

Resumen

Este trabajo se centró en revisar el Convenio para Evitar la Doble Imposición entre Colombia y México, con el fin de analizar aspectos fundamentales del Convenio recurriendo a la normativa vigente y textos auxiliares para la comprensión de los puntos que se describen en el mismo. Se realizó este estudio bajo una metodología de diseño cualitativo y tipo revisión documental y hermenéutico, en la cual se estudiaron 60 documentos (artículos, libros, sitios web y normativa) que permitieron conocer aspectos relacionados con la relación bilateral entre Colombia y México, así como también entender de manera general las implicaciones de los Convenios para evitar la doble imposición, su finalidad y tipos, para luego abordar el Convenio para Evitar la Doble Imposición entre Colombia y México. Como resultado de esto fue posible conocer en qué se basa la doble tributación, la manera en que los convenios mitigan una decisión de inversión extranjera y los beneficios que trae consigo el Convenio para residentes y/o comerciantes residentes, ya sea en México o en Colombia. Es notoria además la intención tanto de México como de Colombia de establecer este tipo de Convenios con países de todo mundo para obtener beneficios en materia tributaria.

Palabras clave: Convenio, Doble imposición, Inversión extranjera, Relación bilateral, Relaciones comerciales.

Clasificación JEL: F5

Abstract

This work focused on reviewing the Convention to Avoid Double Taxation between Colombia and Mexico, in order to analyze fundamental aspects of the Convention using current regulations and auxiliary texts to understand the points described therein. This study was carried out under a qualitative design methodology and a documentary and hermeneutic review type, in which 60 documents were studied (articles, books, websites and regulations) that allowed to know aspects related to the bilateral relationship between Colombia and Mexico, as well as to understand in a general way the implications of the Agreements to avoid double taxation, their purpose and types, to later address the Agreement to avoid double taxation between Colombia and Mexico. As a result of this, it was possible to learn what double taxation is based on, how the agreements mitigate a foreign investment decision and the benefits that the agreement brings to residents and/or merchants residing either in Mexico or in Colombia. It is also notorious the intention of both Mexico and Colombia to establish this type of agreements with countries around the world to obtain benefits in tax matters.

Keywords: Agreement, bilateral relationship, double taxation, foreign investment, trading relationships.

JEL Classification: F5

Autor de Correspondencia

milagrosd.villasmilm@unilibre.edu.co

Recibido: 22-01-2020

Aceptado: 26-06-2020

Publicado: 29-09-2020



Copyright © 2020
Desarrollo Gerencial

Como citar este artículo (APA):

Villasmil-Molero, M. (2020). Colombia y México: un abordaje desde el Convenio para Evitar la Doble Imposición. *Desarrollo Gerencial*, 12(2), 1-26. <https://doi.org/10.17081/dege.12.2.3841>

Introducción

Las explicaciones actuales sobre el *Convenio para Evitar la Doble Imposición* entre Colombia y México, han dejado de lado la importancia de analizar, interpretar y clarificar los aspectos que conforman el mismo; por ello, para este estudio es de suma relevancia la comprensión de los componentes conceptuales intrínsecos en el mencionado convenio, para posibilitar el aprovechamiento de sus implicaciones por parte de individuos colombianos y mexicanos; esto, teniendo en cuenta que, la relación de hermandad entre Colombia y México -en el transcurrir del tiempo- se ha fortalecido considerablemente a través de las dinámicas comerciales que han potencializado la inversión recíproca donde ambas naciones han obtenido beneficios: para Colombia, el fomento de una economía emergente; por su parte México, ha podido solidificar las relaciones bilaterales con países latinoamericanos, para seguir consolidándose como una potencia económica del continente.

Asimismo, es claro también que Colombia y México son naciones con distintas realidades económicas, sin embargo, siempre ha preponderado en ambas un pensamiento enfocado hacia el impulso de sus cualidades comerciales, por lo cual buscan fortalecer sus relaciones bilaterales por medio de convenios o tratados cuyas implicaciones superan los aspectos económicos (culturales, sociales, técnicos, tecnológicos, educativos, entre otros), cuyo propósito es promover el impulso del desarrollo en las economías que participan del convenio, en aras de superar las inequidades socioeconómicas y la inclusión social.

Por su parte, de acuerdo con el [Gobierno de México \(2019\)](#), en el informe de la II Reunión del Consejo de la Relación Estratégica México-Colombia, desde ambas Naciones, en lo concerniente a la economía y el comercio "se busca avanzar en la homologación de documentos que faciliten el comercio bilateral y la continua identificación y desarrollo de áreas de oportunidad que permitan fortalecer las relaciones económicas y de inversión en los dos países" (p.1), lo cual indica el compromiso por parte de los Países en mención con miras hacia garantizar su desarrollo económico por medio de alianzas que permitan la frecuente interacción entre las partes.

Con lo anterior, debido al flujo comercial dinámico entre las naciones referidas, ha sido necesario establecer una serie de estrategias que promuevan el desarrollo a gran escala de negociaciones entre los ciudadanos de ambos países, garantizando beneficios, además de protección ante el fraude fiscal y el pago de doble imposición. Esto se ha logrado a partir del establecimiento del *Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y el patrimonio*, el cual viene a ser la temática a abordar en este artículo.

Es así como el análisis del Convenio para Evitar la Doble Imposición (CDI) entre Colombia y México, representa—en materia tributaria—, un avance que muestra el interés conjunto de los países por intensificar la inversión entre naciones brindando beneficios a residentes, empresas y otros e incentivándolos a realizar toda serie de actividades comerciales en estos, cobijados por las implicaciones positivas inmersas en el Convenio; esto, haciendo énfasis en que, según Herrera, Rodríguez y Arrieta (2010), este tipo de convenios traen consigo un aumento significativo de los capitales que se encuentran fuera del país, apuntando hacia el desarrollo sostenible a corto y mediano plazo de las naciones participantes, lo que supone un atractivo para la inversión extranjera en los entornos que poseen convenios de esta índole.

Por tanto, el objetivo de la investigación fue analizar aspectos fundamentales del CDI entre Colombia y México, recurriendo a la normativa vigente y textos auxiliares para la comprensión de los puntos que integran el mismo.

Finalmente, la investigación buscó responder a interrogantes que son determinantes para la comprensión del Convenio y sus implicaciones teórico-prácticas tales como, ¿Cuál es el efecto del convenio?, ¿En qué se basa o por qué hay doble tributación? ¿Quién grava?, ¿Cuál es el importe?, ¿Cómo mitigan los convenios una decisión de inversión extranjera?, ¿Qué beneficios trae consigo el convenio para los residentes y/o comerciantes residentes, ya sea en México o en Colombia?

Fundamentación Teórica

Relaciones comerciales entre Colombia y México

Como premisa fundamental, resulta pertinente hacer un análisis general de la realidad económica tanto de Colombia como México a fin de identificar los beneficios y necesidades en materia comercial de ambos entornos y cómo han sido las dinámicas bilaterales entre los mismos. En lo que respecta a México, de acuerdo con el informe *Doing Business* del Banco Mundial (2019), se encontró que se encuentra en la posición 54 entre 190 economías del mundo, descendiendo 5 posiciones a diferencia del año 2018 donde ubicó en el puesto 49, posicionándose como una economía emergente (Banco Mundial, 2019; Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2011); por su parte, Colombia, dentro del mismo informe, se ubicó en el puesto 65 en cuanto a la facilidad para los negocios, descendiendo 6 posiciones en comparación con el año 2018 donde se encontraba en el puesto 59 (Banco Mundial, 2019).

De acuerdo con el informe del Fondo Monetario Internacional (2019), México representa una de las grandes economías de América Latina ocupando un escalafón privilegiado en el mundo, “ya que ocupó el puesto N° 15 a nivel mundial en cuanto a su Producto Interno Bruto (PIB) en 2018” (p.1), ubicándose como la segunda economía de América Latina.

Por su parte, el Banco de la República (2018), ubicó a Colombia en cuanto a PIB en la posición N° 30 a nivel mundial, lo cual indica que “el país posee una economía emergente y que resulta ser atractiva para la inversión de capital extranjero” (p.1).

Con respecto a las relaciones comerciales entre Colombia y México, según el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo (2019), “la inversión colombiana en territorio mexicano representa mayores cifras monetarias que la inversión de México en Colombia, al igual que se denota en las cifras a propósito de la salida de colombianos hacia México” (p.1). Esto indica que la relación bilateral entre ambas Naciones ha estado marcada por la participación activa del turismo y especialmente de la exportación, destacándose “el sector carbonífero, química básica, cosmetología y franjas industriales” desde Colombia a México; por su parte, en la exportación de México hacia Colombia, sobresalen entre los sectores, “maquinaria y equipo, automotor, química básica, metalurgia y derivados del petróleo” (Banco Mundial, 2018, p.26).

