

TRADUCCION LIBRE AL MODELO 2008 DE LA OCDE

Arts. 4°, 5° y 12

Página 5 (del Modelo en Inglés)

Cambios al comentario del artículo 4 (Residencia)

6. Se reemplazan los párrafos 8 a 8.4 del Comentario del artículo 4 como sigue:

8. El párrafo 1 proporciona una definición de la expresión “residente de un Estado contratante” para los propósitos de la convención. La definición se refiere al concepto de residencia adoptado en las leyes domésticas (cf. observaciones preliminares). Como criterios para gravar como residente, la definición menciona: domicilio, residencia, lugar de administración o cualquier otro criterio de una naturaleza similar. Por lo que hace a los individuos, la definición tiene como objetivo el cubrir las diversas formas de vinculación personal a un Estado lo cual, en las leyes fiscales domésticas, forma la base del gravamen (opción a ser gravado totalmente). También cubre los casos donde se presume que una persona, según las leyes fiscales de un Estado, es sujeto de imposición en ese Estado y por ello, es sujeto de gravamen en dicho Estado (Ej. los diplomáticos u otras personas en servicio gubernamental). [la parte restante del párrafo 8 se convierte en los nuevos párrafos 8.1, 8.2 y 8.3]

8.1 De acuerdo con las disposiciones de la segunda oración del párrafo 1, sin embargo, una persona no debe ser considerada “residente de un Estado contratante” en el sentido de la convención si, aunque no esté domiciliado en ese estado, lo consideran ser un residente según las leyes domésticas pero está sujeto solamente a imposición limitada sobre los ingresos obtenidos en ese Estado o al patrimonio situado en ese Estado. Esta situación existe en algunos Estados en lo referente a individuos, Ej. En el caso de diplomáticos extranjeros y empleados consulares extranjeros en servicio en su territorio.

8.2 Según su redacción y espíritu, la segunda disposición también excluiría de la definición de residente de un estado contratante a las de compañías de propiedad extranjera exentas de impuestos sobre su ingreso extranjero por la aplicación de privilegios diseñados para atraer a las compañías de tránsito (conduit companies). **También excluye las compañías y a otras personas que no están 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 residentes del otro Estado conforme a un Tratado entre estos dos Estados.** [las siguientes dos oraciones del párrafo existente 8 fueron movidas al párrafo siguiente]. La exclusión de ciertas compañías o de otras personas de la definición no impedirá a los Estados contratantes, el intercambiar información acerca de sus actividades.

(cf. párrafo 2 del comentario en el artículo 26). Los Estados pueden considerar apropiado el desarrollar intercambios espontáneos de información en relación con personas que buscan obtener beneficios no deseados por los Tratados.

8.3 La aplicación de la segunda oración, sin embargo, contiene dificultades y limitaciones inherentes. **Así, tiene que ser interpretada teniendo en cuenta su objeto y propósito, que es excluir a las personas que no estén sujetas a imposición relevante (obligación total a la imposición) en un Estado,** porque pudiera ser que excluyera de otra manera del alcance de la convención, a todos los residentes de países que adoptaran un principio territorial en su gravamen, un resultado que no es claramente el pensado.

8.4. Ha sido la interpretación general de la mayoría de los países miembros que el gobierno de cada Estado, así como cualquier subdivisión política o autoridad local de éste, son residentes de ese Estado, de acuerdo con la convención. Antes de 1995, el modelo no indicaba explícitamente esto; en 1995, el artículo 4 fue modificado para ajustarse al texto del modelo y a esta interpretación.

8.5. El párrafo 1 se refiere a las personas que son “sujetas a imposición” en un Estado contratante bajo sus leyes a causa de varios criterios. En muchos Estados, se considera a una persona “sujeta a imposición”, aun cuando el Estado no la grave de hecho. Por ejemplo, los fondos de jubilación, las organizaciones de caridad y otras organizaciones pueden estar exentas de gravamen, pero solamente si cumplen con todos los requisitos para la exención especificados en la legislación fiscal. Así, son sujetos de imposición de un Estado contratante. Además, si no cumplen los requisitos especificados, también serán requeridos a pagar impuesto. La mayoría de los Estados verán a estas entidades como residentes para el objeto de la convención (véase, por ejemplo, el párrafo 1 del artículo 10 y el párrafo 5 del artículo 11).

8.6. En algunos Estados, sin embargo, estas entidades no se consideran gravadas si están exentas de impuesto bajo la legislación fiscal doméstica. Estos Estados no considerarán a estas entidades como residentes sujetos a la convención, a menos que estas entidades sean cubiertas expresamente por la convención. Los Estados contratantes están en libertad de abordar esta problemática en sus negociaciones bilaterales.

8.7 Cuando un Estado no toma en cuenta a una sociedad para fines fiscales y la trata como “fiscalmente transparente”, gravando a los socios por su parte de ingreso, la sociedad misma no es sujeta de impuesto, y por la tanto, no será considerada como residente de ese Estado. En tal caso, puesto que la renta de la sociedad “fluye” a los socios bajo la ley doméstica de ese Estado, los socios son las personas que están gravadas y son las personas apropiadas para demandar los beneficios de las convenciones concluidas por los Estados de donde son residentes. Este último resultado será alcanzado incluso si, bajo ley doméstica del Estado de la fuente, la renta se atribuye a una sociedad que se trate como entidad gravable separada. Para los Estados que pudieran no

coincidir con esta interpretación del artículo, sería posible prever para este resultado una disposición especial que evitaría las dobles imposiciones potenciales, resultantes de que el ingreso de la sociedad es asignada diferentemente por los dos estados.

7. Se substituye el párrafo 24 del comentario en el artículo 4 por el siguiente:

24. Como resultado de estas consideraciones, 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**.

Página 7

Todos los hechos y las circunstancias relevantes se deben examinar para determinar el lugar de la dirección efectiva. Una entidad puede tener más de un lugar de dirección, pero solamente puede tener un lugar de sede de dirección efectiva en un determinado momento.

