

NOTA INFORMATIVA

Febrero 019/2018

Decreto Promulgatorio del Acuerdo entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno del Reino de Arabia Saudita para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta y su Protocolo, hechos en la ciudad de Riad, el diecisiete de enero de dos mil dieciséis



Decreto Promulgatorio del Acuerdo entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno del Reino de Arabia Saudita para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta y su Protocolo, hechos en la ciudad de Riad, el diecisiete de enero de dos mil dieciséis

Estimados clientes y amigos:

Hoy, 26 de febrero, 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 del Reino de Arabia Saudita para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta y su Protocolo, hechos en la ciudad de Riad, el diecisiete de enero de dos mil dieciséis” (el “Decreto”, “Acuerdo”, “México” y “Arabia Saudita”, según corresponda).

En virtud de lo anterior, a continuación, encontrarán un resumen de los aspectos más relevantes de dicho Decreto, 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)

Conforme al artículo 2, los impuestos a los que aplica el Acuerdo son, en el caso de México, el impuesto sobre la renta federal, y en el caso de Arabia Saudita, el impuesto sobre la renta, incluyendo el impuesto a las inversiones en gas natural (párrafo 3, incisos a y b).

B. Definiciones generales (artículo 3)

Conforme al Acuerdo, el término “nacional”, tratándose de personas físicas, significa cualquier persona que posea la nacionalidad de un Estado contratante, excluyendo el criterio de ciudadanía contemplado en el Convenio Modelo de la OCDE (párrafo 1, inciso h).

C. Residente (artículo 4)

A diferencia del Convenio Modelo de la OCDE, se incluye el criterio de “lugar de constitución” para determinar la residencia de una persona moral en un Estado contratante (párrafo 1).

Adicionalmente, se establece que las autoridades resolverán el conflicto de residencia mediante un procedimiento de acuerdo mutuo tomando como factor principal para tal efecto el criterio de sede de dirección efectiva (párrafo 3).

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, una construcción, un proyecto de montaje o instalación, incluyendo las actividades de supervisión relacionados con ellos, constituirán un establecimiento permanente (“EP”) si su duración excede de 6 meses (párrafo 3, inciso a).

Adicionalmente, se considera que el concepto de EP también comprende la prestación de servicios de consultoría, por una empresa a través de sus empleados o de personal contratado por la empresa para ese fin, únicamente en el caso de que tales actividades continúen (para el mismo u otro proyecto relacionado) por un periodo o periodos que en total excedan de 183 días dentro de cualquier periodo de 12 meses (párrafo 3, inciso b).

También se considera que constituye un EP las actividades que consistan o estén relacionadas con la exploración, producción, refinación, procesamiento, transportación, distribución, almacenamiento o comercialización de hidrocarburos, cuando tales actividades se realicen por un periodo o periodos que en total excedan de 30 días en cualquier periodo de 12 meses (párrafo 3, inciso c).

A diferencia del Convenio Modelo de la OCDE, la expresión EP podría comprender la utilización de instalaciones con el único fin de entregar bienes pertenecientes a la empresa, así como el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de entregarlas (párrafo 4, incisos a y b).

Adicionalmente, se establece que el concepto de EP también comprende los supuestos en que una persona distinta de un agente que goce de un estatuto independiente: (i) ostenta y ejerce habitualmente poderes para concluir contratos en nombre de la empresa; o, (ii) sin tener dichos poderes, mantiene habitualmente en el Estado un depósito de bienes o mercancías desde el cual entrega regularmente bienes o mercancías por cuenta de la empresa (párrafo 5, incisos a y b).

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 tendrá un EP en el otro Estado, en los casos en que recaude primas en el territorio de ese

otro Estado o si asegura contra riesgos situados en él (párrafo 6).

Como regla general, no se considerará que una empresa tiene un EP en un Estado por el sólo hecho de que realice sus actividades empresariales en ese Estado por medio de un corredor, comisionista general o cualquier otro agente que goce de estatuto independiente, siempre que dichas personas actúen dentro del marco ordinario de su actividad y que en sus relaciones comerciales o financieras con la empresa no se establezcan o impongan condiciones que difieran de las que serían generalmente acordadas por agentes independientes (párrafo 7).

E. Rentas inmobiliarias (artículo 6)

A diferencia de lo previsto en el Convenio Modelo de la OCDE, el Acuerdo incluye en la aplicación de este artículo a las rentas que deriven de bienes inmuebles utilizados para la prestación de servicios personales independientes (párrafo 4).

F. 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 por medio de un EP, 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 (párrafo 1).

