

**Decreto Promulgatorio del Protocolo que Modifica el Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Consejo Federal Suizo para Evitar la Doble Imposición en materia de Impuestos sobre la Renta, firmado en la Ciudad de México, el 3 de agosto de 1993<sup>1</sup>**

***Por: Natera y Espinosa, S.C.<sup>2</sup>***

Estimados clientes y amigos:

Hoy, 22 de diciembre, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el “Decreto Promulgatorio del Protocolo que Modifica el Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Consejo Federal Suizo para Evitar la Doble Imposición en materia de Impuestos sobre la Renta, firmado en la Ciudad de México, el 3 de agosto de 1993” (el “Protocolo Modificatorio”, el “Convenio”, el “Protocolo del Convenio”, “México” y “Suiza”, según corresponda), mismo que entrará en vigor el día de mañana.

En virtud de lo anterior, a continuación encontrarán un resumen de los aspectos más relevantes de dicha publicación.

**A. Impuestos comprendidos (Artículo 2)**

Se modifica el párrafo que establece los impuestos actuales a los cuales resulta aplicable el Convenio para incluir, en el caso de México, al impuesto empresarial a tasa única (inciso a) del párrafo 3 del artículo 2 del Convenio).

**B. Residente (artículos II y VIII del Protocolo Modificatorio)**

Se modifica el párrafo que establecía, como lugar de residencia de las personas morales residentes de ambos Estados, aquél en que tuvieran su sede de dirección efectiva. Con la modificación, se establece que cuando las sociedades sean residentes de ambos Estados, las autoridades competentes resolverán el caso mediante procedimiento amistoso, tomando en consideración la sede de dirección efectiva<sup>3</sup>, el lugar en el que se incorporó o constituyó y cualesquiera otros factores relevantes (párrafo 3 del artículo 4 del Convenio).

Asimismo, se establece que en ausencia de este acuerdo las sociedades no tendrán derecho a reclamar los beneficios otorgados mediante el Convenio, salvo aquellos relacionados con el artículo 22 (no discriminación) y con el artículo 23 (procedimiento amistoso) del Convenio (párrafo 3 del artículo 4 del Convenio).

Adicionalmente, se establece que la definición de residente incluye (i) un fondo de pensiones o un esquema de fondo de pensiones reconocidos y establecidos en un Estado<sup>4</sup>; y (ii) una organización establecida y operada de manera exclusiva para fines

---

<sup>1</sup> Texto publicado por Natera y Espinosa, S.C. en la Nota Informativa 165/2010 de fecha 22 de diciembre.

<sup>2</sup> Las opiniones y comentarios expresados en cada uno de los artículos incluidos en esta publicación únicamente reflejan la postura personal de su correspondiente autor, misma que no necesariamente coincide con la de IFA Grupo Mexicano, A.C. o con la de cualquiera de sus miembros.

<sup>3</sup> Para tales efectos, se establece que el término sede de dirección efectiva se refiere al lugar en donde las decisiones y operaciones estratégicas de administración y comerciales, necesarias para la conducción del negocio de la entidad, son tomadas en sustancia, bajo la consideración de todos los hechos y circunstancias relevantes (párrafo 2 del Protocolo del Convenio).

<sup>4</sup> Para tales efectos, se considerará como fondo de pensiones o esquema de pensiones reconocidos en un Estado, a cualquier fondo de pensiones o esquema de pensiones reconocidos y controlados de conformidad con las disposiciones legales de dicho Estado, generalmente exento del impuesto sobre la renta en ese Estado y operado

religiosos, caritativos, científicos, culturales, artísticos, deportivos o educativos (o para más de uno de dichos fines) que sea residente de un Estado, de conformidad con su legislación, sin importar que todo o parte de su ingreso o ganancias estén exentas de impuesto bajo la legislación interna de dicho Estado (párrafo 2 del Protocolo del Convenio).

