



Actualización 2008 al Convenio Modelo: Residencia, Gravamen de Servicios, Regalías y Software

**Jorge Libreros Calderón
Sergio Ramírez Martínez**

INTRODUCCIÓN

El 17 de julio de 2008, el Consejo de la Organización y Desarrollo Económico (en adelante la OCDE) aprobó la Actualización 2008, del Modelo de Convenio Fiscal. Esta actualización será incorporada en la Nueva versión del Modelo de Convención Fiscal de la OCDE, que será publicada a principios de septiembre del presente año.

Incluye cambios técnicos a los comentarios en relación con los siguientes temas:

1. La residencia dual de las personas que no resultan ser residentes de acuerdo a la Regla de Desempate (Art. 4°)
2. El concepto de Lugar de Administración Efectiva (Art. 4°)
3. Tratamiento Fiscal de los Servicios (Art. 5°)
4. Tratamiento Fiscal de las FIBRAS (Arts. 6°, 10 y 13)
5. La Atribución de Utilidades a los Establecimientos Permanentes (Art. 7°)
6. Ciertos aspectos de interpretación de las regalías (Art. 12)
7. Interpretación sobre la distribución de Software (Art. 12)
8. Qué días de residencia deben de tomarse en cuenta para la regla de los 183 días (Art. 15)
9. Gravamen sobre una base neta para artistas y deportistas en el Tratado (Art. 17)
10. Una pequeña actualización al Art. 21 (Otras Rentas)

11. Un pequeño cambio a los Arts. 23-A y 23-B (Exención y Acreditamiento)
12. Aplicación e Interpretación del Art. 24 (No Discriminación)
13. Arbitraje (Art. 25)

INDICE

INTRODUCCION

Modificaciones a los siguientes Comentarios:

1. Art. 4° Residencia

1.1. Exclusión de compañías exentas

1.2. Lugar de administración efectiva

2. Art. 5° Establecimiento Permanente

2.1. Gravamen en la fuente de los Servicios

3. Art. 12 Regalías

3.1. Interpretación sobre Regalías

3.2. Principales cambios al Art. 12

3.3. Principales Observaciones y Reservas de México al artículo 12:

CONCLUSION

Actualización 2008 al Convenio Modelo: Residencia, Gravamen de Servicios, Regalías y Software

1. Art. 4° Residencia

En la actualización de 2008 se insertó un concepto alternativo al del Lugar de Administración Efectiva, en virtud de que un número considerable de países adopta bilateralmente la aproximación de Caso por Caso para resolver situaciones de Residencia Dual de Personas Morales, pero se señalan ciertos factores que los Fiscos deberán tomar en cuenta, de acordarse en el tratado correspondiente esta aproximación,

1. 1. Exclusión de compañías exentas

Se excluyen a las compañías y a otras personas que no estén sujetas a un gravamen considerable en un Estado contratante porque estas personas, mientras que son residentes de ese Estado bajo la legislación fiscal de ese Estado, son también residentes del otro Estado conforme a un Tratado entre estos dos Estados. (Com. 8.2)

Esto se ha buscado interpretar restrictivamente, teniendo en cuenta su objeto y propósito, que es excluir a las personas que no estén sujetas a imposición relevante (gravación general) en un Estado, porque de otra manera, pudiera ser que excluyera a todos los residentes de países que adoptaran un principio territorial en su gravación, un resultado que no es claramente el pensado. (Com. 8.3)

1. 2. Lugar de Administración Efectiva

1.2.1 El “lugar de la dirección efectiva” se ha adoptado como el criterio preferido para las personas morales. El lugar de la dirección efectiva es el lugar en donde se toman las decisiones administrativas y comerciales que son necesarias para la conducción de la Entidad de Negocios como un conjunto.

