

# Limitantes en la Aplicación de Tratados



# Agenda

---

## ■ Limitaciones Generales

- Convención de Viena
  - ✓ “*Bona fide*”
  - ✓ Reservas
- “*Tax Treaty shopping*” / “*Conduit Companies*”
- Reglas anti-abuso unilaterales (domésticas)
- Empresas Asociadas
- Beneficiario Efectivo

## ■ Limitaciones Específicas

- Artículos de limitación de beneficios en tratados
- Excepciones a ciertas entidades o regímenes
- Intereses y regalías
- Aplicación del tratado para entidades con doble residencia

# Limitaciones Generales

---

## Convención de Viena

### ✓ Principio “Bona Fide” (artículo 31 Convención de Viena)

Un tratado deberá interpretarse de **buena fe** conforme al sentido corriente que haya de atribuirse a los términos del tratado en el **contexto** de éstos y teniendo en cuenta su **objeto y fin**.

### ✓ Reservas (artículo 19 de la Convención de Viena)

Un Estado podrá formular una reserva en **el momento de firmar, ratificar, aceptar o aprobar un tratado o adherirse al mismo**, a menos que este prohibida o limitada por el mismo, o bien, sea incompatible.

# Limitaciones Generales

---

## ✓ “Tax Treaty Shopping / Conduit Companies” (reportes R11 y R6 OCDE)

Conocido como una **práctica abusiva**, limita la aplicación de los tratados a ciertas estructuras o sociedades. Implica tomar una posición de **sustancia sobre forma**, lo cual contradice a los países que siguen la forma sobre la sustancia (e.g., México).

Crear las condiciones señaladas en el propio tratado para su aplicación no debería ser una práctica abusiva. El nuevo Protocolo Suiza-México contempla una consideración específica en el caso de Conduit Companies:

*“6. With reference to Articles 10, 11 and 12*

*1. The provisions of Articles 10, 11 and 12 shall not apply in respect to any dividend, interest or royalty paid under, or as part of a conduit arrangement. The term “conduit arrangement” means a transaction or series of transactions which is structured in such a way that a resident of a Contracting State entitled to the benefits of the Convention receives an item of income arising in the other Contracting State but that resident pays, directly or indirectly, all or substantially all of that income (at any time or in any form) to another person who is not a resident of either Contracting State and who, if it received that item of income directly from the other Contracting State, would not be entitled under a Convention...”*

# Limitaciones Generales

---

## ✓ Reglas anti-abuso unilaterales (legislación doméstica)

A pesar de estar dirigidas a evitar el la aplicación abusiva de los tratados, siendo medidas unilaterales **no deberían ser compatibles con situaciones bilaterales o multilaterales**, en donde varias legislaciones son aplicadas al mismo tiempo en conjunto con el tratado.

Existen Tratados que ya aceptan la imposición de reglas anti-abuso unilaterales. Un ejemplo es el artículo 28 del Convenio México-Brasil:

*“3. Las disposiciones del presente Convenio **no impedirán** que un Estado Contratante aplique las disposiciones de su legislación nacional relativa a capitalización insuficiente o para combatir el diferimiento, incluida la legislación de sociedades controladas extranjeras (CFC legislation) u otra legislación similar.*

*4. Las disposiciones del presente Convenio **no impedirán** que un Estado Contratante aplique las disposiciones de su legislación nacional relativa al combate de la evasión y elusión fiscal o abuso del Convenio, incluidas las aplicables a los créditos respaldados.”*

## ✓ Empresas Asociadas (Artículo 9 del Convenio Modelo de la OCDE)

Limita la aplicación del tratado solo al **ingreso excedente** del que se determine conforme a reglas de precios de transferencia.

# Limitaciones Generales

---

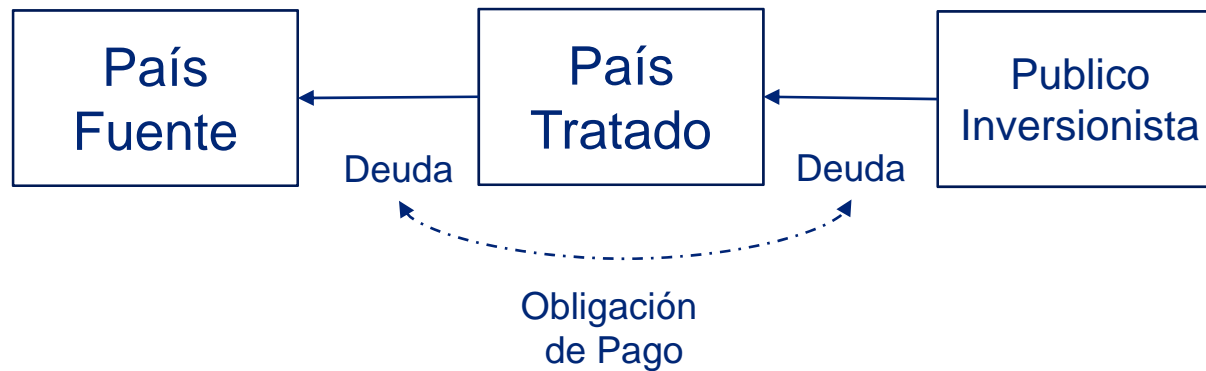
## ✓ Beneficiario efectivo

- El término es crucial en la aplicación del **artículos 10, 11 y 12** del Convenio Modelo de la OCDE
- **No existe definición** del término en ningún apartado del Modelo
- Ha estado en el Modelo desde **1977** y ha sido utilizado en Tratados desde hace varios años. (e.g. Tratado de Antigua y Barbuda con Reino Unido de 1947 modificado por Protocolo de 1968)
- Es un término popular en países **“Common Law”**
- Los comentarios al Modelo dan **muy poca información** respecto del término
- Algunos casos en **cortes internacionales** sobre su significado (UK – “Indo Food Case” y Canadá - Países Bajos “Prévost Car”)
- Debates académicos sobre el tema
- **Coincidencias: Control del ingreso y flujo, riesgo en la operación, sustancia sobre forma, etc...**

