

NOTA INFORMATIVA



 NATERA

Julio 084/2015

Decreto promulgatorio del Acuerdo entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República de Turquía para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta, hecho en Ankara el diecisiete de diciembre de dos mil trece

Decreto promulgatorio del Acuerdo entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República de Turquía para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta, hecho en Ankara el diecisiete de diciembre de dos mil trece

Estimados clientes y amigos:

Hoy, 17 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 la República de Turquía para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta, hecho en Ankara el diecisiete de diciembre de dos mil trece” (el “Decreto”, el “Acuerdo”, “México” y “Turquía”, 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 Turquía, (i) el impuesto sobre la renta y (ii) el impuesto sobre sociedades, y en el caso de México, (i) el impuesto sobre la renta federal y (ii) el impuesto empresarial a tasa única (tercer párrafo, incisos a y b).

B. Definiciones generales (artículo 3)

En términos del Acuerdo, la expresión “oficina central legal” significa la oficina registrada de acuerdo con el Código de Comercio Turco (primer párrafo, inciso e).

Por otra parte, el término “tráfico internacional” significa todo transporte efectuado por un buque o aeronave explotado por una empresa de un Estado, salvo cuando el buque o aeronave se explote únicamente entre lugares situados en el otro Estado, abandonando el criterio de sede de dirección efectiva previsto en el Convenio Modelo de la OCDE (primer párrafo, inciso g).

Además, en términos del 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 (primer párrafo, inciso i, numeral i).

C. Residente (artículo 4)

En términos del Acuerdo, la expresión “residente de un Estado Contratante” también incluye a las oficinas centrales legales que en virtud de la legislación del Estado esté sujeta a imposición en el mismo (primer párrafo).

Por otra parte, para determinar la residencia para efectos del Acuerdo tratándose de personas morales residentes en ambos Estados, que tengan su sede de dirección efectiva en un Estado y su oficina central legal en el otro Estado, se señala que las autoridades competentes determinarán mediante acuerdo mutuo la residencia para efectos del Acuerdo. En ausencia de dicho acuerdo, tales personas no se considerarán residentes de ninguno de los Estados por lo que no podrán aplicar ningún beneficio previsto en el Acuerdo (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. Además, también se considerará que existe un EP respecto de las actividades de supervisión relacionadas con los conceptos antes descritos, cuando dichas actividades continúen durante un periodo superior a 6 meses (tercer párrafo).

A diferencia de lo que ocurre 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 a los reaseguros), si cobra primas en el territorio o si asegura contra riesgos situados en él por medio de una persona distinta de un agente que goce de un estatuto independiente (sexto párrafo).

E. Beneficios empresariales (artículo 7)

Por regla, 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 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)¹.

En términos del Acuerdo, para la determinación de los beneficios del EP, se permitirá la deducción de los gastos necesarios 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)².

De conformidad con el 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).

F. Transportación marítima y aérea (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)³.

¹ De conformidad con el Protocolo, se entiende que si una empresa de un Estado tiene un EP en el otro Estado, donde la empresa realiza actividades empresariales, los beneficios de dicha empresa pueden someterse a imposición en ese otro Estado pero solamente en la medida en que sean atribuibles a las ventas en ese otro Estado de bienes o mercancías de la misma o similar naturaleza que los bienes o mercancías vendidos a través de ese establecimiento permanente. Sin embargo, los beneficios derivados de las ventas descritas anteriormente no se someterán a imposición en ese otro Estado si la empresa demuestra que dichas ventas han sido realizadas por razones distintas a la obtención de un beneficio al presente Acuerdo (artículo 3 del Protocolo).

