

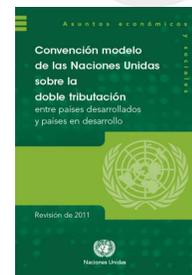
# Curso de las Naciones Unidas sobre Convenios de Doble Tributación

## Modulo III Distribución de Potestades sobre Ganancias Empresariales



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

## Artículo 8 Navegación Marítima, Interior y Aérea



2

## Artículo 8: Navegación marítima, interior y aérea

- Dos versiones alternativas para el Artículo 8 del Modelo ONU (Artículo 8 Alt A y Artículo 8 Alt B).
- Resumen:
  - Artículo 8 Alt A
    - Reproduce el Artículo 8 del Modelo OCDE;
    - Se ocupa de los beneficios procedentes de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional
  - Artículo 8 (Alt B)
    - Proporciona el tratamiento tributario separado para los beneficios de operación de aeronaves y de las ganancias de la operación de buques- para 1 and 2 respectivamente.

3

## Artículo 8: Alternative A

- Artículo 8 (1) Alt A:
  - Aplica a los beneficios procedentes de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional;
  - Los beneficios solo podrán someterse a imposición en el Estado contratante en el que esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa;
  - La definición de “sede de dirección efectiva” se discute con mas detalle en el Modulo 2 que desarrolla las reglas de desempate para personas que no son individuos;
  - Justificación:
    - Ingresos generados en alta mar. Exposición a leyes de numerosos países que causaría doble tributación;
    - Asegura que las empresas no son gravadas en el extranjero si las operaciones generales no son rentables.

4

## Definición de “Tráfico Internacional”

- Artículo 3 define ‘tráfico internacional’ como:
- ‘el transporte en naves o aeronaves explotadas por una empresa cuya sede de dirección efectiva se encuentre en un Estado contratante, excepto cuando la nave o aeronave se explote exclusivamente entre lugares del otro Estado contratante’
- No cubre:
  - Transporte de personas o mercancías exclusivamente entre dos lugares en otro Estado contratante:
  - Pero si el viaje entre los dos lugares es parte de un viaje internacional más grande, todo el trayecto constituye tráfico internacional.
- Un crucero, sin entrar en otro puerto extranjero.

5

## Meaning of ‘international traffic’

### Example:

- BA, a resident of the UK, operates a flight from London to Johannesburg in South Africa. The flight then continues to Cape Town and returns to London using the same route.
- The entire flight is part of international traffic as it is not solely between places in the other State. Article 8 would apply to the profits from this flight.
- BA also operates a service which flies between destinations which are within South Africa e.g. Johannesburg to Cape Town. These flights are solely between places in the other State and are not part of international traffic. The provisions of Article 7 would apply to these profits and they would be taxable in South Africa only if BA has a permanent establishment in South Africa.

6

## Artículo 8 (1): Alternativa A cont.

El Artículo cubre las ganancias derivadas de:

- Transporte de pasajeros o carga;
- Actividades estrechamente relacionadas con la operación de buques o aeronaves en tráfico internacional, ejm.:
  - arrendamiento de buques o aeronaves completamente armados, tripulados y equipados.;
  - actividades auxiliares estrechamente relacionada con la operación directa de buques y aeronaves, ejm.:
    - venta de boletos de pasaje en nombre de otras empresas;
    - servicios de autobús - conexión al aeropuerto;
    - propaganda publicitaria y comercial;
    - camiones de transporte de mercancías - depósito de conexión al puerto o aeropuerto.

7

## Artículo 8 (1): Alternativa A cont.

- **También cubre las ganancias derivadas de la empresa:**
  - Si además de transporte internacional, entrega las mercancías directamente a un destinatario en el otro Estado contratante mediante transporte terrestre;
  - Si tiene activos o personal en el otro Estado contratante que opera o mantiene sus naves o aeronaves;
  - Alquiler de contenedores adicionales o incidentales a la operación internacional de buques o aeronaves.

8

## Artículo 8 (1): Alternative A cont.

- **No se aplica a las ganancias derivadas de:**
  - Arrendamiento de buques o aeronaves sobre una base de caso desnudo – aplica Artículo 12 (regalías) – salvo operaciones incidentales;
  - Actividades de negocios independientes, por ejemplo hotelería;
  - Pero si aplica la explotación de un hotel que no tenga otra finalidad que la de proporcionar a los pasajeros en tránsito un alojamiento durante la noche;
  - Astillero explotado en un país por una empresa de navegación que tenga su sede de dirección efectiva en otro país;
  - inversiones de las empresas de navegación marítima, interior o aérea
    - por ejemplo, rentas de acciones, obligaciones o préstamos.