1.2.2 Algunos países consideran que una aproximación caso por caso es la mejor manera de resolver las dificultades en la determinación del lugar de la sede de dirección efectiva de una persona moral y están en libertad de dejar la cuestión de la residencia de estas personas a las autoridades competentes, lo cual puede ser hecho de acuerdo a los siguientes factores y siempre que esta aproximación se pacte en el tratado relativo:

1.2.2. Factores a considerar

Donde:

- Se llevan a cabo las reuniones de su junta directiva
- El cuerpo equivalente sesiona generalmente
- El director general y otros ejecutivos "senior" realizan generalmente sus actividades
- Sus funcionarios llevan a cabo la administración del día a día la conducción de la empresa como un todo
- Se ubican las oficinas generales
- Se guardan sus registros contables

2. Art. 5° Establecimiento Permanente

El concepto más trascendente y debatido incluido en la Actualización de 2008, fue el de la “Disposición Alternativa” que permite dentro de los comentarios al Artículo 5°, la creación del “Establecimiento Permanente Presunto”.

Este concepto encontró la más fuerte oposición de los organismos como el BIAC y los Despachos de Especialistas, además de firmas industriales y comerciales.

Antecedentes

El Grupo de Trabajo (2004) encargado de analizar el tratamiento fiscal de los Servicios de acuerdo a las entonces disposiciones vigentes, se concluyó que no debían hacerse modificaciones a éstas y que los Servicios deberían continuar ser tratados como las demás actividades de negocios.

Sin embargo, algunos Estados estaban renuentes a aceptar el Principio del gravamen exclusivo en el país de residencia de los Servicios prestados en el Estado de la Fuente de Riqueza.

En las conclusiones, se propusieron cambios al Comentario del Art. 5°, sugiriéndose “Disposiciones Alternativas” que estos Estados pudieran utilizar para asegurar los derechos a gravar los Servicios en la Fuente.

2.1. Gravamen en la Fuente de los Servicios

Los beneficios de los servicios llevados a cabo en el territorio de un Estado contratante por una empresa del otro Estado contratante, sólo serán imposables en el primer Estado si son atribuibles a un EP.

Por otra parte, si el gravamen en la fuente de los beneficios de los Servicios fuera permitido, además el costo de su cumplimiento, las empresas afrontarían el riesgo de tener un EP en circunstancias inesperadas (ej. en situaciones donde se extendiera esa presencia debido a dificultades imprevistas o a petición de un cliente).

Estos casos además requieren de la empresa un cumplimiento retroactivo de un número de requisitos administrativos asociados a un EP.

Sin embargo, algunos estados están preocupados de que algunas empresas de servicios no requieran de un lugar de negocios fijo en su territorio para tener un nivel substancial de actividades económicas en éste y considerar que estos derechos adicionales son por lo tanto apropiados.

Por eso están renuentes adoptar el principio de gravar exclusivamente en la residencia a los servicios que no son atribuibles a un establecimiento permanente, por lo que se propusieron cambios para preservar los derechos de gravamen en la fuente, bajo ciertas circunstancias:

- 1) Todos los Estados miembros convinieron en que un estado no debe tener derecho a gravar en la fuente, ingresos derivados de servicios prestados por un no residente fuera de ese estado.
- 2) Otra cuestión fundamental, en la cual hay acuerdo general, es que solamente las utilidades derivadas de los servicios deben ser gravadas.
- 3) El no permitir que un estado grave las utilidades los servicios prestados en su territorio en ciertas circunstancias (ej. Cuando tales servicios se proporcionan durante un corto período de tiempo).
- 4) También, debe haber un nivel mínimo de presencia en un Estado antes de que se permita el gravamen.

2.1.1. Ejemplo de Disposición Alternativa (Comentario 42.23)

A pesar de las provisiones de los párrafos 1, el 2 y 3, cuando una empresa de un Estado contratante lleve a cabo servicios en el otro Estado contratante

a) a través de un individuo que esté presente en ese otro Estado por un período o períodos que excedan la suma de 183 días en cualquier período de doce meses, y más del 50% de los ingresos brutos atribuibles a las actividades económicas activas de la empresa durante este período o períodos, se deriven de los servicios prestados en ese otro Estado por ese individuo, o

b) para un período o períodos que excedan la suma de 183 días en cualquier período de doce meses, y estos servicios sean realizados para el mismo proyecto o para proyectos conexos a través de uno o más individuos, que estén presentes y lleven a cabo tales servicios en ese otro Estado

las actividades realizadas en ese otro Estado al llevar a cabo estos servicios, deberán considerarse como ejecutadas a través de un establecimiento permanente de la empresa situado en ese otro estado.

