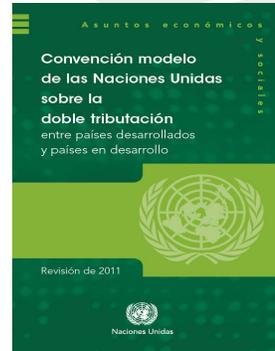


Curso de las Naciones Unidas sobre Convenios de Doble Tributación

Módulo II Alcance del Modelo de las Naciones Unidas



1

<http://www.un.org/esa/ffd/>

Artículo 5 Establecimiento Permanente



2

Contenido

- 1) Esquema
- 2) Características del concepto de EP
- 3) Elementos básicos de la definición de EP
 - Lugar fijo de negocios
 - Servicios considerados EPs
 - Agentes considerados EPs
 - Exclusion de actividades auxiliares o preparatorias
 - Reglas especiales

3

Preámbulo - Artículo 7

- Artículo 7, Regla general: Los beneficios de una empresa solamente podrán someterse a imposición en el Estado de residencia, a no ser que un no residente tenga un EP en el país de la fuente.
 - En ese caso, el país de la fuente puede gravar los beneficios atribuible al EP además de algunos otros beneficios.
 - El país de la fuente grava los beneficios netos sin limites
- Artículo 5: definición de establecimiento permanente (EP)

4

Características del concepto de EP

- Establece el umbral para la tributación de rentas empresariales en el país de la fuente Art. 7:

“Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente podrán someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa efectúe operaciones en el otro Estado por medio de un establecimiento permanente situado en él.”

5

Características del concepto de EP

- Asigna los ingresos fiscales de actividades transfronterizas entre los países de residencia y fuente
- Umbral superior de EP significa menos derechos fiscales en la fuente
- Umbral inferior de EP significa más derechos fiscales en la fuente
- No obstante, el umbral EP puede afectar el nivel de actividad transfronteriza

Síntesis del Artículo 5

- Art. 5 (1) - Lugar Fijo de negocios
- Art. 5 (2) - Ejemplos
- Art. 5 (3) - lugares de construcción y servicios
- Art. 5 (4) - actividades preparatorias
- Art. 5 (5) y (7) - agentes EPs
- Art. 5 (6) - seguros
- Art. 5 (7) - empresas filiales y casa matriz

7

Tributación de Beneficios Empresariales

Artículo 5 (1)

“Cualquier lugar fijo de negocios en el que se desarrolle, total o parcialmente, la actividad de la empresa.”

Artículo 7 (1)

“Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente podrán someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa efectúe operaciones en el otro Estado por medio de un establecimiento permanente situado en él.”

8

Artículo 5 (1)

“cualquier lugar fijo de negocios en el que se desarrolle, total o parcialmente, la actividad de la empresa”

- “lugar”
- lugar de “negocios”
- “Fijo” lugar de negocios
- “en el que se desarrolle la actividad de la empresa.”

9

“Lugar”

- Debe existir un lugar de negocios
- Debe ser “Fijo”
- ¿es la ciudad de Panamá un lugar? ¿Es Panamá un lugar? ¿Es una carretera o un bosque un lugar?
- ¿Es un edificio de oficinas o una oficina en un edificio un lugar?

10

“lugar de negocios”

- Relación entre el lugar y la actividad empresarial del contribuyente?
- Owned or rented by the taxpayer?
- Right to use or just use?
- At the taxpayer’s disposal: “through which the business of an enterprise is wholly or partly carried on”

11

A disposición de

- Comentario de las Naciones Unidas, párr. 3 cita el párr. 4 de los comentarios de la OCDE:

“Un lugar de negocios también puede existir donde no hay locales disponibles para llevar acabo el negocio de la empresa y que simplemente tienen una cierta cantidad de espacio a su disposición. . . . El lugar de trabajo podrá estar situado en las instalaciones de negocios de otra empresa. Esto puede ser el caso por ejemplo de una empresa extranjera que tiene a su constante disposición ciertas premisas...de propiedad de la otra empresa.”

12

A disposición de

- Ningún derecho formal es necesario
- Pero la mera presencia no es suficiente
- Ejemplos:
 1. Vendedor se reúne regularmente con su clientes en la oficina del cliente – no EP
 2. Empresa de transporte utiliza con regularidad un muelle para delivery en el lugar de negocio del cliente – no PE
 3. Empleado de la casa matriz utiliza oficina en los locales de la filial recién adquirida– PE

13

“Negocios”

- ¿Qué es un negocio?
 - Negocio temporal
 - Si no es un negocio, no aplica el artículo 7
- ¿Qué es un lugar de negocios?
 - Es una habitación de hotel un lugar de negocios?
 - ¿Es el lugar de negocios de un cliente el lugar de negocios del contribuyente? No necesariamente
 - ¿Es el lugar de negocios de un agente, el lugar principal de negocios? No necesariamente

