

# **SEMINARIO SOBRE FISCALIDAD INTERNACIONAL**

**CONCEPTOS Y EXPERIENCIA COMPARADA**

**Evolución del Marco Tributario Mexicano en  
Transacciones Internacionales**

**1990 - 2007**

**San José, Costa Rica**

**29 y 30 agosto 2007**

**JOSE CARLOS SILVA S.G.**



**International Fiscal Association**

# TEMAS A TRATAR

- Antecedentes: Antes y después de los noventas.
- Relevancia de los tratados internacionales.
  - Libre comercio.
  - Eliminación de la doble tributación.
- Cambios en la legislación mexicana.
  - Tres temas selectos.
- Precedentes judiciales.
- Propuestas de reforma fiscal 2008.



**International Fiscal Association**

## MEXICO – ALGUNOS DATOS

- Hasta mediados de los 90's País relativamente “cerrado” a comercio exterior.
- Residentes - ISR con base en renta mundial.
- Extranjeros - gravamen en la fuente.
  - Variadas (altas) tasas de retención en la Ley del Impuesto sobre la Renta de México.
- Hasta 1990 sin tratados para evitar la doble tributación.



**International Fiscal Association**

# MEXICO – TRATADOS INTERNACIONALES

- Primer tratado para evitar 2T celebrado por México fue con Canadá.
  - Firma 1991; en vigor 1992.
- En 1992 tratado con EUA.
  - En vigor 1994.
- En 1994 México firma el Tratado de Libre Comercio con Estados Unidos y Canadá.
- En 1994 México ingresa a la OCDE.



**International Fiscal Association**

# TRAYECTORIA DE TRIBUTACION INTERNACIONAL DE MEXICO

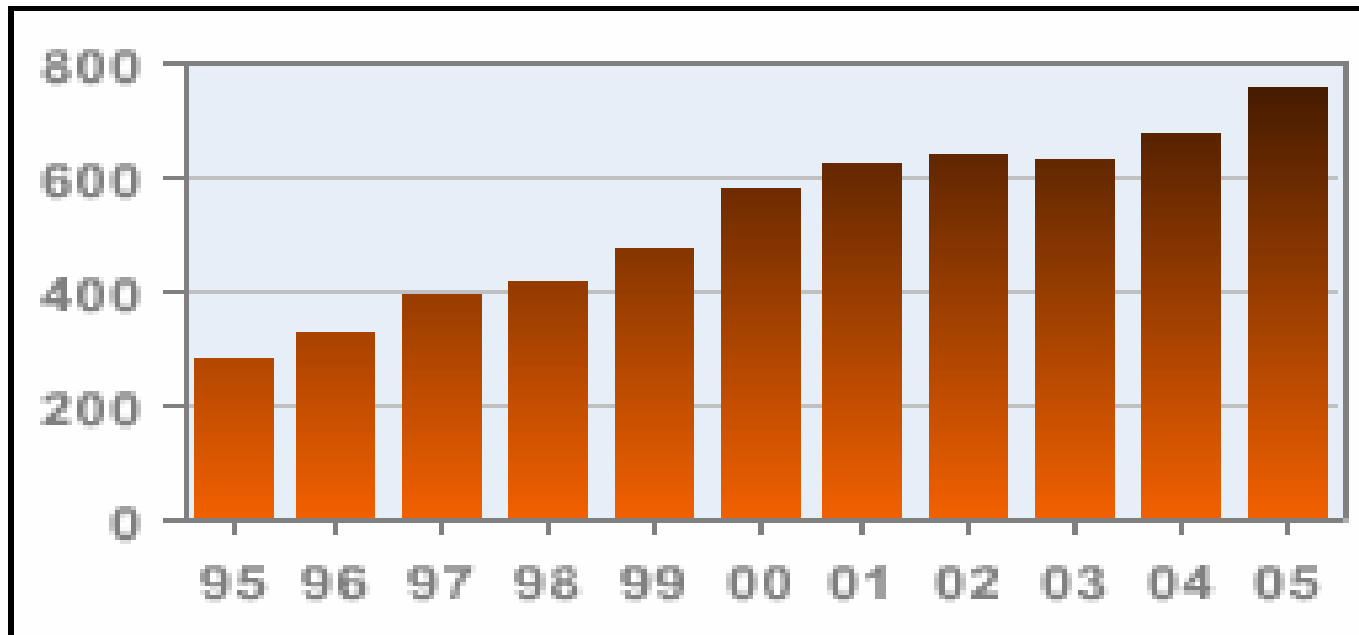
1990



**International Fiscal Association**

# RESULTADO DE APERTURA

**Tamaño de la economía**   
(PIB en miles de millones de US\$)



PIB en 1980 = 205.56

Fuente: [www.iadb.org](http://www.iadb.org)

