Universidad Regional del Sureste
"Formación, en la Libertad, para Servir"

La doble imposición jurídica internacional y el Soft Law

Gómez Martínez Carlos Guillermo, Gaviño Ambríz María Victoria

Maestría en Derecho Fiscal, Dirección de Posgrado. Universidad Regional del Sureste, Oaxaca, México.

email: 30cgomezm1@urse.edu.mx

Resumen

Es sabido por los apasionados del derecho, los letrados legales y hasta por los legaloides que coexisten en el ámbito jurídico y hasta se pronuncian que lo saben todo, que en el Derecho Moderno están surgiendo nuevas fuentes del Derecho en un ya contexto globalizado, en que las sociedades consideradas contemporáneas han evolucionado en su esfera básica que es la familia (desde el punto de vista de August Comte[1]), han enfrentado al aparato institucional que les debiera asistir de derecho, provocando que se enfrenten a retos de interpretación y adecuación de la propia norma, esto ha propiciado muchas manifestaciones con una lejana adecuación en la óptica jurídica. He aquí el asomo de esta figura que se denomina "Soft Law", también denominado Derecho Flexible o Blando, mismo que es una expresión anglosajona que

[1] Se hace referencia a August Comte, por la teoría adoptada por los juristas, cuyo paradigma del positivismo duro se está rompiendo, pero es muestra de la evolución de las instituciones desde la familia a las creaciones ficticias del Estado y todas a aquellas que trascienden para poder convivir de forma mundial a través de la pauta económica y consecuente ramas como lo son la financiera y fiscal, y dentro de las cuales encontramos al *soft low* o derecho blando.

suele utilizarse para identificar una serie de actos, decisiones e instrumentos que, a pesar de carecer en el inicio de una fuerza vinculante, logra adentrarse en la jerarquía de la norma jurídica y sobre todo en las resoluciones y criterios jurídicos, incluso en temas de tipo reparatorio a las vulneraciones de los derechos humanos, donde son específicamente claros como un mandato constitucional del Estado, consagrados en la Constitución Política Federal y los tratados internacionales.

Palabras Clave: Soft Law, tratados internacionales, derecho flexible, norma jurídica, derechos humanos y Estado.

Abstract

Law enthusiasts, legal lawyers and even legaloids who coexist in the legal field and even say that they know everything, know that in Modern Law new sources of Law are emerging in an already globalized context, in which Societies considered contemporary have evolved in their basic sphere, which is the family (from the point of view of August Comte), they have faced the institutional apparatus that should assist them by law, causing them to face challenges of interpretation and adaptation of their own rule, this has led to many manifestations with a distant adequacy in the legal perspective.

Here is the hint of this figure called "Soft Law", also called Flexible or Soft Law, which is an Anglo-Saxon expression that is often used to identify a series of acts, decisions and instruments that, despite initially lacking of a binding force, it manages to enter the hierarchy of the legal norm and, above all, in the resolutions and legal criteria, even in issues of reparation type to the violations of human rights, where they are specifically clear as a constitutional mandate of the State, enshrined in in the Federal Political Constitution and international treaties.

Keywords: Soft Law, international treaties, flexible law, legal norm, human rights and State.

1. Consideraciones preliminares *soft low*

Para dar el contexto, en la lectura del presente análisis, se señala como *soft law* (*Soft law o weak law*, o como se le ha denominado en castellano: "derecho flexible", "pre-derecho", "derecho blando o en agraz (Del Toro, s/f)) a todo aquello que no satisface las condiciones mínimas para configurarse como tal en el derecho en estricto sentido, que haga reaccionar la estructura del Estado, para que imponga y sancione a quien o quienes incumplan una norma, ya que en este momento al ser meramente el Soft Law una figura interpretativa o analítica, no existe una justificación para la ausencia de una sanción. Un acuerdo de soft law, si bien no es obligatorio, demuestra el compromiso de los Estados con respecto a una causa determinada. (Matías, 2015, p. 292)

El *Soft low* tiene su origen en el interés global, mundial o internacional (como quiera referirse aunque hay diferencias y discusiones teóricas, no referiremos de forma indistinta teniendo conciencia de que el globalismo o globalización es lo relacionado con lo económico y en sentido amplio y multidisciplinar) de algunos bienes que superan sin duda el elemento soberanía nacional, elemento volitivo para armonizar y solucionar las posibles diferencias o problemáticas que pudieran suscitarse en torno a un tema de interés que trasciende fronteras e involucra a varios sujetos pertenecientes a diversos Estados - Nación.

