

**Convención Multilateral para
implementar medidas para evitar
la erosión de la base imponible y
el traslado de beneficios**



DE SU CELEBRACIÓN Y VIGENCIA

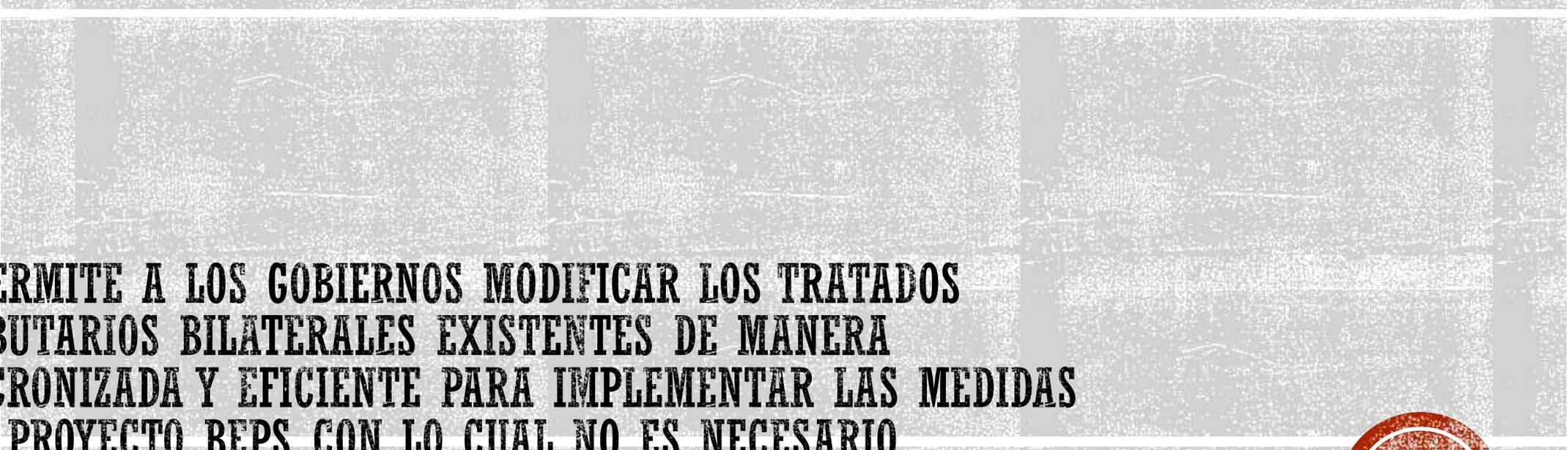
- Se publicó el 24 de noviembre de 2016.
- Más de 100 jurisdicciones concluyeron negociaciones sobre el MLI.
- El MLI cubre más de 85 jurisdicciones y entró en vigor el 1 de julio de 2018.
- Sus disposiciones entraron en vigor el 1 de enero de 2019.



OBJETIVO DEL MLI

- Ofrece soluciones para que los gobiernos cierren las lagunas en los tratados tributarios internacionales al transponerse a los tratados tributarios bilaterales.
- Permite implementar normas mínimas para contrarrestar el abuso de los tratados y mejorar los mecanismos de resolución de disputas.



- 
- 1. PERMITE A LOS GOBIERNOS MODIFICAR LOS TRATADOS TRIBUTARIOS BILATERALES EXISTENTES DE MANERA SINCRONIZADA Y EFICIENTE PARA IMPLEMENTAR LAS MEDIDAS DEL PROYECTO BEPS, CON LO CUAL NO ES NECESARIO RENEGOCIAR CADA TRATADO.**
 - 2. DA MAYOR CERTIDUMBRE Y PREVISIBILIDAD SOBRE UN SISTEMA TRIBUTARIO INTERNACIONAL.**



**Ventajas
operativas**

- Implementar coherente y agilmente medidas BEPS que coexistan con los tratados tributarios vigentes, por cuanto hace a:
 - ✓ Reglas relacionadas con instrumentos híbridos (Acción 2 BEPS),
 - ✓ Medidas anti-abuso de tratados (Acción 6 BEPS)
 - ✓ Ampliación del alcance y elusión artificiosa del concepto establecimiento permanente (Acción 7 BEPS)
 - ✓ Mejoras a los mecanismos de resolución de controversias, opciones de procedimiento amistoso y arbitraje (Acción 14 BEPS).



