

**Decreto Promulgatorio del Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y la República Oriental del Uruguay para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio, firmado en la ciudad de Montevideo, Uruguay, el catorce de agosto de dos mil nueve<sup>1</sup>**

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

Estimados clientes y amigos:

Hoy, 28 de diciembre, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el “Decreto Promulgatorio del Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y la República Oriental del Uruguay para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio, firmado en la ciudad de Montevideo, Uruguay, el catorce de agosto de dos mil nueve” (el “Decreto” y el “Convenio”, según corresponda) y su Protocolo. El Decreto entrará en vigor el día 29 de diciembre de 2010.

En virtud de lo anterior, a continuación encontrarán un resumen de los aspectos más relevantes contenidos en dicho Decreto, resaltando las diferencias más importantes respecto del Modelo de 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)**

Bajo el Artículo 2, los impuestos a los que aplica el Convenio son, en el caso de los Estados Unidos Mexicanos (“México”), el impuesto sobre la renta federal y el impuesto empresarial a tasa única. Por su parte, en el caso de la República Oriental del Uruguay (“Uruguay”), el Convenio aplica al impuesto a las rentas de las actividades económicas, al impuesto a las rentas de las personas físicas, al impuesto a las rentas de los no residentes, al impuesto de asistencia a la seguridad social y al impuesto al patrimonio.

**B. Definiciones generales (Artículo 3)**

De conformidad con el Convenio, la expresión “tráfico internacional” significa todo transporte efectuado por un buque o aeronave explotado por un residente de un Estado, abandonándose el criterio de sede de dirección efectiva de la empresa previsto en el Convenio Modelo de la OCDE (primer párrafo, inciso h).

En cuanto a la definición del término “actividad empresarial”, este incluye la prestación de servicios profesionales y otras actividades que tengan el carácter de independiente (primer párrafo, inciso i).

Por su parte, el término “nacional” tratándose de personas físicas significa cualquiera que tenga la nacionalidad de un Estado, excluyendo el criterio de ciudadanía. Tratándose de personas morales o jurídicas, serán nacionales aquellas cuya calidad como tal derive de la legislación en vigor, no exclusivamente las que se constituyan bajo la legislación de un Estado como lo prevé el Convenio Modelo de la OCDE (primer párrafo, inciso k).

**C. Residente (Artículo 4)**

---

<sup>1</sup> Texto publicado por Natera y Espinosa, S.C. en la Nota Informativa 173/2010 de fecha 28 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.

Se señala que para determinar la aplicación del Convenio tratándose de personas morales residentes de ambos Estados, las autoridades competentes resolverán el caso mediante común acuerdo tomando en consideración su lugar de constitución, sede de dirección efectiva o cualquier otro criterio de naturaleza similar. Asimismo, se establece que en ausencia de dicho acuerdo la persona moral de que se trate quedará fuera del ámbito de aplicación del Convenio, salvo por las disposiciones en materia de intercambio de información (tercer párrafo).

Por su parte, se establece que se entenderá que una sociedad de personas o fideicomiso es residente de un Estado, en la medida en que los ingresos que obtenga estén sujetos a imposición en ese Estado como ingresos obtenidos por un residente, ya sea en manos de dicha sociedad de personas o fideicomiso, o de sus socios o beneficiarios (cuarto párrafo).

#### **D. Establecimiento permanente (Artículo 5)**

Adicionalmente a los supuestos mencionados en el Convenio Modelo de la OCDE se considera que un establecimiento permanente ("EP") también comprende (segundo párrafo):

1. Una obra, construcción, un proyecto de instalación o montaje o actividades de supervisión relacionadas con los mismos, únicamente si dichas obras, construcciones, proyectos o actividades tienen una duración superior a 6 meses<sup>3</sup>;
2. La prestación de servicios, incluidos los servicios de consultoría, por una empresa a través de sus empleados u otro personal contratado por la empresa para dicho propósito, pero sólo en el caso de que las actividades de esa naturaleza prosigan (en relación con el mismo proyecto o con un proyecto conexo) en un Estado durante un periodo o periodos que en total excedan de 183 días, dentro de un periodo cualquiera de 12 meses; y,
3. La prestación de servicios profesionales u otras actividades de carácter independiente, realizados por una persona física pero sólo en el caso de que dichos servicios o actividades prosigan en un Estado Contratante durante un periodo o periodos que en total excedan de 183 días, dentro de un periodo cualquiera de 12 meses.

