

Y 001. 22 001

COORDINACIÓN DE
EXAMENES PROFESIONALES



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN

CONVENIOS INTERNACIONALES

TESIS PROFESIONAL PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADO EN CONTADURÍA

PRESENTAN

CAMACHO OLVERA SANDRA ROCÍO
RODRÍGUEZ MARTÍNEZ MIGUEL ANGEL

Investigador de la División de Investigación de la
Facultad de Contaduría y Administración, UNAM
L.C. ARNULFO SÁNCHEZ MIRANDA



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

Principalmente gracias Dios

Por que has permitido que este objetivo se cumpla, a quien debemos lo que somos y lo que tenemos.

A nuestros Padres:

Queremos agradecer por todo el tiempo, dedicación y confianza que nos han tenido siempre en lo que realizamos, ofreciéndonos este trabajo como un testimonio de nuestro infinito amor, por toda una vida de esfuerzos y sacrificios brindándonos siempre cariño y apoyo cuando más lo necesitamos.

Deseamos que de todo corazón que nuestro triunfo profesional lo sientan como suyo, con todo nuestro amor, admiración y respeto gracias.

A nuestros Hermanos:

Por todo el apoyo y paciencia en los buenos y malos momentos durante todo este tiempo, por la confianza que nos han depositado para llegar a esta meta.

*A nuestros Profesores y amigos
de la Facultad de Contaduría y Administración.*

Por que sin su dedicación, instrucción y entrega esto no habría sido posible.

A ti Sandy:

Por todo tu compañerismo y comprensión en todo mi trayecto profesional, por la confianza, apoyo y alegría en cada momento sin condición alguna, porque me impulsaste a alcanzar mis metas y me acompañas en todo mi camino, con mucho cariño y afecto muchas gracias.

A ti Miguel:

Mil gracias por todo el esfuerzo y dedicación que brindaste a este trabajo y por la comprensión y paciencia para resolver todos los obstáculos que tuvimos que enfrentar, gracias por hacer esto posible

A nuestros compañeros y amigos:

A todas aquellas personas que contribuyeron con su ayuda para concluir con este sueño y hoy poder decirles gracias.

INDICE

OBJETIVO	3
INTRODUCCION	4
CAPITULO I. FUNDAMENTO LEGAL DE LA DOBLE TRIBUTACION	
1. Obligación del pago de impuestos	5
A. Tipos de contribuciones	6
2. Que es la doble tributación	7
CAPITULO II. ANÁLISIS DEL TITULO V DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (LISR)	
1. Aspectos Generales	8
2. Sujetos de Retención	22
CAPITULO III. SURGIMIENTO DE LOS CONVENIOS TRIBUTARIOS	
1. Antecedentes del Grupo de los Siete	24
2. La Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE)	25
A. Objetivos de la OCDE	26
B. Como está integrado la OCDE	27
CAPITULO IV. CONVENIOS INTERNACIONALES	
1. Concepto de tratado	29
2. Modelos existentes	29
3. Estructura de los Convenios Internacionales	30
A. Cláusulas de aspectos generales	31
B. Clasificación orientada a los ingresos que se tutelan a través de los Convenios	34
4. Convenios más importantes en México para evitar la doble tributación	40
A. Primera apertura comercial	40
B. Convenios existentes	42
CAPITULO V. EL IMPACTO FISCAL EN MATERIA DE CONVENIOS INTERNACIONALES.	
1. Residencia en los Convenios	45
A. Concepto de Persona en los Convenios	47
B. Resolución de casos de la doble residencia de personas morales o entidades	48
C. Resolución de casos de doble residencia de personas físicas	49
D. Consecuencia de residencia fiscal	51

2.	Residencia en la legislación nacional	52
A.	Consideración preliminar	52
B.	Personas en territorio nacional	52
C.	Personas Morales	54
D.	Personas físicas	54
E.	Alcance de las frases "establecer su casa habitación en México"	55
F.	Animo de permanencia	57
G.	Presencia de 183 días o más en México: Presunción de Residencia	59
H.	Adquisición de residencia por personas físicas	60
3.	Eliminación de la doble tributación	
A.	Propósitos de los Convenios para Evitar la Doble Imposición	61
B.	Métodos de exención	65
C.	Métodos de acreditamiento	66
D.	El acreditamiento en México	68
E.	Otros aspectos relevantes del artículo 6º de la LISR	75

CAPITULO VI. VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LOS CONVENIOS TRIBUTARIOS

1.	Ventajas y/o beneficios de los Convenios Tributarios Internacionales en México	78
2.	Desventajas y perjuicios de los Convenios Internacionales en México	82

VII. PROYECCIONES DE LOS CONVENIOS EN MÉXICO

1.	Los tratados de libre comercio en el mundo ¿ Y al final de los Convenios que?	84 86
----	--	----------

CONCLUSIONES

87

ANEXOS

A.	LEY PARA LA CELEBRACION DE TRATADOS	92
B.	CONVENCIÓN DE VIENA	96
C.	TITULO V LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA VS. CONVENIOS COMERCIALES	128

BIBLIOGRAFÍA

132

OBJETIVO

EL OBJETIVO DE LA PRESENTE TESIS ES APORTAR ELEMENTOS DE JUICIO QUE SIRVAN PARA DAR A CONOCER Y CREAR CONCIENCIA DE LOS BENEFICIOS QUE NOS OTORGA EL UTILIZAR LOS CONVENIOS INTERNACIONALES PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN, REDUCIR EL IMPACTO FISCAL Y MAXIMIZAR EL APROVECHAMIENTO DE LOS RECURSOS FINANCIEROS, Y ASI, COADYUVAR AL CRECIMIENTO Y DESARROLLO DE LAS EMPRESAS.

INTRODUCCION

El contribuir dentro de nuestro país es una obligación fiscal como lo es en muchos países, pero no es una limitante que no permita llevar a cabo una planeación para buscar el menor impacto en materia de contribuciones, por ello, el realizar un análisis de las operaciones que efectuamos día a día es ya también una obligación.

Como se mencionó en el objetivo lo que se busca es el menor impacto financiero al pagar impuestos para que estos recursos se destinen a otras inversiones. Las leyes fiscales mexicanas son - desde el punto de vista del contribuyente - muy complejas y difíciles de interpretar y se podría considerar como el origen de la evasión fiscal que en la mayoría de los casos es por el desconocimiento de la aplicación de las Leyes Tributarias, pero también existen algunos contribuyentes que prefieren pagar un doble impuesto a tener problemas con las autoridades hacendarias ya sean nacionales o internacionales considerando que "aun pagando doble es mejor para evitar problemas legales", punto de vista con el cual estamos totalmente en desacuerdo, ya que el objetivo es maximizar los recursos financieros, utilizando todas las opciones que nos ofrecen las leyes en materia de contribuciones para adoptar la mejor, por ello en la presente investigación plantearemos la disyuntiva de pagar un impuesto proporcional y equitativo con apoyo de los Convenios tributarios así como tener la seguridad de ser el que a derecho procede. Trataremos algunos de los puntos clave que el contribuyente debe conocer para poder crecer y desarrollarse aplicando sólo los recursos necesarios al pago de impuestos, y destinando el resto a otros proyectos.

La base para desarrollar el tema son los Tratados internacionales que dan origen a los Convenios Internacionales para evitar la doble tributación, de los cuales nos apoyaremos en gran medida buscando dar a conocer sus beneficios así como la forma práctica de aplicarlos.

" Los tratados son mecanismos de gran utilidad al momento de determinar el contenido económico de los actos a seguir en una estrategia tributaria, por lo que el futuro contribuyente deberá tomar en cuenta los supuestos de aplicación de dichos ordenamientos internacionales a su esquema operativo. " 1

El utilizar los convenios como una "herramienta Fiscal y Financiera" de apoyo y estímulo al contribuyente es ya tan esencial como el saber porque pagamos impuestos, sin embargo para utilizar esta "herramienta" es necesario conocerla y evaluar como obtener el mejor beneficio de ella, el cual repercutirá en mejores rendimientos tanto para los empresarios como para todos aquellos que forman la economía.

¹ ORTIZ, SAINZ Y TRON, "Tratados Internacionales en Materia Fiscal. Análisis y comentarios" pág. 23

PREFACIO

En materia de comercio, la necesidad de buscar nuevos mercados y la expansión de los negocios, nos lleva a considerar la posibilidad de internacionalizar los productos o servicios que prestamos, pero uno de los puntos que contemplamos al imaginar esta idea es lo complicado que puede llegar a ser el tener una afinidad en materia de comercio con otros países y el costo que este tendría, además de considerar que lo buscado es el maximizar la utilización de los recursos financieros.

CAPITULO I. FUNDAMENTO LEGAL DE LA DOBLE TRIBUTACION

1. Obligación del pago de impuestos.

El pago de impuestos en nuestro país es una obligación que se desprende del Art. 31 fracc. IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos la cual establece:

Art 31 Es obligación de los mexicanos:

...

IV Contribuir para los gastos públicos, así como para los de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado o Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. . . ,

Así como también lo señala el Art. 1o. del Código Fiscal de la Federación que dice:

" Art 1 Las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. Sólo mediante la Ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico

La Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente."

Aunado a esto, contamos con el fundamento, objeto de nuestro estudio, en el artículo 1º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que señala:

Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

I. Los residentes en México respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

II Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija.

II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.

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

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este Código se haga referencia. Únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el artículo 1o "

De lo anterior podemos establecer, que las contribuciones se clasifican en:

- 1) Impuestos
- 2) Aportaciones de Seguridad Social
- 3) Contribuciones de mejoras
- 4) Derechos

Dejando en claro que también existen los accesorios de las contribuciones que son parte de la naturaleza de estas.

2. Que es la doble tributación.

La doble tributación es una situación muy común en la cual podemos llegar a involucramos, sin embargo, en ocasiones no tenemos los elementos necesarios para apegarnos a contribuir de manera proporcional y equitativa por los ingresos que obtenemos.

Por ello la necesidad de conocer primeramente cuales son las leyes que regulan este tipo de contribuciones. lo cual nos da pie a realizar un análisis de una de las Leyes más importantes en los Estados Unidos Mexicanos, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, debido que es el impuesto comparable con las contribuciones de otros países, por concepto de RENTA.

III Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente o base fija en el país, o cuando teniéndolos, dichos ingresos no sean atribuibles a éstos.

Así también encontramos dentro de este supuesto a La Ley del impuesto al Valor Agregado, la Ley del Impuesto Especial a Productos y Servicios, por mencionar algunas.

Además de ser una obligación el pago de impuestos, es necesario para el funcionamiento de toda la economía ya que a través de estos, se mantiene la operación de todo el Estado que es el encargado de regular los sectores económicos

El pago de impuestos llega a ser financieramente una "salida de recursos" que no es utilizada para la obtención de mayores ingresos de manera inmediata ya que con esta, el Estado técnicamente busca su funcionamiento y la mejora de la economía lo cual no es redituable tangiblemente en poco tiempo, por lo que buscamos el mayor rendimiento de nuestros recursos al cubrir estas salidas de la forma más proporcional y equitativa posible, para destinar los recursos a otras inversiones que nos redituen en mayor cantidad.

Un punto considerado por muchas empresas es el impacto fiscal que se tiene por enviar estos productos o servicios al exterior, ya que como sabemos se tiene que pagar un impuesto por los actos comerciales que realizamos. Pero el problema no es el pagar impuestos, sino el buscar pagar solo en una ocasión por las operaciones que realizamos, ya que como en México, en otros países también se pagan impuestos, los cuales debemos pagar por dedicarnos a realizar operaciones con otros países. El problema es ¿Debemos pagar más de una vez impuestos por la obtención del mismo ingreso?, ¿Y si fuese así?, ¿Cuál debemos de pagar?. Esto nos puede llevar a pensar que tenemos un problema de "Doble Tributación".

A. Tipos de contribuciones

Las contribuciones se clasifican como lo establece el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2, que dice:

CLASIFICACION Y DEFINICION DE LAS CONTRIBUCIONES

"Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:"

- I Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.

PREFACIO

En materia de comercio, la necesidad de buscar nuevos mercados y la expansión de los negocios, nos lleva a considerar la posibilidad de internacionalizar los productos o servicios que prestamos, pero uno de los puntos que contemplamos al imaginar esta idea es lo complicado que puede llegar a ser el tener una afinidad en materia de comercio con otros países y el costo que este tendría, además de considerar que lo buscado es el maximizar la utilización de los recursos financieros.

CAPITULO I. FUNDAMENTO LEGAL DE LA DOBLE TRIBUTACION

1. Obligación del pago de impuestos.

El pago de impuestos en nuestro país es una obligación que se desprende del Art. 31 fracc. IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos la cual establece:

Art. 31 Es obligación de los mexicanos

...

IV. Contribuir para los gastos públicos, así como para los de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado o Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. ... ,

Así como también lo señala el Art. 1o. del Código Fiscal de la Federación que dice:

" Art. 1. Las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. Sólo mediante la Ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

La Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente."

Aunado a esto, contamos con el fundamento, objeto de nuestro estudio, en el artículo 1º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que señala:

Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos.

I. Los residentes en México respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

ii. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija.

CAPITULO II. ANÁLISIS DEL TITULO V DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (LISR)

Para poder entender en que momento caemos en un problema de doble tributación, primero tenemos que conocer cuales son los lineamientos jurídicos que existen en nuestro país y cuales son las leyes que nos hacen contribuir por la obtención de ingresos. Por esto, nos abocaremos en analizar una de las leyes que es la base de la contribución desde nuestro punto de vista Ley del Impuesto sobre la Renta

En el presente capítulo haremos un análisis de la Ley del Impuesto sobre la Renta enfocado a conocer cuales son sus objetivos con relación a nuestro objeto de estudio, qué es, la *doble tributación*. Los comentarios a que daremos lugar, no dejan de ser un punto de vista muy personal, y haciendo mención que esto no es limitativo sino solamente enunciativo, ya que la interpretación total del contenido de estos artículos no se da como tal, debido a que los veremos desde una perspectiva específica de lo que estamos buscando interpretar.

El título V de la Ley del Impuesto Sobre la Renta abarca del artículo 144 al artículo 162, de los cuales solo hablaremos de los artículos más importantes para nosotros.

1. Aspectos Generales.

Artículo 144 SUJETOS E INGRESOS GRAVADOS

"Están obligados al pago del impuesto sobre la renta conforme a este Título los residentes en el extranjero que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito, aun cuando hayan sido determinados presuntivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en los términos de los artículos 64, 64-A, 65 y 66, provenientes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente o base fija en el país o cuando teniéndolo, los ingresos no sean atribuibles a éstos. Se considera que forman parte de los ingresos mencionados en este párrafo, los pagos efectuados con motivo de los actos o actividades a que se refiere este Título, que beneficien al residente en el extranjero, inclusive cuando le eviten una erogación."

En este artículo nos reitera la obligación del pago de impuesto por la obtención de ingresos, bienes y servicios en territorio nacional así como lo hace el artículo 2, en sus fracciones segunda y tercera de esta ley, pero aquí hay que destacar dos características esenciales, la fuente de riqueza y la residencia del sujeto de impuesto, ya que aun cuando el sujeto que obtiene los beneficios antes mencionados tiene una residencia en el extranjero, por el hecho de ser emanados del territorio nacional se tiene la obligación de contribuir por los beneficios antes mencionados y cuando se tiene un establecimiento permanente o una base fija en el país.

Entonces, conocemos cuales son los sujetos de impuesto y cuales son los objetos gravables de dicho impuesto.

Es importante señalar que es lo que se entiende por territorio nacional ya que si no conocemos que es el territorio nacional no podemos saber cuando se cae en este supuesto. Para ello la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 42 nos dice:

QUE COMPRENDE EL TERRITORIO NACIONAL

Territorio nacional comprende.

- I. El de las partes integrantes de la Federación,
- II. El de las islas, incluyendo los arrecifes y cayos en los mares adyacentes;
- III. El de las islas de Guadalupe y las de Revillagigedo, situadas en el océano Pacífico;
- IV. La plataforma continental y los zócalos submarinos de las islas, cayos y arrecifes;
- V. Las aguas de los mares territoriales en la extensión y términos que fija el derecho internacional, y las marítimas interiores; y
- VI. El espacio situado sobre el territorio nacional, con la extensión y modalidades que establezca el propio derecho internacional.

Después de conocer que es lo que consideramos como territorio nacional creo que no tendremos mayor problema en determinar si existe causación entre territorio nacional o no. Y continúa el artículo 144 como sigue:

"Cuando la persona que haga alguno de los pagos a que se refiere este Título cubra por cuenta del contribuyente el impuesto que a éste corresponda, el importe de dicho impuesto se considerará ingreso de los comprendidos en este Título.

Para los efectos de este Título, no se considerará ingreso del residente en el extranjero el impuesto al valor agregado que traslade en los términos de Ley."

Aquí nos deja en claro que, si nosotros como retenedores hacemos el pago de esta contribución sin realizarle ningún descuento al sujeto de retención, este será un ingreso más para éste, y posteriormente sigue:

"Cuando en los términos de este Título esté previsto que el impuesto se pague mediante retención, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido en la fecha de la exigibilidad o al momento en que efectúe el pago, lo que suceda primero."

"Tratándose de contraprestaciones efectuadas en moneda extranjera, el impuesto se enterará haciendo la conversión a moneda nacional en el momento en que sea exigible la contraprestación o se pague. Para los efectos de este Título, se entiende por pago el acto por virtud del cual el deudor cumple o extingue bajo cualquier título alguna obligación.

El impuesto que corresponda pagar en los términos de este Título se considerará como definitivo y se enterará mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas.”

En este párrafo notamos una semejanza con el momento de causación del Impuesto al Valor Agregado, ya que la retención es enterada al momento en que sea exigible la contraprestación ó cuando se realice el pago del mismo y prosigue:

No se estará obligado a efectuar el pago del impuesto en los términos de este Título cuando se trate de ingresos por concepto de intereses, ganancias de capital, así como por el otorgamiento de uso o goce temporal de terrenos o construcciones adheridas al suelo ubicados en territorio nacional, que deriven de las inversiones efectuadas por fondos de pensiones y jubilaciones constituidos en los términos de la legislación del país de que se trate, siempre que dichos fondos sean los beneficiarios efectivos de tales ingresos y se cumpla con los siguientes requisitos:

I.- Dichos ingresos estén exentos del impuesto sobre la renta en ese país.

II. Estén registrados para tal efecto en el Registro de Bancos, Entidades de Financiamiento, Fondos de Pensiones y Jubilaciones y Fondos de Inversión del Extranjero, de conformidad con las reglas que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público

III. Derogada.

Para efectos de este artículo se entenderá por ganancias de capital, los ingresos provenientes de la enajenación de acciones cuyo valor provenga en más de un 50% de bienes inmuebles, así como los provenientes de la enajenación de terrenos y construcciones adheridas al suelo ubicados en el país.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, se aplicará a los terrenos y construcciones adheridas al suelo, siempre que dichos bienes hayan sido otorgados en uso o goce temporal por los fondos de pensiones y jubilaciones citados, durante un periodo no menor de un año antes de su enajenación, salvo por lo que respecta a la enajenación de acciones

Quando los fondos de pensiones y jubilaciones participen como accionistas en personas morales, cuyos ingresos totales provengan en un 90% exclusivamente del otorgamiento del uso o goce temporal de terrenos y construcciones adheridas al suelo, y de la enajenación de acciones cuyo valor provenga en más de un 50% de bienes inmuebles, terrenos y construcciones adheridas al suelo ubicados en el país, dichas personas morales estarán exentas en la proporción de su tenencia accionaria o de su participación, en los términos de los párrafos anteriores.

No será aplicable la exención prevista en el párrafo sexto de este artículo, cuando la contraprestación pactada por el otorgamiento del uso o goce de bienes inmuebles esté determinada en función de los ingresos del arrendatario

Esto nos deja en claro que tratándose de ingresos que se generen como consecuencia de una inversión por fondos de pensión ó de jubilación de inversión extranjera, están exentos del impuesto sobre la renta, siempre y cuando se

encuentren en el mismo supuesto en el país de donde provienen, además de que se encuentren registrados en las instituciones que marca la fracción II, y menciona con exclusividad que se trate de uso o goce temporal de terrenos o construcciones adheridas al suelo ubicados en territorio nacional ó ganancias de capital pero entendiéndose por estas últimas, los ingresos provenientes de la enajenación de acciones cuyo valor provenga en más de un 50% de bienes inmuebles, así como los provenientes de la enajenación de terrenos y construcciones adheridas al suelo ubicados en el país, es decir, casi todo está basado sobre terrenos, bienes inmuebles y construcciones adheridas al suelo en territorio nacional, así como los beneficios por dar en uso o goce dichos inmuebles.

Artículo 145 SERVICIOS PERSONALES SUBORDINADOS

En este artículo se encuentran las tasas aplicables por los ingresos obtenidos de fuente de riqueza en territorio nacional a razón de los salarios, y continúa;

RETENCION O ENTERO DEL IMPUESTO

...La persona que efectúe los pagos deberá efectuar la retención del impuesto si es residente en el país o residente en el extranjero con un establecimiento o base fija en México con el que se relacione el servicio. En los demás casos, el contribuyente enterará el impuesto correspondiente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso .

Las retenciones deben de ser enterados ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Y continúa:

...Cuando el ingreso de que se trate se perciba por periodos de doce meses en los términos del artículo 146 y dichos periodos no coincidan con el año calendario, se aplicarán las tasas previstas en las fracciones anteriores, en función del periodo de doce meses en lugar del año de calendario...

Para poder comprender esta fracción la ligaremos con artículo siguiente y tener una idea mas completa sobre los periodos de doce meses.

Artículo 146 SUJETOS EXENTOS

Se exceptúan del pago del impuesto a que se refiere el artículo anterior a los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, pagados por residentes en el extranjero, personas físicas o morales, que no tengan establecimiento permanente o base fija en el país o que teniéndolo, el servicio no esté relacionado con dicho establecimiento o base fija, siempre que la estancia del prestador del servicio en territorio nacional sea menor a 183 días naturales, consecutivos o no, en un período de doce meses

CASOS EN QUE NO SE APLICA LA EXCEPCION

No será aplicable lo dispuesto en este precepto, cuando quien paga el servicio tenga algún establecimiento en territorio nacional con el que se relacione dicho servicio, aun cuando no constituya establecimiento permanente en los términos de los artículos 3o, 157 y 159 de esta Ley, así como cuando el prestador del servicio al citado

establecimiento reciba pagos complementarios de residentes en el extranjero, en consideración a servicios prestados por los que haya obtenido ingresos sujetos a retención conforme al artículo anterior.

El contribuyente que se encuentre obligado a pagar el impuesto en los términos del artículo 145 de esta Ley, estará obligado a continuar pagándolo de conformidad con dicho artículo, mientras no demuestre que ha permanecido por más de 183 días consecutivos fuera de territorio nacional.

Cuando se tenga una permanencia mayor a los 183 días es obvio que se es residente del territorio nacional y aclara que si existen periodos de 12 meses que no vayan con el año calendario, aquí el contribuyente que desee estar exento, tendrá que demostrar que en el periodo de los 12 meses permaneció por más de 183 fuera de territorio nacional.

Artículo 146-A INGRESOS POR JUBILACIONES, PENSIONES, U OTRAS FORMAS DE RETIRO, CUANDO SE CONSIDERE QUE LA FUENTE DE RIQUEZA SE ENCUENTRA EN TERRITORIO NACIONAL

Tratándose de ingresos por jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro, incluyendo las provenientes de la subcuenta del seguro de retiro o de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez prevista en la Ley del Seguro Social y las provenientes de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando los pagos se efectúen por residentes en el país o establecimientos permanentes o bases fijas en territorio nacional o cuando las aportaciones se deriven de un servicio personal subordinado que haya sido prestado en territorio nacional.

El impuesto se determinará aplicando al ingreso obtenido las tasas siguientes:

I. Se estará exento por los primeros treinta y ocho mil setecientos treinta nuevos pesos obtenidos en el año de calendario de que se trate

II. Se aplicará la tasa de 15% a los ingresos percibidos en el año de calendario de que se trate que excedan del monto señalado en la fracción que antecede y que no sean superiores a trescientos once mil novecientos noventa y un nuevos pesos.

III. Se aplicará la tasa de 30% a los ingresos percibidos en el año de calendario de que se trate que excedan de trescientos once mil novecientos noventa y un nuevos pesos.

La persona que efectúe los pagos deberá realizar la retención del impuesto si es residente en el país o residente en el extranjero con un establecimiento o base fija en México. En los demás casos, el contribuyente enterará el impuesto correspondiente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso.

Este artículo nos dice que los ingresos que se obtengan por diversas formas con relación al retiro o pensión, serán gravados de acuerdo con las tasas que maneja este artículo en sus fracciones I, II y III, siempre y cuando el haber del retiro sea fruto de actividades en territorio nacional, o el pago sea por residentes en territorio nacional.

Artículo 147 SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES

EXPEDICION DE COMPROBANTES

...Los contribuyentes que perciban ingresos de los señalados en este precepto, tendrán la obligación de expedir recibos por los honorarios obtenidos, que deberán reunir los requisitos que fije el reglamento de esta Ley...

En lo referente a los ingresos que se obtengan conforme a este artículo, es parecido a lo que se mencionan en el título IV del capítulo II de esta ley, a diferencia que el contribuyente tiene residencia no en territorio nacional, pero si todos o parte de los ingresos vienen de fuente de riqueza de territorio nacional se tendrá que cubrir con su impuesto correspondiente a través de retención, por quien realice el pago o en caso contrario por el mismo contribuyente en un plazo no mayor a 15 días, además, menciona que los comprobantes que se expidan como comprobación del pago de dichos honorarios, deberán cumplir con los requisitos fiscales que menciona el Código Fiscal de la Federación a excepción del Registro Federal de Contribuyentes y que no necesariamente los datos que debe contener se encuentren impresos, así como el de que dichos comprobantes hayan sido impresos por establecimientos autorizados, según lo establecido en el artículo 163-A del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (RISR).

Artículo 147-A SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES EXENTOS

Se exceptúan del pago del impuesto a que se refiere el artículo anterior a los ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, pagados por residentes en el extranjero, personas físicas o morales, que no tengan establecimiento permanente o base fija en el país o que teniendo el servicio no esté relacionado con dicho establecimiento o base fija, siempre que la estancia del prestador del servicio en territorio nacional sea menor a 183 días naturales, consecutivos o no, en un periodo de doce meses.

CASOS EN QUE NO SE APLICA LA EXCEPCION

No será aplicable lo dispuesto en este precepto, cuando quien paga el servicio tenga algún establecimiento en territorio nacional con el que se relacione dicho servicio, aun cuando no constituya establecimiento permanente en los términos de los artículos 3o, 157 y 159 de esta Ley, así como cuando el prestador del servicio al citado establecimiento reciba pagos complementarios de residentes en el extranjero, en consideración a servicios prestados por los que haya obtenido ingresos sujetos a retención conforme al artículo anterior.

El contribuyente que se encuentre obligado a pagar el impuesto en los términos del artículo 147 de esta Ley, estará obligado a continuar pagándolo de conformidad con dicho artículo, mientras no demuestre que ha permanecido por más de 183 días consecutivos fuera de territorio nacional.

Esta excepción se da debido a que quien paga es residente en el extranjero y que el servicio que prestó si se realiza en territorio nacional no fue superior a los 183 días que hemos estado mencionando que determinan la residencia en

territorio nacional, pero también nos dice que la excepción no será aplicable si el pago lo realiza un establecimiento en territorio nacional o aún cuando no sea un establecimiento permanente como lo establece el artículo 3ro. de esta ley con quien se relacione dicho servicio.

Artículo 147-B INGRESOS QUE RECIBAN LOS MIEMBROS DE CONSEJOS DIRECTIVOS, DE VIGILANCIA, ETC., CUANDO SE CONSIDERE QUE LA FUENTE DE RIQUEZA SE ENCUENTRA EN TERRITORIO NACIONAL

Tratándose de las remuneraciones de cualquier clase que reciban los miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como los honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando los mismos sean pagados en el país o en el extranjero, por empresas residentes en México.

El impuesto será de 30% sobre el total del ingreso obtenido, sin deducción alguna debiendo efectuar la retención las sociedades que hagan los pagos.

Este artículo es muy claro en cuanto a que se tendrá que contribuir en el caso de las remuneraciones que se otorguen a los miembros administrativos y demás personajes que se deriven de la actuación o participación en una empresa que sea residente en territorio nacional.

Artículo 148 USO O GOCE TEMPORAL DE INMUEBLES

. Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este precepto tendrán la obligación de expedir recibos por las contraprestaciones recibidas, que deberán reunir los requisitos que fije el reglamento de esta Ley. Cuando dichos ingresos sean percibidos a través de operaciones de fideicomiso, será la institución fiduciaria quien expida los recibos y efectúe la retención .

Es muy claro este artículo en que se tendrán que pagar impuestos por los ingresos que se deriven de los bienes que se encuentren en territorio nacional, ya que la fuente de riqueza es en el país, además los requisitos que deben contener los recibos que se expidan son los mismos que se mencionan en el artículo 163-A del RISR a excepción de que en estos deberán de incluir la cuenta predial del inmueble de que se trate, y estos requisitos se encuentran en el artículo 164 del mismo RISR

Artículo 148-A PRESTACION DEL SERVICIO TURISTICO DE TIEMPO COMPARTIDO

Tratándose de ingresos que correspondan a residentes en el extranjero que se reciben de un contrato de servicio turístico de tiempo compartido, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando en el país estén ubicados uno o varios de los inmuebles que se destinen total o parcialmente a dicho servicio.

Para los efectos de este artículo, se consideran como contratos del servicio turístico de tiempo compartido, aquellos que se encuentren al menos en alguno de los siguientes supuestos:

I - Otorgar el uso o goce o el derecho a ocupar o disfrutar en forma temporal o en forma definitiva, uno o varios inmuebles o parte de los mismos que se destinen a fines turísticos, vacacionales, recreativos, deportivos o cualquier otro, incluyendo en su caso, otros derechos accesorios.

II - Prestar el servicio de hospedaje u otro similar en uno o varios inmuebles o parte de los mismos, que se destinen a fines turísticos, vacacionales, recreativos, deportivos o cualquier otro fin, incluyendo en su caso otros derechos accesorios, durante un periodo específico, a intervalos previamente establecidos, determinados o determinables.

III.- Enajenar membresía o títulos similares, cualquiera que sea el nombre con el que se les designe, que permitan el uso, goce, disfrute u hospedaje de uno o varios inmuebles o parte de los mismos que se destinen a fines turísticos, vacacionales, recreativos, deportivos o cualquier otro

IV.- Otorgar uno o varios inmuebles ubicados en territorio nacional en administración a un tercero, a fin de que lo utilice en forma total o parcial para hospedar, albergar o dar alojamiento en cualquier forma a personas distintas del contribuyente, así como otros derechos accesorios en su caso, durante un periodo específico, a intervalos previamente establecidos, determinados o determinables.

El o los inmuebles a que se refiere este artículo pueden ser una unidad cierta considerada en lo individual o una unidad variable dentro de una clase determinada.

Nuevamente en este artículo se marca el hecho de que si los ingresos que se generen sean en territorio nacional por base fija o establecimiento permanente, se debe de cubrir un impuesto el cual tiene una tasa establecida del 21%, sin deducción alguna, pero además tiene otras opciones que comentaremos posteriormente, pero el punto a resaltar es que el contrato de servicios turísticos de alguna manera se llega a dar incluso de manera tácita, ya que por solo el hecho de otorgar de manera temporal o definitiva los servicios que se mencionan en las fracciones anteriores se considerará como contrato de servicios turísticos

El impuesto será de 21% sobre el total del ingreso obtenido, sin deducción alguna, que obtenga el beneficiario efectivo residente en el extranjero, debiendo efectuar la retención, el prestatario si es residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente o base fija en el país, de lo contrario, el contribuyente enterará el impuesto correspondiente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso. Los contribuyentes que tengan representante en el país que reúnan los requisitos establecidos en el artículo 160 de esta Ley, podrán optar por aplicar la tasa de 40% sobre la utilidad obtenida cuando se tenga derecho a ello, en los términos de un tratado para evitar la doble tributación que resulte aplicable en su caso, siempre que dicho representante tenga los estados financieros dictaminados a que se refiere este artículo a disposición de las autoridades fiscales.

El ingreso o la utilidad a que se refiere el párrafo anterior se calculará multiplicando el cociente que resulte de dividir el valor de los inmuebles de contribuyente y de sus partes relacionadas ubicados en México, entre el valor de la totalidad de los inmuebles del contribuyente y de sus partes relacionadas, afectos a dicha prestación, por el ingreso o utilidad mundial determinado antes del pago del impuesto sobre la renta del residente en el extranjero, obtenido de la prestación del servicio turístico de tiempo compartido, según sea el caso

Para los efectos de este artículo, el valor de los inmuebles a que se refiere el párrafo anterior será el contenido en los estados financieros dictaminados del contribuyente y de sus partes relacionadas.

El impuesto sobre la utilidad a que se refiere este artículo se enterará por el contribuyente mediante declaración que presentará en las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso

Cuando la persona que efectúe los pagos a que se refiere este artículo sea residente en el extranjero, el contribuyente enterará el impuesto mediante declaración que presentará en las oficinas autorizadas dentro de los 15 días siguientes a la obtención del ingreso.