REGLAS CONTRA EL ABUSO DE LOS TRATADOS (ACCIÓN 6)

- Contempla la implementación de medidas anti-elusión:
 - Reglas de limitación de los beneficios (“*Limitation of Benefits*” o “LOB”), que requieren demostrar que el residente en el exterior está sujeto a imposición en dicho país,
 - Reglas que excluyen de la aplicación del tratado a contribuyentes pertenecientes a regímenes fiscales especiales,
 - Reglas contra los acuerdos instrumentales (“*anti-conduit*”)



CLAUSULA DE LIMITACIÓN DE BENEFICIOS (LOB) EN

EL MLI
❖ Para determinar si una persona residente es una “persona calificada” para obtener los beneficios del tratado, el MLI establece unos “test”.

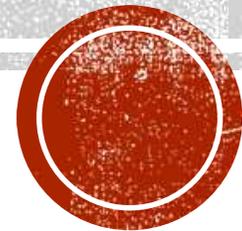
❖ No basta con ser residente del otro país para acceder a los beneficios de un tratado, sino que deberá demostrarse que su supuesto materializa una de las categorías establecidas y cumplir con los requisitos adicionales, en el caso que resulte aplicable.



La Regla de Propósito Principal (PPT) en el MLI.

DEBE DETERMINARSE SI UNO DE LOS PROPOSITOS PRINCIPALES ES OBTENER LOS BENEFICIOS DEL TRATADO. LAS AUTORIDADES TRIBUTARIAS PUEDEN NEGAR LOS BENEFICIOS DE UN TRATADO DE DOBLE TRIBUTACIÓN, SI LA OBTENCIÓN DE UN BENEFICIO DEL TRATADO ERA UNO DE LOS PROPOSITOS PRINCIPALES DE CUALQUIER ACUERDO U OPERACIÓN.

(ART. 7,1 DEL MLI)



Opciones de Inclusión

IMPLEMENTACIÓN DE LAS OPCIONES QUE PROPORCIONA EL ESTÁNDAR MÍNIMO DE LA ACCIÓN 6:

OPCIÓN 1: SOLO LA REGLA PPT (ART. 7, 1 MLI);

OPCIÓN 2: UNA COMBINACIÓN DE LA REGLA PPT + UNA VERSIÓN SIMPLIFICADA DE LA CLÁUSULA LOB (ART. 7, 8);

OPCIÓN 3: UNA COMBINACIÓN DE UNA VERSIÓN DETALLADA DE LA CLÁUSULA LOB + UNA REGLA CONTRA LOS LLAMADOS "ACUERDOS INSTRUMENTALES" (*ANTI-CONDUIT*), PACTADA EN NEGOCIACIONES BILATERALES (ART. 7, 16 MLI).



Discrepancia de Opciones

SI SE ELIGE LA OPCIÓN 1:
SE ACEPTA APLICAR TAMBIÉN UNA VERSIÓN SIMPLIFICADA DE LOB DE MANERA SIMÉTRICA (ART. 7, 7, A));
SE ACEPTA QUE LA OTRA JURISDICCIÓN APLIQUE LA CLÁUSULA LOB SIMPLIFICADA (EN COMBINACIÓN CON LA REGLA PPT) PARA EFECTOS DE OTORGAR O NEGAR LOS BENEFICIOS DEL TRATADO CORRESPONDIENTE (OPCIÓN 2), RESULTANDO EN UNA ASIMETRÍA PERMITIDA POR EL MLI (ART. 7, 7, B) MLI).
EN CASO DE DISCREPANCIA PUEDE DEJAR DE APLICARSE EL MLI Y NEGOCIAR BILATERALMENTE UNA VERSIÓN DETALLADA DE LOB Y UNA REGLA CONTRA ARREGLOS INSTRUMENTALES.