Para la obtención de esta idea, fue necesario el estudio de los sistemas actuales, necesariamente en las fuentes del derecho, así como la evolución misma de la ciencia jurídica en el contexto estrictamente social,

atrayendo a quien suscribe una base de los principales objetos de estudio:

- Los procesos para la creación y modificación de leyes (Poder Legislativo).
- Actores Políticos y sociales en la imposición de las normas legales (Administración de Justicia).
- Impericia y facultades doctrinarias de quien tienen el deber de cumplir y hacer cumplir las leyes (Poder Judicial).
- La evolución de la sociedad y la participación civil de las Organizaciones No Gubernamentales (ONG´s).

Sin duda un esquema forzadamente a analizar es el derecho internacional y el derecho fiscal, pues este análisis no puede continuar sin el marco regulatorio que propicia, ya que en el derecho vigente ha generado una abundante creación de normas jurídicas para regular las transacciones internacionales, así como las relaciones comerciales entre los Estados, este sin duda nos obliga a observar como es y como ha sido la administración efectiva de los servicios públicos, el otorgamiento y administración de la asistencia de la justicia, y aquí en este escenario aparece la doble imposición.

Como antecedentes históricos de los acuerdos para evitar la doble tributación los encontramos en el denominado Consejo de la Organización Europea de Cooperación Económica (OECE) que asume como primer recomendación (25 de febrero de 2027) relacionada con la doble imposición, ya que se habían conseguido algunos logros a través de convenios bilaterales o de medidas unilaterales, en 1928 se logra el primer modelo de convenio bilateral que finalmente condujo al establecimiento de los Modelos de Convenio de México (1943) y de Londres (1946), cuya revisión del referido convenio se acordó realizarlo cada década.

Posteriormente la actividad económica interdependiente, la cooperación entre naciones y la situación presentada en la postguerra hicieron que los miembros de la OCDE reconocieran la necesidad de hacer extensivos estos convenios bajo ciertos principios, reglas, metodologías, etc. previamente consensuados.

En 1956 el Comité Fiscal inició sus trabajos con el objeto de establecer un Proyecto de Convenio eficaz para resolver la problemática de doble tributación entre los miembros de la OCDE. En 1963 el Comité Fiscal presentó su informe final denominado Proyecto de Convenio de Doble Imposición sobre la Renta y el Patrimonio. El 30 de julio de 1963 el Consejo de la OCDE adoptó una Recomendación sobre la eliminación de la doble imposición y exhortó a los Gobiernos de los países miembros a observarla.

El Comité Fiscal de la OCDE a partir de 1971, el Comité de Asuntos Fiscales, su sucesor, abordó la revisión del Proyecto de Convenio de 1963, haciendo la nueva publicación en 1977 del nuevo Convenio Modelo y Comentarios. Las diversas observaciones se dieron considerando las nuevas condiciones económicas cambiantes, desarrollo de nuevas tecnologías, aumento en operaciones transfronterizas. Lo que trajo consigo en 1991 un Convenio Modelo "dinámico" que permite actualizaciones y modificaciones periódicas y puntuales, sin esperar a una revisión completa. Se da la oportunidad de revisión a los países no miembros y otras organizaciones, en 1992, del Convenio Modelo en formato de hojas cambiables, lo que trae como consecuencia el modelo vigente modificado y resultado de una revisión periódica. OCDE (2010)

2. Doble tributación o imposición jurídica internacional

De forma general, se hace necesario definir la doble imposición jurídica internacional puede definirse como resultado de la aplicación de impuestos similares, en

dos (o más) Estados, a un mismo contribuyente respecto de la misma materia imponible y por el mismo período de tiempo.

Son tan conocidos los perjudiciales efectos de tal situación para el desarrollo de los intercambios de bienes y servicios y los movimientos de capitales, tecnologías y personas que apenas resulta necesario insistir en la importancia que tiene la eliminación del obstáculo que la doble imposición supone para la expansión de las relaciones económicas entre los distintos países.