24.1 Algunos países, sin embargo, consideran que los casos de doble residencia de las personas morales son relativamente raros y se deben tratar caso por caso. Algunos países también 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 que pueda presentarse por el uso de las nuevas tecnologías de comunicación. Estos países están en libertad de dejar la cuestión de la residencia de estas personas a las autoridades competentes, lo cual puede ser hecho substituyendo el párrafo por la disposición siguiente:

3. Cuando por causa de las disposiciones del párrafo 1 una persona moral, es residente de ambos Estados contratantes, las autoridades competentes de los Estados contratantes se esforzarán por determinar de común acuerdo, cual estado contratante será considerado para que tal persona sea un residente para los propósitos de la convención, teniendo en cuenta su lugar de sede de dirección efectiva, el lugar en donde se constituya y cualquier otro factor relevante. En la ausencia de tal acuerdo, tal persona no tendrá derecho a ningún alivio o exención de impuestos, proporcionado por esta convención excepto, en el grado y la manera como sea convenido por las autoridades competentes de los Estados contratantes.

Se esperaba que las autoridades competentes que tuvieron que aplicar la disposición de determinar la residencia de una persona moral de acuerdo a la convención, tomaran en cuenta factores, tales como en donde se llevan a cabo las reuniones de su junta directiva o el cuerpo equivalente sesiona generalmente, donde el director general y otros ejecutivos "senior" realizan generalmente sus actividades, donde sus funcionarios llevan a cabo la administración del día a día de la empresa, donde se

ubican las oficinas generales, la leyes de que país gobiernan a la persona moral, donde se guardan sus registros contables, de donde se determina que la persona moral es residente de uno de los Estados contratantes pero no del otro con el fin de evitar el uso incorrecto de las disposiciones, etc. Los países que consideran que las autoridades competentes no deben tener la discreción para solucionar tales casos de residencia dual, sin una indicación de los factores que deban ser utilizados para ese propósito, pueden desear complementar la disposición para referir a éstos o a otros factores que consideren relevantes. También, puesto que la aplicación de la disposición será solicitada normalmente por la persona mencionada a través del mecanismo proporcionado en el párrafo 1 del artículo 25, la petición se debe hacer dentro del plazo de tres años de la primera notificación a esa persona de que su imposición no está de acuerdo con la convención, puesto que se considera que es un residente de ambos Estados contratantes. Puesto que los hechos en los cuales la decisión será fundamentada pueden cambiar en el tiempo, las autoridades competentes que alcancen una decisión bajo esa disposición deben aclarar qué periodo de tiempo es cubierto por dicha decisión.

8. Se substituye el párrafo 25 del comentario en el artículo 4 por el siguiente:

25. En lo que concierne a los párrafos 24 y 24.1, Italia mantiene como criterio que el lugar en donde la actividad principal y substancial de la entidad se realiza, debe también ser considerado al determinar el lugar de la sede de dirección efectiva de una persona moral.

9. Se substituye el párrafo 26.1 del comentario en el artículo 4 por el siguiente:

Página 8

26.1 México no está de acuerdo con el principio general expresado en el párrafo 8.48.7 del comentario según el cual si el impuesto debido por una sociedad es determinado en base de las características personales de los socios, estos socios tendrán el derecho a los beneficios de las convenciones firmadas por los Estados de donde son residentes en lo que concierne a la renta que “fluye a través” esa sociedad.

10. Se deroga el párrafo 26.2 del comentario en el artículo 4, que lee como sigue:

~~26.2 Respecto a la residencia de organizaciones y de caridades no ventajosas extentas de impuesto, Grecia adopta la visión presentada en el párrafo 8.3 del comentario.~~

11 Se agregan los nuevos párrafos siguientes 26.3 y 26.4 al comentario el 4:

26.3 Francia considera que la definición del lugar de sede de dirección efectivas del párrafo 24, según la cual el lugar de sede de dirección efectiva, es el lugar en donde se toman las decisiones claves

administrativas y comerciales que son necesarias para la conducción del negocio de la entidad, corresponderá generalmente al lugar en donde la persona o el grupo de personas que ejercitan las funciones más importantes (por ejemplo una junta directiva o el consejo de administración) toma sus decisiones. Es el lugar en donde los órganos de la dirección, de la gerencia y del control de la entidad, de hecho, se localizan principalmente.

26.4 En lo que concierne al párrafo 24, Hungría es de la opinión que en la determinación del lugar de la sede de dirección efectiva, uno debe no sólo considerar el lugar en donde toman las decisiones comerciales que son necesarias para la conducción del negocio de la entidad en conjunto, sino que debe también considerar el lugar en donde el director general y otros ejecutivos "senior" realizan generalmente sus actividades, así como el lugar en donde la administración diaria de la empresa es llevada a cabo.

12. Se substituye el párrafo 29 del comentario en el artículo 4 por el siguiente:

29. Francia no está de acuerdo con el principio general según el cual si el impuesto debido por una sociedad es determinado en base de las características personales de los socios, estos socios tendrán derecho a los beneficios de las convenciones fiscales celebradas por los Estados en donde éstos son residentes en lo que concierne a los ingresos que "fluyen a través" de dicha sociedad. Para esto, Francia se reserva el derecho de modificar el artículo en sus convenciones fiscales para especificar que las sociedades francesas deben ser consideradas como residentes de Francia debido a sus características legales y fiscales **e indicar en qué situaciones y bajo qué condiciones las sociedades transparentes situadas en el otro Estado contratante o en un tercer estado, tendrán el derecho a beneficiarse del reconocimiento por Francia, en virtud de su naturaleza de transparentes.**

13. Se substituye el párrafo 31 del comentario en el artículo 4 por el siguiente:

31. ~~México y~~ Los Estados Unidos se reservan el derecho de utilizar la prueba del lugar de constitución para determinar la residencia de una corporación, y, no pudiendo hacer esto, para negar a compañías residentes duales ciertas ventajas bajo la convención.