Reglas sobre Instrumentos Híbridos (Acción 2)

- ✓ Neutralizar los efectos de disparidad fiscal originados por entidades híbridas.
- ✓ Evitar el uso de entidades híbridas para obtener en forma indebida los beneficios de los Tratados y;
- ✓ Que los Tratados no obstruyan la aplicación de los cambios adoptados en legislaciones locales en materia de instrumentos y entidades híbridas.



Reglas sobre Instrumentos Híbridos (Acción 2)

Los artículos 3, 4 y 5 del MLI señalan reglas aplicables a:

- Entidades Transparentes
- Entidades con Doble Residencia Fiscal
- Aplicación de Métodos para la Eliminación de la Doble Tributación



Entidades Transparentes (Art. 3º. MLI)

- *1. A los efectos de un Convenio fiscal comprendido, las rentas obtenidas por o a través de una entidad o instrumento considerado en su totalidad o en parte como fiscalmente transparente conforme a la legislación fiscal de cualquiera de las Jurisdicciones contratantes, serán consideradas rentas de un residente de una Jurisdicción contratante, pero únicamente en la medida en que esas rentas se consideren, a los efectos de su imposición por esa Jurisdicción contratante, como rentas de un residente de esa Jurisdicción contratante....”*

En México los beneficios de un Tratado se encuentran restringido, excepto en los casos en que haya adoptado otra disposición, (Acuerdo Amistoso -Convenio México USA para evitar la doble tributación en materia de residencia fiscal que reconoce residencia fiscal a las entidades transparentes).



■ No podrán aplicarse las disposiciones de un Tratado en materia de exención, deducción o acreditamiento de ISR pagado por ingresos obtenidos en la otra Jurisdicción Contratante, en la medida en que las disposiciones del Tratado permitan el pago de ISR en el otro país contratante por considerarse como ingresos obtenidos por un residente de ese país contratante.



Artículo 4. Entidades Con Doble Residencia Fiscal

- ❖ Las autoridades de las Jurisdicciones contratantes deberán determinar por acuerdo mutuo el país de residencia fiscal de dicha persona considerando:
 - a. el lugar de dirección efectiva,
 - b. el lugar de incorporación o
 - c. cualquier otro acto constitutivo, así como cualquier otro factor relevante.

- ❖ En caso de que no exista una determinación de residencia fiscal, no se podrá tener derecho a los beneficios o exenciones previstas en los Tratados.



Reserva para que el artículo 4°. MLI no sea aplicable en los siguientes casos:

- 1.** Que sus Tratados TTC ya contengan disposiciones relativas a entidades con residencia en más de una Jurisdicción contratante (p. Ej. Indonesia y USA).
- 2.** Que sus Tratados ya establezcan disposiciones que requieran a las autoridades competentes llegar a un acuerdo amistoso sobre la residencia fiscal que debe prevalecer o
- 3.** Que sus Tratados establezcan el tratamiento fiscal de la entidad con doble residencia en caso de no llegar a un acuerdo (p. ej. Suiza, Canadá y Holanda.)



Artículo 5. Aplicación De Métodos Para La Eliminación De La Doble Tributación

Las Jurisdicciones contratantes podrán implementar distintas opciones para evitar la eliminación de una doble imposición, sin que empaten en la opción elegida, ya que el método elegido resultará aplicable para cada uno de los residentes, según la jurisdicción en la que residan.