Posterior el análisis de la doble tributación es necesario establecer que México desde 1994 está adherido al Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio donde la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) busca ser protagonista en coordinación con los países que se adhieran, y es importante señalar que este organismo es un foro único en el que las Administraciones trabajan conjuntamente con el fin de afrontar los retos económicos, sociales y medioambientales de la globalización. La OCDE también constituye la vanguardia de los esfuerzos realizados para comprender los avances y ayudar a las Administraciones a responder ante las nuevas áreas de interés como la regulación de las sociedades, la economía de la información y los retos de una población que envejece. La Organización proporciona un marco en el que las Administraciones pueden comparar sus experiencias políticas, buscar respuestas a problemas comunes, identificar las prácticas correctas y trabajar en la coordinación de las políticas nacionales e internacionales. OCDE (2010)

El objeto principal del Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio, que ofrece los medios para resolver, sobre una base uniforme, los problemas que se plantean con mayor frecuencia en el campo de la doble imposición jurídica. Conforme a las

recomendaciones del Consejo de la OCDE, cuando los países miembros firmen nuevos Convenios bilaterales o revisen los existentes, deberán ajustarse a este Convenio Modelo, tal como lo interpretan los Comentarios al mismo y teniendo en cuenta las reservas que comprende. OCDE (2010, p. 7). Además, cuando sus autoridades fiscales apliquen e interpreten las disposiciones de los respectivos convenios tributarios bilaterales basados en el Convenio Modelo, deberían seguir dichos Comentarios, tal como resulten de sus modificaciones periódicas, y sujetos a sus respectivas observaciones.

Una vez definido lo anterior, se hace necesario tener en cuenta que al ser interpretaciones de las disposiciones aceptadas por las partes de los Tratados para evitar la doble imposición y que se consideran las más adecuadas, su aplicación no viola el principio de legalidad constitucional. Resulta imposible prever todos los supuestos de aplicación de Tratados, por lo que es natural que surjan nuevas interpretaciones sobre todo en el Comercio Internacional.

Se advierte que nuestro país, tuvo y tiene una importante intención de no permitir que propicien la erosión fiscal, que no es otra cosa más que el beneficio económico indebido que adquieren determinadas personas utilizando o falseando información estratégicamente diseñadas para ese efecto. Tal y como se ha implementado a través de diversas disposiciones jurídicas domésticas ya visibles en nuestro sistema jurídico mexicano, armonizando la esencia de las Acciones: “2 Mecanismos híbridos”, “5 Prácticas fiscales perniciosas” y “6 Impedir la utilización abusiva de convenios fiscales” OCDE (Acciones BEPS) entre otras, desde hace algunos años como la política internacional para evitar la Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios Base (Erosión and Profit Shifting) BEPS por sus siglas en inglés, lo cual sin duda es materia de otro trabajo de investigación y difusión.

Como se manifestó al inicio de esta investigación, esta intención necesariamente a concurrido a la abundante creación de normas jurídicas para regular las transacciones internacionales y que se advierte que estas acciones lejos de evitar lo que se espera, ha generado el deseo desmedido de violar las disposiciones jurídicas fiscales internacionales, tan es así que en el propio Modelo de Convenio sobre la Renta y el Patrimonio (modelo de la OCDE) encontramos inmersas las políticas internacionales para evitar la doble tributación numerales que se analizarán más adelante, no sin antes precisar que en la presente investigación se hace referencia de forma conjunta a evasión y elusión fiscal internacional de forma conjuntiva ya que en su unión conceptual, y el resultado de estas conductas tienen repercusión que se refleja en una significativa pérdida relativa de ingresos para los Estados – Nación, como es de apreciarse en la nota informativa del 10 de noviembre de 2022, en la cual "El Secretario Ejecutivo Adjunto de la CEPAL, Raúl García-Buchaca, mencionó que las estimaciones de la CEPAL sitúan la evasión y elusión tributaria en cerca de 6 puntos del PIB de América Latina" o como lo hace el Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio, a fin de atacar la problemática generada.

