

NOTA INFORMATIVA

Abril 029/2018

Decreto Promulgatorio del Acuerdo entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República de Filipinas para Evitar la Doble Imposición en materia de Impuestos sobre la Renta y Prevenir la Evasión Fiscal, hecho en Manila, Filipinas, el diecisiete de noviembre de dos mil quince



Decreto Promulgatorio del Acuerdo entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República de Filipinas para Evitar la Doble Imposición en materia de Impuestos sobre la Renta y Prevenir la Evasión Fiscal, hecho en Manila, Filipinas, el diecisiete de noviembre de dos mil quince

Estimados clientes y amigos:

Hoy, 18 de abril, 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 la República de Filipinas para Evitar la Doble Imposición en materia de Impuestos sobre la Renta y Prevenir la Evasión Fiscal, hecho en Manila, Filipinas, el diecisiete de noviembre de dos mil quince” (el “Decreto”, “Acuerdo”, “México” y “Filipinas”, 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 Filipinas, el impuesto sobre la renta exigible en virtud del Título II del Código Nacional de Rentas Internas de Filipinas (párrafo 3, incisos a y b).

B. Definiciones generales (artículo 3)

En términos del Acuerdo, la expresión “actividad empresarial” incluye la prestación de servicios profesionales, así como la realización de cualquier otra actividad de carácter independiente (párrafo 1, inciso g)

C. Residente (artículo 4)

A diferencia del Convenio Modelo de la OCDE, se incluye como criterio relevante el “lugar de constitución” para que las autoridades fiscales de los Estados determinen la residencia de una persona moral (párrafo 1).

Adicionalmente el Acuerdo establece que, en el caso de personas morales, las autoridades resolverán el conflicto de doble residencia mediante un procedimiento de acuerdo mutuo (párrafo 3).

D. Establecimiento permanente (artículo 5)

A diferencia del Convenio Modelo de la OCDE, en términos del Acuerdo la expresión “Establecimiento Permanente” (“EP”) también incluye cualquier lugar de exploración de recursos naturales (párrafo 1).

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 instalación o montaje, incluyendo las actividades de supervisión relacionadas con los mismos, constituirán un 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 por una empresa, incluyendo los de consultoría, a través de sus empleados o de personal contratado 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 la prestación de un servicio profesional o actividad de carácter independiente realizados por personas físicas durante un periodo o periodos que en total excedan de 183 días dentro de cualquier periodo de 12 meses (párrafo 3, inciso c).

Se establece que los días en que las actividades de una empresa asociada se desarrollen deberán adicionarse al cómputo de los plazos referidos en los supuestos anteriores si las actividades son idénticas o substancialmente similares (párrafo 3, última parte).

El Acuerdo 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 tender dichos poderes, mantiene habitualmente en el Estado un inventario de bienes o mercancías desde el cual entrega regularmente bienes o mercancías en nombre de la empresa (párrafo 5, incisos a y b).

Adicionalmente 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, salvo por el caso de reaseguro, si recauda primas en el territorio de ese otro Estado o si asegura contra riesgos situados en él por medio de una persona distinta de un agente independiente (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. 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 a ese EP.

A diferencia del Convenio Modelo de la OCDE, el Acuerdo establece como criterios adicionales de atribución de ingresos al EP aquellos que deriven de: (i) las ventas en ese otro Estado de bienes o mercancías de la misma o similar naturaleza a las vendidas por medio del EP; y (ii) otras actividades empresariales realizadas en ese otro Estado, similares o idénticas a aquellas efectuadas a través del EP (párrafo 1).

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, no serán deducibles los pagos del EP a la oficina central de la empresa o alguna parte relacionada por concepto de regalías, por el derecho a utilizar patentes y otros derechos o por ciertos servicios prestados por aquella. Adicionalmente, se mencionan los conceptos que no se tomarán en cuenta para determinar los beneficios de un EP (párrafo 3).