Estos párrafos nos marcan que la retención de la que hablamos (21%); la tiene que hacer el prestatario si tiene una base fina o establecimiento permanente o base fija en el país, pero si no es así, como lo establece en otros artículos, la retención la hará el contribuyente dentro de los 15 días posteriores a que se obtuvo el ingreso, también nos marca la opción de pagar sólo sobre las utilidades (en el caso de que las obtengamos), con una tasa del 40% so se cumple con los requisitos del artículo 160 de esta ley, pero además los Estados Financieros que mantenga el representante deberán estar dictaminados de acuerdo con el reglamento de esta ley.

Nos da una mecánica del calculo del impuesto, la cual ejemplificaremos como sigue:

A) VALOR DE LOS INMUEBLES
(según Estados Financieros Dictaminados)

- En México	\$ 300,000.00
- En otros lugares	\$ 3'000,000.00
Valor total de los inmuebles	<u>\$ 3'300,000.00</u>

Entonces:

Total de los inmuebles entre los inmuebles en México.

\$ 300,000.00	Factor
-----	igual a = 0.09090
\$ 3'300,000.00	

Ahora aplicamos el factor a la utilidad mundial y le multiplicamos la tasa de retención que es del 40%.

Utilidad mundial	\$ 275 000.00
(antes del pago de ISR y sólo la utilidad por servicio turístico de tiempo compartido) por el factor antes determinado	<u>0.09090</u>
utilidad del inmueble nacional	\$ 25,000.00

utilidad del inmueble nacional	\$ 25,000.00
por la tasa de retención	<u>40%</u>
IMPUESTO A CARGO	<u><u>\$ 10,000.00</u></u>

B) Ingresos del inmueble en México	\$ 25,000.00
(por servicio turístico de tiempo compartido y sin deducción alguna)	
Por la tasa de retención	<u>21%</u>
IMPUESTO A CARGO	<u><u>\$ 10,500.00</u></u>

Artículo 149 USO O GOCE TEMPORAL DE MUEBLES

.Lo dispuesto en este precepto no es aplicable a los bienes muebles a que se refieren los artículos 155 y 156 de esta Ley .

En el uso o goce temporal de muebles nos dice que cuando se utilizan en el país, se obtiene un ingreso en territorio nacional y salvo prueba en contrario cuando el que usa o goza el bien es residente en México o residente en el extranjero con establecimiento permanente en territorio nacional e incluso cuando en el país se haga la entrega material del mueble.

La tasa del impuesto será del 21% sin deducción alguna reteniendo quien realice el pago, tratándose de contenedores, aviones y embarcaciones concesionadas o con permiso del Gobierno Federal, la tasa de retención será del 5% siempre que el arrendatario sea quien los utilice.

A excepción de los arrendamientos financieros, las regalías y asistencia técnica según los artículos 155 y 156 de esta ley.

Artículo 151 ENAJENACION O ADQUISICION DE ACCIONES O DE TITULOS VALOR QUE REPRESENTEN LA PROPIEDAD DE BIENES

Tratándose de la enajenación de acciones o de títulos valor que representen la propiedad de bienes, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra ubicada en territorio nacional, cuando sea residente en México la persona que los haya emitido o cuando el valor contable de dichas acciones o títulos valor provenga en más de un 50% de bienes inmuebles ubicados en el país.

TASA APLICABLE

El impuesto será el 20% del monto total de la operación, sin deducción alguna.

RETENCION O ENTERO DEL IMPUESTO

La retención deberá efectuarse por el adquirente si éste es residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente o base fija en México. En caso distinto el contribuyente enterará el impuesto correspondiente mediante

declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso.

En la enajenación de acciones o títulos que sean de bienes, la ley es muy precisa en cuanto a esto, debido a que aplica una tasa de impuesto del 20% sin deducción, la cual como en la mayoría de los casos la enterará dentro de los 15 días siguientes el contribuyente si el retenedor no es residente en el país o si siendo extranjero, no cuenta con un establecimiento permanente o base fija en México.

OPCION CUANDO EXISTA REPRESENTANTE EN EL PAIS

Los contribuyentes que tengan representante en el país que reúna los requisitos establecidos en el artículo 160 de esta Ley y sean residentes de un país que no sea considerado por esta Ley como jurisdicción de baja imposición fiscal o como país en el que rige un sistema de tributación territorial, podrán optar por aplicar la tasa del 40% sobre la ganancia obtenida que se determinará conforme a lo señalado en el Capítulo IV del Título IV de esta Ley, sin deducir las pérdidas a que se refiere el último párrafo del artículo 97 de la misma. En este caso, el representante calculará el impuesto que resulte y lo enterará mediante declaración en la oficina autorizada que corresponda a su domicilio dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso.

Los contribuyentes que ejerzan la opción a que se refieren los párrafos anteriores, deberán presentar un dictamen formulado por contador público registrado ante las autoridades fiscales conforme a las reglas que señale el Reglamento de esta Ley, en el que se indique que el cálculo del impuesto se realizó de acuerdo con las disposiciones fiscales. Asimismo, deberán acompañar como anexo del dictamen copia de la designación del representante legal.

Cuando el contador público no de cumplimiento a lo dispuesto en este artículo, se hará acreedor de las sanciones previstas en el Código Fiscal de la Federación.

Como habíamos mencionado antes con relación al comentario del artículo 160 nos deja mas claro que si se tiene alguien que represente al contribuyente en territorio nacional, se le dará una opción mas al cubrir un impuesto del 40% sobre la utilidad de la enajenación, calculada en los términos del capítulo IV Título IV y siempre y cuando se dictamine el cálculo en los términos del reglamento de esta ley.

EXCEPCION A OPERACIONES A TRAVES DE BOLSA O MERCADOS DE ALTA BURSATILIDAD

Se exceptúan del pago del impuesto por los ingresos a que se refiere este artículo, cuando la operación se realice a través de bolsa de valores autorizada o mercados de amplia bursatilidad que determine la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en reglas generales que al efecto expida, y siempre que dichos títulos sean de los que se coloquen entre el gran público inversionista conforme a dichas reglas generales. En los casos de fusión de sociedades, no será aplicable la exención prevista en esta fracción por las acciones que se enajenen y que se hayan obtenido del canje efectuado de sus acciones de las sociedades fusionadas si las acciones de estas sociedades no eran de las que se consideran colocadas entre el gran público inversionista en los términos de este artículo.

También en este mismo artículo nos da la excepción del pago de impuestos a quienes enajenen bienes a través de bolsas de valores previamente determinadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, siempre y cuando dichos títulos se coloquen entre el gran público inversionista.

INGRESO POR ADQUISICION DE ACCIONES O TITULOS VALOR QUE REPRESENTEN LA PROPIEDAD DE BIENES

En el caso de adquisición por parte de residentes en el extranjero de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes a que se refiere el primer párrafo de este artículo, las autoridades fiscales podrán practicar avalúo de la operación de que se trate y si éste excede en más de un 10% de la contraprestación pactada por la enajenación, el total de la diferencia se considerará ingreso del adquirente, en cuyo caso se incrementará su costo por adquisición de bienes con el total de la diferencia citada. El impuesto será del 40% sobre el total de la diferencia, sin deducción alguna debiéndolo enterar el contribuyente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la notificación que efectúen las autoridades fiscales, con la actualización y los recargos correspondientes. Lo dispuesto en este párrafo será aplicable independientemente de la residencia del enajenante.

La ley establece que si efectuamos una enajenación primeramente le aplicaremos una tasa del 20% para quien obtiene el ingreso, sin embargo si la SHCP practica un avalúo y determina que la contraprestación pactada es superior al 10% el adquirente sobre el total de la diferencia cubrirá un impuesto del 40% sin deducción alguna que presentará ante las autoridades correspondientes dentro de los 15 días posteriores a la notificación que efectúen las autoridades, y esto se aplicará independientemente de la residencia del enajenante.

Hay que dejar en claro que en este supuesto cubre impuesto tanto el enajenante como el adquirente.

IMPUESTO RELATIVO A ADQUISICIONES A TITULO GRATUITO

En las adquisiciones a título gratuito, el impuesto será el 20% sobre el total de avalúo de las acciones o partes sociales sin deducción alguna; dicho avalúo deberá practicarse por persona autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Se exceptúan del pago de dicho impuesto los ingresos que se reciban como donativos a que se refiere el artículo 77 fracción XXIV inciso a) de esta Ley.

Quando se adquiere un bien a título gratuito, de igual manera se cubrirá un impuesto del 20% sobre un avalúo que efectuaran personas autorizadas por la SHCP, sin embargo se exceptúan del pago los que se reciban en donativo entre cónyuges o entre ascendientes y descendientes en línea recta, cualquiera que sea su monto y otros donativos, siempre que el valor recibido de estos en un año calendario no exceda de 3 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año y por el excedente se cubrirá un impuesto en los términos del Título IV de esta Ley.

VALUACION DE TITULOS QUE SE COLOQUEN ENTRE EL GRAN PUBLICO INVERSIONISTA

Tratándose de valores que sean de los que se coloquen entre el gran público inversionista, conforme a las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cuando se enajenen fuera de bolsa, las autoridades fiscales considerarán la cotización bursátil del último hecho del día de la enajenación, en vez del valor del avalúo.

Este párrafo nos da como valor avalúo cuando los valores sean de los que se coloquen entre el gran público inversionista, la cotización bursátil del último hecho del día de la enajenación.

REESTRUCTURACION DE SOCIEDADES PERTENECIENTES A UN MISMO GRUPO

Tratándose de reestructuraciones de sociedades pertenecientes a un mismo grupo, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá autorizar la transmisión de acciones a que se refiere este artículo a un valor distinto del que hubieran usado partes independientes en operaciones comparables, siempre que éste no sea inferior a su costo fiscal. Las autorizaciones a que se refiere este artículo *solamente se otorgarán con anterioridad a la reestructuración y siempre que el enajenante no resida en una jurisdicción de baja imposición fiscal.*

En esta fracción nos da la pauta para poder realizar la transmisión de acciones a un valor diferente a como lo eran cuando estaban independientes, pero que el valor de estas sean menores al valor fiscal, pero de antemano debió haber dado aviso a la SHCP, pero que el enajenante no se encuentre en una jurisdicción de baja imposición fiscal.

La validez de las autorizaciones a que se refiere el párrafo anterior, podrá estar condicionada al cumplimiento de requisitos que demuestren la permanencia directa o indirecta de la tenencia accionaria autorizada durante los dos años posteriores a la reestructuración. En caso de que no se cumplan los requisitos, se deberá de pagar el impuesto que se hubiese pagado en la fecha de la enajenación como si ésta se hubiera celebrado entre partes independientes en operaciones comparables, o bien tomando en cuenta el valor que mediante avalúo practiquen las autoridades fiscales. El citado impuesto se pagará mediante declaración complementaria. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público señalará mediante reglas de carácter general la documentación necesaria para obtener la autorización a que se refiere el párrafo anterior.

Este otro párrafo nos hace la aclaración que, se deben de permanecer el tener las acciones al menos en un periodo de dos años posteriores a la reestructura; si quien realiza la enajenación no los mantuviera, tendrá que cubrir el impuesto correspondiente que debería de haber cubierto en la fecha de la enajenación, previo avalúo de las autoridades fiscales, dicho impuesto lo cubrirán mediante declaración complementaria.

Artículo 151-A. INTERCAMBIO DE DEUDA PUBLICA POR CAPITAL

...Tratándose de operaciones de intercambio de deuda pública por capital efectuadas por residentes en el extranjero distinto del acreedor original, se considerará que la fuente de riqueza correspondiente al ingreso obtenido en la operación está ubicada en

territorio nacional, cuando sea residente en México la persona a cuyo cargo esté el crédito de que se trate

TASA APLICABLE

El impuesto será del 20% del monto total de la operación, sin deducción alguna. La retención del impuesto correspondiente la efectuará el residente en México que adquiera o pague el crédito .

Aquí desde nuestro punto de vista, el objetivo es que por los rendimientos que se generen a través de la adquisición de la deuda pública, también los residentes en el extranjero cubran los impuestos correspondientes a la obtención de los mismos. Un punto claro es que la enajenación de deuda pública en territorio nacional, siempre será objeto de gravamen. Y la tasa que se deberá cubrir es del 20% sin retención alguna y dicha retención la realizará por quien adquiera o pague al crédito.

Artículo 160 REPRESENTANTES DE RESIDENTES EN EL EXTRANJERO

...El representante a que se refiere este Título, deberá ser residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente o base fija en México y conservar a disposición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la documentación comprobatoria relacionada con el pago del impuesto por cuenta del contribuyente, durante cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que se hubiere presentado la declaración.

Cuando el adquirente o el prestatario de la obra asuman la responsabilidad solidaria, el representante dejará de ser solidario, en este caso el responsable solidario tendrá la disponibilidad de los documentos a que se refiere este artículo, cuando las autoridades fiscales ejerciten sus facultades de comprobación...

Este artículo nos dice que pueden tener un representante en México los extranjeros, siempre y cuando este último sea residente en México o si no lo es, que tenga una base fija o establecimiento permanente en el país, y este deberá al igual que los demás contribuyente nacionales conservar la documentación comprobatoria del pago de impuestos durante 5 años a partir del día siguiente a la presentación de la declaración.

2. SUJETOS DE RETENCION

De lo analizado anteriormente debemos destacar los tipos de ingresos gravables del título V, así como los sujetos y objetos de impuesto.

TIPO DE INGRESO		SUJETOS	OBJETO
1	Por salarios	Las personas físicas	Los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado 1.
2	Por honorarios	Las personas físicas y morales	Los ingresos que se obtengan por que se preste un servicio personal independiente, 1.
3	Por arrendamiento, uso o goce temporal de inmuebles	Las personas físicas y morales	Los ingresos por arrendamiento y en general por el otorgamiento de uso o goce temporal de inmuebles.
4	Por ingresos por enajenación de bienes	Las personas físicas y morales	Los ingresos por enajenación de bienes inmuebles
5	Por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales	Las personas físicas y morales	Los ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales o asociantes de una asociación en participación
6	Por premios	Las personas físicas y morales	Los ingresos por obtención de premios derivados de loterías, rifas, sorteos y concursos
7	Por regalías	Las personas físicas y morales	Los ingresos por regalías o por asistencia técnica
8	Por asistencia técnica		
9	Arrendamiento Financiero	Las personas físicas y morales	Los ingresos por arrendamiento financiero que la fuente de riqueza se encuentre en territorio nacional (cuando los bienes se utilicen en el país, o cuando los pagos que se efectúen al extranjero se deduzcan total o parcialmente, por un establecimiento permanente o base fija en el país, aun cuando el pago se efectúe a través de cualquier establecimiento en el extranjero)
10	Por intereses	Entidades de financiamiento, bancos extranjeros, Entidades que coloquen o inviertan en el país capital que provenga de títulos de crédito que emitan y que sean colocados en el extranjero entre el gran público inversionista	Los ingresos por intereses
		Residentes en el extranjero provenientes de los títulos de crédito que se encuentren en alguno de los supuestos a que se refiere el artículo 25 de Ley del ISR	

TIPO DE INGRESO	SUJETOS	OBJETO
10 P o r i n t e r e s e s	instituciones de crédito a residentes en el extranjero, distintos de los señalados en la fracción anterior, los pagados a proveedores del extranjero por enajenación de maquinaria y equipo, que formen parte del activo fijo del adquirente, los pagados a residentes en el extranjero para financiar la adquisición de los bienes a que se refiere el inciso anterior y en general para la habilitación y avío o comercialización.	Los ingresos por intereses
	Los intereses distintos de los señalados en las fracciones anteriores.	
	Entidades de financiamiento residentes en el extranjero en las que el Gobierno Federal, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o el Banco Central, participe en su capital social.	
	p	Los que deriven de créditos concedidos al Gobierno Federal o al Banco de México.
	e	Los que se deriven de créditos a plazo de tres o más años, concedidos o garantizados por entidades de financiamiento residentes en el extranjero dedicadas a promover la exportación mediante el otorgamiento de préstamos o garantías en condiciones preferenciales, siempre que dichas entidades estén registradas para estos efectos en el Registro de Bancos, Entidades de Financiamiento, Fondos de Pensiones y Jubilaciones y Fondos de Inversión del Extranjero
	r	Los que se deriven de créditos concedidos o garantizados en condiciones preferenciales por entidades de financiamiento residentes en el extranjero a instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de esta Ley, siempre que estas últimas los utilicen para el desarrollo de actividades de asistencia o beneficencia y que dichas entidades estén registradas para estos efectos en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
s	Los que deriven de la enajenación de valores a cargo del Gobierno Federal, inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermedios, que se realice por la liquidación en especie de operaciones financieras derivadas de deuda referidas a esos valores hasta por el monto de los intereses de esos valores que formen parte integrante del precio de enajenación percibido por ellos que no exceda su valor de mercado, considerando para estos efectos como precio de enajenación la suma del precio de ejercicio y la cantidad inicial recibida de la operación actualizada hasta su liquidación. Por el monto que exceda de ese precio de enajenación al valor de mercado que tengan los valores a la fecha de la liquidación en especie de la operación derivada referida a ellos se causará el impuesto sobre la renta en los términos del artículo 154 de esta Ley	
a	Los que deriven de la enajenación de bonos de regulación monetaria emitidos por el Banco de México	

1 Se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando el servicio se preste en el país.

2 Se consideran que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando los bienes o derechos por los cuales se pagan las regalías se aprovechen en México, o cuando se paguen las regalías o la asistencia técnica por un residente en territorio nacional o por un residente en el extranjero con establecimiento permanente o base fija en el país

CAPITULO III. SURGIMIENTO DE LOS CONVENIOS TRIBUTARIOS

1. Antecedentes del Grupo de los Siete

El grupo de los siete fue una organización formada a en los años veinte, el origen de ella fue "La Sociedad de las Naciones Unidas", el cual vio la necesidad de realizar Convenios tributarios para evitar la doble tributación entre los países, ya que como se mencionaba no se consideraba equitativo y proporcional el pagar mas de una vez impuestos sobre el mismo ingreso, por ello se vio orillada a concentrar un grupo de países que debido a su capacidad económica podrían dar solución a tan mencionado tema, congregó a un grupo de cuatro expertos financieros y económicos que fueron:

- 1) ITALIA
- 2) LOS PAISES BAJOS
- 3) EL REINO UNIDO
- 4) LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA.

A este grupo de países se les solicitó un estudio sobre aspectos económicos en materia internacional enfocado al pago de contribuciones.

El grupo de los siete se formo en 1922 y estos países eran:

1. Bélgica
2. Checoslovaquia
3. Francia
4. Italia
5. Países Bajos
6. Reino Unido
7. Suiza

Al conformarse este grupo comenzaron a surgir necesidades, y uno de sus objetivos era el realizar análisis y estudios sobre aspectos administrativos y prácticos sobre la doble tributación y la evasión de impuestos a nivel internacional; a principios del año 1927, el grupo de los siete presentó algunos de los convenios bilaterales que tenían como fin el evitar la doble imposición fiscal y el tema principal era el tratar los impuestos directos como lo son el Impuesto Sobre la Renta (ISR) y el Impuesto a la propiedad, Dentro de los objetivos de los convenios se encontraron como prioridad los enlistados a continuación:

1. Para evitar la doble tributación sobre los derechos sucesorios.
2. De asistencia administrativa en cuestiones fiscales
3. De asistencia judicial en la recaudación de impuestos.

En 1929, se conforma un comité especialmente para formular normas y lineamientos fiscales, éste se enfocó a analizar las operaciones transnacionales que se realizaban para determinar cual era la forma de operar en cada país y así conocer el origen de los ingresos comerciales. Tomando estas bases se evocó a formar un proyecto el cual presentara cual sería la distribución de la renta que se pagaba y determinando cual sería la proporción que le correspondería a cada una de las partes o naciones en razón del ingreso que se percibe al tratar una relación comercial entre ambos países.

En 1940 se llevo a cabo una conferencia en materia tributaria regional en la cual se aprobó un convenio bilateral el cual tenía como objetivo el evitar la doble tributación de las sucesiones, así como el protocolo a través del cual se cumpliría con este objetivo, además, también se aprobó un modelo de convenio bilateral para el establecimiento de la ayuda recíproca en materia de cobranza de los impuestos directos y su protocolo.

En 1946 el Consejo Económico de las Naciones Unidas formó una comisión fiscal a la que se le pidió emprender estudios y asesorar al Consejo en el campo de la Hacienda, fundamentalmente en los aspectos jurídicos, administrativos y técnicos.

2. La Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE)

En 1954 la Comisión Fiscal y su Comité de Relaciones Fiscales internacionales dejaron de actuar y la función para el estudio para el establecimiento de Convenios que coadyuvaran a evitar la doble tributación internacional se desplazó hacia la Organización de Cooperación Económica Europea (OCEE).

Sin embargo en febrero de 1955 se estableció el comité fiscal de la OCEE y en 1961 la OCEE se convirtió en la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) tal y como actualmente la conocemos.

La Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos es una organización internacional intergubernamental que reúne a los países más industrializados de economía de mercado. En la OCDE, los representantes de los países miembros se reúnen para intercambiar información y armonizar políticas con el objetivo de maximizar su crecimiento económico y coadyuvar a su desarrollo y al de los países no miembros.

• Países miembros:

America del Norte:		Pacífico:	
Canadá (1961)	México (1994)	Australia (1971)	Nueva Zelanda (1973)
Estados Unidos (1961)		Japón (1964)	República de Corea (1996)

Europa:				
Alemania	(1961) Francia	(1961) Luxemburgo	(1961) República Checa	(1995)
Austria	(1961) Grecia	(1961) Noruega	(1961) Suecia	(1961)
Bélgica	(1961) Hungría	(1996) Países Bajos	(1961) Suiza	(1961)
Dinamarca	(1961) Irlanda	(1961) Polonia	(1996) Turquía	(1961)
España	(1961) Islandia	(1961) Portugal	(1961)	
Finlandia	(1969) Italia	(1961) Reino Unido	(1961)	

Actualmente, está en consideración la membresía de la República Eslovaca.

La OCDE tiene sus raíces en 1948, en la Organización para la Cooperación Económica Europea que tuvo el objetivo de administrar el Plan Marshall para la reconstrucción europea. En 1960, el Plan Marshall había cumplido su cometido y los países miembros acordaron invitar a Estados Unidos y Canadá en la creación de una organización que coordinara las políticas entre los países occidentales. La nueva organización recibió en nombre de Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos y su sede se encuentra en París.

La OCDE es el mayor productor mundial de publicaciones en economía y asuntos sociales con más de 500 títulos por año, más documentos de trabajo y otros productos.

A. Objetivos de la OCDE

Las inversiones entre países enfrentarían importantes dificultades si existiese el riesgo de la doble tributación, tanto en el país de origen como en el de destino de la inversión. El Modelo de Convenio Fiscal de la OCDE, así como una red de convenios relativos a la tributación que se han inspirado en el mismo, permiten evitar esta dificultad. El establecimiento de reglas básicas claras para la imposición de las rentas y del capital es propicio para la libertad de los movimientos de inversiones entre países.

Promover las políticas tendientes a:

- o Realizar la mayor expansión posible de la economía y el empleo y un progreso en el nivel de vida dentro de los países miembros, manteniendo la estabilidad financiera y contribuyendo así al desarrollo de la economía mundial
- o Contribuir a una sana expansión económica en los países miembros, así como no miembros, en vías de desarrollo económico.
- o Contribuir a la expansión del comercio mundial sobre una base multilateral y no discriminatoria conforme a las obligaciones internacionales.
- o Compromisos de los países miembros:

- * Promover la utilización eficiente de sus recursos económicos,
- * En el terreno científico y técnico, promover el desarrollo de sus recursos, fomentar la investigación y favorecer la formación profesional,
- * Perseguir políticas diseñadas para lograr el crecimiento económico y la estabilidad financiera interna y externa y para evitar que aparezcan situaciones que pudieran poner en peligro su economía o la de otros países,
- * Continuar los esfuerzos por reducir o suprimir los obstáculos a los intercambios de bienes y de servicios y a los pagos corrientes y mantener y extender la liberalización de los movimientos de capital.

o Documentos básicos

- * Convención relativa a la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos, 14 de diciembre de 1960 (*Convention on the Organisation for Economic Cooperation and Development, OECD, Paris, 14th. December 1960*). Publicada en el Diario Oficial de la Federación de los Estados Unidos Mexicanos el 5 de julio de 1994.

B. Como está integrado la OCDE

El órgano de gobierno de la OCDE es el Consejo, está constituido por representantes permanentes (usualmente embajadores) de cada país miembro. El Consejo determina el programa de trabajo y el presupuesto de la Organización, aprueba las decisiones (que son legalmente vinculantes) y las recomendaciones (que son expresiones de voluntad política) y realiza el seguimiento diario de la Organización. El Secretario General de la OCDE preside el Consejo.

Existen aproximadamente **200 comités y grupos** de trabajo que ejercen sus actividades bajo la dirección del Consejo y están constituidos por representantes de los países miembros, generalmente provenientes de los departamentos gubernamentales de las áreas de trabajo designadas por el comité. Por ejemplo, el Comité de Medio Ambiente o el Comité de Educación podrían tener delegados representantes de los Ministerios o Secretarías del Medio Ambiente o de Educación de los países miembros, (SEMARNAR o SEP para México). Los comités analizan el desarrollo y proponen iniciativas políticas en sus áreas de especialidad. Algunos comités conducen estudios de políticas. Otros tratan problemas específicos comunes a los países miembros. Los comités trabajan también en la elaboración de estándares sobre los reportes de información y de lineamientos para uso de los sectores público y privado, hacen recomendaciones para las decisiones del Consejo y promueven la armonización de políticas de los países miembros en ciertas áreas.

El trabajo del Consejo y de los Comités está apoyado por el Secretariado de la OCDE. Compuesto por más de 2,000 miembros, el Secretariado reúne

información estadística y política de los gobiernos de los países miembros y la procesa para su comparabilidad, realiza análisis y formula prospectivas, efectúa estudios de políticas, organiza reuniones, provee servicios de traducción, prepara directorios y otros materiales de referencia, da seguimiento a los acuerdos alcanzados entre los países miembros y publica la mayor parte de esta información.

El trabajo de la OCDE está financiado por los gobiernos de los países miembros. Las contribuciones nacionales al presupuesto anual están determinadas por el tamaño de la economía de cada país miembro.

Órganos semi - autónomos

Algunas agencias u organismos con estatutos propios se encuentran asociados a la OCDE. Estos incluyen:

- *La Agencia Internacional de Energía (IEA)*
- *La Agencia de Energía Nuclear (NEA)*
- *La Conferencia Europea de Ministros de Transporte (ECMT)*
- *El Centro para la Investigación y la Innovación Educativas (CERI)*
- *Centro de Desarrollo de la OCDE*
- *Club del Sahel*

El *Centro para la Cooperación de las Economías en Transición* asiste a los países de Europa Central y del Este y la ex Unión Soviética en su paso hacia economías de mercado.

¿ Cuando se fundó la OCDE ?

El Centro de la OCDE en México fue creado el 5 de enero de 1996 y tiene como objetivos principales la promoción de las publicaciones de la OCDE en México y América Latina y la atención a las solicitudes de información sobre la OCDE en la región.

Dirección:

Centro de la OCDE en México
Av. Presidente Masaryk 526, 1er. piso,
Polanco, Miguel Hidalgo, C.P. 11560, México, D.F., México
Teléfono: (525) 2 81 38 10
Fax (525) 2 80 04 80
Correo electrónico INTERNET: mexico.contact@oecd.org
Horario: de lunes a viernes, de 10 a.m. a 18 p.m.

CAPITULO IV. CONVENIOS INTERNACIONALES

1. Concepto de tratado.

Los Convenios para evitar la doble tributación son los instrumentos legales internacionales que buscan propiciar la neutralidad y servir de base para que los estados que así lo deseen logren la equidad en operaciones celebradas por sus residentes fuera de sus fronteras y que los lineamientos plasmados en dichos Convenios sean utilizados por los estados contratantes para negociar las tasas impositivas de retención y sobre los cuales se efectúen los ajustes convenientes para que dos o más estados firmen un convenio para evitar la doble tributación.

Así mismo es indispensable considerar el concepto de tratado de acuerdo a la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados que señala en su artículo 2º lo siguiente:

"Se entiende por tratado un acuerdo internacional celebrado por escrito entre Estados y regido por el Derecho Internacional, ya conste en un instrumento único o en dos o más instrumentos conexos y cualquiera que sea su denominación particular."

Con relación al punto anterior podemos afirmar que una base indispensable en la celebración tanto de tratados y Convenios comerciales la encontramos en la Convención de Viena celebrada entre varios países a nivel mundial y aprobada el 28 de marzo de 1973.

Y por último de acuerdo al derecho internacional consideramos al tratado como:

"El acuerdo de voluntades entre sujetos de la comunidad internacional (Estados u organismos internacionales), que crean, modifican o extinguen derechos y obligaciones"²

2. Modelos existentes.

Por la experiencia lograda con la aplicación de los distintos modelos para evitar la doble tributación, se adecuaron los sistemas impositivos de los distintos países que los utilizan para formular sus acuerdos tributarios bilaterales, siendo la base de estos, el convenio de las Naciones Unidas publicado en 1980 y el de la OCDE de 1977, mismo que ha sido revisado con cierta regularidad.

Dentro de los convenios para evitar la doble tributación existen tres modelos que son los más utilizados, inclusive por nuestro país, sin que esto signifique que se deje de reconocer la importancia de otros modelos impositivos. Dichos modelos son:

² Francisco José Contreras Vaca "Derecho Internacional Privado" pág. 10

1. El modelo de la ONU
2. El de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE).
3. El Modelo Americano (USA)

3. Estructura de los Convenios Internacionales

Como ya se mencionó actualmente se cuenta con la existencia de tres modelos de convenios:

1. Modelo de la Organización de las Naciones Unidas sobre la doble tributación ONU. Surge con la idea de ser un modelo universal, (última actualización 15 de octubre de 1980. Actualmente de cierta forma ha sido sustituido por el Modelo de convenio de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE).
2. Modelo de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), prevé lo relativo a los impuestos sobre ingresos y capital. Este modelo se adopta en la mayoría de los países como base para la celebración de sus acuerdos bilaterales en materia impositiva (Modificado el 1° de Septiembre de 1992.)
3. Modelo de los Estados Unidos de América del Tratado de Impuestos sobre ingresos considera los principios de los Modelos de la ONU y la OCDE, agregando cláusulas necesarias para el desarrollo de las inversiones y transacciones que se lleven a cabo en su territorio o en las que se involucre la figura del residente. (Del 16 de Junio de 1981).

Es necesario aclarar que los modelos impositivos se consideran punto de partida para la instrumentación de los convenios impositivos, sin que entendamos desde este punto de vista que los estados contratantes están obligados a sujetarse a los términos previstos en los modelos.

De esta manera debemos apreciar a los convenios impositivos como un medio de eliminación de la doble tributación y así evitar la duplicidad en el pago indebido de impuestos.

Dentro de los mecanismos que establecen los Convenios para evitar la doble tributación se encuentra el acreditamiento o la deducción del gravamen causado y enterado en el extranjero, permitiendo la recuperación del impuesto pagado. Así mismo permiten el equilibrio de las tasas de retención de impuestos, estimulando la competitividad en materia fiscal e impidiendo simultáneamente, que la imposición se convierta en un factor que provoque al capital e inversión.

Los modelos se estructuran con base en cláusulas, éstas agrupan los acuerdos a los que llegan los Estados Contratantes, de la misma forma que

determinar los alcances y limitaciones en el ámbito impositivo de las autoridades fiscales de ambos Estados.

De esta forma las cláusulas adquieren legalidad una vez que es aprobado el acuerdo de voluntades por ambos Estados Contratantes, así podemos aclarar que los convenios tributarios se estructuran bajo los postulados que las cláusulas contemplan, como si se estuviéramos hablando de un contrato.

Es necesario mencionar que las cláusulas se expresan a través de los postulados, éstos se encargan de dar a conocer la política fiscal que deben observar los residentes en los Estados partícipes.

Aclarando lo anterior debemos mencionar que las cláusulas de los Convenios impositivos se deben clasificar en dos grupos:

- A. Los que agrupan y contemplan aspectos generales de rectoría fiscal.
- B. Clasificación orientada a los ingresos que se tutelan a través de los Convenios, cláusulas que a su vez forman parte del apartado que corresponde al Protocolo.

Nuestro país se apega al Modelo de la OCDE, por lo cual las cláusulas que analizaremos serán las que forman parte de éste.

A. CLAUSULAS DE ASPECTOS GENERALES

1. Alcance Personal

El modelo se aplica exclusivamente a los sujetos pasivos que bajo las leyes de los Estados Contratantes se consideran residentes de uno o ambos Estados, por lo tanto aquellos que se encuentren fuera de este supuesto no estarán en condiciones de exigir los beneficios de este modelo.

2. Impuestos Incluidos

Generalmente los gravámenes sobre los cuales se aplica el modelo van orientados a los impuestos directos, y en el caso de México se orienta hacia el impuesto Sobre la Renta.