Si bien es cierto existen claras diferencias entre evasión y elusión y son términos y conceptos ya bastante agotados dentro del estudio legal, teórico y doctrinal, no es la esencia de la presente publicación, en esta reflexión dada su brevedad se mencionan conjuntamente, ya que la esencia es conocer de los mecanismos internacionales implementados o por implementar que permitan evitar prácticas de evasión y elusión fiscales, que tanto perjudican a los diversos Estados. De aquí los esfuerzos a nivel regional e internacional con el fin de cooperar y lograr evitar los daños significativos de

diversas conductas como lo son la evasión y elusión.

2.1. Métodos para eliminar la doble imposición

Del análisis del Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio, encontramos como Capítulo V denominado “Métodos para eliminar la doble imposición” que comprende los numerales 23 A Método de exención y 23 B Método de imputación o de crédito fiscal, disposición que otorga los beneficios a ciertas rentas obtenidas por una persona no apta cuando dicha persona desempeñe una actividad económica en su Estado de residencia y la renta proceda de esa actividad o sea incidental a la misma.

Disposición que otorgue los beneficios del convenio a una persona no apta, cuando los propietarios de esa entidad, al menos en un porcentaje superior al acordado, sean personas que pueden acogerse a beneficios equivalentes.

Disposición que otorgue los beneficios del convenio a una persona que reúna los requisitos para ser considerada como "sede central".

Disposición que permita a la autoridad competente de un Estado contratante conceder ciertos beneficios del convenio a una persona a la que, de otro modo, se le denegarían.

En caso de que los beneficios del Convenio Modelo de la OCDE se denieguen en virtud de las disposiciones anteriores de este apartado respecto de un elemento de renta obtenido por un residente de un Estado contratante, la autoridad competente del otro Estado contratante podrá, no obstante, conceder dichos beneficios en relación con ese elemento de renta si, en respuesta a una solicitud planteada por ese residente, dicha autoridad competente determina que la concesión de los beneficios está justificada a la vista de las razones por las que dicho residente no cumplió los requisitos de este

apartado (tales como la existencia de pérdidas).

La autoridad competente del Estado contratante a la que se dirija la solicitud mencionada en la frase anterior consultará con la autoridad competente del otro Estado contratante antes de aceptar o denegar la petición.

2.2 No discriminación

Establece el modelo de la OCDE, que los nacionales de un Estado contratante no estarán sujetos en el otro Estado contratante a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sujetos los nacionales de ese otro Estado que se encuentren en las mismas condiciones, en particular con respecto a la residencia. No obstante las disposiciones del artículo 24, apartado 1, que a la letra establece:

“Capítulo VI

Disposiciones especiales

artículo 24

no discriminación

1. Los nacionales de un Estado contratante no serán sometidos en el otro Estado contratante a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidos los nacionales de ese otro Estado que se encuentren en las mismas condiciones, en particular con respecto a la residencia. No obstante, las disposiciones del artículo 1, la presente disposición es también aplicable a las personas que no sean

> residentes de uno o de ninguno de los Estados contratantes.” OCDE (2010, p. 35)

Disposición que se aplica también a las personas que no sean residentes de uno o de ninguno de los Estados contratantes.

También que los apátridas residentes de un Estado contratante no estarán sujetos en ninguno de los Estados contratantes a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sujetos los nacionales de ese Estado que se encuentren en las mismas condiciones, en particular con respecto a la residencia.

2.3 Procedimiento amistoso

Dentro del Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio en su numeral 25 titulado Procedimiento Amistoso encontramos que: Cuando una persona considere que las medidas adoptadas por uno o por ambos Estados contratantes implican o pueden implicar para ella una imposición no acorde con las disposiciones del referido Convenio podrá, con independencia de los recursos previstos por el derecho interno de esos Estados, someter su caso a la autoridad competente de cualquiera de los Estados contratantes. El caso deberá plantearse dentro de los tres años siguientes a la primera notificación de la medida que implique una imposición no acorde con las disposiciones del Convenio.

La autoridad competente, si la reclamación le parece fundada y si no puede por sí misma encontrar una solución satisfactoria, hará lo posible por resolver el caso mediante un acuerdo amistoso con la autoridad competente del otro Estado contratante, a fin de evitar una imposición no acorde al Convenio. El acuerdo que se alcance será aplicable independientemente de los plazos previstos por el derecho interno de

los Estados contratantes. OCDE (2010, Pp. 36-37)

Las autoridades competentes de los Estados contratantes harán lo posible por resolver las dificultades o las dudas que plantee la interpretación o aplicación del Convenio mediante un acuerdo amistoso. También podrán consultarse para evitar la doble imposición en los casos no previstos en el convenio.

