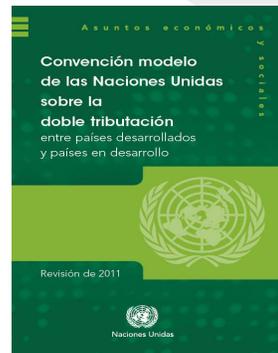


# Curso de las Naciones Unidas sobre Convenios de Doble Tributación

## Modulo IV Tributación de los Ingresos por Servicios Personales



1

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

## Tributación de los Ingresos por Servicios Personales

- Servicios personales por cuenta propia (Artículo 14)
- **Servicios personales por cuenta ajena (Artículo 15)**
- Remuneraciones de los miembros de juntas directivas y de los directivos de alto nivel (Artículo 16)
- Profesionales del espectáculo y deportistas (Artículo 17)
- Pensiones y pagos por seguros sociales (Alternativas A y B) (Artículo 18)
- Servicios oficiales (Artículo 19)
- Estudiantes (Artículo 20)

2

## Artículo 15 Servicios personales dependientes



3

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

## Artículo 15: Empleo

- Regla general:
  1. Rentas procedentes del empleo solo podrán someterse a imposición en el país de residencia
    - ❖ Pero si el empleo es efectuado en el otro Estado contratante, las rentas en él derivadas podrán someterse a imposición en ese Estado con sujeción a lo establecido en el Artículo 15 (2)
- Condición para la tributación en el país fuente:

las labores del empleo deben ser desarrolladas en el país fuente (eje., la regla de fuente es el lugar donde se desarrollan los servicios)

4

## Artículo 15 (2): Exención

- no habrá tributación en el país de la fuente si:
  - el empleado está presente por 183 días o menos, y
  - el empleador es no residente, y
  - la remuneración no es soportada por un EP o base fija en el país de la fuente
- En otros términos, la excepción se asocia con la erosión de la base tributaria en el país de la fuente.

5

## Erosion de la base tributaria en el país fuente

- si el salario de un empleado no residente es pagado por un residente en el país de origen o soportado por un EP o base fija de un no residente en el país de origen, este será deducible contra la base impositiva en el país origen
- resultado: país de origen pierde ingresos fiscales y por lo tanto, debe ser capaz de gravar el salario del empleado
- si el empleado no residente es pagado por un no residente sin EP en el país de origen (o el EP no soporta el salario), entonces ninguna deducción contra la base impositiva del país origen

6

## Efecto de la combinación de los Artículos 15 (1) y (2)

- por lo tanto, el país de origen puede gravar a un empleado no residente si:
  - empleado es pagado por el empleador residente en el país de origen, o
  - el pago del empleado es deducible por el EP o base fija en el país de origen, o
  - empleado está presente en el país de origen por más de 183 días
- **Nota: si usted encuentra un EP normalmente podrá gravar los salarios**

7

## Política

- El país de origen puede gravar solamente si el empleo se ejerce en el país de origen
- Si el empleado es pagado por un empleador residente / EP / base fija en el país de origen, el país de origen puede gravar independientemente de la permanencia del empleado (erosión de la base)
- De lo contrario, el empleado no residente es gravado sólo si tiene una permanencia sustancial (183 días o más) en el país de origen (umbral donde no hay erosión de la base)

8

## Problemática

- ¿Cómo determinar los 183 días?
  - cualquier día o parte de un día que el empleado está presente
  - No sólo días del trabajo
  - todos los periodos de presencia en cualquier período de 12 meses

9

## Artículo 15: Ejemplo

- E es un residente del país R
- E es un empleado de R Co
- R Co es residente en el país R
- E es enviado por R Co para trabajar en el país S a partir del 1 de Junio de 2012 (Asumir que no hay EP o base fija en el país S)

10

## Artículo 15: Ejemplo

- E permanece en el país S del 1 de Junio al 22 de Diciembre excepto por 3 semanas en Octubre en las que estuvo de vacaciones en el país T
- E pasa 2 semanas de vacaciones en Febrero del 2012 en el país S
- ¿El salario de E está sujeto a impuestos en el país S?