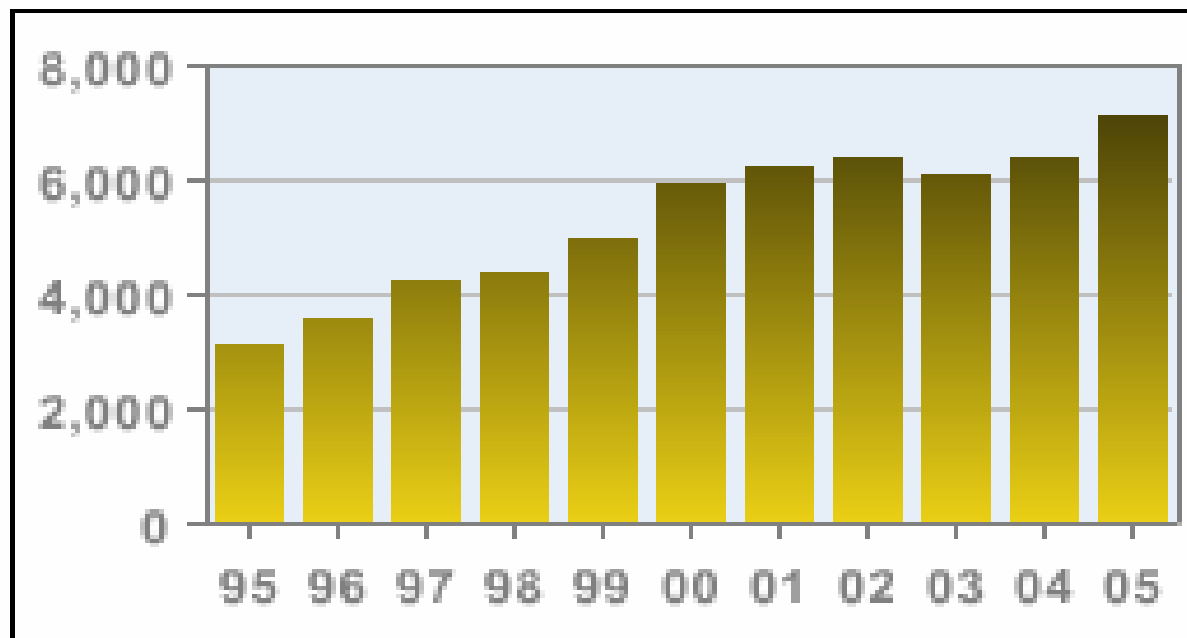


**International Fiscal Association**

# RESULTADO DE APERTURA

## Producto per capita

(PIB dividido por población, cifras en US\$)