Las anteriores figuras muestran en una realidad contundente, que los protagonistas actuales que representan al Estado, no ha sabido o no ha querido actualizarse en la evolución del Derecho, ya que a pesar de que las mismas circunstancias actuales permanentemente insisten en cobijarse en decisiones intrínsecas de jueces, magistrados o hasta ministros que permiten omitir resolver de fondo las decisiones que todo país necesita en materia de justicia, siguen en una clara indolencia.

Es imposible no hablar que el abuso y las estrategias agresivas de evasión fiscal contraponen seriamente los cimientos de cualquier buena acción planteada, y cava un pozo profundo en el sentimiento de los principios jurídicos que intenta evitar la doble tributación, puesto que el *Soft Low* permite que en aras de evitar la erosión de la base fiscal, abre múltiples posibilidades para quienes insisten en violar la ley, tal es el caso del secreto fiscal, mismo que en México y de muchos países señalados como paraísos fiscales comprende la obligación a cargo de las autoridades tributarias, de guardar reserva absoluta en relación con toda la información suministrada por los contribuyentes o captada por ellas en uso de sus facultades de comprobación, esto es ampliamente aprovechado por el cuello blanco delincuencial; esto concede a un breve análisis a la figura del Velo Corporativo que permite su levantamiento como una herramienta judicial útil para flexibilizar el

principio de hermetismo de la personalidad societaria, a fin de apreciar el trasfondo material que existe detrás de esa fachada jurídica, cuando se advierte que podría incurrirse en algún fraude a la ley o alguna práctica abusiva en perjuicio de terceros o del erario público. Los actos fraudulentos o abusivos que pueden perpetrarse con la utilización de la personalidad societaria no son conductas por sí mismas ilegales, sino actos formalmente lícitos y válidos, pero que materialmente pueden encubrir mecanismos diseñados o utilizados para evadir obligaciones de socios o sociedades.

Finalmente, el Fraude a la Ley, ya que es bien sabido que, en el derecho internacional privado, el fraude a la ley es un remedio que impide la aplicación de la norma jurídica extranjera competente, a la que el o los interesados se han sometido voluntariamente, por ser más conveniente a sus intereses, evadiendo artificiosamente la imperatividad de la norma jurídica nacional.

Se detecta que uno de los comportamientos más habituales en el ámbito internacional en las que se ha aplicado el fraude a la ley son las siguientes:

a) Repentinos cambios fraudulentos de nacionalidad;

b) Repentinos cambios fraudulentos de domicilio;

c) Repentinos cambios de ubicación de las cosas;

d) Repentinos cambios fraudulentos de religión, y

e) Repentinas adaptaciones de normas aplicables mediante la libertad de estipulaciones.

3. Erosión de la base imponible y traslado de beneficios base (erosión and profit shifting) beps.

Hicimos referencia a las Acciones (Erosion and Profit Shifting) BEPS por sus siglas en inglés BEPS: “2 Mecanismos híbridos”, “5 Prácticas fiscales perniciosas” y “6 Abuso de convenios fiscales” de la OCDE,

como parte de la política internacional para evitar la Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios Base.

3.1 Acción 2: mecanismos híbridos

Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos, los mecanismos híbridos no generan una doble tributación en sí, pero si generan impactando en la competencia, eficiencia, transparencia y equidad, consisten en asimetrías o divergencias en el tratamiento fiscal de una entidad o de un instrumento financiero con arreglo a las disposiciones de dos o más jurisdicciones, lo que pudiera generar una doble no imposición o, bien el diferimiento a largo plazo de los tributos.

Recomendando el Proyecto BEPS de la OCDE y el G-20: Consistente en: Impedir la aplicación de deducciones múltiples de gastos incurridos una sola vez, deducciones sin la correspondiente tributación de las rentas, o la generación de múltiples deducciones por doble imposición internacional a partir de un único impuesto pagado.