F. Transporte Marítimo y Aéreo (artículo 8)

Para efectos de este artículo, los beneficios derivados de fuentes situadas en un Estado, obtenidos por una empresa del otro Estado procedentes de la operación de buques o aeronaves en tráfico internacional pueden someterse a imposición en el Estado de fuente. Sin embargo, el impuesto en el Estado de fuente no podrá exceder de las tasas que se mencionan a continuación (párrafos 1 y 2):

- En el caso de México, la cantidad equivalente a 1.5% del importe bruto de los ingresos obtenidos en el mismo; y,
- En el caso de Filipinas, 1.5% del importe bruto de los ingresos obtenidos en el mismo.

Además, se indica que los beneficios derivados del transporte de pasajeros y exceso de equipaje podrán estar exentos de imposición sobre la base de reciprocidad (párrafo 3).

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 pueden someterse a imposición en este último (párrafo 1).

Sin embargo, los dividendos también podrán someterse a imposición en el Estado de 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 (párrafo 2, incisos a, b y c):

- 5% del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad (distinta a una sociedad de personas) que tenga la propiedad directa o indirecta de por lo menos el 70% del capital de la sociedad que paga los dividendos;
- 10% del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad (distinta a una sociedad de personas), que tenga la propiedad directa de por lo menos el 10% del capital de la sociedad que paga los dividendos; o,
- 15% del importe bruto de los dividendos en todos los demás casos.

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 las rentas derivadas de otros derechos corporativos y otras rentas sujetas 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 conforme al Artículo 7 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 establecido en ese otro Estado (párrafo 6).

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 Estado de fuente (párrafo 1).

El Acuerdo prevé como límite al gravamen que será impuesto por el Estado de fuente –siempre que el beneficiario efectivo sea residente del otro Estado-, el 12.5% del importe bruto de los intereses pagados (párrafo 2).

No obstante, los intereses sólo podrán someterse a imposición en el Estado en el que resida el beneficiario efectivo cuando (párrafo 3):

- El beneficiario efectivo sea uno de los Estados, una de sus subdivisiones políticas, una entidad local del mismo, el Banco de México o el Bangko Sentral ng Pilipinas;
- Los intereses sean pagados respecto de un bono, obligación u otro título similar del gobierno de ese Estado, una subdivisión política o una entidad local del mismo, el Banco de México o el Bangko Sentral ng Pilipinas;
- Los intereses sean pagados respecto de un préstamo concedido, garantizado o asegurado por el Banco Nacional de Comercio Exterior, S.N.C., Nacional Financiera, S.N.C. el Banco Nacional de Obras y Servicios Públicos, S.N.C., o

cualquier institución financiera que pueda ser acordada en cualquier momento entre las autoridades competentes de los Estados Contratantes: o,

- Los intereses sean pagados respecto de un préstamo concedido, garantizado o asegurado el Banco de Desarrollo de Filipinas o el Banco Inmobiliario de Filipinas, o por cualquier otra institución que pueda ser acordada en cualquier momento entre las autoridades competentes de los Estados Contratantes.

Para efectos del Acuerdo, se entiende por “intereses” los rendimientos de créditos de cualquier naturaleza, con o sin garantías hipotecarias o cláusula de participación en los beneficios del deudor y las rentas de títulos de crédito gubernamentales y de bonos u obligaciones, incluidas las primas y premios unidos a estos títulos, bonos u obligaciones, incluidas las primas y premios unidos, así como cualquier otra renta que se asimile a los rendimientos de las cantidades dadas en préstamo bajo la legislación del Estado de donde procedan las rentas. Dicho término no incluye cualquier otro tipo de ingresos que se consideren dividendos conforme al párrafo 3 del artículo 10 (párrafo 4).

I. Regalías (artículo 12)

Se señala en el Acuerdo que las regalías pagadas a un residente de un Estado pueden someterse a imposición en ese Estado (párrafo 1)

No obstante, las regalías también pueden someterse a imposición en el Estado del que procedan, pero, si el beneficiario efectivo de las regalías es residente del otro Estado, el impuesto exigido no podrá exceder del 15% del importe bruto de las regalías (párrafo 2).