- **Opción A**

- No resultarán aplicables las disposiciones que permitan la exención del ISR por los ingresos que perciba un residente de una Jurisdicción contratante en dicha jurisdicción, siempre que en la otra Jurisdicción contratante se apliquen las disposiciones del Tratados a efecto de exentar o limitar la tasa del impuesto aplicable respecto de dichos ingresos.
- En ese caso, la Jurisdicción residente el contribuyente, permitirá el acreditamiento o deducción del impuesto pagado por el contribuyente en la otra Jurisdicción.



OPCIÓN B

- Las disposiciones de los Tratados que excluyan del pago del impuesto a un contribuyente que reside en una Jurisdicción contratante por el solo hecho de considerar dicho ingreso como “dividendo” bajo las leyes de dicha Jurisdicción contratante, no podrán ser aplicadas cuando den lugar a una deducción de conformidad con la legislación fiscal de la otra Jurisdicción contratante.
- En ese caso, la Jurisdicción residente, permitirá el acreditamiento o deducción del impuesto pagado en la otra Jurisdicción Contratante.



Cuando un contribuyente residente de una Jurisdicción contratante obtenga ingresos que puedan ser sometidos a imposición fiscal en la otra Jurisdicción contratante, la Jurisdicción de la cual es residente, permitirá al contribuyente deducir o acreditar el impuesto pagado en la otra Jurisdicción contratante.

OPCIÓN C





BEPS

BUSCAN GARANTIZAR QUE LOS RESULTADOS DE LAS OPERACIONES EVALUADAS SEAN ACORDE CON LA CREACIÓN DE VALOR.

OPERACIONES CON ACTIVOS INTANGIBLES: CONSISTENTES EN LA CIRCULACIÓN O CESIÓN DE INTANGIBLES ENTRE MIEMBROS DE UN GRUPO.

RIESGOS Y CAPITAL: CONSISTENTES EN LA ASIGNACIÓN DE RIESGOS ECONÓMICOS O LA CONSIGUIENTE ATRIBUCIÓN DE INGRESOS EXCESIVOS ENTRE/A LOS MIEMBROS DEL GRUPO.

OTRAS TRANSACCIONES DE ALTO RIESGO: : CONSISTENTES EN LA REALIZACIÓN DE OPERACIONES QUE NO SE CELEBRARÍAN ORDINARIAMENTE ENTRE TERCEROS INDEPENDIENTES.

Precios de Transferencia (Acción 8, 9 y 10)

De su Interpretación

- 1. A partir de la terminología utilizada**
- 2. A partir de la operatividad de las cláusulas y su interacción con las normas de los Tratados**
- 3. A partir de la interpretación de las normas sustanciales**

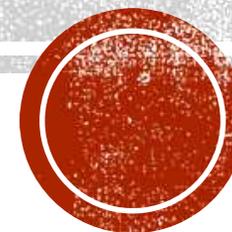


A. Terminología Utilizada

TRATADO TRIBUTARIO CUBIERTO O COVERED TAX AGREEMENT (TTC):

ES UN TRATADO PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN EN MATERIA DEL ISR, QUE ESTÉ EN VIGOR ENTRE DOS O MÁS JURISDICCIONES, RESPECTO DEL CUAL CADA UNA DE DICHAS JURISDICCIONES NOTIFICA AL DEPOSITARIO DEL IML SU INTENCIÓN DE CUBRIRLO CON EL IML.

PARA QUE UN TRATADO SE CONSIDERE UN TTC, TODAS LAS PARTES DEBERÁN NOTIFICAR A LA OCDE SU INTENCIÓN DE CUBRIRLO CON EL IML.



▪ **PARTE**

- Aquellos estados y jurisdicciones respecto de las cuales el IML entre en vigor, de conformidad con las disposiciones del artículo 34 del IML.
- Jurisdicción contratante (o Jurisdicciones contratantes):
- Refiere a un estado o jurisdicción que es parte de un TTC. Es decir mientras el término Parte hace referencia a una jurisdicción que suscribe y ratifica el IML, “Jurisdicción contratante” se refiere a una jurisdicción que es parte de un TTC específico.