- Parte I la modificación de las normas de Derecho interno, y
- Parte II se refieren a la modificación al texto del Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la OCDE. (OCDE/G20 pp 9-10)

3.2 Acción 5: prácticas fiscales perniciosas

Titulado en los informes finales de la OCDE/G20 como “Combatir las prácticas fiscales perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia” a páginas 21 a 23 refieren que 15 años desde de que la OCDE publicó en 1998, el informe titulado “Competencia fiscal perniciosa: Un problema mundial emergente”, la problemática subsiste al utilizar regímenes fiscales preferentes para transferir artificialmente los, lo que se permite por falta de transparencia identificada como la decisión administrativa en relación a contribuyentes específicos (tax ruling),

comentario que se formuló a pie de página donde referimos que los esfuerzos de nuestro país tiene ciertas tendencias de favorecer a determinados sectores donde se pretende la igualdad decretada por el máximo tribunal de México bajo el argumento del principio de igualdad "igual para los iguales y desigual para los desiguales".

Por lo que se estima necesario la revisión de ese tipo de regímenes preferenciales y transparentar los mismos.

3.3 Acción 6: abuso de convenios fiscales

Titulado en los informes finales de la OCDE/G20 como "Impedir la utilización abusiva de convenios fiscales", en particular a la búsqueda del convenio más favorable (treaty shopping), estrategias del contribuyente encaminadas al uso abusivo de los convenios fiscales, al proceder a un reclamo indebido de ventajas derivadas de la aplicación de un convenio en circunstancias en las que éstas no resultan aplicables, lo que enfrenta a los países en cuestión a la consiguiente pérdida de ingresos fiscales o de recaudación tributaria.

Los países afectados han incluido cláusulas antiabuso en sus respectivos convenios fiscales, incluido un estándar básico contra el treaty shopping, y buscan un grado de flexibilidad en la aplicación de dicho estándar por necesidades de cada país y las circunstancias que se presentan en cada negociación y posterior celebración de convenios bilaterales. (OCDE/G20 pp. 25-26)

Se busca: En los convenios fiscales de una declaración explícita de los Estados firmantes eviten situaciones de doble no imposición o excesivamente reducida a través de la evasión fiscal o el abuso del Derecho.

Inclusión en el Modelo de Convenio de la OCDE de una cláusula antiabuso específica, también denominada cláusula de limitación de beneficios (LOB, por sus siglas en Inglés) que limita el acceso a las ventajas concedidas en virtud del convenio a las

entidades que reúnen ciertas condiciones como son una determinada personalidad jurídica, titularidad y naturaleza de sus actividades generales.

Inclusión en el Modelo de Convenio de la OCDE de una cláusula antiabuso más genérica basada en los propósitos principales de las transacciones u operaciones (Norma PPT, por sus siglas en inglés, o test del propósito principal), para abordar otras formas de uso abusivo de los convenios, incluidos aquellos supuestos no contemplados por la referida cláusula de limitación de beneficios.

Como referimos hay diversas disposiciones de carácter internacional que deben verse a la luz de evitar una doble tributación y nuestro país se está esforzando, pero es necesario establecer un verdadero equilibrio como lo es también el evitar simulación a través de beneficios, que si bien no se traducen en doble tributación si en beneficios inequitativos que afectan la competitividad y el mercado. Las acciones BEPS son armónicas y buscan fortalecer al Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio.

4. Tratados para evitar la doble tributación que México tiene en vigor

Los esfuerzos de todos los Estados han sido encaminados a armonizar sus disposiciones al Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio, como parte de la dinámica económica y evitar trato desigual, por ello resulta importante considerar los avances que nuestro país tiene respecto de la firma de convenios que ha suscrito con diversos Estados a efecto de evitar la doble tributación.

De la página del Servicio de Administración Tributaria (SAT) autoridad impositiva nacional se aprecia que se han suscrito diversos Tratados.