14

“Fijo”

- Aspecto geográfico
 - Lugar fijo
- Aspecto temporal – no hay límite de tiempo especificado en el artículo 5 (1) (vea Art. 5 (3))
- En general, basado en práctica país:
 - Si más de 6 meses, EP
 - Si menos de 6 meses, no EP

15

Tiempo

- Generalmente 6 meses
- Si el negocio se terminó prematuramente, todavía existe EP
- si el negocio pretende estar menos de 6 meses pero continúa por más de 6 meses, EP
- Alcanzado los 6 meses, EP existe desde el principio de las actividades
- La retroactividad puede causar problemas administrativos

Tiempo requerido

- Excepciones para actividades recurrentes y negocios realizados exclusivamente en el país de origen
- Actividades recurrentes: Si el contribuyente vuelve a utilizar el mismo lugar año tras año, una vez que el tiempo acumulado sea de 6 meses hay un PE
- PE existe desde Inicio de actividades, but early years may be statute barred

Ejemplo 1

Pedro es residente de Uruguay que pasa dos años en Brasil viajando por todo el país en una camioneta, vendiendo souvenirs del mundial. Asumiendo que Brasil y Uruguay tienen un convenio tributario similar al Modelo ONU. ¿tiene Pedro un EP en Brasil?

Ejemplo 2

Carmen es una diseñadora de interiores residente de Perú. Ella consigue un contrato con una cadena de venta al por menor para redecorar 4 tiendas en Santiago de Chile. Permanece 2 meses en cada una de las ubicaciones de las tiendas durante el 2013 (un total de 8 meses). Suponiendo que Perú y Chile tienen un convenio tributario similar al Modelo ONU, ¿tiene Carmen un EP conforme al Artículo 5 (1)? ¿Artículo 5 (3) (b)? ¿Tiene una base fija conforme al Artículo 14?.

Ejemplo 3

Carmen es una diseñadora de interiores residente de Perú. Tiene 4 diferentes contratos con el propietario de un centro comercial en Venezuela para redecorar 3 entradas del centro comercial y el patio de comidas. Ella pasa 1 mes en cada entrada y 4 meses trabajando en el patio de comidas. Suponiendo que Perú y Venezuela han concluido un convenio similar al Modelo ONU, ¿Tiene Carmen un EP conforme el Artículo 5 (1)?

Ejemplo 4

Carmen es una diseñadora de interiores residente de Perú. Tiene un contrato con el dueño de dos edificios de oficinas en Venezuela para redecorar los edificios que están cruzando la calle uno frente del otro. Emplea 4 meses en cada edificio. Suponiendo que Perú y Venezuela han concluido un convenio similar al Modelo ONU, ¿Tiene Carmen un EP conforme al Artículo 5 (1)?

Ejemplo 5

Bjorn es un leñador residente de Noruega. Pasa dos años trabajando bajo contrato con el Departamento de parques nacionales del gobierno de Ecuador donde realiza varias operaciones de tala en el Parque nacional más grande del país. Suponiendo que Noruega y Ecuador tienen un convenio similar al Modelo ONU, ¿tiene Bjorn un EP conforme al Artículo 5 (1)? ¿Qué pasa si trabajaría en diferentes parques?

Lugares Múltiples

- ¿Cuál es la situación si las subsidiarias están situadas en diferentes lugares?
- Pruebas tendrían que aplicarse por separado para cada lugar distinto
- Podría resultar en dos o más EPs diferentes
- Sin embargo, si se trata de un "coherente conjunto comercial geográficamente" entonces se considera como un solo lugar

23

Actividades Móviles

- Podría resultar en dos EP separados
- Es el movimiento de una actividad dentro de un "lugar" o entre distintos lugares – por ejemplo exploración
- Aclaración: Si se trata de una "coherente conjunto comercial geográficamente" entonces se considera como un solo lugar

24

Coherencia comercial y geografica

- A la luz de la naturaleza del negocio
- Coherencia comercial:
 - trabajar bajo un único contrato (más contratos conectados)
 - Funciones complementarias
- Coherencia geográfica:
 - Están los diferentes lugares de negocio separados entre sí teniendo en cuenta lo que dicen los comentarios sobre "lugar de negocios"
 - Un área geográfico limitada
 - Un lugar distinto (mina, oficinas de un cliente)

25

“En el que se desarrolle la actividad de la empresa”

- Las actividades del negocio podrán desarrollarse en varios lugares simultáneamente
- La actividad humana no es necesaria: por ejemplo, equipos automáticos, sitios web
 - Caso de gaseoducto (Alemania)
- ¿Cómo se lleva a cabo los negocios de una empresa?
Comentario: A través de empleados y demás personas que reciban instrucciones de la empresa

26

Párr. 3 de los Comentarios al Modelo ONU que reseña al párr. 10 de los Comentarios al Modelo OCDE

La actividad de una empresa es llevada a cabo principalmente por el empresario o las personas que tienen una relación de empleo remunerado con la empresa (personal). El personal consiste en los empleados y otras personas que reciben instrucciones de la empresa (por ejemplo, los representantes dependientes). Las facultades de ese personal en sus relaciones con terceros son irrelevantes.[...]

