

13. NORMAS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION EN EL CASO DE IMPUESTOS PERSONALES

El impuesto personal, pagado en la fuente, debe deducirse del que el trabajador o profesionista esté obligado a cubrir en el país de su residencia. Como en estos casos los ingresos derivados del trabajo, constituyen un ingreso personal, base del impuesto en el país en que el sujeto tiene su domicilio permanente, y por otra parte, el recibido de quien paga el servicio que dio motivo a la doble tributación puede ser uno de tantos ingresos percibidos por el individuo, es lógico concluir que el impuesto cubierto en el país de la fuente, se deduzca del impuesto sobre los ingresos acumulados en el estado de la residencia.

Nótese la similitud, en este aspecto, con el tratamiento propuesto para los ingresos provenientes de la imposición de capitales, según quedó expresado, ya que la deducción de impuestos, en ambos casos, se justifica por el impuesto sobre ingresos individuales acumulados, que debe cubrirse en el país de la residencia y en el de la nacionalidad.

14. CONCLUSIONES

a) Para evitar la doble imposición en el caso de ingresos de las empresas, debe prevalecer el método de segregación de ingresos.

b) La exención de impuestos concedida por un país, debe estimarse por el otro, como si se tratara de ingresos ya gravados por el estado en que se encuentre la fuente.

c) El impuesto objetivo, pagado en la fuente, debe deducirse del que el acreedor esté obligado a pagar en el estado en que radique.

d) El impuesto sobre ganancias distribuibles se cubre en el país donde radique la sociedad con cargo a cuyas utilidades se hayan repartido.

e) El impuesto personal de trabajadores y profesionistas cubierto en la fuente, debe deducirse del que se pague en el país de la residencia del sujeto del impuesto.

CAPITULO V

CONSIDERACIONES SOBRE EL PROYECTO DE TRATADO

ESTRUCTURA DEL TRATADO

Las normas jurídico-internacionales que se desprenden de la exposición anterior, se concretan en un proyecto de tratado cuyos lineamientos generales son los siguientes:

Capítulo I. Principios generales;

Capítulo II. Ingresos de las empresas;

Capítulo III. Ingresos derivados de la imposición de capitales;

Capítulo IV. Ingresos derivados del trabajo personal;

Capítulo V. Evasión fiscal, y

Capítulo VI. Recursos.

Artículo 1º Clasificación de los ingresos.

El proyecto de tratado se inicia con un artículo en donde se mencionan los impuestos directos sobre la renta sobre los cuales ambos países van a contratar.

Con respecto a México, se señala el Impuesto sobre la Renta, clasificado en tres distintas categorías:

a) La primera comprende las actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas y pesqueras, a las cuales se refieren las cédulas I, II y III, habiendo también quedado comprendida en esta categoría la tasa sobre utilidades excedentes, porque únicamente se aplica a dichas actividades.

b) La segunda se ocupa de la imposición de capitales, regalías y enajenación de concesiones, conceptos comprendidos en las cédulas VI y VII, y

c) La tercera se refiere al trabajo personal, ya sea libre, o bajo la dirección y dependencia de un tercero y a los ingresos que de él se deriven. A dicho trabajo se refieren las cédulas IV y V de la ley mexicana.

En este artículo debe fijarse la parte de los impuestos directos sobre la renta que coinciden en ambos estados, gravando las actividades e ingresos motivo de sus respectivos impuestos, con lo cual, se determina el elemento jurídico de la doble imposición.

Obsérvese que la clasificación del impuesto mexicano, en los tres grupos señalados, corresponde a la clasificación que se hizo del ingreso gravable.

Artículo 2º Definición del ingreso gravable.

El artículo segundo del proyecto se ocupa de delimitar el ingreso motivo de los impuestos que sirven de base al tratado. En el primer párrafo se define el ingreso como cualquier percepción que modifica el patrimonio del contribuyente.

El párrafo segundo del mismo artículo limita el ingreso gravable, motivo del tratado, a todo aquel que se encuentre dentro de una situación prevista por la Ley del Impuesto sobre la Renta en ambos países, lo cual da ocasión a que se genere el crédito fiscal en favor de los dos estados, creándose la doble imposición. A la vez, se considera la exención de impuestos como ingreso gravado y se delimita el elemento jurídico de la doble imposición en el campo común de imposición de ambas legislaciones.

Artículo 3º Clasificación de los impuestos.

El artículo tercero recoge la clasificación de los impuestos en objetivos, personales y reales, según graven los ingresos provenientes del capital, del trabajo o de la combinación de ambos.

Artículo 4º Determinación de la fuente del ingreso gravable.

El artículo cuarto sitúa la fuente del ingreso gravable según se trate de impuestos objetivos, personales o reales, para evitar la doble imposición.

Artículo 5° La fuente del ingreso gravable.

Ambos estados contratantes, de acuerdo con el artículo 5°, reconocen que serán motivo de impuestos, los ingresos provenientes de las fuentes de riqueza situadas dentro del territorio de cada uno de ellos, con lo que se excluye la posibilidad, por parte del otro estado, de reincidir con sus impuestos sobre un mismo ingreso ya gravado.