Cambios al comentario en el artículo 5 (Establecimiento Permanente)

14. Se adiciona el título siguiente y los nuevos párrafos 42.11 a 42.48 al comentario en el artículo 5:

Página 9

El gravamen de los servicios

42.11 El efecto combinado de este artículo y del artículo 7, es que los beneficios de los servicios llevados a cabo en el territorio de un Estado contratante por una empresa del otro Estado contratante, no son imponibles en el primer Estado si no son atribuibles a un establecimiento permanente situado en él (mientras no sean cubiertos por otros artículos de la convención que permita tal imposición). Este resultado, bajo el cual estos beneficios son solamente gravables en el otro Estado, es apoyado por consideraciones administrativas y políticas. Es consistente con el principio del artículo 7 que hasta que una empresa de un estado fijara un establecimiento permanente en otro estado, no se debe considerar que esté participando en la vida económica de ese estado hasta tal punto que cae dentro de la jurisdicción fiscal de ese otro estado. También, la provisión de servicios debe, como regla general conforme a algunas excepciones para algunos tipos de servicio (ejemplo: los cubiertos por los artículos 8 y 17), ser tratada de la misma manera que otras actividades de negocios y, por lo tanto, el mismo umbral del establecimiento permanente debe aplicarse a todas las actividades económicas, incluyendo la provisión de servicios independientes.

42.12 Una de las consideraciones administrativas arriba referida, es que si la extensión de los casos donde la gravamen en la fuente de los beneficios de los servicios llevados a cabo en el territorio de un Estado contratante por una empresa del otro Estado contratante, fuera permitida, aumentaría el costo por el cumplimiento y la carga administrativa de las empresas y de las administraciones fiscales. Esto sería especialmente problemático con respecto a los servicios proporcionados a consumidores, que no necesitaran informar a la administración fiscal del país de la fuente para obtener la deducción del costo de negocio. Puesto que las reglas que se han diseñado típicamente para ese propósito, se basan en la cantidad de tiempo pasado en un estado, las administraciones fiscales y las empresas necesitarían tomar en cuenta el tiempo pasado en un país por el personal de empresas de servicio y estas empresas afrontarían el riesgo de tener un establecimiento permanente en circunstancias inesperadas, en caso de que no pudieran determinar por anticipado cuánto tiempo las personas estarían presentes en un país determinado (ej. en situaciones donde se extendiera esa presencia debido a dificultades imprevistas o a petición de un cliente). Estos casos crean dificultades particulares de cumplimiento, ya que requieren de la empresa un cumplimiento retroactivo de un número de requisitos administrativos

asociados a un establecimiento permanente. Estas preocupaciones se relacionan con la necesidad de mantener los libros y los expedientes, la gravamen de los empleados (ej. la necesidad de hacer deducciones de la fuente en el otro país) así como otros requisitos no fiscales.

42.13 También, la gravamen en la fuente, de utilidades por servicios realizados en el territorio de un Estado contratante por una empresa del otro Estado contratante, que no tiene un lugar fijo de negocios en el primer estado mencionado, podría crear dificultades en relación con la determinación de las utilidades que se gravarán y la recaudación del impuesto correspondiente. En la mayoría de los casos, la empresa no tendría los registros contables y los activos asociados típicamente a un establecimiento permanente y no habría ningún agente dependiente que pudiera cumplir con requisitos de información y de pago. Por otra parte, mientras que es una característica común de la ley doméstica de los estados el gravar las utilidades por los servicios llevados a cabo en su territorio, no representa necesariamente la política óptima de un tratado fiscal.

42.14 Algunos estados, sin embargo, son renuentes adoptar el principio de gravar exclusivamente en la residencia a los servicios que no son atribuibles a un establecimiento permanente situado en su territorio pero que se realizan en ese territorio. Estos estados proponen cambios al artículo para preservar los derechos de gravamen en la fuente, en ciertas circunstancias, con respecto a los beneficios de tales servicios. Los estados que creen que los derechos adicionales de gravamen en la fuente se deben asignar bajo tratado con respecto a los servicios llevados a cabo en su territorio confían en varios argumentos para apoyar su posición.

Página 10

42.15 Estos estados pueden considerar que los beneficios de los servicios llevados a cabo en un estado dado deben ser gravados en ese estado en base de los principios generalmente aceptados de la política para determinar cuando las utilidades de un negocio se deben considerar teniendo su fuente dentro de una jurisdicción. Consideran que, desde del ángulo exclusivo de la cuestión pura de la política de donde los beneficios de negocio se originan, el estado donde se llevan a cabo los servicios debe tener un derecho de gravar, incluso cuando estos servicios no son atribuibles a un establecimiento permanente según lo definido en el artículo 5. Estos estados señalan que la ley doméstica de muchos países prevé el gravamen de los servicios llevados a cabo en estos países incluso en la ausencia de un establecimiento permanente (aunque los servicios llevados a cabo durante cortos períodos de tiempo no se puedan gravar siempre en la práctica).

42.16 Estos 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.

42.17 También, estos estados consideran que incluso, si la gravamen de las utilidades de empresas se realizaran por no residentes, que no fueran atribuibles a un establecimiento permanente, existirían ciertas dificultades administrativas, pero que estas dificultades no justificarían el eximir de gravamen las utilidades de todos los servicios que se realizaron en su territorio por tales empresas. Los que apoyan esta visión, se refieren a los mecanismos que ya se encuentran en algunos estados para asegurar gravar los servicios llevados a cabo en estos estados pero que no son atribuibles a establecimientos permanentes (tales mecanismos se basan en los requisitos para que los residentes pagadores y retengan el impuesto sobre pagos a los no residentes, por los servicios prestados en estos estados).

42.18 Debe de observarse, sin embargo, que todos los Estados miembros convienen 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. Bajo las convenciones fiscales, los beneficios de la venta de mercancías que son importadas simplemente por un residente de un país y que no se producen ni se distribuyen a través de un establecimiento permanente en ese país, no será gravable en éste y el mismo principio debe aplicarse en el caso de servicios. El mero hecho de que el pagador del precio por los servicios sea un residente de un estado, o que tal precio sea atribuible a un establecimiento permanente situado en ese estado o que el resultado de los servicios sea utilizado dentro del estado, no constituye un nexo suficiente para autorizar el gravar ese ingreso a ese estado.

