

Tratado Fiscal celebrado con la República Popular de China

Autor: C.P.C. Carlos Casaña Esperón - Socio
Coautor: C.P. José Luis Olvera Salcedo

FIRMA

El 12 de septiembre de 2005, con motivo de la visita del presidente de China, el señor Hu Jintao se firmó en la Ciudad de México el Convenio celebrado entre los Estados Unidos Mexicanos y la República Popular de China para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos Sobre la Renta (Tratado). El texto del Tratado no ha sido publicado aún en el Diario Oficial.

Como es generalmente conocido, dado que las medidas contenidas tanto en la legislación fiscal interna de México como de China solamente atenúan la carga tributaria resultante de la doble imposición, este Tratado, como todos los que ha suscrito México, tiene como objetivo principal eliminar la carga fiscal excesiva que pueda generarse por la doble imposición sobre las operaciones celebradas entre residentes de México y China, disminuyendo así los costos fiscales para los contribuyentes.

VIGENCIA

Como ya se mencionó, este Tratado fue firmado el día de 12 de septiembre de 2005, y sin que a la fecha haya ratificado por el Senado de la República, quedando también pendiente de efectuar el intercambio de las notas diplomáticas correspondientes.

Su entrada en vigor, de acuerdo con las disposiciones del mismo, será a los treinta días de la fecha de intercambio de notas diplomáticas, surtiendo efectos en ambos países respecto a ingresos generados en ejercicios fiscales que inicien en o con posterioridad al 1° de enero del año siguiente a aquél en que entre en vigor.

COBERTURA

Las disposiciones del Tratado son aplicables a personas físicas y morales residentes de uno o ambos países.

El Tratado cubre solamente el impuesto sobre la renta en México, en forma similar al caso de algunos de los otros tratados firmados por México con países como Australia, Ecuador, Grecia, Irlanda, Japón, Portugal, Reino Unido,

República Checa, Rumania, Singapur, Suecia y Suiza. Por lo que se refiere a los impuestos de China, se cubre el impuesto sobre la renta de personas físicas y el impuesto sobre la renta de personas morales con inversión extranjera y de personas morales extranjeras.

Sin embargo, el Tratado establece que, en su caso, también cubrirá los impuestos de naturaleza análoga a los que actualmente contempla y que los países contratantes lleguen a establecer en lugar de los ya existentes o en adición a los mismos.

RESIDENCIA

En relación con las reglas de residencia, se prevé que una persona física o moral se considera residente de uno de los Estados Contratantes si califica como residente del mismo Estado para efectos fiscales por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección, lugar de constitución, sede de oficina central o cualquier criterio similar.

Para el caso específico de personas físicas, se establece que la residencia se determinará atendiendo al Estado Contratante en el que se encuentre su vivienda permanente. En el supuesto de que la persona tenga una vivienda permanente en ambos Estados Contratantes, se le considerará residente del Estado en el que tenga las relaciones personales o económicas más estrechas, tomando en cuenta el lugar donde se encuentre su domicilio habitual o, en su defecto, su ciudadanía o nacionalidad.

En el caso de personas morales que puedan calificar como residentes en ambos Estados Contratantes, las autoridades competentes determinarán, por medio de un acuerdo mutuo, el Estado del cual serán consideradas como residentes para efectos del Tratado.

ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

Con relación al concepto de establecimiento permanente, el Tratado incluye, además de los lugares que se mencionan en el Modelo Convenio de la OCDE (sucursales, oficinas, plantas, talleres, etc.), el poseer un pozo de petróleo o de gas, una cantera, o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales.

Asimismo, se establece que se considerará que una empresa tiene un establecimiento permanente en el otro Estado Contratante cuando desarrolle un proyecto de construcción o instalación, o lleve a cabo actividades de supervisión o consultoría relacionadas con dicho proyecto, durante un periodo mayor a seis meses.

Por otro lado, el Tratado señala que no se considera que existe establecimiento permanente en los casos que se contemplan en el Modelo Convenio de la OCDE y en la mayoría de los Tratados firmados por México, incluyendo el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de llevar a cabo las actividades enumeradas en dichos supuestos, siempre y cuando éstas conserven su naturaleza auxiliar o preparatoria.

RENTAS INMOBILIARIAS

Tratándose de ingresos por rentas de bienes inmuebles, el Tratado menciona que también se deben considerar como ingresos de este tipo, los derechos a los que se apliquen las disposiciones legales relativas a la propiedad del inmueble, el usufructo de bienes inmuebles y los derechos a recibir pagos fijos o variables con respecto a la explotación o al otorgamiento del derecho a explotar depósitos minerales y otros recursos naturales.