La frase final del artículo quinto se refiere a los casos de reversión de la fuente, los cuales, sistemáticamente, deberán consignarse expresamente en los tratados.

Artículo 6° División del tratado.

En el artículo sexto, el proyecto de tratado entra al estudio del régimen aplicable a los ingresos derivados del capital, del trabajo y de la combinación de ambos en las empresas.

Artículo 7° Ingresos de las empresas.

Con el fin de facilitar la interpretación del tratado se propone, sólo para efectos del mismo, emplear el término "empresa" para todos los casos en que exista combinación de capital y trabajo, de los cuales se deriven ingresos. En consecuencia, el término empresa señala tanto la persona física como la moral o cualquier agrupación económica, aun cuando la ley no le reconozca personalidad, que al organizar los factores de la producción, circulación y consumo, se dedique a ofrecer bienes o servicios realizando actos de comercio.

Se define el acto accidental y el acto habitual de comercio, según estén o no residenciadas las empresas en el estado de que se trate.

Artículo 8° País que debe gravar los ingresos de los establecimientos permanentes.

El artículo octavo determina que las utilidades de las empresas que operan en dos estados a través de establecimientos permanentes, quedarán sujetas al impuesto en cada uno de los estados, en relación con la utilidad obtenida. Y puesto que el criterio de distinción radica en el concepto de establecimiento permanente, se define éste como todo local fijo destinado al desarrollo de una actividad comercial gravada por el Impuesto sobre la Renta.

Artículo 9° Ingresos derivados de fuentes extranjeras.

En este precepto se establece la regla general de gravar las utilidades derivadas de fuentes de riqueza situadas dentro de las fronteras de un país, precisamente por éste, sin tomar en cuenta ni la nacionalidad, ni la residencia del causante, ni la fuente formal de la operación mercantil.

Estas utilidades no deberán de volver a ser gravadas por el estado en que resida el contribuyente.

Artículo 10. Limite de la fuente.

Este precepto limita la teoría de la fuente a las actividades económicas de empresas en países extranjeros que dan ocasión a la doble tributación, y para ello, se

procede a excluir las operaciones de compraventa directa en el mercado internacional, que sólo dan motivo al gravamen arancelario por tratarse de operaciones directas. El segundo párrafo define la operación directa de compraventa en el mercado internacional, para estar en posibilidad de excluir esas operaciones de la teoría de la fuente.

Artículos 11 y 12. Reversión de la fuente.

Los artículos 11 y 12 se ocupan de determinar, en forma expresa y excepcional, los casos de reversión de la fuente para las empresas, conforme a los principios aceptados.

Artículo 13. Acto accidental de comercio.

Todo acto de comercio realizado por una empresa en el estado donde no tenga establecimiento permanente, y que no sea una operación directa de compraventa en el mercado internacional, queda gravado en el lugar de su realización, por considerarse que en él se encuentra la fuente del ingreso.

En el artículo 13 se señala la tasa proporcional del 20% como impuesto a los actos accidentales, que deberá retener y enterar el comerciante establecido en el país donde se realiza la operación.

La ventaja de señalar una tasa proporcional única, permitirá dar el mismo tratamiento a los actos accidentales realizados en uno o en otro de los estados contratantes, en un plan de reciprocidad y de equidad indiscutibles, por evitarse las diferencias de impuestos que, en virtud de la progresión distinta de las respectivas tarifas en los diversos estados, pueden ocasionarse por un mismo acto.

Artículo 14. Asistencia técnica.

Una vez sentado el principio de la fuente real del ingreso, como motivo fundamental para que se grave por un estado con exclusión del otro, los artículos siguientes se ocupan de regular las actividades más frecuentes que han dado motivo a gravar los ingresos derivados de fuentes reales.

El artículo 14 se refiere a la asistencia técnica proporcionada a las empresas radicadas dentro de un país, por otras que no cuentan con establecimiento permanente dentro del mismo. En este caso, la utilidad derivada de la actividad proporcionada por una empresa situada en el exterior, queda gravada en el país donde reside quien paga los servicios prestados.

Artículo 15. Ingresos por reafianzamientos o reaseguros.

En los casos en que una compañía de fianzas o de seguros perciba ingresos por reafianzamientos o reaseguros de compañías situadas en otro estado, en el cual no tiene establecimiento permanente, se gravarán tales ingresos con un 4% sobre su monto total.

Artículo 16. Empresas constructoras.

El artículo 16 dispone que las empresas constructoras deben cubrir el impuesto en el país en donde ejecutan obras, aun cuando no tengan en él un establecimiento

permanente. En consecuencia, las firmas o compañías extranjeras no establecidas en un estado, que lleven a cabo en él construcciones de toda índole, deben tributar en el lugar donde han efectuado las obras, en proporción a la utilidad obtenida, conforme a las bases que para ello se determinen.