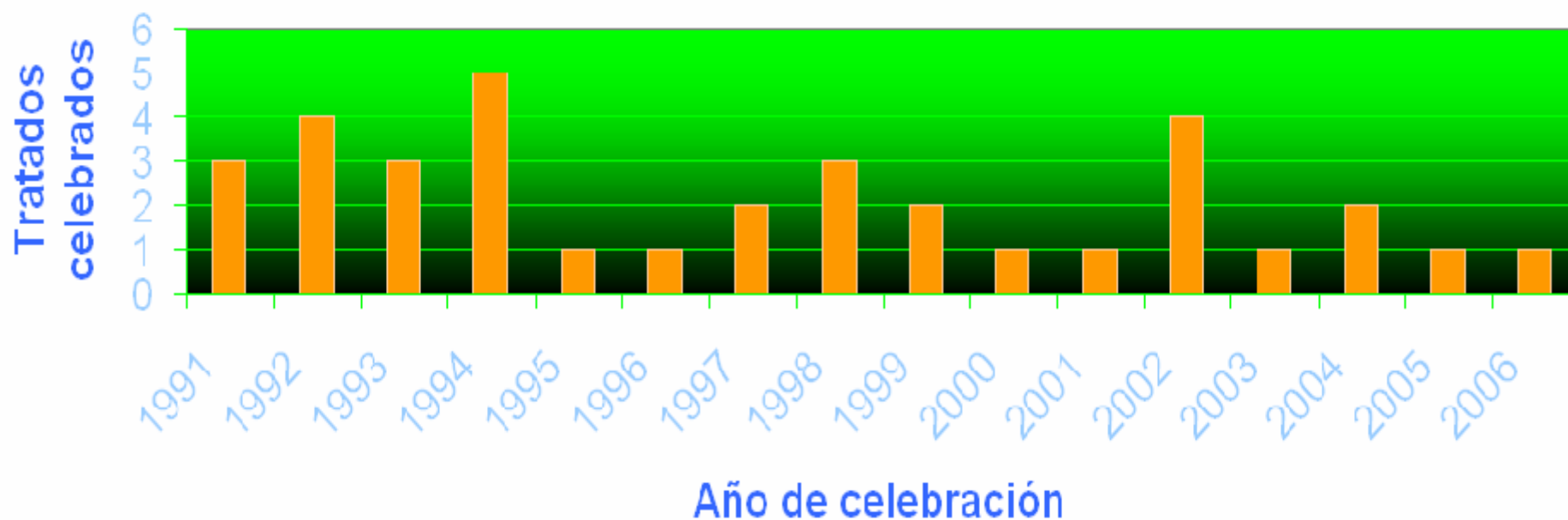
Fuente: [www.iadb.org](http://www.iadb.org)



**International Fiscal Association**

# Número de Tratados celebrados por México por año

## Tratados Internacionales México



**International Fiscal Association**

## SITUACION ACTUAL DE LOS TRATADOS

- Tratados que actualmente se encuentran en vigor:

Alemania

Argentina\*

Australia

Austria

Bélgica

Brasil

Canadá (actual)

Chile

China

Corea

Dinamarca

Ecuador

España

EUA

Finlandia

Francia

Grecia

Indonesia

Irlanda

Israel

Italia

\*Para evitar doble tributación en materia de transporte internacional.



**International Fiscal Association**

# SITUACION ACTUAL DE LOS TRATADOS

- Tratados que actualmente se encuentran en vigor (continuación):

Japón

Luxemburgo

Noruega

Nueva Zelanda\*

Holanda

Polonia

Portugal

Inglaterra

República Checa

Rumania

Rusia\*\*

Singapur

Suecia

Suiza

\*Entró en vigor en agosto de 2007 sólo por la parte de retenciones de impuesto sobre rentas, ganancias o beneficios obtenidos por un no residente.

\*\* No se ha publicado en el Diario Oficial de la Federación.



**International Fiscal Association**

## SITUACION ACTUAL DE LOS TRATADOS

- Tratados que se encuentran en negociación o entrarán en vigor próximamente:

Barbados

Bermuda\*

Canadá (nuevo)

Hungría

India

Islandia

Líbano

Malasia

Nicaragua

Panamá

República Eslovaca

Sudáfrica

Tailandia

Ucrania

Venezuela



**International Fiscal Association**

# REFORMAS FISCALES EN MEXICO EN MATERIA DE TRIBUTACION INTERNACIONAL

- Precios de transferencia.
- Ingresos sujetos a Regímenes Fiscales Preferentes (Refipres).
- Subcapitalización.



**International Fiscal Association**

# PRECIOS DE TRANSFERENCIA

- OCDE:
  - Precios de transferencia y empresas multinacionales (1979).
  - Precios de transferencia y empresas multinacionales - tres temas de tributación (1984).
  - Guías de precios de transferencia para empresas multinacionales y administraciones fiscales (1995).



**International Fiscal Association**

# PRECIOS DE TRANSFERENCIA

- Concepto
  - Importe en el que se intercambian bienes y servicios entre partes relacionadas.
  - Partes relacionadas.
  - Participación directa o indirecta:
    - Administración
    - Control o
    - Capital de la otra;
  - O cuando una persona o grupo de personas participen en la administración, control o capital de dichas personas.



**International Fiscal Association**

# PRECIOS DE TRANSFERENCIA

- Valor de mercado
  - Debe existir comparabilidad entre las transacciones, esto es la no existencia de diferencias entre las situaciones que se están analizando.