3. Definiciones Generales

En esta cláusula se analiza el alcance de los conceptos que se utilizan en los Convenios tributarios, ésta se debe considerar como una cláusula de carácter orientador ya que se debe tener un alcance diferente por los convenios que se celebren con cada uno de los Estados.

4. Residente

En este punto se establecen los requisitos que debe tomar en cuenta un sujeto pasivo para considerarse residente de uno de los Estados Contratantes y así poder disfrutar de los beneficios que otorgue el Convenio.

5. Establecimiento Permanente

Es necesario que la empresa que se pretenda considerar como un establecimiento permanente cumpla con las obligaciones fiscales correspondientes a un ente jurídico constituido para tal efecto de acuerdo a lo que establecen las leyes de los respectivos Estados Contratantes.

6. Empresas Asociadas

Esta cláusula se encarga de regular las operaciones entre personas jurídicas vinculadas que realicen operaciones entre los Estados que celebran convenios entre sí, con el fin de que la autoridad cuente con bases para estimar ingresos, en el supuesto en que existan casos en los que se castiguen estos ingresos en beneficio de otro ente jurídico.

De acuerdo a lo expuesto anteriormente podemos considerar que a raíz de esta situación surge lo que conocemos como "precio de transferencia". Lo importante de la regulación de estos precios es que a través de su determinación se consideran ingresos a una de las empresas contratantes, por supuestas desviaciones en la celebración de operaciones con implicaciones fiscales.

7. Método de Exención

En este punto es importante mencionar que es indispensable considerar que los Estados Contratantes no cuentan con la misma política fiscal, por lo cual, se debe observar cuando alguno de los Estados participantes por razones de política fiscal interna, libera del pago de impuestos a los ingresos que se generen dentro de ese Estado señalando al mismo tiempo el tratamiento a este tipo de ingresos dentro del otro Estado Contratante.

8. Método de Crédito

Con el fin de evitar la doble tributación es necesario establecer los lineamientos que de acuerdo al modelo adoptado para la realización del Convenio.

Por lo regular se busca la recuperación de los impuestos pagado en alguno de los Estados Contratantes con el fin de evitar caer en la doble tributación para lograrlo, se tiene como política la deducción del impuesto pagado, o en su caso, el acreditamiento de éste contra el que corresponde pagar en el otro Estado Contratante.

Considerando lo anterior observamos que dentro de los métodos existentes para el acreditamiento del impuesto, se optará por aquél que permita la recuperación del impuesto cubierto, a través de dejar de cubrir el impuesto generado en el otro Estado Contratante.

9. Indiscriminación

Dentro de los convenios existe la posibilidad que alguno de los Estados se vea limitado en imponer gravámenes diferentes o especiales a los residentes del otro Estado Contratante.

Lo anterior no se considera una limitante para los Estados Contratantes, sin embargo consideremos que solo se aplica a la libertad de diseñar su propia política fiscal.

10. Procedimiento de Acuerdo Mutuo

Esta cláusula permite a ambos Estados Contratantes en el momento en que estén en desacuerdo con alguna acción del otro Estado que considere ajena a lo estipulado en alguna de las cláusulas dentro del convenio, presentar su caso a la autoridad fiscal del lugar en el que se encuentre su residencia o aquella que corresponda a su nacionalidad.

11. Intercambio de Información Fiscal

Este apartado representa una medida de control entre los Estados para evitar que no sean declarados ingresos generados en cualquiera de los participantes del Convenio.

De no existir esta cláusula caemos en la posibilidad que se limite la acción fiscalizadora a sólo alguno de los Estados Contratantes, sin contar con la posibilidad de que el otro participante del convenio pueda reclamar ingresos generados en su territorio.

12. Extensión Territorial

Se establece la posibilidad de abarcar aquellas extensiones territoriales que le corresponden, además de la circunscripción que le corresponde.

13. Entrada en Vigor y Terminación

Los dos supuestos de este punto son actos independientes de los que pueden hacer uso cualquiera de los Estados Contratantes, incluso antes de que se venza el plazo previamente establecido, en el caso de terminación.

Especificando las cláusulas de aspectos generales es necesario mostrar a detalle el segundo apartado dentro de la estructura de los Convenios.

B. CLASIFICACION ORIENTADA A LOS INGRESOS QUE SE TUTELAN A TRAVES DE LOS CONVENIOS.

Es necesario mencionar que estos ingresos se pueden clasificar en:

- a. Directos
- b. Derivados

De manera general es importante mencionar que aquellos ingresos que no se contemplan, deberán cumplir con lo señalado en los respectivos ordenamientos de sus respectivos Estados, independientemente que afecte a los intereses del residente del otro participante del Convenio.

a. Directos

Este tipo de ingresos tienen una regulación especial con base al modelo tributario y éste de manera general señala la competencia del Estado Contratante con derecho a imponer el gravamen y por lo tanto, el derecho del otro partícipe del Convenio tendrá la obligación de acreditar el impuesto pagado

Dentro de este tipo de ingresos encontramos los siguientes:

1 Ingresos por Bienes Inmuebles

En este punto se regula los ingresos que obtiene alguno de los residentes por la explotación de bienes inmuebles situado en el otro Estado Contratante. Generalmente el encargado de indicar el monto del impuesto a pagar correspondiente a este tipo de ingresos será la autoridad del Estado en el que se ubique el Bien Inmueble además del significado que otorgue a este tipo de bien: cada uno de los estados, podemos considerar al ganado y el equipo empleado en la agricultura y silvicultura. así como aquellos que son usados para la realización de los servicios personales independientes.

2. Beneficios de Explotación

Esta cláusula determina cual de los participantes del Convenio tendrá derecho a gravar las utilidades del sujeto pasivo señalando que será objeto de imposición en el Estado en el cual las mismas se generen, solo que el ente jurídico realice operaciones comerciales en el otro Estado Contratante a través de un establecimiento permanente ubicado en éste.

En el supuesto de que a través de establecimiento permanente, un ente jurídico realice operaciones comerciales las utilidades se gravarán en donde se encuentre su residencia, solo en la medida que dichas utilidades sean atribuibles al establecimiento permanente.

3. Embarques, Transporte Fluvial y Aéreo

Este apartado determina que los ingresos que se generen de la operación de embarcaciones o aeronaves en tráfico nacional, así como la de embarcaciones dedicadas al transporte fluvial serán gravadas solamente en el Estado Contratante en el que se encuentra ubicado el sitio real de administración de la empresa.

4. Dividendos Intereses y Regalías

En el caso particular de los Dividendos, Intereses y Regalías, podemos observar que se establece la tasa de retención que ambos Estados deberán aplicar, independientemente lo establecido en la Ley interna de cada uno de los partícipes del Convenio.

En el caso de Dividendos generalmente los Convenio establecen una tasa máxima de retención, que permite a los Estados Contratantes ser competitivos, *fiscalmente hablando, en relación con otros países que no forman parte de la relación tributaria.*

En cuanto a Intereses se establecen lineamientos para que los Estados Contratantes al ser residentes en uno de ellos efectúen pagos por concepto a sujetos pasivos que se encuentren en otro Estado.

Como un principio general se puede decir que los intereses pueden gravarse en ambos Estados Contratantes, sin embargo en el caso de sólo podrán gravarse en el Estado en el que se originen, siempre que el destinatario fuese el propietario beneficiario del interés. en este supuesto el interés no podrá exceder del porcentaje que se fije en el Convenio.

Para el caso de Regalías, cuando se orinen en uno de los Estados Contratantes y se paguen al residente del otro Estado, serán gravadas en el Estado del residente si éste fuera beneficiario de las regalías. Para este tipo de

ingresos se establece un porcentaje de retención obligatorio en ambos estados independientemente al señalado en las leyes internas de los Contratantes.

5. Ganancias de Capital

Este tipo de ingreso debe considerarse como el que se obtiene por la enajenación de bienes inmuebles y bienes muebles.

En el caso de inmuebles se gravan en el Estado donde se encuentren ubicados.

Sin embargo en bienes muebles las ganancias, podrán ser gravadas en el Estado donde se obtengan los ingresos.

6. Servicios Personal Independientes y Dependientes

En este caso partimos del supuesto en que los ingresos obtenidos por un residente de un Estado Contratante con respecto a los servicios profesionales o subordinados se gravarán en el Estado donde se obtengan. Ambos servicios dependientes e independientes generan ingresos derivados.

b. Derivados

Son aquellos ingresos obtenidos por los servicios profesionales independientes de artistas y atletas, estudiantes, servicios gubernamentales y los obtenidos a través de pensiones.

1. Servicios Personales de Artistas y Atletas

En el caso de servicios profesionales dependientes debemos considerar los honorarios pagados a directores y aquellos que se obtienen a su vez los artistas y atletas, este último dependerá del instrumento contractual que se utilice.

Particularmente para artistas (cine, teatro, radio y televisión) y atletas se podrán gravar los ingresos en el Estado en el que se realicen las actividades personales.

2. Pensiones

Para este apartado debemos considerar a los ingresos por pensiones y otras remuneraciones similares, éstas serán gravadas únicamente en el Estado de donde sea residente el ente jurídico a quién se le paguen.

En este tipo de ingresos no se permiten acuerdos entre los Estados y solo el Estado en el cual se pague la pensión es quién impone el gravamen

3. Servicio Gubernamental

Esta cláusula establece los lineamientos que deberán seguir las remuneraciones que se pague por un Estado, señalando que quien las cubra tendrá el derecho de determinar la carga tributaria correspondiente.

4. Estudiantes

Generalmente para este tipo de ingresos este modelo es neutral siempre que el ingreso obtenido en uno de los Estados no provenga de una actividad empresarial en ese Estado y que a su vez sólo hablemos de una remesa del sujeto para el cual trabaja en el otro Estado Contratante.

5. Honorarios de Directores

Como primer punto se señala que el Estado en cual sea residente la compañía que pague los honorarios tendrá derecho de establecer el gravamen. Sin embargo, también existe la posibilidad de que se acuerde dentro del Convenio que la autoridad que fije el impuesto sea aquella del Estado en el que se encuentre el receptor de los ingresos.

El modelo de la OCDE no contiene cláusulas protocolarias ya que se ha considerado conveniente la estructuración de un apartado especial al que denominan Protocolo, el cual se constituye de disposiciones que los partícipes del Convenio han convenido como parte del Convenio tributario.

Las disposiciones pretenden aclarar las cláusulas que por su complejidad requieren una explicación más amplia, así mismo tiene la función de reglamentar los alcances de las cláusulas y debido a que tienen la misma fuerza jurídica podemos considerarlas como complemento.

Generalmente los convenios que se realizan entre países con diverso nivel económico y sistema jurídico, utilizan un protocolo para aclarar, complementar o incluso limitar alcances de las cláusulas del convenio.

En el caso de Estados Unidos se plasman cláusulas especiales que regulan aspectos de política fiscal unilateral. Como ejemplo que este país señala y mantiene como política fiscal que las negociaciones impositivas deben partir de su propio modelo, el cual se adiciona con la cláusula denominada limitación de beneficios, ésta se encarga de regular aspectos unilaterales de su estructura impositiva interna.

El tratado americano limita los actos de beneficio piramidal que propician los convenios para evitar la doble tributación, esta particularidad parte del principio de no otorgar crédito de impuestos a contribuyentes distintos a aquellos que se consideran residentes de ambos contratantes. De esta forma se restringe el otorgamiento de beneficios a favor del ente jurídico cuyos intereses patrimoniales sean propiedad en más del 75% de uno más residentes del primer estado contratante. En el caso de títulos que coticen en bolsa de valores reconocida en cualquiera de los estados contratantes, se considerará como residente del Estado en donde se sitúe dicha bolsa de valores.

Los privilegios fiscales en el modelo de Estados Unidos no se otorgan a personas jurídicas cuyas operaciones no se dirijan a la obtención de beneficios con lo estipulado en el tratado.

Con el propósito de equilibrar la carga tributaria de los impuestos de los diferentes contratantes, esta cláusula establece que en caso de que las tasas impositivas en alguno de los estados contratantes sean mucho menores a las aplicables en el otro estado, no procederá la deducción en este otro estado, por los ingresos obtenidos por residentes en este.

En los acuerdos bilaterales que celebra los Estados Unidos de América, es posible que se acepten corrijan amplíen o anulen lo dispuesto en esta cláusula los estados con quien celebre estos acuerdos. En el caso de México, esto se refleja en el artículo 17 del convenio para evitar la doble imposición, en el cual se recogen diversos supuestos que aclaran y particularizan el ámbito de aplicación de dicha cláusula.

Al respecto el Departamento del Tesoro de USA, considera como alcances de este artículo los siguientes:

Establece que los residentes de un Estado contratante, tendrán la facultad para gozar de los beneficios tributarios otorgados por el otro Estado contratante si dentro de los beneficiarios se encuentran:

- o Personas Físicas.
- o Estados Contratantes, sus subdivisiones políticas o sus autoridades locales.
- o Personas jurídicas que operen un comercio o negocio en el Estado de su residencia, obteniendo por éste ingresos en el otro Estado, excepto la realización o administración de inversiones, sólo que se trate de actividades propias de Instituciones Bancarias y de Seguros.
- o Empresas o subsidiarias de compañías cuyas acciones cotizan en volumen considerable en una bolsa de valores oficialmente reconocida.
- o Entidades con fines no lucrativas, exentas de pago de ISR siempre y cuando más de la mitad de sus beneficiarios, socios o participantes, sean residentes de cualquiera de los estados contratantes.
- o Personas residentes de un Estado Contratante que participen en más del 50% en los intereses patrimoniales de una sociedad, o bien sean propietarias directa o indirectamente de más del 50% de las acciones de una compañía que conforme al Convenio tributario tenga derecho a los beneficios contemplados en el mismo.

De esto, se exige que menos del 50% de las rentas brutas de la persona elegible para beneficiarse de las disposiciones, se utilicen directa o indirectamente para cumplir con las obligaciones a favor de personas que no tengan acceso a los beneficios consagrados en el convenio

Las personas electas para recibir los beneficios del Convenio no deberán destinar directa o indirectamente más del 49% de sus rentas brutas para cumplir obligaciones contraídas a favor de personas sin acceso a los estímulos fiscales señalados en el convenio.

Los beneficios de las tarifas reducidas sobre dividendos, intereses, utilidades de sucursales y regalías serán otorgados a favor de entidades cuyos propietarios en más del 30% sean residentes de cualquiera de los Estados, o que residiendo en cualquiera de los países del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, posean más del 60% de los beneficios o del número de acciones de la sociedad de la cual deriven los dividendos, intereses, utilidades de sucursales y regalías.

Estos contribuyentes no deberán destinar más del 69% de sus rentas brutas para cumplir obligaciones con personas no beneficiadas por el convenio o en su caso más del 39% para liquidar obligaciones contraídas a favor de residentes de distintos países pertenecientes a dicho Tratado.

En el contexto de éste Tratado, resalta el hecho de que con base al Convenio Tributario, para que residente de un país firmante de este Tratado, tenga derecho a los beneficios impositivos, se deberán cumplir las siguientes condiciones:

- Que el estado del cual sea residente, hubiese celebrado un Convenio amplio respecto del impuesto sobre la renta, con el Estado contratante en el cual se ubique la fuente generadora de ingresos.
- Que el convenio amplio en materia del impuesto sobre la renta prevea tasas impositivas no menos favorables que las fijadas en el Convenio respecto de dividendos, intereses, impuesto sobre sucursales o regalías.

Este convenio permite a los contribuyentes que no tengan derecho a los beneficios estipulados, se puedan acoger a estos, siempre que la autoridad fiscal de Estado del cual procedan las rentas, considere que dicho sujeto pasivo opere en forma activa en cualquiera de los Estados Contratantes.

ESTRUCTURA DE LOS CONVENIOS TRIBUTARIOS		
ASPECTOS GENERALES	INGRESOS TUTELADOS	
	DIRECTOS	DERIVADOS
- Alcance personal	- Ingresos por bienes inmuebles	
- Impuesto incluidos		
- Definiciones generales	- Beneficios de explotación	
- Residentes	- Embarques, transporte fluvial y aéreo	
- Establecimiento permanente	- Dividendos	
- Empresas asociadas	- Intereses	
- Método de exención	- Regalías	
- Indiscriminación	- Ganancias de capital	
- Procedimiento de acuerdo mutuo	- Servicios personales independientes	- Artistas y atletas - Pensiones
- Intercambio de información		- Servicios gubernamentales - Estudiantes
- Extensión territorial		
- Entrada en vigor	- Servicios personales dependientes:	- Honorarios de directores
- Terminación		- Artistas y atletas

4. Convenios celebrados con México para evitar la doble tributación.

A. Primera apertura comercial.

La primera relación comercial en la que México tiene participación, es la que se llevó a cabo en la VIII "Ronda de Uruguay", celebrada en Ginebra en el año de 1986 por el GATT.

El GATT es un Tratado multilateral, del cual son parte una gran cantidad de naciones que llevan a cabo, en conjunto, más de las cuatro quintas partes del comercio mundial. Las siglas mediante el cual se identifica deriva de General Agreement of Tariffs and Trade (Acuerdo General Sobre Tarifas y Comercio).

El Tratado firmado como resultado de la conclusión de la Ronda de Uruguay del GATT crea la Organización Mundial de Comercio (OMC). Dicha Organización Mundial del Comercio, funciona desde el 1° de enero de 1995, teniendo su sede en Ginebra, Suiza, asimismo, dicho Tratado incluye el denominado "Acuerdo Sobre los Aspectos de los Derechos de la Propiedad Intelectual Relacionados con el Comercio", (Acuerdos sobre los ADPIC).

El Acuerdo ADPIC trata sobre las marcas y patentes de las invenciones y todo aquello que se relaciona con la propiedad intelectual e industrial.

Estas cuestiones son muy importantes actualmente, si tenemos en cuenta que nuestro país aprobó que se incorporaran por ley los resultados de la Ronda de Uruguay de Negociaciones Comerciales Multilaterales, y las Decisiones, Declaraciones y Entendimientos Ministeriales y el acuerdo de Marruecos (Marrakech) por los que se establece la Organización Mundial del Comercio (OMC) y sus Anexos, entre ellos, el acuerdo sobre los aspectos de derechos de propiedad intelectual relacionados con el comercio.

Si consideramos además que a raíz de la implícita modificación del artículo 31 de la Constitución Nacional por la Convención Reformadora de 1994, todos los Convenios internacionales aprobados por el Congreso tiene jerarquía superior a las leyes, no podemos sino concluir en que el conocimiento profundo de lo establecido en el GATT/ADPIC resulta de vital importancia para todo aquel cuya actividad se relacione de algún modo con las marcas, patentes, los derechos intelectuales e industriales en general.

El éxito logrado por el GATT en la reducción de los aranceles a niveles tan bajos, unido a una serie de recesiones económicas en el decenio de 1970 y en los primeros años de 1980, incitó a los gobiernos a idear otras formas de protección para los sectores que se enfrentaban con una mayor competencia en los mercados exteriores. Las elevadas tasas de desempleo y los constantes cierres de fábricas durante las crisis de aquellos años impulsaron a los gobiernos en Europa Occidental y en América del Norte crear nuevos tipos de barreras comerciales no arancelarias, a tratar de concertar con sus competidores acuerdos bilaterales de reparto del mercado y a emprender una carrera de subvenciones para mantener sus posiciones en el comercio de productos agropecuarios. Estos hechos minaron la credibilidad y la efectividad del GATT.

El propósito primordial del sistema es ayudar a que las corrientes comerciales circulen con la máxima libertad posible, siempre que no se produzcan efectos secundarios desfavorables. Esto significa en parte la eliminación de obstáculos. También significa asegurar que los particulares, las empresas y los gobiernos conozcan cuáles son las normas que rigen el comercio en todo el mundo, dándoles la seguridad de que las políticas no sufrirán cambios abruptos. En otras palabras, las normas tienen que ser "transparentes" y previsible.

Como los acuerdos son redactados y firmados por la comunidad de países comerciantes, a menudo después de amplios debates y controversias, una de las funciones más importantes de la OMC es servir de foro para la celebración de negociaciones comerciales.

El tercer aspecto importante de la labor de la OMC es la solución de diferencias. Las relaciones comerciales a menudo llevan aparejados intereses contrapuestos. Los contratos y los acuerdos, inclusive los negociados con esmero en el sistema de la OMC, a menudo necesitan ser interpretados. La manera más armoniosa de resolver estas diferencias es mediante un procedimiento imparcial, basado en un fundamento jurídico convenido. Este es el propósito que inspira el proceso de solución de diferencias establecido en los Acuerdos de la OMC.

Debemos considerar la entrada de México al GATT, como el inicio de la apertura de relaciones con el extranjero ya que a través de este hecho, se tiene participación para el desarrollo de intercambio comercial con otros países.

B. Tratados existentes.

1. Acuerdo de Complementación Económica No.17 México-Chile, entró en vigor en enero de 1992. Se publicó en el D.O. del 23-Dic-91. Los términos de desgravación serían con una tasa máxima del 10%, disminuyendo año con año en un 2.5% para quedar exentas en general la mayoría de las fracciones el 1-Ene-96.

Ciertas fracciones especiales se liberaron hasta el 1º de enero del '98.

2. Tratado de Libre Comercio con América del Norte (México - EUA - Canadá), entró en vigor el 1-Ene-94. Se publicó en el D.O. 23-Dic-93. Los términos de desgravación son por categoría A, B y C. La primera se refiere a liberación inmediata de impuesto de importación a partir de enero de 1994, la segunda con desgravación a cinco años, quedando exentas en 1998 y la tercera con desgravación a diez años, quedando liberadas para el año 2003.

3. Acuerdo de Libre Comercio México - Costa Rica, entró en vigor en el año de 1995. Los términos de desgravación también fueron basados en tres categorías al igual que le NAFTA.

- a. Liberados el 1-Ene-95
- b. Liberados el 1-Ene-99
- c. Liberados el 1-Ene-04

4. Tratado de Libre Comercio entre México - Colombia y Venezuela (el grupo de los 3). Entró en vigor el 1-Ene-95. Se eliminan aranceles en diez etapas iguales. La primera el 1-Ene-95. El impuesto de importación residual se

eliminará en nueve etapas anuales iguales a partir del 1-Jul-96, de manera que esos bienes quedan libres de impuesto de importación a partir del 1-Jul-04.

5. Tratado de Libre Comercio México - Bolivia. Entró en vigor el 1-Ene-95. Se divide en categorías de desgravación A, B y C.

La categoría A elimina impuestos de importación a partir del 1-Ene-95.

La categoría B-4 elimina el impuesto en 4 etapas iguales a partir del 1-Ene-95 para quedar libres de arancel el 1-Ene-98.

También existen las etapas B-5, B-6 Y B-7, que se refiere a la desgravación en 5, 6 y 7 etapas, respectivamente.

La categoría C también se divide en C-8, C-10, C-12, C-15 que indica los años en que quedarán liberadas las fracciones de arancel.

6. Acuerdo de Libre Comercio México - Nicaragua. Entró en vigor el 1-Jul-98 y también está por categorías A, B y C.

A. Se eliminan los impuestos a partir del 1-Jul-98

B. Elimina los impuestos de importación en cinco etapas anuales a partir del 1-Jul-98, quedando libres a partir del 1-Jul-2002. En esta categoría existen mercancías cuya desgravación se eliminará en tres etapas anuales a partir del 1-Jul-2000 para quedar libres de arancel a partir del 1-Jul-2002.

C. Se eliminarán de impuestos de importación en 10 etapas anuales a partir del 1-Jul-98, quedando libres de arancel a partir del 1-Jul-2007. Bajo esta misma categoría, existen fracciones arancelarias cuyo impuesto de importación se eliminará en 8 etapas iguales a partir del 1-Jul-2000 para quedar libres de arancel 1-Jul-2007.

También existe una categoría C-15 que eliminará el impuesto de importación en 15 etapas anuales iguales a partir del 1-Jul-98 y quedarán libres de arancel a partir del 1-Jul-2000.

Dentro del marco de la ALADI, tenemos:

1. México – Argentina: Acuerdo de Complementación Económica 6. Las bases de negociación son en general establecidas sobre integración nacional. Su vigencia se prorroga año con año. Está vigente hasta el 31-Dic-2001.
2. México – Ecuador: Acuerdo de Alcance Parcial. Las bases de negociación son sobre integración nacional. Su vigencia es indefinida.
3. México – Argentina – Brasil – Ecuador – Chile – Uruguay – Paraguay: Acuerdo de Alcance Parcial con vigencia indefinida.

4. México - Perú: Acuerdo de Complementación Económica. Las bases de negociación son sobre Integración Nacional y se prorroga año con año.
5. México - Uruguay. Acuerdo de Complementación Económica. Las bases de negociación son sobre Integración Nacional y su vigencia es hasta el 31-Dic-2000.
6. México - Cuba. Acuerdo de Alcance Parcial. Entró en vigor el 25-Sep-98 y su vigencia es hasta el 27-May-2002. Las bases de negociación sobre Integración Nacional.

Las relaciones comerciales de México en el mundo

				TLC Colombia Venezuela				ACE Uruguay	
		TLC EE UU Caracas		TLC Bolivia		TLC UE 15 países		TLC Guatemala Honduras El Salvador	
GATT (OMC) 139 Países	ACE Chile	APBC 21 Países	OCDE 29 Países	TLC Costa Rica	TLC Nicaragua	TLC Chile	TLC Israel	TLC A.E.C. 4 Países	
1985	1992	1993	1994	1995	1998	1999	2000	TLC s concluidos	

CAPITULO V. EL IMPACTO FISCAL EN MATERIA DE CONVENIOS INTERNACIONALES

IMPORTANCIA DE LA RESIDENCIA

Los Convenios para Evitar la Doble Imposición se aplican en función del concepto de residencia: En los casos en que un residente de alguno de los Estados Contratantes (Estado de la Residencia) reciba ingresos de fuente de riqueza ubicada en el otro Estado Contratante (Estado de la fuente), es necesario determinar el concepto de residencia en los Convenios y en la legislación nacional.

Al respecto, podemos anticipar que para determinar el concepto de residencia para efectos de los Convenios, estos hacen una referencia a la legislación nacional. Sin embargo, la característica principal del artículo de los Convenios que se refiere a la residencia, no es establecer su definición, sino establecer los criterios conforme a los cuales se resolverán casos de doble residencia.

1. RESIDENCIA EN LOS CONVENIOS

El artículo 1º del Modelo de Convenio establece que "este Convenio será aplicable a las personas que sean residentes en uno o ambos Estados Contratantes". Por ello, para definir alcance de Convenio igualmente fue necesario incorporar una definición de "residente", como sujeto de Tratado. La connotación que recibe la palabra "residente" en el Modelo de Convenio se establece en el artículo 4, cuyos términos son²:

Artículo 4 RESIDENTE

Para los efectos Convenio la expresión "residente de un Estado Contratante" significa toda persona que, en virtud de las leyes de ese Estado, esté sujeta a imposición en él por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección o cualquier otro criterio de naturaleza análoga, y también incluye al Estado y a cualquier subdivisión o autoridad local. Sin embargo, esta expresión no incluye a las personas que están sujetas a imposición en este Estado exclusivamente por la renta que obtengan de fuentes del Estado o de capital situado en él

De acuerdo a las disposiciones del párrafo anterior, cuando una persona física sea residente de ambos Estados contratantes, su situación se determinará de la siguiente manera:

- a) La persona será considerada residente solamente del Estado en el que tenga una vivienda permanente a su disposición; si tiene una vivienda

² OECD, Model Tax Convention on Income and Capital, Condensed Version, September 1996 En lo sucesivo, "Modelo de Convenio" Traducción de el Lic. Carl E Koller Lucio, abogado, miembro de Parés, S.C., Asesores Fiscales.

permanente disponible en ambos Estados, se considerará residente del Estado con el que mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales),

b) Si no se puede determinar el Estado en el que mantenga su centro de intereses vitales, o si no tiene una vivienda permanente a su disposición en ambos Estados, se considerará residente del Estado en el que tenga una morada habitual.

c) Si tiene una morada habitual en ambos Estados o no lo hiciere en ninguno de ellos, se considerará residente del Estado del que sea nacional;

En el supuesto de que sea nacional de ambos Estados o de ninguno de ellos, las autoridades competentes de los Estados Contratantes resolverán la cuestión por acuerdo mutuo.

Cuando en virtud de las disposiciones anteriores una persona distinta de una persona física sea residente de ambos Estados Contratantes, será considerada únicamente residente del Estado en el que esté situada su sede efectiva de dirección

REGLAS GENERALES Y PROPÓSITO DEL ARTÍCULO 4

En términos generales, el artículo tiene el siguiente contenido:

- o Una determinación del significado de la palabra "residente" para efectos del Convenio.
- o Una precisión, en el sentido de que no se adquiere residencia por la percepción de ingresos de una fuente ubicada en alguno de los Estados Contratantes, u obtenidos por capital colocado en el mismo.
- o Los criterios que se utilizan para resolver casos de doble residencia, tanto de personas físicas como de personas "distintas de personas físicas".

En realidad, el Tratado no establece una definición de "residente" y mucho menos impone una que deba incorporarse a la legislación de los Estados Contratantes.

Por el contrario reconoce que cada Estado puede tener un criterio distinto para determinar qué personas son residentes para efectos fiscales en su país.

⁴ *Ibidem*, Pag 59 Estos comentarios son la primera autoridad para interpretar los tratados para evitar la doble tributación celebrados entre países miembros de la OECD. En el caso de México, la regla 2.1.11 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1998 establece que para la interpretación de los tratados para evitar la doble tributación celebrados por México, serán aplicables estos comentarios en la medida en que "sean congruentes con las disposiciones de los tratados celebrados por México y con las explicaciones técnicas" emitidas por el SAT

Así, como hemos apuntado, mientras el criterio general para personas físicas en México es que hayan establecido su casa habitación en México y, para personas morales, que se hayan constituido en el país, en otras legislaciones el criterio puede variar. De esta manera por ejemplo, para personas morales, otros países pueden llevar el criterio que consideró México hasta el año 1996: que dichas personas hayan establecido en territorio nacional la administración principal del negocio.

En todo caso, señala como criterios que reconoce el propio tratado para la determinación de residencia los siguientes:

- Domicilio
- Residencia
- Sede de dirección
- Cualquier otro criterio de naturaleza análoga

Por lo tanto, qué persona sea residente en uno de los Estados Contratantes se determina conforme a la legislación de ese Estado y no conforme a algún criterio contenido en el Tratado.

El párrafo 1 del Convenio igualmente contiene otras dos reglas:

- 1) El término "residente" incluye al propio Estado⁵, así como cualquier subdivisión política o autoridad local del propio Estado.
1. El término no incluye a las personas sujetas a imposición únicamente en razón de su obtención de ingresos de fuente de riqueza ubicada en uno de los dos países o de capital colocado en alguno de los dos países.

A. CONCEPTO DE "PERSONA" EN LOS CONVENIOS.

Como ya señalamos, la aplicación de los Convenios se da en función de la residencia: se aplican a personas que sean residentes de alguno de los dos Estados, o de ambos.

Sin embargo, mientras los Convenios se remiten a la legislación nacional para determinar la definición de "residencia" los Convenios sí establecen una definición especial de "persona" conforme al Modelo de Convenio, por persona se entiende "una persona física, una sociedad o cualquier otro cuerpo de personas".⁶

⁵ Ibidem, Pág. 61. Se consideran sinónimos "Estado" al Gobierno del Estado

⁶ Ver artículo 3 del Modelo de Convenio.

Lo importante a destacar es que el término va más allá de la definición jurídica típica de persona, para incluir otras entidades económicas que escapan a la definición tradicional de persona moral.

Al efecto, varios Convenios celebrados por México extienden la definición original de Modelo de Convenio para incluir dentro del concepto de persona a fideicomisos, asociaciones, sucesiones, etcétera.

Por ello, los Convenios frecuentemente hacen la diferencia entre "personas físicas y personas distintas a las personas físicas".

B. RESOLUCION DE CASOS DE LA DOBLE RESIDENCIA DE PERSONAS MORALES O ENTIDADES.

Como ya se mencionó, al referirse a personas distintas de personas físicas, el artículo 4 se refiere "a sociedades y a otros cuerpos de personas, sin que sea relevante si son o no personas jurídicas", es decir, el concepto va más allá de la acepción tradicional de persona moral e incluiría, por tanto, conceptos como fideicomiso.

Cuando una de estas entidades, con o sin personalidad jurídica propia, es considerada residente en ambos Estados Contratantes por los términos de sus respectivas legislaciones, conforme al artículo 4 del Modelo de Convenio, para determinar el lugar de residencia para efectos del tratado, se aplica como criterio para establecer la preferencia el de "sede de su administración efectiva".⁸

Los comentarios justifican la preeminencia de este criterio sobre el del lugar de constitución por considerar a este mismo como un criterio meramente formal.⁹

Algunos casos especiales. En general, México se ha adherido a este criterio en los distintos Convenios que ha celebrado. Sin embargo, los Convenios con Canadá y Estado Unidos de América representan importantes diferencias:

En el caso del Convenio con Canadá, el párrafo 3 del artículo 4 señala que, ante el caso de doble residencia de una persona distinta de una persona física, las autoridades competentes de ambos estados "harán lo posible por resolver el caso y determinar la forma de aplicación del Convenio a dicha persona". En caso contrario, la persona quedará excluida del ámbito de determinados preceptos del Convenio (artículos 6 a 21 y 23).