La determinación de la utilidad obtenida por la empresa constructora, en los casos mencionados en los párrafos anteriores, se consigue con la aplicación de las disposiciones de las leyes internas.

Artículo 17. Compañías de transporte internacional.

Para sus propios fines, las empresas de aviación que extienden sus rutas por diversos países, determinan generalmente sus costos e ingresos en función de las unidades: pasajero-kilómetro, tonelada-kilómetro, hora de vuelo. Aplicando tales factores podría resultar que en determinados países se obtuviera pérdida y en otros utilidad. Sin embargo, esos cálculos son arbitrarios si se toma en consideración que no es posible determinar el resultado que corresponde a una fracción, cuando la operación se refiere a un todo.

La fórmula más equitativa para distribuir la utilidad obtenida por una empresa de navegación aérea entre los distintos países por los que atraviesa, consiste en prorratear la utilidad total de la empresa, en su conjunto, entre la distancia volada sobre todos los países, y después aplicar el factor obtenido sobre la distancia volada en cada país, quedando a beneficio de la empresa la distancia volada sobre el mar. Tal es la base que adopta el proyecto de convenio.

Por lo que toca al caso de las empresas de navegación marítima, no se tiene otro factor para configurar el ingreso gravable que la venta de boletos realizada y el importe de los fletes cobrados dentro del territorio de uno de los estados.

Sobre el monto del ingreso total así obtenido, debe aplicarse el por ciento de utilidad general de la empresa, y la cifra resultante será gravada por el país en donde se obtuvieron los ingresos.

Artículo 18. Ingresos por arrendamiento.

Para determinar la utilidad obtenida por arrendamiento de bienes debe señalarse, en cada caso, un por ciento correspondiente a gastos, que deberá ser deducido del ingreso total, a fin de aplicar la tarifa correspondiente a la cantidad que resulte.

Artículo 19. Exención de impuestos.

El artículo 19 reitera la tesis de considerar, como ingreso ya gravado en el país de la fuente, aquel sobre el cual se ha concedido exención, para que sobre el mismo no vuelva a cobrar impuesto el estado en que resida la empresa.

Artículo 20. Ingresos derivados de la imposición de capitales.

Toda percepción obtenida por la imposición de capitales en efectivo, o por el arrendamiento de bienes, está sujeta a impuestos que se clasificaron como objetivos, y que sólo puede gravar el estado en el cual resida la empresa deudora de dichos capitales o la arrendataria de tales bienes.

Sobre estos principios generales enunciados en la primera parte del tratado, se estructura su capítulo III, para señalar, con precisión, el tratamiento que debe darse a las muy variadas formas de imposición de capitales o al arrendamiento de bienes diversos y a los ingresos por regalías o enajenación de concesiones.

Determinado dónde se encuentra la fuente en los casos de imposición de capitales, se evita la doble imposición permitiendo al acreedor, o sea al dueño del capital y de sus rendimientos, deducir el impuesto pagado al país donde resida el deudor, del que ha de pagar éste al estado en que resida.

Artículos 21. Impuesto sobre ganancias distribuibles.

Por lo que se refiere al impuesto sobre ganancias distribuibles, el artículo 21 sujeta a su pago a las agencias y sucursales de empresas extranjeras.

Artículo 22. Distribución de películas cinematográficas.

Los ingresos obtenidos por la distribución de películas cinematográficas quedan gravados en el país en que se exhiban las películas, conforme a la teoría de la fuente del ingreso gravable.

El impuesto se cubrirá conforme a las tarifas que para el caso prescriben las legislaciones de los países de que se trata, aun cuando sería de desearse que se estableciera un por ciento igual sobre el ingreso total en los países contratantes, con el fin de colocar esta situación en un plano de absoluta reciprocidad.

Artículos 23 y 24. Intereses, premios, primas y regalías.

Los artículos 23 y 24 se refieren a los ingresos derivados de intereses, premios, primas y regalías, y según los lineamientos trazados, de acuerdo con la teoría de la fuente, todos estos ingresos quedan gravados en el país en donde se encuentre la empresa deudora.

En la misma forma se establece el gravamen para los casos de intereses. El deudor retendrá el impuesto que corresponda al acreedor, por lo que se refiere a esos ingresos, y lo cubrirá al país en donde resida. La fórmula sencilla que puede enunciarse para todos estos casos sería: quien paga los intereses debe retener y cubrir al país donde resida, el impuesto sobre tales ingresos.

Como pudiera suceder que el deudor radicara a la vez en los dos estados contratantes, se aclara, en el segundo párrafo del artículo 24, que se considerará como lugar en el cual debe hacerse el pago del impuesto, aquel en el que resida el establecimiento que haga los pagos de que se trata.

Artículo 25. Intereses exentos.

Si algún país declara exentos del impuesto objetivo sobre imposición de capitales, algunos rendimientos, debe figurar la exención particular para que funcione, en forma recíproca, como lo establece el artículo 25 del proyecto.

Artículos 26 al 28. Ingresos por regalías y enajenación de concesiones.