11

## Artículo 15: Ejemplo

- E no es un empleado de un residente del país S
- El salario de E no es soportado por un EP o base fija en el país S
- Por lo tanto, el país S puede gravar solo si E está presente en el país S por más de 183 días

12

## Artículo 15: Ejemplo

- 183 días incluyen:
  - 1 de Junio – 22 de Diciembre (205 days)
  - 14 días feriados en Febrero
- ❖ Pero no incluye los 21 días de feriados en el país T
- Por lo tanto, E esta presente por 198 días y el país S puede gravar

13

## ¿Qué ingresos están gravados?

- “sueldos, salarios y otras remuneraciones similares”
- no hay definición en el Modelo
  - Usar el significado de la ley interna conforme al Artículo 3 (2) es probablemente inapropiado porque comentario proporciona orientación en cuanto a significado
- Comentario incluye beneficios en especie
- solo ingresos por el empleo realizado en el país de la fuente
- ¿Cuándo los ingresos recibidos son irrelevantes?
- Ver Com. sobre opciones de compra de acciones

14

## ¿Quién es un empleado?

- debe basarse en criterios objetivos sin considerar el contrato de trabajo formal bajo la ley doméstica
- la naturaleza de los servicios prestados es un factor importante
- ¿son una parte integral del negocio para el que se prestan los servicios?
- ¿Quién soporta la responsabilidad y el riesgo por el resultado de los servicios?
- Ejemplos en los párrafo 1 de los Comentarios al artículo 15 (8 - 8.28).
- Es importante la sustancia sobre la forma

15

## Artículo 15: Ejemplo

- X es residente del país R y profesor en la Universidad de R
- X viaja al país S por 3 meses para enseñar un curso en una Universidad
- X también da una serie de conferencias en varias universidades en el país S durante esos 3 meses
- ¿es X sujeto de impuesto en el país S?

16

## Artículo 15: Ejemplo

- X es probablemente un contratista independiente con respecto a las conferencias
- X no tiene una base fija o EP en el país S
- X no permanece en el país S por más de 183 días
- Por lo tanto, el país S no puede gravar los honorarios de X por las conferencias

17

## Artículo 15: Ejemplo

- Si X enseña un curso que es parte de un programa de licenciatura de la Universidad, X está probablemente bajo el mismo control que los profesores a tiempo completo
- Si X es un empleado, la exención en el Artículo 15 (2) no le aplica porque X es considerado como empleado por un residente del país S
- Por lo tanto, el país S puede gravar los ingresos por enseñanza de X

18

## Artículo 15 (3): Tripulación

- empleo en buques o aeronaves que operan en tráfico internacional o de embarcaciones dedicadas a la navegación interior, tributan en el Estado contratante donde se encuentre la sede de dirección.
- estrechamente relacionada con el Artículo 8
- países que utilizan la residencia o nacionalidad para el Artículo 8 utilizará el mismo concepto para Artículo 15 (3)
- posiblemente se requieran disposiciones especiales para las rentas de los trabajadores fronterizos y de los empleados que trabajan en camiones y trenes que se desplazan entre distintos Estados

19

## Relación con otros Artículos

- La residencia se establece conforme al Artículo 4
- EP o base fija se determina conforme al Artículo 5 o al Artículo 14
- Artículo 8 para tripulaciones que trabajan en tráfico internacional
- ver el Artículo 20 para el tratamiento de profesores visitantes
- Artículo 17 prevalece sobre el Artículo 15
- Artículo 23: Si el país de origen tiene derecho a gravar conforme al Artículo 15, el país de residencia debe proporcionar la eliminación de la doble tributación por el impuesto pagado en el país de la fuente

20