Para efectos de lo anterior, se señala que para el cómputo de los plazos respecto de las actividades realizadas por empresas asociadas, se considerará conjuntamente el período durante el cual la empresa asociada lleve a cabo actividades si las actividades de ambas empresas son idénticas o substancialmente similares (tercer párrafo).

Por su parte, en adición a los supuestos previstos por el Convenio Modelo de la OCDE se considera que el término EP no incluye el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de hacer publicidad, suministrar información, realizar investigaciones científicas o actividades similares para la empresa, que tengan un carácter preparatorio o auxiliar (cuarto párrafo, inciso e).

No obstante, a diferencia de lo previsto en el Convenio Modelo de la OCDE, el Convenio considera que el término EP sí incluye la utilización de instalaciones con el único fin de entregar bienes o mercancías pertenecientes a la empresa, así como el mantenimiento de un depósito de bienes o

---

<sup>3</sup> Cabe señalar que el Convenio Modelo de la OCDE prevé la existencia de un EP cuando una obra o proyecto de construcción o instalación tenga una duración que exceda 12 meses. mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de entregarlas (tercer párrafo, inciso a y b del Convenio Modelo de la OCDE).

Además, se considera que una empresa aseguradora tiene un EP en el Estado de fuente, salvo por lo que respecta al reaseguro, si recauda primas en el territorio de ese Estado o si asegura contra riesgos situados en ese Estado mediante persona distinta a un agente independiente (sexto párrafo).

Respecto a la existencia de un EP por la realización de actividades empresariales a través de un agente que goce de un estatuto independiente, se señala que para que no exista EP se requiere, además de que actúen dentro del marco ordinario de su actividad, que en sus relaciones comerciales o financieras con la empresa, no existan condiciones que difieran de aquellas generalmente acordadas por agentes independientes (séptimo párrafo).

#### **E. Beneficios Empresariales (Artículo 7)**

En congruencia con la Reserva formulada por México al Artículo 7 del Convenio Modelo de la OCDE, cuando una empresa de un Estado venda bienes o mercancías en el otro Estado a través de un EP y, a su vez, venda en ese otro Estado el mismo o similar tipo de bienes o mercancías, se consideran como vendidos a través del EP (primer párrafo, inciso b)<sup>4</sup>.

Se establece que no serán deducibles los pagos que efectúe un EP (que no sean los hechos por concepto de reembolso de gastos efectivos) a la oficina central de la empresa o a alguna de sus otras sucursales, a título de regalías, honorarios o pagos análogos a cambio del derecho a utilizar patentes u otros derechos, o a título de comisión, por la prestación de servicios específicos o por gestiones efectuadas o, salvo en el caso de bancos, por concepto de intereses sobre dinero prestado al EP (tercer párrafo).

Asimismo, se señala que no se tomarán en cuenta para determinar los beneficios de un EP las cantidades que cobre ese EP (por concepto que no sea reembolso de gastos efectivos), a la oficina central de la empresa o alguna de sus otras sucursales, a título de regalías, honorarios u otros pagos análogos a cambio del derecho a utilizar patentes u otros derechos, o a título de comisión, por la prestación de servicios específicos o por gestiones hechas o, salvo en el caso de bancos, a título de intereses sobre dinero prestado a la oficina central de la empresa o a alguna de sus otras sucursales (tercer párrafo).

#### **F. Tráfico internacional (Artículo 8)**

Se establece que los beneficios del Artículo aplican a residentes de ambos Estados abandonándose el criterio de 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, no se integran al contenido de este Artículo los beneficios derivados de la explotación de embarcaciones dedicadas al transporte por aguas interiores (segundo párrafo del Convenio Modelo de la OCDE).

