

A large, circular image showing a stone statue of the Virgin of Guadalupe. She is seated, wearing a dark cloak and a crown. In her right hand, she holds a golden scepter. In her left hand, she holds a golden figure of the Virgin of Guadalupe. The background is a stone wall. The text "NOTA INFORMATIVA" is overlaid in white on a dark horizontal band across the center of the image.

NOTA INFORMATIVA

Julio 071/2014

Decreto Promulgatorio del Acuerdo entre México y Emiratos Árabes Unidos para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y su Protocolo

 NATERA

Decreto Promulgatorio del Acuerdo entre México y Emiratos Árabes Unidos para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y su Protocolo

Estimados clientes y amigos:

Hoy, 8 de julio, se publicó en el Diario Oficial de la Federación (“DOF”) el “Decreto Promulgatorio del Acuerdo entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Emiratos Árabes Unidos para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta y su Protocolo, firmados en la ciudad de Abu Dhabi, el veinte de noviembre de dos mil doce” (el “Decreto”, el “Acuerdo”, “México”, “Emiratos Árabes” y el “Protocolo”, según corresponda).

En virtud de lo anterior, a continuación encontrarán un resumen de los aspectos más relevantes de dicho Acuerdo, resaltando las diferencias más importantes respecto del Modelo del Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (el “Convenio Modelo de la OCDE”).

A. Impuestos comprendidos (artículo 2)

En términos del artículo 2, los impuestos a los que aplica el Acuerdo son, en el caso de Emiratos Árabes, (i) el impuesto sobre la renta y (ii) el impuesto corporativo, y en el caso de México, (i) el impuesto sobre la renta federal y (ii) el impuesto empresarial a tasa única.

B. Definiciones generales (artículo 3)

Conforme al Acuerdo, el término “nacional” tratándose de personas físicas significa cualquier persona que tenga la nacionalidad de un Estado contratante, excluyendo el criterio de ciudadanía contemplado en el Convenio Modelo de la OCDE (primer párrafo, inciso e).

Para efectos del Acuerdo, se establece que la expresión “esquema de pensiones” significa cualquier plan, esquema, fondo, fideicomiso, u otro acuerdo establecido en un Estado contratante, generalmente exentos de impuestos en ese Estado y operado principalmente ya sea para administrar u otorgar pensión o beneficio de retiro u obtener ingresos para el beneficio de uno o más de dichos acuerdos (primer párrafo, inciso g).

En términos del Acuerdo, el término “tráfico internacional” significa todo transporte efectuado por un buque o aeronave explotado por una empresa de un Estado contratante, salvo cuando el buque o

aeronave se explote únicamente entre lugares situados en el otro Estado contratante, abandonando el criterio de sede de dirección efectiva previsto en el Convenio Modelo de la OCDE (primer párrafo, inciso j).

C. Residente (artículo 4)

A diferencia del Convenio Modelo de la OCDE, el lugar de constitución es un criterio relevante para determinar la residencia de una persona moral para efectos del Acuerdo (primer párrafo).

Tratándose de personas morales residentes en ambos Estados, las autoridades competentes resolverán el caso mediante acuerdo mutuo y determinarán la forma de aplicación del Acuerdo a dicha persona (tercer párrafo).

D. Establecimiento permanente (artículo 5)

A diferencia del plazo de 12 meses señalado en el Convenio Modelo de la OCDE, en términos del Acuerdo una obra, construcción, proyecto de montaje o instalación, constituirán un establecimiento permanente (“EP”) si su duración excede de 6 meses en cualquier periodo de 12 meses. Además, también se considerará que existe un EP respecto de las actividades de supervisión relacionadas con los conceptos antes descritos o tratándose de plataformas o buques de perforación utilizados para la explotación o exploración de recursos naturales, cuando dichas actividades continúen durante un periodo superior a 6 meses en cualquier periodo de 12 meses (tercer párrafo, inciso a).

En adición a los supuestos contemplados en el Convenio Modelo de la OCDE, se considera que el concepto “EP” también comprende la prestación de servicios por una empresa (incluyendo los servicios de consultoría) a través de sus empleados u otro personal contratado por dicha empresa, cuando los empleados o el personal estén presentes durante un periodo que exceda 6 meses en cualquier periodo de 12 meses (tercer párrafo, inciso b).

