##### ②墨西哥居民公司迁出墨西哥

有效管理机构所在地位于墨西哥的企业被视为墨西哥居民公司，不论其是否在墨西哥注册成立。从税务的角度，墨西哥居民公司可以通过将其实际管理机构迁至其他国家而不再作为墨西哥居民公司存在，其涉及的方式包括如跨境合并、分立或转移注册地等。当墨西哥居民企业通过以上方式“迁徙”至墨西哥以外的国家，其必须在迁徙之前15日内将税收居民身份的变更情况告知主管当局。该迁徙从税务的角度被认为是公司解散，因

而会被视同公司财产按市价转让以及资本退还。迁徙企业需在变更税收居民身份时提交关于企业解散以及取消联邦税务注册登记号（registro federal de contribuyentes, RFC）的声明。<sup>[27]</sup>

### 1.2.5 经贸合作

#### （1）参与地区性经贸合作<sup>[28][29]</sup>

根据墨西哥经济部统计数据，2018年1-9月墨西哥吸收外国直接投资241.744亿美元，比上年增长11.1%；墨西哥制造业吸收外资110.93亿美元，占外资流入比重45.9%，是墨西哥第一大外资流入领域。美国、西班牙和加拿大继续位居墨西哥外资流入前三大来源地，美国对墨西哥投资88.109亿美元，占比36.4%。

从投资种类看，2017年新投资114.3亿美元，利润再投资96.5亿美元，公司间转账86.1亿美元。

从外资投向行业看，2018年1-9月制造业110.93亿美元，占比45.9%；金融服务类39.606亿美元，占比16.4%；水、电、气生产和输送行业21.50亿美元，占比8.9%；贸易行业19.876亿美元，占比8.2%；矿业吸14.51亿美元，占比6.0%；建筑业9.681亿美元，占比4.0%；其他行业共25.632亿美元，占比10.6%。

按主要投资来源国分类，2018年1-9月间外国投资数量和占比依次为：美国，88.109亿美元，占36.4%；加拿大33.333亿美元，占13.8%；西班牙28.546亿美元，占11.8%；德国22.843亿美元，占9.4%；日本15.629亿美元，占6.5%；意大利14.229亿美元，占5.9%；其他国家共计39.055亿美元，占16.2%。

---

<sup>[27]</sup> IBFD - 墨西哥商业与投资，第4.2章。

<sup>[28]</sup> 对外投资合作国别（地区）指南——墨西哥（2018年版）第2.4.3章：  
<http://www.mofcom.gov.cn/dl/gbdqzn/upload/moxige.pdf>

<sup>[29]</sup> 中华人民共和国驻墨西哥合众国大使馆经济商务参赞处：  
<http://mx.mofcom.gov.cn/article/ddgk/zwjingji/201812/20181202820752.shtml>

中国在 2018 年前九个月对墨西哥直接投资共计 1.545 亿美元，占比 0.6%，与比上年增长 32.4%。1999-2018 年间中国投资存量 10.43 亿美元，占比 0.2%。

墨西哥的经济主要由对外贸易推动。虽然石油业、旅游业、农业和矿业都对出口收入有所贡献，但其主要收入来源为制造业。

由于地理因素和 1993 年美国、加拿大和墨西哥之间签订的北美自由贸易协议（NAFTA），美国是墨西哥最大的贸易伙伴。2018 年 11 月 30 日，三国签署了新的《美国—墨西哥—加拿大协定》，代替施行 24 年的《北美自贸协定》。

另外，尽管来自中国、印度市场的竞争日益激烈，许多外国企业仍然选择墨西哥作为它们的装配厂房及生产工厂的基地。其他主要的出口市场包括加拿大、西班牙和日本，主要进口市场则有德国、日本和韩国。

除此之外，墨西哥还签订了以下自由贸易与商业合作协定：

- 与欧盟（European Union）签订的自由贸易协定，在 2018 年 4 月 21 日，墨西哥与欧盟在原则上对一项新的自由贸易协定达成一致，协议主要约定了欧盟与墨西哥之间的货物贸易免征关税，其中还包括简化报关流程、解决公共部门与私营部门的腐败问题、制定可持续发展原则、遵守巴黎气候协议的承诺等；
- 与欧洲自由贸易联盟（European Free Trade Association, EFTA）成员国（即冰岛、列支敦士登、挪威和瑞士）签订的自由贸易协定；
- 与洪都拉斯、萨尔瓦多及危地马拉签订的北三角自由贸易协定；
- 与哥伦比亚和委内瑞拉签订的自由贸易联盟协定（G3）（该协定自 2006 年 11 月 19 日起在墨西哥和委内瑞拉之间不再具有效力）；
- 与智利、哥斯达黎加、以色列、日本、尼加拉瓜、巴拿马、秘鲁以及乌拉圭签订双边自由贸易协定；
- 与哥斯达黎加、萨尔瓦多、危地马拉、洪都拉斯以及尼加拉瓜签订中美自由贸易协定；

- 与阿根廷、玻利维亚、巴西、古巴、巴拉圭、秘鲁以及乌拉圭签订商业合作协定；
- 2018年5月21日，墨西哥政府批准了于2018年3月8日签署的《跨太平洋伙伴关系全面进步协定》(CPTPP)，并于2018年5月23日在墨西哥官方公报上公布总统令。该协定将于获得6个或过半数成员国（澳大利亚、文莱、加拿大、智利、日本、马来西亚、墨西哥、新西兰、秘鲁、新加坡及越南）批准并通知其他成员国的60天后生效；
- 2018年6月21日，墨西哥政府通过了《太平洋联盟框架协议》(Pacific Alliance Framework Agreement) 缔约国（智利、哥伦比亚、墨西哥、秘鲁）间签署的税收条约所规定的税收待遇标准化公约，并于2018年6月22日在官方公报上公布了总统令。

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

## (2) 与我国的经贸合作

中国同墨西哥于1972年2月14日建交。2003年12月，温家宝总理访墨，两国建立战略伙伴关系。2013年6月习近平主席访墨期间，两国元首共同宣布将双边关系提升为全面战略伙伴关系。2008年7月墨西哥总统卡龙德龙访华时，中墨双方签署了《促进与相互保护投资协定》。2013年，墨西哥国家外贸银行(BANCOMEXT)确定了六个与中国合作的优先部门：矿业部门、汽车部门、食品部门、电子部门、物流部门和旅游部门，并表示将努力协调，为在两国之间相互投资和进行贸易往来的墨中企业的融资提供便利。<sup>[30]</sup>2016年12月，杨洁篪国务委员访墨期间，同墨方就双边关系及共同关心的国际和地区问题深入交换了意见，达成重要共识。双方一致同意进一步深化两国在贸易、投资、能源、基础设施、金融服务等领域的务实

---

<sup>[30]</sup>对外投资合作国别(地区)指南——墨西哥(2018年版)第3.12章：  
<http://www.mofcom.gov.cn/dl/gbdqzn/upload/moxige.pdf>



合作，扩大人文交流，推动中墨友好合作不断取得新的成果。

进入 21 世纪以来，中墨两国贸易持续快速发展。目前中国已成为墨西哥第二大进口来源国和第三大出口目的地。墨西哥是中国在拉美第二大贸易伙伴和第一大出口目的国。<sup>[31]</sup>据中国海关总署统计，2018 年中墨贸易总额达 580.6 亿美元、其中中方出口 440.1 亿美元、进口 140.4 亿美元，比上年分别增长 21.7%、22.6%、19.0%。<sup>[32]</sup>

投资方面，据中国商务部统计，2017 年当年中国对墨西哥直接投资流量 1.71 亿美元。据墨西哥经济部统计，2017 年中国对墨西哥直接投资 2.28 亿美元，比上年增长 300%。占墨吸收外资总额的 0.8%。1999 年至 2017 年末，中国对墨西哥直接投资累计 9 亿美元，占墨吸收外资总额的 0.2%。<sup>[33]</sup>

墨西哥交通运输部高官鲁伊兹·特里萨（Ruiz de Teresa）参加 2017 年 5 月 14 日-15 日在京举行的“一带一路”国际合作高峰论坛，并表示希望借“一带一路”的契机促进中墨贸易发展。目前墨西哥不是亚洲基础设施投资银行的成员。<sup>[34]</sup>

## 1.2.6 投资注意事项

### （1）政治稳定性

墨西哥是少数政局长期较为稳定的拉美国家之一。主要党派包括革命制度党，国家行动党、国家复兴运动党、民主革命党。此外，还有绿色生态党、劳动党、公民运动党等。墨西哥总体局势稳定，在经历了长达 71 年

---

<sup>[31]</sup> 对外投资合作国别（地区）指南——墨西哥（2018 年版）第 2.4.5 章：  
<http://www.mofcom.gov.cn/dl/gbdqzn/upload/moxige.pdf>

<sup>[32]</sup> 中华人民共和国海关总署 - 2018 年 12 月进出口商品国别（地区）总值表（美元值）：  
<http://www.customs.gov.cn/customs/302249/302274/302276/2278978/index.html>

<sup>[33]</sup> 对外投资合作国别（地区）指南——墨西哥（2018 年版）第 2.4.5 章：  
<http://www.mofcom.gov.cn/dl/gbdqzn/upload/moxige.pdf>

<sup>[34]</sup> 亚洲基础设施投资银行成员国列表：  
<https://www.aiib.org/en/about-aiib/governance/members-of-bank/index.html>

的由革命制度党连续执政之后，于 2000 年实现了首次政党轮替。多党轮替有利于政党之间相互监督，抑制腐败，保证了墨西哥社会的安定和政治统治的连续性，为经济发展奠定了良好的基础。

墨西哥政治制度和政局稳定性高，但未来有可能恶化。长期的议会民主制发展使得墨西哥成为拉丁美洲政局稳定性较高的国家之一。2018 年 7 月 1 日，左翼政党国家复兴运动的总统参选人，前墨西哥城市长洛佩斯·奥夫拉多尔在他第三次参选总统时以 53.19% 的得票率，领先第二名国家行动党的里卡尔多·阿纳亚超过 30 个百分点的优势，当选新一届墨西哥总统，并于 2018 年 12 月 1 日宣誓就职。这是墨西哥自 1988 年大选以来，首次有参选人以绝对得票率（50%+1）当选总统。

## （2）社会治安

墨西哥经济形势不佳，社会治安问题十分严峻。长期以来，墨西哥凶杀、绑架、抢劫等各种犯罪活动频繁，毒品走私和非法移民活动相当猖獗。根据《2018 年全球和平指数》（Global Peace Index (GPI)，该指标用来衡量一国国内安全、军事化水平以及卷入海内外冲突的程度），墨西哥的和平指数在全球 163 个国家和地区中排名第 140 位。其中，凶杀（4.9）、内部冲突造成的死亡（5.0）、和内部冲突发生（5.0）这三个指标为满分或接近满分（5 分为满分，代表高风险），<sup>[35]</sup>投资者应给予足够重视。

由于墨西哥社会治安情况对企业安全经营有一定威胁，需要将安全投入纳入企业成本，特别是从事野外作业或在安全角势较差的地区开展业务的企业，需采取必要安全措施，如聘用正规的保安人员、安装必要的监控设备等；企业运营宜适度保持低调，企业领导宜言行谨慎，切勿介入贩毒、黑社会等敏感问题。要尽量选择安全条件较好的社区，关注当地新闻，培养和提高员工安全意识。另外，应提高自我保护意识，避免轻言轻信，谨

---

<sup>[35]</sup>Vision of Humanity - Global Peace Index 2018:

<http://visionofhumanity.org/indexes/global-peace-index/>

防商业诈骗，避免商业贿赂和恶性竞争，依法合规经营。

### （3）外国人政策

根据中国与墨西哥签订的《关于促进和相互保护投资的协定》，墨西哥应就特定事项（包括投资经营、管理、维持、使用、享有以及处分等方面的投资事项）给予在墨西哥投资的中国投资者以国民待遇、最惠国待遇，同时规定了墨西哥应给予中国投资者的最低待遇标准，即公平公正待遇以及完全的保护和安全的待遇。在满足一定条件的前提下，中国投资者可通过国际仲裁的方式在该协定项下维护其在墨西哥投资的合法权益。<sup>[36]</sup>

墨西哥有关商务纠纷和正义解决的制度遵循以下法规条例：（i）各联邦实体的《民事诉讼法》和《联邦民事诉讼法》，以及《商业法》（包括对商业终裁的监管）；（ii）《联邦行政程序法》（包括相应的复审申诉程序）和《联邦行政争议程序法》（包括宣判无效）；（iii）“安帕罗”判决或保护令（针对官方侵犯个体公民权的行为）。另一方面，墨西哥的终裁体现在不同的司法管辖区，比如《商业法》和《联邦民事诉讼法》。

在国际范围内，墨西哥不仅是世界贸易组织（WTO）的成员、经济合作与发展组织（OECD）的成员、亚太经济合作组织（APEC）、拉美一体化组织（ALADI）的成员，而且还签署了多项国际仲裁条约，如《泛美国际商业仲裁公约》，也称《巴拿马公约》。墨西哥于1993年参加《承认及执行外国仲裁裁决公约》，也称《纽约公约》。墨西哥于1993年签署了《联合国国际贸易法委员会仲裁法》。关于仲裁法庭，除了国际商业领域惯常使用的“国际贸易委员会”，墨西哥还有一些其他的国家法庭，如“国家商业委员会”和“墨西哥仲裁中心”。

墨西哥尚未加入《关于解决国家与他国国民之间投资争议公约》（《华盛顿公约》）。

《墨西哥合众国政治宪法》第17条规定，任何人（包括外商投资企业）

---

<sup>[36]</sup> 中华人民共和国政府和墨西哥合众国政府关于促进和相互保护投资的协定：  
<http://www.mofcom.gov.cn/aarticle/b/g/200809/20080905760296.html>

都具有通过法院寻求及时、彻底和公正的司法救济的权利。根据上述规定，任何自然人或法人（包括外国公司）都具有宪法意义上的到法院寻求解决争议和纠纷的权利。审理及裁决执行法律程序的复杂性取决于多种因素，如地域司法管辖权、争议金额、诉讼阶段及罪行的轻重程度等。关于成本，从宪法角度讲，诉诸法律的权利是免费的，其主要取决于聘请律师的成本。

墨西哥承认国际仲裁裁决以及外国法院的判决决议。程序取决于事件性质、地域司法管辖权、争议金额、诉讼阶段及争议程度等因素。总体而言，《联邦民事诉讼法》中有关非商业性质的私人仲裁裁决和判决的执行权限的适用条例，其前提是不违背墨西哥公众秩序。墨西哥司法界存在有利于仲裁的意见，即仲裁裁决应被墨西哥法院所承认，因此也可以说墨西哥是整个拉美地区仲裁领域最先进的国家之一。至于对外国司法管辖权内判决进行有效承认的程序，《联邦民事诉讼法》上指出，应根据所认可的外国判决、裁决或决议所涉事件而定。

近年来，中资企业在墨西哥遇到法律问题增多，包括商务纠纷，如货款回收、运输船滞留、也包括用地、税收、用工、环保等相关问题。墨西哥法律较为繁琐，诉讼周期较长，且审理过程中，任何一方随时可就一些细节问题提出司法保全，由上一级司法介入。企业在进行项目可行性研究、风险评估时，应对当地企业进行充分了解，在经营过程中，聘用当地有经验的律师和管理人员，从而最大限度地减少法律纠纷的出现。<sup>[37]</sup>

#### （4）劳动力制约因素<sup>[38]</sup>

##### ①劳动力供求及工薪

墨西哥拥有规模庞大的劳动力资源，劳动力素质较高，相对工资成本较低，是吸引外国投资的重要因素。

---

<sup>[37]</sup> 对外投资合作国别（地区）指南——墨西哥（2018年版）第3.14章：  
<http://www.mofcom.gov.cn/dl/gbdqzn/upload/moxige.pdf>

<sup>[38]</sup> 对外投资合作国别（地区）指南——墨西哥（2018年版）第2.7.2章：  
<http://www.mofcom.gov.cn/dl/gbdqzn/upload/moxige.pdf>

**劳动力规模：**墨西哥是拉美第二人口大国，劳动力供应充沛，劳动人口结构年轻化。劳工素质方面，据墨西哥政府最新数据，15 岁以上员工的平均受教育年限是 8.8 年，全球排名第 65 位。

在职业培训方面，墨西哥拥有一个比较完善的、由各类职业技术教育和培训机构组成的系统。该系统包括在墨西哥国内的 2,000 多所学校，10 万名中、高级水平教师和技能指导人员。

墨西哥劳动力市场的典型特征是存在大量非正规就业人口，这些人员大都没有在劳动和社保部门登记并缴纳相应的社会、医疗等保险。

经合组织（OECD）在 2017 年度就业展望报告中表示，全球劳动力市场处于继续从大衰退中恢复的阶段，OECD 认为墨西哥非正式就业率高举，2017 年下半年高达就业人口的 56.8%，接近经济危机时水平。

**工资：**墨西哥雇员的最终实际工资依地点及工作性质而有所不同。具体而言，按地区分类，墨西哥中部和北部地区工资水平最高，东部地区工资水平居中，南部和西部地区工资相对较低；依工作性质划分，生产管理人员工资超过了行政人员和工人，各个工种薪金由高到低依次是：工厂主管、生产主管、生产工程师、生产技师、会计、双语秘书、熟练工人和非熟练工人。

为增强员工稳定性，聘用当地人员应尽量参照同类行业实际工资水平。

雇主除支付正常的薪资外，劳动法强制规定雇主必须负担员工的社会保险、住宅基金和退休基金，以及员工休假奖金、年假和年终奖金所需的费用，这些福利金额平均约占员工薪资的 30%。

**社会保险：**劳工及家庭享有健康保险、养老保险及失业保险等，劳工可申请医药及手术补助。社会保险费用由雇主负担 75%，工人负担 25%。此项社会保险费用，每月缴付一次，系强制性性质。

**住宅基金：**雇主必须为雇员提供舒适卫生的住宅。为履行此项义务，雇主必须提取工资 5% 金额为住宅基金，以使劳工能取得低息购房贷款。雇主提供贷款或租房子给劳工时，不能免除提取住宅基金的义务。

退休基金（SAR）：雇主必须按照员工薪资的 2%，缴纳员工退休基金（SAR）。工人在公司工作满 15 年而自愿退休者，退休奖金根据服务年限，每年给付 12 天薪资。

盈余分配（法定分红）：公司经营 1 年以上者，应提取公司盈余 10%，分配给所有员工。

最低工资：根据墨西哥最低工资委员会（CONASAMI）的决定，自 2018 年 1 月 1 日起，墨西哥平均最低日工资为 88.36 墨西哥比绍，上调了 10%。全国各地区实行统一最低工资。

### ②外国人在墨西哥工作的限制

墨西哥政府非常重视提高就业率，因此在吸引外资时，强调充分考虑本国劳动力的就业问题。

《联邦劳动力》第 7 条第一段规定，任何企业或机构的用人单位必须至少聘用 90%的墨西哥当地员工。同样地，技术层和专家人士原则上也应该聘用墨西哥籍员工，除非经内政部下属的国家移民局确认墨西哥人无法胜任的工作岗位，才可以临时雇佣外国人，外国技术或专业人员所占比重最多不超过 10%，如聘任经理、董事或其他管理层人士，则无需占用该比例。设立两年以上的公司，才能雇佣外国高级管理人员。所雇佣的外国人，准许其家属同住，但是受聘的外国人，必须负责训练墨西哥工人。

墨西哥外籍劳务规模很小，外籍劳务的主要需求岗位为少数管理岗位以及经移民局认证的专业技术岗位。

### ③墨西哥劳工法的核心内容

墨西哥现行《联邦劳动法》于 1970 年 4 月生效，经过多次修改，最近一次修改是 2015 年 4 月。现行劳动法共 236 页，1,000 多个条款，对劳动者的权利和义务、雇主的义务等做了详细的规定。如：《联邦劳动法》规定雇主有权在同工同酬及无性别歧视的前提下自由选择劳动，针对聘用 18 岁以下的未成年人作出特别规定；当没有团体契约时，工作条件必须以书面约定，其内容必须包括工作地点、工时、薪资、休假日数以及其他劳资双

方应遵守的权利义务；雇主对劳工的受雇或解雇，必须向墨西哥社会保险机构和劳工住宅基金登记处备案。雇主与工人之间书面约定如违反劳动法，则相关约定无效。

#### ④人口老龄化加快问题<sup>[39]</sup>

墨西哥面临着人口老龄化加快问题，据墨西哥国家人口委员会的数据，墨西哥平均人口增长率为 1.28%，而 65 岁以上老人是这一比例的两倍，该机构认为，到 2030 年墨西哥人口预期寿命将提高到 77 岁，到 2050 年全国将有 1800 万无收入老人。穆迪预计，2025 年，墨西哥人口红利将消失，人口金字塔将开始倒置。

#### (5) 经济风险

截止 2018 年 3 月 29 日，穆迪针对墨西哥政府的长期信用评级为 A3，即信用等级为中上，违约风险较低。

墨西哥企业可通过股息分配或资本退回的方式将收入或资本汇出墨西哥而不会受到法律限制。外国企业的墨西哥分支机构也可以通过利润分配或资本退回的方式将收入或资本汇往总部或其他分支机构。在使用资本退回的方式时，必须确认资本和收入的金额，其中的利润部分应适用与股息相同的税收待遇。墨西哥外资公司可将公司利润、权益金、股利、利息和资本自由汇出而不受外汇管制的限制。外资公司可在墨西哥境内任何一家合法银行开立美元支票及存款账户，开户最低额度由各银行制定。<sup>[40]</sup>

经合组织（OECD）网站 2019 年 5 月公布最新《全球经济展望》，在国别分析章节中对墨西哥的经济形势评价如下：在国内需求的支持下，经济活动将温和增长。增加的资金回流、较低的通胀和较高的社会转移支付，将推动消费走强。近期宣布的基础设施投资计划也将促进经济增长，但当

---

<sup>[39]</sup> 中国日报中文网 - 墨西哥面临人口老龄化加快问题：

[http://caijing.chinadaily.com.cn/2015-10/09/content\\_22139813.htm](http://caijing.chinadaily.com.cn/2015-10/09/content_22139813.htm)

<sup>[40]</sup> 《对外投资合作国别（地区）指南——墨西哥（2018 年版）》第 2.5.2 章。

前对财政支出的限制将在一定程度上抵消这些影响。政策的不确定性将继续抑制私人投资，石油活动的下降也将继续拖累经济增长。总体而言，经济增长幅度太小，不足以降低不正规率。

墨西哥政府部门官僚主义严重，贪污腐败现象较为普遍。墨西哥是拉美地区腐败现象最为突出的国家之一，腐败现象已经渗入社会各个方面。政府腐败不仅是其有组织犯罪现象难以根治的重要原因，也对司法和财税改革、基础设施建设推进以及吸引外资形成了极为负面的影响。中资企业在墨西哥进行投资时，应特别关注守法经营，避免卷入当地政府的贪腐案件中，以降低企业和项目运营风险。<sup>[41]</sup>

## （6）影响投资的其他风险

### ①明晰投资目的，充分了解投资成本与风险

中国居民赴墨西哥投资要充分了解投资成本与风险，算好“战略”、“经济”两本账。作为较为发达的经济体，墨西哥市场潜力大、资源丰富，成为众多外国公司青睐的投资目的地。与此同时，墨西哥市场高度成熟，法律法规健全，普通劳动力成本高，竞争激烈，部分行业进入门槛较高。因此，中国企业在决定赴墨西哥投资前，务必要算好“战略”、“经济”两本账。

“战略账”是指企业应根据自身发展战略与规划，分析国内、国际以及墨西哥经济形势、具体行业发展趋势，深入考虑赴墨西哥投资将如何优化本企业资源配置能力，将提升企业核心竞争力作为投资决策的出发点和落脚点。切忌盲目、冲动做出投资决策，以免给公司带来重大损失。

“经济账”是指企业要全面、系统评估赴墨西哥投资的经济可行性，整合公司内部、外部的专业资源。赴墨西哥投资企业应注重前期调研，在确定投资地点、投资规模、用地、用工、生产成本，特别是风险因素方面，

---

<sup>[41]</sup>中国国际贸易促进委员会网站：

[http://www.ccpit.org/Contents/Channel\\_4126/2016/1026/709104/content\\_709104.htm](http://www.ccpit.org/Contents/Channel_4126/2016/1026/709104/content_709104.htm)



应进行详细调研。出口型企业在投资前需有相应完备的海外销售网络和渠道，必要时可依托当地经销商进行海外投资，或采取并购、合资的方式进行投资合作。在当地开展投资、贸易、承包工程和劳务合作的过程中，要特别注意事前调查、分析、评估相关风险，事中做好风险规避和管理工作，切实保障自身利益，包括对项目或贸易客户及相关方的资信调查和评估，对项目所在地的政治风险和商业风险分析，对项目本身实施的可行性分析等。避免出现赴墨西哥投资后，才发现投资成本及风险过高、项目不可行等情况。

企业应积极利用保险、担保、银行等保险金融机构和其他专业风险管理机构的相关业务保障自身利益，包括贸易、投资、承包工程和劳务类信用保险、财产保险、人身安全保险等。

## ②选择合适的投资方式

中国居民赴墨西哥投资要选择适合的投资方式。企业在深入、细致计算“战略”、“经济”两本账、做出赴墨西哥投资决策后，面临的首要问题是选择何种投资方式。对外直接投资主要包括两种方式：第一是绿地投资（Greenfield Investment），又称“创建投资”，指跨国公司等投资主体在东道国境内依照东道国的法律设置的部分或全部资产所有权归外国投资者所有的企业，外国投资者可选择独资或合资设立新企业。第二是跨国兼并（Merger）及收购（Acquisition），简称“并购”，指外国投资者为了达到特定经营目标，通过一定渠道和支付手段，收购另一国企业全部或部分资产或股份，从而对被收购企业的经营管理实施实际或完全的控制行为。相对而言，绿地投资方式的项目设立程序较为简单，可根据企业需要及实际情况，小至设立代表处，大到新建工厂，便于有效保护公司商业秘密，继续巩固品牌、产品和服务认可度。

由于绿地投资会带来新的生产能力、税收、就业岗位，往往容易受到东道国的欢迎和认可，但包括制造业在内的大规模绿地投资需要长期、大量的筹建工作，对投资者资金实力、跨国经营和市场开拓能力等有较高要

求。并购方式可使投资者在较短时间内获取目标企业的技术、客户、品牌、销售网络等关键资源，但并购项目可能需要经过相关部门审查。在并购完成后，交易双方还面临资源整合、文化差异、人员调整等挑战。

### ③依法合规经营，防范涉税风险

墨西哥法律健全，与投资相关的各方面法规详细具体，投资企业应依靠当地有经验的律师和专业人员，依照法规做出投资决策，开始经营活动。在经营过程中应注意遵循贸易、劳工、环保、工程承包及知识产权等相关方面的法规规范，避免相关风险带来的损失。

此外，在企业运营过程中，应特别加强企业财税管理，通过聘用当地有经验的会计师，严格按照相关法规做好财务和纳税相关工作。依法纳税，防范涉税风险，避免出现因未履行纳税合规义务导致企业被墨西哥税务部门责令补缴，再加上各种罚金、通胀、利息等，使企业遭受巨大损失的情况。

### ④防范特定行业或领域风险

#### **在墨西哥使用集体土地可能出现的问题**<sup>[42]</sup>

墨西哥能源改革法案中规定的向土地所有者支付补偿，给招标带来不确定性。墨西哥能源改革后，最复杂的挑战之一就是集体土地使用的相关法律问题。根据墨西哥能源改革法案，对于天然气开采区域，土地所有者有权得到开采收益 0.5%至 3%的补偿，除天然气之外的资源补偿在 0.5%至 2%之间。另外，墨西哥的一些项目，如文图萨（VENTOSA）风电站和帕洛塔（LA PAROTA）水电站都遇到了当地村民的反对。对于涉及集体土地的项目，企业最大的担心是村民阻止施工作业。

#### **在墨西哥能源领域进行投资应加强风险防控**<sup>[43]</sup>

---

<sup>[42]</sup> 中国国际贸易促进委员会：

[http://www.ccpit.org/Contents/Channel\\_3590/2015/0521/462411/content\\_462411.htm](http://www.ccpit.org/Contents/Channel_3590/2015/0521/462411/content_462411.htm)

<sup>[43]</sup> 环球网：<http://china.huanqiu.com/News/mofcom/2015-06/6702253.html>

墨西哥能源市场开放后，希望在墨西哥经营的国际能源企业需充分考虑额外成本，如安全问题、有组织犯罪等。为确保交通运输和油气管道运输安全，外国企业需对监控装置、报警系统、安保人员大量投资。另外，绑架、勒索、腐败和社会冲突是诱发额外成本的主要因素。墨西哥行业咨询公司 CONTROL RISKS 认为，能源企业需加强与当地政府保持良好关系，加入行业协会保持信息沟通顺畅，加强对员工及其家属安全培训教育并妥善处理突发性事件，从各方面降低各类经营风险。

## 第二章 墨西哥税收制度简介

### 2.1 概览

#### 2.1.1 税制综述

##### (1) 税收立法

税法：墨西哥的主要税法包括联邦税法<sup>[44]</sup>、公司所得税法、增值税法、消费税法、关税法、地方税法（如不动产税、转让不动产税以及工资薪金税）、防止和侦查涉及非法资金来源交易的联邦税以及联邦劳动法的修订案。