⁷ *Ibidem*, Pág. 63

⁸ Criterio que coincide con aquel de la legislación fiscal mexicana en vigor hasta el 31 de diciembre de 1996

⁹ Modelo de Convenio, Pág. 63

En el caso del Convenio con Estados Unidos de América, el párrafo 3 del artículo 4 señala que si "una persona que no sea persona física sea residente de ambos Estados Contratantes, dicha persona no se considerará residente de ninguno de los Estados Contratantes para los efectos del presente Tratado". Conforme a este criterio, una persona distinta de una persona física que sea residente en ambos países no podrá acogerse a los beneficios del Tratado.

C. RESOLUCIÓN DE CASOS DE DOBLE RESIDENCIA DE PERSONAS FÍSICAS

En el caso de las personas físicas, el párrafo 2 del artículo 4 del Modelo de Convenio señala varios criterios sucesivos conforme a los cuales se resolverá el caso de un individuo que, en razón de la legislación de cada uno de los Estados Contratantes, es considerado residente de ambos.

Conforme a los comentarios de Modelo de Convenio, el artículo busca dar la preferencia de imposición a un Estado sobre el otro, en razón de las características de la vinculación de la persona física a ese Estado. En lo posible, el criterio de preferencia debe ser de tal naturaleza que no haya duda de que la persona cumplirá únicamente en uno de los dos Estados. A la vez, debe reflejar que, por la naturaleza del criterio de vinculación, el derecho a imponer corresponde a uno de los dos Estados en particular¹⁰.

En orden de aplicación, estos criterios son los siguientes:

- * Casa habitación permanente.
- * Centro de Intereses vitales.
- * Vivienda o morada habitual.
- * Nacionalidad.
- * Acuerdo mutuo.

Veamos uno por uno:

a. *Casa habitación permanente.* El primer criterio utilizado para determinar el Estado del que es residente es que tenga a su disposición una casa habitación permanente en ese Estado.

Conforme a los comentarios, la persona física debe haber obtenido la casa habitación o vivienda para un uso permanente y no así temporal. Puede ser cualquier tipo de casa: lo fundamental es su permanencia. Ello significa que la

¹⁰ Ibidem, Pág 61.

persona tiene la disponibilidad continua y no ocasional. Así, una vivienda que está a su disposición pero única y necesariamente para un periodo corto no califica como vivienda permanente.¹¹

b. *Centro de intereses vitales.* En el caso de que la persona ocupe una vivienda permanente en ambos Estados, su residencia en uno de ellos se determinará considerando el lugar en el que tenga su "centro de intereses vitales".

Por "centro de intereses vitales" se entiende aquél en el que tiene las relaciones personales y económicas de mayor relevancia: la residencia se determina dependiente del Estado con el cual esas relaciones sean más estrechas. Para determinar este centro de intereses vitales, los comentarios recomiendan que se consideren los siguientes datos:

- * la ubicación de su familia y de sus relaciones sociales
- * sus ocupaciones
- * sus actividades políticas, culturales, etc.
- * su lugar de actividades empresariales,
- * el lugar desde el cual administra su propiedad.

Incluso, cita un caso análogo al que comentamos con anterioridad, al fijar el significado del concepto restablecer su casa habitación en México en nuestra legislación. Al efecto, los comentarios al artículo 4 indican

15. . Si una persona que tiene una vivienda en un Estado establece una segunda vivienda en otro Estado manteniendo a la vez la primera, el hecho de que retenga la primera en el entorno donde siempre ha vivido, donde ha trabajado, y donde tiene su familia y posesiones, puede, junto con otros elementos, demostrar que ha retenido su centro de intereses vitales en el primer Estado.

c. *Una morada habitual (una vivienda habitual).* Este criterio se aplica en los casos en que la persona física considerada residente por la legislación de ambos Estados Contratantes,

- (a) no tenga en ninguno de los dos Estados una vivienda permanente o
- (b) teniendo en ambos una vivienda permanente, su residencia no se pueda determinar en tanto no es posible determinar en cual de los dos Estados tiene su centro de intereses vitales

En los términos de los comentarios, para determinar el Estado del que es residente, la balanza se inclinará a favor del Estado en el que permanezca con mayor frecuencia. A este efecto, no importa el motivo por el cual frecuente más un Estado que el otro. Para determinar esta frecuencia de estadía, si bien el periodo que se considerará para trazar la comparación no se define por el Modelo

¹¹ Ibidem, Pág. 61.

de Convenio, éste sí debe ser lo suficientemente duradero para determinar la *habitualidad* y para *determinar los intervalos* en los que la estancia toma lugar¹²

- d. *Nacionalidad*. Si no tuviere una morada habitual en alguno de los dos Estados o la tuviere, pero en ambos, se le dará preferencia al Estado del cual es nacional.
- e. *Mutuo acuerdo de autoridades*. Si aun considerando la nacionalidad, no se puede determinar de qué Estado es residente, ya sea porque tiene la nacionalidad de ambos Estados¹³ o porque no la tiene de ninguno de ellos, el caso será resuelto por acuerdo mutuo entre las autoridades competentes de los Estados Contratantes, con base al procedimiento que marca el artículo 25 del Modelo de Convenio.

D. CONSTANCIA DE RESIDENCIA FISCAL

Es importante recordar que el artículo 4-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta condiciona la aplicación de los beneficios que otorgan los Convenios para evitar la doble imposición a que el contribuyente pueda acreditar su residencia al Estado con el cual México ha celebrado el Tratado. Los términos de este artículo son:

Art 4-A. Los beneficios de los tratados para evitar la doble tributación sólo serán aplicables cuando el contribuyente acredite que es residente en el país de que se trate y se cumplan con las disposiciones del propio tratado y las demás disposiciones adjetivas aplicables en materia fiscal

Las constancias que expidan las autoridades extranjeras para acreditar residencia harán fe sin necesidad de legalización y solamente será necesario exhibir traducción autorizada cuando la autoridad fiscal así lo requiera.

A su vez, la regla 3.1.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1998 establece lo siguiente:

- x La residencia fiscal en otro país con el que México tenga celebrado un Tratado podrá acreditarse con certificación de residencia o con certificación de presentación de la declaración del último ejercicio de la contribución que corresponda al impuesto sobre la renta

¹² Ibidem, Pág. 63

¹³ En la última versión de Modelo de Convenio, Pág.64. aparece la reserva de México respecto de la parte del párrafo 2 inciso e) que se refiere a la doble nacionalidad, en la medida en que hasta hace poco el país no admitía la doble nacionalidad para sus ciudadanos. Sin embargo, ello no ha impedido la inclusión del criterio en varios de los Tratados suscritos por el país puesto que dicha situación es aceptada con frecuencia por el otro Estado Contratante (por ejemplo, Francia)

- * En el caso de que aún no venza el plazo para presentar la declaración del último ejercicio, se aceptará la certificación en la que conste que presentaron su declaración del penúltimo ejercicio.
- * Estas certificaciones deberán ser expedidas por las autoridades hacendarias del país de que se trate.
- * Tendrán vigencia durante el año calendario en que se expidan

2. RESIDENCIA EN LA LEGISLACION NACIONAL

A. CONSIDERACIÓN PRELIMINAR

La legislación fiscal regula el concepto: de residentes en territorio nacional, mas no regula qué debe entenderse por residentes en el extranjero. A primera vista, pareciera obvio: residente en el extranjero es todo aquél que no sea residente en territorio nacional. Esto no es un juego de palabras: es importante poder determinar el momento en que un residente de algún Estado se convierte en residente en el otro Estado.

Sin embargo, aun cuando habrá casos de fácil apreciación, quizá haya otros de no tan fácil solución. Imaginemos el caso de una persona física de nacionalidad francesa, residente en Francia, que es contratado como empleado por una compañía mexicana por un término fijo de dos años. Al efecto, obtiene la correspondiente documentación migratoria, se traslada a México con su cónyuge y sus hijos, y renta una casa habitación en México.

En un caso como éste, surgen varias preguntas que exigen respuesta. En particular, ¿cómo sabemos si quien fuera residente en el extranjero no ha dejado de serlo para convertirse en residente en territorio nacional? ¿Cuándo sucede esto: cuándo establezca una casa habitación en México o cuando permanezca en el país más de 183 días naturales en el año calendario?

Adelantamos la importancia de este punto: hay casos, como, por ejemplo, ingresos por sueldos y honorarios donde la legislación nacional considera que hay fuente de riqueza en territorio nacional en función de la presencia del extranjero en México. Dada esta requerida presencia del residente en el extranjero en territorio nacional, es preciso saber bien a bien cuando permanecerá siendo residente en el extranjero y cuando perderá esa calidad para convertirse en residente en territorio nacional.

B. RESIDENTES EN TERRITORIO NACIONAL

El artículo 9º del Código Fiscal de la Federación establece:

Art 9º Se consideran residentes en territorio nacional.

I. A las siguientes personas físicas:

a) Las que hayan establecido su casa habitación en México, salvo que en el año de calendario permanezcan en otro país por más de 183 días naturales consecutivos o no y acrediten haber adquirido la residencia para efectos fiscales en ese otro país

b) Las de nacionalidad mexicana, que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aun cuando por el carácter de sus funciones permanezcan en el extranjero por un plazo mayor al señalado en el inciso a) de esta fracción.

II. Las personas morales que se hayan constituido de conformidad con las leyes mexicanas¹⁴.

Salvo prueba en contrario, se presume que las personas físicas de nacionalidad mexicana, son residentes en territorio nacional

Tratándose de personas físicas, la residencia en el extranjero se acreditará ante la autoridad fiscal, mediante constancia expedida por las autoridades competentes del Estado del cual son residentes

En términos generales, un desglose rápido de esta disposición legal nos revela las siguientes reglas:

- * Para efectos fiscales, una persona física será residente en México cuando establezca su casa habitación en México.
En todo caso, las personas físicas de nacionalidad mexicana se presumirán residentes en México para los efectos del artículo.
- * Igualmente se consideran residentes en territorio nacional los funcionarios del Estado que permanezcan fuera del país, por razón de sus funciones, aunque sea por más de 183 días naturales, consecutivos o no, en un año calendario.
- * Señala los requisitos mediante los cuales la persona física que previamente haya establecido su casa habitación en México y por ese motivo se considere residente en el país para efectos fiscales- perderá su residencia fiscal. (Estos requisitos son permanecer más de determinado periodo en un año calendario en otro país y acreditar la obtención de residencia fiscal en ese otro país).
- * Para determinar si una persona moral es residente del país, se atenderá al criterio del lugar de constitución (constitución en México).

¹⁴ Este criterio legal está vigente a partir del 1º de enero de 1997, hasta 1996, el criterio para definir la residencia de personas morales en México era que tuvieran su principal administración del negocio en el país.

De estos supuestos, tres se refieren a la residencia y otro a la pérdida de la residencia. Para efectos de este estudio, para determinar con mayor precisión qué personas son residentes en el extranjero, los de mayor relevancia son la regla general aplicable a personas físicas (la fracción I inciso a)) y la fracción II aplicable a personas morales.

C. PERSONAS MORALES

El caso de las personas morales no ofrece tanta dificultad, por tratarse de un criterio meramente formal: al considerar la legislación mexicana que las personas morales constituidas de conformidad con las leyes mexicanas tienen su residencia fiscal en México, igualmente establece, a *contrario sensu*, que las personas morales constituidas en otro país se considerarán residentes en el extranjero (aunque no necesariamente del lugar de su constitución)¹⁵.

Aun así, será recomendable - en el caso de querer aprovechar los beneficios que otorga un convenio para evitar la doble imposición¹⁶- e indispensable, la obtención de la constancia de residencia fiscal para acreditar este extremo.

No obstante, frente a otra legislación, una misma empresa puede llegar a ser considerada residente para efectos fiscales en dos países: en México, por ser éste su lugar de constitución y en otro país, por ser ese el lugar donde tiene su principal administración de la empresa, cuando en ese otro país rija este criterio. Ya vimos que el Modelo de Convenio para evitar la doble imposición de la OCDE propone una solución a este problema: predominará la imposición del Estado donde el contribuyente tenga su sede efectiva de dirección.

D. PERSONAS FÍSICAS

En el caso de las personas físicas, el precepto establece que se Consideran residentes en México, aquéllas que hayan establecido su casa habitación en México, salvo que en el año de calendario permanezcan en otro país por más de 183 días naturales, consecutivos o no, y acrediten haber adquirido la residencia para efectos fiscales en ese otro país.

Como ya lo hemos adelantado, en nuestra opinión, esta norma contiene dos supuestos.

a. Quien establezca su casa habitación en México es residente del país;

¹⁵ Se puede dar el caso de una empresa constituida en un país cuyo criterio de residencia para personas morales es el del lugar de su sede principal de administración. No necesariamente será considerada en ese país como residente del mismo.

¹⁶ El artículo 4-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece "Los beneficios de los tratados para evitar la doble imposición sólo serán aplicables cuando el contribuyente acredite que es residente en el país de que se trate y se cumplan con las disposiciones del propio tratado. Las constancias que expidan las autoridades extranjeras para acreditar residencia harán fe sin necesidad de legalización y solamente será necesario exhibir traducción autorizada cuando la autoridad fiscal así lo requiera."

b. Quien haya establecido su casa habitación en el país, pero haya permanecido fuera del mismo por el citado número de días y acredite haber adquirido la residencia para efectos fiscales en otro país. perderá la residencia fiscal⁷.

Sin embargo, volviendo al caso del francés, residente en Francia, que es contratado como empleado por una compañía mexicana por un término fijo de dos años, para que preste sus servicios en el país. Viene a México con todo y familia, y renta una casa habitación en México. ¿Habrá por ello adquirido la residencia en México para efectos fiscales y perdido su residencia en el país donde residía con anterioridad?.

En nuestra opinión, éste no es el sentido del artículo 9°. Sin embargo, hallar su verdadero significado no es evidente a primera lectura.

En particular, esta legislación no nos auxilia para encontrar respuesta a las siguientes preguntas, que pueden resultar fundamentales para resolver un problema de residencia en el extranjero:

¿Qué quiere decir "establecer su casa habitación en México?"

El artículo 9° es claro para indicar cómo se pierde la residencia fiscal mexicana ante aquélla adquirida en el extranjero. Sin embargo, en el caso contrario, ¿en qué momento considera la legislación mexicana que la residencia en el extranjero se ha perdido, adquiriéndose en su lugar la residencia fiscal mexicana?

En todo caso, precisamos: la presencia en México del residente en el extranjero por más de 183 días naturales en el año de calendario, consecutivos o no, aun cuando tenga a su disposición y use un local habitable o no lo convierte por ese sólo hecho en residente en México.

E. ALCANCE DE LA FRASE "ESTABLECER SU CASA HABITACIÓN EN MÉXICO"

Para nosotros, el significado de la frase "establecer su casa habitación en México" equivale a "instalar su casa habitación en el país con la intención de radicar en él de manera permanente, desvinculándose por ello del lugar donde residía de manera habitual con anterioridad".

En nuestra opinión, la frase analizada contiene un elemento subjetivo implícito que determina el alcance de esta figura y que no es más que la intención con la que la persona física establece una casa habitación en territorio nacional (cuál es la voluntad del contribuyente), puesto que no es lo mismo que una persona adquiriera posesión de un local destinado a la habitación para hacer uso

⁷ Los efectos de la pérdida de residencia fiscal para el Impuesto Sobre la Renta se regulan en el artículo 74, 7° párrafo, de la Ley del Impuesto.

de él de manera temporal, que establecer su casa habitación en México, que implica el propósito de radicarse en el país de manera permanente. Esta conclusión se extrae tanto del significado gramatical de las palabras que integran la frase, como del concepto de residencia que tiene el Código Civil para el Distrito Federal, aplicable al Código Fiscal de manera supletorio.

1. Buscando el sentido gramatical de la disposición y desglosando la frase citada, tenemos que se integra de un verbo –“establecer”- y de un sustantivo –“su casa habitación”. Por una parte, el verbo implica un acto por parte de la persona física y conlleva un elemento subjetivo implícito del término, esto es, su intención o motivo. Por la otra parte, el sustantivo “casa habitación” es un dato objetivo: se trata de un local inmobiliario habitable.

En cuanto al verbo, en el caso, la aceptación gramatical de “establecer” es “avercindarse o fijar la residencia en alguna parte”¹⁸. De esta definición se toma, como un primer elemento, que por establecer su casa habitación, se entiende la acción de tomar su lugar como vecino de un lugar, destacando su intención de determinar en él su residencia.

Una persona física - no importa su nacionalidad- puede adquirir la disposición de un local inmobiliario cuyo objetivo es la habitación con varias finalidades: la puede adquirir en propiedad, o arrendar, o recibir en comodato (préstamo gratuito). Sin embargo, esta adquisición puede ser temporal o permanente, por lo que la pura disposición de una casa habitación no indica el ánimo o la intención con que se obtuvo. Por ello, si bien la disposición de una casa habitación es un dato objetivo, por sí mismo no devela la intención con que se obtuvo.

Por esto consideramos que el criterio rector para determinar si el residente en el extranjero ha establecido en México su casa habitación necesariamente es la intención con la que adquiere la disposición de un local destinado a su habitación.

Considerando lo anterior, se estima que “establecer su casa habitación en México” necesariamente implica un ánimo de permanencia por parte de la persona que la establece. Esto es, se establece en México con el ánimo de radicarse o avercindarse permanentemente en él, abandonando la intención de permanecer en otro lugar.

2. Adicionalmente, en tanto la norma analizada no señala qué debe entenderse por “establecer su casa habitación”, se hace supletorio el Código Civil para el Distrito Federal, que como regla general determina el domicilio de las personas físicas en función precisamente del lugar donde residen habitualmente¹⁹.

¹⁸ Definición del Diccionario de la Lengua de la Real Academia Española

¹⁹ Se hace supletorio el Código para el Distrito Federal para determinar este concepto de residencia no obstante que el Código Fiscal de la Federación tiene sus propias definiciones de residencia y domicilio para efectos fiscales, por los siguientes motivos: (1) como ya puntualizamos, el Código Fiscal no define que es

El artículo 29 del Código Civil para el Distrito Federal establece:

Art. 29 El domicilio de las personas físicas es el lugar donde residen habitualmente, y a falta de éste, el lugar del centro principal de sus negocios²⁰, en ausencias de estos, el lugar donde simplemente residan y, en su defecto, el lugar donde se encontraron.

Se presume que una persona reside habitualmente en un lugar, cuando permanezca en él por más de seis meses.

De lo anterior se sigue que para determinar el domicilio de una persona física para efectos civiles igualmente se atiende a un elemento subjetivo, que es la costumbre de una persona de residir en un mismo sitio (aunque sí se establece una presunción que estimamos *juris tantum*, en el sentido de que sí una persona permanece más de seis meses -183 días naturales, precisamente -, se presume que es residente habitual del lugar, por lo que a su vez, se considera que en ese lugar tiene su domicilio).

3. Por lo anterior, concluimos que "establecer su casa habitación en México" significa instalar una vivienda en el país con el propósito de radicarse o avecindarse en él.

Bajo esta acepción de la frase, si la persona que fuera residente en el extranjero arriba a México con la intención de radicarse permanentemente en el país y al efecto obtiene la disposición de una vivienda, desde el primer día habrá adquirido la residencia fiscal en México.

Por el contrario, no por el simple hecho de tomar posesión o tener a su disposición un local habitable en México pierde un residente en el extranjero esa calidad, si su intención es permanecer en México de manera temporal.

F. ÁNIMO DE PERMANENCIA

Aceptar este criterio como siendo el significado del artículo 9º fracción I arroja una carga de prueba al residente en el extranjero: que su intención es permanecer en México de manera temporal, sin que sea su intención radicar permanentemente aquí, y que su intención es igualmente no desvincularse de su lugar original de residencia (no perder su residencia en ese otro lugar) ¿Cómo acreditar cuál es la verdadera intención del residente en el extranjero al comenzar a vivir y trabajar en México?.

"establecer su casa habitación en México"; (2) a diferencia del Código Fiscal el Código Civil determina el domicilio de una persona en función del lugar de su residencia, en cambio el Código Fiscal da dos connotaciones específicas a estos dos conceptos y no los relaciona. Por tanto, en tanto las definiciones del Código Fiscal no son suficientes, es posible remitirnos al Código Civil para el Distrito Federal para definir elementos del concepto

²⁰ Siguiendo a Nicolau Caivo, Tratado del impuesto sobre la Renta, Pág. 274, por "negocios" se entiende cualquier ocupación, quehacer o trabajo.

Consideramos que ello se puede lograr mediante elementos objetivos que, por sus características, son legales o convenientes:

1. En primer lugar, el residente en el extranjero debe poder acreditar su residencia en otro país con la constancia respectiva, lo que se hace en los términos del último párrafo del artículo 9 del Código Fiscal de la Federación, que citamos de nuevo:

Tratándose de personas físicas, la residencia en el extranjero se acreditará ante la autoridad fiscal, mediante constancia expedida por las autoridades competentes del Estado del cual son residentes.²¹

Insistimos en este punto, porque la residencia no se adquiere por el tiempo transcurrido en México, sino por el establecimiento de su casa habitación en el país:

Si el residente en el extranjero permanece en México por un término considerable y, en todo caso, mayor a 183 días naturales en un año calendario, deberá acreditar que no ha perdido su residencia en el exterior mediante la certificación de referencia. De lo contrario, es factible que las autoridades fiscales mexicanas consideren a dicha persona como residente en territorio nacional para efectos fiscales.

2. El residente en el extranjero debe poder acreditar fehacientemente ante las autoridades fiscales que las circunstancias que lo traen a México son temporales y que su intención no es radicar de manera permanente en él. Esto se puede lograr con la siguiente documentación:

(a) Su contrato de trabajo o de prestación de servicios profesionales independientes, por los cuales cobrará el sueldo o los honorarios.

(b) La documentación migratoria de personas de nacionalidad extranjera, para acreditar su calidad migratoria.

(c) Otra documentación que acredite la vinculación del extranjero a su lugar de residencia permanente, en la que debe tener su residencia fiscal. (Para citar algunos ejemplos: documentación que acredite el lugar donde hasta su traslado temporal a México ha tenido su casa habitación, el lugar

²¹ En virtud de los términos del propio artículo 9o, este párrafo pareciera tener la intención de regular el modo en que una persona física puede acreditar su residencia para efectos fiscales en el extranjero para los efectos del inciso a) de la fracción I del citado artículo. Sin embargo, no deja de tener una regla general aplicable a residentes en el extranjero, por lo que para acreditar este extremo, esta certificación será indispensable particularmente si el residente en el extranjero es de nacionalidad mexicana, puesto que, en ese caso, se presumirá que reside en México.

donde está su familia, el lugar donde ha tenido y tiene sus propiedades e inversiones, etcétera).

Por lo que se refiere al contrato de trabajo o de prestación de servicios, éste acreditará la duración aproximada de su estadía en México y que ésta será definida y limitada. Así, un contrato de trabajo con duración de un año o un contrato de prestación de servicios referente a un proyecto específico cuya duración se calcula en ocho meses, arrojan a la conclusión que su permanencia en México es definitivamente temporal. Un contrato de trabajo indefinido, por el contrario, implicaría una intención de radicar con mayor permanencia en México.

La documentación migratoria, a su vez, ayudará a acreditar cuánto tiempo podrá permanecer en territorio nacional, así como si puede residir permanentemente en él. Por ejemplo, un extranjero con documentación que lo acredita como no inmigrante en México, no puede adquirir la residencia permanente en México: su presencia aquí necesariamente es de carácter temporal, ya sea definida o que se pueda definir. En cambio, un inmigrado tiene su residencia en México²².

Ejemplificando, un residente en el extranjero que obtenga empleo en México por un periodo cuya duración se ha fijado por él y su patrón en un año, que obtenga calidad migratoria de no inmigrante visitante, que arriende una casa habitación, pero que no, se traslade a México con su cónyuge e hijos, y que acredite tener la residencia fiscal en el país del que proviene, debe ser considerado un residente en el extranjero durante la totalidad de su estadía en México.

En cambio, será más difícil que acredite seguir siendo residente en el extranjero, la persona que obtiene un contrato de trabajo de duración indefinida, que adquiere una casa habitación en México, vendiendo para ello la que deja en el otro país, y se traslada a México con su cónyuge e hijos.

G. PRESENCIA DE 183 DIAS O MAS EN MÉXICO: PRESUNCIÓN DE RESIDENCIA

Queremos insistir sobre un punto: la residencia no se adquiere en México por la sola permanencia del residente en el extranjero en el país por más de 183 días naturales, consecutivos o no, en un año calendario.

Así, por ejemplo, los artículos 146 y 147-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establecen una exención - que en breve comentaremos- que se hace

²²Ai efecto, se pueden citar a los artículos 44 y 52 de la Ley General de Población "Art. 44 inmigrante es el extranjero que se interna legalmente en el país con el propósito de radicarse en él en tanto adquiere la calidad de inmigrado". "Art. 52 Inmigrado es el extranjero que adquiere derechos de residencia definitiva en el país" El proceso para adquirir la calidad de inmigrado dura aproximadamente 5 años

aplicable en función de una estancia menor de 183 días naturales, consecutivos o no, en territorio nacional; al superarse este número de días, no se habrá adquirido la residencia, simplemente se habrá perdido el derecho a la exención.

Sin embargo, dicha permanencia por el periodo citado sí puede llevar a una presunción de residencia. Interpretando el artículo 9º del Código Fiscal a *contrario sensu* y por la presunción que establece el artículo 29 del Código Civil para el Distrito Federal.

El artículo 9º del Código Fiscal de la Federación considera como residentes en territorio nacional a las personas físicas que establezcan su casa habitación en México, “salvo que en el año de calendario permanezcan en otro país por más de 183 días naturales consecutivos o no y acrediten haber adquirido la residencia para efectos fiscales en ese otro país”. Por ello, válidamente se puede inferir que, a *contrario sensu*, una persona inicialmente residente en el extranjero que permanece en territorio nacional por el periodo citado o más tiempo ha adquirido la residencia en el país, si establece una casa habitación en México y si no puede acreditar su residencia fiscal en otro país.

Por otra parte, una vez transcurrido dicho término, igualmente le aplicaría a dicha persona la presunción del segundo párrafo del artículo 29 del Código Civil: “Se presume que una persona [física] reside habitualmente en un lugar cuando permanezca en él por más de seis meses”.

Por ello, no obstante que, como hemos argumentado, la sola presencia de un residente en el extranjero en territorio nacional por más de 183 días naturales, consecutivos o no, no lo convierte en residente para efectos fiscales en México, tanto por los términos del Código Fiscal como del Código Civil, una estancia mayor de ese tiempo sí crea una presunción que se puede desvirtuar en el sentido de que se ha adquirido la residencia en territorio nacional, por lo que una vez transcurrido este término, será indispensable poder demostrar la residencia en el extranjero en los términos antes indicados.

H. ADQUISICIÓN DE RESIDENCIA POR PERSONA FÍSICA

Para el caso de que una persona física residente en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país que haya venido tributando en los términos del Título V de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, adquiera su residencia para efectos fiscales en México durante el año calendario, el artículo 161 primer párrafo de esta Ley señala que “considerarán el impuesto pagado como definitivo y calcularán en los términos del Título IV, el impuesto por los ingresos que sean percibidos o sean exigibles a partir de la fecha en que adquirieron la residencia”.

3. ELIMINACION DE LA DOBLE TRIBUTACION

Al respecto, el Lic. Carl Edward Koller Lucio, comento el la conferencia "Como beneficiarse de los Convenios para evitar la Doble Tributación" lo siguiente.

"A nivel internacional, se suscita el problema de la doble imposición o de la doble tributación (los términos "doble imposición" o "doble tributación" se refieren al mismo fenómeno, aun cuando el primer termino se enfoca desde el punto de vista de la facultad de cobrar impuestos de un Estado, y el segundo término lo ve preferentemente desde el punto de vista del sujeto del gravamen), cuando respecto de un mismo ingreso, dos Estados soberanos ejercen sus potestades impositivas, de manera que un contribuyente se puede ver expuesto a pagar impuesto en dos distintas jurisdicciones respecto del mismo ingreso",

Por lo que concluimos que la "Doble Tributación" esta afectada por el ejercicio potestativo de dos Estados Soberanos sobre un mismo ingreso. Motivo por el cual se tiene la necesidad de llegar a un acuerdo en el cual no se vea afectado el contribuyente y por ello, el nacimiento de los "CONVENIOS INTERNACIONALES"

El apoyo que podemos tomara para evitar esta doble imposición es el apego a los "Convenios Tributarios"; éstos son el conducto para que a través de un acuerdo de voluntades entre los Estados Contratantes se celebren los Convenios para evitar la doble tributación

PRINCIPALES ASPECTOS DE LA ELIMINACIÓN DE LA DOBLE TRIBUTACIÓN

A nivel internacional, se suscita el problema de la doble imposición o la doble tributación. Vale la pena mencionar que entendemos la doble imposición desde el punto de vista de cobrar impuestos por parte del Estado; y como doble tributación el mismo fenómeno, pagar impuestos, sin embargo, desde el punto de vista del sujeto del gravamen. Siempre y cuando dos Estados soberanos ejercen sus potestades impositivas respecto de un mismo ingreso; esto da origen a que un contribuyente se puede ver expuesto a pagar impuesto en dos distintas jurisdicciones respecto del mismo ingreso.

Algunos ejemplos de doble tributación:

Las siguientes situaciones pueden llevar a que una misma persona pague impuesto dos veces sobre el mismo ingreso:

- * Donde un Estado grava a una persona por ser nacional del mismo y otro Estado grava a la misma persona por ser residente del mismo.
- * En el caso de residentes en dos Estados que graven la renta mundial a sus residentes (como lo hace México)²³.

²³ Ver Art. 1º, Fracc. I de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR)

- * En el supuesto en que un Estado grave ciertos ingresos con base al principio de renta mundial, y el otro Estado grave esos mismos ingresos con base al principio de fuente de riqueza o establecimiento permanente o base fija.

En virtud de que la doble imposición es un problema para el contribuyente y podría convertir diversos proyectos tanto empresariales como de inversión en proyectos irrealizables, es necesario contar con una solución que nos permita eliminar los posibles efectos de la doble imposición.

En el caso de los convenios, los últimos dos puntos son de especial importancia.

Soluciones:

Antes de establecer algunas posibles soluciones es indispensable mencionar que para ningún caso debería ser aplicable el pagar un impuesto de un ingreso el cual ya ha cumplido con la obligación del pago de impuestos, en cualquiera de los Estados en los cuales sea sujeto de ellos.

- * Una primera solución se puede establecer dentro de la legislación de cada Estado:
 - * Por ejemplo, en el caso de México, el artículo 6° de la Ley del impuesto Sobre la Renta (LISR) permite que, con ciertas limitantes, en contra del ISR mexicano, un sujeto del impuesto acredite el impuesto pagado en el extranjero.
 - * Otro sistema posible es que se exente del ISR, al ingreso que haya pagado ese impuesto en el extranjero.
 - * Una segunda solución, la cual es el objeto de estudio de esta investigación, es la celebración de convenios internacionales para evitar o regular la doble imposición, conforme a los cuales:
 - Un Estado puede ceder al otro la potestad de gravar determinados ingresos.
 - Los Estados pueden repartir dicha potestad de gravar los ingresos.

PROPÓSITOS DE LOS CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

1. Contexto en el que aplican los Convenios:

México sujeta a personas al pago del ISR en tres supuestos²⁴

- * Por ser residentes en el país, respecto de todos los ingresos obtenidos, cualquiera que sea la ubicación de la fuente de la que procedan (Principio de Renta Mundial).

²⁴ Art. 1° de la LISR.

- × De aquellos ingresos atribuibles a establecimiento permanente o base fija ubicada en territorio nacional.
- × Por ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional no atribuibles a un establecimiento permanente o base fija ubicado en el mismo.

Típicamente, los Estados que han celebrado este tipo de Convenios con México gravan conforme a los criterios.²⁵ Por tanto, aplicarán el principio de gravar la renta mundial con base a una situación de residencia, domicilio, lugar del principal asiento de negocios de la persona, etc.²⁶

Dentro de este contexto, los Convenios resuelven el siguiente tipo de situación que llevan a doble imposición y tributación:

- × Cuando ambos Estados consideren a la misma persona un residente y, por tanto, lo sujeten a su imposición.
- × Cuando una persona es residente en uno de los Estados contratantes (Estado de la residencia) y percibe ingresos de un establecimiento permanente o una fuente de riqueza ubicada en el otro Estado contratante (Estado de la Fuente).

Para efectos de este segmento de la materia, el supuesto que nos interesa es el segundo.

Política General de los Convenios:

Como regla general a través de los Convenios, el Estado de la Fuente cede su facultad exactiva al Estado de la Residencia:

- × En este caso, se elimina totalmente el problema de doble imposición y tributación.

El sujeto del impuesto acumulará sus ingresos y pagará el impuesto de la misma manera que lo hace respecto de todos sus ingresos (pagará donde está sujeto al principio de renta mundial y no pagará en el Estado de la Fuente).