Asimismo, se establece que los ingresos derivados de la utilización directa, del arrendamiento, o de cualquier otra forma de utilización de los bienes inmuebles se gravarán en el Estado en el que se generen.

BENEFICIOS EMPRESARIALES

En este aspecto se estipula que sólo se gravarán los beneficios empresariales cuando se obtengan a través de un establecimiento permanente.

Se establece que en caso de que una empresa tenga un establecimiento permanente en el otro Estado Contratante, ésta deberá atribuir a dicho establecimiento las utilidades que el mismo pudiera generar, si fuera un ente separado dedicado a la misma actividad o con actividades similares, bajo las mismas condiciones de mercado y operando de manera independiente con la empresa de la cual es establecimiento permanente.

Asimismo, se indica que los establecimientos permanentes que los residentes de uno de los Estados Contratantes tengan en el otro Estado Contratante no podrán deducir los pagos realizados a su casa matriz, o a cualquier otra oficina de su casa matriz, por concepto de regalías, honorarios o cualquier pago similar por el uso de patentes u otros derechos, así como por comisiones por servicios prestados y por intereses por préstamos otorgados al establecimiento permanente (a excepción del caso de los bancos). De igual manera, los pagos que reciba el establecimiento permanente de su casa matriz o de cualquier otra oficina de su casa matriz por los conceptos antes mencionados no se tomarán en cuenta para la determinación de su base gravable.

DIVIDENDOS

Se contempla una tasa máxima de retención del 5% sobre el importe bruto de los dividendos pagados. Para estos efectos, se consideran dividendos a los rendimientos derivados de acciones y otros derechos similares, participaciones de utilidades, o cualquier otro ingreso sobre derechos corporativos que esté sujeto a imposición como si se tratara de rendimientos sobre acciones.

Obviamente, lo anterior no aplicará para los dividendos pagados por México conforme a las reglas vigentes de nuestra Ley del Impuesto sobre la Renta, en la que no se establece retención alguna sobre los dividendos pagados por las empresas residentes en el país.

INTERESES

En el caso de intereses, se establece una tasa máxima de retención del 10%.

Adicionalmente, los intereses procedentes de un Estado Contratante y pagados a, o garantizados o asegurados por el gobierno, una subdivisión política o autoridad local, el banco central o cualquier institución financiera propiedad del gobierno del otro Estado Contratante estarán exentos de pago de impuesto en el primer Estado. Para estos efectos, en el cuerpo del Tratado se enlistan los nombres de los bancos centrales e instituciones financieras propiedad del gobierno de cada Estado.

Cabe mencionar que en la definición del término intereses se excluye como tales, a las penas por mora en el pago.

El Tratado establece que en caso de que el monto de los intereses sea superior al que se determine de acuerdo a valores de mercado, la tasa reducida solamente aplicará al monto de los intereses que correspondan a valores de mercado. El excedente podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado Contratante.

REGALIAS

La tasa que les aplicará no podrá exceder del 10%.

Dentro del concepto de regalías quedan comprendidos, entre otros, los pagos de cualquier clase relativos a películas cinematográficas y obras registradas en películas, video y otros medios de reproducción, incluyendo pagos de cualquier especie por recepción de imágenes o sonidos, o ambos, transmitidos al público vía satélite o por cable, fibra óptica o tecnología similar, en relación con la transmisión por televisión o radio. Además, se incluye dentro de su definición a las utilidades o ganancias derivadas de la venta de cualquier derecho cuya

explotación se considere regalía, siempre y cuando el precio de dicha transacción se encuentre sujeto a la productividad, uso, o posterior enajenación de la propiedad o derecho.

Al igual que en el caso de los intereses, se enfatiza que las regalías que se establezcan por encima de los valores de mercado no estarán sujetas a los beneficios establecidos por el Tratado en el monto que exceda a dicho valor.

GANANCIAS DE CAPITAL

El Tratado señala que para el caso de venta de acciones, participaciones u otros derechos en el capital de una sociedad, cuyo valor provenga de manera directa o indirecta de bienes inmuebles situados en un Estado Contratante, la ganancia podrá ser gravada en dicho Estado.

Además, se establece que la ganancia en la enajenación de acciones que representan la participación en una compañía residente de un Estado Contratante podrán ser gravadas en dicho Estado Contratante.

Es importante mencionar que el Tratado no establece tasas reducidas para los casos de ventas de acciones, ni beneficios de diferimiento en los casos de traspasos de acciones por llevarse a cabo una reorganización, fusión, escisión u operación similar dentro del Grupo.