1. La primera condición se refiere a los días de presencia de un individuo.
2. Para la segunda condición, según la cual más del 50% de los ingresos brutos atribuibles a las actividades económicas activas de la empresa durante el período o períodos relevantes, se deben derivar de los servicios llevados a cabo en ese Estado a través de ese individuo, los ingresos brutos atribuibles a las actividades económicas activas de la empresa representarían lo que esa empresa ha cobrado o debe cobrar por sus actividades económicas activas, sin importar cuando ocurrirá la facturación real o de las reglas de la ley doméstica respecto a cuando tales ingresos se deben considerar para los propósitos del gravamen.

Consideraciones

- 1) Los servicios prestados por un individuo a nombre de una empresa, no serán considerados realizados por otra empresa con ese individuo, a menos que esa otra empresa supervise, dirija o controle la manera en la cual estos servicios son llevados a cabo por el individuo.
- 2) Estos párrafos no son relevantes en el caso de los tratados que no incluyan la disposición alternativa y, por lo tanto, no permiten que un establecimiento permanente sea determinado simplemente porque las condiciones descritas en esta disposición se han cumplido.
- 3) El párrafo sugerido se aplica solamente a los servicios. Otros tipos de actividades que no constituyan servicios, se excluyen por lo tanto de su alcance.
- 4) La disposición se aplica solamente a los servicios que son llevados a cabo en un Estado por una empresa extranjera, independientemente de si los servicios relevantes son suministrados a un residente del Estado no importa; lo que importa es que los servicios están siendo llevados a cabo en el Estado a través de un individuo presente en ese estado.

Ejemplos del uso del subpárrafo a), si se asume que la disposición alternativa se ha incluido en un tratado entre los estados R y S:

Ejemplo 1: W, residente del estado R, es un consultor que realiza sus actividades económicas en su propio nombre (es decir es el dueño único de esa empresa). Entre el 2 de febrero de 2000 y el 1 de febrero de 2001, está presente en el estado S por un período o períodos de 190 días y durante ese período, todos los ingresos por sus actividades económicas se derivan de los servicios que lleva a cabo en el estado S. Puesto que el subpárrafo a) se aplica en esa situación, estos servicios se presumirán llevados a cabo a través de un establecimiento permanente en el estado S.

Ejemplo 2: X, residente del estado R, es uno de los dos accionistas y empleados de XCO, una compañía residente del estado R, que proporciona servicios de ingeniería. Entre el 20 de diciembre de 2000 y el 19 de diciembre de 2001, X está presente en el estado S por un período o períodos de 190 días y durante ese período, el 70% de todos los ingresos brutos XCO, atribuibles a las actividades económicas activas se derivan de los servicios que X lleva a cabo en el estado S. Puesto que el subpárrafo a) se aplica en esa situación, estos servicios se presumirán llevados a cabo a través de un establecimiento permanente de XCO en el estado S.

Ejemplo 3: X y Y, que son residentes del estado R, son los dos socios de X&Y, una sociedad establecida en el estado R que proporciona servicios jurídicos. Para los propósitos de gravamen, el estado R trata estas sociedades como entidades transparentes. Entre el 15 de julio de 2000 y el 14 de julio de de 2001, Y está presente en el estado S por un período o períodos de 240 días y durante ese período, el 55% de todos los honorarios de X&Y es atribuible a las actividades

económicas activas de X&Y, y se derivan de los servicios que Y lleva a cabo en el estado S. El Subpárrafo a) se aplica en esa situación y, para los propósitos de los impuestos de X y de Y, los servicios llevados a cabo por Y se presumen que son realizados a través de un establecimiento permanente en el estado S.