**International Fiscal Association**

# PRECIOS DE TRANSFERENCIA

- Principales transacciones entre grupos multinacionales:
  - Ventas
  - Compras
  - Intangibles
  - Financiamiento
  - Servicios
  - Comisiones



**International Fiscal Association**

# PRECIOS DE TRANSFERENCIA

- PM mexicanas que celebren operaciones con partes relacionadas, deberán determinar sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas considerando los precios que hubieren utilizado con o entre partes independientes.
- Obligación de utilizar los métodos establecidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta o las guías de precios de transferencia de la OCDE.



**International Fiscal Association**

# PRECIOS DE TRANSFERENCIA

- Obligación PM Mexicanas de presentar declaración informativa.
- Revelar transacciones con partes relacionadas no residentes.
- Información requerida por tipo de transacción y por parte relacionada.
- Proporcionar método seleccionado y porcentaje de ganancia o pérdida.
- Fecha límite: conjuntamente con la declaración anual (31 de marzo del año siguiente).
- Incumplimiento: no deducibilidad de pagos.



**International Fiscal Association**

# PARAISOS FISCALES

- Se introduce el concepto en 1997.
- Efectos principales:
  - Tasa de retención del 40% en pagos al extranjero.
  - Cuando un residente de México es dueño de la empresa o estructura:
    - se aplica régimen de “transparencia” (CFC).
    - Obligación de reportar inversión, de lo contrario
      - Se pierden deducciones
      - Delito fiscal



**International Fiscal Association**

# PARAISOS FISCALES

- Jurisdicciones de baja imposición fiscal (1997 – 2001)
  - Países con ISR nulo o muy bajo.
  - Países con impuestos sólo por actos realizados dentro de su ámbito territorial.
  - No gravamen por ingresos de fuente extranjera.
  - Países con privilegios para cierta clase de empresas u operaciones.



**International Fiscal Association**

# PARAISOS FISCALES

- Jurisdicciones de baja imposición fiscal (1997 – 2001)
  - Régimen basado en la aplicación de una lista de jurisdicciones con una baja imposición fiscal.
  - Obligación de incluir e informar a las autoridades fiscales en México a través de declaración informativa cualquier inversión en Jubifi.



**International Fiscal Association**

# PARAISOS FISCALES

- Lista de países con una baja imposición fiscal:

Anguila	Antigua y Bermuda
Antillas Neerlandesas	Archipiélago de Svalbard
Aruba	Ascención
Barbados	Belice
Bermudas	Brunei Darussalam
Campione D'Italia	Commonwealth de Dominica
Commonwealth de las Bahamas	Emiratos Arabes Unidos
Estado de Bahrein	Estado de Kuwait
Estado de Qatar	Estado Independiente de Samoa Occidental
Estado Libre Asociado de Puerto Rico	Gibraltar
Granada	Groenlandia
Guam	Hong Kong
Isla Caimán	Isla de Christmas
Isla de Norfolk	Isla de San Pedro y Miguelón
Isla del Hombre	Isla Qeshm
Islas Azores	Islas Canarias



**International Fiscal Association**

# PARAISOS FISCALES

- Lista de países con una baja imposición fiscal (continuación):

Islas Cook  
Islas de Guernesey, Jersey,  
Alderney, Isla Great Sark,  
Herm, Little Sark, Brechou,  
Jethou Lihou (Islas del Canal)  
Islas Pacífico  
Islas Turcas y Caicos  
Islas Vírgenes de Estados  
Unidos de América  
Labuán  
Madeira  
Montserrat  
Niue  
Pitcairn  
Principado de Andorra  
Principado de Mónaco  
Reino de Tonga  
República de Albania  
República de Cabo Verde

Islas de Cocos o Kelling  
Islas Malvinas

Islas Salomón  
Islas Vírgenes Británicas  
Kiribati

Macao  
Malta  
Nevis  
Patau  
Polinesia Francesa  
Principado de Liechtenstein  
Reino de Swazilandia  
Reino Hachemita de Jordania  
República de Angola  
**República de Costa Rica**



**International Fiscal Association**

# PARAISOS FISCALES

- Lista de países con una baja imposición fiscal (continuación):

República de Chipre  
República de Guyana  
República de las Islas Marshall  
República de Maldivas  
República de Nauru  
República de Seychelles  
República de Túnez  
República del Yemen  
República Socialista Democrática  
de Sri Lanka  
San Kitts  
Santa Elena  
Serenísima República de  
San Marino  
Tokelau  
Tristán de Cunha  
Zona Especial Canaria