B. Operatividad de las cláusulas

LAS NORMAS DEL IML SE INTERPRETAN TOMANDO EN CUENTA LAS REGLAS ESTABLECIDAS EN LA CONVENCION DE VIENA SOBRE EL DERECHO DE LOS TRATADOS.

Y MEDIANTE LAS NOTAS EXPLICATIVAS, SE HACEN ALGUNAS ACLARACIONES RESPECTO A LA OPERATIVIDAD DEL MLI Y LA FORMA COMO ÉSTE AFECTARÍA LAS NORMAS DE CADA TTC, POR LO QUE CONSTITUYEN UNA FUENTE IMPORTANTE DADA SU

C. Interpretación de las Normas Sustanciales

(Art. 2, 2 MLI)

EN EL CASO QUE NI EL IML, NI EL TTC DEFINAN UN TÉRMINO, SE DEBE ACUDIR A LA LEGISLACIÓN DOMÉSTICA DE LA JURISDICCIÓN RESPECTIVA, A MENOS QUE EL CONTEXTO REQUIERA OTRA COSA. *LOS TRATADOS DEBEN SER INTERPRETADOS DE BUENA FE, ATENDIENDO AL SIGNIFICADO ORDINARIO DADO A LOS TÉRMINOS DEL TRATADO, EN SU CONTEXTO Y A LA LUZ DE SU OBJETIVO Y PROPÓSITO.*

- La OCDE señala que para el entendimiento y la interpretación de las disposiciones sustanciales del MLI se debe acudir a los Comentarios, donde se relaciona y discute cada uno de sus artículos, incluyendo los parámetros adoptados conforme al Reporte BEPS Acción 2 (instrumentos híbridos).



**PARA FACILITAR LA APLICACIÓN DEL MLI,
SUS ARTÍCULOS SIGUEN UNA MISMA
ESTRUCTURA CONSISTENTE, QUE SE
INTEGRA COMO SIGUE:**

- 1. LA NORMA SUSTANCIAL (PROPUESTA EN
EL REPORTE BEPS),**
- 2. UNA CLÁUSULA DE COMPATIBILIDAD,**
- 3. UNA CLÁUSULA DE RESERVAS Y**
- 4. UNA CLÁUSULA DE NOTIFICACIONES.**

**Estructura
de los
Artículos**

A. La norma sustancial

- a) Entre las variaciones existentes entre las normas propuestas en el reporte y el MLI destacan el uso de “Jurisdicciones Contratantes” en lugar de “Estado Contratante” para adaptar su aplicación a Partes que no son estados sino jurisdicciones dependientes de algún estado que son contraparte en Tratados, como Guernesey y Hong Kong.
- b) El lenguaje utilizado en el MLI es descriptivo para permitir su operatividad. Y trata de ser más general, evitando mencionar el número o el nombre de una cláusula.
- c) Evita el uso de referencias cruzadas a artículos con numeración específica.



- d) Se ajusta para reflejar las diferentes variantes que actualmente existen en los Tratados.
- Por ejemplo, en el caso de dividendos, el período de tenencia accionaria mínimo para efectos de aplicar la tarifa reducida de retención en la fuente sobre dividendos varia según el Tratado (que no siempre es de 365 días).



B. Cláusulas de Compatibilidad

- Podría definirse como la descripción objetiva de las normas sustanciales que regulan la interacción del MLI con los TTC.
- Muchas de las disposiciones incluidas en el MLI coinciden total o parcialmente con disposiciones contenidas en los TTC, haciendo indispensable la regulación de su interacción mediante las cláusulas de compatibilidad.