Ejemplo 4: Z, residente del estado R, es uno de 10 empleados de ACO, una compañía residente del estado R, que proporciona servicios de contabilidad. Entre el 10 de abril de 2000 y el 9 de abril de 2001, Z está presente en el estado S por un período o períodos de 190 días y durante ese período, el 12% de todos los ingresos brutos de ACO es atribuible a sus actividades económicas activas que se derivan de los servicios que Z lleva a cabo en el estado S. El subpárrafo a) no se aplica en esta situación y, a menos que el subpárrafo b) se aplique a ACO, la disposición alternativa no considerará que ACO tiene un establecimiento permanente en el estado S.

Ejemplos del uso del subpárrafo b), si se asume que la disposición alternativa se ha incluido en un tratado entre los estados R y S:

Ejemplo 1: X, residente de la compañía del estado R, ha acordado con la compañía Y realizar estudios geológicos en varias localizaciones en el estado S, en donde la compañía Y posee los derechos de exploración. Entre el 15 de mayo 2000 y el 14 de mayo de 2001, estos exámenes son continuos durante 185 días laborables por los empleados de X, así como por individuos independientes, a los cuales X ha subcontratado una parte del trabajo pero quienes trabajan bajo la dirección, la supervisión o control de X. Puesto que el subpárrafo b) se aplica en esa situación, estos servicios serán considerados como llevados a cabo a través de un establecimiento permanente de X en el estado S.

Ejemplo 2: Y, residente del estado T, es uno de los dos accionistas y empleados de WYCO, una compañía residente del estado R, que proporciona servicios de capacitación. Entre el 10 de junio de 2000 y el 9 de junio de 2001, Y lleva a cabo servicios en el estado S, bajo el contrato que WYCO ha concluido con una compañía que es un residente del estado S para capacitar a los empleados de esa compañía. Estos servicios se llevan a cabo en el estado S durante 185 días laborables. Durante el período de presencia de Y en el estado S, los ingresos por estos servicios representan el 40% de los ingresos brutos de WYCO por sus actividades económicas activas. Mientras que el subpárrafo a) no se aplica en esta situación, el subpárrafo b) se aplica y estos servicios serán considerados como llevados a cabo a través de un establecimiento permanente de WYCO en el estado S.

Ejemplo 3: ZCO, residente del estado R, ha contratado, por la vía del outsourcing a la compañía OCO, que es un residente del estado S, el soporte técnico que proporciona por teléfono a sus clientes. OCO funciona como un centro de llamadas (call center) para un cierto número de compañías similares a ZCO. Durante el período del 1 de enero de 2000 al 31 de diciembre de 2000, los empleados de OCO proporcionan el soporte técnico a los diferentes clientes de ZCO. Puesto que los empleados de OCO no están bajo la supervisión, la dirección o control de ZCO, no puede ser considerado, para los propósitos del subpárrafo b), que ZCO está

llevando a cabo servicios en el estado S a través de estos empleados. Además, mientras que los servicios proporcionados por los empleados de OCO a los diferentes clientes de ZCO son similares, éstos se proporcionan bajo diversos contratos concluidos por ZCO con clientes no relacionados: estos servicios no se pueden, por lo tanto, considerar para ser prestados para el mismo o para proyectos conexos.

Proyectos Conexos (Comentario 42.41)

La referencia a “proyectos conexos” tiene como intención cubrir los casos donde los servicios se proporcionan en el contexto de proyectos separados realizados por una empresa pero que estos proyectos tienen una coherencia comercial (véase los párrafos 5.3 y 5.4). La determinación de si los proyectos están conectados dependerá de los hechos y de las circunstancias de cada caso pero entre los factores que serían generalmente relevantes para ese propósito se incluye:

- Si los proyectos son cubiertos por un solo contrato principal (master contract);
- Si los proyectos son cubiertos por diversos contratos, ya sea que estos diferentes contratos fueron concluidos con la misma persona o con personas relacionadas y si la firma de los contratos adicionales hubiera sido razonablemente esperada al concluir el primer contrato;
- Si la naturaleza del trabajo implicado bajo los diversos proyectos es igual;
- Si los mismos individuos están llevando a cabo los servicios bajo diversos proyectos.