² No obstante lo anterior, en términos del Protocolo se entiende que no serán deducibles los montos pagados que efectúe, en su caso, el EP (que no sean los hechos por concepto de reembolso de gastos efectivos) a la oficina central de la empresa o a cualquiera de sus otras oficinas, a título de regalías, honorarios u otros pagos similares a cambio del derecho a utilizar patentes u otros derechos, o a título de comisión, por servicios específicos prestados o por gestiones hechas o (salvo en el caso de un banco) a título de intereses sobre dinero prestado al establecimiento permanente. Asimismo, no se tomarán en cuenta para la determinación de los beneficios de un EP las cantidades cobradas por el EP (que no sean por concepto de reembolso de gastos efectivos) a la oficina central de la empresa o a cualquiera de sus otras oficinas, a título de regalías, honorarios u otros pagos similares a cambio del derecho a utilizar patentes u otros derechos, o a título de comisión por servicios específicos prestados o por gestiones hechas o (salvo en el caso de un banco) a título de intereses sobre dinero prestado a la oficina central de la empresa o a cualquiera de sus otras oficinas (artículo 4 del Protocolo).

³ De conformidad con el Protocolo, los beneficios descritos en el párrafo anterior no comprenderán los beneficios provenientes de

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 párrafo del Convenio Modelo de la OCDE).

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 solamente en éste último (primer párrafo).

Sin embargo, dichos dividendos también pueden someterse a imposición en el Estado de fuente, pero si el beneficiario efecto de los dividendos es residente del otro Estado, el impuesto no excederá del (segundo párrafo):

1. 5% del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad (distinta de una sociedad de personas) que tenga la propiedad directa de por lo menos el 25% del capital de la sociedad que paga los dividendos; o,
2. 15% del importe bruto de los dividendos en todos los demás casos.

Para efectos del Convenio, se entiende por "dividendos" los rendimientos de las acciones, acciones o derechos de goce, partes de minas, partes de fundador u otros derechos (excepto los de crédito), que permitan participar en los beneficios, así como en los rendimientos de otros derechos corporativos y otros ingresos sujetos al mismo régimen tributario que los rendimientos de las acciones de conformidad con la legislación del Estado en donde resida la sociedad que hace la distribución de dividendos, así como los rendimientos obtenidos de un fondo de inversión y un fideicomiso de inversión (tercer párrafo).

Por otra parte, a diferencia de lo que establece el Convenio Modelo de la OCDE, se señala que los beneficios de una sociedad de un Estado que realice actividades empresariales en el otro Estado a través de un EP situado en él, después de haber sido sometidos a imposición de conformidad con el Artículo 7, pueden someterse a imposición sobre el monto remanente en el Estado en el que esté

la utilización de transporte interior por carretera (Artículo 5 del Protocolo).

situado el EP y de conformidad con lo descrito en el numeral 1 anterior (cuarto 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 Estado de fuente (primer 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):

1. 10% en el caso de intereses pagados a bancos; y,
2. 15% en todos los demás casos.

No obstante lo señalado anteriormente, los intereses sólo podrán someterse a imposición en el Estado en el que resida el beneficio efectivo cuando (tercer párrafo):

1. El beneficiario efectivo sea uno de los Estados, una de sus subdivisiones políticas o una entidad local del mismo, o el Banco Central de México (Banco de México) o el Banco Central de Turquía.
2. Los intereses sean pagados por cualquiera de las entidades mencionadas en el anterior numeral.
3. Los intereses proceden de Turquía y sean pagados respecto de un préstamo a plazo no menor a tres años otorgado por el Banco Nacional de Comercio Exterior, S.N.C., Nacional Financiera, S.N.C. o Banco Nacional de Obras y Servicios Públicos, S.N.C.; o,
4. Los intereses procedan de México y sean pagados respecto de un préstamo a plazo no menor de tres años otorgados por el Banco de Exportación-Importación de Turquía.