# Limitaciones Generales

---

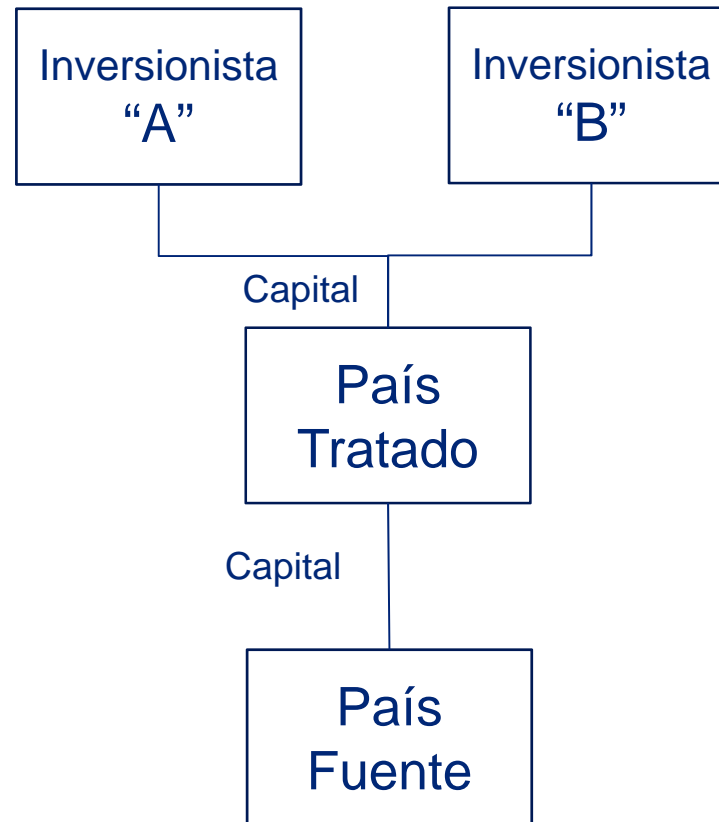
## ✓ Beneficiario efectivo (Caso General Indo Foods)



# Limitaciones Generales

---

## ✓ Beneficiario efectivo (Caso General Prévost)





# Limitaciones Específicas

---

## ✓ Cláusulas de limitación de beneficios

Limitan la aplicación de tratados a ciertos residentes (sujetos) normalmente en los siguientes casos:

- No **personas físicas o empresas públicas** (directa o indirectamente)
- Residentes con **ingresos pasivos** sustanciales
- Ingresos que sirven para hacer pagos de **manera sustancial** a otro País
- **No gravamen** del ingreso en el estado de residencia

Estados Unidos normalmente incluye artículos de LOB en sus Tratados (artículo 17 del Convenio México-US)

No obstante este tipo de disposiciones, con diferentes características, son incluidas en al menos 22 Convenio celebrados por México.

# Limitaciones Específicas

---

## ✓ **No aplicación del tratado a ciertas entidades o regímenes**

Limitan la aplicación de tratados con base en el tipo de sociedad de que se trate o bien, del régimen en el que se encuentra el residente:

Ejemplos:

Convenio México-Luxemburgo, el tratado no es aplicable a sociedades controladoras que se encuentren dentro del ámbito de las leyes especiales de Luxemburgo

Convenio México-Portugal, el tratado no es aplicable a sociedades residentes en la zona franca de Madeira (por exentar el ingreso proveniente del extranjero)

## Limitaciones Específicas (Cont. ...)

---

### ✓ Intereses y Regalías

Limitante normalmente incluida en los artículos 11 y 12 de los Tratados celebrados por México.

Ejemplos:

Convenio España-México (artículo 12)

*“8. Las disposiciones del presente artículo no serán aplicables cuando el derecho o el bien por el que se paguen los cánones o regalías, se concertó o asignó exclusivamente con el propósito de beneficiarse de este artículo y no por razones comerciales fundadas.”*

Convenio Luxemburgo-México (artículo 12)

*“7. Las disposiciones del presente Artículo no se aplican cuando las autoridades competentes acuerden que los derechos por los que se pagan las regalías se acordaron o asignaron con el principal propósito de tomar ventaja del presente Artículo. En este caso, se aplicarán las disposiciones del derecho interno del Estado Contratante de donde provengan las regalías.”*

# Limitaciones Específicas (Cont. ...)

---

## Aplicación del tratado para entidades con doble residencia

Eliminación o deja sujeta a aprobación de los Estados la “*tie breaker rule*” en tratados concluidos por México.

### Ejemplos

#### Convenio México-US (artículo 4)

*“Cuando en virtud de las disposiciones del párrafo 1 una persona que no sea una persona física sea residente de ambos estados contratantes, dicha persona no se considerará residente de ninguno de los estados contratantes para los efectos del presente convenio.”*

#### Convenio México-Dinamarca (artículo 4)

*“Cuando en virtud de las disposiciones del párrafo 1 una persona que no sea una persona física sea residente de ambos estados contratantes, las autoridades competentes de ambos estados harán lo posible por resolver la cuestión mediante un acuerdo amistoso y determinar el modo de aplicación del presente convenio a dicha persona. En ausencia de dicho acuerdo, para efectos del convenio, dicha persona no se considerará, en cada estados contratante, como residente del otro estado contratante.”*

**Deloitte.**