42.19 Otra cuestión fundamental, en la cual hay acuerdo general, se relaciona con la determinación del monto sobre el cual el impuesto debe ser calculado. En el caso de servicios no subordinados (y conforme a excepciones posibles tales como artículo 17), solamente las utilidades derivadas de los servicios deben ser gravadas. Así, las disposiciones que se incluyen a veces en las convenciones bilaterales y que permiten que un estado gravar el importe bruto de los honorarios pagados ciertos servicios, si el pagador de los honorarios es un residente de ese estado, no parecen proporcionar una manera apropiada de gravar los servicios. Primero, porque estas disposiciones no se restringen a los servicios llevados a cabo en el estado de la fuente, sino que tienen el efecto de permitir que un estado grave las actividades económicas que no ocurren en ese estado. En segundo lugar, estas reglas permiten gravar los ingresos brutos de los servicios en oposición con las utilidades.

42.20 También, los Estados miembros convienen que es apropiado, para el cumplimiento y por otras razones, 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).

42.21 El comité por lo tanto, consideró que era importante circunscribir las circunstancias en las cuales los estados que no estaban de acuerdo con la conclusión del párrafo 42.11 antes mencionado, si lo deseaban, podían establecer que los beneficios de los servicios prestados en el territorio de un

Página 11

Estado contratante por una empresa del otro Estado contratante, podrían ser gravados por ese estado, incluso si no hubiera un establecimiento permanente, según lo definido en el artículo 5, al cual fueran atribuibles las utilidades.

42.22 Claramente, dicha gravamen no debe extenderse los servicios llevados a cabo fuera del territorio de un estado y deben aplicarse solamente a las utilidades de estos servicios más que a los pagos realizados por ellos. También, debe haber un nivel mínimo de presencia en un estado antes de que se permita tal gravamen.

42.23 Lo que sigue es un ejemplo de una disposición que se ajustaría a estos requisitos; los estados están libres de acordarla bilateralmente, e incluir tal disposición en sus tratados fiscales:

A pesar de las provisiones de los párrafos 1, el 2 y 3, cuando una empresa de un Estado contratante lleva 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 derivan de los servicios prestados en ese otro estado por ése 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 situada en ese otro estado, a menos que estos servicios se limiten a los mencionados en el párrafo 4 que, si fueron 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. Para los propósitos de este párrafo, 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.

42.24 Esa disposición alternativa constituye una extensión de la definición del establecimiento permanente que permite gravar los ingresos de los servicios proporcionados por empresas administradas por no residentes pero hecho esto conforme a los principios descritos en el párrafo 42.22. Los siguientes párrafos discuten varios aspectos de la disposición alternativa; estos párrafos no son claramente relevantes en el caso de los tratados que no incluyen tal disposición y, por lo tanto, no permiten que un establecimiento permanente sea determinado simplemente porque las condiciones descritas en esta disposición se han cumplido.

42.25 La disposición tiene el efecto de considerar que un establecimiento permanente existe donde no existiría bajo la definición proporcionada en el párrafo 1 y los ejemplos del párrafo 2. Por lo tanto, se aplica a pesar de estos párrafos. Al igual que el caso del párrafo 5 del artículo, la disposición proporciona una base suplementaria bajo la cual una empresa se puede encontrar teniendo un establecimiento permanente en un estado; podría aplicarse, por ejemplo, cuando un consultor proporciona servicios durante un largo periodo en un país pero en diversas localizaciones que no cumplen las condiciones del párrafo 1 para constituir uno o más establecimientos permanentes. Si puede ser demostrado que la empresa tiene un establecimiento permanente en el sentido de los párrafos 1 y 2 (conforme a las provisiones del párrafo 4), no es necesario aplicar la disposición

Página 12

para encontrar un establecimiento permanente. Dado que la disposición crea simplemente un establecimiento permanente cuando no existiría de ninguna de otra manera, no proporciona una definición alternativa del concepto de establecimiento permanente y obviamente no puede limitar el alcance de la definición en el párrafo 1 y de los ejemplos en el párrafo 2.

42.26 La disposición también se aplica a pesar del párrafo 3. Así, una empresa se puede considerar que tiene un establecimiento permanente porque lleva a cabo servicios en un país por los periodos de tiempo sugeridos en el párrafo, incluso si son varias las localizaciones en donde se llevan a cabo estos servicios y no constituyen los establecimientos permanentes conforme al párrafo 3. El ejemplo siguiente ilustra ese resultado. Un individuo autoempleado, residente en un Estado contratante proporciona servicios y está presente en el otro Estado contratante por más de 183 días durante un periodo de doce meses pero sus servicios se llevan a cabo por periodos de tiempo iguales en una localización que no es una obra (y que no tiene relación con una

construcción o proyecto de instalación), así como dos sitios sin relación y que cada uno dura menos que el periodo de tiempo señalado en el párrafo 3. Mientras que el párrafo 3 presumiría que los dos sitios no constituyen establecimientos permanentes, el párrafo propuesto, que se aplica a pesar del párrafo 3, presumiría que la empresa dirigida por esa persona, tendría un establecimiento permanente (puesto que el individuo es independiente, debe de asumirse que la prueba del 50% de sus ingresos brutos se daría con respecto a su empresa).

42.27 Otro ejemplo es el de una empresa grande de la construcción que realiza un solo proyecto de construcción en un país. Si el proyecto se realiza en un solo sitio, la disposición no debe tener un impacto significativo mientras el período requerido para que el sitio constituya un establecimiento permanente no sea substancialmente diferente a partir del período requerido para que la disposición se aplique. Los estados que deseen utilizar la disposición alternativa pueden por lo tanto querer referirse a los mismos periodos de tiempo en esa disposición y en el párrafo 3 del artículo 5: si un período más corto se utiliza en la disposición alternativa, éste reducirá, de manera práctica, el alcance del uso del párrafo 3.

42.28 La situación, sin embargo, puede ser diferente si el proyecto, o los proyectos conexos, se realizan en diversas partes de un país. Si los sitios individuales, en donde se continúa un solo proyecto no duran suficientemente cada uno de ellos para constituir un establecimiento permanente (véase, sin embargo, el párrafo 20 anterior), se presumirá que existe un establecimiento permanente si las condiciones de la disposición alternativa se cumplen. Ese resultado es consistente con el propósito de la disposición, que es someter a imposición en la fuente, a las empresas extranjeras que estén presentes en un país por un período suficientemente largo de tiempo, a pesar del hecho de que su presencia en alguna localización particular en ese país no sea suficientemente larga para hacer a esa localización un lugar fijo de negocios de la empresa. Algunos estados, sin embargo, pueden considerar que el párrafo 3 debe prevalecer sobre la disposición alternativa y pueden desear modificar la disposición por consiguiente.