Por otro lado, se señala que los beneficios procedentes de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional no comprenden aquellos que se obtengan de la prestación del servicio de hospedaje o del uso de cualquier otro medio de transporte distinto a los mencionados (segundo párrafo).

---

<sup>4</sup> No obstante, los beneficios derivados de las ventas realizadas en términos de lo anterior no serán sometidos a imposición en el Estado de fuente si la empresa demuestra que dichas ventas han sido realizadas por razones distintas a las de obtener un beneficio de conformidad con el Convenio.

Asimismo se señala que, en materia de tráfico internacional, las disposiciones de este Convenio prevalecerán sobre las contenidas en cualquier otro Convenio del cual los Estados sean o lleguen a ser parte (fracción primera del Protocolo).

#### **G. Dividendos (Artículo 10)**

Se establece que los dividendos pagados por una sociedad pueden someterse a imposición en ambos Estados. No obstante cuando el beneficiario efectivo de los dividendos sea residente de un Estado, el impuesto exigido por el Estado de fuente no podrá exceder del 5% (primero y segundo párrafos).

Para efectos de lo anterior, se entiende por “dividendos” los rendimientos de las acciones, acciones de goce 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 tratamiento fiscal que los rendimientos de las acciones por la legislación del Estado en que resida la sociedad que los distribuya (cuarto párrafo).

Cabe señalar que el Convenio no prevé la disposición en términos de la cual se prohíbe al Estado de fuente someter a imposición las utilidades no distribuidas de una sociedad, a un impuesto sobre las mismas, aunque las utilidades no distribuidas consistan, total o parcialmente, en utilidades o rentas procedentes de ese Estado de fuente (quinto párrafo del Convenio Modelo de la OCDE).

#### **H. Intereses (Artículo 11)**

Se establece que los intereses pagados a un residente pueden someterse a imposición en ambos Estados. No obstante, si el beneficiario efectivo de los intereses es residente de un Estado el impuesto exigido por el Estado de fuente no podrá exceder del 10% del importe bruto de los intereses (primero y segundo párrafos).

No obstante, se señala que los intereses sólo podrán someterse a imposición en el Estado de residencia del beneficiario efectivo si (tercer párrafo):

1. El beneficiario efectivo es uno de los Estados, una subdivisión política o una entidad local del mismo, o el Banco Central de un Estado;
2. Los intereses son pagados por cualquiera de las entidades mencionadas en el numeral anterior;
3. Los intereses proceden de Uruguay y son pagados respecto de un préstamo a plazo no menor de 3 años otorgado, garantizado o asegurado, por el Banco de México, 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 por cualquier otra institución acordada por las autoridades competentes de los Estados Contratantes; o,
4. Los intereses proceden de México y son pagados respecto de préstamos concedidos por un periodo no menor a 3 años, otorgados, garantizados o asegurados, por el Banco de la República Oriental del Uruguay, o por cualquier otra institución que se acuerde por las autoridades competentes de los Estados Contratantes.

Para efectos de lo anterior 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, especialmente, las rentas de fondos públicos y bonos u obligaciones, incluidas las primas y premios unidos a estos títulos, 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. Por su parte, se establece que este término no incluye a los ingresos considerados como dividendos (cuarto párrafo).

#### **I. Regalías (Artículo 12)**

Se señala que las regalías pueden someterse a imposición en ambos Estados. 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 (primero y segundo párrafos).

Por su parte, el Convenio establece un concepto más amplio de “regalías” que el señalado por el Convenio Modelo de la OCDE, incluyendo dentro de dicho concepto (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; y,
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 películas o cintas para uso en relación con la televisión o radio.

Congruente con la Reserva formulada por México al Artículo 12 del Convenio Modelo de la OCDE, se incluye dentro del término de “regalías” a las cantidades obtenidas en virtud de la enajenación de cualquier derecho o bienes que estén condicionados a la productividad, uso o disposición de los mismos (tercer párrafo).