Para efectos del Acuerdo, se entiende por “intereses” los rendimientos de los créditos 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 premiso unidos a dichos títulos, bonos u obligaciones, así como cualquier otra renta

que la legislación del Estado de donde procedan los intereses asimile a los rendimientos de las cantidades dadas en préstamo (cuarto 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 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 dentro de dicho concepto las cantidades de cualquier clase pagadas por (tercer párrafo):

1. El uso o la concesión de uso de cualquier patente, marca comercial, diseño o modelo, plano, fórmula o procedimiento secreto;
2. El uso o la concesión de uso, de cualquier equipo industrial, comercial o científico;
3. El suministro de información relativa a experiencias industriales, comerciales o científicas;
4. El uso o la concesión de uso, de cualquier derecho de autor sobre una obra literaria, artística o científica, incluidas las películas cinematográficas y las grabaciones o cintas para su difusión por televisión o radio.
5. Los pagos derivados de la enajenación de cualquier derecho o propiedad que estén condicionados a la productividad, uso o disposición del mismo (artículo 8 del Protocolo).

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 el propio Estado, una subdivisión política, una entidad local o 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 uno de los Estados contratantes un EP o base fija en

⁴ En términos del Protocolo, se entiende que el término “intereses” no incluirá cualquier elemento de renta que sea considerado como un dividendo de conformidad con las disposiciones del párrafo 3 del Artículo 10 (artículo 6 del Protocolo).

relación con el cual se haya contraído la obligación de pago de las regalías, y sean soportadas por dicho EP, entonces las regalías serán consideradas procedentes del Estado donde esté situado el EP o la base fija (quinto párrafo).

J. Ganancias de capital (artículo 13)

De conformidad con el Acuerdo, las ganancias obtenidas por un residente de un Estado derivadas de la enajenación de acciones u otros derechos similares en una sociedad, cuyos bienes consistan principalmente, directa o indirectamente, en bienes inmuebles situados en un Estado contratante, pueden someterse a imposición en ese Estado (segundo párrafo).

Por su parte, siguiendo la reserva formulada por México al artículo 13 del Convenio Modelo de la OCDE, de conformidad con el Acuerdo las ganancias derivadas de la enajenación de acciones, participaciones y otros derechos en el capital de una sociedad y otra persona jurídica residente en el otro Estado, pueden someterse a imposición en ese otro Estado (tercer párrafo).

A diferencia del Convenio Modelo de la OCDE, el Acuerdo establece que las ganancias derivadas de la enajenación de cualquier otro bien a los señalados en este artículo únicamente pueden someterse a imposición en el Estado de residencia del enajenante. Sin embargo, dichas ganancias pueden someterse a imposición en el Estado de fuente si el tiempo transcurrido entre la fecha de adquisición y la fecha de enajenación de dicho bien no excede de un año (sexto párrafo).

K. Servicios personales dependientes (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 someterse a imposición en el Estado de fuente si dichos servicios o actividades son prestados en ese otro Estado y si (primer párrafo):

1. Tiene una base fija disponible regularmente en el otro Estado con el propósito de prestar esos servicios o actividades⁵; o
2. Su estancia en ese otro Estado con el propósito de prestar esos servicios o actividades es por un periodo o periodos que sumen en su conjunto ciento 183 días o más en cualquier periodo continuo de 12 meses.

En tales circunstancias, sólo en la medida en que las rentas sean atribuibles a esa base fija o deriven de los servicios o actividades prestados durante su estancia en ese otro Estado pueden someterse a la imposición en dicho Estado.

Por otra parte, se establece que las rentas obtenidas por una empresa de un Estado por la prestación de servicios profesionales o actividades independientes sólo se pueden someter a imposición en ese Estado. Sin embargo, dichas rentas pueden someterse a imposición en el Estado de fuente si dichos servicios o actividades son prestados en ese otro Estado y si (segundo párrafo):

1. Tiene un EP en ese Estado a través del cual presta los servicios o actividades; o
2. El periodo o periodos durante los cuales presta los servicios o actividades exceden en su conjunto 183 días en un periodo continuo de 12 meses.

Únicamente en dichos casos y en la medida en que las rentas sean atribuibles a ese EP o a los servicios o actividades prestadas en ese otro Estado, pueden someterse a imposición en ese Estado.

Para efectos de lo anterior la expresión “servicios profesionales” comprende las actividades independientes de carácter científico, literario, artístico, educativo, o pedagógico y las de médicos, abogados, ingenieros, arquitectos, odontólogos, auditores y contadores (tercer párrafo).