9

## Artículo 8 (2): Alternative A

- Reproduce el Artículo 8 (2) del Modelo OCDE.
- Aplica a operaciones procedentes de la explotación de embarcaciones dedicadas al transporte por aguas interiores;
  - Ganancias serán gravables solamente en el Estado contratante donde se encuentra la sede de dirección efectiva;
  - Aplica al transporte por aguas interiores :
    - entre dos o más países;
    - efectuada por una empresa de un país entre dos puntos en otro país – tenga en cuenta que la definición de "tráfico internacional" no se aplica al párrafo 2.
    - problemas específicos entre los países adyacentes, puede resolverse mediante negociaciones bilaterales.

10

## Artículo 8 (2): Alternative A cont.

- Artículo 8 también se aplica a empresas no dedicadas exclusivamente al transporte marítimo, transporte por vías navegables interiores o aéreo.
- Por ejemplo se aplica:
  - Si un EP de la empresa en un país extranjero se ocupa exclusivamente de la operación de sus buques o aeronaves;
  - Si las mercancías se transportan en buques de la empresa a su EP en un país extranjero;
  - Si un EP de la empresa mantiene instalaciones para la operación de sus buques o aeronaves (por ejemplo, muelles de partida) o incurre en otros costos relacionados con el transporte de mercancías de la empresa (por ejemplo los gastos de personal).

11

## Artículo 8: Alternative A cont.

- Aunque ciertas funciones son realizadas por el EP de la empresa, las ganancias atribuibles a las operaciones en el tráfico internacional tributan exclusivamente en el estado donde se encuentra la sede de dirección efectiva.
- Sin embargo, gastos incurrido en relación con tráfico internacional en el Estado donde el EP esta situado deben deducirse en el calculo de las ganancias gravables conforme el Artículo 8 en el Estado donde se encuentra la sede de dirección efectiva.
- Estos gastos no son permitidos como deducción en el estado del EP.
- Esto asegura que las ganancias atribuibles a los EP en el estado fuente de otras actividades no son deducibles (Artículo 7).

12

## Artículo 8 (3): Alternative A

- Reproduce el Artículo 8 (3) del Modelo OCDE.
- Si la sede de dirección efectiva estuviera a bordo de un buque o embarcación:
  - se considerará que la sede de dirección efectiva se encuentra en el Estado contratante en que se encuentra el puerto base de la nave o barco;
  - Si no se pudiera determinar tal puerto base, se considerará que la sede de dirección efectiva se encuentra en el Estado contratante en el que resida la persona que explote el buque o la embarcación.

13

## Artículo 8 (4): Alternative A

- Reproduce el Artículo 8 (4) del Modelo OCDE.
- Trata sobre la cooperación internacional en el transporte marítimo o aéreo:
  - Ejemplo* – prorrateo de los beneficios procedentes de la participación en un consorcio.
  - Los beneficios procedentes de la participación en un consorcio, una empresa mixta o un organismo internacional de explotación deben someterse a imposición en el Estado contratante donde se encuentra la sede de dirección efectiva de la empresa – es decir, se aplicará el párrafo 1 a estos beneficios.

14

## Artículo 8: Alternative B

- Proporciona tratamiento tributario separado de las ganancias de la operación de aeronaves y las ganancias de la explotación de buques.
- Artículo 8 (1) Alt B:
- Similar al Artículo 8 (1) Alt A (y Artículo 8 Modelo OCDE) Pero se eliminan las palabras "naves o";
- Sólo se aplica a la operación de aeronaves en el tráfico internacional;
  - las ganancias serán gravables solamente en el Estado contratante donde se encuentra la sede de dirección efectiva de la empresa.

15

## Artículo 8 (2): Alternative B

- Se aplica a la operación de buques en el tráfico internacional.
- Incluye:
  - envío regular o operaciones frecuentes; y
  - operaciones irregulares o aisladas, siempre son planificados y no meramente fortuitas.
- Las ganancias serán gravables en el Estado contratante donde se encuentra la sede de dirección efectiva;
- Las ganancias derivadas de las operaciones de embarque en el país de origen, pueden someterse a imposición en ese país si no son "meramente ocasionales".
  - "meramente ocasionales " significa - operaciones de un barco programadas o planificadas a un país para recoger carga o pasajeros.

16

## Artículo 8 (2): Alternative B cont.

- Cuando las actividades de envío “meramente ocasionales” son gravadas en el país de origen:
  - La base imponible en general debe ser determinada por la asignación adecuada de los beneficios netos totales;
  - en general las ganancias netas se determinará en el país donde se encuentra la sede de dirección efectiva de la empresa (o país de residencia);
  - las negociaciones bilaterales pueden especificar:
    - un factor proporcional en que se pueda basar la asignación de beneficios;
    - una posible reducción en la tasa de impuesto del estado de origen;
    - el método para el reconocimiento de las pérdidas sufridas en ejercicios anteriores;
    - si los subsidios gubernamentales deben incluirse en las ganancias netas.