Períodos Relevantes (Comentario 42.42)

Se considera que la empresa esté llevando a cabo servicios durante el período relevante:

1) Es el período durante el cual los individuos están llevando a cabo servicios, servicios se proporcionan realmente, y que hubieran correspondido normalmente a los días laborables de estos individuos.

2) Una empresa que acuerda mantener personal disponible, para el caso de que un cliente necesite los servicios de tales personas y cobre las esperas al cliente, para tener a dichas personas disponible, está llevando a cabo servicios a través de los individuos relevantes aunque estén ociosos durante los días laborables en que siguen estando disponibles.

Individuos para los propósitos de la disposición alternativa

Los individuos a través de los cuales una empresa proporciona servicios, serán los que están proporcionando los servicios a nombre de una empresa, la excepción

incluida en la oración pasada de la disposición aclara que los servicios llevados a cabo por ese individuo solo serán tomadas en cuenta para otra empresa, si el trabajo de ese individuo se ejecuta bajo la supervisión, la dirección o control de la última empresa.

Así, por ejemplo, cuando una compañía que ha acordado por un contrato proporcionar servicios a terceros, proporciona estos servicios a través de los empleados de una empresa separada (ej. una empresa que proporciona servicios de outsourcing), los servicios llevados a cabo a través de estos empleados no serán tomados en cuenta para la aplicación del subpárrafo b) para la compañía que firmó el contrato para proporcionar servicios a los terceros. Esta regla se aplica sin importar si la empresa separada está asociada, o es independiente de la compañía que firmó el contrato.

Umbral de los 183 días

Este umbral previsto en la disposición alternativa puede dar lugar a abusos por lo que algunos estados pudieran querer prevenir tales abusos. Algunos estados, mediante la inclusión de una disposición específica en el artículo. Tal disposición se podía elaborar de acuerdo a las líneas siguientes:

Para los propósitos del párrafo [x], cuando una empresa de un Estado contratante que esté prestando servicios en el otro Estado contratante, durante un periodo de tiempo, se asocie con otra empresa que lleve a cabo servicios substancialmente similares en el otro estado para el mismo proyecto o para proyectos conexos a través de uno o más individuos que, durante ese período, estén presentes y llevando a cabo tales servicios en ese Estado, la primera empresa se presumirá que durante ese periodo de tiempo, presta servicios en el otro estado para ese mismo proyecto o para los proyectos conexos a través de estos individuos. Para el fin de la oración precedente, una empresa será asociada a otra empresa si una es controlada directamente o indirectamente por la otra, o ambas son controladas directamente o indirectamente por las mismas personas, sin importar independientemente si estas personas son residentes de uno de los Estados contratantes.

Según la disposición, las actividades llevadas a cabo en el otro estado (S) por los individuos mencionados en el subpárrafo a) o b), a través de los cuales los servicios son llevados a cabo por la empresa durante el período o períodos mencionados en estos subpárrafos, se consideran son realizados a través de un establecimiento permanente que la empresa tenga en el otro estado (S).

La empresa por lo tanto, se considerara que tiene un EP en el otro estado para los propósitos de todas las disposiciones de la convención (incluyendo, por ejemplo, el párrafo 5 del artículo 11 y el párrafo 2 del artículo 15) y las utilidades derivadas de las actividades realizadas en el otro estado al proporcionar estos servicios son atribuibles a ese establecimiento permanente y son por lo tanto imponibles en ese estado conforme al artículo 7.

Servicios Auxiliares o Preparatorios

Esta disposición alternativa no se aplicará si los servicios llevados a cabo se limitan a los mencionados en el párrafo 4 del artículo 5 que, si fueran realizados a través de un lugar fijo de negocios, no haría de este lugar fijo de negocios, un establecimiento permanente bajo las disposiciones de ese párrafo.