Para tales efectos, el Acuerdo establece que serán atribuibles al EP los beneficios provenientes de: (i) las actividades realizadas por el propio EP; (ii) las ventas en ese otro Estado de bienes o mercancías de la misma o similar naturaleza a las vendidas por medio de ese EP; y, (iii) otras actividades empresariales realizadas en el otro Estado de la misma o similar naturaleza a las realizadas a través de ese EP (párrafo 1, incisos a, b y c).

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. Sin embargo, el Acuerdo establece que: (i) no serán deducibles los pagos del EP a la oficina central de la empresa o alguna de sus otras sucursales (que no sean por concepto de reembolso de gastos efectivos) por el uso de derecho o por ciertos servicios prestados por aquella, salvo el caso de una empresa bancaria, a título de ingresos derivados de rendimientos de crédito sobre dinero prestado al EP;

y (ii) no se tomarán en cuenta, para determinar las utilidades de un EP, las cantidades que cobre el mismo (que no sean por concepto de reembolso de gastos efectivos) por el uso de derecho o por ciertos servicios prestados por aquella, salvo el caso de una empresa bancaria, a título de ingresos derivados de rendimientos de crédito sobre dinero prestado a la oficina central o alguna de sus sucursales (párrafo 3).

G. Transportación marítima y aérea (artículo 8)

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.

H. Dividendos (artículo 10)

De conformidad con el Acuerdo, los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado a un residente del otro Estado pueden someterse a imposición en este último (párrafo 1).

Sin embargo, los dividendos también podrán someterse a imposición en el Estado fuente de acuerdo con la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo es residente del otro Estado el impuesto no podrá exceder del 5% del importe bruto de los dividendos. Lo anterior no afectará la imposición de la sociedad respecto de los beneficios con cargo a los cuales se paguen los dividendos. (párrafo 2).

Para efectos del Acuerdo, se entiende por “dividendos” a los rendimientos de las acciones, de las acciones o derechos de goce, de las partes de minas, de las partes de fundador u otros derechos, excepto los de crédito, que permitan participar en los beneficios, así como los ingresos de otros derechos corporativos y otros ingresos sujetos al mismo régimen fiscal que los rendimientos de las acciones de conformidad con la legislación del Estado en donde reside la sociedad que los distribuya (párrafo 3).

En adición a lo previsto por el Convenio Modelo de la OCDE, el Acuerdo señala que cuando una empresa tenga un EP en el otro Estado, los beneficios que se sometan a imposición podrán estar sujetos a una retención de impuestos adicional en el otro Estado, cuando los beneficios se remitan a la oficina central. Sin embargo, dicha retención no excederá del 5% del monto de dichos beneficios, después de deducir de los mismos el impuesto corporativo gravado en ese otro Estado (párrafo 6).

I. Ingresos derivados de rendimientos de crédito (artículo 11)

De conformidad con el Acuerdo, los ingresos derivados de rendimientos de crédito procedentes de un Estado y pagados a un residente del otro Estado pueden someterse a imposición en este último (párrafo 1).

Sin embargo, el Acuerdo prevé que dichos ingresos también podrán ser sometidos a imposición por el Estado de fuente cuando el beneficiario efectivo sea residente del otro Estado, sin que dicha imposición exceda del (párrafo 2):

1. 5% del importe bruto de los ingresos derivados de rendimientos de crédito pagados a entidades financieras o fondos de pensiones; o,
2. 10% de importe bruto de los ingresos derivados de rendimientos de crédito pagados en cualquier otro caso.

Para efectos del Acuerdo, se entiende por “ingresos derivados de rendimientos de crédito” los rendimientos de créditos de cualquier naturaleza, con o sin garantía hipotecaria y con derecho o no a participar 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 cualquier otra renta que la legislación del Estado de donde procedan los ingresos derivados de rendimientos de crédito, asimile a los rendimientos de las cantidades dadas en préstamo (párrafo 3)¹.

J. Regalías (artículo 12)

Se señala en el Acuerdo 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. Sin embargo, 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 (párrafos 1 y 2).

Por su parte, el Acuerdo establece un concepto más amplio de “regalías” respecto del señalado por el Convenio Modelo de la OCDE, siendo los pagos de cualquier clase recibidos en consideración por (párrafo 3):

1. El uso o el derecho de uso, de cualquier derecho de autor sobre las obras literarias, artísticas o científicas y películas o cintas para su difusión por radio o televisión;
2. Cualquier patente, marca, diseño o modelo, plano, fórmula o procedimiento secreto;
3. El uso o derecho de uso, de cualquier equipo industrial, comercial o científico; y,
4. El suministro de información relativa a experiencias industriales, comerciales o científicas.