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

一般行政规定：税务机关有权每年在政府公报上发布决议（包括税务一般行政规定）以推动纳税人按规定履行义务。决议涉及征税对象、主体、税基以及税率，但不能够制约纳税人。

案例法：税务法庭需要遵循墨西哥最高法院或巡回法院对税务问题的裁定。

##### (2) 税务机关设置及联邦与地方的关系

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

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

---

<sup>[44]</sup> 现行已修订的联邦税法（Federal Fiscal Code）于1981年12月31日发布，除第六章于1983年4月1日生效，其余部分于1983年1月1日生效。修订后的联邦法于2005年12月1日发布，并于2006年1月1日起生效。税务法院前的税务争议和上诉的相应条款从联邦税法中删去，经修改后并入联邦行政程序法。

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

然而，墨西哥实行的税收体制不是完全意义上的分税制，因为墨西哥政府通过财政转移支付的机制将联邦政府收入的大部分转移到地方使用，即中央掌握收入的绝大部分，而地方则拥有税收收入绝大部分的使用权。<sup>[45]</sup>

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

## 2.1.2 税收法律体系

### （1）法律体系

墨西哥现行税收体系分为联邦税和地方税。其中，联邦税包括的主要税种有：公司所得税、个人所得税、资本利得税、增值税、财产税、进出口关税、工资薪金税。另外，联邦税收中还包括一些针对矿产资源和特殊商品及服务而课征的税种，例如对酒精饮料、烟草、汽油、电信服务和汽车征收的消费税。地方政府包括州和市两级政府，其有权征收的税种包括不动产税、工资薪金税、不动产交易税、经营资产税等，还包括其他各种产权登记、经营许可证发放等收费。<sup>[46]</sup>

### （2）税法实施

墨西哥税收管理机构为国家税务总局（Servicio de Administración

---

<sup>[45]</sup>对外投资合作国别（地区）指南——墨西哥（2018年版）：  
<http://www.mofcom.gov.cn/dl/gbdqzn/upload/moxige.pdf>

<sup>[46]</sup>对外投资合作国别（地区）指南——墨西哥（2018年版）：  
<http://www.mofcom.gov.cn/dl/gbdqzn/upload/moxige.pdf>

Tributaria, SAT)。国家税务总局的职能是评估和征收联邦税和关税，而各个州或市的财政部门负责征收国家税和地方税。目前联邦和各州市已经签订协议协调税收，同时在行政方面合作达成一致。

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

税务机关有权每年在政府公报上发布决议（包括税务一般行政规定）以推动纳税人按规定履行义务。决议涉及征税对象、主体、税基以及税率，但不能够制约纳税人。税务法庭需要遵循墨西哥最高法院或巡回法院对税务问题的裁定。纳税人可以就特定事项申请事先裁定及事后裁定。<sup>[47]</sup>

### 2.1.3 近三年重大税制变化

#### (1) 墨西哥加入 BEPS 多边公约

墨西哥于 2017 年 6 月 7 日加入《为执行防范税基侵蚀与利润转移之税收协定条款修订的多边公约》（“BEPS 多边公约”）。<sup>[48]</sup>该公约是 OECD/G20“反税基侵蚀和利润转移项目”（“BEPS 项目”）中关于税收协定条款修订的执行措施，通过多国签订多边协议而达到修订双边税收协定的目标，提高与税收协定相关的反 BEPS 措施的实施效率。<sup>[49]</sup>BEPS 多边公约共 39 条，七个部分，分别为：

- 公约适用范围及名词释义
- 关于防范混合错配（Hybrid Mismatch）的条款
- 关于防范协定滥用的条款
- 防止利用常设机构（Permanent Establishment）进行避税的条款
- 争端解决机制

<sup>[47]</sup>北美华富山工业园-投资环境-墨西哥税收概况：<http://hfsip.com/?mod=environment>

<sup>[48]</sup>截止 2019 年 6 月 28 日，BEPS 多边公约的签署国一览：

<http://www.oecd.org/tax/treaties/beps-mli-signatories-and-parties.pdf>

<sup>[49]</sup>G20 税基侵蚀和利润转移（BEPS）项目 2015 年成果之十五：开发用于修订双边税收协定的多边工具：<http://www.chinatax.gov.cn/download/2015g20/15.pdf>

- 仲裁

- 关于公约生效、修订等事项的条款<sup>[50]</sup>

其后,墨西哥发布其关于 BEPS 多边公约所做的保留与声明,主要包括:

- 关于第 4 条(双重居民实体)的保留:墨西哥对该条的全部内容做出保留,即不适用“除个人以外的人成为两个或多个缔约管辖区的居民,需由缔约管辖区各方相互磋商以确认该实体在协定项下被认定为哪一方缔约国的税收居民”之条款;
- 关于第 6 条(被涵盖税收协定的目的)的保留:墨西哥针对第 6 条第 1 款做出保留,声明该条款不适用于墨西哥所签订的已经将“防范双重不征税或低税负”列为协定宗旨的税收协定;
- 关于第 7 条(防止协定滥用)的保留:墨西哥针对第 7 条第 1 款及第 8 至 13 款做出保留,墨西哥声明该条第 1 款不适用于墨西哥所签订的已经将“主要目的或主要目的之一为获取协定利益之安排”排除在协定适用范围之外的税收协定;第 8 至 13 款不适用于墨西哥所签订的已包含类似条款的税收协定;
- 关于第 11 条(税收协定对居民国征税权的限制)的保留:墨西哥声明该条款不适用于墨西哥所签订的已包含类似条款的税收协定;
- 关于第 14 条(合同拆分)的保留:墨西哥针对该条款的全部内容进行保留;
- 关于第 16 条(相互协商程序)的保留:墨西哥针对第 16 条第 2 款第 2 项做出保留,因其仅计划达到 OECD/G20 BEPS 项目关于争端解决的最低标准;
- 关于第 17 条(相应调整)的保留:墨西哥声明该条款不适用于其签订的已经含有类似条款的协定;
- 关于第 35 条(开始适用)的保留:墨西哥针对第 35 条第 4 款做出保

---

<sup>[50]</sup> BEPS 多边公约正文:

<http://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-BEPS.pdf>

留。<sup>[51]</sup>

## (2) 墨西哥颁布转让定价文档新要求

自 2016 年起，根据 BEPS 项目第 13 项行动计划，墨西哥开始实行新转让定价文档要求，企业所得税纳税人需提交关于集团关联交易的主体文档（Master File）与本地文档（Local File）信息申报表，年度收入超过 120 亿墨西哥比绍的实体还需提交国别报告（Country-by-Country Report）。上述信息需在相关纳税年度的次年 12 月 31 日之前提交，税务机关在特定情形下，如无法通过信息交换机制获得国别报告时，有权要求相关实体提交其所在集团的国别报告。若相关实体未能履行上述申报义务，其将被禁止与联邦公共行政机构或总检察长办公室缔结协议的资格，亦有可能受到其他措施的惩罚。<sup>[52]</sup>

主体文档、本地文档及国别报告的基本内容如下：

- 主体文档应包括跨国企业集团业务概述，其中包括全球业务性质、整体转让定价政策以及全球收入及经济活动的分配情况，以协助税务机关确定是否存在重大转让定价风险。一般情况下，主体文档应提供跨国企业集团的相关概述，以便在跨国企业集团的经济、法律、财务以及税收背景下考虑其转让定价安排；
- 本地文档需提供有关具体关联交易的详细信息，为主体文档的补充，其有助于确保影响纳税人在特定税务管辖地的主要转让定价安排政策符合独立交易原则，应包括：具体交易的相关财务信息、可比性分析以及最合适的转让定价方法的选择与应用；
- 国别报告要求提供企业集团开展运营活动的所有税收管辖地范围内与全球收入分配、纳税情况以及相关税收管辖地经济活动指标相关的信息，该报告还要求列示跨国企业集团所有成员实体的名单及其财务信息、所属税收管辖地、注册地（如有异于所属税收管辖地）以及主要

---

<sup>[51]</sup> 墨西哥在 BEPS 多边公约项下所作的保留与声明：

<http://www.oecd.org/tax/treaties/beeps-mli-position-mexico.pdf>

<sup>[52]</sup> IBFD - 墨西哥企业税分析，第 1.11.1 章。



经营活动的性质。<sup>[53]</sup>

### （3）投资费用扣除新政

2017年1月18日，墨西哥税务局官方网站发布总统令，允许纳税人在2017或2018年度中任一年度扣除其新发生的投资费用，前提是纳税人在前一纳税年度的收入不超过1亿墨西哥比绍。这项税收激励措施不适用于针对交通工具、办公家具、航空器等项目的投资。针对无形资产的投资，如果其投资收益仅发生于投资作出的税收年度，则该投资费用可在该年度完全扣除。

### （4）个人股息预提税

墨西哥2016年经济法案引入颁布新墨西哥实体向墨西哥个人税收居民分配的股息应缴纳10%的预提所得税，但如果分配股息的利润产生于2014、2015或2016年度且该利润进行再投资并于2017年或之后年度进行分配，则该预提税率将根据以下规定加以降低：股息于2017年分配，预提税率为1%；股息于2018年分配，预提税率为2%；股息于2019年或之后年度分配，预提税率为5%。

### （5）个人可选视同公司缴纳所得税

自2016年起，在满足一定条件的情况下，个人获得工资、租金或利息收入的可申请视同公司缴纳所得税，前提是该纳税人的所得不超过法定限额。该制度一经选择，只可适用10年，届满之后，纳税人必须作为参与经营活动的个人缴纳所得税。根据2018年的联邦收入法（Ley de Ingresos de la Federación），选择适用该制度的纳税人可以选择根据第三方交易的类型确定增值税和消费税税率。同时，纳税人还可进行增值税和消费税抵扣，抵扣的金额根据纳税人适用该制度时间长短确定。

### （6）预约定价安排

2016年10月14日，墨西哥与美国税务局就客户工业出口推动计划达

---

<sup>[53]</sup> G20 税基侵蚀和利润转移（BEPS）项目 2015 年成果之十三-转让定价文档和国别报告，第 13、15 页：  
<http://www.chinatax.gov.cn/download/2015g20/13.pdf>

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

#### (7) 联邦税法的修订

2018 年 6 月 25 日，墨西哥对联邦税法 (Federal Tax Code) 第 69-B 条款进行修订。原 69-B 条款规定，当供应商或服务提供商提供税务收据时并未拥有相关资产、人员、基础设施，或提供服务、生产、营销、交付货物的能力，或经营场所，税务机关将认为该税务收据对应的交易行为是不存在的。

此次规定修订内容为，被认定为属于 69-B 条款范围的纳税人，可以要求额外 5 天的时间提供相关信息或文件；税务机关必须在 50 天内对纳税人提供的信息和文件进行评估，在该评估期间的前 20 天内，税务机关可要求纳税人在收到税务通知的 10 天内提供更多的文件和信息；若税务机关在 50 日内未作出决议，则应认为税务机关原先的推定并不生效；当税务机关发现个人或公司不能证明其已提供服务或接受货物，或没有修改其纳税状态时，将确定相应的应缴税款等。税务机关必须每 3 个月在官方公报及其网站上公布 69-B 条款的不合规纳税人名单。此条例在公布后 30 日内生效，在该法令生效之前开始的任何程序，将按照程序开始时生效的法律规定予以解决。

#### (8) 税款抵销制度/净额结算制度<sup>[54]</sup>

2018 年 12 月 15 日，墨西哥国会批准了 2019 财年的收入法案，该收入法案中涵盖对在墨西哥适用的税款抵销制度/净额结算制度的重大变化。

截至 2018 年，墨西哥联邦财政法允许纳税人将所有联邦税的优惠余额

---

<sup>[54]</sup> 普华永道全球税务摘要 2018/2019

以及在月度和年度申报表表中的余额作为抵免金（“普遍抵免”）。在墨西哥，抵免金是一种常见且重要的现金流管理工具，例如，用增值税优惠余额来抵免所得税或其他联邦税，而非频繁退税。

“普遍抵免”允许墨西哥实体通过对所得税负债进行净额结算来管理经营现金流（例如，增值税或优惠消费税余额）。墨西哥退税程序时间和形式的不确定性使得普遍抵免成为墨西哥企业的一个重要工具。

2019年，联邦收入预算局取消了“普遍抵免”，改为只允许纳税人抵免相同税收性质的余额，并同时取消了应该由非居民（即取得来源于墨西哥收入的非居民）直接向税务机关进行申报缴纳却委托第三方进行代扣代缴的情况下的抵免资格。例如，如果纳税人当月有增值税优惠余额，同时存在预计应缴纳的所得税或预提所得税，则纳税人需要缴纳所得税，并要求按月退还增值税或将该增值税计入增值税负债的贷方余额。

墨西哥税务机关发布的管理规定促使那些在2018年12月31日之前取得税收优惠余额的纳税人抵消应纳税额，但有如下前提：该优惠余额来自除进口税外的其他联邦税并受同一主管部门管理，且没有规定具体的指定用途。

#### （9）北部边境地区税收优惠<sup>[55]</sup>

2018年12月31日总统令公布了墨西哥北部边境地区居民纳税人在2019年和2020年财政年度适用所得税和增值税方面的税收优惠，旨在促进区域经济的发展。

##### ①所得税优惠

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

虽然上述税收抵免不适用于已经享受税收优惠制度的纳税人（如加工厂、信托机构等），但它代表了一项重要利益。

---

<sup>[55]</sup> 普华永道全球税务摘要 2018/2019

## ② 增值税优惠

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

上述优惠存在不适用项目（出售不动产、无形资产等），且为享受上述税收优惠，纳税人必须满足税务机关制定的相关要求并且需要取得税务机关的授权。

### （10）债券及资本利得代扣代缴所得税相关优惠<sup>[56]</sup>

非居民企业通过购买墨西哥居民企业在股票市场公开发行的债券所取得的利息收入，需由支付利息的居民企业为其代扣代缴预提所得税。2019年1月8日发布的总统法令规定，如果该利息是在投资者中发行债券产生的利息支付，则墨西哥居民企业可以获得税收抵免。抵免金额等同于拟代扣代缴税金100%，相当于居民企业无需就非居民企业取得的利息收入代扣代缴所得税义务。

此优惠仅适用于向与墨西哥签订双边税收协定或双边税收信息交换协定的国家或司法管辖区内的居民支付的利息。

上述税收抵免不应被视为墨西哥纳税人或外国居民的收入。此项税收优惠不可申请退税或税收抵免。如果墨西哥纳税人在所属财政年度内没有使用此项优惠，该抵免权将失效。

## ① 利息

墨西哥居民企业向非居民支付利息需要代扣代缴所得税。如果该利息是在投资者中发行债券产生的利息支付，则墨西哥居民企业可以获得税收抵免。抵免金额等同于拟代扣代缴税金100%，相当于居民企业无需就非居民企业取得的利息收入代扣代缴所得税义务。该抵免权的使用不应被视为累计收入。

此优惠仅适用于向与墨西哥签订双边税收协定或双边税收信息交换协

---

<sup>[56]</sup> 普华永道全球税务摘要 2018/2019

定的国家或司法管辖区内的居民支付的利息。

## ②资本收益

外国居民转让墨西哥企业在证券交易所发行的股票的转让所得，按照10%的优惠税率申报缴纳所得税。

该股份的转让是通过证券交易所进行的，该股份转让需通过该墨西哥公司首次公开募股进行的，且该墨西哥公司之前没有在证券交易所上市。出售股份的墨西哥公司的股东权益价值相当于100万墨西哥比绍。

## 2.2 公司所得税 (Corporate Income Tax)

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

### 2.2.1 居民企业

#### (1) 判断标准及扣缴义务人

墨西哥联邦税法所规定的墨西哥税收居民企业，是指主要经营管理场所或有效管理场所位于墨西哥的法律实体。<sup>[57]</sup>

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

#### (2) 征收范围

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

<sup>[57]</sup> IBFD - 墨西哥企业税分析，第1.2.1章。

### (3) 税率

2018 年公司所得税率为 30%，无附加税。资本利得适用相同税率。

### (4) 税收优惠

#### ①建筑相关行业投资扣除

以下行业的纳税人可在条件满足时根据其直接和间接成本的一定比例扣除支出的估算额，而不必按照通常规则进行扣除：建筑或停车场开发商、建筑施工方、使用时间共享系统的旅游服务供应商。

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

#### ②研发抵免

自 2017 年起，纳税人如在墨西哥投资进行研发活动，则可获得研发费用发生额 30%的税收抵免，该税收抵免需经由墨西哥国家科学技术委员会、墨西哥税务局、墨西哥经济部和总统组成的特别委员会的裁定批准。该税收抵免可降低纳税人的所得税税负。申请研发抵免的纳税人须在每年二月份对研发费用的详细信息进行申报，研发抵免的上限为 5,000 万墨西哥比绍。

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

#### ③伤残员工补助

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

根据 2018 墨西哥联邦税法的规定，若纳税人雇佣具有运动障碍（即长期需要使用假肢、拐杖或轮椅）、听力或语言障碍或失明的人，在满足特定条件的情况下，雇主可就此类雇员工资薪金的 25%获得额外扣除。

#### ④电影及戏剧行业税收优惠

在满足特定条件的前提下，电影行业的投资人可获得一定的税收抵免，用以抵消该税收年度的所得税或资产税。不过，该税收抵免不得超过上一税收年度应纳税额的 10%。

符合相关规定的情况下，税收抵免额不视为纳税人的应纳税所得额。

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

根据 2018 墨西哥联邦税法的规定，获得此类税收豁免的纳税人可将豁免额抵免预缴收入税。

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

#### ⑤高水平运动

2017 年税收改革引入了一项关于高水平运动项目的税收优惠，即进行高水平运动项目基础设施投资及进行高水平运动项目开发、训练和比赛组织的纳税人可将此类投资项目投资额在税前扣除。税收抵扣额不得超过相应的应纳税额的 10%，可以抵免的税额为 4 亿墨西哥比绍，每个纳税人/项目的抵免额不超过 2,000 万墨西哥比绍。

#### ⑥电子动力设备

2017 年新设税收优惠：进行电子动力设备投资的公司可就投资额的 30% 获得税收抵扣。税收抵扣可减少应纳税所得，但不得超过相应应纳税额的 10%。

#### ⑦小型企业现金制

小型企业可选择适用现金制记账法，选择该制度需要符合以下要求：(i)

相关企业的股东为个人；(ii) 上一税收年度应纳税收入不超过 500 万墨西哥比绍。集团内部可选择征税制度的公司以及投资方持有其他享受相同税收优惠的企业的股权的公司不包括在此项优惠范围内。选择适用该制度的纳税人可在费用和投资实际支付时将其扣除，同时在确认应纳税收入时不得确认通胀收入或损失。

#### ⑧ 电动车电池动力设备

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

#### ⑨ 碳氢化物开采活动

2016 年 4 月 18 日，政府公报公布关于碳氢化物开采活动的税收激励政策。该政策重新设定了关于石油开采费用和投资额扣除限制。

### (5) 应纳税所得额

#### ① 收入范围

##### 概述

公司的应纳税所得额为总收入扣除成本、可税前扣除的经营费用、以前年度结转的员工分红和损失（企业亏损准予在 10 年内结转）。法定居民实体的收入总额包括现金、实物、服务或贷款以及来自国外的收入。法律实体和个体户需要在纳税年度截止时根据通货膨胀情况对收入总额进行调整。

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

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

- 墨西哥所得税法第 28 条规定的不可抵扣费用；
- 准备金和预计负债在税前不可扣除；
- 公司所得税法中允许经营亏损向以后 10 年结转。确定应税收入时需要



考虑在财务收入中调整可结转亏损；

- 财务会计和税务会计角度的资产成本基础可能存在差异。

应纳税所得额通常根据纳税人的记录和申报进行评估。

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

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

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

陆地运输、客运、农业、畜牧业和渔业等产业根据特殊制度缴纳公司所得税。

### **股息**

由居民实体向居民股东支付的股利是否征税是由该股利是否已经在公司层面缴付所得税决定的，如果该股利已经缴纳了公司所得税，那么股东将获得公司所得税层面的税收减免，因此，支付股利的墨西哥公司需要将其税后利润单独记录在一个特殊的账户中（CUFIN 账户）。如果用于支付股利的利润并非来自于 CUFIN 账户，那么该红利的支付需要缴纳公司所得税（最高可达 42.86%），但是可以在未来两年内结转。

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

- 股息于 2017 年分配，预提税率为 1%；
- 股息于 2018 年分配，预提税率为 2%；
- 股息于 2019 年或之后年度分配，预提税率为 5%。

自 2016 年起，可再生能源或热电联产的企业（至少 90% 的收入须来自于此类行业）可选择注册一个可再生能源投资账户（绿色 CUFIN 账户），注册年度应为企业对可再生能源相关设备投资进行扣除的年度。绿色 CUFIN

账户的计算方法与 CUFIN 账户类似，差别在于放入绿色 CUFIN 账户的并非企业净利润，而是来自于可再生能源的投资收益。如果纳税人使用绿色 CUFIN 账户的分红或利润对可再生能源进行再投资，则无需就该部分所得缴纳股息预提税。

### **资本利得**

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

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

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

资本利得来自于：

- 转让固定资产、土地、有价证券、股权、合伙权益及国家信贷机构发布的普通参与证书；
- 衍生资本金融交易；
- 合并和分立（如果重组符合联邦税法的相关条件，合并和分立中产生的利得不视为资本利得）；
- 纳税居民作为股东或合伙人的非纳税居民公司的分立或减资。

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

### **其他**

纳税人必须在纳税年度终了时计算其月平均债权债务余额。为此，平均债权债务余额通过纳税年度内每个月底余额的总和除以纳税年度的月数计算得出。如果债权年度平均余额超过债务年度平均余额，则二者差额必须乘以年度调整系数，其结果是可抵扣的通货膨胀损失。如果债务年度平均余额超过债权年度平均余额，二者差额乘以年度调整系数，计算结果为

应纳税的通货膨胀利润。

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

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

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

### ②不征税和免税收入

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

满足规定条件的企业合并或分立所产生的资本利得免征公司所得税。该免税待遇仅适用于墨西哥居民企业且相关合并或分立所产生法律实体也须为墨西哥税收居民。<sup>[58]</sup>

### ③税前扣除

企业在本纳税年度为贸易或经营活动支出或计提的必要费用允许在税前扣除。但某些项目的扣除在一定条件下受到扣除数额和时间的限制。<sup>[59]</sup>

#### 生产成本和销售成本

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

#### 经营费用

对于公司经营活动所必需的经营费用，如果满足特定条件并有符合税法规定的电子税收凭证和文件支持，通常可以在税前抵扣。电子税收凭证

---

<sup>[58]</sup> IBFD - 墨西哥企业税分析，第 1.2.3 章。

<sup>[59]</sup> IBFD - 墨西哥企业税分析，第 1.4 章。

须在相关费用抵扣的相同纳税年度开具。

### **进口商品**

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

### **购买境外产品**

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

### **员工薪酬**

公司所得税纳税申报前支付的工资薪金，如果满足所需条件，可以在税前扣除。

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

公司代员工支付的社会保险金在税前不可扣除。

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

自 2016 年起，雇主可以扣除支付给非本国工人的特定职工福利项目。

### **董事报酬费**

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

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

### **股息**

股息不可在税前扣除。

### **利息费用**

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

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

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

### **特许权使用费**

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

- 免税实体，除非合伙人或股东征税且特许权使用费定价符合公平交易原则；
- 境外实体所在国/司法辖区对特许权使用费收入免税；
- 境外实体的特许权使用费收入为非应税收入。

### **服务费和管理费**

纳税年度实际支付的服务费可在税前扣除。

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

- 免税实体，除非合伙人或股东应纳税且技术服务费定价符合公平交易原则；
- 境外实体所在国/司法辖区对技术服务费收入免税；以及
- 境外实体的技术服务费收入为非应税收入。

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

### **坏账**

以下符合条件的坏账可以在税前扣除：

- 无法回收坏账的初始账面价值需不超过 3 万投资单位（UDI），且债务工具需至少在 1 年前到期；
- 对于经营活动中产生的债务，债权方如想在税前扣除坏账，需要书面通知债务方。债务方须将相关债务作为其应税收入计算应交税金；
- 债权方需要就纳税年度的坏账税前扣除额向税务机关报告；
- 由于债务方死亡或消失不会导致坏账。债务方资产不足本身并不是坏账的原因。债权方需要取得债务方破产的司法陈述书；
- 适用具体条款的抵押贷款。

坏账准备金不可在税前扣除。

### **佣金**

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

### **捐赠支出**

如果捐赠接收方和捐赠项目符合墨西哥法律要求，公司在纳税年度实际支付的捐赠支出可以在税前扣除，限额为累计应税利润的 7%，其中向政府机构提供的捐赠支出的扣除比例为 4%。

### **利润分成**

利润分成通常不可在税前扣除。

### **租金**

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

### **餐饮费**

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

### **税费**

如果公司未享受税收优惠或税收返还，且交易费用在所得税前可以扣

除，则增值税和消费税可以在税前扣除。

### **差旅费**

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

### **汽油柴油费**

只有按照税务机关指定方式支付的汽油柴油费才可能在税前扣除。

### **投资费用**

2017 年 1 月 18 日，墨西哥税务局官方网站发布总统令，允许纳税人在 2017 或 2018 年度中任一年度扣除其新发生的投资费用，前提是纳税人在前一纳税年度的收入不超过 1 亿墨西哥比绍。这项税收激励措施不适用于针对交通工具、办公家具、航空器等项目的投资。

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

### **不可税前扣除的费用**

不可税前扣除的费用包括：

- 报关费用（除代理机构）；
- 招待费（除与会议或课程相关的招待费）；
- 利息：在国家证券登记处及中间商处登记的债券利息在税前不可扣除。贷款方是个人或非盈利法律实体的信用工具或债券的利息费用在税前不可扣除；关联方之间支付的利息，其超过市场利率的部分不允许扣除；
- 股票溢价：公司赎回股票时所支付的溢价在税前不可扣除；
- 税费：公司支付或代第三方支付所得税费在税前不可扣除；
- 有价证券认购权：与关联方在未认证市场交易金融衍生工具的费用在行权前不可在税前扣除；
- 公司支付的就业补助金；
- 法律规定的罚款不可税前扣除，但附加税费可以在税前扣除。由自身过失产生的罚款及补偿金在税前不可扣除。

- 商誉不可在税前扣除，并且可能也无法折旧；
- 关联方付款：除非关联方在同一或下一个纳税年度从公司取得收入，否则关联方支付的费用不可在税前扣除；
- 员工责任和赔偿储备的准备金；
- 因偶然税款而做出的利息及通胀调整；
- 向控制实体或受控实体所支付的利息、特许权使用费或技术支持费被证明为非实际存在，支付接收方免税或者支付于关联方的价格不符合市场“公允价格”原则的支付额。

### **折旧和摊销**

根据墨西哥所得税法，公司可在投资的使用期限内用直线法对其成本进行折旧，计算方法为投资原始价值乘以法律规定的折旧比率。折旧和摊销时，墨西哥所得税法将投资分为下列几类：<sup>[60]</sup>

- 固定资产：公司生产经营所使用的固定资产，适用折旧比率需根据具体资产项目确定；
- 无形资产递延费用：特许权使用费、技术服务费及其他递延费用的适用折旧率通常为 15%，但用于公共产品开发或提供优惠公共服务的无形资产可按 100%折旧。如果相关收益于同一纳税年度产生，上述费用可能可按 100%折旧；
- 无形资产递延收益：折旧率为 5%；
- 经营前费用：主要指研发费用，折旧率为 10%。如果相关收益于同一纳税年度产生，上述费用可能可按 100%折旧。

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

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

### **④ 亏损弥补**

---

<sup>[60]</sup> IBFD - 墨西哥企业税分析，第 1.5 章。。



根据墨西哥法律规定，只有产生亏损方可抵扣亏损。通常抵扣亏损的权利无法转让，即使是在合并的情况下也不允许。但是，分立时被分立公司的亏损可根据被分立公司经营相关的存货和应付账款的分配比例在分立出的公司之间进行分配。<sup>[61]</sup>

净亏损通常包括经营损失和资本损失。税收亏损可向以后 10 年结转并抵扣相应收益，但不可以向以前年度结转。如果亏损可在某年抵扣但事实没有，有可能不能向以后年度结转。

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

以下交易产生的亏损不可抵扣：

- 不符合公平交易的资产转让；
- 不可折旧或收购成本不可正常扣除的资产转让；
- 公司合并、减资或清算中产生的亏损，且纳税人为股东或合伙人；
- 不符合相关规定的股权或其他有价证券处置；
- 除金融机构外，不符合公平交易原则的关联方衍生金融产品交易。

#### ⑤特殊事项的处理

根据联邦税法规定，符合下列条件的合并或分立可视同未发生任何财产转让：

- 合并：需向税务机关提交声明，使其知悉相关合并交易的发生，并声明将由合并企业（或合并产生的新企业）为被合并企业申报企业所得税。另外，合并企业的经营活动需延续交易所涉主体在交易发生之前至少一年内所开展经营活动的性质。
- 分立：持有被分立企业至少 51%投票权的股东需在分立完成后 3 年内持有分立后新公司至少 51%的投票权，该三年期限从将该交易告知税务机关之前的年度开始计算。此外，如若被分立企业在交易完成之后不再