Asimismo, se establece que una empresa de un Estado contratante constituirá un EP en el otro Estado si el equipo mecánico o científico o la maquinaria es utilizada por más de 6 meses o es instalada en ese otro Estado por, para o conforme al contrato con la empresa (cuarto párrafo).

Por otro lado, el Acuerdo señala que no se considerará agente que goza de un estatuto independiente a aquél que realice todas o casi todas sus actividades en nombre de una empresa del otro Estado contratante, y se acepten o impongan condiciones entre esa empresa y el agente en sus relaciones comerciales y financieras que difieran de las que habrían sido acordadas por empresas independientes (séptimo párrafo).

En adición a los supuestos comprendidos en el Convenio Modelo de la OCDE, en términos del Acuerdo se considera que una empresa aseguradora de un Estado tiene un EP en el otro Estado (con excepción de los reaseguros), si recauda primas en el territorio de dicho Estado o si asegura contra riesgos situados en él por medio de un representante distinto de un agente independiente (octavo párrafo).

E. Beneficios empresariales (artículo 7)

Por regla general, los beneficios de una empresa de un Estado sólo pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa realice sus actividades empresariales en el otro Estado contratante por medio de un EP situado en el mismo, caso en el cual los beneficios de la empresa pueden someterse a imposición en este último Estado en la medida en que puedan atribuirse al EP (primer párrafo).

Por otra parte, para la determinación de los beneficios del EP se permitirá la deducción de los gastos incurridos para la realización de los fines del mismo (incluyendo los gastos de dirección y generales de administración), ya sea que se efectúen en el Estado en el que se encuentre el EP o en otra parte (tercer párrafo).

En términos del Acuerdo, no se atribuirá ningún beneficio a un EP por el sólo hecho de que el mismo compre bienes o mercancías para la empresa (cuarto párrafo).

Adicionalmente, se señala que los Estados podrán determinar los beneficios imputables a un EP sobre la base de un reparto de los beneficios totales de la empresa entre sus diversas partes. Sin embargo, el método de reparto adoptado deberá estar conforme a los principios contenidos en este artículo (quinto párrafo).

Cabe señalar que los beneficios imputables al EP se calcularán con el mismo método cada año, a no ser que existan razones válidas y suficientes para proceder de otra forma (sexto párrafo).

F. Transporte marítimo y aéreo (artículo 8)

En términos del Acuerdo, los beneficios obtenidos por una empresa de un Estado procedentes de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional sólo podrán someterse a imposición en ese Estado, abandonándose el criterio de imposición en el Estado en donde estuviere situada la sede de dirección efectiva de la empresa previsto en el Convenio Modelo de la OCDE (primer párrafo).

En congruencia con la reserva formulada por México al artículo 8 del Convenio Modelo de la OCDE, no se incluye en la aplicación de este artículo a los beneficios obtenidos de la explotación de embarcaciones dedicadas al transporte por aguas interiores (segundo y tercer párrafos del Convenio Modelo de la OCDE).

Conforme al Acuerdo, se entiende que los beneficios derivados de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional no comprenden a los beneficios derivados de la prestación del servicio de hospedaje ni de la transportación terrestre (segundo párrafo).

Además, el Acuerdo señala que los beneficios procedentes de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional a que se refiere este artículo, comprenden aquellos procedentes de las siguientes actividades: (i) arrendamiento de buques o aeronaves sobre una base de nave vacía, (ii) uso, mantenimiento o arrendamiento de contenedores, incluyendo remolques y equipo relacionado con la transportación de contenedores, utilizados para el transporte de bienes o mercancías y (iii) venta de boletos en nombre de otra empresa (tercer párrafo, incisos a) y b) y cuarto párrafo, inciso b).

G. Dividendos (artículo 10)

De conformidad con el Acuerdo, los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado a un residente del otro Estado sólo pueden someterse a imposición en éste último (primer párrafo).

Para efectos del Acuerdo, se entiende por “dividendos” los rendimientos de las acciones u otros derechos (excepto los de crédito) que permitan participar en los beneficios, así como en los ingresos de otros derechos corporativos sujetos al mismo régimen tributario que los rendimientos de las acciones, conforme a la legislación del Estado en donde reside la sociedad que hace la distribución de dividendos (segundo párrafo).

H. Intereses (artículo 11)

En términos del Acuerdo, los intereses procedentes de un Estado y pagados a un residente del otro Estado pueden someterse a imposición tanto en el Estado de residencia, como en el de fuente (primer y segundo párrafo).