Sin embargo, hay casos donde el Tratado sí permitirá al Estado de la Fuente gravar los ingresos que provienen de fuente de riqueza ubicada en dicho Estado:

- × Se genera el problema de la doble imposición y tributación.

²⁵ Hay Estados que gravan conforme a criterios adicionales por ejemplo, Estados Unidos de América grava a sus nacionales, sin importar donde residan.

²⁶ Ver el artículo 4 de los diversos Tratados celebrados por México, así como el mismo artículo del Modelo de Convenio para Evitar la Doble Imposición de la OECD

Pagará impuesto en el Estado de la Fuente, siendo que conforme a las disposiciones del Estado del que es residente, ese ingreso también deberá pagar impuesto en el segundo Estado.

Modelo de Convenio de la OECD

El Modelo de Convenio para Evitar la Doble Imposición propone dos sistemas para eliminar los efectos de la doble imposición, que han sido adoptados por los diversos países con los que México ha celebrado Convenios.²⁷ Dentro de cada uno de estos sistemas, existen dos variantes:

- * El Método de Exención:
 - * Exención completa.
 - * Exención con acumulación²⁸
- * El Método de Deducción (o Acreditamiento):
 - * Acreditamiento completo.
 - * Acreditamiento limitado.

Ahora bien, los Convenios generalmente se limitan a reconocer el sistema que cada Estado Contratante ha implementado en su legislación nacional para eliminar los efectos de la doble imposición; sin embargo, típicamente, la implementación del sistema queda en manos de la legislación nacional, y no se establece su mecánica en el Tratado.

Con sus propias modalidades, México ha adoptado el sistema de acreditamiento limitado en el artículo 6º de la LISR, lo que se ve reflejado en los diversos Convenios celebrados por el país; el artículo relativo típicamente indicará algo como:

"Con arreglo a las disposiciones y sin perjuicio de las limitaciones de la legislación de México, México permitirá a un residente de ese Estado acreditar contra el impuesto sobre la renta de ese Estado, el impuesto sobre la renta pagado al otro Estado Contratante (por ejemplo, Estados Unidos) por cuenta de dicho residente... "

Además de los sistemas mencionados, hay países que permiten la deducción del impuesto sobre la renta pagado en el extranjero, de las rentas acumuladas para el ejercicio, de manera que se le da tratamiento de gasto. Limitaremos nuestros comentarios a los sistemas expuestos en el Modelo de Convenio de los Convenios para Evitar la Doble Imposición de la OCDE.

²⁷ Claro está que cada país podrá tener sus propias modalidades al regular el sistema en su legislación nacional.

²⁸ Los comentarios del Modelo de Convenio se refieren a este sistema como "Exemption with Progression"

Ejemplo:²⁹

Para explicar y evaluar los cuatro métodos mencionados, tomaremos el ejemplo de los Comentarios:

1. ingresos en el Estado de Residencia:	\$75,000.00
<u>Ingresos en el Estado de la Fuente:</u>	<u>\$25,000.00</u>
Ingresos totales	\$100,000.00

2. El Estado de Residencia usa una tarifa progresiva:

- * En ingresos por \$75,000.00, el impuesto es del 30%.
- * En ingresos por \$100,000.00, el impuesto es del 35%.

3. En el Estado de la Fuente, el impuesto sobre los ingresos de \$25,000.00 es del 35%: esto da \$8,750.00.

Sin método para coordinar o evitar la doble imposición:
Pagaría un total de \$43,750.00 en impuestos,

- * Pagaría \$35,000.00 en el Estado de la Residencia.
- * Pagaría \$8,750.00 en el Estado de la Fuente.

B. MÉTODOS DE EXENCIÓN

Método de Exención Completa

Bajo este sistema, el Estado de la Residencia exentará al ingreso obtenido en el Estado de la Fuente de imposición.

El efecto es que el residente en ese país no acumulará los ingresos por los que ya pagó impuesto en el Estado de la Fuente. Si el impuesto en el Estado de la Residencia lo paga conforme a una tarifa progresiva, es posible que el *contribuyente obtenga el beneficio adicional de ver disminuido el renglón impositivo que le corresponde.*

EJEMPLO:

1. El contribuyente no sumará a los \$ 75,000.00 que debe acumular en el estado de la residencia, los \$ 25,000.00 que percibe en el Estado de la Fuente.
2. Por lo tanto, pagará como impuesto (\$ 22,500.00) el 30% de \$ 75,000.00 provenientes del estado de la residencia.

²⁹ Los ejemplos que manejaremos son muy similares a los que se presentan en los Comentarios al Modelo de Convenio

3. El contribuyente pagará \$ 8,750.00 en el Estado de la Fuente.

Método de Exención Progresiva

Bajo este sistema, el ingreso sigue sin pagar impuesto en el Estado de la Residencia por los ingresos que pagaron impuesto en el Estado de la Fuente. Sin embargo, si se toma en cuenta para determinar la tasa o tarifa del impuesto que le corresponderá al restante ingreso del contribuyente.

Se acumula el ingreso para determinar la tarifa o la tasa que será aplicable, pero dicho ingreso no integra parte de la base gravable a la que se aplicará la tasa o tarifa que resultó aplicable.

En la práctica sería de la siguiente forma:

1. Base del impuesto en el Estado de la Residencia serán solo \$ 75,000.00 con fuente de riqueza en el mismo Estado.
2. Estado con tarifa progresiva:

para ingresos hasta de \$ 75,000.00 es 30%
para ingresos de \$ 100,000.00 es 35%

Para determinar qué tasa aplica, el ingreso del Estado de la Fuente si se toma en cuenta, resultará aplicable la tasa del 35%, aún cuando la base sean los \$ 75,000.00.

El contribuyente pagará \$ 30,000.00 de impuesto sobre los \$ 75,000.00 de ingresos provenientes del Estado de la Residencia, en vez de un impuesto de \$ 22,500.00 que hubieran pagado si los ingresos del Estado de la Fuente no se hubieran tomado en cuenta para determinar las tasa aplicable.

Pagará un total de \$ 26,250.00 en impuestos sobre lo \$ 75,000.00, en lugar de \$ 22,500.00 si los ingresos del Estado de la Fuente no se hubieran considerado

Pagará \$ 35,000.00 igual al impuesto que hubiera pagado si sus ingresos provinieran del Estado de la Residencia, y de los \$ 43,750.00 que pagaría si no aplicara el método de eliminación.

C. MÉTODOS DE ACREDITAMIENTO

1. Método de Acreditamiento Completo

Conforme a este método, el contribuyente deberá acumular todos sus ingresos en el Estado de la Residencia, conforme al principio de renta mundial; sin embargo, todo el impuesto pagado en el Estado de la Fuente podrá acreditarse del impuesto pagadero en el Estado de la Residencia.

En el ejemplo

1. En el Estado de la Residencia, el contribuyente acumulará los \$ 100,000.00 percibidos y por los mismo se determinará a su cargo el impuesto a una tasa del 35 % (\$35,000.00).
2. Sin embargo, en contra de estos \$35,000.00 de impuesto, puede acreditar el impuesto pagado en el Estado de la Fuente (\$8,750.00), de manera que únicamente pagará \$26,250.00.

Consecuencias.

- ♦ Eliminación de la doble tributación de los contribuyentes y coordinación de la doble imposición de los Estados.
- ♦ Por lo tanto, el contribuyente paga exactamente lo mismo que hubiera paga lo mismo que en el Estado de la Residencia si todos sus ingresos provinieran de éste.

Ejemplo con tasa mayor en el Estado de la Fuente

Si la tasa del Estado de la Fuente fuera mayor a la del Estado de la Residencia, de todos modos paga lo mismo el contribuyente.

Si la tasa es del 40% en vez de 35%, de manera que el contribuyente pagará \$10,000.00 de impuesto en el Estado de la Fuente, en vez de los \$8,750.00, de todos modos pagará un total de \$35,000.00, puesto que del impuesto causado en el Estado de la Residencia, deduce la totalidad del impuesto pagado en el Estado de la Fuente.

$$\$35,000.00 - 10,000.00 = \$25,000.00$$

2. Método de Acreditamiento Limitado

Bajo este sistema, el Estado de la Residencia permitirá la deducción del impuesto pagado en el Estado de la Fuente, pero solo en la medida en que sea igual o menor al impuesto que se causaría por los mismos ingresos en el Estado de la Residencia.

En el ejemplo:

1. Al igual que en el ejemplo anterior, el contribuyente acumulará en el Estado de la Residencia los \$100,000.00 percibidos y por los mismos se determinará a su cargo el impuesto a una tasa del 35% (\$35,000.00)

2. De igual forma en contra de estos \$35,000.00 de impuesto, puede acreditar o deducir el impuesto pagado en el Estado de la Fuente (\$8,750.00), de manera que únicamente pagaría \$26,250.00.

3. Sin embargo, si la tasa del impuesto del Estado de la Fuente fuera mayor a la del Estado de la Residencia, este último Estado sólo permitirá la deducción de una cantidad equivalente al impuesto que hubieran pagado los ingresos en el propio Estado de la Residencia, y no así por la totalidad del impuesto pagado en el Estado de la Fuente.

Por ejemplo, si en vez de una tasa del 35%, el Estado de la Fuente determinara el impuesto a una tasa del 40% (\$10,000.00 de impuesto), el Estado de la Residencia sólo va a permitir una deducción o acreditamiento por su tasa máxima (35%). En consecuencia, por los \$25,000.00 de ingresos que pagaron un impuesto de \$10,000.00 en el Estado de la Fuente, el contribuyente sólo podrá acreditar \$8,750.00 (35% de \$ 25,000.00), que es el impuesto que dichos \$25,000.00 hubieran pagado en el Estado de la Residencia si hubieran procedido de dicho Estado.

En total, el contribuyente pagará \$ 36,250.00 de impuestos, en lugar de los \$ 35,000.00 que hubieran pagado si todos sus ingresos hubieran provenido de fuente de riqueza ubicada en el Estado de la Residencia.

Efectos

Si la tasa en el Estado de la Fuente es igual o menor a la tasa del Estado de la Residencia, el contribuyente pagará un total de impuestos equivalente al impuesto que hubiera pagado en el Estado de la Residencia si todos sus ingresos hubieran procedido del mismo.

Pero si la tasa del Estado de la Fuente es mayor, pagará más impuestos que si todos sus ingresos hubieran provenido del Estado de la Residencia. En este caso, la regulación de la doble imposición no es perfecta y el contribuyente tendrá que absorber el diferencial de tasa.

D. EL ACREDITAMIENTO EN MÉXICO.

ART. 6 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Los Convenios para evitar la Doble Tributación ayudan a esclarecer el derecho de los residentes en los Estados Contratantes los efectos de la doble imposición, considerando las legislaciones de los Estados para determinar la manera en que se aplicará el impuesto y las limitantes que resulten aplicables.

La legislación fiscal mexicana adoptó el sistema de acreditamiento limitado, el cual se regula en el artículo 6 de la LISR. El artículo permite dicho acreditamiento del ISR pagado en el extranjero, por los ingresos obtenidos de fuente de riqueza en el extranjero.

a. Impuesto Materia del Acreditamiento

Como regla general el artículo 6 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta señala.

“**Art. 6.** Los residentes en México, podrán acreditar contra el impuesto que conforme a esta Ley les corresponda pagar, el impuesto sobre la renta que hayan pagado en el extranjero, por los ingresos procedentes de fuente ubicada en el extranjero, siempre que se trate de ingresos por los que se esté obligado al pago del impuesto en los términos de esta Ley”.

Sin embargo debemos considerar los siguientes supuestos:

- ◊ Solo procede por ISR pagado en el extranjero.
- ◊ El impuesto deberá pagarse por ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en el extranjero.
- ◊ El impuesto deberá haberse pagado por ingresos por los que también se pague impuesto en México.

Al respecto debemos hacer las siguientes consideraciones:

1. **El derecho al acreditamiento.** Este derecho permite que él permanezca el principio de renta mundial que rige nuestra Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Sin embargo en el caso de nuestro país debemos considerar lo dispuesto en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 1º fracc. I que se refiere a lo siguiente: aunque el ingreso provenga de fuente ubicada en el extranjero, el contribuyente residente en México tiene que acumularlo y calcular su impuesto considerando ese y todos sus demás ingresos, sin importar donde esté ubicada la fuente de la que provengan.

2. **Impuesto Acreditable.** El acreditamiento solo procede para el Impuesto Sobre la Renta pagado en el extranjero y no a otro tipo de impuesto.

Esto permite hacer una aclaración respecto del impuesto sobre ganancias de capital que manejan de manera paralela al ISR diversos Estados.

En el extranjero, la legislación fiscal frecuentemente hace la diferencia entre impuesto sobre la renta e impuestos sobre ganancias de capital.

El ISR gravará las utilidades de actos y actividades realizadas por el contribuyente que le puedan generar una utilidad, y el impuesto sobre ganancias obtenidas en inversiones.

Sin embargo la LISR mexicana considera ambos conceptos, por lo que el impuesto sobre ganancias de capital pagado en el extranjero es acreditable contra ISR mexicano, aún cuando en el extranjero no se denomine ISR.

3. **La fuente de riqueza tiene que estar ubicada en el extranjero.** En el supuesto de que el contribuyente este obligado al pago del ISR respecto a ingresos obtenidos de fuente de riqueza ubicada en México, dicho impuesto no será materia de acreditamiento. Sin embargo, el artículo 6º, 12º párrafo, establece una regla para un residente en México obligado al pago del ISR en el extranjero en razón de su nacionalidad o ciudadanía.
4. **Ingresos gravables en México.** Para que proceda el acreditamiento del impuesto sobre ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, es necesario que esos ingresos también queden gravados por el ISR en México.

Un ejemplo lo encontramos sin una persona física residente en México recibe un ingreso por herencia en otro país en el que tiene que pagar impuesto sobre herencias, dicho impuesto no será acreditable porque esa persona física no pagará impuesto sobre ese ingreso, conforme al artículo 77 fracción XXIII de la LISR.

b. Límite del impuesto acreditable para personas morales

El impuesto acreditable para personas morales lo establece el artículo 6º, 6º párrafo de la LISR que dice:

Tratándose de personas morales, el monto del impuesto acreditable a que se refiere el primer párrafo de este artículo no excederá de la cantidad que resulte de aplicar la tasa a que se refiere el artículo 10 de esta Ley, a la utilidad fiscal que resulte conforme a las disposiciones aplicables de esta Ley por los ingresos percibidos en el ejercicio de fuente de riqueza ubicada en el extranjero. Para estos efectos, las deducciones que sean atribuibles exclusivamente a los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero se considerarán al cien por ciento; las deducciones que sean atribuibles exclusivamente a los ingresos de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional, no deberán ser consideradas, y las deducciones que sean atribuibles parcialmente a ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, se considerarán en la misma proporción que represente el ingreso proveniente del extranjero de que se trató, respecto del ingreso total del contribuyente en el ejercicio . . .

Al respecto debemos señalar lo siguiente:

- × El impuesto que se pretenda acreditar no podrá ser mayor del límite que establece el artículo 6º en el mencionado párrafo.

- * De acuerdo al artículo anterior el límite es el resultado de aplicar la tasa del artículo 10 de la LISR a la utilidad fiscal determinada sólo por aquellos ingresos obtenidos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero.
- * Para determinar la utilidad fiscal, se considerarán todos los ingresos de fuente ubicada en el extranjero y al resultado se le restan las deducciones que les sean total o parcialmente atribuibles.
- * De acuerdo al párrafo anterior las deducciones totalmente atribuibles corresponden al ingreso obtenido de fuente en el extranjero, las cuales disminuyen al 100%.
- * En cuanto a las deducciones parcialmente atribuibles, son disminuibles sólo en la proporción que los ingresos de fuente ubicada en el extranjero representan del total de los ingresos acumulados por el contribuyente.

Nuestro país establece un sistema de acreditamiento limitado, de acuerdo al cual no permite que se acredite impuesto en una cantidad mayor al impuesto que esos ingresos hubieran pagado en México, de ser provenientes del territorio nacional.

De esta manera se aplica lo dispuesto en el artículo 10º de la LISR ya que se consideran todos los ingresos acumulables, sean de fuente de riqueza extranjera o nacional y se restan las deducciones autorizadas, para determinar la utilidad que hubiera sido gravable si los ingresos tuvieran un origen nacional.

Por lo comentado en los párrafos anteriores para determinar el límite del impuesto acreditable es irrelevante cuál haya sido la base del impuesto en el extranjero o la tasa aplicable en el otro Estado contratante, lo que puede tener efectos negativos para el contribuyente, de tal forma que no se logre cumplir cabalmente con el propósito de regular o eliminar la doble tributación.

Esto se ilustra mejor en el siguiente ejemplo³⁰:

1. Durante el ejercicio de 1998, una persona mora residente en México acumuló \$100,000.00 en ingresos para efectos del ISR
2. De esos ingresos \$20,000.00 son provenientes de fuente ubicada en el extranjero.

El Estado de la Fuente grava estos ingresos a una tasa del 31% sin derecho a deducción alguna, por lo que pagó ISR en ese Estado por \$6,200.00

³⁰ Tomado de la conferencia "Como beneficiarse de los Tratados para Evitar la Doble Tributación" del C.P. Jaime Rojas Menno

3. Para obtener estos ingresos, incurrió en gastos por \$2,500.00
De sus demás gastos, \$2,000.00 son parcialmente atribuibles a los ingresos que provinieron de fuente ubicada en el extranjero.
4. Límite del Impuesto Acreditable. En los términos del artículo 6º, 6º párrafo, de la LISR.

Ingresos de fuente ubicada en el extranjero	
\$ 20,000.00	
- Deducciones 100% atribuibles	
2,500.00	
- Deducciones parcialmente atribuibles en un 20 %	
400.00	
Utilidad fiscal de estos ingresos	
17,100.00	
Límite del impuesto acreditable a la tasa del 34%	
5,814.00	

5. Consecuencias:

- * El sistema de acreditamiento limitado mexicano impide el acreditamiento del monto total de impuesto pagado en el extranjero en este caso los \$20,000.00 a la tasa del 31% serían \$6,200.00, y sólo lo limita a \$5,814.00.
- * La diferencia resulta ya que en el extranjero, no se le reconoce el derecho a efectuar deducciones, y en México se le obligó a considerarlo para efectos de determinar el monto máximo de impuesto acreditable.
- * El impuesto que no será acreditable en este caso \$386.00 correrá por cuenta del contribuyente, de tal forma que el ISR total del ejercicio ascenderá al impuesto determinado para el Estado de la Residencia más \$386.00.

El sistema mexicano no es homogéneo sobre ingresos provenientes de fuente ubicada en el extranjero: si el sistema extranjero no reconoce el derecho a deducciones, el sistema mexicano lo obliga al momento de considerar todos los ingresos del contribuyente, desfasándose así de los términos reales de determinación del impuesto en el extranjero y dejando en consecuencia de eliminar completamente los efectos de la doble tributación para el sujeto del ISR mexicano.

Definitivamente consideramos un punto a favor el que el límite de impuesto acreditable respete la tasa conforme a la cual los ingresos pagarían impuesto en México, si provinieran del territorio nacional; el hecho de que otro Estado establezca una tasa mayor no debe reflejarse en la facultad impositiva Mexicana,

ya que sería como darle preferencia de recibir el pago del impuesto por los ingresos al otro Estado en mayor proporción al que hubiera recibido el Estado de la Residencia, simplemente porque la tasa impositiva es mayor a la mexicana. En estos casos, el diferencial debe correr por cuenta del contribuyente. Sin embargo el beneficio solo es para el Estado y quien deja de percibir el beneficio es únicamente el contribuyente.

Por lo que podemos decir que el sistema puede resultar hasta cierto punto inequitativo al no respetar la base conforme a la cual se determinó el impuesto pagado en el extranjero de acuerdo a lo siguiente:

México al igual que otros países establecen un sistema especial para gravar ingresos de residentes en el extranjero que no tengan establecimiento permanente o base fija en el país, o aún teniéndolos, los ingresos no les sean atribuibies, cuando estos provengan de fuente ubicada en territorio nacional. En el caso de México, es el Título V de la LISR.

En ocasiones se pueden encontrar dificultades para ejercer las facultades de comprobación en lo referente al cumplimiento que deben tener los residentes en el extranjero con respecto a las obligaciones en el país, en gran parte esto se debe a las características del sistema. Si en el momento en que el residente en el extranjero recibe los ingresos no se obtiene el cobro o declaración efectiva, difícilmente será posible fiscalizarlo y mucho menos obtener el cumplimiento de las contribuciones omitidas tiempo después.

Entre las características del sistema que se mencionan se encuentran:

- * Una tasa fija aplicada a los ingresos.
- * Gravamen de ingresos brutos.
- * Solo se permiten deducciones en medida al tipo de ingreso, o cuando el residente en el extranjero cumpla ciertos requisitos que faciliten su fiscalización. (Art. 160 de LISR).
- * Obtención del pago del impuesto a cargo mediante la retención. Esta medida facilita la fiscalización a través de la responsabilidad solidaria del retenedor.

En la medida en que México deja de permitir deducciones, debe reconocer para efectos del monto del impuesto acreditable, el uso de este sistema de imposición que se haya usado en el extranjero. El sistema se caracteriza por lo siguiente:

- * En los casos en que el país extranjero reconozca el derecho a deducciones, México debe determinar el impuesto acreditable en función de deducciones.

- * Si la base es considerada ingreso bruto, México debe considerarlo 100% acreditable, siempre y cuando no exista diferencia de tasas con el Estado extranjero.
- * Si no es claro el derecho a deducciones se debe considerar que el derecho existió.
- * Si es posible que el contribuyente hubiera podido hacer aplicación de deducciones para determinar el monto máximo del acreditamiento siempre que cumpliera algunos requisitos y no lo hizo, si tendría que considerar una utilidad fiscal, considerando deducciones.

c. Límite del impuesto acreditable para personas físicas

Para el caso de personas físicas la Ley divide a las personas físicas en:

- * Personas físicas en general
- * Personas físicas con actividad empresarial

En el caso de personas físicas en general:

Para este caso el monto del impuesto a que se refiere el 1º párrafo del artículo, no excederá de la cantidad que resulte de aplicar lo previsto en el Capítulo XII del Título IV de la LISR a los ingresos percibidos en el ejercicio de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, una vez efectuadas las deducciones autorizadas para dichos ingresos de conformidad con el capítulo que corresponda del Título IV. Para estos efectos, las deducciones que no sean atribuibles exclusivamente a los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero deberán ser consideradas en la proporción antes mencionada.³¹

En el caso de las personas físicas, el límite del impuesto acreditable se determina de acuerdo a las disposiciones del Capítulo XII del Título IV

Para las personas físicas que determinen el impuesto de acuerdo a los ingresos por actividades empresariales en los términos de la Sección I del Capítulo IV del Título IV de esta Ley, el monto del impuesto acreditable a que se refiere el primer párrafo no excederá de la cantidad que resulte de aplicar la tasa a que se refiere el artículo 10º, a la utilidad fiscal empresarial que resulte conforme a las disposiciones aplicables de esta Ley, por los ingresos percibidos en el ejercicio de fuente de riqueza ubicada en el extranjero. Para estos efectos, las deducciones que no sean atribuibles exclusivamente a los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero deberán ser consideradas en la proporción antes mencionada.³²

³¹ Carl Edward Koller Lucio

³² Carl Edward Koller Lucio

Se hacen aplicables los comentarios hechos respecto del límite de impuesto acreditable para personas morales.

En particular, se tomarán en cuenta deducciones que quizá no figuraron para la determinación de la base del impuesto pagado en el extranjero.

2) OTROS ASPECTOS RELEVANTES DEL ARTICULO 6° DE LA LISR.

a. Plazo para el acreditamiento.

Cuando el impuesto acreditable se encuentre dentro de los límites mencionados anteriormente y no pueda acreditarse total o parcialmente, el acreditamiento podrá efectuarse en los diez ejercicios siguientes. Para los efectos del acreditamiento se aplicarán en los conducente, las disposiciones sobre las pérdidas del Capítulo III del Título II de la Ley.

- * Se reconoce la situación donde, habiendo pagado impuesto en el extranjero por ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, el sujeto de ISR mexicano no resulte con impuesto a cargo por reportar una pérdida fiscal o tener pérdidas de ejercicios anteriores pendientes de amortizar.
- * También se considera el caso en el que el ISR mexicano contra el cual se pretenda acreditar el ISR pagado en el exterior sea menor, de manera que no pueda acreditarse totalmente.
- * Para estos casos, se considera únicamente el impuesto acreditable dentro de los límites que marca la ley. Si este es superior, sólo se considerará el impuesto acreditable hasta el límite que menciona el artículo 6°.
- * Se aplica supletoriamente las reglas relativas a la amortización de pérdidas como las siguientes:
 - ◊ Si el contribuyente no acredita el impuesto teniendo el derecho, se pierde en la cantidad en que pudo disfrutarlo.
 - ◊ Se debe actualizar el monto del impuesto acreditable en términos del artículo 55.
 - ◊ El derecho de acreditar el impuesto es personal y no puede transmitirse, ni siquiera en el caso de fusión.

b. Conversión cambiaria

Para determinar el monto del impuesto pagado en el extranjero que pueda acreditarse en los términos de este artículo, se deberá efectuar la conversión cambiaria respectiva, considerando el tipo de cambio que resulte aplicable

conforme a lo señalado en el tercer párrafo del artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, a los ingresos procedentes de fuente ubicada en el extranjero a que corresponda el impuesto.

- * Se debe convertir a moneda nacional el monto del impuesto pagado en extranjero, que sea acreditable en el país.
- * Se debe hacer la conversión cambiaria de acuerdo al artículo 20 del Código Fiscal de la Federación.
- * El tipo de cambio a considerar es el del momento de la causación del impuesto, o en su defecto cuando se pague.

c. Impuesto pagado en exceso a lo previsto en un Tratado para Evitar la Doble Tributación.

Los contribuyentes que hayan pagado en el extranjero impuesto en un monto que exceda al previsto en el tratado para evitar la doble tributación, que en su caso, sea aplicable al ingreso de que se trate, sólo podrán acreditar el excedente en los términos de este artículo una vez agotado el procedimiento de resolución de controversias contenido en ese mismo tratado.

- * En el caso en que el contribuyente pague impuesto en el Estado Fuente por un monto mayor al que debió enterar de acuerdo a los beneficios que pudo otorgar el tratado, solo podrá acreditar el excedente una vez que haya agotado el procedimiento de resolución de controversias establecido en el Tratado del país correspondiente.
- * El impuesto que se haya cubierto y se encuentre dentro de los términos del Tratado será acreditable dentro de los términos del artículo 6º de la LISR.

d. Documentación comprobatoria.

Los contribuyentes deberán contar con documentación comprobatoria del pago del impuesto en todos los casos. Cuando se trate de impuestos retenidos en países con los que México tenga celebrados acuerdos de intercambio de información bastará con una constancia de retención.

En su caso la documentación con la que deberá el contribuyente será:

- * Contratos.
- * Facturas o contrarecibos de pago.

- * Constancias de retención. (En el caso de los países con los que México tenga acuerdos de intercambio de información).
- * Formularios de pago

Es importante recalcar que el hecho de tener derecho a acceder a los beneficios de los Convenios no exime de la obligación de demostrar el impuesto que en su caso se haya cubierto.

Todo lo anterior debe de partir de entender que es un modelo, un tratado y un convenio que generalmente se utilizan estos términos para definirlos como una sola cosa.

De lo anterior es necesario especificar lo que debemos entender como modelo, tratado y convenio, ya que en ocasiones pueden llegar a entenderse como una misma cosa.

De acuerdo a lo expuesto anteriormente encontramos el fundamento en un comentario del Doctor Herbert Bettinger Barrios en su libro "Estudio Práctico sobre los Convenios Impositivos para evitar la Doble Tributación" en el que señala lo siguiente³³:

Los tratados de doble tributación, son instrumentos legales internacionales que buscan propiciar la neutralidad y servir de base para que los Estados que así lo deseen logren la equidad en operaciones celebradas por sus residentes fuera de sus fronteras

Y continúa:

Los lineamientos plasmados en los tratados son utilizados por los Estados Contratantes para negociar las tasas impositivas de retención sobre los cuales se efectúan los ajustes convenientes para que dos o más Estados firmen un Convenio para evitar la doble tributación.

De esta forma podemos concluir que el modelo es el molde para establecer los instrumentos que sirven de base para que los Estados busquen la equidad de operaciones y finalmente culminen en la firma de un Convenio para evitar la doble tributación.

³³ Herbert Bettinger Barrios "Estudio Práctico sobre los Convenios Impositivos para Evitar la Doble Tributación" págs. 38 y 39

CAPITULO VI. VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LOS CONVENIOS COMERCIALES EN MÉXICO

De acuerdo a lo expuesto anteriormente es necesario establecer hasta que punto podemos y debemos considerar a los Convenios como una herramienta fiscal que nos proporcione los medios para ayudar al desarrollo de la economía de nuestro país.

Además los convenios constituyen el medio adecuado para eliminar la doble tributación y en consecuencia evitar el pago de impuestos indebidos a cargo de las personas físicas o morales que lleven a cabo transacciones corporativas y financieras a nivel internacional.

Con base en este supuesto podemos comenzar por mencionar las ventajas y beneficios que representan la aplicación y celebración de Convenios con otros países.

1. VENTAJAS Y/O BENEFICIOS DE LOS CONVENIOS TRIBUTARIOS EN MÉXICO.

En el caso específico de nuestro país considerando que se han celebrado diversos convenios para evitar la doble tributación. La LISR por sí, ha establecido un procedimiento de acreditamiento de los gravámenes pagados en el extranjero.

Así mismo podemos considerar a los Convenios para evitar la doble tributación como instrumentos legales que buscan y propician la neutralidad, así como servir de base para que los Estados que así lo deseen, logren la equidad en operaciones celebradas por sus residentes fuera de sus fronteras, y que los lineamientos plasmados en ellos sean utilizados por los Estados Contratantes, entendiéndose por éstos a los países partícipes de los Convenios Comerciales Internacionales, para negociar las tasas impositivas de retención y sobre los cuales se efectúen los ajustes convenientes para que dos o mas Estados firmen un Convenio.

Es necesario aclarar que los Convenios constituyen el medio adecuado para eliminar la doble tributación y en consecuencia evitar el pago de impuestos indebidos a cargo de las personas físicas o morales que lleven a cabo transacciones corporativas y financieras a nivel internacional

Actualmente la práctica internacional, se ha orientado a la adopción de medidas bilaterales para solucionar los efectos de la doble tributación, las cuales han resultado ser un instrumento ideal para:

- Armonizar dos sistemas impositivos.

Esta es una de las ventajas que tiene muchos beneficios, ya que a través de ella el lograr la armonía entre dos sistemas impositivos, nos permite tener una mejor relación comercial a nivel nación, y el resultado de esta es que al momento de llevar a cabo operaciones entre estas se tiene la seguridad que el pago de las contribuciones se realizará de manera equitativa y ecuánime, además, en sistemas tributarios como el nuestro que nos permite realizar una acreditación de las contribuciones que pagamos a otras naciones, en la proporción que sea la justa, nos ayuda a que cuando se nos fincan los impuestos que debemos cubrir por las transacciones realizadas con el otro estado, las contribuciones que hallamos cubierto se tomarán en cuenta para no pagar en más de una ocasión por la misma operación.

- Eliminar los tratamientos discriminatorios.

El celebrar acuerdos bilaterales coadyuva a mejorar las relaciones comerciales y propicia tener un trato semejante a cualquier otro Estado que tenga una buena economía, ya que definitivamente estamos ante una globalización dentro de la cual no podemos dar ventajas a uno u otro Estado, por el contrario es necesario lograr una participación activa dentro de la economía mundial para lo cual es necesario evitar preferencias que marginen al País.

- Reconocen recíprocamente los beneficios a instituciones filantrópicas.

Definitivamente no podría ser de otra forma, ya que no sólo hablamos de sentido humano

- Establecen a mecanismo de cooperación para la resolución amistoso de conflictos.

Es de mucha utilidad el tener un convenio comercial ya que a través de estos se puede tener cooperación para resolver conflictos de carácter legal como lo es el combatir el contrabando, así como

- Crean el intercambio de información.

Generalmente entre países que suscriben un tratado de libre comercio de acuerdo al modelo bajo el cual se firme el tratado, deberá de existir el intercambio de la información como requisito para la existencia misma de los Convenios.

- Los convenios internacionales para evitar la doble tributación son instrumentos oficiales

- Fijan reglas, para que los residentes fiscales de los Estados eviten la doble tributación en los pagos de los impuestos.

Otras ventajas que se obtienen con la suscripción de los Convenios tales como las siguientes:

- Clarifican y armonizan los criterios de imposición, otorgando con ello una mayor seguridad y certeza jurídica a las operaciones comerciales y financieras que se lleven a cabo.
- Garantizan la aplicación de tasas de retención en el país fuente, inferiores a las previstas en la Ley interna.
- Otorgan una mayor permanencia a los esquemas fiscales aplicables.
- Establecen las bases para la cooperación administrativa entre las autoridades fiscales de los Estados firmantes.
- Ofrecen a los contribuyentes una instancia adicional a las previstas por la legislación interna de los países firmantes para solucionar controversias.
- Constituyen un instrumento efectivo para la prevención y el combate de la evasión y el fraude fiscal.
- Aseguran la eliminación de impuestos discriminatorios.
- Crean más y mejores empleos
- Promueven la transferencia de tecnologías de punta y las alianzas estratégicas.