Por otra parte, el Acuerdo establece un concepto más amplio de “regalías” respecto del señalado por el Convenio Modelo de la OCDE, incluyendo dentro de dicho concepto las cantidades de cualquier clase pagadas por: (i) el uso o la concesión de uso de cualquier patente, marca, diseño o modelo, plano, fórmula o procedimiento secreto; (ii) el uso o la concesión de uso de cualquier equipo industrial, comercial o científico; (iii) el suministro de información relativa a experiencias industriales, comerciales o científicas; (iv) el uso o la concesión de uso de un derecho de autor sobre una obra literaria, artística, científica, incluidas las películas cinematográficas y películas o cintas para su difusión por televisión o radio; y, (v) por las ganancias obtenidas por la enajenación de cualquiera de dichos derechos o

bienes que estén condicionados a la productividad, uso o disposición de los mismos (párrafo 3).

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 tenga en uno de los Estados un EP en relación con el cual se haya contraído la obligación de pago de éstas, y las regalías sean soportadas por dicho EP, las mismas serán consideradas procedentes del Estado donde esté situado el EP (párrafo 5).

J. 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.

Sin embargo, no existirá imposición en transferencias de propiedad entre miembros del mismo grupo de sociedades cuando se cumpla con las condiciones previstas en este artículo (párrafo 2)

Adicionalmente, las ganancias que un residente de un Estado obtenga de la enajenación de acciones, participaciones u otros derechos en el capital de una sociedad residente del otro Estado pueden someterse a imposición en ese otro Estado si el perceptor de la ganancia, en cualquier momento durante un periodo de 12 meses anterior a dicha enajenación, junto con todas las personas relacionadas al perceptor, tuvieron una participación de al menos 20% en el capital de esa sociedad u otra persona jurídica (párrafo 3).

K. Artistas y deportistas (artículo 16)

Adicionalmente a lo establecido en el Convenio Modelo de la OCDE, se establece que los ingresos que un artista del espectáculo o deportista residente de un Estado obtenga de las actividades personales de dicho residente relacionadas con su reputación como artista del espectáculo o deportista, ejercidas en otro Estado pueden someterse a imposición en ese otro Estado (párrafo 1).

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 sustancialmente financiada por fondos públicos del Estado mencionado en primer lugar o una subdivisión política o entidad local del mismo (apartado 3).

L. Pensiones y pagos de seguridad social (artículo 17)

Mediante el Acuerdo se establece que las pensiones 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).

Sin embargo, las pensiones pagadas y los demás pagos realizados bajo un esquema público que sea parte del sistema de seguridad social de un Estado, subdivisión política o entidad local del mismo, sólo se someterán a imposición en ese Estado (párrafo 2).

M. Funciones públicas (artículo 18)

A diferencia del Convenio Modelo de la OCDE, el Acuerdo establece que los sueldos, salarios y otras remuneraciones (excluyendo las pensiones) pagadas por un Estado o una subdivisión política o una entidad local del mismo, a una persona física por razón de servicios prestados a ese Estado o a esa subdivisión o entidad, sólo pueden someterse a imposición en ese Estado (párrafo 1, inciso a).

Sin embargo, esos salarios, sueldos y demás remuneraciones similares sólo podrán someterse a imposición en el otro Estado cuando los servicios se prestan en ese Estado y la persona física cuenta con las características descritas en este artículo (párrafo 1, inciso b).

N. Imposición de hidrocarburos (artículo 20)

En adición a lo señalado por el Convenio Modelo de la OCDE, mediante el Acuerdo se establece que no se verá afectado el derecho de los Estados, sus subdivisiones políticas o sus entidades locales para aplicar su propia legislación relacionada con la imposición a los ingresos derivados de hidrocarburos, incluyendo los salarios, sueldos u otras remuneraciones similares derivadas de un empleo relacionado con la exploración o explotación de hidrocarburos.