1. Normas del MLI que aplican “en ausencia de” normas similares en los TTC.
2. Normas del MLI que aplican “en lugar de o en ausencia de” normas similares en los TTC:



Las normas del IML aplican siempre a los TTC, independientemente de si existen normas similares en los TTC o no, e independientemente de si las Jurisdicciones contratantes notifican o no de su existencia, salvo que exista reserva total sobre el artículo.

3. Normas del MLI que aplican o “modifican” normas específicas de un TTC: la disposición del IML está diseñada para modificar la aplicación de una regla ya existente en un TTC sin remplazarla.



C. Cláusula de Reservas Permitidas

- Sirve para definir las reservas permitidas en cada artículo.
- Las opciones para las normas que recogen estándares mínimos no equivalen a las de las normas que incluyen simples recomendaciones.
- Las normas que establecen estándares mínimos limitan la opción de reservarse a eventos o circunstancias específicas.
- Por ejemplo, optar por cumplir el estándar mínimo a través de negociaciones bilaterales.



Las normas que no contienen un estándar mínimo, la opción de reservar la aplicación del MLI es incondicional.

Por ejemplo ajustarse a un período mínimo de tenencia de 365 días para la reducción de tarifa de retención sobre dividendos.



D. Cláusula de Notificaciones

Las jurisdicciones notificaron al Secretario General de la OCDE (quien actúa como depositario) sus reservas sobre el MLI e hicieron algunas notificaciones adicionales:

- a) Notificación sobre las disposiciones de sus TTC que pretende modificar con cada una de las normas del IML.
- b) Notificación sobre la alternativa seleccionada en relación con artículos que ofrecen opciones de norma a aplicar.



Resolución de Controversias y Arbitraje Obligatorio

- ✓ De conformidad al artículo 32 del MLI, toda cuestión o controversia que surja en relación con la interpretación o aplicación de las disposiciones de un TTC, deberá determinarse de conformidad con lo acordado por las partes del TTC a través de un Procedimiento de Acuerdo Amistoso.
- ✓ Asimismo, toda cuestión o controversia relativa a la interpretación o aplicación del MLI podrá ser examinada por una Conferencia de las Partes



DISPOSICIONES FINALES

Describen las formalidades del proceso de firma así como las requeridas para ejercer opciones, reservas a las disposiciones de los artículos específicos y las notificaciones que deberán realizar las Jurisdicciones contratantes.



De su entrada en Vigor

- El art. 34 MLI establece la entrada en vigor a partir del *primer día del mes siguiente al término de un período de 3 meses naturales a partir de la fecha de depósito del quinto instrumento de ratificación, aceptación o aprobación.*
- Por su parte, el art. 35 MLI establece las reglas para determinar la fecha en que surtirán efectos las diversas disposiciones, distinguiendo entre impuestos retenidos y otros impuestos.



- ✓ Impuestos retenidos en la fuente. Surtirá efectos el primer día del año calendario siguiente a la fecha en que entre en vigor el MLI.
- ✓ Otros impuestos. Surtirá efectos para cualquier ejercicio fiscal que empiece después del término de 6 meses contados a partir de la fecha de entrada en vigor.



Del 28 al 29 de mayo de 2019, el marco inclusivo OECD / G20 se reunió en París, con 289 delegados de 99 jurisdicciones miembros y 10 organizaciones observadoras en el que se acordó un Programa de trabajo para desarrollar una solución de consenso para los desafíos tributarios que surgen de la digitalización de la economía. Fue presentado el 8 -9 de junio de 2019 en Fukuoka, Japón.



Las revisiones por pares de las normas mínimas de BEPS muestran niveles de implementación con información nueva y más detallada sobre las actividades de las empresas multinacionales.



La recopilación y el análisis de las estadísticas de ingresos corporativos, a través de los informes de País por País (CbC) de la Acción 13.

El efecto combinado de las Acciones BEPS ha traído una mayor coherencia, transparencia y sustancia a la internacional.