Los tratados permiten aumentar la disponibilidad de insumos y materias primas de mayor calidad a mejores precios para incrementar la competitividad de los productos hechos en México.

Finalmente para tener un panorama más amplio de los resultados positivos que han arrojado al país la celebración y aplicación de Convenios Internacionales.

Actualmente México tiene celebrados tratados con los siguientes países y sus resultados han sido como sigue:

✳ TLC con Chile

1 - Ene - 92

En ocho años el comercio se ha multiplicado por siete.

En 1999 se amplió y profundizó la cobertura del tratado.

✳ TLC con Estados Unidos y Canadá

1 - Ene - 94

Representa el 83% del total del comercio de nuestro país.

México se ha convertido en el segundo socio comercial de EE.UU y el principal de Canadá en América Latina.

* TLC con Venezuela y Colombia

1 - Ene - 1995

En cinco años el comercio creció en un 50%

En 1999 México realizó ventas por más de 430 millones de dólares a Venezuela y por 360 millones de dólares a Colombia

* TLC con Costa Rica

1 - Ene - 1995

Las exportaciones mexicanas a Costa Rica crecen en un promedio de 26% anual, el más alto entre los países con los que tenemos Tratados de Libre Comercio.

* TLC con Bolivia

1 - Ene - 1995

Con el tratado el 97 % de las exportaciones mexicanas y el 99 % de las importaciones quedaron libres de arancel.

* TLC con Nicaragua

1 - Jun - 1998

En dos años, el comercio bilateral creció 74 % y las ventas de productos mexicanos aumentaron el 83 %

* TLC con la Unión Europea

1 - Jul - 2000

Alemania, Austria, Bélgica, Dinamarca, España, Finlandia, Francia, Grecia, Holanda, Irlanda, Italia, Luxemburgo, Portugal, Reino Unido, Suecia.

La Unión Europea es el mercado más grande del mundo y realiza importaciones anuales por más de 850 mil millones de dólares. Además es nuestro segundo socio comercial y nuestra segunda fuente de inversión extranjera directa.

* TLC con Israel

1 - Jul - 2000

Este es el primer tratado de México con un país de medio Oriente, Israel es un mercado en crecimiento que importa 30 mil millones de dólares al año.

* TLC con Honduras, El Salvador y Guatemala

1 - Ene - 2001

Las exportaciones mexicanas a estos países representan el 25% del total de nuestras ventas en Latinoamérica. Hay que aprovechar las ventajas que ofrecen los Tratados de Libre Comercio.

México es el país con mayor número de Tratados de Libre Comercio en el mundo. Ha firmado con 27 naciones de 3 continentes

2. DESVENTAJAS Y PERJUICIOS DE LOS CONVENIOS COMERCIALES EN MÉXICO.

La reducción de los obstáculos al comercio es uno de los medios más evidentes de alentar al comercio, éstos incluyen los derechos de aduana o aranceles y ciertas medidas tales como las prohibiciones de importación o los contingencias son las que restringen las cantidades importadas.

- Política proteccionista.

A principios de los años 90 México aún mantenía una política proteccionista en cuanto al comercio exterior, ya que los aranceles que se cobraban permitían que los productos nacionales tuvieran un precio competitivo con los extranjeros, este mecanismo se utilizó por mucho tiempo para que la industria Mexicana tomara fuerza y se preparara para una apertura comercial, de manera que mejorara y optimizara sus operaciones productivas así como su tecnología para ser más competitivos, pero desafortunadamente no fue así, ya que la industria mexicana no tuvo una mejora como se esperaba, porque los empresarios se preocuparon por ello sino por el hecho de que con la misma inversión se mantenían buenos ingresos.

- Cierre de industrias.

Como resultado de aperturas comerciales se puede dejar fuera de competencia a algunas industrias, ya que al reducir los aranceles la entrada de productos tiene un mejor precio en nuestro mercado nacional, y en ocasiones su proceso de elaboración llega a ser mas barato y pueden también tener mejor calidad debido a estos mismos procesos.

La entrada de nuevos productos a territorio nacional pueden llegar a desplazar otros ya existentes, en el caso de productos innovadores y diferentes que por el hecho de serlos dejan fuera de competencia a los productos que podían mantener un mercado cautivo.

- Desaliento de la inversión.

La imposición de gravámenes de varias naciones a un solo individuo, desalienta la realización de inversiones u operaciones dentro de estos casos podemos considerar que una persona cause impuestos en su país de origen, por la nacionalidad y en el que reside; o que se encuentre en el supuesto que derivado de su actividad reciba ingresos de un tercer país

- Altas tasas impositivas.

Nos encontramos ante esta situación en gran medida por el desconocimiento de los mecanismos para evitar la doble tributación lo que a su vez provoca dejar de ser competitivos a nivel internacional.

Generalmente en un afán de planear financiera y fiscalmente sus negocios buscará en beneficio de su economía personal, o bien cambiar su nacionalidad, su residencia fiscal, o su fuente de ingresos.

CAPITULO VII. PROYECCIONES DE LOS CONVENIOS EN MÉXICO

1. Los Tratados de Libre Comercio con el mundo.

A. Confianza en las Naciones.

Uno de los objetivos que tienen intrínseco los Tratados es el crear confianza en las naciones que se integran a los tratados, ya que cada tratado, establece un marco de certidumbre para los exportadores e importadores, porque conocen cuales son los beneficios que se obtiene tanto en una nación como en otra, y como es fácil entender, es mejor conocer cuál será la posición fiscal que tendrá un país por muy desfavorable que sea a no conocerla y que esta repentinamente llegue a ser muy buena.

La confianza como punto de partida para cualquier situación es muy importante, ya que permite el desarrollo de ideales y fortalecimiento de relaciones, pero además, a través de esta, se llega a concebir los mejores negocios, porque en ocasiones de una simple idea en la que se deposita la confianza, esta misma afianza los ideales y en este caso las relaciones comerciales.

Como lo hemos mencionado, lo que buscan los inversionistas es aumentar sus utilidades al maximizar sus recursos, pero para poder ingresar en nuevos mercados es necesario invertir para lograr la introducción en los mismos, y que mejor que cuando se obtiene la confianza en estos nuevos mercados, estos rendimientos se vean incrementados a razón de la disminución de los aranceles gradualmente por los Tratados comerciales que se vierte en los Convenios, ya que al reducir los aranceles, estos nos proporcionan mayor competitividad en los mercados por la disminución en los costos de exportación e importación.

B. Los Convenios Comerciales

Los Convenios Comerciales son el resultado de llevar a acabo un acuerdo derivado de un Tratado Comercial. Este Convenio Comercial es algo similar a un Contrato, ya que de él, se desprenden derechos y obligaciones como de cualquier otro contrato, y claramente de otro tipo. Estos Convenios son herramientas de carácter internacional que coadyuvan a la regulación de las transacciones internacionales a través de un conjunto de reglas claras y precisas en materia de comercio de bienes, servicios y de inversión, que nos brindan un acceso seguro y preferencial a nuevos mercados.

Los Tratados de Libre Comercio promueven el crecimiento y la diversificación de nuestros intercambios comerciales, y establecen las condiciones para incrementar la inversión extranjera en México, además nos proporcionan acceso preferencial a los mercados más importantes del mundo mediante la eliminación

gradual de aranceles, simplifican los trámites de exportación e importación, así como permiten aumentar la disponibilidad de los insumos y materias primas de mayor calidad a mejores precios para incrementar la competitividad de los productos hechos en México. Los Convenios crean más y mejores empleos, promueven la transferencia de tecnologías de punta y las alianzas estratégicas.

C. Mayor Intercambio comercial.

Por todo lo anterior podemos afirmar que la economía de las naciones poco a poco se ve envuelta en intercambios comerciales entre los diferentes países, en gran parte influenciado por la globalización que estamos viviendo actualmente, lo que a su vez se refleja en uso de diferentes Convenios para regular y aprovechar las facilidades y beneficios al momento de entrar al intercambio comercial con otras naciones.

1) Analogía de las economías para obtener una competitividad total.

Igualdad de la economía.

Uno de los ideales de México es tener una buena economía y que esta lo sea tanto como los países de primer mundo, la cual nos permitiría al momento de formar parte de un convenio, que al comprometernos a tener un nivel de aranceles determinados para con los productos, servicios y capital del exterior, los mismos pero de carácter nacional no se vean afectados.

La Unión Europea es un claro ejemplo de la estabilidad económica que permite tener un desarrollo en conjunto a través de convenios, ya que para poder formar parte de esta Unión, primeramente se debió tener una estabilidad económica en sus principales indicadores como lo son:

- La Inflación.
- Las tasas de Interés.
- El Nivel de Crecimiento.
- La deuda Interna así como la Externa
- Etc.

Esto les permitiría que al momento de integrar otro participe, este no sea factor en el decremento de la economía unificada, debido a que si no cumple con estos indicadores, la inestabilidad que tuviera sería diluida por la economía de la unión, y obviamente los resultados esperados por la unificación no serían muy favorables, ya que como naciones independientes y con sus propios indicadores obtendrían mejores rendimientos que en grupo.

México es una Nación con variantes importantes su economía muy frecuentemente, como lo sabemos, El nivel inflacionario crece día a día sin poder

tener un control absoluto con él, ya que las modificaciones de este llegan a ser hasta de diez puntos anualmente, a comparación de otros países que es tan sólo de unas décimas, pero esto es resultado de la espiral de la economía tan marcado que tiene nuestro país, porque desafortunadamente en nuestro juicio el afectar una parte de la economía repercute en otro, ejemplo, si se incrementan los salarios como resultado de este obtendremos el aumento de los productos.

Hablando de una competitividad entre los Estados que forman parte de un Convenio, no debemos considerar el grado de estabilidad económica como una limitante en un contrato de esta magnitud, sin embargo definitivamente contemplamos como una gran ventaja, si el Estado partícipe cuenta con un alto grado de estabilidad que le permita la participación en la economía mundial a través del intercambio comercial ya que como resultado de su situación es indudablemente que tenga mayores posibilidades de destacar exitosamente en el desarrollo de relaciones que propicien la utilización de un Convenio.

Cada convenio establece un marco de certidumbre para los exportadores e importadores a través de un conjunto de reglas claras y precisas en materia de comercio de bienes, servicios y de inversión, que nos brindan un acceso seguro y preferencial a nuevos mercados.

Los tratados de Libre Comercio promueven el crecimiento y la diversificación de nuestros intercambios comerciales, y establecen las condiciones para incrementar la inversión extranjera en México. Además nos proporcionan acceso preferencial a los mercados más importantes del mundo mediante la eliminación gradual de aranceles.

2) ¿Y al final de los Convenios que?

La Política Fiscal.

La política fiscal que tiene México, es una de las más cambiantes en el mundo, ya que el dinamismo que tiene el cambio de la legislación, es en verdad increíble, por lo que desde los últimos años, el gobierno a tratado de lograr una estabilidad en este sentido, al intentar desarrollar una Reforma Fiscal Integral, en espera de que brinde mejores resultados. Ahora que el punto principal de tener una legislación que no tenga tanto dinamismo, permitirá tener una mejor planeación en el sentido de que la proyección del impacto fiscal llegue a ser una constante, y con ello obtener los beneficios que pueden ofrecer las diferentes opciones entre ellas, así como procurar, el aprovechamiento de los convenios firmados con otras naciones para evitar la doble tributación.

CONCLUSIONES

El pago de contribuciones siempre ha sido un tema que se encuentra en debate debido a la complejidad que puede llegar a ser el discutir y dirimir las leyes fiscales, aunado a esto si las leyes mexicanas son – desde el punto de vista de los contribuyentes – en su comprensión muy complejas, con mayor dificultad resulta el entender una legislación extranjera con la cual no nos hemos desarrollado, ya que la ley mexicana nos ha acostumbrado a determinados lineamientos que no son iguales en el extranjero, sin embargo podemos terminar por señalar que es necesario estudiar sobre estos, así como fomentar la costumbre de enfrentar estos retos, porque en muchas ocasiones, por no tener problemas terminamos por aceptar condiciones más apretadas y realizar erogaciones excesivas por evitar conflictos con algún Estado.

Estamos de acuerdo que debemos realizar contribuciones pero siempre buscando la medida que sea justa, es decir equitativa y proporcional, sin embargo también comprendemos que, el poder mantener una armonía entre las legislaciones de diferentes Estados, no suele ser tan fácil y para poder obtener esta, se tienen que realizar un sin número de reuniones para llegar a un acuerdo en cual satisfaga las necesidades tanto de una nación como las de otras, pero el concluir todo este tipo de acuerdos permite que las relaciones comerciales sean mejores así como el fomentar el comercio en las naciones lo que fortalece a las economías.

El buscar establecer un Tratado con otra nación, puede dar pauta al establecimiento de Convenios Tributarios, pero este no es un factor determinante, ya que de igual forma se puede tener un Convenio Tributario sin tener un Tratado, de acuerdo a como se han presentado las relaciones comerciales, podríamos decir que un Tratado es el que da el origen a un Convenio, el cual puede ser de carácter Comercial o Tributario

En 1946 el Consejo Económico de las Naciones Unidas forma una Comisión Fiscal, dentro de sus objetivos se encuentra emprender estudios y asesorar al Consejo en el campo de la Hacienda, fundamentalmente en los aspectos jurídicos, administrativos y técnicos, pero en 1954 la Comisión Fiscal y su Comité de Relaciones Fiscales Internacionales dejaron de actuar y la función para el estudio para el establecimiento de Convenios Tributarios que coadyuvaran a evitar la Doble Tributación Internacional se desplazó hacia la Organización de Cooperación Económica Europea (OCEE), que es el objeto de estudio que buscamos, pero en 1955 se establece un Comité Fiscal de la OCEE y en 1961 la OCEE se convirtió en la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) tal y como actualmente la conocemos.

Como se mencionó, el crecimiento de las relaciones comerciales fomentó el crear una entidad que permita la regulación de los acuerdos comerciales y que ayude a mantener una buena convivencia entre los estados o naciones, de allí el origen de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE)

La OCDE reúne a los países más industrializados de la economía de mercado, permite el intercambio de información y armoniza políticas con el mismo objeto que hemos mencionado, el de maximizar el crecimiento de sus miembros así como el de su desarrollo. Por esto, esta organización es el elemento clave para lograr una globalización de una economía fuerte para cada uno de sus miembros.

Esta organización nos ha permitido celebrar Convenios con muchos países como lo fue en 1992 con Chile, en 1994 con Canadá y Estados Unidos, y últimamente con Guatemala, Honduras y el Salvador, entre otros, a través de sus parámetros y modelos, pero para poder concebir estos, también existen lineamientos en nuestra nación que regulan este tipo de Convenios como lo es la "Ley para la Celebración de Tratados". Esta, nos establece lineamientos claros para la celebración de tratados y acuerdos interinstitucionales en el ámbito internacional.

La Celebración de Tratados da como resultado un convenio en el cual se plasman los acuerdos de voluntades sobre los cuales dos o más Estados integrantes se sujetaran. En México hay todo un método para poder lograr la celebración de un tratado que tenga validez jurídica tanto a nivel nacional como internacional y para que a su vez se tenga una responsabilidad jurídica para responder a cualquier controversia que se derive de este.

Partiendo de esto, dentro de la OCDE se encuentra el objetivo de buscar una equidad en cuanto al pago de contribuciones, y la forma en que desea llevarlo a cabo es el establecer convenios de carácter tributario, pero para poder cumplir con este objetivo, se dio a la tarea de establecer reglas de carácter general para poder homologar los diferentes conceptos de Impuesto Sobre la Renta, así como los objetos de gravamen.

Es importante decir que existen modelos de convenio los cuales son adoptados para formular los acuerdos entre las naciones, gracias a ellos podemos tener una afinidad en los temas de los cuales queremos tener un acuerdo. Los modelos existentes son los de: la ONU, el de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) y el Modelo Americano (USA). El modelo más utilizado es el de la OCDE, sin embargo el Modelo Americano es exclusivo en los convenios que se celebren con los Estados Unidos, ya que considera aspectos unilaterales de acuerdo a su política fiscal, sin embargo nosotros creemos que a pesar de que es bueno contar con diversidad en la utilización de modelos EE.UU. no sólo debería de manejar un tipo de modelo y

también debería permitir y aceptar la aplicación de otro tipo de modelo y no obligar a todos los países a acatar sus disposiciones en materia fiscal.

Es necesario aclarar que los modelos impositivos se consideran punto de partida para la instrumentación de los convenios impositivos, sin que entendamos desde este punto de vista que los estados contratantes están obligados a sujetarse a los términos previstos en los modelos.

De esta manera debemos apreciar a los convenios impositivos como un medio de eliminación de la doble tributación y así evitar la duplicidad en el pago indebido de impuestos.

Dentro de los mecanismos que establecen los Convenios para evitar la doble tributación se encuentra el acreditamiento o la deducción del gravamen causado y enterado en el extranjero, permitiendo la recuperación del impuesto pagado. Así mismo permiten el equilibrio de las tasas de retención de impuestos, estimulando la competitividad en materia fiscal e impidiendo simultáneamente, que la imposición se convierta en un factor que provoque incertidumbre al capital e inversión.

Muchas de las controversias que intentan resolver los convenios tributarios es el pago de las contribuciones, pero con la ayuda de los convenios logramos resolver estos problemas. Podemos dejar en claro que para realizar el pago de las contribuciones adecuadamente se debe partir de que es una persona y cual es la residencia de esta, aspectos que toman en cuenta los Convenios, e incluso cuando se llega a tener un conflicto de doble residencia de las personas físicas o morales.

La doble tributación se suscita con el problema de la doble imposición. Es importante mencionar que entendemos la doble imposición desde el punto de vista de cobrar impuestos por parte del Estado; y como doble tributación el mismo fenómeno, desde el punto de vista de pagar impuestos, sin embargo, para el sujeto del gravamen. Siempre y cuando dos Estados soberanos ejerzan sus potestades impositivas respecto de un mismo ingreso; esto dará origen a que un contribuyente se puede ver expuesto a pagar impuesto en dos distintas jurisdicciones respecto del mismo ingreso.

El Modelo de Convenio para Evitar la Doble Imposición tiene dos sistemas para eliminar la doble imposición, los cuales han adoptado varios países con los cuales México ha celebrado Convenios: El método de Exención y el método de Deducción o Acreditamiento.

Cada uno de ellos se muestra con dos variantes el primero con el método de exención completa y de exención con acumulación, y el segundo con el método de acreditamiento completo y el método de acreditamiento limitado. Esta

variantes nos permite tener opciones del cálculo de las contribuciones que realizaremos tomando aquella que sea la que más convenga a nuestros intereses lo cual permite realizar el pago de las contribuciones de manera equánime y sin estar fuera de la legislación tanto del país de residencia, como de aquel donde se obtuvo el ingreso. Cabe dejar en claro que esto es la culminación una vez que se ha dejado en claro cuales son todos los elementos que dan origen al pago de la contribución, es decir, una vez que se ha identificado cual es el sujeto de impuesto y su objeto de gravamen, lo cual nos permite posteriormente conocer las opciones que se tienen para llevar a cabo esta contribución, los momentos de pago y la manera en que debe realizarse.

Definitivamente y considerando el rumbo que sigue actualmente la economía mundial son más, los puntos a favor, los que podemos mencionar en la adopción de un tratado.

Generalmente también existen casos, en los que posiblemente en lugar de beneficiar al contribuyente sea más pesada la carga tributaria, a raíz de la aplicación de los Convenios.

Sin embargo a pesar de lo anterior es menor el número de países en los que la aplicación de un Convenio represente un problema o desventaja para el país que adopte su utilización.

Así mismo es necesario que todos los contribuyentes estén al tanto de las ventajas y beneficios que puede otorgar el conocimiento y manejo de todas las relaciones comerciales con las que cuenta nuestro país actualmente, con el fin de lograr que México sea un país activo en la economía y comercios mundiales, para evitar que a la larga se considere como irrelevante la participación de nuestro país a nivel mundial.

Por todos los puntos expuestos anteriormente, nosotros creemos que definitivamente y bajo las condiciones en las que se desarrollan las operaciones en el mundo actualmente, es comprensible el porque nuestro país ocupe el primer lugar en relación con el número de Convenios de libre comercio celebrados con el mundo. Realmente no es criticable, por el contrario todo esto refleja la preocupación y el lugar en el que se sitúa la economía de nuestro país.

Por todo lo anterior es indudable que a la economía mundial se encamina a la realización de operaciones comerciales entre los países, por lo tanto sería como cerrar o de cierta forma limitar la posibilidad de crecimiento de nuestro país.

Así mismo es importante recalcar que este tipo de herramientas son indispensables para lograr el crecimiento de los países en una economía global que no limita "aparentemente" el desarrollo de las naciones.

A pesar de algunos reveses que ha sufrido el comercio mexicano en cuanto al cumplimiento de los acuerdos de los tratados de libre comercio, por ejemplo el de Estados Unidos el gobierno mexicano sigue en la búsqueda de nuevos acuerdos comerciales por todo el mundo.

ANEXOS

A. LEY SOBRE LA CELEBRACION DE TRATADOS

TEXTO VIGENTE

Nueva Ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 2 de enero de 1992

LEY sobre la celebración de tratados.

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.
- Presidencia de la República.

CARLOS SALINAS DE GORTARI. Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, a sus habitantes sabed:

Que el H. Congreso de la Unión se ha servido dirigirme el siguiente

DECRETO

EL CONGRESO DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, DECRETA:

LEY SOBRE LA CELEBRACION DE TRATADOS

Artículo 1

La presente Ley tiene por objeto regular la celebración de tratados y acuerdos interinstitucionales en el ámbito internacional. Los tratados solo podrán ser celebrados entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y uno o varios sujetos de derecho internacional público. Los acuerdos interinstitucionales solo podrán ser celebrados entre una dependencia u organismos descentralizados de la Administración Pública Federal, Estatal o Municipal y uno o varios órganos gubernamentales extranjero u organizaciones internacionales.

Artículo 2

Para los efectos de la presente Ley se entenderá por:

1. Tratado: el convenio regido por el derecho internacional público, celebrado por escrito entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y uno o varios sujetos de Derecho Internacional Público, ya sea que para su aplicación requiera o no la celebración de acuerdos en materias específicas, cualquiera que sea su denominación, mediante el cual los Estados Unidos Mexicanos asumen compromisos.

De conformidad con la fracción I del artículo 76 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los tratados deberán ser aprobados por el Senado y serán Ley Suprema de toda la Unión cuando estén de acuerdo con la misma, en los términos del artículo 133 de la propia Constitución.

II. Acuerdo Interinstitucional: el convenio regido por el derecho internacional público, celebrado por escrito entre cualquier dependencia u organismo descentralizado de la Administración Pública Federal, Estatal o Municipal y uno o varios órganos gubernamentales extranjeros u organizaciones internacionales, cualquiera que sea su denominación, sea que derive o no de un tratado previamente aprobado.

El ámbito material de los acuerdos interinstitucionales deberá circunscribirse exclusivamente a las atribuciones propias de las dependencias y organismos descentralizados de los niveles de gobierno mencionados que los suscriben.

III. Firma ad referéndum: el acto mediante el cual los Estados Unidos Mexicanos hacen constar que su consentimiento en obligarse por un tratado requiere, para ser considerado como definitivo, de su posterior ratificación.

IV. Aprobación: el acto por el cual el Senado aprueba los tratados que celebra el Presidente de la República.

V. Ratificación, adhesión o aceptación: el acto por el cual los Estados Unidos Mexicanos hacen constar en el ámbito internacional su consentimiento en obligarse por un tratado.

VI. Plenos poderes: el documento mediante el cual se designa a una o varias personas para representar a los Estados Unidos Mexicanos en cualquier acto relativo a la celebración de tratados.

VII. Reserva: la declaración formulada al firmar, ratificar, aceptar o adherirse a un tratado, con objeto de excluir o modificar los efectos jurídicos de ciertas disposiciones del tratado en su aplicación a los Estados Unidos Mexicanos.

Artículo 3

Corresponde al Presidente de la República otorgar Plenos Poderes

Artículo 4

Los tratados que se someten al Senado para los efectos de la fracción I del artículo 76 de la Constitución se turnaran a comisión en los términos de la Ley Orgánica del Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos para la formulación del dictamen que corresponda. En su oportunidad, la resolución del Senado se comunicará al Presidente de la República.

Los tratados, para ser obligatorios en el territorio nacional deberán haber sido publicados previamente en el Diario Oficial de la Federación.

Artículo 5

La voluntad de los Estados Unidos Mexicanos para obligarse por un tratado se manifiesta a través de intercambio de notas diplomáticas, canje o depósito de instrumento de ratificación, adhesión o aceptación mediante las cuales se notifique la aprobación por el Senado del tratado en cuestión.

Artículo 6

La Secretaría de Relaciones Exteriores, sin afectar el ejercicio de las atribuciones de las dependencias y entidades de Administración Pública Federal, coordinará las acciones necesarias para la celebración de cualquier tratado y formulará una opinión acerca de la procedencia al suscribirlo y, cuando haya sido suscrito, lo inscribirá en el Registro correspondiente.

Artículo 7

Las dependencias y organismos descentralizados de Administración Pública Federal, Estatal o Municipal, deberán mantener informada a la Secretaría de Relaciones Exteriores acerca de cualquier acuerdo interinstitucional que pretendan celebrar con otros órganos gubernamentales extranjeros u organizaciones internacionales. La Secretaría deberá formular el dictamen correspondiente acerca de la procedencia de suscribirlo y, en su caso, lo inscribirá en el Registro respectivo.

Artículo 8

Cualquier tratado o acuerdo Interinstitucional que contenga mecanismos internacionales para la solución de controversias legales en que sean parte, por un lado de la Federación, o personas físicas o morales mexicanas y, por le otro, gobiernos, personas físicas o morales extranjeras u organizaciones internacionales, deberá:

- I. Otorgar a los mexicanos o extranjeros que sean parte en la controversia el mismo trato conforme al principio de reciprocidad internacional;
- II. Asegurar a las partes la garantía de audiencia y el debido ejercicio de sus defensas; y
- III. Garantizar que la composición de los órganos de decisión aseguren su imparcialidad.

Artículo 9

El Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos no reconocerá cualquier resolución de los órganos de decisión de los mecanismos internacionales para la solución de controversias a que se refiere el artículo 8º. cuando esté de por medio la seguridad del Estado, el orden público o cualquier otro interés esencial de la Nación.

Artículo 10

De conformidad con los tratados aplicables, el Presidente de la República nombrará, en los casos en que la Federación sea parte en los mecanismos internacionales para la solución de controversias legales a las que se refiere el artículo 8º a quienes participen como árbitros, comisionados o expertos en los órganos de decisión de dichos mecanismos.

Artículo 11

Las sentencias, laudos arbitrales y demás resoluciones jurisdiccionales derivados de la aplicación de los mecanismos internacionales para la solución de controversias legales a que se refiere el artículo 8º, tendrán eficacia y serán reconocidos en la República y podrán utilizarse como prueba en los casos nacionales que se encuentren en la misma situación jurídica, de conformidad con el Código Federal de Procedimientos Civiles y los tratados aplicables.

TRANSITORIO

Artículo Unico

La presente Ley entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

México, D.F. a 21 de diciembre de 1991.- Sen. Artemio Iglesias Miramontes, Presidente.- Dip. Rigoberto Ochoa Zaragoza, Presidente.- Sen. Oscar Ramírez Mijares, Secretario.- Dip. Domingo Alapizco Jiménez.- Secretario.- Rúbricas.

En el cumplimiento por lo dispuesto en la fracción I del Artículo 89 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y para su debida publicación y observancia expido el presente Decreto, en la residencia del Poder Ejecutivo Federal, en la ciudad de México, Distrito Federal a los 23 días del mes de diciembre de 1991.- Carlos Salinas de Gortari.- República.- El Secretario de Gobernación, Fernando Gutiérrez Barrios.- Rúbrica.

3. Convención de Viena

Sobre el derecho de los tratados

U.N. Doc A/CONF 39/27 (1969), 1155 U.N.T.S. 331, entered into force January 27, 1980.

Viena, 23 de mayo de 1969

Índice

Parte I - Introducción.

Parte II - Celebración y entrada en vigor de los tratados.

Parte III - Observancia, aplicación e interpretación de los tratados.

Parte IV - Enmienda y modificación de los tratados.

Parte V - Nulidad, terminación y suspensión de los tratados.

Parte VI - Disposiciones diversas.

Parte VII - Depositarios, notificaciones, correcciones y registro.

Parte VIII - Disposiciones finales.

Anexos

Los Estados Partes en la presente Convención Considerando la función fundamental de los tratados en la historia de las relaciones internacionales; Reconociendo la importancia cada vez mayor de los tratados como fuente del derecho internacional y como medio de desarrollar la cooperación pacífica entre las naciones, sean cuales fueren sus regímenes constitucionales y sociales:

Advirtiendo que los principios del libre consentimiento y de la buena fe y la norma "pacta sunt servanda" están universalmente reconocidos Afirmando que las controversias relativas a los tratados, al igual que las demás controversias internacionales deben resolverse por medios pacíficos y de conformidad con los principios de la justicia y del derecho internacional; Recordando la resolución de los pueblos de las Naciones Unidas de crear condiciones bajo las cuales puedan mantenerse la justicia y el respeto a las obligaciones emanadas de los tratados:

Teniendo presentes los principios de derecho internacional incorporados en la Carta de las Naciones Unidas, tales como los principios de la igualdad de derechos y de la libre determinación de los pueblos, de la igualdad soberana y la independencia de todos los Estados, de la no injerencia en los asuntos internos de los Estados, de la prohibición de la amenaza o el uso de la fuerza y del respeto universal a los derechos humanos y a las libertades fundamentales de todos y la efectividad de tales derechos y libertades.

Convencidos de que la codificación y el desarrollo progresivo del derecho de los tratados logrados en la presente Convención contribuirán a la consecución de los propósitos de las Naciones Unidas enunciados en la Carta, que consisten en mantener la paz y la seguridad internacionales, fomentar entre las naciones las relaciones de amistad y realizar la cooperación internacional; Afirmando que las normas de derecho internacional consuetudinario continuarán rigiendo las cuestiones no reguladas en las disposiciones de la presente Convención,

Han convenido lo siguiente:

PARTE I Introducción.

1. Alcance de la presente Convención.

La presente Convención se aplica a los tratados entre Estados.

2. Términos empleados.

A. Para los efectos de la presente Convención:

a) se entiende por "tratado" un acuerdo internacional celebrado por escrito entre Estados y regido por el derecho internacional, ya conste en un instrumento único o en dos o más instrumentos conexos y cualquiera que sea su denominación particular;

b) se entiende por "ratificación", "aceptación", "aprobación" y "adhesión", según el caso, el acto internacional así denominado por el cual un Estado hace constar en el ámbito internacional su consentimiento en obligarse por un tratado;

c) se entiende por "plenos poderes" un documento que emana de la autoridad competente de un Estado y por el que se designa a una o varias personas para representar al Estado en la negociación, la adopción o la autenticación del texto de un tratado, para expresar el consentimiento del Estado en obligarse por un tratado, o para ejecutar cualquier otro acto con respecto a un tratado;

d) se entiende por "reserva" una declaración unilateral, cualquiera que sea su enunciado o denominación, hecha por un Estado al firmar, ratificar, aceptar o aprobar un tratado o al adherirse a él, con objeto de excluir o modificar los efectos jurídicos de ciertas disposiciones del tratado en su aplicación a ese Estado;

e) se entiende por un "Estado negociador" un Estado que ha participado en la elaboración y adopción del texto del tratado;

f) se entiende por "Estado contratante" un Estado que ha consentido en obligarse por el tratado, haya o no entrado en vigor el tratado;

g) se entiende por "parte" un Estado que ha consentido en obligarse por el tratado y con respecto al cual el tratado está en vigor;

h) se entiende por "Tercer Estado" un Estado que no es parte en el tratado;

i) se entiende por "organización internacional" una organización intergubernamental.

B. Las disposiciones del párrafo I sobre los términos empleados en la presente Convención se entenderán sin perjuicio del empleo de esos términos o del sentido que se les pueda dar en el derecho interno de cualquier Estado.

3. Acuerdos internacionales no comprendidos en el ámbito de la presente Convención.

El hecho de que la presente Convención no se aplique ni a los acuerdos internacionales celebrados entre Estados y otros sujetos de derecho internacional o entre esos otros sujetos de derecho internacional, ni a los acuerdos internacionales no celebrados por escrito, no afectará:

a) al valor jurídico de tales acuerdos;

b) a la aplicación a los mismos de cualquiera de las normas enunciadas en la presente Convención a que estuvieren sometidos en virtud del derecho internacional independientemente de esta Convención;

c) a la aplicación de la Convención a las relaciones de los Estados entre sí en virtud de acuerdos internacionales en los que fueren asimismo partes otros sujetos de derecho internacional.