Los ingresos provenientes de regalías o enajenación de concesiones, que tienen el carácter de objetivos, quedan gravados en el país que haya otorgado la concesión.

Igual tratamiento se prevé, tanto para las operaciones de explotación o enajenación de derechos de explotación del subsuelo, como para la percepción de ingresos por actos o contratos celebrados con el superficiario para la explotación del mismo, ya que la fuente está situada en el estado en que los bienes materia de los actos o contratos se encuentran.

Conforme a los principios anteriores, también quedan gravados los ingresos por las participaciones o productos obtenidos del subsuelo, cuando quienes los perciben son personas distintas del titular de la concesión. Dichos ingresos serán gravados por el estado a quien pertenece el subsuelo.

Finalmente, para evitar la doble imposición en esta materia, se establece que el estado donde radique quien ha de recibir ingresos por regalías o enajenación de concesiones, aceptará que de los impuestos que le ha de pagar el contribuyente de que se trate, deduzca lo pagado al otro estado contratante por los conceptos de referencia.

Artículo 29. Exención de impuestos.

En el artículo 29 se establece que los rendimientos de obligaciones, bonos y valores, exentos del impuesto por el estado donde radiquen los emisores de tales títulos, deberán considerarse en el país en que resida quien perciba dichos rendimientos, como si hubieran pagado el impuesto de no haberse otorgado la exención y, en consecuencia, permitirá la deducción del impuesto teóricamente causado, pues en caso contrario, no tendría objeto la exención otorgada, supuesto que los valores en cuestión serían gravados por el otro estado, con la circunstancia de que, al no poderse deducir en éste un impuesto no pagado en la fuente, el gravamen por cubrir sería mayor.

En el caso, se sigue una tesis anteriormente enunciada, además de que el artículo 2º del proyecto, en su segundo párrafo, considera ingreso gravable el que coincida con la situación prevista en la ley de cada país, aun cuando se encuentre exento de pago del impuesto.

Artículos 30 y 31. Ingresos derivados del trabajo personal.

La remuneración al trabajo personal que se desempeña, ya sea bajo la dirección y dependencia de un tercero o bien, de manera libre, de acuerdo con los primeros artículos del Tratado, se clasificó como gravable por un impuesto de carácter personal, y se determinó que los dos estados consideraban como fuente del ingreso gravable la residencia de quien pagara los servicios, evitándose, de esta manera, la doble tributación internacional.

El artículo 30 señala, en concreto, que son impuestos personales los que gravan los ingresos percibidos del trabajo individual, en la inteligencia de que debe pactarse que la empresa que cubre dichos servicios deberá retener y pagar, el impuesto adeudado por el trabajador.

El Tratado señala en dónde se encuentra la fuente del ingreso gravable y admite, como tesis general, en el artículo 31, que se cubra el impuesto en el estado en el cual se halla establecida la empresa que paga los servicios de que se trata.

Artículo 32. Exención recíproca de impuestos.

En el artículo 32 se establecen los casos en que, en forma recíproca, debe existir la exención del impuesto para las remuneraciones al trabajo personal.

Tales ingresos no serán gravados en ninguno de los países contratantes, y del impuesto sobre sus percepciones totales que tenga que pagar, en lo personal, el sujeto de que se trate, en el país donde resida, no podrá deducir el que dichos ingresos debieron causar, como se estableció para el caso de ingresos provenientes de valores exentos.

Artículo 33. Ingresos de profesionistas.

Los ingresos de los profesionistas, quedarán gravados por el país donde tenga su residencia quien cubra los honorarios por los servicios prestados, gravamen que se acepta sea deducible en el estado donde resida quien obtenga las mencionadas retribuciones.

Para el caso en que la empresa que retribuya los servicios resida a la vez en ambos estados contratantes, se determina, en el párrafo segundo del artículo 33, que la fuente gravable estará en el domicilio del establecimiento permanente que tenga a su cargo la retribución de los servicios.

Artículo 34. Reversión de la fuente.

Aun cuando se admite, en términos generales, que la fuente del ingreso gravable para el caso de remuneraciones por el trabajo personal, se localiza en el lugar de residencia de quien retribuye el trabajo, este artículo plantea una situación semejante a la de la reversión de la fuente, que ya fue descrita al tratarse de los ingresos de las empresas.

Los dos casos excepcionales a las reglas admitidas para señalar la fuente en los ingresos derivados del trabajo personal, los constituyen los denominados trabajadores fronterizos y los braceros.

Artículos 35 y 36. Evasión fiscal.

Las medidas para evitar la evasión fiscal en ambos países se establecen, en forma general, en el capítulo V del Tratado.

Una de las medidas importantes para evitar el fraude fiscal consistirá en la aceptación, por parte de ambos estados, de que el traspaso de mercancías entre casas matrices y sucursales o sucursales y casas matrices, debe hacerse al costo de adquisición o de fabricación, aumentándose dicho costo solamente con los gastos de traslado para llevar las mercancías de un establecimiento al otro. Para tal efecto, las autoridades administrativas de cada estado se comprometen, previo requerimiento, a transmitirse los documentos relacionados con el costo de las mercancías.