<sup>[61]</sup> IBFD - 墨西哥企业税分析，第 1.8 章。。

存续，则其应当指定代表其进行纳税申报的企业。持有分立后企业至少 51%投票权的股东持有该新企业的股权比例需与其持有被分立企业的股权比例相同。在作出分立决定的特别董事会上，董事会应指定分立后代表被分立企业进行纳税申报的企业。

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

若合并或分立交易符合上述条件（“合格交易”），则可享受下列特别税收待遇：

- 可分配利润：交易主体 CUFIN 账户中的余额仅在合格交易中可转移至另一个主体。在合格的分立交易中，交易主体 CUFIN 账户中的余额需根据分立所产生的资本分配按比例分配给被分立企业和分立后新企业。
- 亏损：原则上，亏损抵扣的权利被视为个体权利，因而无法转移至另一个主体，即使在合格交易的情形下亦是如此。在吸收合并的情形下，被吸收企业将完全失去在交易前累积的亏损，而吸收企业在交易前累积的亏损只可用于抵扣与产生该亏损的经营活动相关的利润。上述原则存在一个例外情形，即被分立企业在交易前累积的亏损可根据存货及应付账款在分立交易中的分配比例转让给分立后的新设企业。
- 资本利得税：合格交易产生的资本利得免征企业所得税。公司合并，其股东的资本损失不可在税前进行抵扣。
- 增值税：墨西哥税法规则原则上不允许在存续企业之间转让增值税抵扣额，但在合格的合并交易中，增值税抵扣额可转移至新设或吸收企业；在合格的分立交易中，分立交易发生时尚未进行抵扣的增值税进项税额（仅）可由存续的转让企业进行抵扣。
- 股权计税税基：作为合并交易对价的股权应以其所交换的原股权的税基为其计税税基。<sup>[62]</sup>

<sup>[62]</sup> IBFD - 墨西哥企业税分析，第 9 章。

## (6) 应纳税额

## ① 计算方法

企业所得税应纳税额为应纳税所得与适用税率的乘积。关于应纳税所得及适用税率的相关规定请参见 2.2.1- (5) 及 2.2.1- (3)。

## ② 列举案例

表 12016 税收年度墨西哥企业所得税应纳税额计算范例<sup>[63]</sup>

损益表所载营业利润/亏损（墨西哥比绍）	879,578
纳税调增（+）	
会计折旧/摊销	25,000
不可抵扣的营业费用	12,000
与免税收入相关的费用	2,500
不可抵扣的利息费用（资本弱化、对销贷款等）	1,870
不可抵扣的特许权使用费	67,800
不可抵扣的技术服务费	1,000
未售商品成本	5,000
计提及准备金	1,570
其他准备金及计提	2,957
不可抵扣费用	30,748
-售后服务	0
-招待费	0
-保险金盈余	0
-税金	28,900
-雇佣补贴	592
-罚金、损失补偿及合同赔偿款	1,256
-商誉	0
-按比例分配的费用	0
-亏损	0
-其他	0
转让定价调整	5,900
视同收入（如假设收入等）*	0
反避税规则	0
<b>纳税调增总额</b>	<b>156,345</b>
纳税调减（-）	
免税收入	60,000
税务折旧/摊销	38,000
坏账	18,000
享受优惠税收待遇（REFIPRES）的收入	5,000

<sup>[63]</sup> IBFD - 墨西哥企业税分析，第 3 章。

转让定价调整	500
与本税收年度无关的应纳税所得*	0
通过抵扣方式获得的税收减免（出口、科研）	0
其他	100
<b>纳税调减总额</b>	<b>121,600</b>
<i>其他调整项 (-)</i>	
可适用亏损结转	5,980
可适用合并纳税税收减免	0
雇员利润分享机制下的分红	90,000
通货膨胀调整*	0
其他	0
<b>总调整金额</b>	<b>95,980</b>
<b>应纳税所得</b>	<b>818,343</b>
企业所得税税率	30%
<b>应纳税额</b>	<b>245,503</b>
<i>税收抵免 (-)</i>	
预付款	189,560
预提税	10,000
可适用境外税收抵免	0
税收优惠	5,000
<b>总抵免额</b>	<b>204,560</b>
<b>实际应付所得税</b>	<b>40,943</b>
最低企业所得税*	0
附加费用*	0
利息与罚金	0
<b>实际应付所得税总额</b>	<b>40,943</b>
<b>有效税率</b>	<b>29%</b>

\*不适用

## （7）合并纳税

墨西哥的合并纳税制度于 2014 年被集团实体可选择制度替代。新制度下，集团合并纳税实体将不再享受股息流动及税收亏损让渡等税收优惠。墨西哥母公司及其直接或间接持有 80%以上股权的墨西哥子公司可以组成墨西哥合并纳税集团。根据墨西哥法规规定，以下公司不得进行合并纳税：

- 非盈利实体；
- 信贷机构；
- 非居民企业，即使在墨西哥有常设机构；
- 清算进程中的公司；
- 民事公司、社团及合作社；

- 合资企业；
- 保税加工企业；
- 满足合并纳税要求日前的纳税年度存在税收亏损且尚未抵扣的实体。

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

#### （8）境外已纳税额抵免

原则上，墨西哥纳税居民企业的境外收入适用直接和间接境外税收抵免。

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

此外，墨西哥税法对于境外已纳税额抵免的适用条件以及抵免限额等都有具体的规定。无法在当年抵扣的超额境外税收抵免可以向以后 10 年结转。

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

#### （9）其他

合伙企业不适用特殊税制。一般而言，注册实体（具有独立的法人身份的实体）被视为墨西哥税法上的独立应税法律实体。对于取得来源于墨西哥的所得的未注册的组织，则在其成员层面征税。

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

## 2.2.2 非居民企业

### (1) 概述

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

### (2) 征收范围

根据墨西哥公司所得税法第一章，在墨西哥设有常设机构的墨西哥非居民企业需就可归属于该常设机构的收入以及来源于墨西哥的收入在墨西哥缴纳企业所得税，在墨西哥未设有常设机构的非居民则仅需就来源于墨西哥的收入缴纳墨西哥企业所得税。

### (3) 所得来源地的判定标准

所得来源地是否位于墨西哥的判定规则较为笼统，大致可包括以下规则：

- 工资薪金：雇佣活动履行地位于墨西哥；
- 向董事会成员及高级管理人员支付的董事/高管报酬：支付方为墨西哥居民企业；
- 劳务所得：劳务发生地为墨西哥；
- 融资租赁所得：被租赁财产使用地位于墨西哥或相关所得汇出墨西哥时在非居民企业位于墨西哥的常设机构进行全部或部分扣除（即使该款项经由非墨西哥机构发出）。若所得支付方为墨西哥税收居民或在墨西哥设有常设机构的非居民，在没有相反证据的情况下，税务机关将假设相关财产的使用地为墨西哥；
- 在贸易、工业、农业、畜牧业的经营活动中租用动产所产生的租金：相关财产的使用地为墨西哥。如果租用人为墨西哥居民或在墨西哥设有常设机构的非居民，税务机关将假设该财产的使用地为墨西哥，但纳税人亦可举证反驳该假设；
- 在上述经营活动中租用其他类型的动产所获得的租金：财产的实际送达地为墨西哥；

- 股息分红：分配股息的企业为墨西哥居民企业；
- 利息：产生利息的投资地为墨西哥，或利息的支付方为墨西哥居民或在墨西哥设有常设机构的非居民；
- 特许权使用费：与特许权使用费相关的财产或权利的使用地为墨西哥，或特许权使用费的支付方为墨西哥居民或在墨西哥设有常设机构的非居民；
- 非居民提供服务而产生的技术服务费：即使服务履行地位于墨西哥之外的国家，只要相关服务成果（如设计、模型、计划、公式或生产流程）的消费地为墨西哥，或服务费的支付方为墨西哥居民或在墨西哥设有常设机构的非居民，则认定该服务费来源于墨西哥；
- 不动产租金：不动产位于墨西哥；
- 转让不动产使用权/所有权所收取的对价：不动产位于墨西哥；
- 转让股权所产生的资本利得：被转让方为墨西哥居民或相关股权超过50%的价值直接或间接由位于墨西哥的不动产价值构成；
- 转让上市公司股份所产生的资本利得：被转让方为墨西哥法律实体且该转让通过授权证券交易所或金融衍生品市场完成（包括转让上述股权的指数或金融衍生品）；
- 转让金融衍生品所产生的资本利得：交易一方为墨西哥居民或在墨西哥设有常设机构的非居民，或尽管交易双方皆为非居民但交易涉及的债券或股权发行方为墨西哥居民；
- 退休金：支付方为墨西哥居民或在墨西哥设有常设机构或固定基地的非居民，或退休金相关的雇佣活动履行地为墨西哥；
- 向低税率国家税收居民支付的佣金或代理费：支付方为墨西哥居民或在墨西哥设有常设机构的非居民；
- 商誉转让所得：商誉的所有人为墨西哥居民或在墨西哥设有常设机构的非居民；
- 信托所得：非居民为托管人或受益人。

股权或有价证券使用权/受益权转让带来的收入视为股份出售或处置收入。

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

股权比例超过 10%的一个或多个股东若在 24 个月之内同时或连续转让其股权，则该股权转让为应税交易。<sup>[64]</sup>

#### (4) 税率

##### ①在墨西哥设有常设机构的非居民

在墨西哥设有常设机构的非居民企业参照居民企业适用企业所得税税率（见 2.2.1-（3））。

##### ②在墨西哥未设有常设机构的非居民

在墨西哥未设有常设机构的非居民需就来源于墨西哥的收入缴纳预提税，税率如下：

- 股息：墨西哥税务机关针对向外国非居民企业和个人的股息分配征收 10%的预提税，由分配股息的公司进行代扣代缴。该税属于最终税。双边税收协定（如适用）可以减少外国居民公司所适用的预提税。
- 利息：利息预提税的默认税率为 30%，但利息类型不同适用的税率也会不同（通常分为五类，税率为 4.9%-35%）。若将利息支付给低税辖区的关联方，则预提所得税税率为 40%。该税率可能会因为税收协定的规定而有所降低。
- 特许权使用费：铁路火车的特许权使用费预提税率为 5%；支付给国外的专利、商标和商业名称的特许权使用费，其预提税率为 35%；其他特许权使用费的预提税率为 25%。如果合同中同时包括最后两项，需分别适用各自税率；如果无法准确区分，则全部适用 25%的税率。若将特许权使用费支付给低税辖区的关联方，则预提所得税税率为 40%。
- 租金：毛收入的 25%，但针对在墨西哥联邦政府注册的火车、飞机和船只租金，适用 5%预提税率。

<sup>[64]</sup> IBFD - 墨西哥企业税分析，第 7.3.1。



- 股权转让所得：毛收入（即买入价）的 25%；非居民亦可选择针对净收入适用 35%的预提税率。
- 不动产转让所得：毛收入（即买入价）的 25%；在墨西哥有代理人或通过墨西哥公共契据完成转让的非居民亦可选择针对净收入适用 35%的预提税率。
- 金融交易所得：毛收入的 25%；非居民亦可选择针对净收入适用 35%的预提税率。如交易经墨西哥证券交易所或墨西哥金融衍生品市场完成，则适用 10%的预提税率。
- 债转股：将原本由墨西哥居民持有的债权转为股权被视为来源于墨西哥的所得，适用 25%预提税率。在墨西哥有代理人的非居民亦可选择针对净收入适用 40%的预提税率，前提是相关收入并未适用优惠税制且款项收取方所在国的税制不是属地主义税制。
- 技术服务费：25%。若将技术服务费支付给低税辖区的关联方，则预提所得税税率为 40%。<sup>[65]</sup>
- 其他收入：债务豁免，经营、投资活动或合同参与权益、违约条款项下的赔偿金以及商誉转让所得，预提所得税率为 30%。<sup>[66]</sup>

#### （5）应纳税所得额

##### ①在墨西哥设有常设机构的非居民

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

常设机构的具体应纳税所得额计算规则参见 2.2.1-（5），以下仅就常设机构不同于居民企业的特别规定进行介绍。

<sup>[65]</sup> IBFD - 墨西哥企业税分析，第 6.2.1 章。

<sup>[66]</sup> IBFD - 墨西哥企业税分析，第 7.3.4 章。

可归属于常设机构的收入包括以下类型：

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

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

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

墨西哥常设机构向总部或境外另一常设机构分配的股息或利润应额外缴纳 10% 的预提税，由进行支付的墨西哥常设机构作为扣缴义务人。<sup>[67]</sup>

## ②在墨西哥未设有常设机构的非居民

在墨西哥未设有常设机构的非居民需就来源于墨西哥的收入缴纳预提税，不论相关收入形式如何，非居民企业收到或以其他形式获得的任何收益都被视为其预提税应纳税所得。<sup>[68]</sup>

### (6) 应纳税额

应纳税额为应纳税所得与适用税率的乘积，具体请参见 2.2.2- (3) 和 2.2.2- (5)。

### (7) 预提所得税

<sup>[67]</sup> IBFD - 墨西哥企业税分析，第 7.3.3 章。

<sup>[68]</sup> IBFD - 墨西哥企业税分析，第 7.3.4 章。

在墨西哥未设有常设机构的非居民需就来源于墨西哥的收入缴纳预提税。预提税属于最终税，不同类型的收入适用的税率不同，通常由墨西哥付款方进行代扣代缴。税务机关推定评估、转让定价调整及视同分配、推定股息也可能征收预提税。外币计价的收入需在到期支付日转换成墨西哥比绍。

#### (8) 亏损弥补

墨西哥并无针对非居民企业在墨常设机构亏损弥补的特别规定，参见 2.2.1- (5) -④。

### 2.3 个人所得税 (Individual Income Tax)

墨西哥个人所得税严格按照所得税法 (Ley del Impuesto sobre la Renta) 执行，居民纳税人需就其来源于全球的所得依法缴纳所得税，收入包括获得现金和实物性福利，源于货物或资产、信用、服务或其他任何形式的所得。同时，按照累进税率计算所得税。此外，非居民纳税人若通过常设机构在墨西哥进行企业性质活动或独立性服务，也需缴纳所得税。个人所得税以日历年为纳税期间。<sup>[69]</sup>

自 2016 年起，在满足一定条件的情况下，个人获得工资、租金或利息收入的可申请视同公司缴纳所得税，前提是该纳税人的所得不超过法定限额。该制度一经选择，只可适用 10 年，届满之后，纳税人必须作为参与经营活动的个人缴纳所得税。根据 2018 年的联邦收入法 (Ley de Ingresos de la Federación)，选择适用该制度的纳税人可以选择根据第三方交易的类型确定增值税和消费税税率。同时，纳税人还可进行增值税和消费税抵扣，抵扣的金额根据纳税人适用该制度时间长短确定。

#### 2.3.1 居民纳税人

##### (1) 判定标准

根据联邦税法，在墨西哥拥有个人永久住所的人被视为墨西哥居民。

---

<sup>[69]</sup> IBFD - 墨西哥个人税分析。

如果此人在国外也有个人永久住所，那么决定其税收居民身份的主要因素是他的切身利益中心的所在地，如其切身利益中心的所在地位于墨西哥，则应被视为墨西哥居民。

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

拥有墨西哥国籍的个人为墨西哥纳税居民，另有规定除外。

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

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

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

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

## （2）征收范围

### ① 应税所得（分类和具体范围）

墨西哥常住居民应就其全球收入纳税。所得税根据个人总收入（不含税收优惠制度的收入，该类收入单独征税）减去适用的扣除额计算得出。

根据墨西哥所得税法，个人收入类型按照收入的计算和扣缴方式共分为九种：

- 雇佣收入；
- 商业性和专业性收入；
- 租赁收入和临时使用不动产的收入；

- 转让商品的收入；
- 获得商品的收入；
- 利息收入；
- 奖金收入；
- 股息和利润分成；
- 其他收入。

通常，课税税基与各类型的收入相对应，根据各类适用的规则而计算。

个人必须以年度为基础计算所得税，纳税年即为日历年。每年（周期为 12 个月）进行纳税评估；个人须在评估年后一年的四月前提交其纳税申报表（联邦税法第 175 条）。

## ②不征税及免税所得

根据墨西哥所得税法第 93 条，以下收入可享受免税：

- 赔偿损失，限于相关财产的市场价值；
- 在某些情况下获得的保险赔偿，但保险公司须根据墨西哥法律成立并获得有关授权；
- 通过金融机构对存款和通过保险公司支付的不超过普遍平均最低年薪 5 倍金额的利息（联邦区）；
- 社会保障法提到的年资奖金、养老金、退休保险费或其他来自退休保险或失业保险的解约偿付不超过纳税人所在区域范围的普遍最低薪酬的 15 倍的部分；
- 墨西哥为成员的国际信用机构发行的债券的利息；
- 满足一定条件时，有资质的联邦政府债券和其他证券的利息；
- 遗产和遗赠；
- 下列情况下的礼物：(i) 夫妻之间的；(ii) 在某种情况下，从直系亲属处直接获得的；(iii) 1 个日历年内收到礼物的总金额不超过普遍最低年薪的 3 倍的部分；
- 在一定限制条件下，源于住宅的资本利得；
- 在一定限制条件下，源于转让动产的资本利得；

- 某些社会保障福利（如：国家养老基金系统支付的养老金）；
- 工人的一些其他福利；
- 满足一定条件时，原著者的版权所得；
- 只要不涉及固定资产，当承保险项发生时保险公司支付给承保人或受益人的保险费；
- 下列从人寿保险获得的所得：(i)支付给 60 岁以上投保人的保障；(ii) 购买保险之日和保障金支付之时至少已过去 5 年；
- 由雇主支付的人寿保险所得，倘若寿险保单的补助是由于死亡、伤害、器官损失或该员工没有能力履行个人服务；
- 在死亡的情况下，向保单持有人的家属支付赔偿。该免税条款不适用来源于此类保险政策的股息付款；
- 除雇主外任何人支付的人寿保险所得，倘若寿险保单的补助是由于死亡、伤害、器官损失或该员工没有能力履行个人服务；
- 养老保险；
- 源自土地权利转移的所得，如果由公用土地所有者进行第一次转让，免税需满足某些条件。

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

关于保险金的免税待遇只适用于在墨西哥成立的保险公司。

自 2016 年起，个人从农业、畜牧业、林业和渔业获得的收入可免征所得税，前提是纳税人从这些行业获得的收入占其年度总收入 25%或以上，且纳税人的年度总收入不超过社会最低年收入的 8 倍（即 246,576 墨西哥比索）。免税收入不得高于社会最低年收入（即 30,822 墨西哥比索）。

### （3）税率

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

以下税率为 2018 年墨西哥个人所得税的税率表：

表 2 居民个人所得税税率

应纳税所得额		应税税额下限	超额边际税率
超过（墨西哥比绍）	至（墨西哥比绍）	（墨西哥比绍）	（%）
0.01	6,942.20	0.00	1.92
6,942.21	58,922.16	133.28	6.40
58,922.17	103,550.44	3,460.01	10.88
103,550.45	120,372.83	8,315.57	16.00
120,372.84	144,119.23	11,007.14	17.92
144,119.24	290,667.75	15,262.49	21.36
290,667.76	458,132.29	46,565.26	23.52
458,132.30	874,650.00	85,952.92	30.00
874,650.01	1,166,200.00	210,908.23	32.00
1,166,200.01	3,498,600.00	304,204.21	34.00
3,498,600.01	及以上	1,097,220.21	35.00

#### （4）税前扣除

除了各类收入法定的扣除额，墨西哥居民个人可根据以下部分进行税前扣除。

个人扣除额不能超过年度更新计量单位的 5 倍（约 147,014 墨西哥比绍）或包括免税收入在内的应税收入总额的 15% 中的较小额。此限制不适用于自愿或有偿的捐赠。

##### ①利息费用

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

[70]

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

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

## ②医疗费用

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

## ③保险费

养老金和保险费在计算雇员的个人所得税时都不可税前扣除。

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

## ④捐赠

如果符合财政部规定的条件，赠与有资格的受赠者的礼品可在税前扣除。

符合条件的受赠人包括联邦政府、成员国或市政府、经法律授权的慈善机构，开展教育活动的民事公司或社团、文化、科学或技术性的民间社团或学会；企业内部培训计划也被视为有资格的受赠人。

礼品赠送的纳税年度亏损，则可在以后期间进行税前扣除。

慈善捐赠的扣除可高达纳税人以前纳税年度纳税利润的 7%。

## ⑤其他支出

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

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

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

## (5) 应纳税额



## ①计算方法

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

## ②列举案例

下面举例介绍个人所得税的计算方法。<sup>[71]</sup>

表 3 居民个人取得雇佣所得的个人所得税计算范例

<i>工资薪金</i>	
取得工资总金额（墨西哥比绍）（1）	300,000.00
<i>免税薪金计算</i>	
免税圣诞节奖金	2,019.00
免税假日补贴	1,000.00
免税利润分享	0.00
其他免税收入	15,870.00
<i>总免税收入（2）</i>	<i>18,889.00</i>
<b><i>应税工资薪金（A） = （1） - （2）</i></b>	<b><i>281,111.00</i></b>
<i>独立劳务</i>	
独立劳务所得总金额（1）	42,000.00
抵扣（2）	22,320.00
<b><i>应税独立劳务所得（B） = （1） - （2）</i></b>	<b><i>19,680.00</i></b>
<i>转让不动产</i>	
取得不动产成本（1）	100,000.00
不动产售价（2）	850,000.00
其他费用（3）	72,780.00
转让不动产所得（4） = （2） - （1） - （3）	677,220.00
出售与取得不动产经过年限（5）	11
<b><i>本年度应税不动产所得（C） = （4） / （5）</i></b>	<b><i>61,565.45</i></b>
<i>货物销售</i>	
货物销售所得总金额（D）	600,000.00
<i>利息</i>	
利息所得（E）	-13,000.00

<sup>[71]</sup> IBFD - 墨西哥个人税分析 - 第4章。

奖励金	
<b>奖励金总额 (F)</b>	<b>100,000.00</b>
股息	
取得股息总金额	250,000.00
股息分配企业支付的所得税	107,145.00
<b>应税股息总额 (G)</b>	<b>357,145.00</b>
其他收入	
<b>取得其他收入总金额 (H)</b>	<b>175,000.00</b>
<b>总收入 (A) + (B) + (C) ... (G) + (H)</b>	<b>1,581,501.45</b>
抵扣	
医疗费用	15,000.00
丧葬费用	24,560.85
牙医费用	25,000.00
按揭贷款应税利息	30,000.00
<b>总抵扣额</b>	<b>94,560.85</b>
<b>个人所得税税基 (总收入-总抵扣额)</b>	<b>1,486,940.60</b>
个人所得税税基	1,486,940.60
个人所得税门槛	1,166,200.01
超过门槛值	320,740.59
超过门槛部分适用税率	34%
<b>超过门槛部分应纳税额</b>	<b>109,051.80</b>
(+) 未超过门槛部分应纳税额	304,204.21
<b>应税所得个人所得税</b>	<b>413,256.01</b>
(+) 纳税年度的就业补贴	0.00
<b>个人所得税</b>	<b>413,256.01</b>
(+) 非应税所得个人所得税	172,998.93
(-) 预缴个人所得税	996.00
(-) 预提个人所得税	245,196.00
(-) 其他实体已缴个人所得税	107,145.00
(-) 第三方已缴个人所得税	180,000.00
<b>2017年应纳税额</b>	<b>52,917.94</b>

## (6) 资本利得

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

税规定征税。

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

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

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

### 2.3.2 非居民纳税人

#### (1) 判定标准及扣缴义务人

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

#### (2) 征收范围

存在以下两种情况的非居民个人应依法缴纳个人所得税：

- 通过墨西哥的常设机构运营并取得收入；
- 取得来源于墨西哥的收入。

非居民个人通过墨西哥的常设机构取得收入，比照企业所得税的相关规则进行课税。

#### (3) 税率

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

表 4 非居民个人所得税预提税率

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

应纳税所得额		超额边际税率
超过（墨西哥比绍）	至（墨西哥比绍）	（%）
1,000,001	及以上	30

来源于国家或私人退休基金或养老基金的所得也适用上述预提税税率表，前提是该所得是墨西哥居民或墨西哥的常设机构支付的，或为在墨西哥提供的个人从属服务支付款项而支付的。

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

#### （4）税前扣除

非居民个人就其来源于墨西哥的毛收入缴纳个人所得税，无税前扣除项目。

#### （5）应纳税额

##### ①计算方法

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

##### ②列举案例

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

表 5 非居民个人所得税应纳税额计算范例

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

### 2.3.3 其他

#### (1) 州工资税

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

州工资税的纳税人为以现金或实物对个人从属服务支付报酬的个人。

州工资税的应纳税收入有：

- 工资薪金；
- 加班工资；
- 附加费、奖金、奖励；
- 赔偿金；
- 圣诞节奖金；
- 雇主支付的储蓄基金；
- 年资奖金；
- 佣金；
- 支付给董事、监事, 公司董事会成员的款项。

#### (2) 社会保障金

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

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

强制性制度包括雇员缴纳的以下保险：

- 健康和生育保险；
- 残疾和人寿保险；
- 退休、失业和养老保险。

## ①雇员

### **缴费基数**

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

- 工作器具，如服装、工具或其他类似物品；
- 雇主给予工会的款项；
- 雇主和雇员达成的额外退休、失业和养老保险；
- 住房公积金和利润分享；
- 赡养费和住房费，如果员工支付的赡养费和住房费高于或等于最低普通工资的 20%；
- 基于联邦劳动法对加班的相关规定支付的加班工资；
- 法律规定的以现金或实物进行交易的小食堂；
- 给予社会的款项。

### **健康和生育保险**

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

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

自 2017 年 1 月 27 日起，缴费基数从普遍最低工资变更为“测算更新单位（Measure and Update Unit）”。测算更新单位不仅包括了使用普遍最低工资作为指标、单位、税基、测量值或参考值的情形，还包括了根据缴费性质使用其他方法计算缴费基数的例外情形（如养老保险）。

### **残疾和人寿保险**

对于残疾和人寿保险，员工有义务按其所得的 0.625%支付保障金。

### **退休、失业和养老保险**

雇员仅对失业和养老保险金有支付义务（按其所得的 1.125%支付）。

### ②个体经营者

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

符合社保法特殊要求的墨西哥家庭，可享受自愿性制度下的健康和生育保险。

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

保障金的计算，请参见下表：

表 6 保障金计算表

家庭成员年龄	每个成员的年度保障金 (MXN)
0 - 19	1,900
20 - 29	2,250
30 - 39	2,250
40 - 49	3,400
50 - 59	3,600
60 - 69	3,600
70 - 79	5,450
80 及以上	5,500

### ③外派人员

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

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

残疾和人寿保险和退休、失业和养老保险的领取者决定转让其居所至国外且未在境内期间，仍可继续收取其养老金。

## 2.4 增值税 (Value Added Tax)

### 2.4.1 概述

#### (1) 纳税义务人及扣缴义务人

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

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

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

根据墨西哥增值税法第 32 条第 VIII 款，从事农业、耕作或商业捕鱼活动适用零税率的纳税人可不进行增值税申报。<sup>[72]</sup>

#### (2) 征收范围

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

根据墨西哥增值税法案第 8 条，处置或转让商品包含以下情况：

- 所有的财产转移，即使出让人保留控制权；
- 裁决破产，包括给予债权人的部分；
- 对公司或协会股本的出资（如：对一家公司股权的实物出资）；
- 通过融资租赁转让商品；
- 在某种情况下，通过信托转让商品；
- 在某种情况下，信托中商品的权利的转让；
- 通过债务转让或代理债务的权利的转让，转让有形商品的控制权或取得其权利（本条款不适用于股票）；
- 在签订债务保理合同时，转让有关销售商品、提供劳务或二者皆涉及的应收账款，除了该应收账款是通过附有收托单或委托收款的债务保

---

<sup>[72]</sup> 墨西哥增值税法 (Ley del Impuesto al Valor Agregado, LIVA)



理合同转移，以及当债务人是个人时；

- 由于合并或分立实体转让商品，另有规定除外；
- 公司商品的丢失被认视同销售商品；
- 由于死亡（继承）而来的财产转移，不属于墨西哥增值税应税的商品转让所得；
- 如果企业捐赠收入可在所得税税前扣除，则不属于商品转让所得。

根据墨西哥增值税法案第 14 条，独立劳务包括：

- 一人对另一人的支持，不论原因或其他法律规定对该行为的定义和分类；
- 人员或商品的运输；
- 保险、再保险和债券（以存款作为担保）；
- 授权、代理、委托、调解、代表、经纪人、寄售和配送业务；
- 技术支持和技术转让；
- 根据增值税法案，没有行动或许可的情况下，一人为另一人利益而给予的义务支持，不视为转让或使用或享用资产。

根据墨西哥增值税法案第 24 条，增值税应税的进口商品或劳务收入包括：

- 引进商品到墨西哥，包括为制造、转换或修理或出口计划临时进口的应缴纳关税的相关商品；
- 由墨西哥居民从非居民收购的无形资产；
- 在墨西哥使用或享用非居民提供的无形资产；
- 在墨西哥使用或享用来源于墨西哥之外的有形资产；
- 在墨西哥享受墨西哥增值税法案第 14 条涉及的由非居民提供的服务，国际运输除外；
- 临时使用位于墨西哥的原材料在境外交付的有形资产；
- 重新纳入墨西哥市场的源自“战略保税仓库设施”的商品。