Lo antes mencionado ratifica la existencia de una relación comercial asertiva entre ambos países, siendo México el quinto país donde llegan las exportaciones colombianas (Secretaría de Relaciones Exteriores, 2019), destacándose productos como las “hullas, coques y semicoques de hulla, automóviles de turismo, aceite de petróleo y otros productos” (Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, 2019, p.7); en el caso de las exportaciones mexicanas, “Colombia es el tercer destino” (Secretaría de Relaciones Exteriores, 2019, p.3), con productos como “monitores y proyectores, automóviles de turismo, aceite de petróleo, máquinas automáticas y otros” (Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, 2019, p.7).

Finalmente, en materia del Convenio para Evitar la Doble Imposición CDI, México ha sido uno de los países de mayor interés en entablar relaciones bilaterales, esto el fin de obtener beneficios fiscales, manteniendo acuerdos vigentes con países como Alemania, Bélgica, Canadá, Corea del Norte y del Sur, China, Dinamarca, Emiratos Árabes, España, Estonia, Estados Unidos, Francia, Finlandia, Grecia, India, entre otros (Secretaría de Hacienda, 2019, p.1). Entre tanto, con relación a los CDI con países suramericanos, actualmente existen vínculos con Brasil, Chile, Ecuador, Argentina y Colombia. Por su parte, Colombia tiene convenio con países como España, Chile, Suiza, Canadá, Corea del Sur, India, República Checa, México, Portugal, Francia, Reino Unido, Emiratos Árabes, Italia y Japón. Cabe mencionar que, a la fecha, los Convenios suscritos con Francia, Reino Unido, Emiratos Árabes, Italia y Japón, no se encuentran en vigor (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, 2019, p.1).

A modo de comparativo, se evidencia un interés por parte de México en establecer este tipo de convenios, especialmente con países europeos, apreciándose a su vez una intención creciente hacia el establecimiento de relaciones de índole tributario con países latinoamericanos de economías emergentes y consolidadas. Desde otro ángulo, Según Polo y Villasmil (2018), Colombia se muestra algo rezagada en lo concerniente a los convenios de doble imposición frente a México. Entre tanto, el país apunta a establecer

convenios de doble tributación con países de Europa, siendo una estrategia natural en la búsqueda de afianzar más relaciones diplomáticas de este tipo y asegurar una fuente estable de inversión extranjera.

Teniendo presente entonces la relevancia de los Convenios para tratar la Doble Imposición, Colombia se perfila hacia el establecimiento de relaciones comerciales de esta índole con países de economías sólidas propias de naciones del continente europeo y, fortaleciendo también sus lazos en el área tributaria con países como India, Canadá, Corea del Sur y Emiratos Árabes Unidos, haciéndose evidente un esfuerzo por parte del gobierno colombiano a propósito de sus relaciones bilaterales. Cabe reconocer además un paso importante para Colombia el haber sido aceptado como miembro de la OCDE, lo cual da cuenta de ser un Estado que ha tenido un crecimiento económico importante y que representa un territorio de interés para inversionistas en distintos sectores.

En efecto, para México, es de vital importancia establecer Convenios para Evitar la Doble Imposición, lo cual ha conllevado a que sea líder latinoamericano en la adopción de los mismos, enfocando su política fiscal internacional con miras al abarcamiento de un número considerable de territorios de gran impacto económico. Lo anterior demuestra entonces el interés por consolidar la idea de fortalecer y concretar el territorio latinoamericano mediante los convenios establecidos con naciones de Europa, Asia occidental y el sur de África, los cuales han enfocado sus acciones comerciales hacia la búsqueda de oportunidades de inversión y cooperación en materia fiscal.

Análisis de los Convenios para Evitar la Doble Imposición

Para la comprensión del significado de los CDI, es conveniente considerar antecedentes históricos puntuales que permiten comprender las implicaciones que trae consigo un convenio, de acuerdo con la fuente originaria que viene a ser la Convención de Viena sobre el derecho de los Convenios, de año 1969 y con vigencia desde 1980, la cual fue convocada por la Organización de las Naciones Unidas (ONU), y que en su artículo 2º define los convenios como acuerdos internacionales entre estados y que se rigen por la normativa internacional (Sánchez, Vargas, y Parra, 2019). Cabe destacar que la ONU brinda las directrices a los países que hacen parte de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), que se encarga a su vez de “coordinar las políticas económicas de los países que la integran y los convenios comerciales que poseen entre sí” (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos OCDE, 2016, p.4).

Tras la definición anterior, en lo que concierne a los CDI, estos pueden ser entendidos como el resultado de la aplicación de impuestos parecidos en los Estados que participan del mismo, hacia un contribuyente (Herrán, 2000; Martín, 2002; Ribes, 2003; García, 2009; Serrano, 2014; Acosta, 2018), con respecto un mismo objeto imponible y en un mismo momento (Acosta, 2018, p.11). También, se relaciona a los CDI con documentos legales de alcance extraterritorial, donde las partes llegan a acuerdos

estableciendo permisos y límites —al menos parte de su soberanía —, haciendo énfasis en que se conceden a través de los mismos beneficios fiscales y derechos recaudatorios (Vega, 2002; Vallejo y Gutiérrez, 2003; Mancipe y Londoño, 2018, Castañeda, 2016). Entre tanto, diversos autores (Montaño, 1999; Vallejo y Maldonado, 2007; Buitrago, 2007; Magraner, 2010; Duque, 2009; Angarita, et al., 2012; Saltos, 2013; Espinosa, 2014; Picón, 2016; Mendoza, 2016; Sarduy y Rosado, 2018;) reconocen los CDI como estrategias asociativas que brindan beneficios tributarios a las Partes que los integran y se dan cuando dos o más países afirman tener jurisdicción tributaria sobre una renta específica, lo cual significa que debe pagar gravamen a esta (Villagra y Villagra, 2013).

Por otro lado, de acuerdo con Sánchez, Vargas y Parra (2019), los CDI tienen como finalidad primordial la promoción de intercambio entre los contextos que participan del convenio, obteniendo beneficios mutuos en materia tributaria. Es importante resaltar a su vez la relevancia de los convenios en mención con respecto a la prevención del fraude fiscal debido a que, en los estamentos de los CDI, se dota a los Estados contratantes de herramientas que permiten fiscalizar de manera efectiva las operaciones internacionales de sus contribuyentes, además de que fomenta la inversión extranjera directa.

Continuando con el abordaje conceptual de los CDI, es relevante precisar en la clasificación de la doble imposición la cual está comprendida por dos tipos —Jurídica y Económica—, siendo la jurídica aquella que se presenta cuando existe identidad del sujeto, además de la identidad del objeto gravado, de la identidad temporal y de la identidad del concepto tributario aplicado, lo cual significa también que se genera cuando se grava a un mismo sujeto respecto de un mismo ingreso, en dos o más Estados (Cortés, 1965; Sánchez, 2000; Bustos, 2001; Aguas, 2009; García, 2009; López, 2009; Marín, 2012; Andrade, 2012; Pedernera, 2014). Por su parte, la económica, se presenta de acuerdo a la similitud y periodicidad de dos tributos de las Partes implícitas, pero en cabeza de sujetos distintos, es decir, “se grava una misma renta, patrimonio, ingreso o capital de Estados diferentes, sin poner de presente una unidad de sujeto pasivo” (Sánchez, Vargas y Parra, 2019, p.7).

Desde esta óptica, la doble imposición jurídica, se hace palmaria cuando los ordenamientos jurídicos de los distintos Estados asumen posturas disímiles respecto de la sujeción impositiva de operaciones susceptibles del gravamen, confluyendo así la cuádruple regla de identidad, integrada por diversas identidades, —objetiva, es decir, impuestos similares, material, o misma renta, temporal, o idéntico periodo impositivo y subjetiva, el mismo contribuyente—. En lo referente a la doble imposición económica, al gravarse una misma renta, patrimonio, ingreso o capital en Estados diferentes sin poder presentarse una unidad de sujeto pasivo, el doble gravamen recae, ya no sobre un mismo contribuyente, sino, sobre una misma materia, denotándose una ausencia de identidad subjetiva.