Artículos 37 a 42. Recursos.

En los artículos 37 al 42 se establecen los recursos para evitar la doble tributación, en los casos no previstos expresamente en el Tratado.

CAPITULO VI

PROYECTO DE CONVENIO PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION Y EVITAR LA EVASION FISCAL, EN MATERIA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, CELEBRADO ENTRE MEXICO Y EL PAIS "X"

CONVENIO SOBRE IMPUESTOS ENTRE MEXICO Y EL PAIS "X"

El Gobierno del país "X" y el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos, con el propósito de evitar la doble imposición y de impedir la evasión fiscal, han decidido llegar a un convenio, de acuerdo con los siguientes artículos:

CAPITULO I

PRINCIPIOS GENERALES

Artículo 1º Los impuestos a que este Convenio se refiere son:

Respecto al país "X"

.....
Respecto a México, el Impuesto sobre la Renta:

I. Al comercio, industria, agricultura, ganadería y pesca. (Cédulas I, II y III y tasa sobre utilidades excedentes.)

II. A la imposición de capitales y regalías y enajenación de concesiones. (Cédulas VI y VII.)

III. A la remuneración del trabajo, honorarios de profesionistas, técnicos, artesanos y artistas. (Cédulas IV y V.)

Artículo 2º Se considera ingreso toda clase de rendimiento, utilidad, ganancia, renta, interés, producto, provecho, participación, sueldo, honorario y, en general, cualquier percepción en efectivo, en valores, en especie o en crédito, que modifique el patrimonio del contribuyente.

Por ingreso gravado debe entenderse aquel que queda comprendido en la situación señalada por la ley como hecho generador del crédito fiscal, aun cuando se encuentre exento del pago del impuesto.

Ingreso no gravado es toda percepción que se encuentra fuera de la órbita de aplicación de las leyes a que se refiere el artículo anterior.

El presente Tratado se refiere a los casos en que los impuestos de ambos estados coinciden gravando un mismo ingreso.

Artículo 3º Los impuestos mencionados en el artículo 1º, para los efectos de este Tratado, se clasifican de la siguiente manera:

I. Objetivos, que gravan los ingresos provenientes del capital;

II. Personales, que gravan los ingresos provenientes del trabajo, y

III. Reales, que gravan los ingresos provenientes de la combinación del capital y del trabajo.

Artículo 4º La doble tributación internacional se evita respetando el principio de la fuente de riqueza del ingreso gravable que se encuentra:

I. Para los impuestos objetivos, en el lugar de residencia del deudor;

II. Para los impuestos personales, en el lugar de residencia de quien paga los servicios, y

III. Para los impuestos reales, en el estado donde se obtenga la utilidad.

Artículo 5º Los estados contratantes reconocen que los ingresos derivados de fuentes de riqueza situadas dentro del territorio de uno de los estados, sólo quedarán gravados por éste sin tomar en consideración el lugar donde residan los contribuyentes, ni el sitio donde se hubieran celebrado los contratos respectivos, salvo los casos de excepción expresamente consignados en este Tratado.

Artículo 6º De acuerdo con los principios antes enunciados, el presente Tratado fija el régimen que debe darse a los ingresos motivo de doble tributación que se originan por el capital, capítulo III; el trabajo, capítulo IV y la combinación de ambos en las empresas, capítulo II.

CAPITULO II

INGRESOS DE LAS EMPRESAS

Artículo 7º Empresa, para los fines de este Tratado, es toda persona física o moral que organice los factores de la producción, circulación o consumo, encaminada a ofrecer bienes o servicios con propósito de especulación mercantil y que, por lo tanto, realiza actos de comercio.

Para los efectos de este Convenio se consideran actos de comercio habituales todos los realizados por comerciantes en el lugar en donde se encuentre su establecimiento permanente y los que tengan por objeto constituir, explotar o liquidar una empresa.

Se consideran actos accidentales de comercio, para los efectos de este Convenio, los realizados por un comerciante en otro estado en el cual no tiene establecimiento permanente.

Artículo 8º Quedan gravadas por los impuestos materia de este Tratado, las utilidades que las empresas obtengan en el otro estado a través de un establecimiento permanente, sólo por el estado en donde éste se encuentre.

Se entiende por establecimiento permanente cualquier local fijo destinado al desarrollo de una actividad gravada por el Impuesto sobre la Renta.

Artículo 9º Quedan gravadas, asimismo, las empresas establecidas en un país que al realizar actos de comercio en el otro, deriven utilidades de fuentes de riqueza o de negocios realizados dentro de sus fronteras, aun cuando no tengan establecimen-

to permanente en ese país. Estas utilidades no serán gravadas en el estado donde tengan su establecimiento permanente.

Artículo 10. No se consideran gravables por los impuestos a que se refiere el artículo 1º de este Tratado, por el estado en el que se encuentre la residencia del adquirente, los ingresos provenientes de operaciones directas de compraventa en el mercado internacional, que son motivo de impuestos arancelarios.