42.29 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. Así, por ejemplo, el párrafo no se aplicaría a una empresa extranjera que realizara actividades pesqueras en las aguas territoriales de un estado y obtuviera ingresos por vender su pesca (en algunos tratados, sin embargo, las actividades tales como la pesca y la extracción de petróleos, se pueden cubrir por disposiciones específicas).

42.30 La disposición se aplica a los servicios llevados a cabo por una empresa. Así, los servicios deben ser proporcionados por la empresa a los terceros. Claramente, la disposición no podría tener el efecto de presumir que una empresa tiene un establecimiento permanente simplemente porque los servicios se proporcionan a esa empresa. Por

ejemplo, los servicios se pudieran proporcionar por un individuo a su empleador sin que ese patrón lleve a cabo ningún servicio (ej. un empleado que proporciona servicios de manufactura a una empresa que venda productos manufacturados). Otro ejemplo sería donde los empleados

Página 13

de una empresa proporcionan servicios en un país a una empresa asociada, bajo instrucciones detalladas y supervisión estrecha de la última empresa; en ese caso, asumiendo que los servicios en cuestión no son para el beneficio de ningún tercero, la última empresa por si misma no lleva a cabo ningún servicio al cual podría aplicarse la disposición.

42.31 También, 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.

42.32 La disposición alternativa no especifica que los servicios deban ser proporcionados a través de los empleados o de otro personal contratado por la empresa, una frase que a veces se encuentra en tratados bilaterales. Simplemente señala que los servicios se deben llevar a cabo por una empresa. Según lo explicado en el párrafo 10, el negocio de una empresa (que, en el contexto del párrafo, incluiría los servicios llevados a cabo en un Estado contratante), realizado principalmente por el empresario o las personas sujetas a una relación salarial con la empresa (personal). Este personal incluye a los empleados y a otras personas que reciben instrucciones de la empresa (ej. agentes dependientes). Para los propósitos de la disposición alternativa, los individuos a través de los cuales una empresa proporciona servicios, serán por lo tanto los individuos mencionados en el párrafo 10, conforme a la excepción incluida en la última de esa disposición (véase el párrafo 42.43 infra).

42.33 La disposición alternativa se aplicará en dos diversos sistemas de circunstancias. El subpárrafo a) contempla la duración de la presencia del individuo a través de quien una empresa deriva la mayor parte de sus ingresos una manera similar a la del subpárrafo 2 a) del artículo 15; el subpárrafo b) observa la duración de las actividades de los individuos a través de quienes se llevan a cabo los servicios.

42.34 El subpárrafo a) se ocupa sobre todo de la situación de una empresa administrada por un solo individuo. También cubre, sin embargo, el caso de una empresa que, durante el período o los períodos relevantes, obtiene la mayor parte de sus ingresos de servicios proporcionados por un individuo. Tal extensión es necesaria para evitar tratamientos diferentes, por ejemplo, en el caso cuando los servicios son proporcionados por un individuo y en el caso cuando servicios similares

son proporcionados por una compañía, cuya la totalidad de sus acciones son poseídos por el único empleado de esa compañía.

42.35 El subpárrafo puede aplicarse en diversas situaciones donde una empresa lleva a cabo servicios a través de un individuo; por ejemplo cuando los servicios son llevados a cabo por un solo propietario, por el socio de una sociedad, por el empleado de una compañía, etc. Las condiciones principales son que

- el individuo a través de quien se llevan a cabo los servicios esté presente en un 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 el período o períodos de presencia, se derive de los servicios llevados a cabo en ese estado con ese individuo.

42.36 La primera condición se refiere a los días de presencia de un individuo. Puesto que la fórmula es idéntica a la del subpárrafo 2 a) del artículo 15, los principios aplicables al cómputo de los días de presencia con objeto de ese subpárrafo pasado son también aplicables al cómputo de los días de presencia con el fin del párrafo sugerido.

Página 14

42.37 Para los propósitos de 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. Tales actividades económicas activas no se restringen a las actividades relacionadas con la prestación de servicios. Los ingresos brutos atribuibles a las actividades económicas pasivas, excluiría el ingreso proveniente de actividades de inversión pasivas, incluyendo, por ejemplo, la recepción de interés y de dividendos por invertir en fondos. Los estados pueden, sin embargo, preferir utilizar una prueba diferente, tal como el 50% de las utilidades del negocio de la empresa durante este período o períodos, derivado de los servicios o de los servicios que representen a la mayoría de las partes importantes de la empresa de las actividades económicas de la empresa, a fin de identificar una empresa que obtenga la mayor parte de sus ingresos de los servicios llevados a cabo por un individuo en su territorio.

42.38 Los ejemplos siguientes ilustran el 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 tenga un establecimiento permanente en el estado S.

42.39 El subpárrafo b) trata la situación de una empresa que presta servicios en un Estado contratante en lo referente a un proyecto particular (o para los proyectos conexos) y que realice éstos a través de uno o más individuos, durante un período substancial. El período o los períodos

Página 15

mencionados en el subpárrafo, se aplican en relación con la empresa y no a los individuos. Por lo tanto no necesario que sea el mismo individuo o individuos que llevan a cabo los servicios y que estén presentes durante estos períodos. Mientras que, en un día dado, la empresa esté llevando a cabo sus servicios a través de por lo menos un individuo, y que esté presente en el estado, que ese día sería incluido en el período o períodos mencionados en el subpárrafo. Claramente, sin embargo, ese día contará como un solo día sin importar cuántos individuos estén llevando a cabo dichos servicios para la empresa durante ese día.

42.40 La referencia a una “empresa [...] llevando a cabo estos servicios para el mismo proyecto” se debe interpretar desde la perspectiva de la empresa que proporciona los servicios. Aunque, una empresa pudiera tener dos diferentes proyectos para proporcionar servicios a un solo cliente (ej. Proporcionar asesoría fiscal y proporcionar el entrenamiento en un área sin relación para gravar) y mientras que éstos se puedan relacionar con un solo proyecto del cliente, uno no debe considerar que los servicios están siendo realizados para el mismo proyecto.