Ahora bien, para evitar la doble imposición es necesario recurrir a dos alternativas que son, la imputación o crédito fiscal (*Tax Credit*), por medio de la cual se somete a gravamen a todas las rentas de un individuo, por parte del Estado de residencia, teniendo en cuenta el pago del residente de los impuestos en el país, lo cual significa la reducción del gravamen (Sánchez, Vargas y Parra, 2019, p.8) y, la exención, donde el “Estado de residencia renuncia a su potestad tributaria frente a las rentas procedentes del Estado de la fuente, permitiendo a sus residentes excluir de la base de las rentas obtenidas en el extranjero” (Sánchez, Vargas y Parra, 2019, pp.8-9). Por lo mencionado, se comprende que, para el cumplimiento del método de imputación o crédito fiscal, es fundamental que la naturaleza de los impuestos de los países del convenio sea análoga, al igual que la cantidad desembolsada en el país de la fuente.

Dentro de las consideraciones que son relevantes para la claridad de las implicaciones de los CDI, es de interés conocer la diversidad de convenios y su aplicabilidad, siendo estos de tipo unilateral —Solo hay obligación de un Estado—, bilateral —compromiso asumido por los Estados, donde se beneficia País de residencia, y multilateral —convenio vinculante ente tres o más Partes en relación a los términos de una circunstancia específica, y en donde se beneficia el país de la fuente. (Sánchez, Vargas y Parra, 2019)

Por último, es pertinente mencionar las situaciones problemáticas que genera la doble imposición, que pueden ser, de fuentes —dos Estados aseveran que la fuente del ingreso se encuentra en su país, significando que el gravamen se de en ambos—, de residencia —en la que dos Estados consideran que hay un contribuyente de ambos ya que es su residente— y, de residencia – fuente, —en la cual un Estado induce a su residente a la acumulación de ingresos, incluso, los extranjeros; por lo cual, el otro Estado considera que tiene derecho a gravar el ingreso “porque se generó en su territorio” (Sánchez, Vargas y Parra, 2019, 65).

Método

Esta investigación es abordada desde un diseño documental y de tipo descriptivo, analizando documentos oficiales de carácter secundario, buscando comprender desde el paradigma hermenéutico (Arnal, 1992; Rodríguez y Valldeoriola, 2012; Hernández, Fernández y Baptista, 2014; Bisquerra, 2014), las implicaciones del Convenio para Evitar la Doble Imposición entre Colombia y México, desde una perspectiva legal, precisando en los sectores económicos más favorecidos con este tipo de convenios, las implicaciones para personas jurídicas y naturales colombianas y los correspondientes para México, los beneficios en materia de dividendos entre otros aspectos que son fundamentales para llevar a cabo inversiones entre Colombia y México y que representen beneficios recíprocos.

Por lo anterior, el eje neurálgico del estudio fue el siguiente: en primer lugar, se destacaron aspectos primordiales de las relaciones comerciales entre Colombia y México, precisando en datos y cifras a propósito de la inversión y comercio bilateral. Como segunda estancia, se realizó un análisis general de los Tratados para evitar la Doble Imposición, haciendo énfasis en antecedentes históricos, análisis conceptual de los convenios, su finalidad y otros aspectos para comprender las implicaciones de los mismos, como también, los Convenios en vigor tanto de México como de Colombia en lo que respecta a la doble imposición, para así, abordar el CDI entre Colombia y México.

De acuerdo con lo anterior, para poder llevar a cabo el estudio, se localizaron fuentes de información secundaria por medio de repositorios—EBSCO, Dialnet, SciELO, Redalyc, REBID, Latindex, Scopus y Google Académico—, a la vez que se recurrió al uso de bibliografía impresa, como también el acceso a documentación puesta al público en los sitios web de organizaciones mundiales y los gobiernos de Colombia y México, haciendo énfasis en criterios de búsqueda como doble imposición, evasión fiscal, CDI Colombia y CDI México.

Asimismo, se consultaron 130 documentos referidos, lo cual conllevó a que se establecieran criterios de inclusión y exclusión que permitieron la selección de la unidad de análisis; entre las razones para decidir los documentos que eran los más óptimos para desarrollar la revisión bibliográfica, se precisó en el uso de documentación oficial, artículos de revistas indexadas, publicaciones orientadas a la economía, contabilidad y materia legal en tributación y los sitios web de las organizaciones internacionales y de los entes gubernamentales de Colombia y México, permitiendo así la selección de 60 documentos que resultan pertinentes para el desarrollo del eje temático del artículo.

Cabe precisar que, para la selección de documentos no se llevaron a cabo protocolos estadísticos, puesto que los textos que representaron la unidad de análisis de este estudio fueron escogidos tras su lectura exhaustiva y minuciosa, identificando su pertinencia y viabilidad de acuerdo con los criterios de exclusión establecidos, precisando en documentación que resultara de impacto para el análisis descriptivo de la investigación y que sirvieran para explicar los aspectos abordados sobre el Convenio para Evitar la Doble Imposición entre Colombia y México.

Por tanto, se procedió al abordaje de los aspectos que describe el “Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y el patrimonio”, como también al ejercicio hermenéutico de estudiosos del ámbito tributario palmario en libros; también, resultó imprescindible hacer uso de artículos científicos, al igual que las datos que brindan las organizaciones internacionales como la Organización de las Naciones Unidas (ONU), el Banco Mundial, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) y el Fondo Monetario Internacional (FMI); además de los organismos

gubernamentales de los contextos que se estudian como lo son los sitios web de la embajada de México en Colombia, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público de México, el Ministerio de Comercio y de Industria y Turismo de Colombia, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia (DIAN) y el Banco de la República de Colombia.

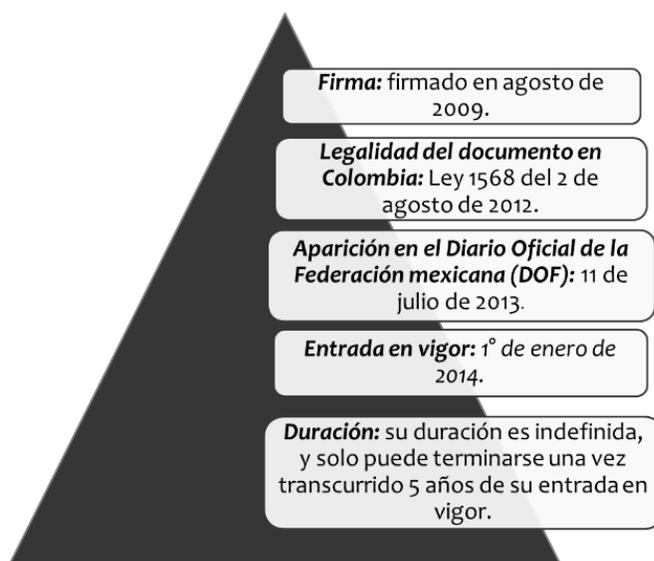
Interpretación

Convenio para Evitar la Doble Imposición entre Colombia y México

El abordaje del CDI entre Colombia y México, permite dar cuenta del fortalecimiento del intercambio comercial entre ambos países, demostrando también el esfuerzo de las partes por buscar relaciones bilaterales que promuevan beneficios para los individuos que participan del flujo comercial de ambos países. Es además de vital relevancia indicar que el Convenio contiene elementos básicos del modelo de la OCDE, junto con derechos tributarios de amplios beneficios, la concepción amplia de "establecimiento permanente, amplitud de derechos de abastecimiento sobre dividendos, intereses, regalías y ganancias de capital" (OCDE, 2016, p.11).

Legalidad del convenio

Como primer punto a tratar en relación con el CDI entre Colombia y México es la legalidad del Convenio (Figura 1), el cual fue firmado el 13 de agosto de 2009, siendo legalizado en Colombia en agosto de 2012, aprobado en la Ley 1568 de 2012 y establecido en la Sentencia C-221 del 2013, apareciendo a su vez en el sitio web oficial de la DIAN con el Código B-143, estableciendo en el año 2012 las normas anti-evasión en la Ley 1607. Por su parte, en México, el Convenio fue publicado en el Diario Oficial de la Federación mexicana, el 11 de julio de 2013 (DIAN, 2019). Asimismo, la entrada en vigor del Convenio entre ambos países tuvo lugar el 1 de enero de 2014, cumpliendo con lo estipulado en el artículo 29 del documento oficial, con duración indefinida, teniendo como cláusula que su terminación puede darse después de 5 años de haber entrado en vigor, como dicta en el artículo 30 del documento. (Ley 1568, 2012).