OTRAS CLASES DE RENTAS

Por otro lado, el Tratado establece, en forma similar a las disposiciones contempladas en otros convenios celebrados por México, las bases para la tributación de otras clases de rentas, como lo son la navegación marítima y aérea, las empresas asociadas, los servicios personales dependientes e independientes, los honorarios de consejeros, artistas y deportistas, las pensiones, así como los pagos a funcionarios públicos, profesores y estudiantes.

ELIMINACION DE LA DOBLE TRIBUTACION

Adicionalmente, el Tratado dispone los métodos de eliminación de la doble tributación, en los cuales se establece que los Estados permitirán a sus residentes acreditar, contra el impuesto sobre la renta exigible, una cantidad igual al impuesto pagado sobre rentas provenientes del otro Estado, en una cantidad que no exceda el impuesto exigible en el primer Estado por dichas rentas.

En el caso de ingresos por dividendos pagados por una sociedad residente en uno de los Estados a una sociedad residente en el otro Estado que posea por lo menos el 10% del capital de la que paga el dividendo, el crédito deberá incluir el

impuesto pagado en el primer Estado por la sociedad que distribuye los dividendos, respecto de los beneficios con cargo a los cuales se pagan dichos dividendos.

OTROS ASPECTOS

El Tratado incluye un artículo de no discriminación, eliminando la posibilidad de dar un trato preferente a los contribuyentes de alguno de los Estados Contratantes sobre los contribuyentes del otro Estado Contratante que tributa bajo las mismas circunstancias en el primer Estado.

Finalmente, y con el fin de prevenir la evasión de los impuestos, se incluye un artículo relativo al intercambio de información, el cual establece que los Estados Contratantes deberán intercambiar la información necesaria para llevar a cabo la aplicación de lo previsto en el mismo Tratado o en su legislación doméstica por los impuestos cubiertos en el Tratado, siempre y cuando dicha legislación no sea contraria a las disposiciones del Tratado.

PROTOCOLO

El Protocolo al Tratado incluye diversas precisiones al mismo. A continuación se mencionan las más relevantes:

Para el caso de intereses, se considera que este concepto incluye cualquier otro tipo de ingreso que se considere interés por la legislación del estado de donde procede el ingreso, siempre y cuando el mismo se derive de rendimientos de crédito de cualquier naturaleza. En caso de discrepancia en la interpretación, los Estados lo resolverán de acuerdo al procedimiento amistoso.

Con respecto a las reglas anti-abuso del Tratado, éstas no limitan a los Estados Contratantes para aplicar sus reglas internas relacionadas con capitalización delgada, empresas extranjeras controladas (en el caso de México regímenes fiscales preferentes) y créditos respaldados.

Con respecto a la limitación de beneficios, para que una persona moral residente de uno de los Estados Contratantes sea sujeta de los beneficios del Tratado, deberá cumplir con los siguientes requisitos:

1. Más del 50% del capital de dicha persona moral deberá ser propiedad, directa o indirectamente, aislada o conjuntamente, de: a) personas físicas que son residentes de uno de los Estados Contratantes, b) Sociedades que sean residentes de uno de los Estados Contratantes y cuyas acciones principales se negocien en un mercado de valores reconocido, y c) alguno de los Estados Contratantes, sus subdivisiones políticas o autoridades locales.

2. Para el caso de la aplicación de los Artículos 10 (dividendos), 11 (intereses) y 12 (regalías), que no más del 50% de los ingresos brutos de la persona moral que realiza dichos pagos se utilicen para realizar directa o indirectamente, pagos de dividendos, intereses o regalías a personas distintos de las mencionadas en los incisos a), b) y c) del párrafo anterior.
3. Tratarse de sociedades residentes de un Estado Contratante y cuya clase principal de acciones se negocie en un mercado de valores reconocido. Para estos efectos se consideran mercados de valores reconocidos la Bolsa Mexicana de Valores, la Shanghai Stock Exchange y la Shenzhen Stock Exchange, o cualquier otro mercado de valores acordado por las autoridades competentes de los Estados Contratantes.

Antes de negársele los beneficios del tratado a un residente de alguno de los Estados Contratantes por incumplir con cualquiera de las condiciones antes mencionadas, las autoridades competentes de ambos Estados deberán consultarse mutuamente sobre el particular.

Los requisitos anteriores no aplicarán en el caso de que la persona moral y las operaciones que realice no hayan tenido como principal objetivo el obtener los beneficios de este tratado.