#### **C. Beneficios empresariales (artículo IX del Protocolo Modificatorio)**

Se reemplaza el párrafo del Protocolo que establecía la regla para determinar los beneficios de un establecimiento permanente de una empresa sobre la parte de las percepciones totales atribuibles a la actividad realizada por dicho establecimiento permanente. Al respecto, se establece que sólo se atribuirá al establecimiento permanente el monto que resulte de las funciones desarrolladas, activos utilizados y riesgos asumidos por el mismo (inciso a) del párrafo 3 del Protocolo del Convenio).

#### **D. Dividendos (artículo III del Protocolo Modificatorio)**

Se elimina el párrafo que permitía al Estado de fuente gravar los dividendos pagados por personas morales residentes en él, sin exceder (i) del 5% del importe bruto de los mismos, cuando el beneficiario fuera una sociedad poseedora directamente de, al menos, el 25% del capital de la sociedad que pagara dichos dividendos y (ii) del 15% del importe bruto de los dividendos en los demás casos (párrafos 1 y 2, del artículo 10 del Convenio).

Mediante el Protocolo Modificatorio, se exenta del pago del impuesto en el Estado de fuente cuando el beneficiario efectivo de los dividendos sea (i) una sociedad residente del otro Estado que controle, directa o indirectamente, al menos el 10% del capital de la sociedad que paga los dividendos o (ii) un fondo de pensiones o esquema de pensiones reconocidos (inciso a) del párrafo 2 del artículo 10 del Convenio).

#### **E. Intereses (artículos IV y XI del Protocolo Modificatorio)**

En relación con el límite del 5% sobre el monto bruto de los intereses que podrá gravar el Estado de fuente, se señala que éste será aplicable cuando el beneficiario efectivo sea un banco, una casa de bolsa autorizada o una institución de seguros o reaseguros o tratándose de intereses derivados de bonos o títulos negociados regularmente en un mercado de deuda reconocido (inciso a) del párrafo 2 del artículo 11).

Por su parte, se disminuye el porcentaje que podrá gravar el Estado de fuente en los casos distintos a los señalados en el párrafo anterior del 15% al 10% del monto bruto de los intereses (inciso b) del párrafo 2 del artículo 11).

Para efectos de lo anterior, se establece que en caso de que México acuerde con un país miembro de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (“OCDE”) una tasa menor a las anteriormente descritas, dicha tasa será aplicable al Convenio a partir de la fecha en que el acuerdo o convenio firmado con el otro país entre en vigor (párrafo 6bis del Protocolo del Convenio).

Adicionalmente, se modifica la definición de intereses para incluir al ingreso que la legislación fiscal del Estado de fuente asimile a los rendimientos de las cantidades dadas en préstamo con lo cual se adapta a la definición larga de intereses (párrafo 4 del artículo 11 del Convenio).

#### **F. Regalías (Artículo XII del Protocolo Modificatorio)**

---

principalmente para administrar o proporcionar beneficios de pensiones o retiro o para obtener ingreso para el beneficio de uno o más de dichos acuerdos (párrafo 2 del Protocolo del Convenio).

Se establece que en caso de que México acuerde con un país miembro de la OCDE una tasa menor para gravar las regalías en el Estado de Fuente, dicha tasa será aplicable al Convenio a partir de la fecha en que el acuerdo o convenio firmado con el otro país entre en vigor (inciso c) del párrafo 7 del Protocolo del Convenio).

En relación con la definición de regalías, se establece que en caso de que México acuerde con un país miembro de la OCDE excluir de la misma el uso o derecho de uso de equipo industrial, comercial o científico, dicha exclusión será aplicable al Convenio a partir de la fecha en que el acuerdo o convenio firmado con el otro país entre en vigor (inciso d) del párrafo 7 del Protocolo del Convenio).