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 arriba). 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 conclusión de los contratos adicionales hubieran sido razonablemente esperados 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.

42.42 El subpárrafo b) requiere que durante los períodos relevantes, la empresa esté llevando a cabo servicios a través de los individuos que están realizando tales servicios en el otro estado. Para ese propósito, un

período durante el cual los individuos están llevando a cabo servicios significa un período durante el cual los servicios se proporcionen realmente, y que hubieran correspondido normalmente a los días laborables de estos individuos. 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.

42.43 Según lo indicado en el párrafo 42.32, para los propósitos de la disposición alternativa, los individuos a través de los cuales una empresa proporciona servicios, serán los individuos mencionados en el párrafo 10 antes mencionado. Si, sin embargo, un individuo está 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

Página 16

si la empresa separada está asociada, o es independiente de la compañía que firmó el contrato.

42.44 Los ejemplos siguientes ilustran el 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 periodo 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 periodo 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.

42.45 El umbral de los 183 días previsto en la disposición alternativa puede dar lugar al mismo tipo de abuso que se describe en el párrafo 18 anterior. Según lo indicado en ese párrafo, las reglas legislativas o judiciales contra la evasión, pueden aplicarse para prevenir tales abusos. Algunos estados, sin embargo, pueden preferir enfrentarse a ellos, 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 periodo, 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.

42.46 Según la disposición, las actividades llevadas a cabo en el otro estado 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. La empresa por lo tanto, se considera tener un establecimiento permanente 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.

42.47 Considerando que las actividades llevadas a cabo al realizar servicios relevantes se dan a través de un establecimiento permanente que la empresa tiene en un Estado contratante, la disposición permite el uso del artículo 7 y por lo tanto, la gravamen, por ese estado, del beneficio atribuible a estas actividades. Como regla general, es importante asegurarse de que solamente las utilidades derivadas de las actividades realizadas al llevar a cabo los servicios estén gravadas; mientras que puede haber ciertas excepciones, sería perjudicial al comercio fronterizo en servicios, si los pagos recibidos para estos servicios fueran gravados sin importar los costos directos o indirectos contraídos con el fin de llevar a cabo estos servicios.

42.48 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. Puesto que la disposición se refiere a la prestación de servicios por la empresa y ésta no cubriría los servicios proporcionados a la empresa misma, la mayor parte de las disposiciones del párrafo 4 no parecerían ser relevantes. Puede ser, sin embargo, que 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.

15. Se adiciona la nota al pie de la página siguiente al párrafo precedente 43 del título del comentario en el artículo 5:

Observaciones respecto al Comentario1

1. Al momento de la aprobación de los párrafos 42.11 a 42.13 anteriores por el Comité, Francia, España, Suecia, Suiza y los Estados Unidos, entre otros convienen con las conclusiones del Comité señaladas en estos párrafos y no comparten las visiones de algunos estados expresadas en los párrafos 42.14 a 42.17, han solicitado que su posición respecto a esta cuestión esté expresamente indicada en la convención modelo de la OCDE.

16. Se substituye el párrafo 45.6 del comentario en el artículo 5 por el siguiente:

~~45.6 España y de Portugal~~ expresó un número de reservas en el informe "Clarificación de la definición del establecimiento permanente en comercio electrónico". Grecia, y España y Portugal tienen algunas dudas referentes a la oportunidad de introducir los párrafos 42.1 a 42.10 del comentario en el modelo en este momento. Puesto que la OCDE continúa el estudio de la gravamen del comercio electrónico, estos estados no tomarán necesariamente en consideración los párrafos ya mencionados hasta que la OCDE haya llegado a una conclusión final.

Página 18

17. Se adiciona el nuevo párrafo siguiente

45.11 Portugal desea reservar su derecho de no seguir la posición expresada en los párrafos 42.1 a 42.10.

18. Se substituye el párrafo 46 del comentario en el artículo 5 por el siguiente:

46. Australia se reserva el derecho de tratar una empresa como teniendo un establecimiento permanente en un estado **si realiza actividades referentes a recursos naturales u opera equipo substancial en ese estado con cierto grado de continuidad**, o una persona, actuando en ese estado a nombre de la empresa, fabrica o procesa en **ese estado**, bienes o mercancías que pertenecen a la empresa.

19. Se substituye el párrafo 53 del comentario en el artículo 5 por el siguiente:

~~53. Australia y Noruega también se reserva el derecho de incluir a las actividades de supervisión o de consulta conexas en el párrafo 3 del artículo. Australia también se reserva la derecha de agregar uso del equipo substancial para el alquiler u otros propósitos a la lista de actividades cubiertas por el párrafo 3.~~

20. Se substituye el párrafo 54 del comentario en el artículo 5 por el siguiente:

54. Portugal se reserva el derecho de tratar una empresa como teniendo un establecimiento permanente en Portugal si la empresa realiza una actividad consistente en la planeación, la supervisión, la consultoría, cualquier trabajo auxiliar o alguna otra actividad con respecto a un sitio de construcción o de instalación que dure más de seis meses, si tales actividades o trabajos también duran más de seis meses. ~~Portugal también se reserva la derecha de considerar que existe un~~

~~establecimiento permanente si la actividad de la empresa es continuada con cierto grado de continuidad por los empleados o algunos otros personales bajo contrato.~~

21. Se substituye el párrafo 55 del comentario en el artículo 5 por el siguiente:

55. Turquía se reserva el derecho de tratar a una persona como teniendo un establecimiento permanente en Turquía, si la persona realiza servicios profesionales y otras actividades de carácter independiente, incluyendo actividades del planeación, de supervisión o de consultoría, con cierto grado de continuidad **directamente o a través de los empleados de una empresa separada.**

22. Se substituye el párrafo 56 del comentario en el artículo 5 por el siguiente:

56. Nueva Zelandia se reserva el derecho de insertar las disposiciones que consideren que un establecimiento permanente existirá si, por más de seis meses, una empresa conduce actividades referentes a la exploración o a la explotación de recursos naturales, o utiliza o arrienda equipo substancial e ~~suministran servicios (consultoría, incluyendo y los servicios personales independientes).~~

Cambios al comentario en el artículo 12 (Regalías)

34. En el párrafo 5 del comentario en el artículo 12, se substituye la referencia recíproca al “párrafo 53 del comentario en el artículo 24” por el “párrafo 71 del comentario en el artículo 24”.