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

### (3) 税率

目前墨西哥增值税的标准税率为 16%。

向境外出口商品和服务适用零税率（0%），某些国内商品也适用零税率。

另外，针对以下项目，增值税率由零税率调整为标准税率 16%：

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

## 2.4.2 税收优惠

### (1) 增值税的免征

根据墨西哥增值税法案第 9 条，交易以下商品可免除增值税：

- 遗产；
- 礼品（由企业自行生产且不可在所得税前扣除的除外）；
- 土地；
- 计划或已用于居住的附着于土地的建筑物，如果只有建筑物的一部分计划或已用于居住的，该部分可免除增值税。本条款不适用于酒店；
- 书籍、报纸、杂志和版权；
- 企业未出售的已使用资产；
- 墨西哥所得税法中提及的，参与彩票、兑奖、赌博和任何性质的竞技的票据和相应的奖励；
- 股票和债券，应税商品的存款证明除外；
- 向大众零售的含金量至少达 99%的金块；
- 非居民之间转让商品自 2015 年 1 月 1 日起，非居民企业向符合出口制造加工和服务政策、出口服务和加工区政策（IMMEX）的公司销售商品可免除缴纳增值税。

根据墨西哥增值税法案第 15 条，提供以下服务在特定情况下可免除增

值税：

- 借款人为取得、扩建、建设或修复不动产而申请的抵押贷款，从而向债权人支付的佣金或其他对价，随后借款人将信贷授权给第三方的除外；
- 为管理退休储蓄金和提供相关服务，退休基金或信贷机构的经理人向员工收取的佣金；
- 提供无偿服务，受益者是服务相关的成员、合伙人或联合公司的除外；
- 联邦政府提供的教学服务；
- 只在城市地区、城郊地区或都市区提供的公共陆上客运服务，火车除外；
- 在墨西哥无常设机构的非居民提供的商品国际运输服务，本条款不适用于在墨西哥进行的沿海导航服务；
- 农业保险、住房贷款保险、财务保证保险；
- 死亡保险或年金保险，含保险代理费；
- 相关服务计提的利息，如：经营利息，如果经营活动中转让人、服务提供者或临时授予使用或享用资产的人提供涉及零税率或免税活动；
- 衍生金融产品；
- 特定非盈利组织在其经营范围内为成员提供的日常服务；
- 为法律认可的政党、协会、联盟等特定组织机构提供的服务；
- 公众演出服务，本条款不适用于在餐馆、酒吧、歌舞厅、派对、舞会或不对公众开放的夜总会的演出；
- 个人或民营企业直接提供的专业性医疗服务；
- 由联邦公共管理机构、联邦区、州或市政府开展的专业性医疗、医院、放射学、实验室或临床研究服务；
- 版权的授予使用或临时转让。

根据墨西哥增值税法案第 25 条，进口以下商品可免除增值税：

- 海关立法的非消耗、临时性的进口商品，包括临时进口商品退还或在途中的商品；
- 海关法涵盖的行李和日用品；

- 免税或零税率的商品和服务；
- 非居民捐赠给联邦政府、联邦实体、自治市或被财政信用部授权的人的商品；
- 由官方机构认可的用于公共展览的艺术品；
- 由在墨西哥居住或拥有墨西哥国籍的艺术家在墨西哥境外创作后进口至墨西哥的艺术品；
- 纯度 80%以上的黄金制品；
- 依照海关法进口的车辆，且达到财政信用部的条件；
- 通过“战略保税仓库”出售或进口的商品；
- 根据关税对来料加工（加工出口）或进口项目的制造、运输或修理的规定，已缴纳增值税的商品；出关前对车辆装配或制造的保证金；在海关适用管辖区或战略性海关适用管辖区进行制造、运输或修理；已纳税的商品，法规限制进口商品，等等。

### 2.4.3 应纳税额

#### （1）销售额/营业额的确认

增值税税基不包括增值税税额本身，也不包括折扣、折让、津贴等。

##### ①进口

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

##### ②货物销售

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

##### ③服务提供

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

#### ④ 融资贷款

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

#### ⑤ 临时使用

针对动产或动产使用权的转让，增值税税基为合同金额，包括任何增加至该金额的内容，如除了增值税之外的其他税费、维修费用、建造费用、赔偿费用、利息和罚款等。<sup>[73]</sup>

### (2) 应纳税额的计算

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

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

- 可抵扣进项税相关项目需为所得税项下可以抵扣的货物或服务购买费用，如果仅有部分费用为所得税可抵扣项目，则可抵扣的增值税进项税也应相应减少；
- 相关进项需由购买方支付给销售方且通过单独收据记录；
- 购买方确实支付了相关增值税进项；
- 当增值税与预提税义务相关时，纳税人确实支付了相关增值税进项；
- 当销售方适用特别税制时，购买方确实支付了交易对价。

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

---

<sup>[73]</sup> IBFD - 墨西哥企业税分析，第 13.6 章。

非应税交易的进项不得抵扣，也不得在计算混合经营行为可抵扣比例时纳入考虑。<sup>[74]</sup>

2018年2月7日，墨西哥国家税务总局出台了有关分包合同增值税抵扣的新规定，还修改了增值税零申报的流程。

## 2.5 关税 (Customs Duties)

### 2.5.1 概述

#### (1) 纳税义务人

所有墨西哥进口商应在墨西哥官方进口商登记处 (Padrón de Importadores) 进行登记。针对某些特别项目 (共约 400 项) 的进口，如农业产品、纺织产品、化学产品、电子产品以及汽车配件等，进口商需在特别产业登记处进行登记。进口时应提交进口文档证明，包括进口证明书 (Pedimento de importación)、进出口登记表、商业发票 (西班牙文)、提货单、针对估值过低货物额外关税的担保 (如适用) 以及证明产品符合墨西哥产品安全规范的文件 (如适用)。上述进口文件需由具有资质的墨西哥进口代理商或经验丰富的进口商负责准备并提交。从 2014 年起，在墨西哥官方进口商登记处登记过的墨西哥进口商可全权负责其进口文件准备工作，即聘用进口代理商不再是处理进口事宜的必要条件。<sup>[75]</sup>

#### (2) 征收范围

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

---

<sup>[74]</sup> IBFD - 墨西哥企业税分析，第 13.9.1 章。

<sup>[75]</sup> <https://www.export.gov/article?id=Mexico-Import-Requirements-and-Documentation>

进出口货物时所产生的关税及相关税费将根据以下条例征收：

- 基本进出口税（ID）：将由货物在关税税则的分级决定；
- 海关手续费（CPF）：使用海关设施、人员以及系统支付的费用；
- 增值税（IVA）：进口时需要缴付 16%而出口不用缴付；
- 生产和服务的特别消费税（STPS）。

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

2017 年 1 月 1 日，联邦关税法修订案生效，该修订案降低了特定类别进口货物的关税税率（有效期至 2019 年 12 月 31 日），同时将确立了边境地区一般进口税的 2008 年法令有效期延长至 2019 年 12 月 31 日。

### （3）税率

根据一般海关法规定，关税税率可高达 20%，平均关税税率为 11%。

## 2.5.2 税收优惠

### （1）自由贸易协议

墨西哥与 46 个不同的国家签署了 12 份自由贸易协议（FTAs）并与 12 个国家签署了商业协议，此类协议最主要的好处是在从自由贸易协定签署国进口货物时，可以享受到基本进口税的优惠。

### （2）法令推广计划（PROSEC）

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

### （3）出口服务和加工区政策（IMMEX）

2006 年墨西哥政府将 1998 年制定的客户工业出口推动计划（MAQUILADORA）和临时进口计划（PITEX）整合为出口制造加工和服务政策（IMMEX），并将其确定为法令公布和推行。IMMEX 制度也通过赋予指定企

业税收和关税优惠，促进了外国资本在墨西哥的投资。主要优惠如下：

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

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

根据该政策，除纺织和服装业临时进口以及进口机制须得到墨西哥经济部和财政部事先批准外，所有年出口额达到 50 万美元、出口额超出其总销售额 10% 以上的企业均可申请享受出口服务和加工区法令的优惠政策，并允许最终产品面向出口的企业以及为出口服务的企业临时进口出口产品制造和加工所需的原材料、零部件和机械设备，对其免征普通进口关税、增值税。符合墨西哥税务局有关规定且增值税在企业申报中有盈余的企业，产品出口后，可以在 5 个工作日内申请增值税的退税。

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

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

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



人必须在美国设有一个主要办公室。

#### (4) 进口税退还方案 (DRAW BACK)

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

#### (5) 外贸公司计划 (ECEX)

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

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

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

#### (6) 高额出口公司优惠政策方案 (ALTEX)

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

高额出口企业优惠政策规定，凡年出口额达到 200 万美元或出口额相当于企业销售额 40% 的直接出口企业，以及为直接出口企业供应的原料占其年销售额 50% 的间接出口企业，均可以申请高额出口企业的优惠政策。但该政策不面向石油企业。优惠政策包括：(i) 在出口额大于原申报单中的增

值税时，可以在 5 个工作日内得到增值税的退税；(ii) 出口产品经国内关口检查后，可以免受出口环节对企业出口产品的二次检查；(iii) 经墨西哥财政批准，可以指定一个海关代理为其办理在若干海关和不同产品的进出口手续；(iv) 可免费被纳入墨西哥经济部负责管理的贸易信息系统。

### (7) 报关行政策 (Customs Agency)

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

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

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

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

### 2.5.3 应纳税额

关税的应纳税额为进口货物的海关价值与所适用的关税税率之乘积。

## 2.6 其他税（费）

### 2.6.1 不动产税及不动产交易税（Real Estate Tax）

#### （1）不动产税

##### ① 纳税义务人

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

当不动产所有权不确定或存在争议时，不动产税的纳税义务人为该不动产的使用者。

##### ② 计税基础

不动产税的税基以国家土地注册委员会和地方财政部门的评估价值为基础，这两个部门共同负责财产价值的评估。土地评估价值一般小于市场价值，有时土地的平均评估价值比市场价值的 1/5 还要低。一般而言，对建筑物是以建筑单位的价值为基础进行估价的，而对于农村和农业用地来说，土地用途决定了土地的评估价值。例如，在某些州，政府将土地交给农民使用不征税，而其他一些州政府则要农民上交一笔固定的税收。

墨西哥每年都依据消费者价格指数对土地和不动产的评估价值进行调整。不动产税税率由州政府制定，一般不高，而且不同的州和地方政府，不动产税率各不相同，大多数纳税人都按最低税率纳税。

#### （2）不动产交易税

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

### 2.6.2 消费税（Excise Duty）

#### （1）概述

##### ① 纳税义务人

进行特殊商品交易的个人或法律实体为消费税纳税人。

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

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

### ②征收范围

墨西哥对特殊商品和劳务征收消费税，并根据增值税制累计征收消费税。出售给最终消费者的销售收入一般不需征税，但酒精饮料、香烟、汽油和柴油的生产者和进口商仍需纳税。

### ③税率

不同商品和劳务适用不同的消费税率，具体如下：

- 发酵酒：26.5%至53%之间；合格的酒精饮料和蜂蜜：50%；
- 经纪人和类似服务：对转让应税货物提供的委托代理、经纪人、代理人、代表机构、寄售配送服务按相应服务适用的税率征收；
- 汽油和柴油的税率不固定，根据法律制定的特殊计算程序得出；
- 香烟、雪茄和加工烟草：160%；
- 手工雪茄和烟草：30.4%；
- 抽奖和赌博：30%；
- 通过一个或多个电信公共网络在境内提供的电信服务适用3%的税率；
- 燃料和农药适用于不同消费税税率；
- 每升软饮和高热量食品（零食，糖果，巧克力，果馅饼，由水果和焦糖制成的甜食、花生浆、榛子浆、基于谷物类、雪糕类、冰淇淋类、冰水类、冻糖类的食品以及食品定义含有以上项目的食品）将按8%税率征收消费税。所有含单糖和二糖的制品，每增加一升的用量会增加1墨西哥比绍的税收。出口的非基本高热量食品适用零税率政策。

## （2）税收优惠

进口和转让某些商品可免除消费税：

- 出口应税货物（出口商必须注册为联邦纳税人）；
- 生产商或进口商以外的其他人转让加工的烟草、汽油、柴油和天然气；
- 销售和进口苏打水和非酒精饮料，按杯销售给最终消费者的酒精饮料免税，本条款同样适用于开瓶的酒精饮料；
- 提供和进口任何类型商品给“战略保税仓库”。

### （3）其他：税收抵免

一般情况下，纳税人不能抵消其消费税的纳税义务，但消费税适用的酒精饮料，和对输入商品收取的消费税或纳税人为进口支付的消费税除外。根据法律，只有对于相同类型的商品或劳务，纳税人才可进行税收抵免。

税收抵免需满足以下条件：

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

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

## 2.6.3 环境税（Environmental Taxes）

墨西哥针对一定数量煤炭和其他燃料品（除天然气外）征税。

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

## 2.6.4 分支机构税（Branch Tax）

墨西哥没有分支机构税。

对于常设机构的利润如何征税，请参考 2.2.2 非居民企业企业所得税部分。常设机构向其墨西哥境外总公司/总部分配股息或利润时，需要额外

预提 10%的税收。

#### 2.6.5 工资税/社会保险缴款 (Payroll Tax / Social Security Contributions)

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

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

#### 2.6.6 经营资产税 (Asset Tax)

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

#### 2.6.7 利润分享税 (Profit Sharing Tax)

无论公司的组织形式如何，雇员都应从公司的年收益中分享一部分利润，一般情况下，其分享率为公司应纳税所得额的 10%，但新成立的企业可以例外。在特定情况下，为了消除通货膨胀因素对收入的影响，要将应税所得额进行调整。在计算利润分享税时，纳税人不得将其本年度缴纳的利润分享税从其应税利润中减除。另外，由于股息收入不包括在应税所得当中，因此，也要根据情况的不同来扣除或增加应税所得额。在雇主或相关

团体允许的情况下，雇员从其购买的股份中分得的利润，可以作为员工工资薪金所得，这项规定也适用于国外的居民。

#### 2.6.8 勘探开采权（矿业特许权）费用（Mining Duty）

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

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

自 2014 年 1 月 1 日起，采矿权的持有人需履行额外的纳税义务：

- 收取相当于销售或转让开采活动所得净利润（采用一个与应税收入十分相近的公式计算）7.5%的特别费用；
- 如采矿权的持有人 2 年内未从事勘探和开采工作，则需履行额外纳税义务；
- 采矿权的持有人需就其开采的金，银和铂产生的销售收入总额按 0.5% 缴纳额外费用。

#### 2.6.9 机动车税（Motor Vehicle Taxes）

向墨西哥境内消费者销售新机动车的车辆生产、组装以及分销者，以及进口机动车者需缴纳机动车税，税率为车辆价格的 2%-17%。对于出口新车和转让价格（IVA 除外）不超过 201,288.94 墨西哥比绍的车辆免征机动车税；对于转让价格介于 201,288.95 墨西哥比绍和 254,966.00 墨西哥比绍之间的车辆减半征收机动车税。

#### 2.6.10 其他税收优惠

##### （1）自由贸易区

墨西哥政府通过税收优惠和提供行政设施的方式推动北部边界和自由贸易区的交易中心的运营和现代化。只有投资于交易中心现代化运营的墨

西哥个人和完全墨西哥实体才能享受免税区的优惠。优惠项目包括：

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

## (2) 特定区域税收优惠政策

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

适用上述税收优惠的个人或实体需要满足以下条件：

- 设立于北部边界、自由贸易区和索诺拉省卡纳尼亚或卡波尔卡自治市；
- 未享受其他财政优惠；
- 遵循相应税务义务并进行会计记录。

税收优惠包括：

- 用于工业生产的机器设备免征普通进口关税；
- 用于出口产品或出售给装配工业的原材料可能在进口时暂时免征进口关税；
- 根据计划生产而后在墨西哥内销的产品可仅就进口部分征收普通进口关税。

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

- 免税期：长达 10 年的所得税豁免，并在届满后的 5 年内适用 50% 所得税豁免；
- 社会保障金降低 25%；
- 给予同外国贸易交易类似的增值税特别待遇；
- 海关特别制度，降低报关费用，免除进口关税。

2017 年 9 月 29 日，墨西哥又在拉萨罗卡德纳斯—拉乌尼翁 (Lázaro



Cárdenas-La Unión), 恰帕斯港 (Puerto Chiapas) 和夸察夸尔克斯 (Coatzacoalcos) 建立了三个特别经济开发区, 并适用如下税收优惠:

- 免税期: 长达 10 年的所得税豁免, 并在届满后的 5 年内适用 50% 所得税豁免;
- 符合规定的技术培训费可加计扣除 25%;
- 在前 10 年, 相当于雇主为员工提供的疾病和生育险的 50% 的金额可抵扣企业所得税, 之后的 5 年内比例为 25%;
- 特别经济开发区外的纳税人向区内的投资者销售商品、提供服务、授权临时使用有形资产并且这些活动直接与区内的生产经营活动相关, 适用增值税零税率;
- 在特别经济开发区内, 进口国外货物、从非居民纳税人处取得无形资产等行为免征增值税;
- 在特别经济开发区内, 降低进口货物的报关费用并适用进口原材料和加工产成品之间最低的关税税率;

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

- 在普罗格雷索 (Progreso), 满足一定条件下, 取得固定资产发生的支出可在 57%-92% 范围内一次性扣除, 员工培训费可加计扣除 50%; 相当于研发费用的 30% 的金额可用于抵免所得税;
- 在萨利纳克鲁斯 (Salina Cruz), 给予长达 10 年的所得税豁免, 并在届满后的 5 年内适用 50% 所得税豁免; 符合规定的技术培训费可加计扣除 25%; 在前 10 年内, 相当于雇主为员工提供的疾病和生育险的 50% 的金额可抵扣企业所得税, 之后的 5 年内为 25%, 如果抵免额超过当年企业所得税应纳税额, 企业可以申请退税或抵免其他税额;
- 特别经济开发区外的纳税人向区内的投资者销售商品、提供服务、授权临时使用有形资产并且这些活动直接与区内的生产经营活动相关, 适用增值税零税率;
- 在特别经济开发区内, 进口国外货物、从非居民纳税人处取得无形资产等行为免征增值税;

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

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

- 给予减免前15年的企业所得税，其中前10年减征100%，随后5年减征50%；
- 特定的管理及投资费用可以在计算企业所得税时税前扣除；
- 境外已缴纳企业所得税可按照与境内企业所得税相同比例抵免境内所得税；
- 在特别经济开发区内发生的员工培训费可实行25%加计扣除政策；
- 用人单位在首个10年间为员工缴纳社保金额的50%可抵扣企业所得税，随后5年为缴纳社保金额的25%可抵扣企业所得税，如果抵免额超过当年企业所得税应纳税额，企业可以申请退税；
- 特别经济开发区外的企业或个人向区内的管理者或投资者销售商品、提供服务、授权临时使用有形资产交易，适用于增值税零税率；
- 在特别经济开发区内，进口货物或从非居民纳税人处接受服务行为，免征进口环节增值税；
- 在一定时间期间内进入特别经济开发区内的货物免征关税；
- 基于相关规定，特别经济开发区内不受海关制度约束。

2018年12月31日总统令公布了墨西哥北部边境地区居民纳税人在2019年和2020年财政年度适用所得税和增值税方面的税收优惠，旨在促进区域经济的发展。

- 在满足税务机关制定的相关要求与授权的前提下，居住在该地区或在该地区经营的纳税人可以获得所得税应纳税额三分之一的税收抵免（所得税率降低至20%）。
- 法令针对在北部边境地区开展的应税行为和活动，给予纳税人应纳增值税额50%的税收抵免。为了促进该优惠，法令将16%的增值税税率降至8%。

## 第三章 税收征收和管理制度

### 3.1 税收管理机构

#### 3.1.1 税务系统机构设置

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

- 关税；
- 纳税人服务；
- 联邦税务审查；
- 大规模纳税人管理办公室；
- 法律；
- 财务；
- 资源与服务；
- 信息技术；
- 估值；
- 策划；
- 境外贸易稽查。

上述单元及州县税务行政机构共同构成了国家税务总局的职能部门。

[76]

#### 3.1.2 税务管理机构职责

墨西哥国家税务局负责课征税收、适用财政及关税法，旨在以符合比例且公平的形式为墨西哥政府公共职能的实施提供资金来源。同时，它

---

<sup>[76]</sup> 维基百科: Servicio de Administración Tributaria

还负责收集并整理财政政策制定的必要信息。<sup>[77]</sup>

## 3.2 居民纳税人税收征收管理

### 3.2.1 税务登记<sup>[78]</sup>

#### (1) 单位纳税人登记

##### ① 税务登记的要求

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

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

##### ② 税务登记的程序

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

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

#### (2) 个体纳税人登记

##### ① 税务登记的要求

在墨西哥开展经营活动的个人需在联邦纳税人登记处进行登记。经登记的纳税人将会获得一个由税务机关颁发的纳税人登记号，该号码的结构

---

<sup>[77]</sup> 维基百科：Servicio de Administración Tributaria

<sup>[78]</sup> OECD CRS 信息交换表 - 纳税人登记号 - 墨西哥：  
<http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/crs-implementation-and-assistance/tax-identification-numbers/Mexico-TIN.pdf>

根据纳税人类型（如法律实体或个人）而有所不同。除此之外，墨西哥税法还要求法律实体的合伙人及股东也进行税务登记，获得税务登记号，但以下情形除外：（i）非盈利机构的合伙人；（ii）通过税务机关认可的证券市场购买常规交易股票的股东（前提是该股并未登记在股权发行方的账簿中）。

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

## ② 税务登记的程序

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

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

## （3）不需进行税务登记的情况

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

### 3.2.2 账簿凭证管理制度

#### （1）账簿设置要求

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

#### （2）会计制度简介

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

墨西哥宪法授权当地专业会计组织及其联邦管理机构（Instituto Mexicano de Contadores Públicos, IMCP）制定会计及审计标准。IMCP 通过其审计与保险标准委员会发布审计标准，同时将制定财务报告标准的职能授权给墨西哥财务报告标准独立研究小组（Mexican Board for Research and Development of Financial Reporting Standards, CINIF）。CINIF 成立于 2001 年，是一个旨在通过研究根据国际通行财务报告标准制定墨西哥财务报告标准的非营利性组织。

除此之外，墨西哥国家银行及证券委员会（CNBV）、国家保险委员会（CNSF）以及国家养老金委员会（CONSAR）被授权制定各自行业内的专门会计及审计标准。根据 1995 年的国家银行及证券委员会法，CNBV 制定了上市公司、代理人及银行的财务报告标准。根据 CNBV 于 2003 年颁布的正式指令，由其规定的企业需依据 CNBV 制定的会计准则提供经审计的年度财务报告以及未经审计的季度财务报告，而上市公司需根据国际财务报告准则制定其财务报告。<sup>[79]</sup>

根据墨西哥现行税法，自 2014 年以来，对于不受监管的公司，不再强制进行法定审计。总收入超过 1 亿墨西哥比绍、资产超过 8600 万墨西哥比绍或员工人数不少于 300 人的公司可以向税务机关提交由独立会计师编制的特别报告（税收意见）。若提交报告，则税务机关不会根据一般原则进行审计，而是进行审查以确认审计是否正确执行。

### （3）账簿凭证的保存要求

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

### （4）发票等合法票据管理

---

<sup>[79]</sup> 国际会计师联合会网站：<https://www.ifac.org/about-ifac/membership/country/mexico#>

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

纳税人必须通过税务局网站或者经授权的代理方开具交易电子发票。申请税务抵免的纳税人需确认发票上开票方的名称和纳税人登记号的准确性，除直接销售商品给客户外，开票方还需确认其客户的名称和地址正确。2018年1月，墨西哥最高法院决定，用于所得税税前扣除或增值税抵扣的发票，无需对其服务内容进行详细说明，进行简要说明即可。

### 3.2.3 纳税申报

#### (1) 企业所得税

##### ① 申报要求

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

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

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

自2015年起，墨西哥开始实行电子报税，所有税务申报须通过网上进行。2017年12月22日，墨西哥国家税务总局出台了新的法规规定了相关信息申报的截止日期，2018年2月13日出台的新规规定纳税人无需在申报时提供员工就业补贴、退休金、补充社保等信息。<sup>[80]</sup>

##### ② 税务记录

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

---

<sup>[80]</sup> IBFD - 墨西哥企业税分析第1.11章

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

纳税人必须通过税务局网站或者经授权的代理方开具交易电子发票。申请税务抵免的纳税人需确认发票上开票方的名称和纳税人登记号的准确性，除直接销售商品给客户外，开票方还需确认其客户的名称和地址正确。2018年1月，墨西哥最高法院决定，用于所得税税前扣除或增值税抵扣的发票，无需对其服务内容进行详细说明，进行简要说明即可。

### ③补充报告

纳税人需在2月15日之前申报以下补充内容：

- 前一年截止到12月31日非纳税居民发放或者给予担保的贷款余额以及贷款的类型、利息受益所有人名称、每笔贷款的币种、适用利率以及到期日；
- 前一年度预提所得税的纳税人以及收到纳税人支付款项的非纳税居民；
- 前一年度的纳税人通过信托平台进行的交易。

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

- 关联方的名称、所在地和纳税居民国以及直接或者间接参股的证明；
- 每类交易的功能或者活动、所使用资产以及承担的相关风险；
- 与每个关联方每笔交易以及其交易金额的信息和资料；
- 所得税法第179款中规定的定价方法。

上述义务不适用于纳税人上一年所得不超过13,000,000墨西哥比绍的情况；对于专业独立服务，上述义务不适用于纳税人前一年所得不超过300万墨西哥比绍的情况。

纳税人还需申报以下信息：

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



- 以相对应的规定格式申报上一年与非居民关联方的交易，该信息需与年度申报一起提交；
- 向墨西哥信贷机构的境外机构所支付款项而开具的发票，以及预提的税款。

下列纳税人需要在次年 6 月 30 日之前申报与税法第 32 款相关的财务状况信息的补充报告：

- 所得等于或超过 644, 599, 005 墨西哥比绍的公司纳税人；
- 通过证券交易所交易股票的公司纳税人；
- 申请集团合并纳税的贸易公司；
- 政府控制的提供联邦公共服务的公司；
- 在墨西哥有常设机构的非居民法律实体；
- 与非居民纳税人有交易的居民法律实体。

自 2016 年起，所得税纳税人应根据 BEPS 的要求进行转让定价信息披露。因此，符合上述条件的纳税人应当向税务机关提供主体文档和本地文档。年收入超过 120 亿墨西哥比绍的法律实体还应提交国别报告。上述文档应于次年 12 月 31 日之前上交。税务机关在无法通过信息交换机制获得跨国集团国别报告时可要求墨西哥纳税人提交包括国别报告在内的附加信息。如纳税人违反上述义务，纳税人将被禁止与联邦公共机关或总检察长办公室达成任何协议，还可能面临 14 万-20 万墨西哥比绍的罚款。

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

此外，根据《联邦财政法案》(CFF) 第 31-A 条，相关交易必须在交易发生之日起 30 天内向税务机关报告。2018 年度，需报告的相关交易信息包括：公司合并、分立、重组、税收损失、股息分配和资本偿还等信息。

#### ④ 税款缴纳

纳税人需用墨西哥比绍缴纳税款，可以使用支票、电子汇款、储蓄卡或者信用卡缴纳税款。

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

#### ⑤ 延迟缴纳

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

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

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

#### ⑥ 预缴税款

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

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

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

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

当应纳税所得额超过限制，纳税人不可以在次年继续进行季度预缴。

法律实体通常计算预缴税款的方法如下：

- (i) 上个纳税年度的净利润或净亏损（加上或者减去投资减免额）除以同一时期“名义收入”得出利润因数。名义收入额指的是应税总收入，包括利息收入和汇兑收益，名义收入除利息收入和汇兑收益情况

外不包括通货膨胀收益。如果上个纳税年度(12个月)没有利润因数,则使用上一个自预缴税款截止日起不超过五年以前的利润因数;

- (ii) 纳税年度截止到预缴税款截止日的名义收入乘以由(i)得出的利润因数;
- (iii) 以前年度未抵减结转到本期的净亏损,在抵减本期净利润后,将用于抵减(ii)得出的结果,从而得出预估净利润或者净损失;
- (iv) 用(iii)得出的预估净利润或者净损失乘以公司所得税率,得出预缴税额、历史预缴税额和利息支付的预提税将用于抵减该预缴税额。

### ⑦退税

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

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

任何金额超过12,860墨西哥比绍的退税申请需电子申报。

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

## (2) 预提所得税

### ①申报要求

根据所得税法规定,法律实体需在每年2月15日申报上一年预提税有关信息。

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

根据税法,预提税需在预提后次月17日之前缴纳。

一般情况下，常设机构与墨西哥居民纳税实体适用同样的责任，包括进行联邦纳税人登记、申报纳税、税款缴纳期间、税款退回、预缴税款、滞纳金和罚款等（详见公司所得税征管体制介绍）。