#### **G. Ganancias de capital (artículo V del Protocolo Modificatorio)**

Se adiciona un párrafo señalando que las ganancias derivadas de la enajenación de acciones de una sociedad residente de un Estado, podrán gravarse en ese Estado de fuente sin que el impuesto exceda del 10% de las utilidades gravables (inciso a) del párrafo 6 del artículo 13 del Convenio).

No obstante, dichas ganancias sólo podrán gravarse en el Estado de residencia del transmitente en el caso de enajenación de acciones (i) regularmente negociadas y obtenidas dentro de una bolsa de valores reconocida, (ii) por bancos, sociedades aseguradoras o reaseguradoras o (iii) por fondos de pensiones (inciso b) del párrafo 6 del artículo 13 del Convenio).

Tratándose de enajenación de acciones entre miembros de un mismo grupo de sociedades, se establece que las ganancias derivadas de dicha enajenación sólo estarán gravadas en el Estado de residencia de la transmitente, siempre que la contraprestación consista en acciones y otros derechos en el capital de la adquirente o de alguna otra sociedad que sea propietaria directa o indirectamente del 80% o más de los derechos de voto y valor de la adquirente y que sea residente de uno de los Estados o de un país con el que México tenga un acuerdo amplio de intercambio de información. Asimismo, se deberá cumplir con las condiciones previstas en este párrafo (párrafo 7 del artículo 13 del Convenio).

No obstante, el importe de la ganancia podrá gravarse en el Estado de fuente cuando se reciban importes en efectivo o cualquier otra remuneración distinta a acciones u otros derechos (párrafo 7 del artículo 13 del Convenio).

#### **H. Eliminación de la doble imposición (artículo VI del Protocolo Modificatorio)**

Se establece que cuando los residentes en Suiza obtengan ingresos derivados de la enajenación de acciones de sociedades residentes en México, en términos del párrafo 6 del artículo 13 del Convenio, Suiza permitirá, previa solicitud, una deducción del impuesto suizo sobre dicho ingreso en un monto igual al impuesto exigido en México. No obstante, dicha deducción no podrá exceder de la parte del impuesto sobre la renta suizo, calculado antes de que se otorgue la deducción correspondiente (inciso c) del párrafo 2 del artículo 21 del Convenio).

En relación con lo anterior, se elimina el derecho anteriormente previsto en el Protocolo del Convenio consistente en acreditar contra el impuesto suizo el 10% del monto bruto de los intereses (anterior párrafo 9 del Protocolo del Convenio).

#### **I. Procedimiento amistoso (artículo XIII del Protocolo Modificatorio)**

Se adiciona un párrafo señalando que en caso de que México acuerde con un país miembro de la OCDE incluir una disposición sobre arbitraje en algún acuerdo o convenio para evitar la doble tributación, las autoridades competentes de México y Suiza iniciarán

negociaciones con el objeto de concluir un protocolo modificatorio con el objeto de insertar una disposición de arbitraje (párrafo 10 del Protocolo del Convenio).

#### **J. Intercambio de información (artículos VII y XIV del Protocolo Modificatorio)**

Se amplía el ámbito respecto del cual procederá el intercambio de información entre los Estados comprendiendo a toda aquella que sea previsiblemente relevante para aplicar lo dispuesto en el Convenio o para la administración<sup>5</sup> o aplicación de la legislación interna relativa a los impuestos cubiertos por el Convenio<sup>6</sup>. Lo anterior no se limita a las personas residentes de México y Suiza (párrafo 1 del artículo 24 del Convenio).

Por su parte, se establece que la información intercambiada será mantenida en secreto y sólo se comunicará a las personas o autoridades encargadas de la liquidación o recaudación de impuestos, de los procedimientos declarativos o ejecutivos referentes a dichos impuestos o de la resolución de los recursos relativos a los mismos. Asimismo, se establece que la información podrá revelarse en las audiencias públicas de los tribunales o en las sentencias judiciales y podrá utilizarse para fines distintos a los anteriormente descritos cuando las leyes de ambos Estados lo permitan y la autoridad competente del Estado que proporciona la información así lo autorice (párrafo 2 del artículo 24 del Convenio).