Figura 1. *Datos relevantes del CDI entre Colombia y México.*

Fuente: Elaboración propia (2019).

Aspectos generales del CDI entre Colombia y México

Al considerar la mecánica del CDI entre México y Colombia, es preciso destacar el significado del Estado fuente, entendido como aquel en el cual se generó el ingreso, diferenciado del Estado de la residencia, es decir, el lugar de residencia del contribuyente. De lo anterior, en cuanto a la residencia, las autoridades competentes buscan llegar a un mutuo acuerdo en cuanto a la aplicación del Convenio para individuos o empresas con residencia doble, por lo que deberá cumplirse esta premisa, de lo contrario, no se podrá apreciar en la praxis lo dispuesto en el documento.

Asimismo, la división del derecho a gravar una misma renta puede ser entendida a través de tres modalidades, siendo estas, el gravamen ilimitado en Estado fuente —el estado de residencia respeta el doble impuesto y elimina la doble imposición, como por ejemplo, la enajenación de bienes inmuebles—, el gravamen compartido, —la limitación del impuesto del Estado fuente, donde se refiere que el Estado sólo puede establecer un único impuesto que no sobrepase el costo de la retención establecida en el Convenio, por ejemplo, en lo que respecta a los intereses y regalías— y, el gravamen ilimitado en el Estado de residencia, —el estado de residencia, por ningún motivo puede gravar el ingreso—, siendo un caso ejemplar el pago de pensiones (Reyes, 2014; Idárraga y Álzate, 2017; Martínez, 2016; Cabrera 2018; Sánchez, Vargas y Parra, 2019).

No obstante, para acceder a los beneficios del CDI, deberán tener en cuenta los términos que comprende dicho Convenio: Persona, es decir, persona física —para México— o natural —para Colombia, moral —para México— o Jurídica —para Colombia—, ser residente en México o en Colombia, para así

poder cobijarse bajo las legislaciones fiscales de los mismos y, persona moral calificada, es decir, cumplir todos los aspectos descritos en el artículo 26 del Convenio intitulado normas anti-abuso (Ley 1568, 2012, Cabrera 2018; Sánchez, Vargas y Parra, 2019).

Desde otro punto del CDI entre Colombia y México, en aras de resolver la doble imposición y los problemas de doble residencia, se establecen en el artículo 4, las siguientes prescripciones (Ley 1568, 2012; Aguas y Rivera, 2014; Cabrera, 2018):

- a) Ser residente del país donde tenga un espacio permanente, entendiéndose como vivienda—casa, apartamento en propiedad o arrendamiento—, siendo esta permanente, es decir, que la persona física ha adecuado este espacio para establecerse en él
- b) Ser residente del país con el que mantenga contacto frecuente con individuos de este, es decir, toda interacción con familiares, amigos y otras derivadas de su profesión
- c) Ser residente del país donde sea nacional, es decir, la nacionalidad servirá como criterio de desempate cuando no residirá en los países del convenio, o bien viva en ambos
- d) En materia de la persona física fuera nacional tanto en Colombia como México, o no lo fuera en ninguno de ellos, se determinará la residencia en un mutuo acuerdo.

En lo concerniente a los impuestos que incluye el Convenio en México, en el CDI establecido con Colombia, se encuentra el Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU), el cual grava la “percepción efectiva de ingresos para las operaciones de enajenación de bienes, prestación de servicios independientes y por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes” (Secretaría de Hacienda, 2019, p.11), además del impuesto sobre renta federal, siendo un tributo que grava aquellos ingresos de los mexicanos (Gobierno de México, 2011, p.8). Entre tanto, de los impuestos colombianos, se cobijan el impuesto sobre renta y complementarios, entendido este tributo como un gravamen integrado por varios impuestos —renta y complementarios de ganancias ocasionales y de remesas—, y el impuesto sobre orden y patrimonio, aplicado de manera individual, aplicado sobre el patrimonio los individuos con naturaleza física (Ley 1568, 2012; Aguas y Rivera, 2014).

Por otra parte, para el cumplimiento de las reglas de desempate de personas morales, deberá darse un acuerdo entre las autoridades mexicanas y colombianas con el fin de determinar la residencia, de lo contrario, se negarán los beneficios del Convenio (Ley 1568, 2012). Asimismo, con relación al establecimiento permanente, el CDI, en el artículo 5, brinda una definición exhaustiva, la cual incluye “servicios prestados a una empresa por empleados o personal, que fueron contratados por una empresa extranjera” (Aguas y Rivera, 2014, p. 29), con duración del periodo de prestación del servicio mayor a 183 días en un plazo de 12 meses, “incluyendo también una disposición similar de establecimiento permanente para los individuos que prestan servicios” (Ley 1568, 2012; Aguas y Rivera, 2014).

De acuerdo con lo antes mencionado, el establecimiento permanente en el CDI entre Colombia y México, reconoce los siguientes: "lugar fijo de negocios, sedes de dirección, sucursales, oficinas, fábricas, talleres, minas, pozos petrolíferos o gaseoductos. También, las obras o proyectos de construcción con duración superior a seis meses" (Ley 1568, 2012, p.4); no obstante, dentro del CDI se presentan algunas exclusiones (Ley 1568, 2012, p. 5):

- a) El uso de lugares para el establecimiento, exposición y distribución de mercancía.
- b) El mantenimiento de un depósito de bienes para exponerlos o entregarlos.
- c) El mantenimiento de un depósito de mercancías para que otra empresa las transporte.
- d) El mantenimiento de un lugar fijo de negocios para comprar bienes o mercancías.
- e) El mantenimiento de un lugar fijo de negocios para hacer publicidad, brindar información y otras funciones relacionadas con manejo de información empresarial y,
- f) Combinación de las anteriores para fines auxiliares.

A modo de complemento, la relación geográfica entre el ingreso y la actividad que lo produce incide también en la determinación de la jurisdicción que cuenta con la potestad para someter dicho ingreso a tributación bajo sus reglas. Sin embargo, con la incursión de nuevas tecnologías y modelos de negocio, ha sido posible que una empresa, sin estar en el país de la fuente, establezca con las personas que en él residen profundas y continuas relaciones comerciales. Es así como surge un tema de gran discusión y relevancia, como lo es la insuficiencia del concepto de estado permanente para delimitar la autoridad tributaria de los Estados de la fuente, al mismo tiempo que se plantean medidas para evitar que, de manera artificial, los contribuyentes eludan la creación de un estado permanente en el país de la fuente.

Centrando la atención en el artículo 6 de CDI denominado rentas de bienes inmuebles, se considera bienes inmuebles, al derecho del Estado que contrata con relación a la ubicación de los bienes, es decir, son definidos en cada legislación nacional de los Estados que establecen el Convenio (Ley 1568, 2012). En cuanto a sobre quién recae el gravamen los bienes inmuebles dentro del Convenio, la norma establece que el lugar donde se encuentra el inmueble tiene gravamen ilimitado, lo cual indica que el monto de la renta sujeta a tributación debe ser determinado de acuerdo con la normativa doméstica. El CDI entre Colombia y México, comprende los bienes accesorios a los inmuebles, "los bovinos y maquinaria utilizada en operaciones derecho a percibir pagos fijos o variables en contraprestación por la exportación, o la concesión de la explotación, de yacimientos minerales, fuentes y otros recursos naturales". (Ley 1568, 2012, p.6).

Entre tanto, en cuanto al transporte marítimo y aéreo, es preciso aseverar que, estos pueden ser entendidos como los ingresos por exportación de transporte marítimo y embarcaciones de tipo comercial como aeronaves, y que son gravados de acuerdo con la normativa del Estado donde resida el

contribuyente. Además, el CDI expresamente excluye las actividades de hospedaje y transporte terrestre, es decir, discrimina las rentas obtenidas por cruceros, así como cualquier servicio que presten dentro de sus paquetes turísticos, especialmente el transporte terrestre. Por ello, se comprende que, al excluir el hospedaje se refiere a porciones del paquete turístico que se venda y que incluya hospedajes en tierra, pero no así la operación del crucero.

Dando continuidad al estudio del Convenio, en lo que respecta a los dividendos, es preciso aseverar que la imposición sobre estos representa uno de los aspectos de mayor interés por quienes invierten fuera de su país de residencia. Es así, como, para su mayor comprensión, los dividendos son definidos como:

Las rentas de las acciones u otros derechos, excepto los de créditos, que fomentan y permiten la participación en los beneficios, así como las rentas de otros derechos sujetos al mismo régimen tributario que las rentas de las acciones por la legislación del Estado del que la sociedad que hace la distribución sea residente (Aguas y Rivera, 2014, p. 28).