Asimismo, se establece por regla general que las regalías se consideran procedentes de un Estado cuando el deudor sea residente de ese Estado (quinto párrafo).

No obstante, si la persona que paga las regalías, siendo o no residente en un Estado, tiene un EP en relación con el cual se haya generado la obligación de pago de las regalías y que soporte la carga de las mismas, estas se considerarán provenientes del Estado donde este situado el EP (quinto párrafo).

#### **J. Ganancias de capital (Artículo 13)**

Se establece que las ganancias de capital obtenidas por la enajenación de acciones, participaciones u otros derechos en el capital de una sociedad u otra persona jurídica residente en un Estado, pueden someterse a imposición en ese Estado si el receptor de la ganancia tuvo una participación de al menos 25% en el capital de la sociedad de que se trate en cualquier momento durante un período de 12 meses anterior a dicha enajenación. Sin embargo, el impuesto así exigido por el Estado de residencia no podrá exceder del 20% de las ganancias gravables (quinto párrafo).

#### **K. Servicios personales independientes (anterior artículo 14 del Convenio Modelo de la OCDE)**

Cabe señalar que el Convenio no prevé ningún artículo en relación con la prestación de servicios personales independientes al prever un supuesto de EP por servicios en el artículo 5 de dicho Convenio.

#### **L. Artistas y deportistas (Artículo 16)**

Se señala que los ingresos obtenidos por un residente de un Estado como artista o deportista, estarán exentos en el Estado de fuente, si la visita a ese Estado se encuentra financiada al menos en un 50% por fondos públicos del Estado residencia (tercer párrafo).

#### **M. Pensiones (Artículo 17)**

Se establece que los beneficios derivados de la seguridad social y otras pensiones públicas pagadas por un Estado a un residente del otro Estado, podrán someterse a imposición en el Estado de fuente (segundo párrafo).

#### **N. Otras rentas (Artículo 20)**

Congruente con la reserva efectuada 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 Convenio, y procedentes del otro Estado, también podrán someterse a imposición en el Estado de fuente (primer párrafo).

#### **O. Disposiciones Misceláneas (Artículo 22)**

Se establece que el Convenio no podrá interpretarse en el sentido de impedir que un Estado aplique sus disposiciones relacionadas con capitalización delgada y empresas extranjeras controladas<sup>5</sup>, así como cualquier otra medida existente para evitar la evasión y elusión fiscal. Al efecto, las autoridades fiscales se comunicarán sobre cualquier medida de naturaleza similar o análoga que se introduzca en su legislación interna (primer párrafo).

#### **P. Método de exención (artículo 23)**

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

1. El impuesto uruguayo pagado por ingresos provenientes de Uruguay, en una cantidad que no exceda del impuesto exigible en México sobre dichos ingresos; y,
2. En el caso de una sociedad que detente al menos el 10% del capital de una sociedad residente de Uruguay y de la cual la sociedad mencionada en primer lugar recibe dividendos,
3. Tales como las disposiciones relacionadas con regímenes fiscales preferentes, en el caso de México, y regímenes de baja o nula tributación, en el caso de Uruguay. el impuesto uruguayo pagado por la sociedad que distribuye dichos dividendos, respecto de los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos.

Por su parte, Uruguay permitirá a sus residentes deducir del impuesto sobre la renta que haya de pagarse en Uruguay sobre rentas procedentes de México, el impuesto pagado al fisco mexicano. Asimismo, podrán deducir del impuesto sobre el patrimonio que deban pagar en Uruguay sobre bienes de todas clases situados en México, el impuesto sobre el patrimonio pagado al fisco mexicano. Lo anterior, siempre que el importe de la deducción no exceda de la parte del impuesto uruguayo correspondiente a dichas rentas o bienes antes de efectuar la deducción (segundo párrafo).

#### **Q. No discriminación (Artículo 23)**

---

<sup>5</sup> Tales como las disposiciones relacionadas con regímenes fiscales preferentes, en el caso de México, y regímenes de baja o nula tributación, en el caso de Uruguay.

Es importante señalar que el Convenio 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).