A diferencia del Convenio Modelo de la OCDE, el Acuerdo prevé un límite distinto al gravamen que será impuesto por el Estado de fuente, siempre que el beneficiario efectivo sea residente del otro Estado, que será del (segundo párrafo):

- 4.9% en el caso de intereses pagados a bancos; o,
- 10% en todos los demás casos.

No obstante, los intereses sólo podrán someterse a imposición en el Estado en el que resida el beneficiario efectivo cuando (cuarto párrafo):

- El beneficiario efectivo de los mismos es el gobierno de uno de los Estados, una subdivisión política o una autoridad local, o el Banco Central del otro Estado contratante;
- Los intereses son pagados por cualquiera de las entidades mencionadas en el numeral anterior;
- Los intereses son pagados respecto de un préstamo concedido por *The Abu Dhabi Investment Authority, The Abu Dhabi Investment Council, Mubadala Development Company (Mubadala), Dabai World, Dubai Investment Company (DIC), Emirates Investment Authority, e International Petroleum Investment Comany (IPIC)*¹;
- Los intereses son pagados respecto de un préstamo concedido por el Banco Nacional de Comercio Exterior, S.N.C., Nacional Financiera, S.N.C., o el Banco Nacional de Obras y Servicios Públicos, S.N.C., o cualquier otra institución, que pueda ser acorada en cualquier momento entre las autoridades competentes de los Estado contratantes;
- Los intereses son pagados respecto de un préstamo concedido por cualquier otra

institución que los gobiernos de cada Estado certifiquen que sea propiedad de la totalidad de estos.

Para efectos del Acuerdo, se entiende por “intereses” a los rendimientos de crédito de cualquier naturaleza, con o sin garantía hipotecaria o cláusula de participación en los beneficios del deudor y, en particular, las rentas de títulos de crédito gubernamentales y de bonos u obligaciones incluidas las primas y premios unidos a dichos títulos, bonos u obligaciones, así como cualquiera otra renta que la legislación fiscal del Estado de donde procedan los intereses, asimile a los rendimientos de las cantidades dadas en préstamo.

Por otra parte, se establece que el término “intereses” no incluye cualquier otro tipo de ingreso que se considere dividiendo conforme a lo dispuesto por el párrafo segundo del artículo 10 (dividendos) del Acuerdo (tercer párrafo).

I. Regalías (artículo 12)

Se señala que las regalías pagadas a un residente de un Estado pueden someterse a imposición tanto en el Estado de residencia como en el Estado de fuente. No obstante, si el beneficiario efectivo de las regalías es residente de un Estado, el impuesto exigido por el Estado de fuente no podrá exceder del 10% del importe bruto de las regalías (primer y segundo párrafos).

Por su parte, el Acuerdo establece un concepto más amplio de “regalías” respecto del señalado por el Convenio Modelo de la OCDE, incluyendo adicionalmente dentro de dicho concepto las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso o la concesión de uso, de cualquier derecho de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas y películas o cintas para su difusión por televisión o radio (tercer párrafo).

En congruencia con la reserva formulada por México al Convenio Modelo de la OCDE, se incluye dentro del término “regalías” a los pagos por el uso, o la concesión de uso de quipo industrial, comercial o científico, así como los pagos derivados de la enajenación de cualquier derecho de propiedad, cuando esos pagos estén sujetos a las condiciones del ingreso generado o a la condición de usar el derecho o propiedad del mismo (tercer párrafo y artículo 4 del Protocolo).

¹ Siempre que éstas sean propiedad en su totalidad de los Emiratos Árabes.

El Acuerdo contempla una regla para determinar cuándo se considera que las regalías proceden de un Estado (*i.e.* cuando el deudor sea un residente de ese Estado). Cabe señalar que cuando quien paga las regalías (siendo o no un residente de uno de los Estados), tenga en un Estado un EP o una base fija, en relación con el cual se haya contraído la obligación de pago de las regalías, y estas regalías sean soportadas por dicho EP o base fija, éstas serán consideradas procedentes del Estado donde esté situado el EP o la base fija (quinto párrafo).

J. Ganancias de capital (artículo 13)

Siguiendo la reserva formulada por México al artículo 13 del Convenio Modelo de la OCDE, las ganancias obtenidas por un residente de un Estado derivadas de la enajenación de acciones u otros derechos similares pueden someterse a imposición en el Estado de fuente cuando consistan (directa o indirectamente) principalmente de bienes inmuebles situados en dicho Estado de fuente (segundo párrafo).