Se entiende por operación directa de compraventa en el mercado internacional, la efectuada sin que exista en el país en que resida el adquirente, ninguna persona o unidad económica sujeta a una relación de dependencia o subordinación con el enajenante, ni éste tenga en dicho país existencia de mercancías para su venta.

Artículo 11. Se considera que la fuente gravable se encuentra en el país donde se han obtenido las materias primas, cuando la empresa que las obtenga, opere en el otro estado contratante por conducto de un establecimiento permanente que enajene las materias primas.

Es materia prima exportada todo producto natural de origen animal, vegetal o mineral, que se exporta para su transformación industrial o para su venta, a un establecimiento permanente de la misma empresa explotadora, situado en el otro país.

Artículo 12. Ambos estados contratantes convienen en señalar como fuente de riqueza gravable, el país en donde se encuentre la residencia de las empresas manufactureras, en el caso de que éstas vendan a través de establecimientos permanentes situados en el otro país, una cantidad mayor de mercancías que las realizadas en el estado donde se encuentra la empresa manufacturera.

Artículo 13. Quedan gravadas con la tasa proporcional del 20%, las utilidades derivadas de los actos accidentales de comercio, solamente en el país donde los mismos se realicen, sin importar la residencia de los contratantes ni el lugar donde se celebren los contratos respectivos.

Para los efectos de esta disposición, se entenderá que los actos accidentales se realizan en el país en donde se encuentren los bienes objeto de la transacción, o el lugar en donde radique quien reciba el beneficio de los servicios materia del acto.

Artículo 14. Quedan gravadas las empresas que operen dentro del otro país, sin establecimiento permanente, proporcionando servicios de asistencia técnica. Los ingresos obtenidos cubrirán el impuesto previsto por la ley del país en donde se encuentra quien pague la contraprestación por los servicios recibidos, y no serán motivo de gravamen por parte del otro estado.

Artículo 15. Cuando una compañía de fianzas o de seguros residente en uno de los estados contratantes, cubra alguna cantidad por reafianzamientos o por reaseguros a una empresa residente en el otro estado contratante, deberá retener el 4% del pago total hecho. Este ingreso no será gravado nuevamente por el estado en que resida la empresa que perciba el ingreso.

Artículo 16. Las empresas constructoras cubrirán el impuesto en el país en que ejecuten las obras por las que perciban ingresos gravables, aun cuando no estén radi-

cadass en él. Estos ingresos no serán objeto de nuevo gravamen en el país de su residencia.

Artículo 17. Las compañías de transporte marítimo o aéreo que operen dentro del territorio de uno de los estados contratantes, ya sea atravesándolo en sus vuelos o traficando en sus puertos, quedan gravadas por el impuesto de ese país, sólo en la proporción de la utilidad obtenida dentro de sus fronteras, utilidad que no será objeto de gravamen en el país de su residencia.

Las utilidades a que este artículo se refiere, se determinarán de la siguiente manera:

I. Se dividirá la utilidad total que la empresa haya obtenido por el conjunto de sus operaciones, entre la distancia total volada. El cociente obtenido se multiplicará por la distancia volada sobre cada país, determinándose así la utilidad proporcional que a cada uno de ellos corresponda. Sobre tal utilidad se aplicará la tarifa de cada país, y aquel en que resida la empresa no volverá a gravar las utilidades ya gravadas por los demás estados.

II. Las empresas de navegación marítima considerarán como ingreso gravable únicamente el que perciban por boletos vendidos dentro del territorio de uno de los estados, siempre y cuando el punto de partida de dicho boleto sea el citado territorio.

Artículo 18. Los ingresos percibidos por el arrendamiento de bienes inmuebles, quedarán gravados únicamente por el estado contratante en que los mismos estén ubicados.

Quedan gravadas las rentas percibidas por el alquiler del material rodante en el país en donde el material rodante esté operando, sin tomar en consideración la residencia de la empresa arrendadora o el lugar donde se hayan celebrado los contratos respectivos, y dicho ingreso no será nuevamente gravado en el país donde resida la empresa arrendadora.

Artículo 19. Los ingresos percibidos por las sucursales y agencias residentes en uno de los países contratantes, que les conceda exención total o parcial de alguno o algunos de los impuestos objeto de este Convenio, no serán gravables por el otro estado y quedarán sujetos al mismo régimen como si el impuesto hubiera sido cubierto.

CAPITULO III

INGRESOS DERIVADOS DE LA IMPOSICION DE CAPITALES

Artículo 20. Por ingreso proveniente del capital se entiende toda percepción en efectivo, en valores, en especie o en crédito, originada sólo por la imposición de dinero o de bienes que modifique el patrimonio del contribuyente.

Artículo 21. Las ganancias distribuibles de las sociedades, de las agencias y otras sucursales, quedan gravadas en el país donde operen y en el cual hayan obtenido la utilidad, aun cuando el accionista radique en el extranjero. El accionista tendrá derecho a deducir de sus impuestos el que haya cubierto en el país donde se encuentre radicada la sociedad, cuando ésta le reparta el dividendo.