Los dividendos, además, deberán ser gravados en el país donde es residente —país de la fuente—, por la sociedad a la que éstos se pagan, permitiendo el país de residencia el acreditamiento dentro de ciertos parámetros del impuesto pagado en el Estado fuente por el residente. Lo antes dicho también puede ser referenciado haciendo énfasis en que las rentas de otros derechos sujetos al mismo régimen tributario que “las rentas de las acciones por la legislación del Estado del que la sociedad que hace la distribución sea residente” (Acevedo, 2017, p. 20). Es así entonces que quien grava los ingresos producto de los dividendos es el Estado donde reside el contribuyente (Aguas y Rivera, 2014; DIAN, 2017; Acevedo, 2017).

Además, en el tratamiento de los dividendos se destaca la disposición hacia un trato equitativo entre los socios que residan en Colombia y en México, en relación con el gravamen colombiano, nacido de dividendos que se distribuyen por parte sociedades de origen colombiano. En materia de dividendos, como se puede ver, la definición reconoce que estos son una ganancia que se deriva de un derecho que se tiene sobre el capital de una sociedad esto implica la existencia de una clara separación con fines de la aplicación de las normas establecidas en el convenio, entre el ingreso de la sociedad que distribuye el dividendo y el ingreso que de dicha entidad se genera para su accionista es decir el ingreso por dividendos sólo el segundo es el que es regulado por el artículo 10 del convenio (Aguas y Rivera, 2014; DIAN, 2017).

Por otro lado, en lo que respecta a los intereses, estos son comprendidos así:

(...) la renta de los créditos de cualquier clase, con o sin garantía hipotecaria y con derecho a no participar en los beneficios del deudor y, en particular, la renta de la deuda pública y la de los

bonos u obligaciones, incluidos las primas y los premios vinculados a esa deuda pública, esos bonos, o esas obligaciones (Aguas y Rivera, 2014, p. 29).

Entre tanto, dentro de las implicaciones de los intereses en el CDI de México con Colombia, abarcado en el artículo 11, el Estado fuente posee un límite de impuesto del 5% del importe bruto de los intereses si el beneficiario efectivo de estos es una entidad financiera (en este caso un banco), y, el 10% en los demás casos. Además, los impuestos contemplados serán los del Estado donde resida el contribuyente (ley 1568, 2012).

Es también de relevancia mencionar que el gravamen absoluto en el Estado de residencia se genera en las siguientes situaciones: primero, en el caso de intereses son procedentes de México y se pagan respecto de un préstamo que ha sido otorgado, asegurado y garantizado por el Banco de la República o por instituciones de orden público avalada por los Estados del convenio, y, segundo, cuando los intereses provienen de Colombia y se paguen respecto de un préstamo avalado por el Banco de México u otras instituciones de orden público aprobadas por los países que establecen el convenio (ley 1568, 2012).

Por su parte, con respecto a las regalías, son entendidas como las cantidades de cualquier clase que se deben pagar por el uso de propiedad intelectual, es decir, derechos de autor, incluyendo este convenio además el derecho al uso de maquinaria y equipo industrial, como también los servicios técnicos prestados por un individuo o entidad, cuyos ingresos están sujetos a cláusula de la Nación más favorecida, estableciendo una retención del 10% sobre las regalías; es de pertinencia precisar también que, los ingresos por el traspaso o enajenación de derechos o bienes mencionados (Buitrago, 2007; García, 2009). Resulta apropiado, para una mayor comprensión las implicaciones de las regalías en el CDI entre Colombia y México, los siguientes ejemplos:

Con relación a los ingresos por prestación de servicios técnicos y de consultoría, en el caso de que Colombia estipule disminuir la tasa con otro Estado, se aplica automáticamente el Convenio entre México y Colombia; por tanto, en el caso de que Colombia acuerde con otro Estado no tener en cuenta dichos impuestos, aplicará automáticamente para el CDI entre Colombia y México.

Uno de los casos que resulta también de interés en lo que concierne al ingreso por enajenación de derechos o bienes, fue el planteado en el Concepto 32086 (DIAN, 2018) en atención a la potestad impositiva establecida en el CDI entre Colombia y México, donde se consultó ¿Cuál es la tarifa de retención a aplicar a la adquisición de una licencia de software proveniente de México, en virtud del convenio de doble imposición?, a lo cual, la entidad colombiana respondió, que al ser un ingreso por enajenación de derechos o bienes, la retención aplicable en Colombia a estos pagos será a la tarifa del 10% sobre el importe bruto del pago, siempre y cuando el beneficiario efectivo del pago sea residente mexicano.

Además, hay una situación de doble imposición jurídica, que se elimina con la aplicación del convenio, evidenciando los beneficios del CDI, ya que, de acuerdo con la información de la Tabla 2, al aplicar el CDI entre Colombia y México, la tarifa para regalías especiales es del 10% para México, distinto a cuando no es aplicado el Convenio, representando el 30% (Tabla 1). Entonces, teniendo en cuenta que las regalías fueron de \$1.000.000, y considerando que se aplica con el convenio el 10% del impuesto a pagar en México, el ingreso no será de \$370.000 sino de \$670.000 pesos.

Tabla 1. Ejemplo de doble imposición jurídica sobre las regalías

Situación de doble imposición jurídica	
Ítem	Coste
Regalías	\$1.000.000
ISR Mexicano (30%)	-\$300.000
ISR Colombiano (33%)	-\$330.000
<i>Importe Neto</i>	<i>\$370.000</i>

Fuente: Adaptado con base en Lara (2017)

Tabla 2. Ejemplo de eliminación de doble imposición con la aplicación del CDI entre Colombia y México

Eliminación de doble imposición con el Convenio	
Ítem	Coste
Regalías	\$1.000.000
ISR Mexicano (10%)	-\$100.000
ISR Colombiano (33%)	-\$330.000
Acreditamiento colombiano	+\$100.000
<i>Importe neto</i>	<i>\$ 670.000</i>

Fuente: Adaptado con base en Lara (2017)

Explicados los casos en los que están implícitas las regalías, al enfatizar en el artículo 13 del CDI donde se abordan las *ganancias de capital*, es posible aseverar que estas vienen a ser el “beneficio que se obtiene por la venta de diversos activos en comparación con el precio de adquisición de dicho activo”. (Naciones Unidas, 2011, p.176). Dentro del CDI entre Colombia y México, las implicaciones son las siguientes:

En cuanto a la ganancia derivada de la *enajenación de un bien inmueble*, bajo lo que corresponde a un inmueble según las definiciones del CDI entre Colombia y México, el gravamen es ilimitado en el país donde esté ubicado el inmueble que se transfiere (ley 1568, 2012). Por su parte, en cuanto a la ganancia derivada de la *enajenación de bienes inmuebles de un establecimiento permanente*, tanto México como

Colombia permiten que el país de la fuente pueda gravar sin limitaciones la enajenación de bienes inmuebles que hacen parte de un establecimiento permanente en su país, por parte de un residente del otro país miembro del Convenio. En el caso de las ganancias por la enajenación de naves y aeronaves dedicadas al transporte internacional, el gravamen es exclusivo del Estado de la residencia (ley 1568, 2012).

Por último, en el caso de la *enajenación de acciones* o derechos participativos del capital:

(...) el gravamen es ilimitado en el Estado fuente donde resida la sociedad cuyas acciones son enajenadas, teniendo presentes las siguientes condiciones: que sean acciones inmobiliarias, cuando más del 50% de su valor proviene de inmuebles situados en un Estado contratante y, por último, cuando el accionista tiene una participación mínima del 20% del capital, durante los 12 meses antes de la enajenación. Cabe mencionar también que, en la enajenación de acciones o derechos participativos del capital, el gravamen es limitado a una tasa de retención del 20% en el Estado Fuente en los demás casos (ley 1568, 2012).

Según los intereses de esta investigación, se analizó también el artículo 21 del CDI entre Colombia y México intitulado *patrimonio*, en el cual se establece que el residente de un país tiene bienes o activos ubicados en el país de la fuente, dicho país de la fuente sólo podrá gravarlos cuando se trate de inmuebles ubicados en su territorio; o en el caso de bienes muebles ubicados en el país de la fuente, estos deben hacer parte de un establecimiento permanente ubicado en dicho país, para que este pueda gravarlos. Es así como en el caso de los bienes inmuebles de un establecimiento permanente, estos se gravan en el Estado donde se encuentra dicho establecimiento permanente (ley 1568, 2012).