De igual manera, podrán someterse a imposición en el Estado de fuente las ganancias obtenidas por un residente de un Estado derivadas de la enajenación de acciones u otros derechos similares en una sociedad residente en dicho Estado de fuente, distintas de las señaladas en el párrafo anterior (sexto párrafo).

K. Servicios profesionales y técnicos independientes (artículo 14)²

De conformidad con el Acuerdo, por regla general, las rentas obtenidas por un residente de un Estado derivadas de la prestación de servicios profesionales u otras actividades de naturaleza independiente, podrán someterse a imposición en el Estado del que es residente. Sin embargo, estas rentas también podrán ser gravadas en el Estado de fuente (primer párrafo):

- Si tiene en el Estado de fuente la disposición regular de una base fija para el desempeño de sus actividades. En caso de ser así, sólo las rentas que sean atribuibles a esa base fija estarán sujetas a imposición en el Estado de fuente; o
- Si su estancia en el Estado de fuente es por un periodo o periodos que sumen o excedan

² En términos del Protocolo, para efectos fiscales en México la base fija será tratada de conformidad con los principios que resultan aplicables al EP (artículo 1 del Protocolo).

un total de 183 días en cualquier período de 12 meses, iniciando o finalizando en el ejercicio fiscal correspondiente. En cuyo caso, sólo las rentas que sean atribuibles a las actividades desarrolladas en ese otro Estado, podrán estar sujetas a imposición en el mismo.

Para efectos del Acuerdo, se entiende por “servicios profesionales” las actividades independientes de carácter científico, artístico, educativo o pedagógico, así como las actividades independientes de médicos, abogados, ingenieros, arquitectos, dentistas y contadores (segundo párrafo).

L. Artistas y deportistas (artículo 17)

En términos del Acuerdo, se señala que las rentas obtenidas por un artista o deportista no estarán sujetas a imposición en el Estado de fuente, cuando la visita a éste se encuentre financiada sustancialmente por fondos públicos de dicho Estado o sus entidades locales (tercer párrafo).

M. Otras rentas (artículo 21)

En congruencia con la reserva formulada por México al artículo 21 del Convenio Modelo de la OCDE, se establece que las rentas obtenidas por un residente de un Estado no mencionadas en los demás artículos del Acuerdo, y procedentes del otro Estado, también pueden someterse a imposición en el Estado de fuente de conformidad con su legislación (segundo párrafo).

N. Límites de beneficios (artículo 22)

Se prevé en el Acuerdo un artículo no previsto en el Convenio Modelo de la OCDE limitando la aplicación de los beneficios del Acuerdo. En términos de dicha disposición, un residente de Emiratos Árabes tendrá derecho a los beneficios de los artículos 8 (transporte marítimo y aéreo), 10 (dividendos), 11 (intereses), 12 (regalías) y 13 (ganancias de capital) del Acuerdo, sólo si dicha persona sea (primer párrafo):

- Los Emiratos Árabes;
- Una institución gubernamental de los Emiratos Árabes tal y como se definen en el inciso c) del párrafo del artículo 4 del Artículo 11 Acuerdo;
- Una persona física; ó
- Una sociedad que pruebe que al menos el 51% de la participación en los beneficios de

la misma es propiedad, directa o indirectamente, de los Emiratos Árabes y/o de una institución gubernamental de los Emiratos Árabes y/o una persona física residente de Emiratos Árabes, y dicha sociedad esté controlada por los residentes antes señalados.

Asimismo, para la aplicación de los beneficios mencionados, la sociedad residente de los Emiratos Árabes deberá probar que el propósito principal del desarrollo de sus actividades, o de la adquisición o mantenimiento de la tenencia u otra propiedad de donde proviene el ingreso en cuestión, no es obtener ninguno de dichos beneficios en favor de una persona que no sea residente de los Emiratos Árabes.

Además, la sociedad deberá probar que más del 50% de su ingreso bruto no se utiliza, directa o indirectamente, para cubrir obligaciones (incluyendo obligaciones de intereses o regalías) con personas que no tengan derecho a los beneficios del presente Acuerdo (segundo párrafo).

En términos del Acuerdo, las disposiciones de la legislación mexicana interna relacionadas con la evasión fiscal resultarán aplicables (*i.e.* regímenes fiscales preferentes y capitalización delgada) (tercer párrafo).