Tratados señalando a los siguientes como instrumentos que a la fecha de la consulta se encuentran en vigor, haciendo la

precisión de que en la página del Servicio de Administración Tributaria especifica que la información fue publicada el 17 de octubre de 2019. (SAT, 2022)

TRATADOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN VIGENTES EN MÉXICO (Última publicación del SAT 17 octubre 2019)		
Alemania	España	Panamá
Argentina	Estonia	Perú
Australia	Grecia	Polonia
Austria	Hong Kong	Qatar
Bahréin	Hungría	Reino Unido, Convenio renegociado
Barbados	India	República Checa
Bélgica (Protocolo modifica convenio México)	Indonesia	República Eslovaca
Brasil	Islandia	Rumanía
Canadá	Italia	Rusia
China	Kuwait	Singapur (Protocolo modificatorio)
Colombia	Letonia	Sudáfrica
Convenio renegociado Austria	Lituania	Suiza
Costa Rica	Luxemburgo	Turquía
Decreto promulgatorio del Protocolo entre México e Indonesia	Malta Nueva Zelandia	Ucrania
Emiratos árabes	Países Bajos	

Conclusiones

A título estrictamente personal aun cuando los comentarios contenidos en el Modelo de la OCDE resultan un instrumento de gran utilidad y a su vez son actualizados y retroalimentados por las Acciones BEPS para la interpretación de los tratados y consolidar la eterna búsqueda de evitar los mecanismos de evasión fiscal, deberán tenerse presentes las reservas necesarias para emitir una opinión basta del tema, pues es notorio que se observa que el modelo de Convenio que la OCDE pretende en conjunto con los diversos países adheridos, sin embargo es también quien deja abierta la puerta para que se siga implementando estratégicamente la disminución de la base gravable en perjuicio de algunas actividades específicas lo que trae un trato desigual y perjudicial para algunos Estados en su economía. Esto significa que aun cuando es notorio la intención institucional de los países protagonistas en esta investigación, dejo el precedente que debe existir mayor voluntad y una firme intención de evitar la doble imposición, pues las perversas y malintencionadas garras de la evasión fiscal, se manifiestan con diferentes caretas populismos de cuello blanco.

Referencias

CEPAL, La evasión y elusión tributaria significan para la región una pérdida significativa de recursos que son necesarios para implementar políticas y sistemas integrales de cuidado, resalta la CEPAL junto a ICRICT; https://www.cepal.org/es/notas/la-evasion-elusion-tributaria-significan-la-region-perdida-significativa-recursos-que-son Transmisión del evento: https://www.youtube.com/watch?v=tXCEqKvtVEg

Matías, F. A. (2015), Soft law como herramienta de adecuación del derecho internacional a las nuevas coyunturas, Lecciones y Ensayos (95). http://www.derecho.uba.ar/publicaciones/lye/revistas/95/soft-law-como-herramienta-de-adecuacion-del-derecho-internacional-a-las-nuevas-coyunturas.pdf

OCDE-G20, Acciones BEPS, Oaxaca de Juárez, México, consultado 20:05 domingo, 14 de agosto de 2022 (CDT), https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/

OCDE, Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio, 22 de julio 2010, https://www.globbal.co/wp-content/uploads/2018/04/Modelo-de-CDI-OCDE-versi%C3%B3n-abreviada.pdf

OCDE, Proyecto OCDE/G20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios Informes Finales 2015, https://www.oecd.org/ctp/beps-resumenes-informes-finales-2015.pdf

SAT, Tratados en materia fiscal y cuestiones relacionadas: Tratados para evitar la doble tributación que México tiene en vigor. Oaxaca de Juárez, México,

consultado 23:05 lunes, 15 de agosto de 2022 (CDT). https://www.sat.gob.mx/normatividad/98105/tratados-en-materia-fiscal-y-cuestiones-relacionadastratados-en-materia-fiscal-y-cuestiones-relacionadas

Rodríguez, Fernández Nadia Esther, Un acercamiento a la familia desde una perspectiva sociológica, Universidad Carlos Rafael Rodríguez, https://www.eumed.net/rev/cccss/20/nerf.html

Del Toro, Huerta, Mauricio Iván, (s/f). El fenómeno del soft law y las nuevas perspectivas del derecho internacional https://revistas.juridicas.unam.mx/index.php/derecho-internacional/article/view/160/257

OCDE, Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio VERSIÓN ABREVIADA 22 DE JULIO DE 2010 Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, p.7. https://www.globbal.co/wp-content/uploads/2018/04/Modelo-de-CDI-OCDE-versi%C3%B3n-abreviada.pdf