4. Irretroactividad de la presente Convención.

Sin perjuicio de la aplicación de cualesquiera normas enunciadas en la presente Convención a las que los tratados estén sometidos en virtud del derecho internacional independientemente de la Convención, esta solo se aplicará a los tratados que sean celebrados por Estados después de la entrada en vigor de la presente Convención con respecto a tales Estados.

5. Tratados constitutivos de organizaciones internacionales y tratados adoptados en el ámbito de una organización internacional.

La presente Convención se aplicara a todo tratado que sea un instrumento constitutivo de una organización interna nacional y a todo tratado adoptado en el ámbito de una organización internacional, sin perjuicio de cualquier norma pertinente de la organización.

PARTE II

Celebración y entrada en vigor de los tratados.

SECCIÓN PRIMERA

Celebración de los tratados.

3. Capacidad de los Estados para celebrar tratados.

Todo Estado tiene capacidad para celebrar tratados.

7. Plenos poderes.

A. Para la adopción la autenticación del texto de un tratado, para manifestar el consentimiento del Estado en obligarse por un tratado, se considerará que una persona representa a un Estado:

a) si se presentan los adecuados plenos poderes, o

b) si se deduce de la práctica seguida por los Estados interesados, o de otras circunstancias, que la intención de esos Estados ha sido considerar a esa persona representante del Estado para esos efectos y prescindir de la presentación de plenos poderes.

B. En virtud de sus funciones, y sin tener que presentar plenos poderes, se considerará que representan a su Estado:

a) los Jefes de Estado, Jefes de Gobierno y Ministros de relaciones exteriores, para la ejecución de todos los actos relativos a la celebración de un tratado;

b) los Jefes de misión diplomáticas, para la adopción del texto de un tratado entre el Estado acreditante y el Estado ante el cual se encuentran acreditados;

c) los representantes acreditados por los Estados ante una conferencia internacional o ante una organización internacional o uno de sus órganos, para la adopción del texto de un tratado en tal conferencia. Organización u órgano

8. Confirmación ulterior de un acto ejecutado sin autorización.

Un acto relativo a la celebración de un tratado ejecutado por una persona que, conforme al artículo 7, no pueda considerarse autorizada para representar con tal fin a un Estado, no surtirá efectos jurídicos a menos que sea ulteriormente confirmado por ese Estado.

9. Adopción del texto.

A. La adopción del texto de un tratado se efectuara por consentimiento de todos los Estados participantes en su elaboración, salvo lo dispuesto en el párrafo 2.

B. La adopción del texto de un tratado en una conferencia internacional se efectuara por mayoría de dos tercios de los Estados presentes y votantes, a menos que esos Estados decidan por igual mayoría aplicar una regla diferente.

10. Autenticación del texto.

El texto de un tratado quedara establecido como auténtico y definitivo

a) mediante el procedimiento que se prescriba en él o que convengan los Estados que hayan participado en su elaboración; o

b) a falta de tal procedimiento, mediante la firma, la firma "ad referéndum" o la rúbrica puesta por los representantes de esos Estados en el texto del tratado o en el acta final de la conferencia en la que figure el texto.

11. Formas de manifestación del consentimiento en obligarse por un tratado.

El consentimiento de un Estado en obligarse por un tratado podrá manifestarse mediante la firma, el canje de instrumentos que constituyan un tratado la ratificación, la aceptación, la aprobación o la adhesión, o en cualquier otra forma que se hubiere convenido.

12. Consentimiento en obligarse por un tratado manifestado mediante la firma.

A. El consentimiento de un Estado en obligarse por un tratado se manifestara mediante la firma de su representante:

a) cuando el tratado disponga que la firma tendrá ese efecto;

b) cuando conste de otro modo que los Estados negociadores han convenido que la firma tenga ese efecto; o

c) cuando la intención del Estado de dar ese efecto a la firma se desprenda de los plenos poderes de su representante o se haya manifestado durante la negociación.

B. Para los efectos del párrafo A:

- a) la rubrica de un texto equivaldrá a la firma del tratado cuando conste que los Estados negociadores así lo han convenido;
- b) la firma "ad referéndum" de un tratado por un representante equivaldrá a la firma definitiva del tratado si su Estado la confirma.

13. Consentimiento en obligarse por un tratado manifestado mediante el canje de instrumentos que constituyen un tratado.

El consentimiento de los Estados en obligarse por un tratado constituido por instrumentos canjeados entre ellos se manifestara mediante este canje:

- a) cuando los instrumentos dispongan que su canje tendrá ese efecto; o
- b) cuando conste de otro modo que esos Estados han convenido que el canje de los instrumentos tenga ese efecto.

14. Consentimiento en obligarse por un tratado manifestado mediante la ratificación, la aceptación o la aprobación.

A. El consentimiento de un Estado en obligarse por un tratado se manifestara mediante la ratificación:

- a) cuando el tratado disponga que tal consentimiento debe manifestarse mediante la ratificación;
- b) cuando conste de otro modo que los Estados negociadores han convenido que se exija la ratificación;
- c) cuando el representante del Estado haya firmado el tratado a reserva de ratificación; o
- d) cuando la intención del Estado de firmar el tratado a reserva de ratificación se desprenda de los plenos poderes de su representante o se haya manifestado durante la negociación.

B. El consentimiento de un Estado en obligarse por un tratado se manifestará mediante la aceptación o la aprobación en condiciones semejantes a las que rigen para la ratificación

15. Consentimiento en obligarse por un tratado manifestado mediante la adhesión.

El consentimiento de un Estado en obligarse por un tratado se manifestara mediante la adhesión

- a) cuando el tratado disponga que ese Estado puede manifestar tal consentimiento mediante la adhesión;
- b) cuando conste de otro modo que los Estados negociadores han convenido que ese Estado puede manifestar tal consentimiento mediante la adhesión; o
- c) cuando todas las partes hayan consentido ulteriormente que ese Estado puede manifestar tal consentimiento mediante la adhesión.

16. Canje o depósito de los instrumentos de ratificación aceptación aprobación o adhesión.

Salvo que el tratado disponga otra cosa los instrumentos de ratificación, aceptación, aprobación o adhesión harán constar el consentimiento de un Estado en obligarse por un tratado al efectuarse:

- a) su canje entre los Estados contratantes;
- b) su depósito en poder del depositario; o
- c) su notificación a los Estados contratantes o al depositario si así se ha convenido.

17. Consentimiento en obligarse respecto de parte de un tratado y opción entre disposiciones diferentes.

A. Sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 19 a 23, el consentimiento de un Estado en obligarse respecto de parte de un tratado solo surtirá efecto si el tratado lo permite o los demás Estados contratantes convienen en ello

B. El consentimiento de un Estado en obligarse por un tratado que permita una opción entre disposiciones diferentes solo surtirá efecto si se indica claramente a que disposiciones se refiere el consentimiento.

18. Obligación de no frustrar el objeto y el fin de un tratado antes de su entrada en vigor.

Un Estado deberá abstenerse de actos en virtud de los cuales se frustren el objeto y el fin de un tratado:

- a) si ha firmado el tratado o ha canjeado instrumentos que constituyen el tratado a reserva de ratificación, aceptación o aprobación, mientras no haya manifestado su intención de no llegar a ser parte en el tratado. o
- b) si ha manifestado su consentimiento en obligarse por el tratado, durante el periodo que preceda a la entrada en vigor del mismo y siempre que esta no se retarde indebidamente.

SECCIÓN SEGUNDA

Reservas

19. Formulación de reservas.

Un Estado podrá formular una reserva en el momento de firmar, ratificar, aceptar o aprobar un tratado o de adherirse al mismo, a menos:

- a) que la reserva este prohibida por el tratado;
- b) que el tratado disponga que únicamente pueden hacerse determinadas reservas, entre las cuales no figure la reserva de que se trate; o
- c) que, en los casos no previstos en los apartados a) y b), la reserva sea incompatible con el objeto y el fin del tratado.

20. Aceptación de las reservas y objeción a las reservas.

A. Una reserva expresamente autorizada por el tratado no exigirá la aceptación ulterior de los demás Estados contratantes, a menos que el tratado así lo disponga.

B. Cuando del número reducido de Estados negociadores y del objeto y del fin del tratado se desprenda que la aplicación del tratado en su integridad entre todas las partes es condición esencial del consentimiento de cada una de ellas en obligarse por el tratado, una reserva exigirá la aceptación de todas las partes.

C. Cuando el tratado sea un instrumento constitutivo de una organización internacional y a menos que en él se disponga otra cosa, una reserva exigirá la aceptación del órgano competente de esa organización.

D. En los casos no previstos en los párrafos precedentes y a menos que el tratado disponga otra cosa:

- a) la aceptación de una reserva por otro Estado contratante constituirá al Estado autor de la reserva en parte en el tratado en relación con ese Estado si el tratado ya está en vigor o cuando entre en vigor para esos Estados;
- b) la objeción hecha por otro Estado contratante a una reserva no impedirá la entrada en vigor del tratado entre el Estado que haya hecho la objeción y el Estado autor de la reserva, a menos que el Estado autor de la objeción manifieste inequívocamente la intención contraria;
- c) un acto por el que un Estado manifieste su consentimiento en obligarse por un tratado y que contenga una reserva surtirá efecto en cuanto acepte la reserva al menos otro Estado contratante.

E. Para los efectos de los párrafos 2 y 4. y a menos que el tratado disponga otra cosa, se considerará que una reserva ha sido aceptada por un Estado cuando este no ha formulado ninguna objeción a la reserva dentro de los doce meses siguientes a la fecha en que hayan recibido la notificación de la reserva o en la fecha en que haya manifestado su consentimiento en obligarse por el tratado si esta última es posterior.

21. Efectos jurídicos de las reservas y de las objeciones a las reservas.

A. Una reserva que sea efectiva con respecto a otra parte en el tratado de conformidad con los artículos 19 20 y 23:

a) modificara con respecto al Estado autor de la reserva en sus relaciones con esa otra parte las disposiciones del tratado a que se refiera la reserva en la medida determinada por la misma:

b) modificara en la misma medida, esas disposiciones en lo que respecta a esa otra parte en el tratado en sus relaciones con el Estado autor de la reserva.

B. La reserva no modificara las disposiciones del tratado en lo que respecta a las otras partes en el tratado en sus relaciones "inter se".

C. Cuando un Estado que haya hecho una objeción a una reserva no se oponga a la entrada en vigor del tratado entre él y el Estado autor de la reserva, las disposiciones a que se refiera esta no se aplicaran entre los dos Estados en la medida determinada por la reserva.

22. Retiro de las reservas y de las objeciones a las reservas.

A. Salvo que el tratado disponga otra cosa una reserva podrá ser retirada en cualquier momento y no se exigirá para su retiro el consentimiento del Estado que la haya aceptado.

B. Salvo que el tratado disponga otra cosa, una objeción a una reserva podrá ser retirada en cualquier momento.

C Salvo que el tratado disponga o se haya convenido otra cosa:

a) el retiro de una reserva solo surtirá efecto respecto de otro Estado contratante cuando ese Estado haya recibido la notificación:

b) el retiro de una objeción a una reserva solo surtirá efecto cuando su notificación haya sido recibida por el Estado autor de la reserva.

23. Procedimiento relativo a las reservas.

A. La reserva, la aceptación expresa de una reserva y la objeción a una reserva habrán de formularse por escrito y comunicarse a los Estados contratantes y a los demás Estados facultados para llegar a ser partes en el tratado.

B. La reserva que se formule en el momento de la firma de un tratado que haya de ser objeto de ratificación, aceptación o aprobación, habrá de ser confirmada formalmente por el Estado autor de la reserva al manifestar su consentimiento en obligarse por el tratado. En tal caso se considerará que la reserva ha sido hecha en la fecha de su confirmación.

C. La aceptación expresa de una reserva o la objeción hecha a una reserva anteriores a la confirmación de la misma, no tendrán que ser a su vez confirmadas.

D. El retiro de una reserva o de una objeción a una reserva habrá de formularse por escrito.

SECCIÓN TERCERA

Entrada en vigor y aplicación provisional de los tratados.

24. Entrada en vigor.

A. Un tratado entrará en vigor de la manera y en la fecha que en él se disponga o que acuerden los Estados negociadores.

B. A falta de tal disposición o acuerdo, el tratado entrará en vigor tan pronto como haya constancia del consentimiento de todos los Estados negociadores en obligarse por el tratado.

C. Cuando el consentimiento de un Estado en obligarse por un tratado se haga constar en una fecha posterior a la de la entrada en vigor de dicho tratado, este entrará en vigor con relación a ese Estado en dicha fecha, a menos que el tratado disponga otra cosa.

D. Las disposiciones de un tratado que regulen la autenticidad de su texto, la constancia del consentimiento de los Estados en obligarse por el tratado, la manera o la fecha de su entrada en vigor, las reservas, las funciones del depositario y otras cuestiones que se susciten necesariamente antes de la entrada en vigor del tratado se aplicarán desde el momento de la adopción de su texto.

25. Aplicación provisional.

A Un tratado o una parte de él se aplicará provisionalmente antes de su entrada en vigor:

- a) si el propio tratado así lo dispone: o
- b) si los Estados negociadores han convenido en ello de otro modo.

B La aplicación provisional de un tratado o de una parte de él respecto de un Estado terminará si éste notifica a los Estados entre los cuales el tratado se aplica provisionalmente su intención de no llegar a ser parte en el mismo, a menos que el tratado disponga o los Estados negociadores hayan convenido otra cosa al respecto.

PARTE III

Observancia, aplicación e interpretación de los tratados.

SECCION PRIMERA

Observancia de los tratados.

26. "Pacta sunt servanda".

Todo tratado en vigor obliga a las partes y debe ser cumplido por ellas de buena fe.

27. El derecho interno y la observancia de los tratados.

Una parte no podrá invocar las disposiciones de su derecho interno como justificación del incumplimiento de un tratado. Esta norma se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 46.

SECCION SEGUNDA

Aplicación de los tratados.

28. Irretroactividad de los tratados.

Las disposiciones de un tratado no obligaran a una parte respecto de ningún acto o hecho que haya tenido lugar con anterioridad a la fecha de entrada en vigor del tratado para esa parte ni de ninguna situación que en esa fecha haya dejado de existir, salvo que una intención diferente se desprenda del tratado o conste de otro modo.

29. Ambito territorial de los tratados.

Un tratado será obligatorio para cada una de las partes por lo que respecta a la totalidad de su territorio, salvo que una intención diferente se desprenda de él o conste de otro modo.

30. Aplicación de tratados sucesivos concernientes a la misma materia.

A. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 103 de la Carta de las Naciones Unidas, los derechos y las obligaciones de los Estados partes en tratados sucesivos concernientes a la misma materia se determinaran conforme a los párrafos siguientes.

B. Cuando un tratado especifique que está subordinado a un tratado anterior o posterior o que no debe ser considerado incompatible con ese otro tratado prevalecerán las disposiciones de este último.

C. Cuando todas las partes en el tratado anterior sean también partes en el tratado posterior, pero el tratado anterior no quede terminado ni su aplicación suspendida conforme al artículo 59, el tratado anterior se aplicara únicamente en la medida en que sus disposiciones sean compatibles con las del tratado posterior.

D. Cuando las partes en el tratado anterior no sean todas ellas partes en el tratado posterior:

a) en las relaciones entre los Estados partes en ambos tratados se aplicará la norma enunciada en el párrafo 3:

b) en las relaciones entre un Estado que sea parte en ambos tratados y un Estado que sólo lo sea en uno de ellos, los derechos y obligaciones recíprocos se regirán por el tratado en el que los dos Estados sean partes.

E. El párrafo 4 se aplicará sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 41 y no prejuzgará ninguna cuestión de terminación o suspensión de la aplicación de un tratado conforme al artículo 60 ni ninguna cuestión de responsabilidad en que pueda incurrir un Estado por la celebración o aplicación de un tratado cuyas disposiciones sean incompatibles con las obligaciones contraídas con respecto a otro Estado en virtud de otro tratado.

SECCION TERCERA

Interpretación de los tratados.

31 Regla general de interpretación.

A. Un tratado deberá interpretarse de buena fe conforme al sentido corriente que haya de atribuirse a los términos del tratado en el contexto de estos y teniendo en cuenta su objeto y fin.

B. Para los efectos de la interpretación de un tratado, el contexto comprenderá, además del texto, incluidos su preámbulo y anexos:

- a) todo acuerdo que se refiera al tratado y haya sido concertado entre todas las partes con motivo de la celebración del tratado;
- b) todo instrumento formulado por una o más partes con motivo de la celebración del tratado y aceptado por las demás como instrumento referente al tratado;

C. Juntamente con el contexto, habrá de tenerse en cuenta:

- a) todo acuerdo ulterior entre las partes acerca de la interpretación del tratado o de la aplicación de sus disposiciones;
- b) toda práctica ulteriormente seguida en la aplicación del tratado por la cual conste el acuerdo de las partes acerca de la interpretación del tratado;
- c) toda forma pertinente de derecho internacional aplicable en las relaciones entre las partes.

D. Se dará a un término un sentido especial si consta que tal fue la intención de las partes.

32. Medios de interpretación complementarios.

Se podrán acudir a medios de interpretación complementarios, en particular a los trabajos preparatorios del tratado y a las circunstancias de su celebración, para confirmar el sentido resultante de la aplicación del artículo 31, o para determinar el sentido cuando la interpretación dada de conformidad con el artículo 31:

- a) deje ambiguo u oscuro el sentido; o
- b) conduzca a un resultado manifiestamente absurdo o irrazonable.

33. Interpretación de tratados autenticados en dos o más idiomas.

A. Cuando un tratado haya sido autenticado en dos o más idiomas, el texto hará igualmente fe en cada idioma, a menos que el tratado disponga o las partes convengan que en caso de discrepancia prevalecerá uno de los textos.

B. Una versión del tratado en idioma distinto de aquel en que haya sido autenticado el texto será considerada como texto auténtico únicamente si el tratado así lo dispone o las partes así lo convienen.

C. Se presumirá que los términos del tratado tienen en cada texto auténtico igual sentido

D. Salvo en el caso en que prevalezca un texto determinado conforme a lo previsto en el párrafo 1., cuando la comparación de los textos auténticos revele una diferencia de sentido que no pueda resolverse con la aplicación de los artículos 31 y 39, se adoptará el sentido que mejor concilie esos textos, habida cuenta del objeto y fin del tratado.

SECCION CUARTA

Los tratados y los terceros Estados.

34. Norma general concerniente a terceros Estados.

Un tratado no crea obligaciones ni derechos para un tercer Estado sin su consentimiento.

35. Tratados en que se prevén obligaciones para terceros Estados.

Una disposición de un tratado dará origen a una obligación para un tercer Estado si las partes en el tratado tienen la intención de que tal disposición sea el medio de crear la obligación y si el tercer Estado acepta expresamente por escrito esa obligación.

36. Tratados en que se prevén derechos para terceros Estados.

A. Una disposición de un tratado dará origen a un derecho para un tercer Estado si con ella las partes en el tratado tienen la intención de conferir ese derecho al tercer Estado o a un grupo de Estados al cual pertenezca, o bien a todos los Estados y si el tercer Estado asiente a ello. Su asentimiento se presumirá mientras no haya indicación en contrario, salvo que el tratado disponga otra cosa.

B. Un Estado que ejerza un derecho con arreglo al párrafo 1 deberá cumplir las condiciones que para su ejercicio estén prescritas en el tratado o se establezcan conforme a éste.

37. Revocación o modificación de obligaciones o de derechos de terceros Estados.

A Cuando de conformidad con el artículo 35 se haya originado una obligación para un tercer Estado, tal obligación no podrá ser revocada ni modificada sino con el consentimiento de las partes en el tratado y del tercer Estado, a menos que conste que habían convenido otra cosa al respecto.

B. Cuando de conformidad con el artículo 36 se haya originado un derecho para un tercer Estado, tal derecho no podrá ser revocado ni modificado por las partes si consta que se tuvo la intención de que el derecho no fuera revocable ni modificable sin el consentimiento del tercer Estado.

38. Normas de un tratado que lleguen a ser obligatorias para terceros Estados en virtud de una costumbre internacional.

Lo dispuesto en los artículos 34 a 37 no impedirá que una norma enunciada en un tratado llegue a ser obligatoria para un tercer Estado como norma consuetudinaria de derecho internacional reconocida como tal.

PARTE IV

Enmienda y modificación de los tratados.

39. Norma general concerniente a la enmienda de los tratados

Un tratado podrá ser enmendado por acuerdo entre las partes. Se aplicarán a tal acuerdo las normas enunciadas en la Parte II, salvo en la medida en que el tratado disponga otra cosa.

40. Enmienda de los tratados multilaterales.

A. Salvo que el tratado disponga otra cosa, la enmienda de los tratados multilaterales se regirá por los párrafos siguientes.

B. Toda propuesta de enmienda de un tratado multilateral en las relaciones entre todas las partes habrá de ser notificada a todos los Estados contratantes, cada uno de los cuales tendrá derecho a participar:

a) en la decisión sobre las medidas que haya que adoptar con relación a tal propuesta:

b) en la negociación y la celebración de cualquier acuerdo que tenga por objeto enmendar el tratado.

C. Todo Estado facultado para llegar a ser parte en el tratado estará también facultado para llegar a ser parte en el tratado en su forma enmendada.

D. El acuerdo en virtud del cual se enmiende el tratado no obligará a ningún Estado que sea ya parte en el tratado que no llegue a serlo en ese acuerdo, con respecto a tal Estado se aplicará el apartado b) del párrafo 4 del artículo 30.

E. Todo Estado que llegue a ser parte en el tratado después de la entrada en vigor del acuerdo en virtud del cual se enmiende el tratado será considerado, de no haber manifestado ese Estado una intención diferente:

a) parte en el tratado en su forma enmendada; y

b) parte en el tratado no enmendado con respecto a toda parte en el tratado que no esté obligada por el acuerdo en virtud del cual se enmiende el tratado

41. Acuerdos para modificar tratados multilaterales entre algunas de las partes únicamente

A. Dos o más partes en un tratado multilateral podrán celebrar un acuerdo que tenga por objeto modificar el tratado únicamente en sus relaciones mutuas:

a) si la posibilidad de tal modificación esta prevista por el tratado: o

b) si tal modificación no está prohibida por el tratado. a condición de que:

1) no afecte al disfrute de los derechos que a las demás partes correspondan en virtud del tratado ni al cumplimiento de sus obligaciones. y

2) no se refiera a ninguna disposición cuya modificación sea incompatible con la consecución efectiva del objeto y del fin del tratado en su conjunto.

B. Salvo que en el caso previsto en el apartado a) del párrafo 1 el tratado disponga otra cosa, las partes interesadas deberán notificar a las demás partes su intención de celebrar el acuerdo y la modificación del tratado que en ese acuerdo se disponga.

PARTE V

Nulidad, terminación y suspensión de la aplicación de los tratados.

SECCION PRIMERA

Disposiciones generales.

42. Validez y continuación en vigor de los tratados.

A. La validez de un tratado o del consentimiento de un Estado en obligarse por un tratado no podrá ser impugnada sino mediante la aplicación de la presente Convención.

B. La terminación de un tratado, su denuncia o el retiro de una parte no podrán tener lugar sino como resultado de la aplicación de las disposiciones del tratado o de la presente Convención. La misma norma se aplicará a la suspensión de la aplicación de un tratado.

43. Obligaciones impuestas por el derecho internacional independientemente de un tratado.

La nulidad, terminación o denuncia de un tratado, el retiro de una de las partes o la suspensión de la aplicación del tratado, cuando resulten de la aplicación de la presente Convención o de las disposiciones del tratado, no menoscabarán en nada el deber de un Estado de cumplir toda obligación enunciada en el tratado a la que esté sometido en virtud del derecho internacional independientemente de ese tratado.

44. Divisibilidad de las disposiciones de un tratado.

A. El derecho de una parte, previsto en un tratado o emanado del artículo 56, a denunciar ese tratado, retirarse de él o suspender su aplicación no podrá ejercerse sino con respecto a la totalidad del tratado, a menos que el tratado disponga o las partes convengan otra cosa al respecto.

B. Una causa de nulidad o terminación de un tratado, de retiro de una de las partes o de suspensión de la aplicación de un tratado reconocida en la presente Convención no podrá alegarse sino con respecto a la totalidad del tratado, salvo en los casos previstos en los párrafos siguientes o en el artículo 60.

C. Si la causa se refiere sólo a determinadas cláusulas, no podrá alegarse sino con respecto a esas cláusulas cuando:

a) dichas cláusulas sean separables del resto del tratado en lo que respecta a su aplicación;

b) se desprenda del tratado o conste de otro modo que la aceptación de esas cláusulas no ha constituido para la otra parte o las otras partes en el tratado una base esencial de su consentimiento en obligarse por el tratado en su conjunto. Y

c) la continuación del cumplimiento del resto del tratado no sea injusta.

D. En los casos previstos en los artículos 49 y 50, el Estado facultado para alegar el dolo o la corrupción podrá hacerlo en lo que respecta a la totalidad del tratado o, en el caso previsto en el párrafo 3, en lo que respecta a determinadas cláusulas únicamente.

E. En los casos previstos en los artículos 51, 52 y 53 no se admitirá la división de las disposiciones del tratado.

45. Pérdida del derecho a alegar una causa de nulidad, terminación, retiro o suspensión de la aplicación de un tratado.

Un Estado no podrá ya alegar una causa para anular un tratado, darlo por terminado, retirarse de él o suspender su aplicación con arreglo a lo dispuesto en los artículos 46 a 50 o en los artículos 60 y 62, si, después de haber tenido conocimiento de los hechos, ese Estado:

a) ha convenido expresamente en que el tratado es válido, permanece en vigor o continúa en aplicación, según el caso; o

b) se ha comportado de tal manera que debe considerarse que ha dado su aquiescencia a la validez del tratado o a su continuación en vigor o en aplicación, según el caso

SECCIÓN SEGUNDA

Nulidad de los tratados.

46. Disposiciones de derecho interno concernientes a la competencia para celebrar tratados.

A. El hecho de que el consentimiento de un Estado en obligarse por un tratado haya sido manifiesto en violación de una disposición de su derecho interno concerniente a la competencia para celebrar tratados no podrá ser alegado por dicho Estado como vicio de su consentimiento, a menos que esa violación sea manifiesta y afecte a una norma de importancia fundamental de su derecho interno.

B. Una violación es manifiesta si resulta objetivamente evidente para cualquier Estado que proceda en la materia conforme a la práctica usual y de buena fe.

47. Restricción específica de los poderes para manifestar el consentimiento de un Estado.

Si los poderes de un representante para manifestar el consentimiento de un Estado en obligarse por un tratado determinado han sido objeto de una restricción específica, la inobservancia de esa restricción por tal representante no podrá alegarse como vicio del consentimiento manifestado por él, a menos que la restricción haya sido notificadas con anterioridad a la manifestación de ese consentimiento, a los demás Estados negociadores.

48. Error.

A. Un Estado podrá alegar un error en un tratado como vicio de su consentimiento en obligarse por el tratado si el error se refiere a un hecho o a una situación cuya existencia diera por supuesta ese Estado en el momento de la celebración del tratado y constituyera una base esencial de su consentimiento en obligarse por el tratado.

B. El párrafo A no se aplicará si el Estado de que se trate contribuyó con su conducta al error o si las circunstancias fueron tales que hubiera quedado advertido de la posibilidad de error.

C. Un error que concierna sólo a la redacción del texto de un tratado no afectará a la validez de éste: en tal caso se aplicará el artículo 79.

49. Dolo.

Si un Estado ha sido inducido a celebrar un tratado por la conducta fraudulenta de otro Estado negociador, podrá alegar el dolo como vicio de su consentimiento en obligarse por el tratado.

50. Corrupción del representante de un Estado.

Si la manifestación del consentimiento de un Estado en obligarse por un tratado ha sido obtenida mediante la corrupción de su representante, efectuada directa o indirectamente por otro Estado negociador, aquel Estado podrá alegar esa corrupción como vicio de su consentimiento en obligarse por el tratado.

51. Coacción sobre el representante de un Estado.

La manifestación del consentimiento de un Estado en obligarse por un tratado que haya sido obtenida por coacción sobre su representante mediante actos o amenazas dirigidos contra él carecerá de todo efecto jurídico.

52. Coacción sobre un Estado por la amenaza o el uso de la fuerza.

Es nulo todo tratado cuya celebración se haya obtenido por la amenaza o el uso de la fuerza en violación de los principios de derecho internacional incorporados en la Carta de las Naciones Unidas.

53. Tratados que están en oposición con una norma imperativa de derecho internacional general ("jus cogens").

Es nulo todo tratado que, en el momento de su celebración, esté en oposición con una norma imperativa de derecho internacional general. Para los efectos de la presente Convención, una norma imperativa de derecho internacional general es una norma aceptada y reconocida por la comunidad internacional de Estados en su conjunto como norma que no admite acuerdo en contrario y que sólo puede ser modificada por una norma ulterior de derecho internacional general que tenga el mismo carácter.

SECCION TERCERA

Terminación de los tratados y suspensión de su aplicación.

54. Terminación de un tratado o retiro de él en virtud de sus disposiciones o por consentimiento de las partes.

La terminación de un tratado o el retiro de una parte podrán tener lugar:

- a) conforme a las disposiciones del tratado, o
- b) en cualquier momento, por consentimiento de todas las partes después de consultar a los demás Estados contratantes.

55. Reducción del número de partes en un tratado multilateral a un número inferior al necesario para su entrada en vigor.

Un tratado multilateral no terminará por el solo hecho de que el número de partes llegue a ser inferior al necesario para su entrada en vigor, salvo que el tratado disponga otra cosa.

56. Denuncia o retiro en el caso de que el tratado no contenga disposiciones sobre la terminación, la denuncia o el retiro.

A. Un tratado que no contenga disposiciones sobre su terminación ni prevea la denuncia o el retiro del mismo, no podrá ser objeto de denuncia o de retiro a menos:

a) que conste que fue intención de las partes admitir la posibilidad de denuncia o de retiro: o

b) que el derecho de denuncia o de retiro pueda inferirse de la naturaleza del tratado.

B. Una parte deberá notificar con doce meses, por lo menos, de antelación su intención de denunciar un tratado o de retirarse de él conforme al párrafo 1.

57. Suspensión de la aplicación de un tratado en virtud de sus disposiciones o por consentimiento de las partes.

La aplicación de un tratado podrá suspenderse con respecto a todas las partes o a una parte determinada:

a) conforme a las disposiciones del tratado, o

b) en cualquier momento, por consentimiento de todas las partes previa consulta con los demás Estados contratantes.

58. Suspensión de la aplicación de un tratado multilateral por acuerdo entre algunas de las partes únicamente.

A. Dos o más partes en un tratado multilateral podrán celebrar un acuerdo que tenga por objeto suspender la aplicación de disposiciones del tratado, temporalmente y sólo en sus relaciones mutuas:

a) si la posibilidad de tal suspensión está prevista por el tratado: o

b) si tal suspensión no está prohibida por el tratado, a condición de que:

1) no afecte al disfrute de los derechos que a las demás partes correspondan en virtud del tratado ni al cumplimiento de sus obligaciones: y

2) no sea incompatible con el objeto y el fin del tratado.

B. Salvo que en el caso previsto en el apartado a) del párrafo 1 el tratado disponga otra cosa, las partes interesadas deberán notificar a las demás partes su intención de celebrar el acuerdo y las disposiciones del tratado cuya aplicación se propone suspender.

59. Terminación de un tratado o suspensión de su aplicación implícitas como consecuencia de la celebración de un tratado posterior

A. Se considerará que un tratado ha terminado si todas las partes en él celebran ulteriormente un tratado sobre la misma materia y:

a) se desprende del tratado posterior o consta de otro modo que ha sido intención de las partes que la materia se rija por ese tratado; o

b) las disposiciones del tratado posterior son hasta tal punto incompatibles con las del tratado anterior que los dos tratados no pueden aplicarse simultáneamente.

B. Se considerará que la aplicación del tratado anterior ha quedado únicamente suspendida si se desprende del tratado posterior o consta de otro modo que tal ha sido la intención de las partes.

60. Terminación de un tratado o suspensión de su aplicación como consecuencia de su violación.

A. Una violación grave de un tratado bilateral por una de las partes facultará a la otra para alegar la violación como causa para dar por terminado el tratado o para suspender su aplicación total o parcialmente.

B. Una violación grave de un tratado multilateral por una de las partes facultará:

a) a las otras partes, procediendo por acuerdo unánime para suspender la aplicación del tratado total o parcialmente o darlo por terminado, sea:

1) en las relaciones entre ellas y el Estado autor de la violación; o

2) entre todas las partes;

b) a una parte especialmente perjudicada por la violación para alegar ésta como causa para suspender la aplicación del tratado total o parcialmente en las relaciones entre ella y el Estado autor de la violación,

c) a cualquier parte, que no sea el Estado autor de la violación, para alegar la violación como causa para suspender la aplicación del tratado total o parcialmente con respecto a sí misma, si el tratado es de tal índole que una violación grave de sus disposiciones por una parte modifica radicalmente la situación de cada parte con respecto a la ejecución ulterior de sus obligaciones en virtud del tratado.