Entre tanto, en el caso de naves y aeronaves que operan en el tráfico internacional, el gravamen sobre el patrimonio y la renta solo pueden imponerse en la jurisdicción en la cual se encuentra la sede de administración efectiva de la empresa. Entre tanto, en cuanto a los demás elementos del patrimonio de un residente de México o Colombia, se gravan en el Estado donde resida el contribuyente. (ley 1568, 2012).

Por otra parte, el artículo 22 de CDI, denominado *eliminación de la doble imposición*, puede ser entendido a través de los siguientes casos:

- a. En México, la doble imposición jurídica se elimina cuando hay un pago directo por parte del residente mexicano; en el caso de la doble imposición económica, se permite cuando el impuesto sobre la renta corporativa se haya pagado en Colombia, y distribuye dividendos a una entidad mexicana (ley 1568, 2012).
- b. En el caso de Colombia, la doble imposición jurídica se elimina cuando se realiza un descuento del impuesto colombiano, por el impuesto sobre la renta pagado en México directamente por el

residente colombiano; en cuanto a la doble imposición económica, se permite hacer un descuento del impuesto colombiano, por el impuesto sobre la renta pagado por una sociedad residente en México que distribuye dividendos a un residente colombiano (ley 1568, 2012).

Abordando el Artículo 23 del CDI entre Colombia y México, se menciona la *no discriminación*, como una limitación adicional, toda vez que los Estados contratantes no pueden ejercer su facultad impositiva de forma más gravosa que aquella contemplada para sus nacionales residentes y empresas locales. (Naciones Unidas, 2011; ley 1568, 2012). Asimismo, dentro del CDI entre Colombia y México, se contemplan los siguientes tipos de discriminación:

- a) La nacionalidad, permitiendo diferenciar entre residentes y no residentes, pero, no se permite tener tratos diferenciados por la nacionalidad de los contribuyentes.
- b) Los establecimientos permanentes, enfatizando en que no se permite que un establecimiento permanente tenga un tratamiento menos favorable que una sociedad residente en uno de los Estados.
- c) Los pagos a los residentes en el extranjero, estableciendo que no se permiten tratamientos preferenciales en cuanto a la deducción de pagos realizados en el país frente a los que se efectúan en el extranjero, y,
- d) Las sociedades con capital extranjero, estableciéndose que no se permite otorgar un tratamiento preferencial a sociedades con capital nacional frente a los que tengan capital extranjero.

De otro lado, el artículo 24 del CDI, se refiere al *procedimiento de acuerdo mutuo*, el cual puede ser comprendido como la búsqueda por resolver situaciones no claras en el convenio, teniendo en cuenta los siguientes procedimientos:

Primero, el contribuyente busca a la autoridad competente del Estado donde reside o es nacional, dentro de los 18 meses de la primera notificación. Segundo, si la autoridad competente señalada no puede resolver el problema por sí misma, buscará a su contraparte y, Tercero, las autoridades harán lo posible por llegar a un acuerdo sobre la interpretación o aplicación del Convenio (ley 1568, 2012).

En cuanto al *intercambio de información*, teniendo en cuenta lo que se establece en el Artículo 25 de CDI entre Colombia y México, este resulta útil puesto que permite el flujo mutuo de información fundamental para que se aplique el convenio o la legislación local, considerando sus tipos *el intercambio de información automático* —asociado al suministro de información con periodicidad—, *el espontáneo* el —compartir información de interés para otro Estado, obtenida en el curso ordinario de las actividades del otro Estado— y, el de *previa solicitud* —cuando se han agotado todos los mecanismos internos disponibles para obtener información específica—(ONU, 2011; (ley 1568, 2012).

También, dentro del intercambio de información existen ciertas restricciones, entre las que se destacan, la solicitud de información que los países puedan obtener por sí mismas de acuerdo con su legislación y la negación de la información por cuestiones asociadas a la privacidad de la información, entre otros. Se establece, además, “un estándar mínimo de intercambio de información, el cual consiste en el flujo de información a solicitud expresa y con los datos necesarios para identificar al contribuyente” (ley 1568, 2012).

Continuando con la disertación, con respecto al artículo 26 del CDI, las *normas anti-abuso* resultan en la actualidad una preocupación en materia de tributación internacional. Es así como en el CDI entre México y Colombia, esta norma permite delimitar las personas que residan en Colombia o México, que puedan tener acceso a los beneficios del Convenio. Por tanto, se establece que las entidades tendrán derecho a los beneficios del convenio si, “más del 50% de sus participaciones o acciones son poseídas, directa o indirectamente, por personas naturales residentes en Colombia o en México, sociedades inscritas en bolsa, o, un Estado contratante o sus subdivisiones políticas o autoridades locales” (ley 1568, 2012). Además, a modo de salvaguarda, otras de las condiciones para acceder a los beneficios, es que se demuestre la no intención de abusar del Convenio y que, en el caso de negar los beneficios del Convenio, es necesario que las autoridades se consulten mutuamente sobre dicha situación.

Dentro del CDI —artículo 27—, se resalta también *la asistencia a la recaudación*, considerando que, tanto México como Colombia, están habilitados para la prestación de asistencia para la recaudación del crédito tributario, indicando que los Estados cuentan con la libertad para definir los detalles, acerca de la aplicación práctica del convenio, así como los documentos necesarios que deban acompañar la solicitud. Si bien, para efectos de que la asistencia en la recaudación pueda funcionar, se garantiza que en la medida en que un crédito tributario sea objeto de dicha asistencia, no podrá ser fiscalizado por el otro Estado contratante, de forma tal que todos los procedimientos relativos a la determinación del crédito en cuestión serán realizados por parte del Estado solicitante. Así mismo, otro de los aspectos fundamentales es que el crédito fiscal deberá ser definitivo, es decir, “no puede existir recurso legal alguno que se pueda interponer” (ley 1568, 2012). También es de destacar que:

(...) dentro de la asistencia de la recaudación, es posible que se apliquen medidas cautelares que serán las que se establecen en la legislación del Estado que asiste en la recaudación, al igual que se declara la prohibición de obligar a la autoridad requerida a que realice acciones que la autoridad solicitante no podrá realizar en su Estado de conformidad con su legislación (Lara, 2017).

Por último, en lo que concierne a las *embajadas* —artículo 28—, es decir, a los miembros de misionales diplomáticas y de oficinas consulares, en el Convenio no se presenta afección alguna a “los

privilegios fiscales que tengan los miembros de misiones diplomáticas u oficinas consulares, de conformidad con los privilegios generales del derecho internacional o en virtud de disposiciones de acuerdos especiales” (ley 1568, 2012). La anterior provisión busca garantizar la vigencia de los privilegios fiscales reconocidos entre Colombia y México, en virtud de Convenios y costumbres internacionales.

Evaluación crítica

Este artículo constituye un abordaje descriptivo de las implicaciones del Convenio para Evitar la Doble Imposición establecido entre Colombia y México, dando a conocer aspectos fundamentales que permiten comprender los conceptos relacionados con la doble imposición, los efectos del convenio, las implicaciones tributarias de los ciudadanos residentes y nacionales y la incidencia en la toma de decisiones para la inversión, además de los beneficios que trae consigo el Convenio para los residentes y/o comerciantes residentes ya sea en México o en Colombia.

Lo anterior concuerda con lo manifestado por Herrera, Rodríguez y Arrieta (2010), quienes reconocen la importancia de los Convenios para Evitar la Doble Imposición entre países, puesto que facilitan sus relaciones bilaterales, siguiendo pautas preestablecidas en materia financiera que evitan además situaciones como el fraude fiscal, además de beneficios en materia tributaria como descuentos o rentas exentas asimilando impuestos pagados recibidos en los Estados que conforman el convenio.

Por tanto, esta disertación resulta de gran interés para las Naciones implícitas, ya que explica artículos que son de vital relevancia en materia tributaria y fiscal que conforman el documento y ejemplifica situaciones en las que es aplicable el Convenio, reconociendo además los esfuerzos tanto de México y Colombia de evitar el fraude fiscal por medio de cláusulas de anti-abuso, manejo de la información y otras regulaciones importantes.

Asimismo, de acuerdo con Herrera, Rodríguez y Arrieta (2010), este tipo de convenios permiten a países como Colombia potenciar la apertura económica, fomentando la inversión extranjera, buscando cobijarse en normativas internacionales que permitan el flujo comercial, financiero y tributario beneficioso entre las Naciones. Además, permiten a los inversionistas nacionales y extranjeros consolidar inversiones seguras y estables.