Cabe señalar que de conformidad con el Protocolo, se entiende que cuando una persona física o una empresa de un Estado pueda someterse a imposición en el otro Estado de acuerdo con los párrafos 1 ó 2 del Artículo 14, esa persona física o

⁵ De conformidad con el Protocolo, se entiende que para los efectos fiscales mexicanos, la base fija será tratada de conformidad con los principios que aplican al establecimiento permanente (artículo 11 del Protocolo).

empresa puede elegir ser sometida a imposición en ese otro Estado respecto de dicha renta de acuerdo con las disposiciones del Artículo 7 (Beneficios empresariales) del Acuerdo, como si la renta fuera atribuible a un EP de la empresa situada en ese otro Estado. La elección no afectará el derecho de ese otro Estado a imponer una retención del impuesto sobre dicha renta (artículo 9 del Protocolo).

L. Artistas y deportistas (artículo 16)

En términos del Acuerdo, se señala que las rentas obtenidas por un artista del espectáculo o un deportista por actividades realizadas en un Estado, estarán exentas de impuesto en ese Estado sólo si la visita a ese Estado se encuentra financiada total o principalmente por fondos públicos del otro Estado, una subdivisión política o una entidad local del mismo (tercer párrafo).

M. Pensiones (artículo 18)

En términos del Acuerdo, las pensiones y otras remuneraciones similares pagadas a un residente de un Estado por razón de un empleo anterior, así como las anualidades vitalicias, sólo podrán someterse a imposición en ese Estado (primer párrafo).

En relación con lo anterior, se entenderá por “anualidad vitalicia” la suma determinada pagadera periódicamente en fecha determinadas, durante la vida o durante un periodo de tiempo determinado o determinable, de conformidad con una obligación de realizar pagos como contraprestación a una adecuada y total retribución en dinero o su equivalente (segundo párrafo).

N. Profesores y estudiantes (artículo 20)

De conformidad con el Acuerdo, las remuneraciones recibidas por un profesor o instructor que sea nacional de un Estado y se encuentre en el otro Estado únicamente con el propósito de enseñar o participar en una investigación científica por un periodo que no exceda 2 años, estarán exentas del impuesto en ese Estado, siempre que dichos pagos procedan de fuentes situadas fuera de ese otro Estado (segundo párrafo).

O. 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 podrán someterse a imposición en el Estado de fuente (primer párrafo).

P. Eliminación de la doble imposición (artículo 22)

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

1. El impuesto turco pagado sobre las rentas procedentes de Turquía en un monto que no exceda el impuesto exigible en México sobre dichas rentas; y
2. En el caso de una sociedad propietaria de por lo menos el 10 por ciento del capital de una sociedad que sea residente de Turquía, y de la cual la sociedad mencionada en primer lugar recibe dividendos, el impuesto turco pagado por la sociedad que distribuye los dividendos, respecto de los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos.

En el caso de Turquía, cuando un residente de dicho país obtenga ingresos que, de conformidad con las disposiciones del Acuerdo, puedan someterse a imposición tanto en México como en Turquía, Turquía permitirá una deducción del impuesto sobre la renta de dicho residente, igual al monto del impuesto pagado en México (segundo párrafo).

Q. No discriminación (artículo 23)

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).

R. Entrada en vigor (artículo 28)

Se señala que 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 23 de julio del presente año (primer párrafo)

Por otra parte, se señala que las disposiciones del Acuerdo surtirán efectos para los impuestos respecto de cada ejercicio fiscal que inicie el o a partir del primer día de enero del año siguiente a aquél en que el Acuerdo entre en vigor (primer párrafo).

S. Terminación (artículo 30)

Se establece que el Acuerdo permanecerá en vigor indefinidamente, a menos que un Estado lo dé por terminado, mediante aviso de terminación, a través de la vía diplomática, por lo menos 6 meses antes del final de cualquier año calendario siguiente a la expiración de un periodo transcurrido de años a partir de la fecha de su entrada en vigor (primer párrafo).

T. Protocolo

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