República de Djibouti  
República de Honduras  
República de Liberia  
República de Mauricio  
República de Panamá  
República de Trinidad y Tobago  
República de Vanuatu  
República Oriental del Uruguay  
Samoa Americana  
  
San Vicente y las Granadinas  
Santa Lucía  
Sultanía de Omán  
  
Trieste  
Tuvalu  
Zona Libre Ostrava



**International Fiscal Association**

# INGRESOS SUJETOS A REFIPRE

- Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes (2002 - 2004).
  - En 2002 se elimina el concepto de Jubifis y se incorpora el de Terrefipres.
  - Concepto de inversiones y tratamiento prácticamente el mismo que Jubifis.
  - A partir de 2005, se elimina la palabra “Territorio” para quedar únicamente como Refipres.



**International Fiscal Association**

# INGRESOS SUJETOS A REFIPRE

- 2005 a 2007 - Regímenes Fiscales Preferentes
  - Ingresos sujetos a Refipre:
    - No gravados en el país de obtención.
    - ISR menor al 75% del ISR que se causaría en México (régimen de PF o PM según sea el caso).
    - Tipo de ingreso en efectivo, bienes, servicio, crédito o determinado por la Secretaría de Hacienda.



**International Fiscal Association**

# INGRESOS SUJETOS A REFIPRE

- Regímenes Fiscales Preferentes (régimen actual).
  - Efectos:
    - Tasa de retención del 40% sobre el ingreso sin deducción alguna.
      - Regla administrativa: solo si el pago es a parte relacionada.
    - Cuando un residente es dueño de la empresa o estructura: se aplica régimen de “transparencia” (CFC).



**International Fiscal Association**

# INGRESOS SUJETOS A REFIPRE

- Regímenes Fiscales Preferentes (régimen actual).
  - Prevalece obligación de reporte cuando ingresos a través de
    - Refipre
    - Entidad “transparente” (i.e. LLC)
    - Lista (sólo prevalece para estos efectos)
  - Se presenta en febrero de cada año, de lo contrario
    - Se pierden deducciones
    - Delito fiscal
  - Posibilidad de pago anónimo para PF - libera obligación



**International Fiscal Association**

# INGRESOS SUJETOS A REFIPRE

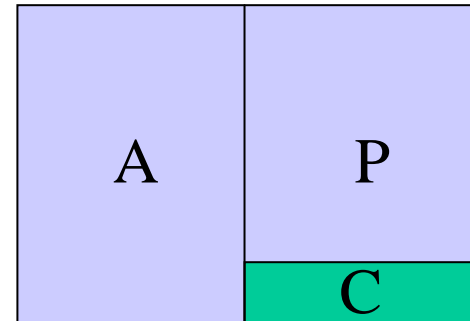
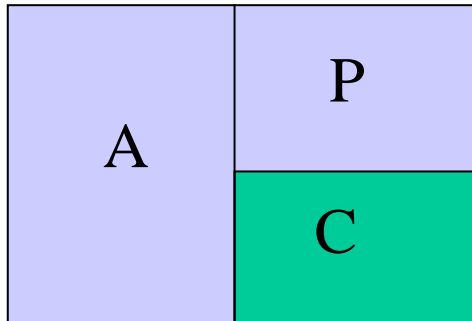
- Algunos ingresos no afectos.
  - Ingresos distintos a ingresos pasivos.
    - Países con acuerdo amplio de intercambio de información.
    - Opción dictamen fiscal (Firma internacional con presencia en México).
  - Son ingresos pasivos:
    - Intereses
    - Dividendos
    - Regalías
    - Enajenación de acciones
    - Arrendamiento



**International Fiscal Association**

# CAPITALIZACION DELGADA

- También se le conoce como:
  - Capitalización insuficiente.
  - Subcapitalización.
  - Thin Capitalization (Thin Cap).



# CAPITALIZACION DELGADA

- Se introduce por primera vez en 2005.
- Motivación de la medida
  - PM utilizan endeudamiento “excesivo” para disminuir “indebidamente” la base de impuesto o reubicar utilidades
- Varios miembros de la OCDE tienen este tipo de reglas.
  - Controversial.
- La limitación normalmente se determina tomando como referencia una razón deuda - capital.



**International Fiscal Association**

# CAPITALIZACION DELGADA

- Intereses no deducibles: Los intereses de deudas con partes relacionadas del extranjero, si el saldo promedio anual de todas las deudas excede tres veces al capital contable (relación 3:1).