Contribución del autor

Tras el análisis realizado del Convenio de Doble Imposición entre Colombia y México, resulta pertinente el abordaje temático de otros aspectos que tienen que ver con las implicaciones para residentes en los países del convenio que estudian o trabajan, que permitan conocer las dinámicas asociadas los aspectos de carácter educativo, cultural y social incluidos en dicho convenio y que no han sido tratados en las contadas investigaciones que se han realizado en materia de este tratado.

Asimismo, es de destacar que, las investigaciones realizadas con respecto al CDI entre Colombia y México, han sido —en su mayoría— realizadas por estudiantes de pregrado, dando cuenta del escaso rigor con que se explican algunos componentes del convenio en materia tributaria y financiera.

El recorrido hermenéutico realizado al Convenio para Evitar la Doble Imposición entre México y Colombia, refleja el incremento que existe en el comercio y la inversión entre ambas Naciones, beneficiando a los residentes de estos Estados, fortaleciendo además el dinamismo comercial en distintos sectores importantes tanto de México como de Colombia, brindando herramientas a las empresas inversionistas de negociaciones con una menor carga tributaria, con menos obstáculos en el mantenimiento de capitales de personal y en la transferencia de tecnologías. Cabe precisar que, de acuerdo con la descripción realizada, no son evidente las problemáticas en los puntos abordados del convenio, sin requerir ninguno replanteamiento o modificación.

Conclusiones

En síntesis, el Convenio para Evitar la Doble Imposición entre Colombia y México, es de gran utilidad teniendo en cuenta que permite a Colombia y México potencializar sus capacidades comerciales, beneficiando de manera recíproca a locales y extranjeros de ambas naciones. Asimismo, este convenio representa un acuerdo clave para que los países que lo integran expandan su mercado y establezcan relaciones asertivas con países de todos los continentes.

Es preciso destacar además las implicaciones del CDI en materia de evitación del fraude fiscal, lo que brinda confianza al intercambio comercial entre los inversionistas y comerciantes mexicanos y colombianos, siguiendo acuerdos internacionales establecidos, lo que brinda mayor confianza y garantías a la hora de llevar a cabo negociaciones.

Por otra parte, en materia de las implicaciones para residentes extranjeros, los beneficios tributarios a los que inducen los puntos del CDI que resultan de gran interés tienen que ver con evitación de cancelación tanto del impuesto local como extranjero, por lo que esta investigación resulta pertinente para estos individuos, futuros inversionistas y otros que acceden a intercambios comerciales que son mexicanos y colombianos, a fin de hacer uso de este tipo de convenios y conocer las condiciones del mismo.

Debido a que no se han realizado investigaciones exhaustivas con respecto al CDI entre Colombia y México, el recurso fundamental resulta ser el convenio propiamente dicho, por lo que es preciso que sea analizado no solo desde una perspectiva tributaria, sino también como un instrumento regulador de las negociaciones que se realizan entre colombianos y mexicanos, para tener claridad de sus limitaciones, teniendo en cuenta las diversas confusiones que son manifestadas a través de preguntas a la Dirección de

Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), y que hacen evidente el desconocimiento de cuáles son las condiciones a cumplir para la aplicabilidad del convenio.

Limitaciones

Es preciso que se realicen investigaciones a fondo relacionadas con las implicaciones del convenio para estudiantes residentes tanto en México como en Colombia. Teniendo en cuenta que esta investigación fue de carácter descriptivo, sería importante contrastar este convenio con los establecidos por Colombia con otros países, en aras de identificar diferencias y similitudes.

Referencias

- Acevedo, L. (2017). *Tratamiento Tributario de los Dividendos a la luz de los Convenios de Doble Imposición (CDI) que Colombia ha suscrito* [Tesis de especialización, Pontificia Universidad Javeriana] Bibliotecas Javeriana. <https://repository.javeriana.edu.co/handle/10554/41045>
- Acosta, N. (2018). *Análisis de la evolución de los convenios para evitar la doble imposición celebrados por parte de Colombia, durante el periodo comprendido entre los años 2005 y 2018*. [Tesis de pregrado, Universidad Javeriana] Repositorio Institucional Javeriana. <http://hdl.handle.net/10554/38892>
- Aguas, E. (2009). breve introducción a la tributación internacional sobre la renta. *Anuario de la Facultad de Derecho*, 27, 55-70. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=3232738>
- Aguas, J., y Rivera, M. (2014). *La alianza del pacífico suscrita por Colombia como mecanismo para evitar la doble imposición tributaria* [Tesis pregrado, Universidad de Cartagena] Repositorio Institucional UdeC. <https://repositorio.unicartagena.edu.co/handle/11227/1426>
- Andrade, M. (2012). Temas especiales asociados con los tratados internacionales para evitar la doble tributación y el sector financiero. *Revista de Derecho Fiscal*, 6(1), 63-76. <https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/view/3063/2712>
- Angarita, A., Huertas, C., Pagès, J., Rivas, M., Salassa, R., Urquizu, A., y Villca, M. (2012). *La tributación de los beneficios empresariales obtenidos en América Latina*. Madrid: Marcial Pons.
- Arnal, J. (1992). *Investigación Educativa. Fundamentos y metodologías*. Barcelona: Labor.
- Banco de la República de Colombia (2018). Producto Interno bruto. *Anual total a pesos corrientes*. <https://www.banrep.gov.co/es/estadisticas/producto-interno-bruto-pib>
- Banco Mundial. (2018). Doing Business 2018. *Reformado para la creación de empleos*. <http://ibce.org.bo/publicaciones-descarga.php?id=2390>

- Banco Mundial. (2019). Doing Business 2019. *Reseña para América Latina y el Caribe*. <https://espanol.doingbusiness.org/es/reports/global-reports/doing-business-2019>
- Bisquerra, R. (2014). *Metodología de la investigación educativa* (4ª ed.). Madrid: La Muralla.
- Buitrago, E. (2007). *El concepto de cánones y/o regalías en los Convenios para Evitar la Doble Imposición sobre la Renta*. Valencia: Ciss.
- Bustos, J. (2001). Los convenios y tratados internacionales en materia de doble imposición. *Instituto de Estudios Fiscales*(9), 1-15. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=286405>
- Cabrera, O. (2018). Análisis de la cláusula de Nación Más Favorecida en los convenios para evitar la doble imposición: aspectos generales e implicaciones para el caso colombiano. *revista Derecho Fisca*(13), 7-22. <https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/view/5676/7073>
- Castañeda, V. (2016). La globalización y sus relaciones con la tributación, una constatación para América Latina y la OCDE. *Cuadernos de Economía*, 35(68), 379-406. <https://revistas.unal.edu.co/index.php/ceconomia/article/view/52801>
- Cortés, M. (1965). Los sujetos de la obligación tributaria. *Revista de Administración Pública*(48), 9-105. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=2115754>
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN. (2017, 29 de diciembre). Concepto 2025. *Impuestos sobre la Renta y Complementarios, dividendos, dividendo gravable*. <http://www.globbal.co/wp-content/uploads/2018/04/35-Con-DIAN-02025-2017-Reglas-de-distribucion-de-dividendos-a-PN.pdf>
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN. (2018). Concepto 32086. *¿Cuál es la tarifa de retención en el impuesto sobre la renta aplicable por la explotación de intangibles como el licenciamiento de software?* Bogotá, Colombia.
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN. (2019). *Convenios tributarios internacionales*. <https://www.dian.gov.co/normatividad/convenios/Paginas/ConveniosTributariosInternacionales.aspx>
- Duque, L. (2009). Métodos para eliminar la doble imposición internacional en Colombia. *Revista de Derecho Fiscal*, 5(1), 181-205. <https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/view/2749>