O. Disposiciones misceláneas (artículo 22)

Adicionalmente a lo establecido en el Convenio Modelo de la OCDE, el Acuerdo establece que no se concederá beneficio alguno respecto de un elemento de renta, si es razonable concluir, considerando todos los hechos y circunstancias pertinentes, que la obtención de dicho beneficio fue uno de los principales propósitos del acuerdo, salvo que se establezca que dicho beneficio en tales circunstancias estaría de acuerdo con el objeto y propósito del Acuerdo (párrafo 1).

Por otro lado, ninguna disposición del Acuerdo, excepto lo relacionado con el “Intercambio de Información”, se aplicará a (párrafo 2):

- Un elemento de renta exento de imposición en un Estado en el cual el beneficiario efectivo sea residente o esté sujeto a imposición en ese Estado en manos de ese residente a una tasa impositiva menor que la aplicable al mismo elemento de renta obtenido por otros residentes de ese Estado que no se beneficien de dicha exención o tasa; o,
- Un elemento de renta cuyo beneficiario efectivo sea un residente de un Estado que se beneficie de una deducción, devolución u otra concesión o beneficio otorgado directa o indirectamente con relación a ese elemento de renta, diferente de un crédito por un impuesto extranjero pagado, y que no esté disponible para otros residentes de ese Estado.

Adicionalmente, se establece que antes de que se niegue un beneficio del Acuerdo, las autoridades competentes de los Estados tendrán que consultarse mutuamente (párrafo 3).

Cabe señalar que las disposiciones previstas en el Acuerdo no impedirán a los Estados aplicar sus disposiciones relacionadas con capitalización delgada y sociedades extranjeras controladas (en el caso de México, regímenes fiscales preferentes) (párrafo 4).

P. Eliminación de la doble imposición (artículo 23)

En términos del Acuerdo y sin perjuicio de las limitaciones de la legislación mexicana, México permitirá a sus residentes acreditar contra el impuesto mexicano (párrafo 1):

- El impuesto filipino pagado por ingresos procedentes de Filipinas, en una cantidad que no exceda del impuesto exigible en México sobre dichos ingresos; y,
- En el caso de una sociedad propietaria de al menos el 10% del capital de una sociedad residente en Filipinas y de la cual recibe dividendos, el impuesto filipino pagado por la sociedad que distribuye dichos dividendos.

Q. No discriminación (artículo 24)

En consonancia con el Convenio Modelo de la OCDE, el Acuerdo establece que los nacionales y las personas que no sean residentes de uno o de ambos Estados no serán sometidos a impuestos u obligaciones más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidos los nacionales del otro Estado (párrafo 1).

R. Procedimiento de acuerdo mutuo (artículo 25)

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).

Asimismo se establece que la autoridad competente hará lo posible por resolver la cuestión mediante acuerdo mutuo, siempre que la autoridad competente del otro Estado haya sido notificada del caso dentro de los 3 años siguientes a la primera notificación de la medida que implique una imposición que no se ajuste a lo dispuesto por el presente Acuerdo (párrafo 2).

Para tal efecto, las autoridades podrán consultarse y comunicarse directamente entre sí, incluso mediante una comisión conjunta, a fin de llegar a un acuerdo (párrafo 4).

Finalmente, se aclara que, con independencia de otros tratados, cualquier controversia relacionada con los impuestos objeto del Acuerdo se resolverá de mediante este procedimiento (párrafo 5).

S. Entrada en vigor

Se señala que el Acuerdo entrará en vigor 30 días después de la fecha de recepción de la última de las notificaciones, a través de la vía diplomática, del cumplimiento de los procedimientos requeridos es decir, el 18 de abril de 2018, y sus disposiciones surtirán efecto:

- Con respecto a impuestos retenidos en la fuente, sobre los montos pagados o acreditados a partir del 1° de enero del 2019; y,
- Con respecto de otros impuestos, en cualquier ejercicio fiscal que inicie a partir del 1° de enero del 2019.

T. Terminación

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 al menos con 6 meses de anticipación al final de cualquier año calendario que inicie después de transcurrido un periodo de 5 años posteriores a su entrada en vigor.

* * * * *

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.