35. Reemplazar los párrafos 8 y 8.1 del comentario en el artículo 12 por lo siguiente:

8. El párrafo 2 contiene una definición del término “regalías”. Éstas se refieren 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. La definición cubre ambos pagos hechos bajo una licencia y remuneración, que obligarían a una persona a pagar por copiar o infringir fraudulentamente el derecho. [el resto del párrafo existente ahora se incluye en los párrafos 8.1, 8.3 y 8.4]

8.1 La definición, sin embargo, no se aplica a los pagos que mientras estén basados en el número de veces que un derecho perteneciente a un tercero es usado, se hacen a algún otro que no posee el derecho o el derecho de utilizarlo. (Véase, por ejemplo, párrafo 18 abajo). [Corresponde a la quinta oración del párrafo actual 8].

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 la justificación por “el uso de, o el derecho de utilizar” esa propiedad y por lo tanto no representa una regalías. Según lo observado en los párrafos 15 y 16 abajo, en lo que concierne a software, las dificultades pueden presentarse en el caso de una transferencia de los derechos que se podrían considerar forman parte de un elemento mencionado en la definición cuando estos derechos se transfieren como enajenación. Por ejemplo, esto podría implicar la concesión exclusiva de todos los derechos de una propiedad intelectual por un período limitado o de todos los derechos a la propiedad en un área geográfica limitada en una transacción estructurada como venta. Cada caso depende de sus particulares hechos y necesita ser examinado teniendo en cuenta la ley nacional de propiedad intelectual relevante al tipo de propiedad y la regulación de la ley nacional en lo que constituye enajenación pero generalmente, si el pago es por la enajenación de los derechos que constituyen una propiedad distinta y específica (que es más probable en el caso de derechos limitados geográficamente que los derechos por tiempo limitado), tales pagos es probable que sean beneficios empresariales incluidos dentro del artículo 7 o de una ganancia de capital incluida dentro del artículo 13, que regalías correspondientes al artículo 12. Eso deriva del hecho de que cuando la propiedad de los derechos se

ha enajenado, la justificación no puede ser por el uso de los derechos. El carácter esencial de la transacción como enajenación no se puede alterar por la forma de la justificación, el pago en abonos o, según la opinión de la mayoría de los países, por el hecho de que los pagos estén relacionados con una contingencia.

8.3 ~~Debe también de observarse que~~ La palabra “pago”, usado en la definición, tiene un significado muy amplio puesto que el concepto de pago significa el cumplimiento de la obligación de poner fondos a la disposición del acreedor de la manera requerida por el contrato o por la costumbre. [Corresponde a la penúltima oración del párrafo actual 8]

8.4 Como una guía, ciertas explicaciones se dan abajo para definir el alcance del artículo 12 en lo referente al de otros artículos de la convención, en lo que concierne particularmente, a la provisión de información. [Corresponde a la oración pasada del párrafo actual 8].

8.5 Cuando la información mencionada en el párrafo 2 es suministrada o cuando se concede el uso o el derecho de utilizar un tipo de propiedad referido en ese párrafo, la persona propietaria de esa información

Página 45

puede acordar no proveer o no conceder a cualquier otra persona esa información o derecho. Los pagos hechos para un acuerdo constituyen pagos hechos para asegurar la exclusividad de esa información o de un derecho exclusivo de utilizar esa propiedad, de acuerdo con las circunstancias. Estos pagos que son pagos “de cualquier clase recibidos por el derecho por [...] el derecho de utilizar” la propiedad “o por la información”, caerán en la definición de regalías.

36. Se adicionan los párrafos siguientes 10.1 y 10.2 inmediatamente después del párrafo 10 del comentario en los pagos del 12:

10.1 Los pagos que se hacen solamente con el propósito de obtener los derechos de distribución exclusivos de un producto o de un servicio en un territorio dado, no constituyen regalías pues no se hacen en consideración por el uso de, o el derecho de utilizar, un elemento de propiedad incluido en la definición. Estos pagos, que son mejor apreciados como hechos para aumentar los ingresos por ventas, caerían mejor bajo el artículo 7. Un ejemplo de tal pago sería el de un distribuidor de ropa residente en un Estado contratante que paga cierta suma de dinero a un fabricante de camisas de marca, que es un residente del otro Estado contratante, 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.

10.2 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 existan aún. En tal caso, el pago se hace como justificación por los servicios que darán lugar al desarrollo de ese diseño, modelo o plan y estarían así incluidos en el artículo 7. Éste sería el caso incluso, si el diseñador del diseño, del modelo o del plan (ej. 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.

37. Se substituye el párrafo 11 del comentario en el artículo 12 por el siguiente:

11. Al clasificar como regalías por los pagos recibidos por información referente a experiencia industrial, comercial o científica, el párrafo 2 se está refiriendo al concepto de “know-how”. ~~Varias entidades y autores especialistas han formulado definiciones del Know-how, cuáles no diferencian intrínseco. Una tal definición, dada por “las oficinas del DES de la asociación vierte el la Protection de la Propriété Industrielle” (ANBPPI), indica que los “conocimientos técnicos son toda la información técnica undivulged, es capaz de ser patentado o no, que es necesaria para la reproducción industrial de un producto o de un proceso, directamente y bajo mismas condiciones; ya que se deriva de experiencia, los conocimientos técnicos representan lo que no puede saber un fabricante de la examinación mera del producto y del conocimiento mero del progreso de la técnica”~~ **Las palabras “pagos [...] por información concerniente a experiencia industrial, comercial o científica” se utilizan en el contexto de la transferencia de cierta información que no se ha patentado y que no cae generalmente dentro de otras categorías de los derechos de propiedad intelectual. Corresponde generalmente a información no divulgada de naturaleza industrial, comercial o científica que se genera de una experiencia anterior, que tiene una aplicación práctica en la operación de una empresa y que de cuya aplicación se puede derivar una ventaja económica. 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.**