Por otra parte, 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). Sin embargo, cuando el que paga las regalías, sea o no residente de un Estado, tenga en uno de los Estados un EP o una base fija en relación con el cual se haya contraído la obligación de pago de éstas, y las regalías sean soportadas por dicho EP o base fija, las mismas serán consideradas procedentes del Estado donde esté situado el EP o base fija (párrafo 5).

K. Ganancias de capital (artículo 13)

Siguiendo la reserva formulada por México al artículo 13 del Convenio Modelo de la OCDE, las ganancias derivadas de la enajenación de acciones u otros derechos similares en una sociedad en la que más del 50% de su valor proceda (directa o indirectamente) de bienes inmuebles situados en un Estado, pueden someterse a imposición en ese Estado (párrafo 2).

Adicional a las ganancias anteriores, las ganancias que un residente de un Estado obtenga de la enajenación de acciones de una sociedad residente en otro Estado pueden someterse a imposición en ese otro Estado (párrafo 5).

L. Servicios Personales Independientes (artículo 14)

Apartándose del Convenio Modelo de la OCDE, se incluye este artículo estableciéndose que las rentas obtenidas por una persona física residente de un Estado por la prestación de servicios profesionales u otras actividades de carácter independiente sólo podrán ser sometidas a imposición en su Estado de residencia. Sin embargo, dichas rentas pueden

¹ En términos del Acuerdo, para efectos impositivos mexicanos, la expresión “ingresos derivados de rendimientos de crédito” incluirá todos los elementos de ingresos o ganancias contenidos en los

artículos 8, 163, párrafos noveno al décimo sexto y 166 de la Ley del Impuesto sobre la Renta mexicana o en los artículos que los substituyan (artículo 5 del Protocolo).

someterse a imposición en el Estado de fuente siempre y cuando: (i) dicho residente tenga una base fija de la que disponga regularmente en el otro Estado con el propósito de realizar sus actividades; o, (ii) su estancia en el otro Estado exceda en total 183 días en todo periodo de 12 meses (párrafo 1).

Para efectos de este artículo, la expresión “servicios profesionales” comprende especialmente las actividades independientes de carácter científico, literario, artístico, de educación o enseñanza, así como las actividades independientes de los médicos, abogados, ingenieros, arquitectos, dentistas y contadores (párrafo 2).

Cabe señalar que el término “base fija” tendrá el mismo tratamiento fiscal que el EP (artículo 10 del Protocolo).

M. Servicios Personales Dependientes (artículo 15)

A diferencia de los artículos anteriores, el Acuerdo conviene con el Convenio Modelo de la OCDE al establecer que el empleo ejercido a bordo de una embarcación destinada a la navegación por aguas interiores podrá someterse a imposición en el Estado en que se encuentre la sede de dirección efectiva (párrafo 3).

Adicionalmente, se establece que las remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado en relación con un empleo relacionado con la exploración, producción, refinación, procesamiento, transportación, distribución, almacenamiento o comercialización de hidrocarburos situados en otro Estado pueden someterse a imposición en ese otro Estado. Sin embargo, dichas remuneraciones se someterán a imposición sólo en el Estado de residencia si el empleo es realizado para un empleador que no sea residente del otro Estado y siempre que el empleo sea realizado por un periodo o periodos que en conjunto no excedan 30 días en cualquier periodo de 12 meses (artículo 7, inciso a del Protocolo).

De igual forma, las remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado respecto de un empleo ejercido a bordo de un buque o aeronave dedicado a la transportación de materiales o personal a un sitio, desde él o entre sitios en otro Estado donde se realicen las actividades relacionadas con la exploración o explotación del fondo marino, el subsuelo o sus recursos naturales, o respecto de un empleo ejercido a bordo de remolcadores u otras embarcaciones explotadas de manera auxiliar a dichas actividades, pueden someterse a imposición

en el Estado de residencia (artículo 7, inciso b del Protocolo).

N. Artistas y deportistas (artículo 17)

Apartándose de lo previsto en el Convenio Modelo de la OCDE, el Acuerdo establece que los ingresos obtenidos por un residente de un Estado en su calidad de artista o deportista estarán exentos en el otro Estado, siempre que la visita a ese otro Estado esté financiada total o principalmente por fondos públicos del Estado de residencia, una subdivisión política o administrativa o una autoridad local del mismo (párrafo 3).

O. Pensiones (artículo 18)

Mediante el Acuerdo se establece que las pensiones, anualidades y otras remuneraciones similares pagadas por un empleo anterior a un residente de un Estado solo podrán someterse a imposición en ese Estado (párrafo 1).