Por otra parte, se señala que las disposiciones del Convenio no impedirán que un Estado aplique sus disposiciones en materia de capitalización delgada (sexto párrafo).

#### **R. Procedimiento de acuerdo mutuo (Artículo 25)**

Se establece que si la autoridad competente estima fundada una reclamación y no puede por sí misma adoptar una solución satisfactoria, hará lo posible por resolver la cuestión mediante acuerdo mutuo con la autoridad competente del otro Estado, en tanto que la autoridad competente del otro Estado hubiere sido notificada del caso dentro de los 4 años y medio siguientes a la fecha en la que se presentó o debió haberse presentado la declaración de este otro Estado.

En el caso descrito en el párrafo anterior, cualquier acuerdo se implementará dentro de los 10 años contados a partir de la fecha en la que se presentó o debió haberse presentado la declaración en este otro Estado o en un periodo mayor cuando lo permita la legislación interna (segundo párrafo).

Por su parte, se establece que cualquier controversia sobre una medida adoptada por un Estado, que se relacione con alguno de los impuestos comprendidos en el Convenio, o en el caso de no discriminación, cualquier medida fiscal adoptada por un Estado, incluyendo una controversia sobre la aplicabilidad de dicho Convenio, deberá ser resuelta de conformidad con el mismo, a no ser que las autoridades competentes acuerden otra cosa (quinto párrafo).

#### **S. Intercambio de información (Artículo 26)**

En relación con el artículo que prevé el intercambio de información, se señala que los Estados intercambiarán aquella que sea previsiblemente relevante para aplicar lo dispuesto en el Convenio, señalando que también procederá dicho intercambio para la administración o ejecución de la legislación interna relativa a los impuestos de cualquier naturaleza y denominación exigidos por un Estado (primer párrafo)

En relación con la obligación de mantener en secreto cualquier información recibida en términos de lo anterior se establece, como caso de excepción, que la misma también se podrá comunicar a las personas encargadas de verificar el cumplimiento de la determinación o recaudación de impuestos, de los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a esos impuestos o de la resolución de los recursos relativos a los mismos (segundo párrafo).

En adición a lo anterior, se señala que un Estado no podrá negarse a otorgar la información solicitada únicamente porque la misma sea detentada por un banco, otra institución financiera, beneficiario u otra persona actuando en calidad de agente o fiduciario porque se relaciona con participaciones en una persona<sup>6</sup> (quinto párrafo).

#### **T. Asistencia en la recaudación de impuestos (Artículo 27)**

Se incluye un artículo que permite a los Estados prestarse asistencia mutua en la recaudación de sus créditos fiscales pudiendo establecer de mutuo acuerdo la aplicación de este artículo. Para tales efectos, se señala el procedimiento que deberán seguir las autoridades de los Estados para hacer efectivo el cobro de un crédito fiscal.

---

<sup>6</sup> Para efectos se Uruguay, la expresión "participación en una persona" se refiere a la "participación en la titularidad de una persona" (fracción II del Protocolo).

#### **U. Entrada en vigor (Artículo 29)**

Se establece que el Convenio entrara en vigor 30 días después de que cada uno de los Estados notifique al otro por escrito y a través de la vía diplomática el cumplimiento de los procedimientos establecidos por su legislación interna (primer párrafo).

1. Por su parte, se señala que las disposiciones del Acuerdo serán aplicables de la siguiente forma:
2. Respecto de los impuestos retenidos en la fuente, sobre las rentas pagadas o acreditadas a partir del primer día de enero del año calendario siguiente a aquél en que entre en vigor el Convenio; y,

Respecto de otros impuestos, en cualquier ejercicio fiscal que inicie a partir del primer día de enero del año calendario siguiente a aquél en que entre en vigor el Convenio.

#### **V. Terminación (Artículo 30)**

Se establece que el Convenio permanecerá en vigor a menos que un estado lo dé por terminado señalando, para tales efectos, el procedimiento para la denuncia así como la forma en que dejará de surtir efectos.

\* \* \* \* \*

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.