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

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

## ② 税款缴纳

### 股利

通常情况下，向非居民支付股利的预提税税率为 10%。

向其他个人或者法律实体支付股利需：

- 向股利收益方提供预提证明，涵盖支付股利金额以及股利是否来自于净收益账户（CUFIN）；
- 每年 2 月 15 日向税务局提供股利收益人的财务信息。自 2014 年起，由墨西哥法律实体向外国实体支付股利不需要通知税务局，然而，根据 2013 年 12 月 31 日前有效的所得税法，该义务需要执行至 2016 纳税年度。

### 利息

通常情况下，向非居民支付利息的预提税税率为 30%，但是会根据利息的类型（某些情况下是受益人的类型）适用不同的税率。

根据规定，居民法律实体向个人支付利息时需根据联邦税法规定的税率（2018 年为 0.46%）<sup>[81]</sup>对利息产生的资本预提所得税，该预提税作为预缴税款处理。

### 特许权使用费

铁路火车的特许权使用费预提税率为 5%；支付给外国的专利、商标和

---

<sup>[81]</sup> IBFD - 墨西哥企业税分析第 1.11.9.1 章

商业名称的特许权使用费，其预提税率为 35%；其他特许权使用费的预提税率为 25%。

对支付给居民企业和个人的特许权使用费不征收预提税。

### **衍生金融交易**

向居民纳税个人支付的衍生金融产品的利息和收益需预提 25%的预提税，作为预缴税款处理。需要向收益人提供预提证明。

### **租金**

非居民取得位于墨西哥的不动产租金收入属于取得来源于墨西哥的所得，需要缴纳 25%的预提税（在政府登记的火车车厢、飞机、轮船的租金收入，需要缴纳 15%的预提税）。

居民纳税实体租用居民纳税个人的不动产支付的租金需预提 10%的预提税。

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

## **(3) 个人所得税**

### **①申报要求**

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

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

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

### **②不需要申报纳税的情况**

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

### ③电子申报纳税

纳税人的税务信息和税务申报表需提交电子版本。

电子申报的主要规则如下：

- 需提交申报文件的电子版本且附上电子签名；
- 法人纳税人的电子签名证书由税务局发放，个人纳税人的电子签名证书由墨西哥银行授权的服务供应商发放。电子签名证书有效期为自签发日起 2 年，并且需在旧电子签名证书过期前申请更换新的证书；
- 电子文档与纸质文件效力相当；
- 税务局收到申报文件后会告知纳税人，且在回复中附上电子印章（数字印章）从而证明该往来真实有效；
- 公共文书（包括委托书）也需要在申报时附上公证人的电子签名。

### ④申报义务

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

### ⑤税务评估

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

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

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

税务局如果获取证据证明纳税个人公历年总支出高于其申报的总收

入，则可以开始启动“差异程序”。如果在该程序完成后税务机关证明差异存在，则该差异将被视为应税收入且税务局会评估相关税负。

#### （4）税款缴纳与退税

退税必须在填报申请及相关文件起 40 天内完成，包括纳税人用于银行转账的账户信息文件。然而，税务局会对纳税人的税务申报进行评估从而确定退税申请的可靠性，在这种情况下，40 天内完成退税的规定不适用。若纳税人为申报个人所得税聘请注册会计师审计其财务报表，则退税期限将减少到 25 天。退还税款会根据申报退税日至实际退还日这段时期的通货膨胀进行调整。上述规定期限后的退税需缴纳利息。

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

#### （5）增值税

##### ①申报要求

居民纳税人需进行联邦纳税人登记。

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

##### ②税款缴纳

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

纳税人必须定期进行税务申报且在次月 17 日之前缴纳税款。

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

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

增值税预提税时点与相对应的应税项目的增值税纳税时点一致，纳税

人需在预提日次月 17 日之前同时缴纳预缴税款和预提税款。

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

企业必须按月缴纳增值税。若一半的分期付款销售额六个月后才收到支付（最终消费者销售价格的 35%），增值税可以在实际收到本金和利息时缴纳，而不是在销售开出发票时缴纳。在进口环节，增值税是根据海关价值加上关税计算得出组成计税价格。所有的企业应该要求他们购买商品的应付增值税和可扣除支付的增值税分开。

所有个人必须在税务局注册，以便可以获得进项税额抵扣。在墨西哥提供商品或服务销售的非居民企业也必须要向税务局进行注册。

#### （6）消费税

##### ①申报要求

消费税通常与所得税同期计算缴纳。

酒精饮品的消费税需按月计算。

##### ②税款缴纳

按月缴纳的税款为最终税款。税款需要在次月 17 日之前缴纳。

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

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

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

### 3.2.4 税务检查

#### （1）纳税评估

纳税人需就所得税申报表进行自我评估，税务机关依据纳税人的会计



记录与纳税申报表对纳税人的自评结果进行评估。在下列情况下，税务机关有权评估纳税人的净利润以及相关税收事件、活动及财产的的涉税金额，比如：

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

为了达成上述目标，税务机关可根据以下信息进行评估：

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

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

- 相关交易未按市场价格定价；
- 以成本价或低于成本的价格销售货物，除非纳税人可以证明相关交易是具有实质的；（若税务机关在税务稽查过程中，未在纳税人会计账簿中找到反应相关交易的记录，则该交易可能被税务机关认定为不具备商业实质）；
- 进出口交易或涉及对外支付的交易。<sup>[82]</sup>

## （2）税务稽查

见 3.2.4-（3）：税务审计。

## （3）税务审计

根据税法规定，税务局有权对纳税人、连带责任人或者相关第三方进

<sup>[82]</sup> IBFD - 墨西哥企业税分析，第 1.11.2 章。

行审计或者检查从而确定其是否履行了纳税义务、是否有漏缴税款、是否有违规行为或者为其他机关提供相关信息。<sup>[83]</sup>

税务局的权力包括：

- 修改税务申报表、申请或者通知中的计算错误、漏报以及其他问题，税务局可能要求纳税人提供必要的文件；
- 要求纳税人、连带责任人或者相关第三方向其常住地、主管税务局或者通过税务电子邮箱系统提供会计记录及其他信息；
- 对纳税人、连带责任人及相关第三方进行审计，审查其会计、商品及货物情况；
- 审查注册会计师提供的针对财务报表、转让股权的税务报告以及其他具有税务影响的报告；
- 审计纳税人是否遵守发票管理规则、税务发票开票规则、申请后者通知的申报规则；要求纳税人提供证明其合法所有权、所有财产、商品的租赁或进口权的相关文件；另外，税务局还有权对确认应税收入及可抵扣项目的支持性材料的真实性提出疑问；
- 审查税务局保存的关于纳税人、连带责任人以及相关第三方一个或多个适用税种的相关电子信息 and 文件；
- 向纳税人索取信息从而将纳税人注册为联邦纳税人或者更新其信息；
- 评估或者要求纳税人提供货物的价值；
- 从公职人员和官员获取信息；
- 为举报犯罪获取证据。

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

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

#### (4) 税收裁定

---

<sup>[83]</sup> IBFD - 墨西哥企业税分析，第 1.11.8 章。

### ①行政决议

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

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

### ②事先裁定

纳税人可以就某些具体情况下对税法条款的解释申报税务局裁定。为此，纳税人需：

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

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

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

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

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

### ③结论性协议

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

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

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

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

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

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

随后，PRODECON 将要求税务局在 20 天内接受或者拒绝纳税人提出的条款。PRODECON 会在收到税务局回复后 20 天内结案并且向双方发出通知。结论性协议的一个好处是所签订的第一个结论性协议可以免除全部罚款。

#### (5) 税务行政复议、撤销申请及上诉

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

为撤销决议向税务局提请行政复议的方法在税法中有所规定。另一方面，税收征管法中有向联邦法庭提请申请（撤销程序）的相关规则。联邦法庭可能会考察联邦机关裁决的合法性以及税务争议。

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

在收到裁决生效通知后 30 天内必须提交行政复议申请。税务机关必须

在 3 个月内做出行政复议决定。如果纳税人申请手续不合规或需要提供做出决定所需要其他信息，则对行政复议作出裁决的 3 个月时限自纳税人申请手续合规日算起。如果税务局 3 个月内未作出裁决，则视为申请被驳回，当税务局通过决议驳回申请时，纳税人可以向联邦法庭提请撤销程序。

可由地方陪审团作出联邦税务法庭决议并且在争议涉及金额超过联邦区域最低工资标准 3,500 倍（约 309,260 墨西哥比绍）或者金额被财政部视为“重大”的情况下，可以在合意的巡回法庭上就该决议提请上诉。联邦税务法庭的决议可能被提请上诉，在此情况下，联邦巡回法庭会发布禁令并对上诉进行审查。

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

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

### 3.2.5 税务代理

#### （1）墨西哥对税务代理的规定

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

#### （2）墨西哥税务代理市场现状

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

### 3.2.6 法律责任

#### (1) 违反基本规定的处罚

##### ① 登记违法处罚/会计记录保管处罚

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

##### ② 纳税申报违法处罚

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

##### ③ 税务建议处罚

任何注册会计师、律师和其他税务咨询师为客户提供私人税务事项咨询服务时，如果发现其税务建议与税务局官方公开的意见不符但未告知客户时，可能会被处以罚款，金额为 44,610 墨西哥比绍至 70,110 墨西哥比绍不等。

#### (2) 不履行纳税义务处罚

##### ① 对不缴或少缴税款的处罚

##### **漏报**

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

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

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

未代缴已预提税款将被视为税务欺诈。

2018 年度，迟缴税款的附加税率为每月 0.98%。

### **伪造损失**

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

申报不存在的亏损视为税务欺诈。

### **税务欺诈**

税务欺诈包括因为欺骗或者故意错报造成全部或者部分应缴和预缴税款漏缴。税务欺诈情节会因以下几种情况加重：使用错误文件、未开财务发票、为获取退税向税务局提供错误信息、将错误信息入账。

纳税人参与税务欺诈且欺诈涉及金额不超过 1,540,350 墨西哥比绍将处以 3 个月至 2 年不等的有期徒刑；如果欺诈涉及金额超过 1,540,350 墨西哥比绍且低于 2,310,520 墨西哥比绍将处以 2 年至 5 年不等的有期徒刑；如果欺诈涉及金额超过 2,310,520 墨西哥比绍将处以 3 年至 9 年不等的有期徒刑。在欺诈涉及金额无法确定的情况下，纳税人将被处以 3 个月至 6 年不等的有期徒刑。如果欺诈罪行情节加重，上述刑罚将按照延长 50%执行。如果纳税人立即一次性缴纳未缴税款，上述刑罚将减半执行。

税务欺诈，是指纳税人取得来源于非法资源的收入。此外，以下情况也被视为税务欺诈：

- 未履行代扣代缴税款义务；和
- 报告不存在的损失。

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

### **税务电子邮件系统相关犯罪**

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

### **对纳税人失踪的处罚**

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

### **对不履行扣缴义务的处罚**

对预提税的罚款和滞纳金规定同公司所得税一致。

### (3) 其他处罚

#### ①未开税务发票

未开税务发票应处以 12,070 至 69,000 墨西哥比绍的罚款。在接到罚款通知 45 天内缴纳罚款可以减免 20%的罚款额。

#### ②滞纳金

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

税务局不可能豁免纳税人缴纳任何形式的滞纳金的义务。

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

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

此外，如果税务局在法律规定时限内未退还多缴纳税款也需要向纳税人支付滞纳金。

### (4) 税款的调整/调整因数

税款和退税额会根据通货膨胀进行调整，调整因数由调整期间尾月的上月的全国消费者物价指数除以同期间首月的上月的该指数得出。不足一个月的调整期间不予考虑。对预缴税款和最终税款的调整不能税前抵扣或者直接抵免。

在有税法规定的情况下，货物和交易的价值也做相同的调整。

### (5) 对通货膨胀的调整

迟交税款将就税款截止日至税款支付日这段期间根据上述调整因数进行调整。



### 3.2.7 其他征管规定

#### (1) 税法法定时效期间

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

在纳税人申请行政复议或者提起诉讼、税务局对纳税人会计记录进行稽查或者纳税人擅自改变注册地址的情况下，法定时效会被延长。

## 3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

### 3.3.1 非居民税收征管措施简介

#### (1) 登记备案

#### 非居民纳税人的税务登记

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

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

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

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

预提税是由扣缴代理人进行预扣，扣缴代理人通常由支付款项方担任，

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

### **享受税收协定待遇**

为获得税收协定项下的优惠税收待遇（如：较低的预提税率），非居民纳税人需将其税收居民证书交由扣缴义务人，且保证已满足相关税收协定条款规定的条件。<sup>[84]</sup>

#### **(2) 分类管理**

### **境内设立机构场所的非居民**

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

### **境内未设立机构场所的非居民**

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

预提税是由扣缴代理人进行预扣，扣缴代理人通常由支付款项方担任，除非支付款项方为在墨西哥未设有常设机构的非居民。在后者情况下，即需由获得收入的非居民在墨西哥履行扣缴所得税义务。扣缴代理人应向税务机关提交纳税申报表（尽管该预提税为最终税负）。

## **3.3.2 非居民企业税收管理**

### **(1) 所得税管理及源泉扣缴**

非居民在墨西哥设立的常设机构与墨西哥税收居民适用相同的行政类

<sup>[84]</sup> IBFD - 企业税分析，第 7.3.4.5 章。

规定，包括在墨西哥联邦纳税人登记处进行税务登记、提交纳税申报表、及时缴纳应纳税额、退税、预缴所得税、利息和罚金。除此之外，常设机构需独立于其总部记录会计账簿，并分别登记 CUFIN 和 CUREC 账簿。

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

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

## （2）增值税管理

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

## （3）股权转让

股权转让所得需就毛收入（即买入价）的 25% 缴纳企业所得税；非居民亦可选择针对净收入适用 35% 的预提税率。

## （4）财产转让

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

## （5）股息红利

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

### （6）利息

通常情况下，利息预提税的税率为 30%，但是会根据利息的类型适用不同的税率（通常分为五类，税率为 4.9%-35%）。若将利息支付给低税辖区的关联方，则预提所得税税率为 40%。

### （7）特许权使用费

铁路火车的特许权使用费预提税率为 5%；支付给外国的专利、商标和商业名称的特许权使用费，其预提税率为 35%；其他特许权使用费的预提税率为 25%。如果合同中同时包括最后两项，需分别适用各自税率；如果无法准确区分，则全部适用 25%的税率。如果将特许权使用费支付给低税辖区的关联方，则适用 40%的预提税率。

### （8）租金

非居民取得位于墨西哥的不动产租金收入属于取得来源于墨西哥的所得，需要缴纳 25%的预提税（在墨西哥联邦政府登记的火车、飞机、轮船的租金收入，适用 15%的预提税税率）。

## 第四章 特别纳税调整政策

### 4.1 关联交易

#### 4.1.1 关联关系判定标准

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

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

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

第 90 条的规定与第 179 条类似，仅增加了在海关法下被认定为具有联系的两方也应在转让定价语境下被认定为关联方。该定义适用于所有墨西哥税收居民自然人，但是小规模纳税人被明确排除在转让定价规则的适用范畴之外。<sup>[85]</sup>

#### 4.1.2 关联交易基本类型

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

- 购销：原材料、半成品及产成品；
- 支付或取得：与商标、专利、专门技术或技术协助相关的特许权使用费；
- 支付或取得：与常规管理、技术服务、专业咨询等行政服务、集团内

<sup>[85]</sup> IBFD - 墨西哥转让定价分析，第 2.5 章。

服务、销售代理服务及采购服务相关的服务费；

- 金融收入或费用：融资利息、保险或再保险；
- 租金收入或费用：机器或设备；
- 购销：货物或不动产（如交通工具、建筑物、土地、机器或设备）<sup>[86]</sup>。

### 4.1.3 关联申报管理

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

## 4.2 同期资料

### 4.2.1 分类及准备主体

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

根据墨西哥所得税法规定，与关联方（在墨西哥或境外）进行交易的公司，若其应纳税收入在 2016 财年达到 708,989,920 墨西哥比绍，在 2017 财年达到 755,898,920 墨西哥比绍，在 2018 财年达到 791,501,760 墨西哥比绍的，须在次年 12 月 31 日之前提交相应年度的主体文档和本地文档。此外，墨西哥跨国企业集团的应税收入达到 120 亿墨西哥比绍，须同时提交国别报告。<sup>[87]</sup>

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

<sup>[86]</sup> IBFD - 墨西哥转让定价分析，第 2.4 章。

<sup>[87]</sup> 普华永道转让定价国家指南 - 墨西哥

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

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

除此之外，墨西哥已根据 BEPS 的要求对纳税人准备转让定价三层文档（即主体文档、本地文档和国别报告）进行规定，并要求纳税人在次年 12 月 31 日之前提交前一年度的相关信息披露表。

#### 4.2.2 具体要求及内容

纳税人需在其转让定价信息披露表中披露以下信息：

- 相关经营活动的信息披露：纳税人有义务在每个月度终了后一个月对上月发生的相关交易/活动进行申报，此类交易/活动共有 36 种，包括融资交易、转让定价（当相关交易额超过原始交易额的 20%或超过 500 万墨西哥比绍）、合伙人或股东变化、公司重组等；
- 外国关联企业相关活动信息披露：该类披露主要是关于纳税人与外国关联企业之间的交易信息，包括纳税人登记号、外国关联企业的名称、所处国家、交易类型、所使用的转让定价方法、可比较对象的工业分类代码、可比较对象的数量、转让定价四分位范围、被测试对象的利润水平等；
- 会计信息披露：纳税人在满足下列条件之一时，可选择披露其会计情况：(i) 纳税人留存收益超过 1 亿墨西哥比绍，(ii) 纳税人财产价值超过 7900 万墨西哥比绍，
- (iii) 每月在岗员工超过 300 人；
- 财务状况信息披露：该类披露与会计信息披露类似，差别在于前者只能由注册会计师填写，满足特定条件的纳税人必须进行财务状况信息

披露。

自 2016 年起，根据 BEPS 项目第 13 项行动计划，墨西哥开始实行新转让定价文档要求，企业所得税纳税人需提交关于集团关联交易的主体文档（Master File）与本地文档（Local File）信息申报表，年度收入超过 120 亿墨西哥比绍的实体还需提交国别报告（Country-by-Country Report）。

主体文档、本地文档及国别报告信息申报表的基本内容如下：

- 主体文档申报表应披露纳税人 5 个主要产品或服务，以及占跨国公司总收入 5%以上的产品或服务。此外，应对与企业有关的业务重组、集团组织结构、经营概况、财务状况、无形资产、不动产及转让定价政策等内容进行详细阐述。
- 本地文档信息申报表应披露申报企业的信息，包括：组织结构、企业战略与经营活动概述、关联交易信息；申报企业的金融信息以及作为可比对象的交易或企业信息；跨国集团供应链的描述；纳税人主要的竞争对手；跨国集团无形资产运营策略；纳税人与各关联方的合同副本；关联方交易的功能性分析；所选转让定价方法的详细说明；对可比对象搜寻方法及信息来源描述；被测试方（纳税人或其关联方）和可比公司的财务信息；境外关联方的财务和税务信息；纳税人与其关联方签订的预先定价协议和其他税务裁定的清单等。
- 国别报告要求从集团层面进行信息披露，包括：企业集团进行运营活动的所有税收管辖地范围内与全球收入分配、纳税情况以及相关税收管辖地经济活动指标相关的信息；关联交易与非关联交易的所得额、税前利润或亏损、有效税率、实际税负、股东权益、累计利润或亏损、雇员数量、固定资产或商品。
- 墨西哥税务局在 BEPS 基础上发布了有关主体文档、本地文档及国别报告的规定，该规定较 BEPS 第 13 项行动计划提出了不同的要求，具体如下：只与境内关联方进行交易但超过应税所得门槛的企业也必须提交主体文档和本地文档；墨西哥本地文档要求对所有与境内关联方的交易进行测试；本地文档要求披露供应链中各环节的活动是否为常规活动或增值活动，以及供应链中各环节利润分配情况；功能和风险分



析必须以交易活动为基础；必须披露某些财务和税收数据；本地文档需要确认与关联方的交易是否符合独立交易原则；本地文件必须用西班牙语编写等。

提交本地文档的截止日期是所处财政年度结束后的 12 个月。对于跨国公司，提交国别报告及主体文档的截止日期下一年度的 12 月份。境外跨国公司的会计年度与日历年度不符的，提交主体文档及国别报告的最后期限具体如下：

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

#### 4.2.3 其他要求

纳税人应在提交纳税申报表时准备完毕转让定价主体文档与本地文档信息申报表，如税务机关要求纳税人提交上述同期资料，纳税人需在 15 个工作日之内提交，该期限有可能经申请延长至 25 日。税务机关在特定情形下，如无法通过信息交换机制获得国别报告时，有权要求相关实体提交其所在集团的国别报告信息申报表。相关实体需在接到通知之后 120 日内提供国别报告信息申报表。

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

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

墨西哥财政与公共信贷部通过墨西哥税务局签署《关于金融账户涉税信息自动交换标准的多边主管税务机关协议》，并于 2015 年 11 月 19 日将该标准纳入国内法。通过该协议，墨西哥将在自动、互惠的基础上与超过 50 个国家进行财务信息交换，其中包括开曼群岛、法国、德国、爱尔兰、意大利、卢森堡、西班牙、英国等。

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

## 4.3 转让定价调查

### 4.3.1 原则

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

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

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

根据现行所得税法，转让定价条款和相关规则在“跨国企业”部分和

所得税法 179 至 184 款中有所规定。同时，所得税法规定 1995 年版的经合组织转让定价指南可以用于解释墨西哥的转让定价规则。

国家税务局为转让定价审计成立了专门的管理机构，即转让定价管理中心。

根据墨西哥企业所得税第 182 条，获得 IMMEX 许可的合约制造商可适用转让定价安全港规则，即根据以下两者中的较高者确定此类合约制造商的净利润额：(i) 资产总值的 6.9%，(ii) 成本费用总额的 6.5%（不包括融资成本），然后针对该净利润额适用 30% 所得税率。纳税人需准备相关文档以描述其作为合约制造商的经营活动内容，以备税务机关查证。<sup>[88]</sup>

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

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

#### 4.3.2 转让定价主要方法

##### (1) 墨西哥承认的六种转让定价方法

###### ① 可比非受控价格法 (CUP)

该方法以可比交易中独立各方达成协议的价格或金额确认符合公平交易原则的定价。

###### ② 再销售价格法 (RPM)

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

<sup>[88]</sup> IBFD - 墨西哥转让定价分析，第 12 章。

③成本加成法（CPM）

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

④利润分割法（TPSM）

该方法是指由关联双方获取的利润将按照公平交易原则中双方比例归属，归属的方法如下：（i）将关联交易双方取得的利润加总得到全球收益；（ii）然后根据双方在交易中涉及的资产、成本和费用比例将利润分配。

⑤剩余利润分割法（RPSM）

该方法是指由关联双方获取的全球利润将按照公平交易原则中双方比例归属，归属的方法如下：（i）将关联交易双方取得的利润加总得到全球收益；（ii）纳税人将决定如何在排除使用重大无形资产的前提下利用任何一种其它定价方法将“最低利润”归属于交易双方；（iii）用全球收益减去“最低利润”；（iv）剩下的部分（剩余利润）将按照公平交易原则归属于交易双方，将双方使用的无形资产也考虑在内。

⑥交易净利润法（TNMM）

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

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

进一步来看，对于再销售价格法、成本加成法和交易净利润法，如果能证明成本或者对价符合公平交易原则则可视为最佳适用方法。以下情况任意一种均可以视为交易符合公平交易原则：（i）成本或者对价与非关联方的可比交易定价一致，（ii）纳税人获得税法规定下的裁定。

此外，纳税人需根据现有可用信息确定最符合公平交易原则的定价方

法；然而，需要优先考虑再销售价格法和成本加成法。

## （2）公允范围

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

### 4.3.3 转让定价调查

执行转让定价调查的税务机关因纳税人类型及税务居住地而定，如大规模纳税人（依据纳税人的资产规模、收入情况和员工人数由税务机关判定）、合并纳税的纳税人应分别由特别的税务调查小组执行调查，其他纳税人则根据其税务居住地确定其调查机关。<sup>[89]</sup>

转让定价税务调查通常分为两个阶段：在第一个阶段中，税务机关向纳税人出具通知要求其提供信息，以分析并熟悉纳税人的经营活动；在第二个阶段中，税务机关要求纳税人进一步提供信息，并要求其针对税务机关的主张进行反驳。调查活动通常持续一年左右（转让定价调查为两年），在调查结束之后，税务机关有 6 个月的时间拟写决议书，要求纳税人支付（根据通货膨胀率进行调整的）亏欠税款、附加税费以及罚款，罚款金额取决于个案情形与税务机关的主观判断。如纳税人对调查结果有异议，可以在 45 天内提起上诉，该上诉会在 3 个月内结案。然而由于该上诉的受理机关为税务机关，因而常常以失败告终。如纳税人对上诉结果仍持异议，可进一步上诉至司法机关，该程序又称安帕罗程序（Amparo），是墨西哥国内法中旨在保护人权的宪法性程序。裁决一旦做出，需得到纳税人与税务机关的遵从。

税务机关在开展调查的 1 年内会向纳税人出具文件要求后者提供相关信息，包括开启调查的通知、初步信息提供通知、部分记录（概述税务机关已审阅的信息以及纳税人所需提供的其他信息）、最终记录（陈述税务机

<sup>[89]</sup> IBFD - 墨西哥转让定价分析，第 14.4.1 章。

关调查结果并标志着审阅结束)、税收抵免记录(陈述税务机关确定的抵免额)。针对上述每份文件,纳税人的回应期限通常为 10 个工作日,如果为最终记录,则为 20 个工作日。并且,当税务机关开始进行调查,纳税人可在最终税务评估发布前 20 日内对税务机关审阅期间的主张及相应结论提出异议。无论如何,在转让定价调查开始之后,纳税人可在两个月内提供材料以反驳税务机关的主张,该期限经申请可延长至 3 个月。税务机关无义务向纳税人提供其使用的第三方可比对象信息。<sup>[90]</sup>

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

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

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

## 4.4 预约定价安排

### 4.4.1 适用范围

“单边”或“双边”的预约定价协议可以有商谈的余地(但是转让定

<sup>[90]</sup> IBFD - 墨西哥转让定价分析,第 14.4.3 章。

价的文件必须被保留 5 年)。多重协议手续对与墨西哥签署税务条约的国家依旧适用。

墨西哥税务局可以处理纳税人根据公平交易原则的定价申请，与税收协定一方主管税务局确定的定价安排协定另一方也可使用。预约定价安排（APA）发布后可申请发布纳税年度及前一年后三年（共五年）适用，税收协定双方认可情况下可申请延长适用期。预约定价安排可能在某些条件下适用从而确保该安排下的交易符合公平交易原则。税务局在收到预约定价安排申请后 8 个月内需给予回应。

通用税务规则对纳税人需针对预约定价安排提交的相关信息及支持文件做出了规定。

#### 4.4.2 程序

纳税人需提交预约定价安排的书面申请并附纳税人所适用的转让定价方法的信息与支持文档。在整个申请过程中，纳税人可能与税务机关进行多次会议以解释其事实与情况。预约定价安排有可能附一定的条件，以证明相关交易符合公平交易原则。从 2017 年开始，预约定价安排的申请费用为 216,308.51 墨西哥比绍，每次续申或年度审阅的费用为 43,261.80 墨西哥比绍。墨西哥预约定价安排并无特定的时间要求，通常税务机关要求纳税人提供完整的支持文档以作出最终裁决。如税务机关作出有利于纳税人的预约定价安排决定，税务机关只可通过在联邦税收法院提起无效主张以撤销该决定，且该撤销申请需在预约定价安排决定作出之后 5 年内提出。从 2004 年至 2016 年墨西哥已缔结单边预约定价安排 226 件，双边预约定价安排 134 件，总计 344 件。

下表简单阐述了单边预约定价安排及双边预约定价安排的基本程序：

[91]

表 7 单边及双边预约定价安排基本程序简述

单边预约定价安排
----------

[91] IBFD - 墨西哥转让定价分析，第 17.3 章。

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

## 4.5 受控外国企业

### 4.5.1 判定标准

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

若该外国收入不适用国外税负或适用税负少于以墨西哥税法所计算的75%，该外来收入将被视为来自一个低税收管辖区。墨西哥现有的法定税率为30%，那么22.25%便是限定门槛。

墨西哥纳税居民或者在墨西哥设有常设机构的非居民直接或者间接参股外国法律实体或者投资平台且收到与其所持股比例相当的收入时或者收到来源于财务透明的国外法律实体或者投资平台（“纳税中间实体”）的收入时，该收入需在墨西哥缴税。



纳税人收到来自低税收管辖区的收入时有两项主要义务：

- 与直接或者间接持股比例相应的来源于国外投资平台的收入产生时确认收入，即使该收入还未汇给纳税人。纳税人需每年确认该类应税收入并且将其与其他收入分开核算；
- 能够向税务局提供国外投资平台的会计记录并且每年向税务局申报当年所有享受优惠税制的收入以及来源于低税收管辖区的收入，附上银行账户对账单以及其他文件。

如果纳税人未履行这两项义务，所有来源于国外投资平台的收入将被视为应税收入且没有任何抵减。

有国外投资的墨西哥纳税人需就其全部投资计算有效税率从而确定其是否需要立即在墨西哥申报纳税。计算时考虑在国外进行的全部交易的总额，但是针对每个实体分别独立计算其有效税率，除非这些实体在其居民国合并纳税。在合并纳税的情况下，要计算合并的有效税率。