Así, si los servicios que se llevan a cabo son exclusivamente de carácter preparatorio o auxiliar (ej. la provisión de información de prospectos cuando esto es meramente preparatorio para la conducción de actividades económicas ordinarias de la empresa; vea el párrafo 23 anterior) y en ese caso, es lógico no considerar que la prestación de estos servicios constituirá un establecimiento permanente.

3. Art. 12 Residencia - Software

En la actualización de 2008 se insertaron cambios buscando la clarificación de ciertos aspectos como la definición de regalías y la caracterización de los pagos hechos por la distribución de software.

3.1. Definición de Regalías (Comentario 8.2)

Cuando un pago es hecho por la transferencia de la propiedad completa de un elemento mencionado en la definición, el pago no es por “el uso de, o el derecho de utilizar” esa propiedad y por lo tanto no representa una regalía.

Cada caso depende de sus particulares hechos y necesita ser examinado teniendo en cuenta la ley nacional de propiedad intelectual pero generalmente, si el pago es por la enajenación de los derechos que constituyen una propiedad distinta y específica, tales pagos es probable que sean beneficios empresariales o una ganancia de capital, que regalías.

Ejemplo: El propietario de una obra literaria transfiere solamente los derechos de la película

El término “regalías” se refiere generalmente a los derechos o propiedad, que constituyen las diferentes formas de la propiedad literaria y artística, los elementos de la propiedad intelectual especificados en el texto e información referente a experiencia industrial, comercial o científica.

La definición se aplica a los pagos por el uso de, o el derecho de utilizar, los derechos del tipo mencionados, hayan sido o no, o se requiera que sean registrados en un registro público.

3.2. Principales cambios en el Artículo 12

1) Pagos por la transferencia de la propiedad total de un elemento de Propiedad intangible

Eso deriva del hecho de que cuando la propiedad de los derechos se ha enajenado, el pago ya no puede ser por el uso de los derechos.

Así, cuando un pago es hecho por la transferencia de la propiedad completa de un elemento mencionado en la definición, el pago no por “el uso de, o el derecho de utilizar” esa propiedad y por lo tanto no representa una regalías.

2) Pagos por los Derechos Exclusivos de Distribución

No constituyen regalías pues no se hacen por el uso de, o el derecho de utilizar, un elemento de propiedad de un bien intangible. Estos pagos caerían mejor bajo el artículo 7.

Ejemplo:

Un distribuidor de ropa residente en un Estado contratante (S) paga cierta suma de dinero a un fabricante de camisas de marca, que es un residente del otro Estado contratante (R), por el derecho exclusivo para vender en el primer estado las camisas de marca fabricadas en el extranjero por ese fabricante.

En este ejemplo, el distribuidor residente no paga el derecho de utilizar el nombre comercial o la marca bajo los cuales se venden las camisas; él obtiene simplemente el derecho exclusivo de vender en su estado las camisas de la residencia que él comprará del fabricante. Estos pagos caen mejor bajo el artículo 7.

3) Pagos por diseños, modelos o planos

Un pago no se puede decir hecho por el uso de, o el derecho a utilizar un diseño, un modelo o un plano, si el pago es por el desarrollo de un diseño, de un modelo o de un plan que no existen aún.

Ejemplo:

Un arquitecto conserva todos los derechos, incluyendo los derechos reservados, por ese diseño, modelo o plano. Cuando, sin embargo, el dueño de los derechos reservados en planos anteriormente desarrollados, simplemente concede a alguien el derecho de modificar o reproducir estos planes, sin realmente realizar ningún trabajo adicional, el pago recibido por el dueño por conceder el derecho por tal uso de los planos constituiría regalías.

4) Pagos por Know-how

Al clasificar como regalías por los pagos recibidos por información referente a experiencia industrial, comercial o científica, nos referimos al concepto de "know-how"

Corresponde generalmente a información no divulgada de naturaleza industrial, comercial o científica que se genera de una **experiencia anterior**, por lo no se aplica a los pagos por la nueva información obtenida como resultado de llevar a cabo servicios a petición del pagador.