- Espinosa, J. (2014). Los sistemas de impuesto a la renta de América Latina y los convenios de doble imposición vigentes. *Derecho PUCP*(72), 203-222. <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechopucp/article/view/9775>
- Fondo Monetario Internacional. (2019). *Perspectivas de la economía mundial. Capítulo 1: perspectivas y políticas mundiales*. <https://www.imf.org/es/Publications/WEO/Issues/2019/10/01/world-economic-outlook-october-2019>
- García, A. (2009). El concepto de cánones o regalías en los convenios para evitar la doble imposición internacional: características generales y problemas de calificación. *Revista de Derecho Fiscal*, 5(1), 261-278. <https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/view/2752>
- García, F. (2009). Los modelos del convenio, sus principios rectores y su influencia sobre los convenios de doble imposición. *Crónica Tributaria*(133), 101-123. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=3104059>
- Gobierno de México. (2011). Lo que todo contribuyente debe saber. https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/64513/Lo_que_Todo_Contribuyente_debe_de_saber.pdf
- Gobierno de México. (9 de mayo de 2019). II Reunión del Consejo de la Relación Estratégica México-Colombia. *Secretaría de Relaciones Exteriores*. México D.F., México. <https://www.gob.mx/sre/articulos/ii-reunion-del-consejo-de-la-relacion-estrategica-mexico-colombia-199631>
- Hernández, R., Fernández, C., y Baptista, P. (2014). *Metodología de la investigación* (Sexta ed.). México: McGraw Hill. <http://observatorio.epacartagena.gov.co/wp-content/uploads/2017/08/metodologia-de-la-investigacion-sexta-edicion.compressed.pdf>
- Herrán, E. (2000). *La doble tributación internacional, principios y realidades de los convenios*. [Tesis de pregrado, Pontificia Universidad Javeriana]. Repositorio Institucional. <https://www.javeriana.edu.co/biblos/tesis/derecho/dere2/Tesis14.pdf>
- Herrera-Tapias, B., Rodríguez-Rivera, L., y Arrieta-Solano, W. (2010). Colombia frente a los convenios de la doble tributación internacional. *Diálogos de derecho y política*, (5), 219-240. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/derypol/article/view/7898>
- Idárraga, L., y Álzate, E. (2017). Residencia fiscal de los nacionales colombianos con presencia en México o Argentina. *Revista Internacional Administración & Finanzas*, 2(2), 244-267. <https://doi.org/10.21501/2500-669X.2474>

- Lara, A. (2017). Tratado para evitar la doble imposición entre Colombia y México. En IFA Grupo Mexicano, A.C., *Comentarios a los convenios para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal (Análisis mexicano)* (20-23). http://www.ccmexcol.com/Presentacion_CCMEXCOL%20pdf.pdf
- Ley 1568 de 2012. (2012, 31 de julio). Congreso de la Republica. Diario Oficial No. 48.510. http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1568_2012.html
- López, S. (2009). Procedimientos amistosos en materia de imposición directa. *Crónica tributaria*(131), 35-78. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=3017707>
- Magraner, F. (2010). La coordinación de los Convenios para evitar la doble imposición a escala comunitaria. *Crónica Tributaria*, 171-197. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=3395227>
- Mancipe, P., y Londoño, Y. (2018). *Convenio de doble imposición entre México y Colombia enfocado en la declaración de renta y complementarios colombiano para personas naturales*. [Tesis pregrado, Universidad de la Salle] Repositorio Institucional Ciencia Unisalle. https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria_publica/727
- Marín, M. (2012). El procedimiento mutuo amistoso en los convenios para evitar la doble imposición. *Revista Derecho Fisca(6)*, 43-62. <https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/view/3062>
- Martín, A. (2002). Las medidas antielusivas/antiabuso internas y los convenios para la eliminación de la doble imposición. En Soler, M. y Serrano, F. *Las medidas antiabuso en la normativa interna española y en lo convenios para evitar la doble imposición internacional* (p. 158). Madrid: IEF.
- Martínez, L. (2016). *Beneficios en los convenios para evitar la doble imposición orientados a los incentivos fiscales y tributarios en Colombia* [Tesis pregrado, Universidad de los Llanos] Repositorio Institucional Unillanos. <https://repositorio.unillanos.edu.co/handle/001/575>
- Mendoza, D. (2016). La lucha del derecho internacional tributario contra la planeación fiscal agresiva. *Anuario Mexicano de Derecho Internacional*, 16, 525-548. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5662113>
- Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. (2019, 22 de junio). *Perfiles económicos y Comerciales. Contexto Macroeconómico de México*. <http://www.mincit.gov.co/getattachment/20227f7a-0617-4752-a6e6-4b3fd8cfba1a/Mexico.aspx>

- Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2011). El Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU): Un diagnóstico a tres años de su implementación. https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/20940/documento_ietu_01082011.pdf
- Montaño, C. (1999). *El Ecuador y los problemas de la doble imposición internacional* (1ª ed.). Quito: Serie Magister N° 5. <http://hdl.handle.net/10644/187>
- Organización de las Naciones Unidas [ONU]. (2011). Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados. *Departamento de Asuntos Económicos y Sociales*. https://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2014/09/UN_Model_2011_UpdateSp.pdf
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos [OCDE]. (2016). *Explanatory Statement to the Multilateral Convention to implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion And Profit Shifting*. <https://www.oecd.org/tax/treaties/explanatory-statement-multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-BEPS.pdf>
- Pedernera, J. (2014). *Análisis de la doble tributación internacional: Aspectos relevantes*. [Trabajo de investigación, Universidad Nacional de Cuyo.] Repositorio Digital Uncuyo. http://bdigital.uncu.edu.ar/objetos_digitales/6736/pedernera-tesisfce.pdf
- Picón, R. (2016). Planeación tributaria internacional y abuso en los convenios de doble imposición. *Contaduría Universidad de Antioquia*(68), 97-117. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/327160>
- Polo, F., y Villasmil, M. (2018). Estudio comparado sobre la regulación del impuesto al valor agregado (IVA) en Colombia y España. *Dictamen Libre*(23), 15-24. <https://revistas.unilibre.edu.co/index.php/dictamenlibre/article/view/5142/4360>
- Reyes, R. (2014). Impacto legal y financiero del impuesto empresarial a tasa única en los convenios para evitar la doble tributación en México. *Revista Internacional Administración & Finanzas*, 7(3), 91-112. <https://ssrn.com/abstract=2328462>
- Ribes, A. (2003). *Convenios para evitar la doble imposición internacional: interpretación, procedimiento amistoso y arbitraje*. Madrid: EDERSA.
- Rodríguez, D., y Valldeoriola, J. (2012). *Metodología de la investigación*. Catalunya: Universitat Oberta de Catalunya.
- Saltos, M. (2013). *Reconocimiento del establecimiento permanente para efecto de la atribución de los beneficios empresariales en los convenios internacionales para evitar la doble imposición suscritos con Chile y Uruguay*. Quito: Universidad Simón Bolívar. <http://hdl.handle.net/10644/3426>

- Sánchez, L., Vargas, J., y Parra, A. (2019). *Convenios para evitar la doble imposición en Colombia. Teoría y práctica*. Bogotá: Legis.
- Sánchez, N. (2000). La doble imposición internacional. *Revista de treball, economia i societat*(16), 25-40. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=2264975>
- Sarduy, M., y Rosado, A. (2018). La doble tributación internacional: características y consecuencias. *Confin Habana, 12*(2), 295-305. http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2073-60612018000200021&lng=es&tlng=es.
- Secretaría de Hacienda México. (2019). Tratados en Materia Fiscal y Cuestiones Relacionadas. *Normatividad*. <https://www.sat.gob.mx/normatividad/98105/tratados-en-materia-fiscal-y-cuestiones-relacionadastratados-en-materia-fiscal-y-cuestiones-relacionadas>
- Secretaría de Relaciones Exteriores. (2019, 5 de abril). *Relación bilateral*. <https://embamex.sre.gob.mx/colombia/index.php/relacion-bilateral>
- Serrano, F. (2014). El informe sobre erosión de bases imponibles y traslación de beneficios de la OCDE: origen e implementación en un marco internacional y globalizado. *Derecho PUCP*(72), 45-70. <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechopucp/article/view/9770/10181>
- Vallejo, J., y Gutiérrez, M. (2003). *Los convenios para evitar la doble imposición: Análisis de sus ventajas e inconvenientes*. Santiago: CEPAL. <https://repositorio.cepal.org/handle/11362/34944>
- Vallejo, S., y Maldonado, G. (2007). Los convenios para evitar la doble imposición. *Fiscalidad. Revista Institucional del Servicio de Rentas Internas*(1), 39-59. <http://200.41.82.22/bitstream/10469/3863/1/REXTN-F01-02-Vallejo.pdf>
- Vega, F. (2002). *Las cláusulas de limitación de beneficios en los os convenios para evitar la doble imposición*. [Tesis doctoral]. Universidad Autónoma de Madrid.
- Villagra, R., y Villagra, J. (2013). Cláusula de la nación más favorecida en los CDI: herramienta para la potencial disminución de las retenciones del impuesto a la renta aplicables a Chile y Canadá. *Contabilidad y Negocios, 8*(15), 15-32. <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/contabilidadyNegocios/article/view/6764>