下列收入类型不被视为享受优惠税制，因而不归属于居民纳税人缴税：

- 在优惠税制管辖区进行经营活动的所得。此情况仅适用于租金、股利、利息、资本利得或者特许权使用费收入不超过纳税人从该投资获取总收入 20%的情况；
- 纳税人取得来源于享受优惠税制的实体的所得，且纳税人对该实体的平均间接持股比例不能构成其对该实体投资、行政管理或者股利支付政策的有效控制。控制指的是能够授权纳税人决定该实体分配股利或者利润时点的直接或者间接控制。除非提供反证，纳税人被认定对该投资的管理和控制可以施加影响；
- 在某些情况下适用优惠税制的与专利或者商业机密使用权相关的特许权使用费收入。

#### 4.5.2 税务调整

纳税人在以下情况下需于每年 2 月提交信息申报：(i) 纳税人在前一纳税年度取得适用优惠税制的所得；(ii) 纳税人从特定司法管辖区（具体如下）取得收入；(iii) 纳税人通过财务透明的国外法律实体或投资平台

（纳税中间实体）取得收入。在第（i）中情况下，在三个月内未申报则构成刑事犯罪并被处以 3 个月至 3 年不等的有期徒刑，第（ii）和第（iii）种情况下未合规将被处以罚款。

司法管辖区名单：

- 美洲：安圭拉、安提瓜和巴布达、阿鲁巴、阿森松、巴哈马群岛、巴巴多斯、伯利兹、百慕大、英属维尔京群岛、开曼群岛、哥斯达黎加、多米尼克、格林纳达、圭亚那、洪都拉斯、蒙特塞拉特、荷属安的列斯群岛、巴拿马、波多黎各、圣基茨和尼维斯、圣卢西亚、圣皮埃尔和密克隆、圣文森特和格林纳丁斯、特立尼达和多巴哥、特克斯和凯科斯群岛、乌拉圭和美属维尔京群岛；
- 欧洲：阿尔巴尼亚、安道尔、亚速尔、意大利金皮庸、加那利群岛特区（ZEC）、海峡群岛、塞浦路斯、福克兰群岛、格陵兰、直布罗陀、马恩岛、列支敦士登、马德拉、马耳他、摩纳哥、奥斯特拉瓦自由区、圣马力诺、圣赫勒拿、斯瓦尔巴群岛、的里雅斯特和特里斯坦-达库尼亚；
- 非洲和中东：安哥拉、巴林、加那利群岛、佛得角、吉布提、约旦、科威特、利比里亚、毛里求斯、阿曼、卡塔尔、格什姆岛、塞舌尔、斯威士兰、突尼斯、阿拉伯联合酋长国和也门；
- 亚洲及太平洋：美属萨摩亚、贝劳、文莱、圣诞岛、科科斯或基林海岛、库克群岛、法属波利尼西亚、关岛、香港、基里巴斯、纳闽、澳门、马尔代夫、马绍尔群岛、瑙鲁、纽埃、诺福克岛、皮特凯恩、所罗门群岛、斯里兰卡、托克劳、汤加、图瓦卢、瓦努阿图和西萨摩亚。

对于优惠税制，国外财务透明投资平台（纳税中间实体）指的是在其注册地或者对其实施主要管理职能或有效管理职能的司法管辖区不是所得税纳税人且其收入归属于成员公司、股东、合伙人或者收益所有人的情况。

## 4.6 成本分摊协议管理

### 4.6.1 主要内容

墨西哥并无针对成本分摊协议的特别规定，此类协议应在现有规定及个案事实及情况之下进行考虑。<sup>[92]</sup>

### 4.6.2 税务调整

不适用。

## 4.7 资本弱化

### 4.7.1 判定标准

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

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

资本弱化规则不适用于：

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

2016 税收改革规定资本弱化规则不适用于对发电基础设施进行投资的纳税人。

### 4.7.2 税务调整

根据资本弱化规则，不会将利息支付重新分类为股利。然而，所得税

---

<sup>[92]</sup> IBFD - 墨西哥转让定价分析，第 7 章。

法第 11 款规定，居民纳税子公司向非居民母公司支付利息时可能被重新分类为股利并按规定缴税。

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

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

#### 4.8 一般反避税规则

墨西哥所得税法授予税务机关审查发生在关联方之间的交易并计算关联交易中来源于墨西哥的收入的权力。该法律的目的是为了打击与税收优惠及跨国公司相关的避税行为。但是，相关审查的范围会根据实际情况而进行扩展。

墨西哥税务局通常会对如何解释纳税人非法交易活动发布相关标准，也会对纳税人的非法活动处以经济或者刑事处罚。该标准没有法律效力，因为标准的设立没有按照正常法规程序进行且没有在官方公报中公布，因此，该标准不具有法律约束力。然而，为了避免税务局的监察以及可能的强制措施，遵守这些规则对纳税人来说很重要。规则中的一些条款如下：

- 员工利润分享：纳税人在计算员工利润分享时不可抵减上一纳税年度的税务亏损，无论纳税人是否通过税务法庭的裁定得到结转以前年度税务亏损的许可；
- 投资和费用：明确不同产业投资与支出税务抵减的区别，例如电信行业和饮料行业；

- 合作公司：如果合作公司的成立目的仅为了获取税务优惠，那么各成员公司提供服务取得了税收优惠从而减少税负时，该优惠将被驳回；
- 养老基金：如果投资管理私人养老基金的信托计提或者增加养老及退休基金准备金，信托委托人从所得税角度将不能抵扣投资所获利息和收益。

请注意墨西哥国家税务局<sup>[93]</sup>在其网站上持续更新相关规则。

2018年6月1日，墨西哥官方发布了联邦财政法修正案（2018年6月2日起生效），该法案旨在防止纳税人通过转移净营业亏损（NOLs）的方式以达到减少缴纳企业所得税的目的。

新规允许墨西哥税务机关在以下情况下判定存在净营业亏损的“有害”转移发生，即：企业出现特定的六种产生税务亏损的情形后，随即在集团重组、剥离、合并或其他所有权发生改变的情况中，该产生税务亏损的纳税人不再是其原属集团的一部分。

(i) 纳税人成立后，前3个会计年度内产生的净营业亏损高于纳税人资产的价值，且纳税人50%以上的可抵扣费用来源于关联方交易；

(ii) 纳税人成立后，前3个会计年度内产生的净营业亏损中，50%以上的可抵扣费用来源于关联方交易，其可抵扣费用较上一财年增加50%以上；

(iii) 纳税人通过资产重组、剥离或合并将全部或部分资产转移至关联方，转让资产形成净营业亏损的次年，纳税人的主要经营活动减少了50%以上；

(iv) 因资产交易而产生的净营业亏损，税务机关在确定资产收购成本时，并未考虑纳税人保留的与资产有关的权利（例如使用权）；

(v) 纳税人产生净营业亏损，且税务机关认定纳税人使用的投资抵减额低于所得税法规定的金额并随后调整了该金额；

(vi) 纳税人因认购债务工具申报税前扣除产生净营业亏损，但未来偿付此债务的方式不是所得税法规定的偿付方式。

如果税务机关将净营业亏损认定为有害转让，则纳税人将不被允许使

<sup>[93]</sup> 墨西哥税务局网站：[www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx)

用净营业亏损，此外税务机关可能对相关事项进行处罚甚至是刑事指控。在这种情况下，墨西哥税务局将通知纳税人，并解释将净营业亏损认定为有害转让的原因。在收到通知的 20 个工作日内，纳税人有权提供证据证明该转让非有害转让，墨西哥税务局将在 6 个月内审查纳税人提供的文件并将最终决定通知纳税人。

## 4.9 法律责任

不提交、不完整提交或不准确提交国别报告的纳税人面临 140,540 墨西哥比绍至 200,090 墨西哥比绍的罚款。未提交所需文档的纳税人，还将同时面临不得参与政府公共领域竞标、取消其进出口登记或转让定价调查的惩罚；不提交、不完整提交或不准确提交本地文档及主体文档的纳税人，面临 140,540 墨西哥比绍至 200,090 墨西哥比绍的罚款并不得参与政府合同，同时其进出口登记也可能被取消。不提交、不完整提交或不准确提交其他转让定价申报资料的，根据申报资料的不同，可能面临 10,980 至 109,709 或 68,590 至 137,190 的罚款、不得申请适用双边税收协定优惠，并且可能导致墨西哥税务局对其进行调查等。<sup>[94]</sup>

## 4.10 税基侵蚀及利润转移行动计划（BEPS）相关影响

### 4.10.1 税基侵蚀及利润转移行动计划简介

根据 OECD 统计，全球每年有 4%-10% 的企业所得税因跨境逃避税而流失，每年损失约为 1000 亿至 2400 亿美元。各国难以依靠单边行动和双边协调解决国际逃避税行为，必须借助于多边税收合作。《为执行防范税基侵蚀与利润转移之税收协定条款修订的多边公约》（“BEPS 多边公约”）是二十国集团（G20）领导人在 2013 年圣彼得堡峰会委托 OECD 启动实施的国际税收改革项目，旨在修改国际税收规则，遏制跨国企业规避全球纳税义务、侵蚀各国税基的行为。墨西哥于 2017 年 6 月 7 日加入 BEPS 公约。

该项目由 34 个经济合作与发展组织（OECD）成员国、10 个非 OECD 的

<sup>[94]</sup> IBFD - 墨西哥转让定价分析，第 13 章。

G20 成员国和 17 个其他发展中国家共计 61 个国家共同参与。经过 24 个月紧锣密鼓的工作，OECD 于 2015 年 10 月 5 日发布了 BEPS 项目全部 15 项行动计划产出成果。这些成果已由 2015 年 10 月 8 日 G20 财长与央行行长会议审议通过，并将提交同年 11 月 G20 安塔利亚峰会由各国领导人背书。

BEPS 行动计划是百年来国际税收体系迎来的根本性变革，BEPS 各项措施的总体目标是堵塞国际税收规则漏洞，防止跨国企业以合法方式通过人为筹划向低税或无税地区过度转移利润，避免其大部分利润在全球任何国家均无需纳税。

BEPS 行动计划共包括 15 项，分别为：

第 1 项行动计划： 应对数字经济下面临的税收挑战		
“差异性”	“冲突”	“公开性”
协调各国企业所得税税制	重塑国际税收规则的效果和利益	促进确定性和可预测性的同时提高税收透明度
第 2 项行动计划： 消除混合错配安排的影响	第 6 项行动计划： 防止税收协定优惠的不当授予	第 11 项行动计划： 构建针对 BEPS 行为的数据收集体系和分析指标体系，以及应对措施 的监控方法
第 3 项行动计划： 强化受控外国公司 (CFC) 规则	第 7 项行动计划： 防止人为规避常设机构	第 12 项行动计划： 要求纳税人披露恶意税收筹划 安排方案
第 4 项行动计划： 限制通过利息支出或其他金融款 项支付侵蚀税基	确保 转让定价 结果与价 值创造相 匹配	第 8 项行动计划： 无形资产转让定价指引
第 5 项行动计划： 考虑透明度和实质性因素，有效 打击有害税收实践		第 9 项行动计划： 风险与资本
		第 10 项行动计划： 其他高风险交易
		第 13 项行动计划： 转让定价同期资料和分国信息 披露指引
		第 14 项行动计划： 创建更有效的争端解决机制
第 15 项行动计划：开发用于修订双边协定的多边工具		

图 2 BEPS 行动计划一览

#### 4.10.2 墨西哥现行相关法规

墨西哥拥有一系列现行的反避税措施，包括：

- 受控外国企业规则；

- 资本弱化规则（以及背对背贷款规则）；
- 转让定价规则；
- 利息、特许权使用和技术支持支出不许税前抵扣，除非该支出收款方在居民国就该笔所得缴税；
- 向国外关联方支付款项，当收款方就可以对该笔收入进行抵扣时，所支付款项不能抵扣；
- 当发生跨国关联交易且显示缺乏税收协定优惠前提下可能存在双重征税风险时，要求非纳税居民申请享受税收协定优惠待遇；
- 对“原材料进口加工再出口”经营进行严格的定义，符合该定义可以适用进口加工再出口优惠税制（例如转让定价安全港规则、常设机构豁免等）。

此外，墨西哥发布了其关于 BEPS 多边公约所做的保留与声明，主要包括<sup>[95]</sup>：

- 关于第 4 条（双重居民实体）的保留：墨西哥对该条的全部内容做出保留，即不适用“除个人以外的人成为两个或多个缔约管辖区的居民，需由缔约管辖区各方相互磋商以确认该实体在协定项下被认定为哪一方缔约国的税收居民”之条款；
- 关于第 6 条（被涵盖税收协定的目的）的保留：墨西哥针对第 6 条第 1 款做出保留，声明该条款不适用于墨西哥所签订的已经将“防范双重不征税或低税负”列为协定宗旨的税收协定；
- 关于第 7 条（防止协定滥用）的保留：墨西哥针对第 7 条第 1 款及第 8 至 13 款做出保留，墨西哥声明该条第 1 款不适用于墨西哥所签订的已经将“主要目的或主要目的之一为获取协定利益之安排”排除在协定适用范围之外的税收协定；第 8 至 13 款不适用于墨西哥所签订的已包含类似条款的税收协定；
- 关于第 11 条（税收协定对居民国征税权的限制）的保留：墨西哥声明

---

[95]墨西哥在 BEPS 多边公约项下所作的保留与声明：

<http://www.oecd.org/tax/treaties/beps-mli-position-mexico.pdf>



该条款不适用于墨西哥所签订的已包含类似条款的税收协定；

- 关于第 14 条（合同拆分）的保留：墨西哥针对该条款的全部内容进行保留；
- 关于第 16 条（相互协商程序）的保留：墨西哥针对第 16 条第 2 款第 2 项做出保留，因其仅计划达到 OECD/G20 BEPS 项目关于争端解决的最低标准；
- 关于第 17 条（相应调整）的保留：墨西哥声明该条款不适用于其签订的已经含有类似条款的协定；
- 关于第 35 条（开始适用）的保留：墨西哥针对第 35 条第 4 款做出保留。

#### 4.10.3 单边税基侵蚀和利润转移相关行动

2014 年墨西哥税法改革包括一系列税基侵蚀和利润转移相关的措施，例如利息、特许权使用费和技术支持支出不许税前抵扣，除非该支出收款方在居民国就该笔所得缴税以及当发生跨国关联交易且显示缺乏税收协定优惠前提下可能存在双重征税风险时，要求非纳税居民申请享受税收协定优惠待遇。政府认为这些措施与税基侵蚀和利润转移建议书立场一致，因此不需要额外的单边措施。

自 2016 纳税年度起，相关纳税人需提交三种转让定价报告新表格：

- 一份涵盖集团信息的声明书，包括经营活动、无形资产、财务以及税务状态；
- 一份涵盖墨西哥实体信息的声明书，包括其职能、财务信息以及可比公司信息；
- 对于集团合并应税收入超过 7.5 亿欧元的情况，需提交一份逐国的集团内每家实体的信息申明，包括其经营活动、收入分配、缴纳税款等。

#### 4.10.4 实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移的多边公约

经合组织于 2018 年 3 月 22 日宣布，《为执行防范税基侵蚀与利润转移之税收协定条款修订的多边公约》（“BEPS 多边公约”）将于 2018 年 7 月 1 日起正式生效。

BEPS 多边公约旨在通过对现有双边税收协定的自动修订，以迅速执行 G20/OECD BEPS 制定的有关税收协定的相关措施。对于目前存在适用税收协定、相互协定程序的地区，通过执行 BEPS 多边公约，可以发挥“最低标准”在税收协定中的作用。此外，根据各方的意见，可选择性的修改有关永久机构、穿透实体、居住地、双重征税、最低持股期限、不动产的资本收益和对本国居民征税权等税收协定。

## 第五章 中墨税收协定及相互协商程序

### 5.1 中墨税收协定

#### 5.1.1 中墨税收协定

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

2005年9月12日，《中华人民共和国政府和墨西哥合众国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》<sup>[96]</sup>在墨西哥首都墨西哥城正式签署，中华人民共和国外交部长李肇星和墨西哥合众国政府外交部长德尔贝斯分别代表各自政府签署了该协定。至此，我国与所有经济合作与发展组织成员国签署了避免双重征税协定。协定于2006年3月1日生效。

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

相互协商程序条款是税收协定中的一项重要条款，其意义在于缔约国

---

<sup>[96]</sup> 国家税务总局网站：<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1153781/content.html>

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

### 5.1.2 适用范围

#### （1）主体范围

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

##### ①个人税收居民

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

##### ②企业税收居民

在中墨税收协定中，企业税收居民指按照该缔约国法律，由于管理所在地、注册地或总机构所在地，或任何其他类似标准，在该缔约国负有纳税义务的人。

##### ③双重居民身份的协调（个人、企业）

个人既是中国居民又是墨西哥居民的，两国政府应当协商确定个人属于一国居民，从而避免个人对两国均承担完全的纳税义务。

公司既是中国居民又是墨西哥居民的，两国政府应当协商确定公司属于一国居民，如果不能协商确定，该公司则不能作为任何一国的居民而享受协定的税收优惠。如果一个墨西哥居民公司根据中国与第三国的税收协定中的规定同时属于第三国居民，那么该公司不能作为墨西哥居民公司享受中墨税收协定中的优惠政策。

## （2）客体范围

在适用客体方面，中墨税收协定适用于中国的企业所得税和个人所得税以及墨西哥的联邦所得税，同时，根据 2005 年协定第二条第四款的规定，协定也适用于本协定签订之日后征收的属于增加或者代替现行税种的相同或者实质相似的税收。

## （3）领土范围

在领土范围方面，协定采用领土原则和税法有效实施原则相结合的方法，在认定中国和墨西哥两国的协定适用领土范围时，条件首先要满足属于两国的领土，其次，还要保证两国的税收法律能够有效实施。根据协定的规定，香港、澳门、台湾等地的居民不属于中国税收居民，不能主张适用中墨税收协定。

### 5.1.3 常设机构的认定

常设机构是指缔约国一方的居民企业在缔约国另一方进行全部或者部分营业的固定营业场所。常设机构的存在与否对于收入来源国的税收管辖权具有至关重要的影响。由于国际税收协定的主要功能是划分居住国与来源国对跨国收入的征税权，从而避免对跨国收入的双重征税，因此，国际税收协定通常采用的原则是：居住国企业在来源国有常设机构的，来源国的征税权受限制的程度低；居住国企业在来源国没有常设机构的，来源国的征税权受限制的程度高。对于赴墨西哥投资或者从事经营活动的中国居民来说，是否按照中墨税收协定的规定构成在墨西哥的常设机构，对于其税收成本具有重要影响。一个最为基本的税收筹划安排即是，如何能够有效利用协定的规定来避免被认定为常设机构。因此，在明确中墨税收协定

的适用范围后，有必要了解常设机构的概念以及中墨税收协定对于常设机构的具体规定。

2005 年协定第五条规定了常设机构的概念、正面清单和负面清单。根据协定的规定，常设机构是指企业进行全部或者部分营业的固定营业场所。根据协定规定的正面清单，常设机构主要可以分为场所型常设机构、工程型常设机构、代理型常设机构以及服务型常设机构四类。协定规定的负面清单的功能在于阻却上述四种类型常设机构的构成。

协定该条第三款未对缔约国一方企业通过其雇员到缔约国另一方提供劳务活动构成常设机构做出规定，但不妨碍根据该条第一款对有关企业是否构成常设机构进行判定。<sup>[97]</sup>

根据 2005 年协定，第五条“常设机构”特别包括：(i) 管理场所；(ii) 分支机构；(iii) 办事处；(iv) 工厂；(v) 作业场所；(vi) 矿场、油井或气井、采石场或者任何其他开采自然资源的场所。

“常设机构”还包括：建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动，但仅以该工地、工程或活动连续六个月以上的为限。

虽有上述规定，“常设机构”应认为不包括：

- ① 专为储存、陈列或者交付本企业货物或者商品的目的而使用的设施；
- ② 专为储存、陈列或者交付的目的而保存本企业货物或者商品的库存；
- ③ 专为另一企业加工的目的而保存本企业货物或者商品的库存；
- ④ 专为本企业采购货物或者商品，或者搜集情报的目的所设的固定营业场所；
- ⑤ 专为本企业进行其他准备性或辅助性活动目的所设的固定营业场所；
- ⑥ 专为本款第①项至第⑤项活动的结合所设的固定营业场所，前提是由于这种结合使该固定营业场所的全部活动属于准备性质或辅助性质。

#### 5.1.4 不同类型收入的税收管辖

中墨税收协定适用于由缔约国一方或其地方当局对跨境所得征收的所

---

<sup>[97]</sup> 国家税务总局《关于中墨两国政府税收协定及其议定书若干条文解释的通知》（国税函〔2007〕131号）。

有税收，不论其征收方式如何。协定对两国跨境税收活动具体征税规定如下表所示：

表8 中墨税收协定对不同所得类型的征税规定

所得类型	定义	征税规定
1. 不动产所得	“不动产”一语应当具有财产所在地的缔约国的法律所规定的含义。该用语在任何情况下应包括附属于不动产的财产，农业和林业所使用的牲畜和设备，有关地产的一般法律规定所适用的权利，不动产的受益权以及由于开采或有权开采矿藏、水源和其他自然资源取得的不固定或固定收入的权利。船舶和飞机不应视为不动产。	中国居民从位于墨西哥的不动产取得的所得（包括农业或林业所得），可以在墨西哥征税。
2. 营业利润	企业营业收入扣除其进行营业发生的各项费用，包括行政和一般管理费用，不论其发生于该常设机构所在国或者其他任何地方。	中国企业的营业利润应仅在中国征税，但该企业通过设在墨西哥的常设机构在墨西哥进行营业的除外。如果该企业通过设在墨西哥的常设机构在墨西哥进行营业，其利润可以在墨西哥征税，但应仅以属于该常设机构的利润为限。
3. 国际运输业务	主要是对企业以船舶、飞机经营国际运输业务所得征税。	仅在该企业所在缔约国征税。 仅在缔约国一方各地之间以船舶或飞机主要经营旅客或货物运输取得的利润，可以在该缔约国征税。
4. 联属企业	联属企业是指两个企业之间的商业或财务关系不同于独立企业之间的关系。	因此，本应由其中一个企业取得，但由于这些情况而没有取得的利润，可以计入该企业的利润，并据以征税。
5. 股息	“股息”是指从股份或者非债权关系分享利润的权利取得的所得，以及按照分配利润的公司是其居民的缔约国法律，视同股份所得同样征税的其他公司权利取得的所得。	缔约国一方居民公司支付给缔约国另一方居民的股息，可以在该缔约国另一方征税，然而，这些股息也可以在支付股息的公司是其居民的缔约国按照该缔约国法律征税。如墨西哥居民企业向中国投资者支付股息，墨西哥有权按税率10%征税。但是，如果收款人是股息受益所有人，则所征税款不应超过股息总额的5%。
6. 利息	“利息”一语是指从各种债权取得的所	缔约国一方居民公司支付给缔约国另一

所得类型	定义	征税规定
	<p>得，不论其有无抵押担保或者是否有权分享债务人的利润；特别是从公债、债券或者信用债券取得的所得，包括其溢价和奖金，以及所有按所得发生地所在缔约国税收法律视同贷款所得的其他所得。由于延期支付所处的罚款，不应视为本条所规定的利息。</p> <p>根据议定书，“利息”一语也包括按照所得发生的缔约国一方税法视同贷款所得的其它所得，除非该所得是一定形式的债权所得。在理解上遇有分歧时，缔约国双方应诉诸相互协商程序。</p> <p>如果贷款是企业总机构发生的，并且其数额与位于不同国家的几个常设机构或固定基地有关，则该利息，视情况而定，应认为是发生在常设机构或固定基地所在的缔约国，但仅限于由该常设机构或固定基地负担的利息。</p>	<p>方居民的利息，可以在该缔约国另一方征税，然而，这些利息也可以在支付利息的公司是其居民的缔约国，按照该缔约国法律征税。如墨西哥居民企业向中国企业支付利息，墨西哥有权按本国税率征税（最高 35%）。但是，如果收款人为利息受益所有人，则所征税款不应超过利息总额的 10%。</p> <p>虽有第二款的规定，发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方政府、行政区或地方当局、中央银行或任何完全由政府拥有的金融机构的利息，或由缔约国另一方政府、行政区或地方当局、中央银行或任何完全由政府拥有的金融机构担保或保险的贷款获得的利息，应在首先提及的国家免税。</p>
7. 特许权使用费	<p>“特许权使用费”一语是指使用或有权使用文学、艺术或科学著作，包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带的版权，专利、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或秘密程序所支付的作为报酬的各种款项，或者使用或有权使用工业、商业、科学设备或有关工业、商业、科学经验的情报所支付的作为报酬的各种款项。也包括为了通过卫星、电缆、光纤或同类技术传输，而接受或有权接受图像或声音，或两者兼而有之，而支付的任何形式的报酬；或为了通过卫星、电缆、光纤或同类。</p> <p>如果特许权使用费是企业总机构发生的，并且其数额与位于不同国家的几个常设机构或固定基地有关，则该特许权使用费，视情况而定，应认为是发生在常设机构或固定基地所在的缔约国，但仅限于由该常设机构或固定基地负担的特许权使</p>	<p>缔约国一方居民公司支付给缔约国另一方居民的特许权使用费，可以在该缔约国另一方征税，然而，这些特许权使用费也可以在支付特许权使用费的公司是其居民的缔约国，按照该缔约国法律征税。如墨西哥居民企业向中国企业支付特许权使用费，墨西哥有权按 35%（专利及商标）或 25%（其他种类）税率征税。但是，如果收款人是特许权使用费受益所有人，则所征税款不应超过特许权使用费总额的 10%。双方主管当局应协商确定实施该限制税率的方式。</p>



所得类型	定义	征税规定
	用费。	
8. 财产收益	<p>中国居民取得来自墨西哥的财产收益主要是指转让位于墨西哥的不动产、位于墨西哥的常设机构营业资产中的动产、转让来自于墨西哥居民公司的股票的收益等。</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 中国居民转让位于墨西哥的不动产取得的收益，可以在墨西哥征税。</li> <li>2. 中国居民转让一个公司财产股份的股票取得的收益，该公司的财产又主要直接或者间接由位于墨西哥的不动产所组成，可以在墨西哥征税。</li> <li>3. 转让上述第二条以外的代表中国居民公司参股的股票取得的收益，可以在中国征税。</li> <li>4. 转让中国企业在墨西哥常设机构营业财产部分的动产，或者中国企业在墨西哥从事独立个人劳务的固定基地的动产取得的收益，包括转让常设机构（单独或者随同整个企业）或者固定基地取得的收益，可以在墨西哥征税。</li> <li>5. 转让从事国际运输的船舶或飞机，或者转让属于经营上述船舶、飞机的动产取得的收益，应仅在该企业为居民的缔约国征税。</li> <li>6. 转让上述第一条到第五条所述财产以外的其他财产取得的收益，如果转让者为中国居民企业，则仅在中国征税。</li> </ol>
9. 独立个人劳务	<p>“专业性劳务”一语特别包括独立的科学、文学、艺术、教育或教学活动，以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医师和会计师的独立活动。</p>	<p>中国居民在墨西哥从事专业性劳务或者其它独立性活动取得的所得，应仅在中国征税。但具有下列情况的也可以在墨西哥征税：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 中国居民从事上述活动设有经常使用的固定基地。这种情况下，墨西哥可以仅对属于该固定基地的所得征税。</li> <li>2. 中国居民在墨西哥停留连续或累计超过 183 天。在这种情况下，墨西哥可以仅对在墨西哥进行活动取得的所得征税。</li> </ol>

所得类型	定义	征税规定
10. 非独立个人劳务	主要是指缔约国一方居民因受雇取得的薪金、工资和其它类似报酬。	<p>1. 中国居民因受雇取得的薪金、工资和其它类似报酬除在墨西哥从事受雇的活动以外，应仅在我国征税。在墨西哥受雇的活动取得的报酬，可以在墨西哥征税。</p> <p>2. 虽有第一款的规定，中国居民因在墨西哥从事受雇的活动取得的报酬，同时具有以下三个条件的，应仅在该中国征税：收款人在有关历年中在墨西哥停留连续或累计不超过 183 天；该项报酬由并非墨西哥居民的雇主支付或代表该雇主支付；该项报酬不是由雇主设在墨西哥的常设机构或固定基地所负担的均应仅在该国征税。</p> <p>3. 在我国居民企业经营国际运输的船舶或飞机上从事受雇的活动取得的报酬，应仅在该企业总机构所在国征税。</p>

### 5.1.5 墨西哥税收抵免政策

#### (1) 企业境外所得的税收抵免办法

##### ①直接税收抵免

墨西哥企业就来自境外的收入已经缴纳的预提所得税或墨西哥企业在境外通过纳税申报缴纳的企业所得税（如墨西哥企业在境外设立的常设机构在当地缴纳的企业所得税）可在墨西哥申请获得直接税收抵免。直接税收抵免的限额为扣除墨西哥税法允许的成本费用之后的境外所得与墨西哥企业所得税税率的乘积。在计算应纳税所得时，完全与境外所得相关的成本费用可以全额扣除，完全与墨西哥所得相关的成本费用不得扣除，部分与境外所得、部分与墨西哥所得相关的成本费用应根据两部分所得各占总所得的比例分配扣除额。