Página 46

38. Se substituye el párrafo 11.4 del comentario en el artículo 12 por el siguiente:

11.4 Los ejemplos de pagos que por lo tanto no se deben considerar para ser recibido por la provisión de know-how sino por la provisión de servicios, incluyen:

- Pagos obtenidos por un servicio posventa;

- Pagos por los servicios hechos por un vendedor al comprador bajo la garantía;
- Pagos por asistencia técnica pura:
- **Pagos por una lista de clientes potenciales, cuando tal lista se desarrolla específicamente para el pagador, con información no generalmente disponible (un pago por una lista confidencial de clientes a quienes el beneficiario ha proporcionado un producto o un servicio particular, sin embargo, constituiría un pago por know-how pues se relacionaría con la experiencia comercial del beneficiario frente a estos clientes),**
- Pagos por una opinión dada por un ingeniero, un abogado o un contador, y
- Pagos por asesoría proporcionada electrónicamente, por comunicaciones electrónicas con los técnicos o para tener acceso, a través de las redes de computadoras, a una base de datos para la localización de averías, como una base de datos que provee a usuarios del software la información no confidencial en respuesta a preguntas con frecuencia hechas o los problemas comunes que se presentan con frecuencia.

39. Se adiciona el nuevo párrafo siguiente 14.4 al Comentario del artículo 12

14.4 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. En estas transacciones, los derechos adquiridos en lo referente a los derechos de autor se limitan a los derechos necesarios para que el intermediario comercial distribuya copias del programa informático. En tales transacciones, los distribuidores están pagando solamente la adquisición de las copias del software y no por explotar el derecho de autor del software. Así, en una transacción donde un distribuidor hace pagos para adquirir y distribuir copias del software (sin el derecho para reproducir el software), los derechos relativos a la distribución no deben ser considerados al analizar el carácter de la transacción para los propósitos del gravamen. Los pagos en estos tipos de transacciones serían caracterizados como beneficios empresariales de acuerdo con el artículo 7. Éste sería el caso, 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.

40. Se substituyen los párrafos 15 y 16 del comentario en el artículo 12 por el siguiente:

15. Cuando el precio es pagado por la transferencia de la propiedad total de los derechos de los derechos de autor (copyright), el pago no puede representar una regalía y las disposiciones del artículo no le son aplicables. Las dificultades pueden presentarse cuando es una transferencia de derechos que implica:

- El derecho exclusivo del uso de los derechos de autor durante un período específico o en un área geográfica limitada;
- Pago adicional relacionada con el uso;
- Pago bajo la forma de un pago de suma global substancial.

16. Cada caso depende de sus hechos particulares pero en general **si el pago es por la transferencia de los derechos que constituyen una propiedad distinta y específica (que es más probable en el caso de derechos limitados geográficamente que derechos limitados temporalmente)**, tales pagos es probable que sean beneficios empresariales dentro del artículo 7 o las ganancias sobre el capital dentro del artículo 13, que derechos dentro del artículo 12. Eso deriva del hecho de que cuando la propiedad de los derechos se ha enajenado ~~por completo o en parte~~, el pago no puede ser por el uso de los derechos. El carácter esencial de

Página 47

la transacción como enajenación no se puede alterar por la forma del pago, el pago del precio a plazos o, según la opinión de la mayoría de los países, por el hecho de que los pagos están relacionados con una contingencia.

41. Se adicionan los párrafos siguientes 27 y 27.1 al comentario el 12:

27 España e Italia no se adhieren a la interpretación en el párrafo 8.2. Ellos mantienen el punto de vista de que los pagos por la transferencia de la propiedad de un elemento referido en la definición de regalías caen dentro del alcance de este artículo donde menos que la propiedad completa se transfiere. Italia también toma ese punto de vista con respecto a los párrafos 15 y 16.

27.1 En lo que concierne al párrafo 10.1, Italia considera que cuando los contratos conceden los derechos de distribución exclusivos de un producto o un servicio junto con otros derechos mencionados en la definición de regalías, la parte del pago hecho, bajo estos contratos, por los derechos de distribución exclusivos de un producto o un servicio se puede, dependiendo de las circunstancias, cubrir por el artículo.

42. Se substituye el párrafo 28 del comentario en el artículo 12 por el siguiente:

28. México, ~~y España~~ **y Portugal** no se adhieren a la interpretación en los párrafos 14, **14.4**, 15, 16 y 17.1 a 17.4. México, ~~y España~~ **y Portugal** mantienen 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.

43. Se adiciona el nuevo párrafo siguiente 29 al comentario el 12:

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 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.

44. Se adiciona el nuevo párrafo siguiente 31.2 al comentario el 12:

31.2 Italia no está de acuerdo que la interpretación en el párrafo 14.4 se aplique en todos los casos. Examinará cada caso tomando en consideración todas las circunstancias, incluyendo los derechos concedidos en relación a los actos de distribución.

45. Se substituyen los párrafos 40 y 41 del comentario en el artículo 12 por el siguiente:

40. Canadá, la República Checa, Hungría, Corea, ~~Polonia~~ y Eslovaquia se reservan el derecho de agregar las palabras “por el uso de, o el derecho de utilizar equipo industrial, comercial o científico” del párrafo 2.

41. Grecia, Italia, ~~Polonia~~ y México se reservan 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.

41.1 Polonia se reserva el derecho de incluir en la definición de “regalías” el ingreso por el uso de, o el derecho de utilizar, equipo industrial, comercial o científicos y los contenedores.

Página 48

46. Se suprime el párrafo 43 del comentario en el artículo 12, que se lee como sigue:

~~43. Polonia y Portugal se reservan el derecho de tratar y de gravar como regalías toda la renta del software que no se derive de una transferencia total de los derechos ligados al software.~~

47. Se substituye el párrafo 46.2 del comentario en el artículo 12 por el siguiente:

46.2 Grecia no se adhiere a la interpretación del párrafo 11.4 y toma el punto de vista que todo lo concerniente a pagos cae dentro del alcance del artículo.

48. se adiciona el nuevo párrafo siguiente 50 al comentario el 12:

50. La República Eslovaca se reserva el derecho de sujetar los pagos para el uso de, o el derecho de utilizar, los derechos del software a un régimen fiscal diferente del proporcionado para los derechos de autor.