17

## Artículo 8 (2): Alternative B cont.

- Justificación para gravar las ganancias operaciones “meramente ocasionales” en el estado de origen:
  - muchos países no cuentan con las compañías navieras residente, pero tienen límites de agua con puertos utilizados significativamente por barcos de otros países;
  - Sin embargo, se debe considerar el hecho de que esto puede ser visto como un arancel a las exportaciones.

18

## Artículo 8 (3): Alternative B

- Similar al Artículo 8 (2) Alt A y Artículo 8 (2) del Modelo OCDE.
- Trata sobre la explotación de embarcaciones dedicadas al transporte por aguas interiores;
- Ganancias gravables solamente en el Estado contratante donde se encuentra la sede de dirección efectiva;
- Comentarios al Artículo 8 (2) Alt A establecidas en las diapositivas anteriores se aplican aquí.

19

## Artículo 8 (4): Alternative B

- Similar al Artículo 8 (3) Alt A y Artículo 8 (3) del Modelo OCDE y trata casos donde la sede de dirección efectiva esta a bordo de un buque o embarcación.
- Aplican aquí los comentarios sobre el artículo 8 (3) Alt A desarrollados en diapositivas anteriores.

20

## Artículo 8 (5): Alternative B

- Similar al Artículo 8 (4) Alt A y Artículo 8 (4) del Modelo OCDE
- Se ocupa de operaciones de cooperación internacional en el transporte marítimo o aéreo:
  - Por ejemplo, participación en un consorcio, una empresa mixta o un organismo internacional;
  - Las ganancias serán gravables en el Estado contratante donde se encuentra la sede de dirección efectiva de la empresa - así, se aplicará el párrafo 1 a estos beneficios;
  - Comentarios al Artículo 8 (4) Alt A establecidos en las diapositivas anteriores también aplican aquí.

21

## Relación entre el Artículo 8 y otros Artículos

- Artículo 3: definición de "tráfico internacional".
- Artículo 8 (1) Alt A proporciona una regla operativa independiente para las operaciones internacionales de buques o aeronaves. No está calificado por los Artículos 5 y 7 - las utilidades de los EPs.
- Artículo 12 se aplica a los beneficios de arrendamiento de buque o aeronave a casco desnudo (no para ganancias ocasionales de las operaciones internacionales de buques o aeronaves que permanecen en el Artículo 8).

22

## Diferencia entre el Artículo 8 UN/OECD

- A diferencia del Modelo OCDE, el Modelo ONU tiene dos versiones alternativas para el Artículo 8:
  - Artículo 8 Alt A: reproduce el Artículo 8 del Modelo OCDE, cubre los beneficios de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional.
  - Artículo 8 (Alt B): no está en el Modelo OCDE - tratamiento tributario separado para las ganancias de la operación de aeronaves y las ganancias de la operación de buques (para 1 y 2 respectivamente).
  - Paras 3, 4 y 5 del Artículo 8 (Alt B reproduce paras 2, 3 and 4 del Artículo 8 del Modelo OCDE (similar al Artículo 8 Alt A del Modelo ONU) con un pequeño ajuste en el párrafo 5

23

## Difference between UN/OECD Article 8

- Article 12 of the OECD Model will not apply to profits from leasing a ship or aircraft on bare boat charter basis – Article 7 will apply under the OECD Model
- Occasional profits from international operations of ships or aircraft will however also remain in Article 8

24

## Texto en Alternativa A 8(1) - y 8(2) en Alternativa B

- Ambos Comentarios ONU-OECD sugieren textos alternativos para el párrafo 1 en la alternativa A y párrafos 1 y 2 en la alternativa B.
- Esta redacción se refiere a “Estado de residencia de la empresa” antes que “la sede de dirección efectiva” y es la elección de muchos países – ver además el Modelo SADC.
- Ejemplo: “1. Los beneficios de una empresa de un Estado Contratantes por la operación de barcos o aeronaves en tráfico internacional solo serán gravados en ese Estado”.
- Si se utiliza este texto entonces el párrafo 3 de la Alternativa A y el 4 de la Alternativa B se desprenden.

25

## Artículo 8 en otros Modelos

### Modelo SADC

- Artículo 8 (1) cubre los beneficios de la explotación de buques, aeronaves o por ferrocarril o carretera vehículos de transporte en el tráfico internacional - gravable en el estado de residencia;
- Artículo 8 (2): cubre las ganancias derivadas de:
  - (a) Arrendamiento de buques o aeronaves a casco desnudo;
  - (b) Alquiler de vehículos de transporte por ferrocarril o carretera;
  - (c) uso o alquiler de contenedores;
  - siempre que tales ganancias sean incidental a la operación de tráfico internacional.
- Artículo 8 (3) es similar al Artículo 8 (4) Alt A del Modelo ONU y 8 (4) Modelo OCDE.

26