直接税收抵免及其限额根据来自每个国家/地区的所得计算。

## ②间接税收抵免

除了直接税收抵免之外，墨西哥居民企业取得来自境外的股息红利所得亦可申请适用间接税收抵免。适用间接税收抵免的前提是墨西哥居民企业在股息分配之前六个月持有股息分配企业至少 10%的股权。间接税收抵免的限额为境外子公司的利润中与分配给墨西哥居民企业股息相关的部分所对应的企业所得税税额。境外子公司已经缴纳的所得税需纳入墨西哥居民企业计算墨西哥企业所得税的税基，即墨西哥居民企业的税基为还原后的股息金额减去股息净额及其相关境外已缴税额的总和。

除此之外，在墨西哥居民企业在从非居民企业取得股息且该非居民企业用以分配股息的利润来自于其从另一个非居民企业取得的股息时，墨西哥税法允许该墨西哥税收居民获得第二层间接税收抵免，前提是满足以下条件：

- 直接分配的股息金额中包括了该分配相关的预提税，且第二层子公司所缴纳所得税中与股息相关的部分由墨西哥居民企业承担；
- 墨西哥居民企业持有第一层子公司至少 10%的股权；
- 第一层子公司持有第二层子公司至少 10%的股权；
- 墨西哥居民企业间接持有第二层子公司至少 5%的股权；
- 墨西哥政府与第二层子公司所在国已签订范围宽泛的信息交换协议。

墨西哥境外税收抵免的限额不区分不同类型的收入，如境外股息的相关税收抵免额可用于抵扣其他类型的境外所得；如境外常设机构所得（尽管后者适用的境外所得税税率可能比境外股息预提税税率低）。

根据墨西哥税法，每一层所得税的相关境外税收有其抵免限额。墨西哥税法规定了专门的公式，根据股息金额、与股息相对应的境外已缴所得税税额以及墨西哥企业所得税税率计算每一层的抵免限额。

## ③文档记录及超额税收抵免

为计算可用于抵扣的境外税收抵免，申请企业必须记录相应纳税年度的股息及分红金额，并保留好相关文档。

因超过限额而未能在本年度使用的境外税收抵免可结转至以后 10 个年

度使用。

根据税收协定已超过抵免限额的境外税收抵免额可在尝试通过双边协商程序解决未果的情况下根据墨西哥国内税收抵免规则进行抵免。

## （2）个人境外所得的税收抵免办法

### ①直接税收抵免

墨西哥居民个人取得境外所得且就该所得在境外缴纳所得税，若该所得在墨西哥为应纳税所得，则该个人可在墨西哥获得直接税收抵免。

墨西哥税法规定，如相关所得在境外缴税以该所得在墨西哥获得境外税收抵免为前提条件，则不应给予任何墨西哥境外税收抵免。

关联企业之间的交易可适用税收协定优惠，前提是证实存在双重征税。

墨西哥居民个人可就其境外所得已在境外缴纳的预提税及通过提交纳税申报表缴纳的所得税获得直接税收抵免（如墨西哥居民的境外常设机构缴纳的境外所得税）。

关于所得抵扣额的规则与企业境外所得抵免相关规则一致（5.1.5（1））。

在境外因国籍或公民身份缴纳个人所得税的居民个人，其墨西哥境外所得抵免额应按其未拥有上述国籍或公民身份所应在非居民国缴纳的个人所得税计算。

直接税收抵免及其限额根据来自每个国家/地区的所得计算。

### ②超额税收抵免

因超过限额而未能在本年度使用的境外税收抵免可结转至以后 10 个年度使用。

根据税收协定已超过抵免限额的境外税收抵免额可在尝试通过双边协商程序解决未果的情况下根据墨西哥国内税收抵免规则进行抵免。

## （3）饶让条款相关政策

墨西哥签订的部分税收协定中包含饶让条款，即针对在来源国被豁免或税负极低的部分类型的境外所得给予固定金额的境外税收抵免，包括墨西哥与意大利、韩国、新加坡和西班牙的双边税收协定。

中墨税收协定中无关于税收饶让的条款。

中墨税收协定对消除双重征税采取以下措施：

当中国（墨西哥）居民取得的所得，按照本协定的规定可以在墨西哥（中国）征税时，则取得所得的中国（墨西哥）一方应允许：

- 从该居民所得征收的税额中抵免等于在墨西哥（中国）的所得税数额，但是该项抵免在任何情况下不应超过可以在墨西哥（中国）征税的所得在抵免前计算的那部分所得税税额；
- 从中国（墨西哥）取得的所得是中国（墨西哥）居民公司支付给墨西哥（中国）居民公司的股息，同时该墨西哥（中国）另一方居民公司拥有支付股息公司不少于百分之十的股份，该项抵免应考虑支付该股息公司就该项所得缴纳的中国（墨西哥）税收。

#### 5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）

2005 年协定的无差别待遇条款规定了中墨两国之间在国内税收征管方面的国民待遇原则，即无差别待遇原则，主要涵盖四方面内容。

- 国民无差别待遇，即我国国民在墨西哥投资应与墨西哥国民在相同情况下负担的税收相同或更轻；
- 常设机构无差别待遇，即我国企业在墨西哥设立的固定营业场所，如果按协定规定构成了常设机构从而负有纳税义务，其负担不能比墨西哥居民企业的负担更重；
- 间接投资无差别待遇，即我国企业向墨西哥企业提供贷款或特许权取得的利息、特许权使用费或其它类似款项，在计算墨西哥企业的应纳税所得额时，应对我国企业支付的款项与对墨西哥本国企业支付的款项按照同一标准进行扣除，以保证我国企业获得同样的贷款或技术转让条件，在税收上保证相同的竞争地位；
- 子公司无差别待遇，即我国企业在墨西哥的子公司无论出资形式或比例如何，不应比墨西哥其它类似企业税收负担更重。

### 5.1.7 在墨西哥享受税收协定待遇的手续

#### (1) 墨西哥执行协定的模式

为获得墨西哥税收协定优惠待遇，申请人需提交相关资料交由税务机关审核。

#### (2) 享受协定待遇办理流程及所需资料

为获得墨西哥税收协定待遇，受益人需提供其税收居民证书或其在最近一个财年内提交的纳税申报单以证明它是缔约国另一方的税收居民。协定中规定的其他条件也需要满足，包括提供墨西哥居民及在墨西哥设有常设机构的非居民税收缴纳情况的信息表，或提交一份特别报告（disctamen fiscal）。

墨西哥税务机关有时会要求受益人提供证据，证明若没有相关协定待遇将会导致双重征税，在这种情况下，受益人的法定代表人需出具一份声明（Affidavit）解释受益人居民国的相关税法规则并提供支持文档。

#### (3) 开具税收居民身份证明的流程

中国国家税务总局发布的《关于开具〈中国税收居民身份证明〉有关事项的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 40 号）以及《关于调整〈中国税收居民身份证明〉有关事项的公告》（国家税务总局公告 2019 年第 17 号）简化了《税收居民证明》的办理手续。通常，满足条件的申请人，10 个工作日后就可以取得《税收居民证明》。申请的资料主要包括：证明申请表，与拟享受税收协定待遇的收入有关的合同、协议、董事会或者股东会决议，支付凭证等证明资料等。若缔约对方税务主管当局对《税收居民证明》样式有特殊要求，申请人应当提供书面说明以及《税收居民证明》样式，主管税务机关可以按照上述规定予以办理。

## 5.2 中墨税收协定相互协商程序

### 5.2.1 相互协商程序概述

中墨税收协定争议是指中墨之间因税收协定条款的解释和适用而引发

的争议，从本质上来说，该争议是一种国际税务争议，是两国因税收协定适用不明确导致的税收管辖权冲突。从税收争议主体上来看，国际税收争议中可能存在两种情况，一是两国政府就税收协定适用产生争议；二是两国政府与跨国纳税人在国际税收关系中产生争议。

相互协商程序是两国主管当局为解决上述争议，在双边税收协定相互协商程序条款的框架内共同协调磋商的机制。2005年协定第二十五条协商程序条款为两国主管当局之间的协商解决机制提供了法律依据。

### 5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

2005年协定对相互协商程序的规定如下：

- 当一个人认为，缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或将导致对其不符合本协定规定的征税时，可以不考虑各缔约国国内法律的补救办法，将案情提交本人为其居民的缔约国主管当局；或者如果其案情属于第二十四条第一款，可以提交本人为其国民的缔约国主管当局。该项案情必须在不符合本协定规定的征税措施第一次通知之日起，三年内提出。
- 上述主管当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决，以避免不符合本协定的征税。有关案情应在缔约国另一方应纳税之日或纳税申报之日（以两者之间较晚的时限为准）起不超过四年半之内通知缔约国另一方主管当局。在这种情况下，达成的任何协议应自应纳税之日或纳税申报之日（以两者之间较晚的时限为准）起不超过十年内予以实施。如果该缔约国另一方国内法允许，时限可以延长。
- 缔约国双方主管当局应通过相互协商设法解决在解释或实施本协定时所发生的困难或疑义。
- 缔约国双方主管当局为达成第二款和第三款的协议，可以相互直接联系。为有助于达成协议，双方主管当局的代表可以进行会谈，口头交换意见。

### 5.2.3 相互协商程序的适用

税收协定中的协商程序条款授权了缔约国主管当局通过相互协商来解决在解释或实施税收协定时发生的困难或疑义。相互协商程序的启动要历经两个阶段，第一阶段是纳税人向其居民国主管当局就缔约国一方或双方已导致或将导致不符合税收协定规定的税收措施提出异议，主管当局收到纳税人提交的案情后，对案情进行审查；第二阶段是主管当局认为纳税人提出的异议合理并且不能单方面圆满解决的，则启动相互协商程序，通知另一方主管当局，并展开谈判。

我国颁布的《税收协定相互协商程序实施办法》（“《实施办法》”）是主要针对第一阶段，也就是纳税人如何申请启动阶段而制定的程序性规范。《实施办法》对申请启动相互协商程序的适用主体、情形、申请时限以及税务机关如何受理申请和反馈结果等问题进行了规定。根据现行的《实施办法》，纳税人申请启动相互协商程序要经过两个环节，第一个步骤是申请人向负责其个人所得税或企业所得税征管的省级税务机关提出书面申请，由省级税务机关决定是否受理该申请；第二个步骤是省级税务机关受理申请后上报税务总局，由总局对申请进行审核并最终决定是否启动相互协商程序。

#### （1）申请人的条件

根据中墨税收协定相互协商程序条款规定，当另一方缔约国的措施导致或将导致对申请人不符合税收协定规定的征税行为时，申请人可以将案情提交至本人为其居民的缔约国主管当局。此处需要明确的是，税收协定中的“居民”一词所指的是税收居民身份，我国的《实施办法》中也表明了中国税收居民身份为申请启动程序的前提。《实施办法》中所称中国居民，是指按照《中华人民共和国个人所得税法》和《中华人民共和国企业所得税法》，就来源于中国境内境外的所得在中国负有纳税义务的个人、法人或其他组织。

因此，只有在申请人为中国税收居民的情况下，中方主管当局方可受理其申请并就其所遇到的税收协定问题与墨方主管当局进行相互协商。此



外，相互协商程序条款规定，如果案情属于第二十四条第一款（非歧视待遇），申请人可以将案情提交至本人为其国民的缔约国主管当局。此处中国国民，是指具有中国国籍的个人，以及依照中国法律成立的法人或其他组织。

## （2）相互协商程序的方式、时限和具体情形

相互协商程序是在税收协定框架内解决国际税收争端的机制，因此当事人请求相互协商的事项应属于税收协定的适用范围。在中国对外签订的税收协定中，除相互协商程序条款外，部分协定还在居民、股息、利息、联属企业等条款中指明了双方主管当局可以就该条款解释及适用进行相互协商。但在中国签订的某些协定中，双方仅在少数条款中指明可以就该条款相互协商程序，而在其他的条款中未提及相互协商程序，那么在这种协定下，是否可以认为相互协商程序的适用范围受到了限制？根据 OECD 税收协定范本解释，这个答案是否定的。关于这一问题，范本解释中明确提到，即使缔约国双方未在其他条款中提及主管当局可以就该条款协商，但因相互协商程序独立条款的存在，双方仍可以就税收协定特定条款解释及适用过程中的问题适用相互协商程序。

中国颁布的《实施办法》第九条以列举的方式说明了中国居民（国民）可以申请启动相互协商程序的情形：

- 对居民身份的认定存有异议，特别是相关税收协定规定双重居民身份情况下需要通过相互协商程序进行最终确认的；
- 对常设机构的判定，或者常设机构的利润归属和费用扣除存有异议的；
- 对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的；
- 违反税收协定非歧视待遇（无差别待遇）条款的规定，可能或已经形成税收歧视的；
- 对税收协定其他条款的理解和适用出现争议而不能自行解决的；
- 其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

除此之外，《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》（国家税务总局公告 2017 年第 6 号）还规定企业可就以下两方面的内容请求启动相互

协商程序：

- 双边或者多边预约定价安排的谈签；
- 税收协定缔约一方实施特别纳税调查调整引起另一方相应调整的协商谈判。

#### 5.2.4 启动程序

##### (1) 启动程序时效及条件

相互协商程序是通过缔约国之间双边税收协定赋予缔约国纳税人的权利救济程序，制定该程序的目的是为保证税收协定的实施及有效消除国际双重征税。但需要注意的是，申请该救济程序的权利存在期限，根据 OECD 税收协定范本中的规定——当事人应在不符合税收协定规定的征税措施第一次通知之日起三年内提出申请。

根据中墨税收协定相互协商程序条款规定，当另一方缔约国的措施导致或将导致对申请人不符合税收协定规定的征税行为时，申请人可以将案情提交至本人为其居民的缔约国主管当局。该项案情必须在不符合协定规定的征税措施第一次通知之日起，三年内提出。我国国内法规尚未对申请期限的问题进行明确，但从 OECD 范本解释中来看，范本中提供的三年是建议的最短时限。

关于该期限的开始点，也就是纳税人有权申请启动协商程序的时间节点如何确定，OECD 税收协定注释中并未给出明确的界限，该问题一般由各国通过国内法进行规定。关于这一问题，我国尚未做出明确规定，根据我国《实施办法》规定：

如果中国居民（国民）认为，缔约对方所采取的措施，已经或将会导致不符合税收协定所规定的征税行为，可以按规定向省级税务机关提出申请。但如何认定存在“将会导致不符合税收协定所规定的征税行为”难以明确。另根据《实施办法》第十三条第四款，“申请人提供的事实和证据能够证实或者不能合理排除缔约对方的行为存在违反税收协定规定的嫌疑”，可以得出当事人对违反税收协定的事项负有举证义务。

从实务角度出发，我们认为，通常来说只有当中国居民（国民）从缔

约对方税务主管当局接到有违反税收协定嫌疑的书面意见或通知后（如申请税收协定优惠待遇被驳回的通知、认定存在常设机构的通知或转让定价调整数额初步通知等类似的书面意见或通知），当事人方有充分理由认定将出现不符合税收协定的征税行为，相互协商程序的三年期限开始计算，此时当事人方可申请启动相互协商程序。

## （2）税务机关对申请的处理

根据 OECD 税收协定范本条款中的用语“上述主管当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决”可以看出一国税务当局对是否应当事人的申请启动相互协商程序有一定的自由裁量权利。但税务当局何时可以拒绝当事人的申请，当事人是否有权诉至法院要求税务当局启动该程序？这些问题在 OECD 协定解释中并没有明确的答复，通常情况下这些问题都会留待各缔约国通过国内法规范。

理论上来说，与其他国家就税收问题展开磋商是涉及国家主权的行为，纳税人可以基于税收协定中的条款申请主管当局启动该程序，但当主管当局通过审查认为申请理由不够充分时有权拒绝纳税人申请，并且纳税人无权通过法院强制要求主管当局执行该程序。

根据《实施办法》规定，我国纳税人提出启动相互协商程序的申请需经两个步骤：

- 向其所在的省级税务机关提出申请，由省级税务机关决定是否上报总局；
- 税务总局对上报的申请进行审查并决定是否启动相互协商程序。

从《实施办法》可以看出，在该程序中省级税务机关只是对纳税人申请的材料进行审查而无权最终决定是否启动相互协商程序。如果纳税人对省级税务机关不予受理的决定不服，将有权进行异议申请。但对总局收到上报申请后决定不予受理时，该决定将具有终局性，纳税人无权再提出异议。

### 5.2.5 相互协商的法律效力

#### (1) 相互协商程序结果的法律效力

国际普遍认为相互协商程序应属于行政性的争议解决手段，换言之，其结果只对达成协议的主管当局产生约束，如果当事人对结果不满，其仍有权通过司法程序寻求救济。此外，相互协商程序是两国主管当局就特定问题进行的协商讨论，就效力而言，其得出的结论只能对该特定问题生效，而无普遍约束力。值得注意的是，上述普遍性规则有可能因税收协定特殊条款存在而产生例外。

#### (2) 相互协商程序与司法判决的关系

通常认为，如果两国主管当局进行协商讨论的问题上已产生了生效的税收和解或司法判决，那么两国主管当局在进行相互协商时，将只能基于此前认定的事实进行相应的纳税调整，而不能改变已生效的和解或判决。

#### (3) 保护性措施

协商程序条款规定，若纳税人接受相互协商的结果，该结果的执行将不受其本国国内法的限制。因两国主管当局就相互协商程序能否达成一致具有相当的不确定性，而且该程序通常耗时很长，当纳税人对协商结果不满或两国税务主管当局无法达成一致时，即使纳税人希望通过司法程序解决也很有可能面临诉讼时效已过期的尴尬局面。因此当事人在申请启动协商程序后往往还会选择同时启动其他的救济程序，如行政复议或司法救济来确保自身权益。

### 5.2.6 墨西哥仲裁条款

仲裁条款是 OECD 为提高相互协商程序的效率，确保税收协定的实施而制定的条款。其一般形式是：如果两国主管当局在一定时间内（通常为两年）无法就相互协商的事项达成一致，当事人可以请求将该事项提交仲裁。但迄今中国对外签署的税收协定中尚未包含有仲裁条款，故本文在此不再做延伸讨论。

### 5.3 中墨税收协定争议的防范

中墨税收协定争议是指中墨之间因税收协定条款的解释和适用而引发的争议，从本质上来说，该争议是一种国际税务争议，是两国因税收协定适用不明确导致的税收管辖权冲突。

在中国与墨西哥间的国际税收利益分配活动中，两个主权国家是通过签订国际税收协定的方式来协调彼此之间的国际税收利益分配关系，中国和墨西哥间的国际税务争议主要表现为中国和墨西哥之间就相互签订的国际税收协定条款的解释、执行和使用范围等问题所产生的争议。<sup>[98]</sup>

OECD 在 2014 年 12 月 18 日发布 BEPS 第 14 项行动计划公开讨论稿，即《让争议解决机制更加有效》，该行动计划旨在寻求解决方案，以克服或消除国家或地区间通过相互协商程序解决税收协定相关争议的诸多障碍或不因素。中国政府承诺应对措施将遵循以下原则：确保与相互协商程序有关的税收协定义务得到全面的善意执行；确保执行程序可以促进避免和解决与税收协定有关的争议；确保纳税人在符合资格的情况下可以申请进行相互协商程序；若案件进入相互协商程序，则确保案件得到妥善解决。

建议纳税人妥善防范和避免中墨税收协定争议，启动相互协商程序确保税收协定正确和有效适用，切实避免双重征税，消除缔约双方对税收协定的解释或适用产生的分歧。

### 5.4 税基侵蚀及利润转移行动计划（BEPS）对税收协定适用的影响

OECD 发起的 BEPS 行动计划是近百年来国际税收体系的根本性变革，15 项最终成果已于 2015 年 10 月发布。为了响应这一计划，中国国家税务总局也已开始行动，旨在堵塞国际税收规则漏洞，防止跨国企业以合法方式通过人为筹划向低税或无税地区过度转移利润。BEPS 行动计划无疑对正在跨国经营或有意全球化的中国企业带来重大影响。

BEPS 第 6 项行动计划主要是针对跨国集团滥用税收协定，特别是择协避税问题。跨国公司在跨国投资时，往往会在母公司和被投资公司之间设

---

<sup>[98]</sup> 文献：《税收协定争议的解决》，Gustaf Lindencrona，1994 年

立中间控股公司，而这些中间控股公司的选址通常会在与母公司所在国（母国）和被投资公司所在国（被投资国）签订有较优惠的税收协定且本身课税较轻的国家，以利用税收协定提供的税收优惠来降低集团整体的税负。

第6项行动计划建议修改现有的协定以阻止上述协定滥用的现象。OECD给出了3个可选方案，一是利益限制条款（LOB）及PPT（主要目的测试）规则；二是仅PPT规则；三是LOB规则，加上能够应对融资导管安排的机制。各国可以自行决定希望采用哪一个规则。因为这些规则针对的是企业是否有资格享受整体协定待遇这一问题，大大提升了享受协定待遇的门槛，因此无论国家选择采用哪个选项，都将大大增加企业未来享受税收协定优惠的难度，很多过去设计的税务投资架构很可能会因此失效。

目前中国和墨西哥均已加入BEPS多边公约（详见2.1.3（1）），该公约已于2018年7月1日生效，中墨税收协定中的相关条款会被BEPS多边公约修改。因此中国投资者非常有必要重新审视当前的投资架构，分析评估当前的投资架构是否有可能因为BEPS多边公约的执行而失效，并考虑采取适当的措施，以避免失效或者降低失效后企业可能面临的成本或损失。

## 第六章 在墨投资可能存在的税收风险

### 6.1 信息报告风险

#### 6.1.1 登记注册制度<sup>[99]</sup>

根据墨西哥当地法律规定，外国法人和自然人可以在墨西哥开设有限责任公司。公司最少需要 2 个股东，股东可以是自然人或法人，墨西哥人或外国人，但外国人需取得 FM3 签证，即可申请延期的一年期商务签证。公司最低注册资本为 50,000 墨西哥比绍（约合 5,000 美元），一次注册年限最长不超过 99 年，届时还可申请延长。

在墨成立公司主要步骤如下：

- 向墨外交部申请公司名称，以确认公司名称未被他人使用；
- 合伙人经协商，就成立公司的目的、经营范围、人员分工和授权范围等事项达成一致，并在当地公证处就上述事项进行公证，从而形成公司章程；
- 到财政部登记，并取得纳税登记号（RFC）；
- 如公司资本有外资成分，需持公证处所出具的公证书等文件在经济部下属全国外资登记处登记，以确保受外资法保护；
- 到所在地政府财产和商业登记处登记注册，即表示已完成了注册登记手续（一般可委托公证处办理此手续）；
- 凭公证书和纳税登记号等文件在商业银行开设公司账户。

#### 6.1.2 信息报告制度

##### （1）墨西哥国内税法信息报告制度

根据墨西哥联邦税收法（1987），超过一定规模的企业需向联邦税务机

---

<sup>[99]</sup> 中华人民共和国驻墨西哥合众国大使馆经济商务参赞处网站：  
<http://mx.mofcom.gov.cn/article/ztdy/200807/20080705686456.shtml>

关提交年度财务报表以及由独立审计师出具的审计报告。墨西哥公司根据国际会计准则编制财务报告。

纳税人需要按年申报缴纳公司所得税。申报表中需体现应税利润和应纳税所得税。申报表中还需体现净利润和纳税人雇员的利润分配情况。税法规定公司所得税纳税人需在纳税年度截止后三个月内申报所得税，申报截止日期是3月31日。

纳税人需在2月15日之前补充申报上年度向非纳税居民发放或者给予担保的贷款相关信息、与境外关联方发生交易的相关信息、上一年度适用的税收优惠信息。符合一定条件的纳税人需在次年6月30日之前按税法规定申报与税法第32款相关的财务状况信息的补充报告。

自2016年起，符合条件的纳税人应在次年12月30日之前（因财政年度结束时点不同而有所差别）向税务机关提供主体文档和本地文档。税务机关在无法通过信息交换机制获得跨国集团国别报告时可要求墨西哥纳税人提交包括国别报告在内的附加信息。

2018年6月14日，墨西哥官方公布一项针对墨西哥公司法的修正案，该修正案要求墨西哥企业对转让其所持有的私人企业股权的情况进行披露，此外，相关机构有权对该事项进行监督。

自2018年12月15日起，对于通过商业电子系统进行的股权转让行为，墨西哥企业具有披露相关信息的义务。披露的信息包括股东的姓名、国籍和地址。

新的报告要求有利于墨西哥税务当局获取有关墨西哥企业股东的重要信息以及利润转移的情况，以使其更清楚地了解这些公司的资本结构。如果因未尽到通知义务而造成相关信息与税务登记情况不一致，或者未针对该笔交易缴纳对应的税款，财政部会同税务机关根据电子商业系统提供的信息进行稽查。

通过电子商业系统发出的通知必须由公司法人代表或公司授权代理人发出，这表明上述人员将承担因上传虚假信息而可能造成的损失。

一旦新规生效，受相关事项影响的公司应仔细复核已准备好的账簿以



及上传至电子商业系统的公司账簿，在避免出现问题的基础上确保相关信息的保密性。

## （2）墨西哥缔结协定下的信息报告制度

2005 年协定第二十六条规定了中墨两国政府之间的税收情报交换协作制度框架。中国政府可以根据本条之规定要求墨西哥税务当局提供中国居民或者国民在墨西哥当地的情报，从而能够更全面地掌握中国居民或者国民的境外收入情况和境外纳税情况，防止跨国偷漏税的行为。因此，中国居民应当提高自身经营或投资行为的税法遵从度，依法履行纳税义务，避免税收违法风险。

考虑到两国的主权地位，本条对这种税收情报交换协作进行了一些限制：

第一，目的限制。即一方要求另一方提供税收情报的，应当以下列三个目的为限进行使用：

- 为了实施中墨税收协定；
- 为了实施中墨国内法律；
- 为了防止税收欺诈、偷漏税。

第二，使用限制。即一方获取另一方提供的税收情报后，应当作密件处理，仅应告知有关的查定、征收、管理、执行或起诉、裁决上诉的有关人员或当局，但可以在公开法庭的诉讼程序或法庭判决中透露。

第三，被要求一方的交换豁免。即一方不得要求另一方违背另一方的法律或者行政惯例实施，一方不得要求另一方提供泄露任何贸易、经营、工业、商业、专业秘密、贸易过程的情报以及违反公共政策的情报。

在税收情报交换的国际合作方面，《多边税收征管互助公约》是由经合组织和欧洲委员会于 1988 年共同发起，1995 年生效，并在 2011 年由二十国集团发起进行修订，目前已向全球开放，是一项旨在通过加强国际税收征管协作，应对和防范跨境逃避税行为、维护公平税收秩序的多边条约。合作内容包括税收情报交换、同期税务检查和追缴税款等。2013 年 8 月 27

日，我国签署了《多边税收征管互助公约》，并已于 2016 年 2 月 1 日生效。墨西哥作为 OECD 成员国，已签署该公约，并在国内生效。未来，中墨两国之间的税收征管合作将主要以此公约为基础全面展开。中墨两国之间就各自居民的跨国逃避税行为的打击力度将会极大提高，能够更为有效地维护两国的税收利益。

## 6.2 纳税申报风险

### 6.2.1 在墨西哥设立子公司的纳税申报风险

在墨西哥成立的企业需在联邦纳税人登记处进行登记。经登记的纳税人将会获得一个由税务机关颁发的纳税人登记号，该号码的结构根据纳税人类型（如法律实体或个人）而有所不同。所有类型的法人都应完成上述税务登记，包括企业、组织、常设机构以及（某些情况下）信托。

### 6.2.2 在墨西哥设立分公司或代表处的纳税申报风险

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

### 6.2.3 在墨西哥取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

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

## 6.3 调查认定风险

### 6.3.1 转让定价调查风险

近年来，墨西哥税务局不断扩张其转让定价部门的规模并在执行转让定价审查方面具有越来越强的能力。纳税人可以通过预先定价安排向税务机关确认其适用的转让定价方法是否符合公平交易原则。在一些情形下，墨西哥税务机关与其他国家/地区的税务机关达成双边预先定价安排。

在过去，作为税务审查报告的一部分，独立稽查员通常仅审查纳税人是否按规定制作并保存了转让定价文档，而无需考察转让定价文档的质量。但近年颁布的新规则规定纳税人需根据税务审查报告附件中所列的信息清单进行信息披露，独立稽查员应针对纳税人转让定价文档及其所包含的信息质量加以评估。如此一来，独立稽查员在转让定价审查中承担了更多的责任，仅有转让定价文档不再意味着转让定价合规义务的完成。<sup>[100]</sup>

### 6.3.2 无形资产风险

墨西哥税法中并无针对无形资产的特别定义，也未针对无形资产规定专门的转让定价规则。但是，墨西哥财政信息规范（NIF）对无形资产及其会计与财务待遇进行了较为全面的界定。NIF 第 C-8 条规范规定：“[无形资产]是可识别的非货币资产，无物理介质，且可以在未来为其所有者带来经济价值。”在墨西哥税法中未规定的无形资产事项可参考经合组织转让定价指南中的相关规定。