Por último, se establece que las autoridades competentes en ambos Estados deberán intercambiar información necesaria para aplicar las disposiciones del presente artículo y la aplicación de sus respectivas legislaciones internas concernientes a la evasión fiscal. En caso de desacuerdo, el procedimiento regulado por el artículo 25 (procedimiento de acuerdo mutuo) deberá aplicarse (quinto párrafo).

O. Eliminación de la doble imposición (artículo 23)

En términos del Acuerdo, México permitirá a sus residentes acreditar contra el impuesto mexicano (primer párrafo):

- El impuesto de los Emiratos Árabes pagado sobre rentas procedentes de dicho país, por una cantidad que no exceda del impuesto exigible en México sobre dichas rentas; y,
- En el caso de una sociedad propietaria de por lo menos el 10% del capital de una sociedad que sea residente en Emiratos Árabes, y de la cual la sociedad mencionada

en primer lugar recibe dividendos, el impuesto de los Emiratos Árabes pagado por la sociedad que distribuye los beneficios con cargo a los cuales son pagados los dividendos.

En términos del Acuerdo, en el caso de Emiratos Árabes la doble imposición se eliminará como sigue (segundo párrafo):

- Cuando un residente en los Emiratos Árabes obtenga un ingreso o posea capital que (de acuerdo con las disposiciones del Acuerdo) esté sujeto a imposición en México, Emiratos Árabes permitirá la deducción del impuesto sobre la renta de ese residente, de un importe igual al impuesto sobre la renta pagado en México; y,
- Cuando un residente en los Emiratos Árabes obtenga un ingreso o posea capital que (de acuerdo con las disposiciones del Acuerdo) esté sujeto a imposición en México, Emiratos Árabes permitirá la deducción del impuesto sobre el capital de dicho residente, de un importe igual al impuesto sobre el capital pagado en México.

Al respecto, se establece que las deducciones en ningún caso excederán de la parte del impuesto sobre la renta o del impuesto sobre el capital calculado antes de otorgar la deducción correspondiente.

Sin embargo, cuando las rentas de un residente estén exentas de impuesto en un Estado, dicho Estado podrá tomar en cuenta esas rentas exentas para calcular el monto del impuesto sobre el resto de las rentas (tercer párrafo).

P. No-discriminación (artículo 24)

Es importante señalar que el Acuerdo no contiene la regla de no discriminación a apátridas prevista en el Convenio Modelo de la OCDE (segundo párrafo del Convenio Modelo de la OCDE).

Q. Entrada en vigor (artículo 28)

El Acuerdo entrará en vigor 30 días después de que cada uno de los Estados notifique al otro, a través de la vía diplomática, el cumplimiento de los procedimientos establecidos por su legislación interna, esto es, el 8 de julio (primer párrafo).

Por su parte, se señala que las disposiciones del Acuerdo surtirán sus efectos de la siguiente forma (segundo párrafo):

1. Respecto de los impuestos retenidos en el Estado de la fuente, sobre las rentas pagadas o acreditadas a partir del 1 enero de 2014; y,
2. Respecto de otros impuestos, en cualquier ejercicio fiscal que inicie el o a partir del 1 de enero de 2014.

R. Terminación (artículo 29)

Se establece que el Acuerdo permanecerá en vigor hasta que un Estado lo dé por terminado, lo cual podrá hacerse en cualquier momento después de 5 años a partir de la fecha de entrada en vigor del Acuerdo.

S. Protocolo

Se establece que ninguna disposición del Acuerdo afectará el derecho de cualquiera de los Estados, o de cualquiera de sus gobiernos o autoridades locales para aplicar sus legislaciones internas en materia de imposición y beneficios que provengan de hidrocarburos y sus actividades asociadas (artículo 2 del Protocolo).

De conformidad con el Protocolo, si en una fecha posterior México acuerda con un tercer Estado una tasa inferior aplicable a regalías, tal tasa deberá ser aplicable a partir de la fecha en que dicho Acuerdo o Acuerdo entre en vigor (artículo 5 del Protocolo).

* * * * *

Es importante señalar que este documento tiene un carácter meramente informativo y no expresa la opinión de nuestra firma respecto a los temas vertidos en el mismo.

No asumimos responsabilidad alguna por el uso que se le llegue a dar a la información contenida en el presente documento. Recomendamos que ésta se utilice como mera referencia y se consulte directamente la fuente.

Sin otro particular que tratar por el momento, quedamos a sus órdenes para resolver cualquier duda o comentario relacionado con lo anterior.