C. Para los efectos del presente artículo, constituirán violación grave de un tratado:

- a) un rechazo del tratado no admitido por la presente Convención, o
- b) la violación de una disposición esencial para la consecución del objeto o del fin del tratado.

D. Los precedentes párrafos se entenderán sin perjuicio de las disposiciones del tratado aplicables en caso de violación.

E. Lo previsto en los párrafos 1 a 3 no se aplicará a las disposiciones relativas a la protección de la persona humana contenidas en tratados de carácter humanitario, en particular a las disposiciones que prohíben toda forma de represalias con respecto a las personas protegidas por tales tratados.

61. Imposibilidad subsiguiente de cumplimiento.

A. Una parte podrá alegar la imposibilidad de cumplir un tratado como causa para darlo por terminado o retirarse de él si esa imposibilidad resulta de la desaparición o destrucción definitivas de un objeto indispensable para el cumplimiento del tratado. Si la imposibilidad es temporal, podrá alegarse únicamente como causa para suspender la aplicación del tratado.

B. La imposibilidad de cumplimiento no podrá alegarse por una de las partes como causa para dar por terminado un tratado, retirarse de él o suspender su aplicación si resulta de una violación, por la parte que la alegue, de una obligación nacida del tratado o de toda otra obligación internacional con respecto a cualquier otra parte en el tratado.

62. Cambio fundamental en las circunstancias

A. Un cambio fundamental en las circunstancias ocurrido con respecto a las existentes en el momento de la celebración de un tratado y que no fue previsto por las partes no podrá alegarse como causa para dar por terminado el tratado o retirarse de él a menos que:

- a) la existencia de esas circunstancias constituyera una base esencial del consentimiento de las partes en obligarse por el tratado, y
- b) ese cambio tenga por efecto modificar radicalmente el alcance de las obligaciones que todavía deban cumplirse en virtud del tratado.

B. Un cambio fundamental en las circunstancias no podrá alegarse como causa para dar por terminado un tratado o retirarse de él:

- a) si el tratado establece una frontera, o

b) si el cambio fundamental resulta de una violación por la parte que lo alega, de una obligación nacida del tratado o de toda otra obligación internacional con respecto a cualquier otra parte en el tratado.

C. Cuando, con arreglo a lo dispuesto en los párrafos precedentes, una de las partes pueda alegar un cambio fundamental en las circunstancias como causa para dar por terminado un tratado o para retirarse de él, podrá también alegar ese cambio como causa para suspender la aplicación del tratado.

63. Ruptura de relaciones diplomáticas o consulares.

La ruptura de relaciones diplomáticas o consulares entre partes de un tratado no afectará a las relaciones jurídicas establecidas entre ellas por el tratado, salvo en la medida en que la existencia de relaciones diplomáticas o consulares sea indispensable para la aplicación del tratado.

64. Aparición de una nueva norma imperativa de derecho internacional general ("jus cogens").

Si surge una nueva norma imperativa de derecho internacional general, todo tratado existente que esté en oposición con esa norma se convertirá en nulo y terminará.

SECCION CUARTA

Procedimiento

65. Procedimiento que deberá seguirse con respecto a la nulidad o terminación de un tratado, el retiro de una parte o la suspensión de la aplicación de un tratado.

A. a parte que, basándose en las disposiciones de la presente Convención, alegue un vicio de su consentimiento en obligarse por un tratado o una causa para impugnar la validez de un tratado, darlo por terminado, retirarse de él o suspender su aplicación, deberá notificar a las demás partes su pretensión. En la notificación habrá de indicarse la medida que se proponga adoptar con respecto al tratado y las razones en que esta se funde.

B. Si, después de un plazo que, salvo en casos de especial urgencia, no habrá de ser inferior a tres meses contados desde la recepción de la notificación, ninguna parte ha formulado objeciones, la parte que haya hecho la notificación podrá adoptar en la forma prescrita en el artículo 67 la medida que haya propuesto.

C. Si, por el contrario, cualquiera de las demás partes ha formulado una objeción, las partes deberán buscar una solución por los medios indicados en el artículo 33 de la Carta de las Naciones Unidas.

D. Nada de lo dispuesto en los párrafos precedentes afectara a los derechos o a las obligaciones de las partes que se deriven de cualesquiera disposiciones en vigor entre ellas respecto de la solución de controversias.

E. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 45, el hecho de que un Estado no haya efectuado la notificación prescrita en el párrafo 1 no le impedirá hacerla en respuesta a otra parte que pida el cumplimiento del tratado o alegue su violación.

66. Procedimientos de arreglo judicial de arbitraje y de conciliación.

Si, dentro de los doce meses siguientes a la fecha en que se haya formulado la objeción, no se ha llegado a ninguna solución conforme al párrafo 3 del artículo 65, se seguirán los procedimientos siguientes:

a) cualquiera de las partes en una controversia relativa a la aplicación o la interpretación del artículo 53 o el artículo 64 podrá, mediante solicitud escrita, someterla a la decisión de la Corte Internacional de Justicia a menos que las partes convengan de común acuerdo someter la controversia al arbitraje:

b) cualquiera de las partes en una controversia relativa a la aplicación o la interpretación de cualquiera de los restantes artículos de la parte V de la presente Convención podrá iniciar el procedimiento indicado en el anexo de la Convención presentando al Secretario general de las Naciones Unidas una solicitud a tal efecto.

67. Instrumentos para declarar la nulidad de un tratado, darlo por terminado, retirarse de él o suspender su aplicación.

A. La notificación prevista en el párrafo 1 del artículo 65 habrá de hacerse por escrito.

B. Todo acto encaminado a declarar la nulidad de un tratado, darlo por terminado, retirarse de él o suspender su aplicación de conformidad con las disposiciones del tratado o de los párrafos 2 ó 3 del artículo 65, se hará constar en un instrumento que será comunicado a las demás partes. Si el instrumento no está firmado por el Jefe del Estado, el Jefe del Gobierno o el Ministro de Relaciones Exteriores, el representante del Estado que lo comunique podrá ser invitado a presentar sus plenos poderes.

68. Revocación de las notificaciones y de los instrumentos previstos en los artículos 65 y 67.

Las notificaciones o los instrumentos previstos en los artículos 65 y 67 podrán ser revocados en cualquier momento antes de que surtan efecto.

SECCION QUINTA

Consecuencias de la nulidad, la terminación o la suspensión de la aplicación de un tratado.

69. Consecuencias de la nulidad de un tratado.

A. Es nulo un tratado que su nulidad quede determinada en virtud de la presente Convención. Las disposiciones de un tratado nulo carecen de fuerza jurídica.

B. Si no obstante se han ejecutado actos basándose en tal tratado:

a) toda parte podrá exigir de cualquier otra parte que en la medida de lo posible establezca en sus relaciones mutuas la situación que habría existido si no se hubieran ejecutado esos actos;

b) los actos ejecutados de buena fe antes de que se haya alegado la nulidad no resultarán ilícitos por el solo hecho de la nulidad del tratado;

C. En los casos comprendidos en los artículos 49, 50, 51 ó 52, no se aplicará el párrafo 2 con respecto a la parte a la que sean imputables el dolo, el acto de corrupción o 1a coacción.

D. En caso de que el consentimiento de un Estado determinado en obligarse por un tratado multilateral este viciado, las normas precedentes se aplicarán a las relaciones entre ese Estado y las partes en el tratado.

70. Consecuencias de la terminación de un tratado.

A. Salvo que el tratado disponga o las partes convengan otra cosa al respecto, la terminación de un tratado en virtud de sus disposiciones o conforme a la presente Convención:

a) eximirá a las partes de la obligación de seguir cumpliendo el tratado;

b) no afectará a ningún derecho, obligación o situación jurídica de las partes creados por la ejecución del tratado antes de su terminación.

B. Si un Estado denuncia un tratado multilateral o se retira de él, se aplicará el párrafo 1 a las relaciones entre ese Estado y cada una de las demás partes en el tratado desde la fecha en que surta efectos tal denuncia o retiro

71. Consecuencias de la nulidad de un tratado que esté en oposición con una norma imperativa de derecho internacional general

A. Cuando un tratado sea nulo en virtud del artículo 53, las partes deberán

a) eliminar en lo posible las consecuencias de todo acto, que se haya ejecutado basándose en una disposición que esté en oposición con la norma imperativa de derecho internacional general, y

b) ajustar sus relaciones mutuas a la normas imperativa de derecho internacional general.

B. Cuando un tratado se convierta en nulo y termine en virtud del artículo 64, la terminación del tratado:

a) eximirá a las partes de toda obligación de seguir cumpliendo el tratado;

b) no afectará a ningún derecho, obligación o situación jurídica de las partes creados por la ejecución del tratado antes de su terminación; sin embargo, esos derechos, obligaciones o situaciones podrán en adelante mantenerse únicamente en la medida en que su mantenimiento no esté por sí mismo en oposición con la nueva norma imperativa de derecho internacional general.

72. Consecuencias de la suspensión de la aplicación de un tratado.

A. Salvo que el tratado disponga o las partes convengan otra cosa al respecto, la suspensión de la aplicación de un tratado basada en sus disposiciones o conforme a la presente Convención:

a) eximirá a las partes entre las que se suspenda la aplicación del tratado de la obligación de cumplirlo en sus relaciones mutuas durante el periodo de suspensión;

b) no afectará de otro modo a las relaciones jurídicas que el tratado haya establecido entre las partes.

B. Durante el período de suspensión las partes deberán abstenerse de todo acto encaminado a obstaculizar la reanudación de la aplicación del tratado.

PARTE VI

Disposiciones diversas.

73. Casos de sucesión de Estados, de responsabilidad de un Estado o de ruptura de hostilidades.

Las disposiciones de la presente Convención no prejuzgaran ninguna cuestión que con relación a un tratado pueda surgir como consecuencia de una sucesión de Estados, de la responsabilidad internacional de un Estado o de la ruptura de hostilidades entre Estados.

74. Relaciones diplomáticas o consulares y celebración de tratados.

La ruptura o la ausencia de relaciones diplomáticas o consulares entre dos o más Estados no impedirá la celebración de tratados entre dichos Estados. Tal celebración por sí misma no prejuzgará acerca de la situación de las relaciones diplomáticas o consulares.

75. Caso de un Estado agresor.

Las disposiciones de la presente Convención se entenderán sin perjuicio de cualquier obligación que pueda originarse con relación a un tratado para un Estado agresor como consecuencia de medidas adoptadas conforme a la Carta de las Naciones Unidas con respecto a la agresión de tal Estado.

PARTE VII

Depositarios, notificaciones, correcciones y registro.

76. Depositarios de los tratados.

A. La designación del depositario de un tratado podrá efectuarse por los Estados negociadores en el tratado mismo o de otro modo. El depositario podrá ser uno o más Estados, una organización internacional o el principal funcionario administrativo de tal organización.

B. Las funciones del depositario de un tratado son de carácter internacional y el depositario está obligado a actuar imparcialmente en el desempeño de ellas. En particular, el hecho de que un tratado no haya entrado en vigor entre algunas de las partes o de que haya surgido una discrepancia entre un Estado y un depositario acerca del desempeño de las funciones de éste no afectará a esa obligación del depositario.

77. Funciones de los depositarios.

A. Salvo que el tratado disponga o los Estados contratantes convengan otra cosa al respecto, las funciones del depositario comprenden en particular las siguientes:

a) custodiar el texto original del tratado y los plenos poderes que se le hayan remitido;

b) extender copias certificadas conformes del texto original y preparar todos los demás textos del tratado en otros idiomas que puedan requerirse en virtud del tratado y transmitirlos a las partes en el tratado y a los Estados facultados para llegar a serlo;

c) recibir las firmas del tratado y recibir y custodiar los instrumentos, notificaciones y comunicaciones relativos a éste;

d) examinar si una firma, un instrumento o una notificación o comunicación relativos al tratado están en debida forma y, de ser necesario, señalar el caso a la atención del Estado de que se trate;

e) informar a las partes en el tratado y a los Estados facultados para llegar a serlo de los actos, notificaciones y comunicaciones relativos al tratado;

f) informar a los Estados facultados para llegar a ser partes en el tratado de la fecha en que se ha recibido o depositado el número de firmas o de instrumentos de ratificación, aceptación aprobación o adhesión necesario para la entrada en rigor del tratado;

g) registrar el tratado en la Secretaría de las Naciones Unidas;

h) desempeñar las funciones especificadas en otras disposiciones de la presente Convención.

B. De surgir alguna discrepancia entre un Estado y el depositario acerca del desempeño de las funciones de éste, el depositario señalará la cuestión a la atención de los Estados signatarios y de los Estados contratantes o, si corresponde, del órgano competente de la organización internacional interesada.

78. Notificaciones y comunicaciones.

Salvo cuando el tratado o la presente Convención disponga otra cosa al respecto, una notificación o comunicación que debe hacer cualquier Estado en virtud de la presente Convención:

a) deberá ser transmitida, si no hay depositario, directamente a los Estados a que esté destinada, o, si ha y depositario, a éste;

b) sólo se entenderá que ha quedado hecha por el Estado de que se trate cuando haya sido recibida por el Estado al que fue transmitida, o, en su caso, por el depositario;

c) si ha sido transmitida a un depositario, sólo se entenderá que ha sido recibida por el Estado al que estaba destinada cuando éste haya recibido del depositario la información prevista en el apartado e) del párrafo 1 del artículo 77.

79. Corrección de errores en textos o en copias certificadas conformes de los tratados.

A. Cuando, después de la autenticación del texto de un tratado, los Estados signatarios y los Estados contratantes adviertan de común acuerdo que contiene un error, éste, a menos que tales Estados decidan proceder a su corrección de otro modo, será corregido:

a) introduciendo la corrección pertinente en el texto y haciendo que sea rubricada por representantes autorizados en debida forma;

b) formalizando un instrumento o canjeando instrumentos en los que se haga constar la corrección que se haya acordado hacer; o

c) formalizando, por el mismo procedimiento empleado para el texto original, un texto corregido de todo el tratado.

B. En el caso de un tratado para el que haya depositario, éste notificará a los Estados signatarios y a los Estados contratantes el error y la propuesta de corregirlo y fijará un plazo adecuado para hacer objeciones a la corrección propuesta. A la expiración del plazo fijado:

a) si no se ha hecho objeción alguna, el depositario efectuará y rubricará la corrección en el texto. extenderá un acta de rectificación del texto y comunicará copia de ella a las partes en el tratado y a los Estados facultados para llegar a serlo;

b) si se ha hecho una objeción, el depositario comunicará la objeción a los Estados signatarios y a los Estados contratantes.

C. Las disposiciones de los párrafos 1 y 2 se aplicarán también cuando el texto de un tratado haya sido autenticado en dos o mas idiomas y se advierta una falta de concordancia que los Estados signatarios y los Estados contratantes convengan en que debe corregirse.

D. El texto corregido sustituirá "ab initio" al texto defectuoso. a menos que los Estados signatarios y los Estados contratantes decidan otra cosa al respecto.

E. La corrección del texto de un tratado que haya sido registrado será notificada a la Secretaría de las Naciones Unidas.

F. Cuando se descubra un error en una copia certificada conforme de un tratado, el depositario extenderá un acta en la que hará constar la rectificación y comunicará copia de ella a los Estados signatarios y a los Estados contratantes.

80. Registro y publicación de los tratados.

A. Los tratados. después de su entrada en vigor, se transmitirán a la Secretaria de las Naciones Unidas para su registro o archivo e inscripción, según el caso, y para su publicación.

B. La designación de un depositario constituirá la autorización para que éste realice los actos previstos en el párrafo; precedente.

PARTE VIII

Disposiciones finales.

81. Firma.

La presente Convención estará abierta a la firma de todos los estados Miembros de las Naciones Unidas o miembros de algún organismo especializado o del Organismo Internacional de Energía Atómica, así como de todo Estado parte en el Estatuto de la Corte Internacional de Justicia y de cualquier otro Estado invitado por la Asamblea General de las Naciones Unidas a ser parte en la Convención, de la manera siguiente: Hasta el 30 de noviembre de 1969, en el Ministerio Federal de Relaciones Exteriores de la República de Austria, y, después, hasta el 30 de abril de 1970, en la sede de las Naciones Unidas en Nueva York.

82. Ratificación.

La presente Convención está sujeta a ratificación. Los instrumentos de ratificación se depositarán en poder del Secretario general de las Naciones Unidas.

83. Adhesión.

La presente Convención quedará abierta a la adhesión de todo Estado perteneciente a una de las categorías mencionadas en el artículo 81. Los instrumentos de adhesión se depositarán en poder del Secretario general de las Naciones Unidas.

84. Entrada en vigor.

A. La presente Convención entrará en vigor el trigésimo día a partir de la fecha en que haya sido depositado el trigésimo quinto instrumento de ratificación o de adhesión.

B. Para cada Estado que ratifique la Convención o se adhiera a ella después de haber sido depositado el trigésimo quinto instrumento de ratificación o de adhesión, la Convención entrará en vigor el trigésimo día a partir de la fecha en que tal Estado haya depositado su instrumento de ratificación o de adhesión.

85. Textos auténticos.

El original de la presente Convención, cuyos textos en chino, español, francés, inglés y ruso son igualmente auténticos, será depositado en poder del Secretario general de las Naciones Unidas.

En testimonio de lo cual, los plenipotenciarios infrascritos, debidamente autorizados por sus respectivos Gobiernos, han firmado la presente Convención.

Hecha en Viena el día veintitrés de mayo de mil novecientos sesenta y nueve.

ANEXO

1. El Secretario general de las Naciones Unidas establecerá y mantendrá una lista de amigables componedores integrada por juristas calificados. A tal efecto, se invitará a todo Estado que sea miembro de las Naciones Unidas o parte en la presente Convención a que designe dos amigables componedores; los nombres de las personas así designadas constituirán la lista. La designación de los amigables componedores, entre ellos los designados para cubrir una vacante accidental, se hará para un periodo de cinco años renovable. Al expirar el periodo para el cual hayan sido designados, los amigables componedores continuarán desempeñando las funciones para las cuales hayan sido elegidos con arreglo al párrafo siguiente.

2. Cuando se haya presentado una solicitud, conforme al artículo 66, al Secretario general, éste someterá la controversia a una comisión de conciliación, compuesta en la forma siguiente:

El Estado o los Estados que constituyan una de las partes en la controversia nombrarán:

- a) un amigable componedor, de la nacionalidad de ese Estado o de uno de esos Estados, elegido o no de la lista mencionada en el párrafo 1, y
- b) un amigable componedor que no tenga la nacionalidad de ese Estado ni de ninguno de esos Estados, elegido de la lista.

El Estado o los Estados que constituyan la otra parte en la controversia nombrarán dos amigables componedores de la misma manera. Los cuatro amigables componedores elegidos por las partes deberán ser nombrados dentro de los sesenta días siguientes a la fecha en que el Secretario General haya recibido la solicitud.

Los cuatro amigables componedores, dentro de los sesenta días siguientes a la fecha en que se haya efectuado el último de sus nombramientos, nombrarán un quinto amigable componedor, elegido de la lista, que será Presidente.

Si el nombramiento del Presidente o de cualquiera de los demás amigables componedores no se hubiere realizado en el plazo antes prescrito para ello, lo efectuará el Secretario general dentro de los sesenta días siguientes a la expiración de ese plazo. El Secretario general podrá nombrar Presidente a una de las personas de la lista o a uno de los miembros de la Comisión de Derecho

Internacional. Cualquiera de los plazos en los cuales deban efectuarse los nombramientos podrá prorrogarse por acuerdo de las partes en la controversia.

Toda vacante deberá cubrirse en la forma prescrita para el nombramiento inicial.

3. La Comisión de Conciliación fijará su propio procedimiento. La Comisión, previo consentimiento de las partes en la controversia, podrá invitar a cualquiera de las partes en el tratado a exponerle sus opiniones verbalmente o por escrito. Las decisiones y recomendaciones de la Comisión se adoptarán por mayoría de votos de sus cinco miembros.

4. La Comisión podrá señalar a la atención de las partes en la controversia todas las medidas que puedan facilitar una solución amistosa.

5. La Comisión oirá a las partes, examinará las pretensiones y objeciones, y hará propuestas a las partes con miras a que lleguen a una solución amistosa de la controversia.

6. La Comisión presentará su informe dentro de los doce meses siguientes a la fecha de su constitución. El informe se depositará en poder del Secretario general y se transmitirá a las partes en la controversia. El informe de la Comisión, incluidas cualesquiera conclusiones que en él se indiquen en cuanto a los hechos y a las cuestiones de derecho, no obligará a las partes ni tendrá otro carácter que el de enunciado de recomendaciones presentadas a las partes para su consideración, a fin de facilitar una solución amistosa de la controversia.

7. El Secretario general proporcionará a la Comisión la asistencia y facilidades que necesite. Los gastos de la Comisión serán sufragados por la Organización de las Naciones Unidas.

CONCEPTO				TITULO V ISR					
TIPO DE INGRESO	SUJETOS	OBJETO	TARIFA	TASA	ALFAMA	BFOJICA	CH'ACA	CH'LF	
1	Por salarios	Las personas físicas	Los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal asalariado	0 A 38,730.00 EXENTO 38,730.01 A 311,991.00 15% 311,991.00 EN ADELANTE 30%	---	---	---	---	
2	Por honorarios	Las personas físicas y morales	Los ingresos que se obtengan por que se preste un servicio personal independiente	---	21% sobre el total del ingreso obtenido sin deducción alguna	---	---	---	
3	Por arrendamiento de inmuebles	Las personas físicas y morales	Los ingresos por arrendamiento y en general por el otorgamiento de uso o goce temporal de inmuebles	---	21% del ingreso obtenido sin deducción alguna a excepción de los casos de lotería que será a la tasa del 5%	---	---	---	
4	Por ingresos por enajenación de bienes inmuebles	Las personas físicas y morales	Los ingresos por enajenación de bienes inmuebles	---	20% sobre el total del ingreso obtenido sin deducción alguna, podrán optar por aplicar la tasa del 40% a la ganancia obtenida que se determinará en los términos del Capítulo IV del Título IV de esta Ley	---	---	---	
5	Por dividendos y ganancias distribuidas por personas morales	Entre SOCIALES DE PORTAFOLIO	Los ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales o asociantes de una asociación en participación	---	5% sobre la cantidad que resulte de multiplicar los dividendos o utilidades obtenidos por el factor a que se refiere el último párrafo de la fracción I del artículo 152	2% CON FL. 10% DE TENENCIA ACCIONARIA	5% CON EL 25% DE TENENCIA ACCIONARIA	5% CON EL 25% DE TENENCIA ACCIONARIA	5% CON EL 20% DE TENENCIA ACCIONARIA
6	Por premios	Las personas físicas y morales	Los ingresos por obtención de premios derivados de loterías, sorteos y concursos	---	21% sobre el valor del premio correspondiente a cada boleto o boleto entero sin deducción alguna. La tasa a que se refiere es el párrafo será del 15% en aquellas entidades federativas que apliquen un impuesto local sobre los ingresos a que se refiere este párrafo, a una tasa del 5%	15%	15	15%	5%
7	Por regalías	Las personas físicas y morales	Los ingresos por regalías o por asistencia técnica	---	10% a regalías por el uso o goce temporal de patentes o de certificados de invención o de marcas o de nombres de fábrica y nombres de comercio así como por publicidad 15% a regalías distintas a las antes mencionadas	10%	10%	15%	15%
8	Por asistencia técnica	---	---	---	15%	---	---	---	
9	Beneficios corporativos	---	---	---	---	---	---	---	
10	Arrendamiento financiero	Las personas físicas y morales	Los ingresos por arrendamiento financiero que su fuente de riqueza se encuentre en territorio nacional (cuando los bienes se utilicen en el país o cuando los pagos se efectúen al extranjero) se deducen hasta	---	15% a la cantidad que se hubiera pactado como interés en el contrato respectivo	---	---	---	

CONCEPTO		TITULO V ISR										
TIPO DE INGRESO	SUJETOS	OBJETO	TARIFA	TASA		ALEMANA	FRANCA	CANADA	OTRO			
11	Por intereses	<p>Empresas de financiamiento (bancos extranjeros, Entidades que cobren dividendos en el país capital que provenga de títulos de crédito que emitan y que sean colocados en el extranjero entre el que el país de origen sea el extranjero proveen de un título de crédito que a su vez se encuentre en alguna de las sujetas que se refieren el artículo 125 de Ley de Instituciones de crédito a residentes e el extranjero distintos de los señalados en la fracción anterior los pagados por los proveedores del extranjero por una operación de maquinaria y equipo que formen parte del activo fijo de adquirente los pagados a residentes e el extranjero para financiar la adquisición de los bienes a los que se refieren el inciso Los intereses distintos de los señalados en las fracciones anteriores</p> <p>Entidades de financiamiento residentes en el extranjero en las que el Gobierno Federal a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o el Banco de México</p>	<p>Los que devienen de créditos por intereses</p>	15%	PAGADAS A BANCO DURANTE UN PERIODO INICIAL	DESARROLLO (15%) DE ENAL	DESARROLLO (15%) GENERAL					
				10%								
				24%	PAGADAS A BANCO DURANTE UN PERIODO POSTERIOR	ARRABONES Y ASESORES Y FONDOS DE PENSIONES (15% GENERAL)	12% A LOS 3 AÑOS (15% GENERAL)	15% GENERAL	15% GENERAL	15% GENERAL		
				40%								
				400%								
	<p>Los que devienen de créditos concedidos al Gobierno Federal o al Banco de México</p> <p>Los que se devienen de créditos a plazo de tres o más años concedido o garantizados por entidades de financiamiento residentes en el extranjero dedicadas a promover la exportación mediante el otorgamiento de préstamos o garantías en condiciones preferenciales siempre que dichas entidades estén registradas para estos efectos en el Registro de Bancos Entidades de Financiamiento Fondos de Pensiones y Fideicomisos y Fondos de Inversión del Extranjero</p> <p>Los que se devienen de créditos concedidos e garantizados e instituciones preferenciales por entidades de financiamiento residentes en el extranjero a instituciones autorizadas para recibir exentos deducibles en los términos de esta Ley o en las que estas últimas lo sean para el desarrollo de actividades de asistencia o beneficencia que dichas entidades estén registradas para estos efectos en el Registro de Bancos Entidades de Financiamiento Fondos de Pensiones y Fideicomisos y Fondos de Inversión del Extranjero</p> <p>Personas físicas y morales</p>		EXENTOS									
	<p>Los que devienen de la enajenación de valores a título del Gobierno Federal inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios que se realice por la liquidación en especie de operaciones financieras de valores de deuda referidos a esos valores hasta por el monto de los intereses de esos valores que forman parte integrante del precio de enajenación prorrateado por ellos que no exceda su valor de mercado correspondiente para estos efectos como si esos valores fueran la suma del precio de ejercicio y la cantidad inicial recibida de la operación ajustada hasta su liquidación Por el monto que exceda de ese precio de enajenación al valor de mercado que tengan los valores a la fecha de liquidación en especie de la operación de nada retribuirá los se causará el impuesto sobre la renta en los términos del artículo 154 de esta Ley</p> <p>Los que devienen de la enajenación de bonos de requerimiento monetario emitidos por el Banco de México</p>			TASA APLICABLE POR CLÁUSULA INF			10%					

Se considerará que los bonos de requerimiento monetario emitidos por el Banco de México cuando el servicio se preste en el país. Se considerará que los bonos de requerimiento monetario emitidos por el Banco de México cuando el servicio se preste en el país. Se considerará que los bonos de requerimiento monetario emitidos por el Banco de México cuando el servicio se preste en el país.

T R A T A D O S

COLOMBIA	CHINA	ECUADOR	ESPAÑA	ESTADOS UNIDOS	FRANCIA	IRLANDA	ITALIA	JAPON	NOBUEDA	PAISES BAJOS	REINO UNIDO DE LA GRAN BRETAÑA E IRLANDA DEL NOROCCIDENTAL	VENEZUELA	SUDAFRICA	SUECIA	SUIZA
DE SANJOS		DE 5 AÑOS (15%) GENERAL	DE 5 AÑOS (15%) GENERAL	DE 5 AÑOS (15%) GENERAL TAMBIEN A INSTITUCIONES DE SEGURO Y POR TITULO NEGOCIADOS EN MERCADO DE VALORES RECONOCIDO (15%) GENERAL					4 AÑOS (15%) GENERAL	DE 5 AÑOS (15%) GENERAL TAMBIEN A INSTITUCIONES DE SEGURO Y PARA INTERESES DERIVADOS DE TITULOS NEGOCIADOS EN MERCADO DE VALORES RECONOCIDO (15%) GENERAL					
5 UNICOS (15%) GENERAL	10% GENERAL	15% A BANCOS (15%) GENERAL		4.5% TAMBIEN A INSTITUCIONES DE SEGURO DERIVADOS EN BANCOS EN UN MERCADO DE VALORES RECONOCIDO (10% PAGADOS POR BANCOS A PROVEEDORES (15%) GENERAL	15% GENERAL		15% GENERAL	10% TAMBIEN EN INSTITUCIONES DE SEGURO POR TITULOS NEGOCIADOS EN UN MERCADO DE VALORES RECONOCIDO Y A PROVEEDORES (15%) GENERAL	10% BANCOS (15%) GENERAL	TAMBIEN PARA INSTITUCIONES DE SEGURO Y DERIVADOS DE TITULOS NEGOCIADOS EN UN MERCADO DE VALORES RECONOCIDO (15%) GENERAL	TAMBIEN EN PARA INSTITUCIONES DE SEGURO Y DERIVADOS DE TITULOS NEGOCIADOS EN UN MERCADO DE VALORES RECONOCIDO (15%) GENERAL	4% DEL MONTO BRUTO DE LOS INTERESES E CASO DE BANCOS O EMPRESAS DE SEGUROS (10% INTERESES PAGADOS POR BANCOS RESPECTO DE TITULOS DE CREDITO QUE SE NEGOCIADOS EN UN MERCADO DE VALORES RECONOCIDO (15%) GENERAL	10% BANCOS (15%) GENERAL	10% BANCOS (15%) GENERAL	10% BANCOS (15%) GENERAL
					10%		10%								

BIBLIOGRAFÍA.

BETTINGER BARRIOS, Herbert, Estudio Práctico sobre los Convenios Impositivos para Evitar la doble Tributación, 2ª Edición, México, ISEF, 1996, pág. 551

CALVO, Nicolau, Tratado del impuesto sobre la Renta, Tomo 1, 1ª Edición, México 1995

CONTRERAS VACA, Francisco José, Derecho Internacional Privado Parte Especial, Colección de Textos Jurídicos Universitarios, 1ª Edición, México, Edit. Oxford University Press, 1998, Pág. 795.

ORTIZ SAINZ y TRON, Tratados Internacionales en Materia Tributaria, Colección Tratados Internacionales, 2ª Edición, México, Editorial Themis, 1998.

ORTIZ SAINZ y TRON, Tratados Internacionales en Materia Fiscal. Análisis y comentarios, México, Editorial Themis, 1998

OECD, Model Tax Convention on Income and Capital Condensen, Versión, September 1996.

Actualización de Leyes Fiscales, 31ª Edición, México, Dofiscal, 1999.

Código Fiscal de la Federación, 14ª Edición, México, Dofiscal Editores, 2000.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos Leyes y Códigos de México, 111ª Edición, México, Editorial Porrúa, 1999, Pág. 127.

Diccionario de la Lengua de la Real Academia Española, Vigésima Primera Edición, México 1992.

Ley del Impuesto Sobre la Renta, 14ª Edición, México, Dofiscal Editores, 2000.

Ley del Impuesto al Valor Agregado, 14ª Edición, México, Dofiscal Editores, 2000.

CONFERENCIAS

"Aspectos Relevantes de los Pagos al Extranjero Conforme a La Ley y Los Tratados En Vigor"

EXPOSITORES:

C.P. Ignacio Ceballos.
C.P. Francisco Calva García

SEDE:

Colegio de Contadores Públicos
Vicepresidencia de Desarrollo Profesional.
27, 28 y 29 de octubre de 1999.

"Como Beneficiarse de los Tratados para Evitar la Doble Tributación"

EXPOSITORES:

C.P. Jaime Rojas Merino

SEDE:

Colegio de Contadores Públicos
Vicepresidencia de Desarrollo Profesional.
24, y 25 de junio de 1998.

"Como Beneficiarse de los Tratados Internacionales en Materia Tributaria"

EXPOSITORES:

C.P. Layda Cárcamo Sabido.

SEDE:

Colegio de Contadores Públicos
Vicepresidencia de Desarrollo Profesional.
24, y 25 de junio de 1998.

PAGINAS WEB:

www.rtn.net.mx/ocde

Página Internet de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico.
Consultada el 30-sep-2000. México.

www.oecd.org/about

Página Internet de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico.
Consultada el 30-sep-2000. Francia.

www.cddhcu.gob.mx/leyinfo

Página Internet del Congreso de la Unión
Consultada el 10-dic-2000. México.

www.slab.com.mx/articulos/tic.htm

Página Internet
Consultada el 23-feb-2001. México.

www.eumed.net/cursecon.htm

Página Internet
Consultada el 25-mar-2001 México.

www.economia-snci.gob.mx

Página Internet
Consultada el 25-mar-2001. México.