Resultados de la 1ª. Revisión

- ✓ **Acción 5 (Prácticas fiscales perjudiciales):** se han revisado 255 regímenes fiscales preferenciales para garantizar que existe una sustancia asociada con las actividades que pretenden atraer, y más de la mitad ya se han modificado o eliminado.



Resultados de la 1ª. Revisión

- ✓ Se realizaron intercambios de información sobre más de 21 000 resoluciones fiscales, lo que garantiza una mayor transparencia de los acuerdos entre las administraciones tributarias y los contribuyentes.
- ✓ Se adoptó una nueva norma mundial sobre la reanudación de la aplicación del factor de actividades sustanciales.



Resultados de la 1ª. Revisión

- ✓ **Acción 6 (Abuso del Tratado Fiscal).** Mas de 20 signatarios han ratificado el MLI y más de 50 tratados tributarios ya han sido modificados y reforzados contra el abuso. Actualmente hay más jurisdicciones en proceso de ratificar el MLI, lo que modificará muchos más tratados fiscales.



RESULTADOS DE LA 1ª. REVISIÓN

Acción 13 (Informes país por país): los primeros intercambios de informes de CbC tuvieron lugar en junio de 2018, y actualmente existen más de 2 000 relaciones para el intercambio de informes de CbC.



RESULTADOS DE LA 1ª. REVISIÓN

Acción 14 (Procedimientos de acuerdos mutuos): Al rededor del 85% de los MAP concluidos en 2017 resolvieron el problema. Casi el 60% de los casos de MAP cerrados se resolvieron con un acuerdo que resolvió completamente la tributación no conforme con el tratado tributario.



RESULTADOS DE LA 1ª. REVISIÓN

Ya pueden verse algunos patrones de dónde se ubica la actividad de las MNE y la relación entre esa actividad, la información de los bienes, y el impuesto pagado.

Se espera que la recopilación continua de estadísticas proporcione una imagen clara de cómo las empresas organizan sus operaciones globales y permitirá a los países evaluar los riesgos fiscales asociados.



RESULTADOS DE LA 1ª. REVISIÓN

Se generó en 2018 un Informe Provisional sobre el compromiso de trabajar en los nexos y reglas de asignación de beneficios que considerarían los impactos de la digitalización, relacionada con la alineación de los proyectos con las actividades económicas subyacentes y la creación de valor.



RESULTADOS DE LA 1ª. REVISIÓN

En enero de 2019 se acordaron las propuestas formuladas por los miembros enmarcadas en dos pilares complementarios: uno que revisaba los Nexos y reglas de asignación de beneficios, y otro que proponía un mecanismo global contra BEPS.



RESULTADOS DE LA 1ª. REVISIÓN

Más de 50 jurisdicciones han adoptado normas para la aplicación del IVA a los suministros de servicios e intangibles de las ventas online por extranjeros.

Entre estas jurisdicciones, 40 jurisdicciones han implementado regímenes simplificados de registro y recaudación para el cobro del IVA en los suministros transfronterizos de servicios e intangibles.



RESULTADOS DE LA 1ª. REVISIÓN

Desde julio de 2018, Australia ha aplicado el GST en el punto de venta para las importaciones de bienes de bajo valor.

La UE ha legislado para aplicar dicho régimen a partir de 2021 con estima que esto recaudará EUR 7 mil millones anuales.

Nueva Zelanda está actualmente en proceso de legislar y otros países, incluida Noruega, han señalado reformas similares.



INFORME DE AUSTRALIA (20-22 MARZO 2019)

El informe sobre *"El papel de las plataformas digitales en la recaudación de IVA / GST en las ventas en línea"*, presentado en la 5ta. Reunión del Foro Mundial de la OCDE sobre el IVA en Melbourne, Australia proporciona orientación sobre las medidas para incorporar los mercados de comercio electrónico y otras plataformas digitales en la colección del IVA, (responsables de cobrar y remitir el IVA de los proveedores en línea que usan su plataforma, así como el intercambio de información con las autoridades fiscales).