27

Artículo 5 (2)

- Los ejemplos deben satisfacer los requisitos del Art. 5 (1): ver párr. 4 de los Comentarios al Artículo 5 del Modelo ONU
- No una definición inclusiva o regla de atribución
- Diferente en algunos convenios

28

Obras de Construcción Artículo 5 (3)

- Una obra de construcción es EP solo si dura por más de 6 meses (OCDE 12 meses)
- Regla de atribución o condición adicional?
- Tratamiento de subcontratistas
- ¿Contratista general o arquitecto con office in situ?
- ¿Proyectos múltiples?
- ¿Interrupciones temporales?

29

Agente EPs



30

Agente EPs – Artículo 5 (5)

- Agente es considerado EP de un no residente si:
 1. Agente actúa en nombre del no residente y
 2. Tiene y habitualmente ejerce poderes para concluir contratos en nombre del no residente, o
 3. Mantiene habitualmente mercancías que utiliza para realizar entregas regulares
- Se considera EP respecto de todas las actividades de la empresa

31

Agente EPs

- No es aplicable a los agentes independiente que actúan en el curso ordinario de sus negocios conforme al Artículo 5 (7)
- No es aplicable si las actividades del agente se limitan a actividades preparatorias conforme al Artículo 5 (4)

Agente EPs – Artículo 5 (7)

- No EP si un no residente lleva acabo su negocio a través de un agente independiente
- Si actúa en el desempeño ordinario de sus negocios
- ¿Qué es un representante independiente?
- ¿Qué es actuar en el desempeño ordinario de sus negocios?
- Si un agente independiente no actúa en el desempeño ordinario de sus negocios, puede aplicarse Artículo 5 (5)

33

Agente EPs

- Según los Comentarios el agente debe ser legalmente y económicamente independiente
- Si las actividades del agente se consagran exclusivamente en nombre de una empresa, y las condiciones no son de libre concurrencia, el agente no es independiente
- En la práctica, actuar para una sola sociedad principal debe dar lugar a la presunción refutable que ese agente no es independiente

Seguros - Artículo 5 (6)

- Se considera EP si el agente dependiente recoge las primas en el país de origen o asegura riesgos situados en el país de origen
- Diferente del Artículo 5 (5): No hay necesidad de tener autoridad para firmar contratos
 - Sólo las actividades en el país de origen
 - No es aplicable a reaseguros

Actividades Preparatorias Artículo 5 (4)

- Un lugar fijo de negocios no constituye EP si se usa solo para:
 - Almacenar o exponer (OCDE incluye entregar)
 - Mantenimiento de bienes para ser procesada por otras empresas
 - Compra de bienes u obtención de información
 - Otras actividades preparatorias o auxiliares

Actividades Preparatorias Artículo 5 (4)

- Se aplica a ambos Artículo 5 (1) y agente EPs
- Sólo se aplica a las actividades realizadas por la empresa para si misma no para los demás
- Si las actividades van más allá de preparatoria, todas las actividades son gravables conforme al Artículo 7
- ¿Política? Lejanamente generan beneficios
- No hay límite sobre cuánto pueden durar las actividades preparatorias

Sociedad principal y su filial— Artículo 5 (7)

- Una sociedad residente controlada por una sociedad principal no residente no es EP de la no residente debido únicamente al control
- Una sociedad residente que controla a una sociedad no residente no es EP de la no residente debido únicamente al control
- Las instalaciones de una filial puede constituir EP de la matriz o la subsidiaria puede actuar como agente dependiente de la sociedad principal (o viceversa)

38

Comercio Electrónico

- ¿Un sitio web puede ser un EP?
 - Reporte de la OCDE – El sitio web es un intangible, no tiene ubicación
- ¿Una computadora servidor donde se almacena el sitio web puede ser EP ?
 - Reporte de la OCDE - servidor es un equipo con ubicación
- Revisión a los Comentarios al Artículo 5 del 2001

39

Comercio Electrónico

- Si el sitio web está alojado en el servidor de ISP, no EP
- Si el contribuyente posee o arrienda un servidor, el lugar donde encuentra el servidor puede ser EP
- Pero debe ser “fijo” en tiempo y espacio y las actividades del negocio deben realizarse a través del servidor

40