税务机关通常根据无形资产的登记情况及相关合同安排判定其所有人。无形资产可登记在一个实体的名下以供其使用，但所有人可能为另一个实体。另一方面，有些种类的无形资产无法被注册，比如商业秘密。在这种情况下，通常根据关联交易的合同安排确定所有人。无形资产的法定所有人之外的实体也有可能支付费用并参与使无形资产价值增加的活动。在合同条款不清晰的情况下，无形资产的经济所有人有可能会被认定为其所有

<sup>[100]</sup> IBFD - 墨西哥税务风险管理，第 4 章。

人。<sup>[101]</sup>

因此我们建议中国投资者注意确保无形资产所有人的功能、资产以及风险与其作为无形资产所有人的身份相适应，以降低被税务机关质疑的风险。

### 6.3.3 资本弱化认定风险

根据墨西哥所得税法第 27 章第 28 条，企业债资比例不得超过 3:1，超过该比例的债务所产生的利息不得在税前扣除。纳税人可以申请预约定价安排确认超出法定比例的利息可否税前扣除。墨西哥税法规定针对该问题需进行个案判断。

例如，一个跨国企业在墨西哥设有一家关联企业，其主要职能为现金池管理，鉴于其营业活动的性质，该墨西哥企业无法符合 3:1 的债资比例要求，超额利息将会被认定为股息。在这种情况下，纳税人应与税务机关申请预先定价安排，向税务机关详细介绍其功能、财产及风险，并解释债资比超过 3:1 的原因。应注意，仅在达成预先定价安排的前提下超额利息才可被允许税前扣除。

基于上述原因，纳税人在进行上述类型的关联交易之前启动预先定价安排是十分重要的，特别是存在向境外关联方支付利息的情况下。如果纳税人在已经开始相关关联交易之后才向税务机关申请预先定价安排，在预先定价安排的磋商过程中（大约 1-2 年），超额利息将适用与股息相同的税务待遇。<sup>[102]</sup>

### 6.3.4 非境内注册居民企业认定风险

根据墨西哥税法，墨西哥联邦税法所规定的墨西哥税收居民企业，是指主要经营场所或有效管理场所位于墨西哥的法律实体。如果法律实体不满足墨西哥税收居民企业的定义，则被视为墨西哥非居民企业。在墨西哥设有常设机构的墨西哥非居民企业对归属于常设机构的收入及来源于

---

<sup>[101]</sup> IBFD - 墨西哥转让定价分析，第 5 章。

<sup>[102]</sup> IBFD - 墨西哥转让定价分析，第 8.1.1 章。

墨西哥的收入缴纳公司所得税。在墨西哥没有常设机构的非居民企业仅就来源于墨西哥的收入缴纳公司所得税。

## 6.4 享受税收协定待遇风险

### 6.4.1 未正确享受协定待遇的风险

根据中墨税收协定，缔约国双方居民满足协定条件时，可以适用协定规定的优惠税率。以股息预提所得税为例，非居民企业需就其收到的股息缴纳 10% 的预提税，除非税收协定给予更低的税率。根据中墨协定，在满足协定条件的情况下，股息预提税率为 5%。

根据墨西哥税法规定，在存在税收协定的前提下，非居民纳税人在申请税收协定待遇时应提供非居民纳税人所在国的税收居民证明及证明协定条件满足的其他材料。如果未提供税收居民证明或其他证明材料，所得的支付方有权利根据墨西哥企业所得税法代扣代缴所得的预提税。

墨西哥已缔结的税收协定中，部分协定适用税收饶让，以吸引外国投资人，即墨西哥居民企业享受所得来源国税收减免等优惠待遇而未在所得来源国实际缴税时，亦可视同该居民在所得来源国已缴税，从而根据协定下关于消除双重征税的条款在墨西哥获得税收抵免。中墨税收协定中无关于税收饶让的条款。

综上，提醒在墨西哥投资的中国企业正确享受协定待遇，降低税收风险。

### 6.4.2 滥用税收协定待遇的风险

#### (1) 常设机构的认定

根据中国和墨西哥于 2005 年签订的税收协定，第五条规定了常设机构的概念、正面清单和负面清单，遵从了 OECD 关于常设机构的定义。在 BEPS 的大环境下，由于数字经济对企业商业模式的影响，常设机构的定义将有可能被重新修订。

虽然数字经济本身并不显示特殊的 BEPS 问题，但是数字经济的流动性

等特征加剧了 BEPS 的风险。例如，过去不构成常设机构的准备性或辅助性的活动，可能正逐渐成为数字经济业务的重要组成部分，不再具备准备性或辅助性的性质，这些活动不应再继续适用常设机构定义的例外条款。

BEPS 第 7 项行动计划《防止人为规避常设机构的构成》的 2015 年最终报告建议修改经合组织协定范本第 5 条第 4 款，以确保第 5 条中所规定的各豁免情形均仅限于“准备性或辅助性”的活动。<sup>[103]</sup>该修改也作为一个选项被纳入 BEPS 多边公约第 13 条。<sup>[104]</sup>

## （2）导管公司认定

“受益所有人”的概念于 1997 年被引入 OECD 协定范本，以解决简单的择协避税问题。但鉴于协定范本中并没有涉及各国实践中面临的各种择协避税安排，BEPS 第 6 项行动计划提出了应对这些协定滥用的建议，包括利益限制条款（LOB 规则），以及主要目的测试规则（PPT 规则）。PPT 规则主要应对的是 LOB 规则没有涉及的其他择协避税情形，例如导管融资安排，即安排或交易的一个主要目的是试图获得税收协定优惠，且在此情况下获取优惠是有悖于税收协定相关条款的宗旨与目的时，该税收协定优惠不应被授予。<sup>[105]</sup>

## （3）受益所有人判定

如前所述，“受益所有人”的引入是为了解决简单的择协避税问题，即出于税收目的将所得支付给不是该所得真正拥有者的缔约国一方的中间居民。根据中国和墨西哥税收协定，股息、利息和特许权使用费的条款中均强调了“受益所有人”为享受协定待遇的条件之一。换言之，如果股息、利息或特许权使用费的收款人并非受益所有人，则无法享受优惠协定税率。

<sup>[103]</sup> G20 税基侵蚀和利润转移（BEPS）项目 2015 年成果之七：防止人为规避构成常设机构，第 29-31 页。

<sup>[104]</sup> BEPS 多边公约：

<http://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-BEPS.pdf>

<sup>[105]</sup> G20 税基侵蚀和利润转移（BEPS）项目 2015 年成果之六：防止税收协定优惠的不当授予。

### 6.4.3 反协定滥用及利益限制条款

中墨税收协定 2005 年议定书中还约定了反协定滥用及利益限制条款，对中墨税收协定的适用设置了特定的限制情形：

#### (1) 反协定滥用

本协定的规定不妨碍缔约国一方执行其关于资本弱化、受控外国公司（在墨西哥方面是指针对优惠税制的法律）和背对背贷款的规定。

#### (2) 关于利益限制

##### **第一款**

缔约国一方居民的人（不包括个人）在缔约国另一方不得享受本协定的税收优惠，以下情况除外：

- 其百分之五十以上的利益（如果是公司，每类股票的百分之五十以上）直接或间接由下列一人或多人单独或共同所有：
  - 缔约国一方居民的个人；
  - 本条第一款第 2 项所述公司；
  - 缔约国一方、其行政区或地方当局。
- 涉及第十条（股息）、第十一条（利息）、第十二条（特许权使用费）规定的税收优惠时，其用于支付给非本条第 1 项所指的人的股息、利息、特许权使用费的数额低于其所得总额的百分之五十。
- 其为缔约国一方居民公司，且其主要类别的股票经常并大量地在认可的证券交易所交易。

##### **第二款**

如果其成立、收购和维持及其运作不是以获取本协定之利益为主要目的，则第一款不适用。

为了第一款第 2 项之目的，“认可的证券交易所”一语：

- 在墨西哥方面是指墨西哥证券交易市场；
- 在中国方面是指上海证券交易所和深圳证券交易所；
- 缔约国双方主管当局同意的其他证券交易所。

缔约国一方居民被缔约国另一方以第一、第二或第三款为由拒绝享受税收优惠之前，缔约国双方主管当局应进行协商。

## 6.5 其他风险

无。



## 参考文献

- [1] 国际货币基金组织网站: <https://www.imf.org/external/datamapper/datasets/WEO>
- [2] 世界经济论坛网站:  
<http://reports.weforum.org/global-competitiveness-report-2018/country-economy-profiles/#economy=MEX>
- [3] 穆迪网站: <https://www.moody's.com/page/search.aspx?tb=1&luar=mexico>
- [4] BEPS 多边公约的签署国一览:  
<http://www.oecd.org/tax/treaties/beps-mli-signatories-and-parties.pdf>
- [5] BEPS 多边公约正文:  
<http://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-BEPS.pdf>
- [6] 墨西哥在 BEPS 多边公约项下所作的保留与声明:  
<http://www.oecd.org/tax/treaties/beps-mli-position-mexico.pdf>
- [7] OECD-CRS 信息交换表 - 纳税人登记号 - 墨西哥:  
<http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/crs-implementation-and-assistance/tax-identification-numbers/Mexico-TIN.pdf>
- [8] 国际会计师联合会网站: <https://www.ifac.org/about-ifac/membership/country/mexico#>
- [9] 亚洲基础设施投资银行成员国列表:  
<https://www.aiib.org/en/about-aiib/governance/members-of-bank/index.html>
- [10] 国家税务总局网站: <http://www.chinatax.gov.cn/>
- [11] 中华人民共和国驻墨西哥合众国大使馆经济商务参赞处网站:  
<http://mx.mofcom.gov.cn/article/>
- [12] 中华人民共和国商务部网站: <https://countryreport.mofcom.gov.cn/>
- [13] 中华人民共和国海关总署网站: <http://www.customs.gov.cn/customs/>
- [14] 中国国际贸易促进委员会网站:  
[http://www.ccpit.org/Contents/Channel\\_4126/2016/1026/709104/content\\_709104.htm](http://www.ccpit.org/Contents/Channel_4126/2016/1026/709104/content_709104.htm)
- [15] “走出去”公共服务平台境外投资企业(机构)备案结果公开名录:  
<http://femhzs.mofcom.gov.cn/fecpmvc/pages/fem/CorpJWList.html>
- [16] CEIC 网站:  
<https://www.ceicdata.com/zh-hans/mexico/lending-saving-and-deposit-rates-annual>

- [17] Trade Economics 网站: <https://zh.tradingeconomics.com/mexico/wages>
- [18] 中国日报中文网网站:  
[http://caijing.chinadaily.com.cn/2015-10/09/content\\_22139813.htm](http://caijing.chinadaily.com.cn/2015-10/09/content_22139813.htm)
- [19] 环球网: <http://china.huanqiu.com/News/mofcom/2015-06/6702253.html>
- [20] 对外投资合作国别(地区)指南——墨西哥(2018年版):  
<http://www.mofcom.gov.cn/dl/gbdqzn/upload/moxige.pdf>
- [21] 《2018年全球和平指数》(Global Peace Index (GPI))  
<http://visionofhumanity.org/indexes/global-peace-index/>
- [22] 墨西哥所得税规定 (Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, RLISR)
- [23] 墨西哥增值税法 (Ley del Impuesto al Valor Agregado, LIVA)
- [24] 墨西哥税收征管法 (Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, LFPCA)
- [25] G20 税基侵蚀和利润转移 (BEPS) 项目 2015 年成果之七: 防止人为规避构成常设机构
- [26] G20 税基侵蚀和利润转移 (BEPS) 项目 2015 年成果之六: 防止税收协定优惠的不当授予
- [27] G20 税基侵蚀和利润转移 (BEPS) 项目 2015 年成果之十三: 《转让定价文档和国别报告》:  
<http://www.chinatax.gov.cn/download/2015g20/13.pdf>
- [28] G20 税基侵蚀和利润转移 (BEPS) 项目 2015 年成果之十五: 《开发用于修订双边税收协定的多边工具》: <http://www.chinatax.gov.cn/download/2015g20/15.pdf>
- [29] IBFD - 墨西哥企业税分析
- [30] IBFD - 墨西哥个人税分析
- [31] IBFD - 墨西哥商业与投资
- [32] IBFD - 墨西哥转让定价分析
- [33] IBFD - 墨西哥税务风险管理
- [34] 普华永道全球税务摘要 2018/2019
- [35] 普华永道转让定价国家指南 - 墨西哥
- [36] 国家税务总局《关于中墨两国政府税收协定及其议定书若干条文解释的通知》(国税函(2007)131号)
- [37] 国家税务总局《关于调整〈中国税收居民身份证明〉有关事项的公告》(国家税务总局公告2019年第17号)

## 附录一 墨西哥政府部门和相关机构一览表

墨西哥政府部门和相关机构一览表

政府部门及相关机构名称	网址
总统府	<a href="http://www.gob.mx/presidencia">http://www.gob.mx/presidencia</a>
财政与公共信贷部	<a href="http://www.gob.mx/hacienda">http://www.gob.mx/hacienda</a>
外交部	<a href="http://www.gob.mx/sre">http://www.gob.mx/sre</a>
经济部	<a href="http://www.gob.mx/se/">http://www.gob.mx/se/</a>
投资贸易局	<a href="http://www.promexico.gob.mx/">http://www.promexico.gob.mx/</a>
通讯与交通部	<a href="http://www.gob.mx/sct">http://www.gob.mx/sct</a>
能源部	<a href="http://www.gob.mx/sener">http://www.gob.mx/sener</a>
农业、牧业、农村发展、渔业和食品部	<a href="http://www.gob.mx/sagarpa">http://www.gob.mx/sagarpa</a>
环境和自然资源部	<a href="http://www.gob.mx/semarnat">http://www.gob.mx/semarnat</a>
农村、国土和城市发展部	<a href="http://www.gob.mx/sedatu">http://www.gob.mx/sedatu</a>
劳动与社会保障部	<a href="http://www.stps.gob.mx">http://www.stps.gob.mx</a>
旅游部	<a href="http://www.gob.mx/sectur/">http://www.gob.mx/sectur/</a>
内政部	<a href="http://www.gob.mx/segob">http://www.gob.mx/segob</a>
国防部	<a href="http://www.gob.mx/sedena">http://www.gob.mx/sedena</a>
海军部	<a href="http://www.gob.mx/semar">http://www.gob.mx/semar</a>
公共安全部	<a href="http://www.ssp.gob.mx">http://www.ssp.gob.mx</a>
公共职能部	<a href="http://www.gob.mx/sfp">http://www.gob.mx/sfp</a>
卫生部	<a href="http://www.gob.mx/salud">http://www.gob.mx/salud</a>
公共教育部	<a href="http://www.gob.mx/sep">http://www.gob.mx/sep</a>
社会发展部	<a href="http://www.gob.mx/sedesol">http://www.gob.mx/sedesol</a>
文化部	<a href="http://www.cultura.gob.mx/">http://www.cultura.gob.mx/</a>
墨西哥政府采购网站	<a href="https://compranet.funcionpublica.gob.mx/web/login.html">https://compranet.funcionpublica.gob.mx/web/login.html</a>
联邦电力委员会（CFE）	<a href="http://app.cfe.gob.mx/Aplicaciones/NCFE/licitaciones">http://app.cfe.gob.mx/Aplicaciones/NCFE/licitaciones</a>
墨西哥石油公司管道公司（PEMEX - PEP）	<a href="http://www.pep.pemex.com/Licitaciones/Paginas/Licitaciones.aspx">http://www.pep.pemex.com/Licitaciones/Paginas/Licitaciones.aspx</a>

政府部门及相关机构名称	网址
墨西哥石油公司 (PEMEX)	<a href="http://www.pemex.com/Paginas/default.aspx">http://www.pemex.com/Paginas/default.aspx</a>
交通通讯部 (SCT - INFRAESTRUCTURA)	<a href="http://www.sct.gob.mx/carreteras/direccion-general-de-carreteras">http://www.sct.gob.mx/carreteras/direccion-general-de-carreteras</a>
墨西哥国家能源管控中心 (CENACE)	<a href="http://www.cenace.gob.mx/paginas/publicas/Transparencia/Adquisiciones.aspx">http://www.cenace.gob.mx/paginas/publicas/Transparencia/Adquisiciones.aspx</a>
墨西哥社保系统招标网站	<a href="http://compras.imss.gob.mx/">http://compras.imss.gob.mx/</a>
联邦抵押局 (SHF)	<a href="https://www.gob.mx/shf">https://www.gob.mx/shf</a>
农村国土和城市发展部 CONAVI (SEDATU)	<a href="http://www.conavi.gob.mx/convocatorias-y-licitaciones">http://www.conavi.gob.mx/convocatorias-y-licitaciones</a>
教育部 (SEP)	<a href="http://comprasep.sep.gob.mx/compras/invitacion.php?process=3&amp;anio=2016&amp;apartado=compra&amp;seccion=compra">http://comprasep.sep.gob.mx/compras/invitacion.php?process=3&amp;anio=2016&amp;apartado=compra&amp;seccion=compra</a>
劳动者住房基金局 (INFONAVIT)	<a href="http://portal.infonavit.org.mx/wps/wcm/connect/infonavit/el+instituto/proveedores+y+contratos/licitaciones+publicas/licitaciones_publicas?id=25cf1478-83ba-478e-a481-ab988084ffd5">http://portal.infonavit.org.mx/wps/wcm/connect/infonavit/el+instituto/proveedores+y+contratos/licitaciones+publicas/licitaciones_publicas?id=25cf1478-83ba-478e-a481-ab988084ffd5</a>
社会发展部食品供应局 (LICONSA)	<a href="http://www.liconsa.gob.mx/">http://www.liconsa.gob.mx/</a>
卫生部 (SECRETARÍA DE SALUD)	<a href="http://portal.salud.gob.mx/codigos/columnas/Convocatoria/convocatoria.html">http://portal.salud.gob.mx/codigos/columnas/Convocatoria/convocatoria.html</a>

## 附录二 墨西哥签订税收条约一览表<sup>[106]</sup>

下表列示了墨西哥与缔约国家/地区之间税收协定对于支付股息、利息和特许权使用费所规定的预提所得税税率，具体适用税率在不同情况下有所区别。通常，在来源国法定预提税税率低于协定税率时，适用来源国税率。同时，税收协定的适用一般需符合特定条件并履行特定申请程序。

墨西哥签订税收条约一览表

缔约国家/地区	股息预提税率		利息预提税率 (%)	特许权使用费预提税率 (%)
	个人、公司 (%)	符合条件的公司 (%)		
阿根廷	15	10	12	10/15
澳大利亚	15	0	10/15	10
奥地利	10	5	10	10
巴林	0	0	4.9/10	10
巴巴多斯	10	5	10	10
比利时	10	0/10	10/15	10
巴西	15	10	15	10/15
加拿大	15	5	10	10
智利	10	5	5/15	5/10
中国	5	5	10	10
哥伦比亚	0	0	5/10	10
捷克	10	10	10	10
丹麦	15	0	5/15	10
厄瓜多尔	5	5	10/15	10
爱沙尼亚	0	0	4.9/10	10
芬兰	0	0	10/15	10
法国	0/5	0/5	5/10	10
德国	15	5	5/10	10

<sup>[106]</sup> 普华永道全球税务摘要 2018/2019

中国居民赴墨西哥投资税收指南

缔约国家/地区	股息预提税率		利息预提税率 (%)	特许权使用费预提税率 (%)
	个人、公司 (%)	符合条件的公司 (%)		
希腊	10	10	10	10
香港	0	0	4.9/10	10
匈牙利	15	5	10	10
冰岛	15	5	10	10
印度	10	10	10	10
印度尼西亚	10	10	10	10
爱尔兰	10	5	5/10	10
以色列	10	5	10	10
意大利	15	15	10	15
牙买加	10	5	10	10
日本	15	5	10/15	10
韩国	15	0	5/15	10
科威特	0	0	4.9/10	10
拉脱维亚	10	5	5/10	10
立陶宛	15	0	10	10
卢森堡	15	8	10	10
马耳他	0	0	5/10	10
荷兰	15	0	5/10	10
新西兰	15	15	10	10
挪威	15	0	10/15	10
巴拿马	7.5	5	5/10	10
秘鲁	15	10	15	15
波兰	15	5	10/15	10
葡萄牙	10	10	10	10
卡塔尔	0	0	5/10	10
罗马尼亚	10	10	15	15
俄罗斯	10	10	10	10
沙特阿拉伯	5	5	5/10	10
新加坡	0	0	5/15	10

中国居民赴墨西哥投资税收指南

缔约国家/地区	股息预提税率		利息预提税率 (%)	特许权使用费预提税率 (%)
	个人、公司 (%)	符合条件的公司 (%)		
斯洛伐克	0	0	10	10
南非	10	5	10	10
西班牙	10	0/10	4.9/10	10
瑞典	15	0/5	10/15	10
瑞士	15	0	5/10	10
土耳其	15	5	10/15	10
乌克兰	15	5	10	10
阿联酋	0	0	4.9/10	10
英国	0	0	5/10/15	10
美国	10	5	4.9/10/15	10
乌拉圭	5	5	10	10

## 附录三 墨西哥预提税率表

下表列示了未在墨西哥设立常设机构的非居民企业与个人取得来自墨西哥的所得需在墨西哥缴纳的预提税税率。

墨西哥预提税率表

非居民企业	
所得类型	预提税率
股息	10%
利息	通常分为五类，税率为 4.9%-35%（若支付给低税辖区额关联方，预提税率为 40%）
特许权使用费	
- 铁路火车的特许权使用费	5%
- 专利、商标和商业名称的特许权使用费	35%
- 支付给位于低税辖区的关联方	40%
- 其他	25%
租金	25%
股权转让所得	毛收入的 25%或净收入的 35%
不动产转让所得	毛收入的 25%；在墨西哥有代理人或通过墨西哥公共契据完成转让的非居民亦可选择针对净收入适用 35%的预提税率
金融交易	毛收入的 25%或净收入的 35%；针对在墨西哥联邦政府注册的火车、飞机和船只租金，适用 5%预提税率
- 经墨西哥证券交易所或墨西哥金融衍生品市场完成的金融交易	10%
债转股	毛收入的 25%或净收入的 40%
技术服务费/管理费	25%（若支付给位于低税辖区的关联方，预提税率为 40%）
非居民个人	
所得类型	预提税率
工资薪金所得	超额边际税率



- 0 - 125,900	0%
- 125,901 - 1,000,000	15%
- 1,000,001 及以上	30%
应税服务收入	25%
个人财产的租赁收入	25%
股权/不动产转让所得	毛收入的 25%或净收入的 35%
股息	10%
利息	通常分为五类，税率为 4.9%-35%（若支付给低税辖区额关联方，预提税率为 40%）
特许权使用费	
-铁路火车的特许权使用费	5%
-专利、商标和商业名称的特许权使用费	35%
-支付给位于低税辖区关联方	40%
-其他	25%
技术服务费/管理费	25%（若支付给位于低税辖区的关联方，预提税率为 40%）

## 附录四 在墨西哥投资的主要中资企业

根据“走出去”公共服务平台境外投资企业（机构）备案结果公开名录，下表列示了中国在墨西哥投资的主要中资企业及其在墨被投资企业的名单：

在墨投资主要中资企业一览表

境外被投资企业（机构）	境内投资者名称
墨西哥福赛有限责任公司	芜湖福赛科技有限公司
晶澳 MRP 墨西哥公司	晶澳（扬州）太阳能科技有限公司
墨西哥润丰农科有限公司	山东潍坊润丰化工股份有限公司
墨西哥东方均衡设备有限公司	青岛衡均设备制造有限公司
赛科利（墨西哥）汽车模具技术应用有限公司	上海赛科利汽车模具技术应用有限公司
方正模具（墨西哥）有限公司	宁波方正汽车模具有限公司
柯文实业（墨西哥）股份有限公司（Kewen Industry Mexico S. A. DE C. V.）	天津柯文实业股份有限公司
北京凯鼎国际科贸有限责任公司墨西哥分公司	北京凯鼎国际科贸有限责任公司
大连机床（墨西哥）股份有限公司	大连机床（数控）股份有限公司
天地数码墨西哥有限公司	杭州天地数码科技股份有限公司
宁波创源文化驻墨西哥办事处	宁波创源文化发展股份有限公司
哈里克矿业墨西哥有限公司	青岛怡瑞丰集团有限公司
中国-墨西哥投资基金	国开金融有限责任公司
万朗磁塑集团（墨西哥）有限公司	安徽万朗磁塑股份有限公司
中国交通建设墨西哥有限责任公司	中国交通建设股份有限公司；中国港湾巴拿马有限公司
中国葛洲坝集团墨西哥有限公司（墨西哥）	中国葛洲坝集团国际工程有限公司；中国葛洲坝集团股份有限公司
中国水电墨西哥股份有限公司	中国水电建设集团国际工程有限公司
深圳市大族激光科技股份有限公司（墨西哥）办事处	大族激光科技产业集团股份有限公司
墨西哥岱美汽车零部件有限公司	上海岱美汽车内饰件股份有限公司

中国居民赴墨西哥投资税收指南

境外被投资企业（机构）	境内投资者名称
定定发（墨西哥）有限公司	定州东方铸造有限公司
思源电气墨西哥公司	上海思源输配电工程有限公司
北京信诺瑞孚制冷技术有限责任公司墨西哥办事处	北京信诺瑞孚制冷技术有限责任公司
墨西哥塔塑有限公司 TOP INJECTION S.A DE C.V.	青岛英东模塑科技集团有限公司
名华模塑墨西哥股份有限公司	江苏聚汇投资管理有限公司
渤海钻探墨西哥公司	中国石油集团渤海钻探工程有限公司
中铁国际集团墨西哥分公司	中铁国际集团有限公司
中控智慧（墨西哥）合资有限公司	中控智慧科技股份有限公司
中控智慧（墨西哥）有限公司	中控智慧科技股份有限公司
墨西哥华勘国际矿业可变资本股份公司	天津华勘矿业投资有限公司
墨西哥上声电子有限公司	苏州上声电子有限公司
墨西哥环球矿业有限公司	日照鹏嘉贸易有限公司
墨西哥英爵工业有限公司	苏州英爵工业科技股份有限公司
广安市冠华科技有限公司墨西哥售后服务中心办事处	广安市冠华科技有限公司
海能达通信股份有限公司墨西哥办事处	海能达通信股份有限公司
海信墨西哥电子有限公司	青岛海信电器股份有限公司
墨西哥特种电器有限公司	浙江宝威电气有限公司
东方日升（墨西哥）制造有限公司	东方日升新能源股份有限公司
日升（墨西哥）项目开发有限公司	东方日升新能源股份有限公司
墨西哥索尔农化科技有限公司	宁波三江益农作物保护有限公司
亚普墨西哥汽车系统有限公司	亚普汽车部件股份有限公司
中铁二十四局集团有限公司墨西哥分公司	中铁二十四局集团有限公司
恒天（墨西哥）纺织实业有限公司	中国恒天集团有限公司
中国国机重工集团有限公司墨西哥办事处	中国国机重工集团有限公司
中国石油技术开发公司驻墨西哥办事处	中国石油技术开发公司
西麦克墨西哥工程有限责任公司	中国机械设备工程股份有限公司
中国重型机械有限公司墨西哥代表处	中国重型机械有限公司
北汽墨西哥有限公司	北京汽车国际发展有限公司
墨西哥信息技术有限公司	浙江众合投资有限公司

境外被投资企业（机构）	境内投资者名称
银联国际有限公司墨西哥分公司	银联国际有限公司
银联国际墨西哥有限公司	银联国际有限公司

## 附录五 墨西哥认定的低税负国家/地区列表

墨西哥税法规定对收入不征税或者所得税税率低于墨西哥税率 75% 的国家和地区为低税负国家/地区，从低税负国家/地区取得收入的纳税人应按规定履行申报义务。

墨西哥认定的低税率国家/地区一览表

安圭拉岛	文莱	波多黎各	圣皮埃尔和密克隆岛
安提瓜和巴布达	瑞士	阿曼苏丹国	托克劳
瓦努阿图共和国	多米尼克	格林纳达	格什姆岛
斯瓦尔巴群岛	斯里兰卡	格陵兰岛	亚速尔群岛
圣马力诺共和国	阿拉伯联合酋长国	关岛	加那利群岛
阿森松岛	圣卢西亚	圣基茨	圣埃伦娜
特立尼达和多巴哥共和国	也门共和国	圣文森特和格林纳丁斯	科科斯群岛或基林
摩纳哥	马德拉	圣诞岛	海峡群岛
吉布提共和国	西萨摩亚独立国	诺福克岛	福克兰群岛
图瓦卢	加那利群岛特别区	保税区俄斯特拉发	里雅斯特
太平洋群岛	塞舌尔共和国	斯威士兰	圭亚那共和国
索罗门群岛	蒙特塞拉特	汤加	洪都拉斯共和国
特克斯和凯科斯群岛	尼维斯	约旦哈希米	马绍尔群岛共和国
英属维尔京群岛	瑙鲁共和国	阿尔巴尼亚共和国	利比里亚共和国
美属维尔京群岛	皮特凯恩	安哥拉共和国	马尔代夫
澳门	法属波利尼西亚	佛得角共和国	毛里求斯
纳闽岛	安道尔	塞浦路斯共和国	

编写人员：鲁庆年 马媛媛

审校人员：李亚男 朱惠智 陶九虎 徐泰愚 王 韧 安 琳 孙颖颖