**International Fiscal Association**

# CAPITALIZACION DELGADA

- Excepciones
  - Integrantes sistema financiero.
  - Construcción, operación o mantenimiento de “infraestructura productiva en áreas estratégicas para el país”.
- Excepciones para empresas que requieren de un mayor apalancamiento (oficio de autorización).



**International Fiscal Association**

MEXICO ANTE EL CONVENIO  
MODELO DE LA OCDE

# RESERVAS DE MEXICO

- Regalías:
  - México se reserva el derecho de gravar en la fuente.
  - Software “a la medida” del comprador = regalía.
  - Incluye el ingreso por el uso industrial, comercial o científico (Modelo ONU).
- Intereses:
  - Excluye los intereses de créditos otorgados para obtener un ventaja y no por razones comerciales de buena fe.
  - Considera intereses arrendamiento financiero y contratos de factoraje.



**International Fiscal Association**

# RESERVAS DE MEXICO

- Ganancias de Capital
  - México puede gravar en la fuente, acciones emitidas por sociedades residentes.
    - Residentes = Administración principal del negocio en México, independiente de lugar de constitución.
  - Normalmente exento si vendedor posee menos 25% de emisora.



**International Fiscal Association**

# PRECEDENTES JUDICIALES

- Tesis de no discriminación:
  - Beneficio residente en país para deducir regalías, intereses y gastos pagados a un residente extranjero, en mismas condiciones que si éste hubiera pagado a residente en México.
  - Aplicación estrictamente entre partes independientes.
  - SUPREMA CORTE: También entre partes relacionadas, si precios acordes a condiciones de mercado



**International Fiscal Association**

# PRECEDENTES JUDICIALES

- Tesis deducción de pagos al extranjero
  - Se podrán deducir pagos al extranjero entre partes relacionadas, siempre que:
    - Obtenga la información obligatoria de las operaciones.
    - Demuestre ingresos y deducciones a valores de mercado - Estudio de PT.
    - Que al realizarse las operaciones o a más tardar el día de la presentación de la declaración reúna dichos requisitos.



**International Fiscal Association**

# CONCLUSIONES

- Antes de 1991, México no tenía:
  - Tratados para evitar 2T.
  - Regulaciones especiales para operaciones con partes relacionadas del extranjero.
- Actualmente tiene:
  - Gran número de tratados internacionales.
  - La Ley del Impuesto sobre la Renta evolucionó
    - normas que regulan operaciones con extranjeros, especialmente con partes relacionadas.
    - Importantes medidas anti abuso



**International Fiscal Association**

PROPUESTA REFORMA  
FISCAL 2008

## REFORMA FISCAL 2008 (EN ESTUDIO POR EL CONGRESO)

- Baja recaudación
- Alta dependencia en ingresos petroleros
- Retos que requieren recursos
  - Seguridad
  - Infraestructura
  - Combatir extrema pobreza
- Marco fiscal con excepciones y exenciones
- IVA en alimentos y medicinas?
  - Obvio pero por ahora “intocable” políticamente

# REFORMA FISCAL 2008 - PROPUESTA

- Flat tax - Impuesto Tasa Unica “ITU”
  - Entradas menos salidas de efectivo.
    - Se elimina depreciación, costo de ventas.
    - Se eliminan todos los regímenes preferenciales.
      - Transportistas, régimen simplificado.
    - Coexiste con ISR.
  - Temas en discusión
    - Tasa (propuesta es 19%).
    - Transición.
    - Donatarias, sueldos, regalías.



**International Fiscal Association**

## REFORMA FISCAL 2008 - PROPUESTA

- “IDE” Impuesto a los depósitos en efectivo
  - 2% como pago provisional por depósitos en efectivo.
  - A cuenta de impuesto anual.
- “IMPAC”
  - Impuesto al activo – SE ABROGA.



**International Fiscal Association**

# REFORMA FISCAL 2008 (EN ESTUDIO POR EL CONGRESO)

2008



**International Fiscal Association**

# **SEMINARIO SOBRE FISCALIDAD INTERNACIONAL**

**CONCEPTOS Y EXPERIENCIA COMPARADA**

**Evolución del Marco Tributario Mexicano en  
Transacciones Internacionales**

**1990 - 2007**

**San José, Costa Rica**

**29 y 30 agosto 2007**

**JOSE CARLOS SILVA S.G.**



**International Fiscal Association**