Puesto que la definición se relaciona con la información referente a una experiencia anterior, el artículo no se aplica a los pagos por la nueva información obtenida como resultado de llevar a cabo servicios a petición del pagador.

5) Pagos por Listas de clientes

Se trataría de un servicio cuando la lista se desarrollara específicamente para el pagador.

Por el contrario, un pago por una lista confidencial de clientes a quienes el beneficiario ha proporcionado un producto o un servicio particular, constituiría un pago por know-how, pues se relacionaría con la experiencia comercial del beneficiario frente a estos clientes.

6) Distribución de Software

Los acuerdos entre un propietario de software protegido por derechos de autor (copyright) y un intermediario para la distribución, conceden con frecuencia al intermediario de la distribución el derecho de distribuir las copias del programa sin el derecho de reproducir ese programa.

Los pagos en estos tipos de transacciones serían caracterizados como beneficios empresariales de acuerdo con el artículo 7, sin importar si las copias que son distribuidas están entregadas en medios tangibles o distribuidas electrónicamente (sin que el distribuidor tenga el derecho de reproducir el software), o si el software es sujeto a una “estandarización” de menor importancia para los propósitos de su instalación.

3.3. Principales Observaciones y Reservas de México al artículo 12:

1) Modificación a la Observación de México en relación con el software (Párrafo 28)

México mantiene el punto de vista de que los pagos referentes a software caen dentro del alcance del artículo cuando menos que los derechos completos del software son transferidos, ya sea si los pagos son hechos por el derecho a utilizar derechos de autor del software para su explotación comercial (excepto los pagos por el derecho de distribuir copias de software estandarizado, no abarcando el derecho ni de modificarlas ni de reproducirlas para requisitos particulares) o si se relacionan con el software adquirido para el uso en el negocio del comprador, cuando, en este último caso, el software no está absolutamente estandarizado sino que se adapta de alguna manera para el comprador.

2) Nueva Observación de México en relación con pagos por derechos limitados (Párrafo 29)

México no se adhiere a la interpretación en el párrafo 8.2. México mantiene el punto de vista de que los pagos por la transferencia de los derechos presentados como una enajenación (ej. derechos geográficamente limitados o por tiempo limitado) caen dentro del alcance de este artículo porque menos que los derechos completos inherentes a un elemento de la propiedad mencionado en la definición son transferidos.

3) Mantenimiento de la Reserva de México en relación con el Arrendamiento de Equipo (Párrafo 41)

41. México se reserva el derecho de continuar incluyendo la renta derivada del alquiler con opción a compra del equipo industrial, comercial o científico y de contenedores en la definición de “regalías” de la manera prevista para en el párrafo 2 del artículo 12 de la convención modelo de 1977.

CONCLUSION

Es importante el valorar los continuos esfuerzos del Comité de Estudios Fiscales de la OCDE, para mejorar el Modelo de Convención Fiscal y sus Comentarios. Sin embargo, el Comité enfrenta retos cada vez más difíciles por parte de los Estados Miembros, así como de las opiniones de los Países No Miembros, que debido a su especial situación, difieren de lo que podría denominarse “la corriente tradicional” encabezada por los Países Miembros que encuentran que el Tratado Modelo y sus Comentarios, deberían permanecer sin cambios significativos.

Existen organismos que opinan que no debían efectuarse cambios a las reglas fundamentales de atribución de ingresos, lo que traerá problemas en el futuro para desarrollar consensos. También comentan que los Estados en desacuerdo pueden acudir a las llamadas Observaciones a los comentarios y a las Reservas a los artículos, sin tener que utilizar disposiciones alternativas.

Sin embargo, el mundo cambia y es necesario tomar en consideración la opinión de los países disidentes, a pesar de que cómo mencionan varios críticos de las “disposiciones alternativas” que crean el EP Presunto, de que los estados opositores al principio de exclusividad de gravamen de los servicios en el país de Residencia, continúen luchando por cambiar conceptos como el del Establecimiento Permanente, el cual es la piedra angular de los Países desarrollados.