Adicionalmente, se establece a cargo de los Estados la obligación de utilizar las medidas necesarias para recabar la información solicitada aún cuando los estados puedan no necesitar dicha información para sus fines impositivos. Asimismo, se establece que los Estados no podrán negarse a otorgar información únicamente porque la misma sea detenida por un banco, otra institución financiera, agente o de cualquier persona actuando en calidad representativa o fiduciaria o porque se relaciona con participaciones en una persona (párrafos 4 y 5 del artículo 24 del Convenio).

Asimismo, se señala que en el caso de intercambio de información las reglas del procedimiento administrativo relacionadas con los derechos de los contribuyentes permanecerán aplicables antes de que la información sea transmitida (inciso e) del párrafo c) del Protocolo del Convenio).

Este artículo será aplicable para ejercicios fiscales que inicien el o a partir del 1 de enero de 2011.

#### **K. Otras disposiciones (artículo X del Protocolo Modificatorio)**

Se establece que las disposiciones de los artículos 10 (dividendos), 11 (intereses) y 12 (regalías), no serán aplicables cuando sean pagados bajo o como parte de un “acuerdo abusivo” (conduit arrangement)<sup>7</sup>. Para tales efectos, se señala que las autoridades competentes, bajo el procedimiento amistoso, podrán acordar sobre los casos o circunstancias en donde la estructuración de un acuerdo abusivo tiene como objeto principal el obtener los beneficios del Convenio (párrafo 6 del Protocolo del Convenio).

---

<sup>5</sup> Cabe mencionar que la asistencia administrativa no incluye medidas dirigidas únicamente a la recolección de evidencias (“*fishing expeditions*”).

<sup>6</sup> 4 Para tales efectos, se entiende que el intercambio de información sólo será solicitado una vez que el Estado requeriente ha agotado todas las fuentes de información disponibles bajo su procedimiento interno de impuestos (inciso a) del párrafo 11 del Protocolo del Convenio).

<sup>7</sup> Para tales efectos, el término “acuerdo abusivo” significa una transacción o serie de transacciones estructuradas de tal forma que un residente de un Estado que tenga derecho a los beneficios del Convenio reciba un elemento de ingreso derivado del otro Estado pero dicho residente pague, directa o indirectamente, todo o una parte sustancial de dicho ingreso (en cualquier momento y de cualquier forma) a otra persona que no es un residente de ninguno de los Estados y que, de recibir dicho elemento de ingreso directamente del otro Estado, no tendría derecho a los beneficios del Convenio y el propósito principal de dicha estructuración sea el obtener dichos beneficios.

Por su parte, se establece que las sociedades residentes de los Estados, en las cuales personas residentes de uno de ellos mantengan directa o indirectamente, un interés sustancial en la forma de una participación o de alguna otra forma, sólo podrá reclamar la reducción sobre los impuestos sobre dividendos, intereses o regalías si los mismos están sujetos en el Estado de fuente a un impuesto corporativo sin ninguna exención, o sin estar sujeto a una deducción especial, descuento u otra concesión o beneficio que no esté disponible para otros residentes de ese Estado (párrafo 6 del Protocolo del Convenio).

Adicionalmente, se señala que el término pensiones utilizado en los artículos 18 (pensiones) y 19 (funciones públicas), también incluye pagos de sumas globales (párrafo 9 del Protocolo del Convenio).

#### **L. Entrada en vigor (artículo XIV del Protocolo Modificatorio)**

Se señala que el Protocolo Modificatorio entrará en vigor:

1. Respecto de los impuestos retenidos en la fuente, sobre ingresos pagados o acumulados el o a partir del 1 de enero de 2011; y
2. Respecto de otros impuestos de ejercicios fiscales que inicien el o a partir del 1 de enero de 2011.

\* \* \* \* \*

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.