Artículo 22. Quedan gravados los ingresos por distribución de películas cinematográficas por el país en que tales películas se exhiban, sin tomar en consideración el lugar donde se celebren los contratos respectivos ni la residencia de los contratantes. El impuesto cubierto al país donde se exhiban las películas será deducido del impuesto que deba pagarse al país donde estén radicados los empresarios que las distribuyan.

Artículo 23. Quedan gravados los ingresos percibidos por primas, premios, regalías, provenientes de la explotación de patentes de invención, fórmulas y procedimientos, marcas de fábrica, nombre comercial y derechos de autor y de reproducción y otros de naturaleza semejante, en el lugar en que se encuentre el contribuyente obligado a pagarlos, no importando el lugar de residencia de quien perciba dichos ingresos, ni aquel en donde se celebren los contratos.

El impuesto pagado en el país donde se explotan las patentes, marcas, nombres y derechos mencionados, será deducible del impuesto que tenga que cubrir su titular en el país donde resida.

Artículo 24. Quedan gravados los intereses en el estado en que resida el deudor, sin tomar en consideración la residencia del acreedor, ni el lugar en donde se celebren los contratos respectivos.

Si el deudor radica a la vez en ambos estados contratantes, para los efectos del párrafo anterior, se considerará como residencia del deudor, aquel en que radique el establecimiento que tenga a su cargo dichos intereses.

El impuesto cubierto por tales intereses, será deducible del impuesto que deba cubrir el acreedor al estado contratante en que resida.

En consecuencia, quedan gravados en los términos de los párrafos anteriores los intereses procedentes de:

- I. Préstamos, actos, convenios o contratos;
- II. Cuentas corrientes;
- III. Depósitos;
- IV. Anticipos o descuentos sobre títulos o documentos;
- V. Bonos, obligaciones, cédulas y certificados de participación, así como otros valores de renta fija emitidos en serie, y
- VI. Otros intereses sobre inversiones de capital.

Artículo 25. Los intereses procedentes de reservas técnicas o matemáticas de operaciones de reaseguro o de reafianzamiento, están exentos del impuesto en ambos estados contratantes.

Artículo 26. Quedarán gravados los ingresos derivados de la explotación o enajenación de concesiones, permisos, autorizaciones o contratos, por el estado que los otorga, sin importar la residencia de quien perciba el ingreso. El impuesto causado por tales actos o contratos, será deducible del que corresponda pagar al estado contratante en que resida el beneficiario.

Artículo 27. Quedarán gravadas las operaciones por medio de las cuales se per-

mita la explotación o la enajenación de derechos de explotación del subsuelo y los ingresos por actos o contratos celebrados con el superficiario para la explotación del subsuelo, en el estado en que se encuentren los bienes materia de los actos o contratos, sin importar la residencia de los contratantes ni el lugar en que se perfeccionen dichos actos o contratos.

Los impuestos pagados en ese estado contratante, serán deducidos de los que, por el mismo concepto, tengan obligación de cubrir en el otro estado contratante quienes perciban los ingresos.

Artículo 28. Quedan gravadas las participaciones o productos obtenidos del subsuelo por persona distinta del concesionario, explotador o superficiario, en el estado al que pertenezca el subsuelo, sin importar la residencia de los contratantes ni el lugar en que se celebren los contratos. Los impuestos pagados en ese estado, serán deducidos de los impuestos que por tal concepto tengan obligación de cubrir en el otro estado contratante quienes los perciban.

Artículo 29. Cuando el beneficiario de los rendimientos de obligaciones, bonos y otros valores emitidos en serie, exentos del impuesto en el estado contratante en que residan los emisores de tales valores, radique en el otro estado contratante, deducirá del impuesto que le corresponda pagar en el estado en que resida, el que se hubiera cubierto en el otro estado, de no haberse otorgado la exención a los referidos valores.

CAPITULO IV

INGRESOS DERIVADOS DEL TRABAJO PERSONAL

Artículo 30. Son impuestos personales los que gravan los ingresos percibidos por la remuneración al trabajo individual, prestado bajo la dirección y dependencia de un tercero, o por el libre ejercicio de una profesión, arte, oficio, actividad técnica, deportiva o de alguna otra que requiera habilidad especial.

Artículo 31. Las personas físicas que perciben remuneraciones por su trabajo realizado bajo la dirección y dependencia de un tercero, están obligadas a cubrir el impuesto sobre esos ingresos en el estado contratante en donde resida quien les cubre sus servicios.

Artículo 32. Quedan exceptuados del impuesto los emolumentos de agentes diplomáticos extranjeros; los sueldos de los empleados de las embajadas, cuando el trabajador sea ciudadano del país representado; los emolumentos de agentes consulares extranjeros percibidos por el ejercicio de sus funciones; los sueldos de los miembros de las delegaciones oficiales y los sueldos de los miembros de las expediciones científicas y humanitarias.