Adicionalmente, se establece que las pensiones y otras remuneraciones realizadas conforme a un esquema público del sistema de seguridad social de un Estado, subdivisión política o administrativa o autoridad local del mismo, serán sometidas a imposición únicamente en ese Estado (párrafo 2).

P. Funciones públicas (artículo 19)

A diferencia del Convenio Modelo de la OCDE, el Acuerdo establece que las pensiones pagadas por, o con cargo a fondos constituidos por, un Estado, una subdivisión política o administrativa o una autoridad local del mismo, a una persona física por razón de servicios prestados a ese Estado, a esa subdivisión o autoridad, sólo pueden someterse a imposición en ese Estado (párrafo 2).

Q. Estudiantes (artículo 20)

En adición a lo previsto por el Convenio Modelo de la OCDE, se establece que los estudiantes, aprendices o personas en prácticas, que se encuentren en un Estado con el fin de proseguir su educación o formación, no podrán someterse a imposición en ese Estado por los ingresos que procedan de fuentes situadas fuera de dicho Estado (párrafo 1).

Por otro lado, se establece que dichas personas no estarán sujetas a imposición en el Estado que visiten por las remuneraciones relacionadas con los servicios prestados en ese Estado que estén relacionados con su educación o formación (párrafo 2).

R. Profesores e investigadores (artículo 21)

De conformidad con el Acuerdo, las remuneraciones que un profesor o investigador reciba por actividades de enseñanza o investigación, que sea o fuera residente de un Estado inmediatamente antes de realizar dichas actividades en otro Estado, no estarán sujetas a imposición en ese otro Estado durante un periodo de 4 años (párrafo 1).

S. Métodos para eliminar la doble imposición (artículo 23)

En términos del Acuerdo cuando un residente de un Estado obtenga rentas que puedan estar gravadas en otro Estado, el Estado de residencia permitirá deducir del impuesto a cargo del residente el impuesto pagado en el otro Estado, sin que la deducción exceda del impuesto a cargo antes de hacer la deducción (párrafo 1).

T. Procedimiento de acuerdo mutuo (artículo 24)

Se establece que cuando una persona considere que las medidas adoptadas por alguno de los Estados implican o pueden implicar una imposición contraria a las disposiciones del Acuerdo, con independencia de los recursos previstos por la legislación interna del Estado en cuestión, dicha persona podrá someter su caso ante la autoridad competente del Estado del que sea residente o nacional, dentro de los 3 años siguientes a la primera notificación de la medida en comento (párrafo 1).

Para tal efecto, las autoridades podrán consultarse y comunicarse directamente entre sí, incluso mediante una comisión conjunta, a fin de llegar a un acuerdo. Las autoridades competentes podrán elaborar procedimientos, condiciones, métodos y técnicas bilaterales apropiadas para la implementación del procedimiento de acuerdo mutuo (párrafos 3 y 4).

Finalmente, se establece que cualquier acuerdo alcanzado deberá ser implementado dentro de 10 años a partir de la fecha de vencimiento o de la fecha de presentación de la declaración (artículo 8 del Protocolo).

U. Disposiciones Específicas (artículo 26)

Mediante el Acuerdo se establece que los Estados, sus subdivisiones administrativas o políticas o sus autoridades locales, incluyendo el Banco de México y la Agencia Monetaria de Arabia Saudita, así como entidades totalmente propiedad de un Estado, estarán exentos por los ingresos por dividendos o

derivados de rendimientos de crédito que obtengan (párrafo 1).

V. Entrada en vigor (artículo 29)

Se señala que el Acuerdo entrará en vigor el primer día del segundo mes siguiente a aquél en el que cada uno de los Estados notifique al otro, a través de vías diplomáticas, el cumplimiento de los procedimientos establecidos por su legislación interna, es decir, el 1 de febrero de 2018 y sus disposiciones surtirán efecto (párrafo 1):

1. Con respecto a impuestos retenidos en la fuente, sobre los montos pagados o acreditados el o a partir del 1 de enero de 2019; y,
2. Con respecto de otros impuestos, para los ejercicios fiscales que comiencen el o a partir del 1 de enero de 2019.

W. Terminación (artículo 30)

Se establece que el Acuerdo permanecerá en vigor indefinidamente, a menos que uno de los Estados lo dé por terminado mediante aviso de terminación, a través de la vía diplomática (párrafo 1).

X. Protocolo

Mediante el Protocolo del Acuerdo se establece que en caso de que Arabia Saudita introduzca un impuesto sobre la renta aplicable a sus nacionales residentes o el impuesto actual se modifique, los Estados iniciarán negociaciones para incluir en el Acuerdo un artículo de no discriminación (artículo 11 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.