Artículo 33. Quedan gravados por el estado contratante en que tenga su residencia quien retribuya los servicios, los ingresos provenientes del ejercicio de una profesión, de una técnica o de una artesanía que se ejerza sin la dirección y dependencia de quien retribuya. El impuesto allí pagado será deducible del impuesto en el estado contratante en donde resida quien perciba tales ingresos.

Cuando quien retribuya los servicios radique a la vez en ambos estados contratantes, se considerará como su residencia, para los efectos de este artículo, la del establecimiento permanente que tenga a su cargo la retribución de los servicios.

Artículo 34. Son excepciones a las reglas mencionadas en los artículos anteriores:

I. Los ingresos de los trabajadores de los estados que firmen este Convenio, que sean contratados por el otro en calidad de braceros, de acuerdo con los tratados bilaterales que existan al respecto, para desempeñar labores agrícolas estacionales o trabajos en la industria, o de cualquier otra índole de carácter temporal. Estos ingresos únicamente pagarán el impuesto sobre la renta que corresponda en el estado en que tenga el trabajador su residencia permanente.

II. Los ingresos percibidos por trabajadores fronterizos de los estados contratantes, serán objeto del impuesto únicamente en el país en que los interesados tengan su residencia permanente.

Se reputan trabajadores fronterizos los que trabajan en empresas industriales, comerciales o agrícolas establecidas en uno de los dos países, pero que conservan su habitación permanente en el otro estado, al cual regresan diariamente o cuando menos una vez por mes.

Las autoridades competentes de ambos países se pondrán de acuerdo para determinar los documentos que deben exhibir los interesados, con el fin de comprobar su calidad de fronterizos.

CAPITULO V

EVASION FISCAL

Artículo 35. Las autoridades administrativas de ambos estados contratantes, se comprometen a comunicarse las informaciones confidenciales necesarias para evitar la evasión fiscal e iniciar el procedimiento de ejecución en contra de los causantes morosos, de acuerdo con la legislación de cada uno de dichos estados, una vez que sean requeridas las autoridades por el estado acreedor de impuestos derivados de cualquiera de los artículos de este Tratado.

Tales informes podrán referirse, en concreto, a las operaciones de un contribuyente de uno de los estados contratantes.

Artículo 36. Las autoridades administrativas del impuesto de ambos estados contratantes, reconocen que el traspaso de mercancías entre casas matrices y sucursales o sucursales y casas matrices, debe hacerse al costo de adquisición o de fabricación, adicionado solamente con los gastos de traslado, aun cuando la matriz y la sucursal, en un caso determinado, residan en uno y otro de los estados contratantes.

Las mismas autoridades se comprometen a coadyuvar para demostrar, al ser requeridas para ello, que el traspaso de mercancías se ha hecho al referido precio, y que en particular el costo de fabricación no incluye ninguna partida de gastos relacionados directamente con la venta de los productos y la administración de la empresa, ni ninguna provisión por utilidades futuras.

La venta de materias primas en el mercado internacional no podrá computarse, para los efectos de la determinación de los ingresos del vendedor, a un precio inferior a la cotización que rija en el mercado internacional para tales productos, en la fecha de la operación.

CAPITULO VI

RECURSOS

Artículo 37. Las situaciones que se presenten en la práctica en relación con la interpretación o con la aplicación de este Convenio, y que no estén previstas en él, serán resueltas, de común acuerdo, por las autoridades competentes de ambos estados, conforme a los principios generales que informan este Tratado.

Artículo 38. Quienes se encuentren dentro de las situaciones previstas en este Tratado y cuyos ingresos puedan ser gravados por ambos estados contratantes, no obstante las disposiciones antes enunciadas, presentarán su caso a la autoridad fiscal del estado en que residan, para que, de acuerdo con las autoridades del otro, se resuelva su situación y se evite la doble imposición internacional, resolución que deberá ape- garse a los principios aceptados por este Tratado.

El derecho a que se refiere este artículo, prescribe en un año contado a partir del momento en que surja la obligación de cubrir el segundo impuesto que provoca la doble tributación.

Artículo 39. Los causantes de uno de los estados contratantes que residan en el otro, gozarán de un término de cuarenta y cinco días para presentar los recursos ad- ministrativos a que tengan derecho.

Artículo 40. Las cláusulas del presente Convenio no deberán interpretarse para restringir en forma alguna las exenciones, deducciones, créditos u otras ventajas pre- sentes o futuras acordadas por las leyes de uno de los estados contratantes, en la determinación de los impuestos que dicho estado imponga.

Artículo 41. Por virtud de este Convenio, los ciudadanos de uno de los estados contratantes no podrán, mientras residan en el otro estado contratante, ser sujetos, en éste, a mayores cargas contributivas que las que se impongan a los ciudadanos que residan en él.

Artículo 42. El presente Convenio deberá ser ratificado y los instrumentos de ratificación deberán ser intercambiados en tan pronto como sea posible. Deberá entrar en vigor en o después del primero de enero del año si- guiente al en que sean intercambiadas las ratificaciones.