

2022 – 10 España

Instrumento Multilateral (MLI): Próxima actualización de la red de Convenios fiscales de España

La OCDE desarrolló un paquete de acciones, conocidas como “Plan de Acción de BEPS”, para desactivar aquellas prácticas abusivas consistentes en aprovechar lagunas o disfunciones entre legislaciones tributarias para erosionar la base imponible de jurisdicciones de alta tributación y trasladar los beneficios a territorios de menor tributación.

Algunas de estas medidas afectan a los Convenios para evitar la Doble Imposición (en adelante, “CDI”), que son mecanismos esenciales para crear un marco jurídico seguro y favorable que promueva las inversiones extranjeras pero que también pueden ser un instrumento para ejecutar estrategias fiscales agresivas. En el caso de España, nuestro país dispone de una amplia red de CDI (actualmente en vigor 99) que le posiciona como una jurisdicción estratégica para efectuar inversiones extranjeras, y en particular, con LATAM -con quien dispone de la mayor red de CDI-.

El Instrumento Multilateral (conocido como “MLI” por sus siglas en inglés) surge como medio para favorecer la implementación de las medidas del plan de acción BEPS que afectan a los CDI. Así, se utiliza un tratado multilateral para modificar los CDI y se evita el recurso a la negociación bilateral que probablemente habría resultado menos ágil.

El MLI tiene un contenido obligatorio que se refiere al objeto del convenio, la inclusión de una cláusula anti-abuso general (test de propósito principal) y el establecimiento de un procedimiento amistoso para la resolución de conflictos sobre la aplicación del CDI. Respecto del contenido opcional, la modificación del CDI requerirá que los dos estados

CDMX

+52 (55) 5257 7000

Monterrey

+52 (81) 8478 9200

Querétaro

+52 (44) 2229 1797

Nueva York

+1 (212) 223 4434

Houston

+1 (832) 240-3759

Madrid

+34 680 708 204

SUSCRÍBETE



Más publicaciones

www.chevez.com



firmantes hayan mantenido la misma posición respecto de la respectiva medida prevista en el MLI.

En el presente flash resumimos las últimas novedades en relación con el MLI y su inminente entrada en vigor e impacto sobre la red de CDI de España.

1. Entrada en vigor y fecha de efectos

España, junto con el resto de jurisdicciones firmantes (algunos países como Brasil o EE. UU. no son firmantes), suscribió el MLI en París el día 7 de junio de 2017. Sin embargo, los estados firmantes debían de completar los trámites internos oportunos para que el MLI entrara en vigor en cada Estado.

El MLI entró en vigor para España el 1 de enero de 2022, el primer día del mes siguiente a la conclusión del plazo de 3 meses contados desde la fecha en que se depositó el instrumento de ratificación (28 de septiembre de 2021). Sin embargo, la fecha en la que las modificaciones podrían tener efectos estaba supeditada a que, en virtud del artículo 35(7)(a) del MLI, la OCDE reciba la comunicación que certifique que se han completado los trámites domésticos necesarios en España. Esta comunicación se produjo el pasado 1 de junio de 2022.

Sin perjuicio de que, por la parte española, se han completado todos los trámites para la efectividad del MLI, la modificación de un determinado CDI también depende de que el otro estado contratante también haya cumplido con las correspondientes formalidades (depósito del instrumento de ratificación, aceptación o aprobación y, en su caso, comunicación del cumplimiento de los trámites internos). En este sentido, insistimos que el MLI es instrumento que permite evitar la negociación bilateral pero que sigue requiriendo coincidencia de voluntades para modificar el CDI.

Si nos centramos en el caso del CDI entre España y México, aún no se ha producido la modificación de las disposiciones del convenio debido a que México no ha depositado el instrumento de ratificación, aceptación o aprobación¹. Una vez que se produzca dicho depósito, los efectos derivados de la modificación del CDI tendrían efectos desde las siguientes fechas:

¹ Información publicada por la OCDE sobre el estado del MLI a 28 de junio de 2022 en cada uno de los países firmantes (disponible en el siguiente [enlace](#)).



- Para los impuestos retenidos en la fuente, las modificaciones afectan a los hechos imponible que ocurran a partir del 1 de enero del año que se inicie tras el depósito por México del instrumento de ratificación, aceptación o aprobación.
- Respecto del resto de impuestos y de los procedimientos amistosos, la modificación del MLI surte efectos para los períodos impositivos que se inicien pasados los 6 meses desde el depósito por México del instrumento de ratificación, aceptación o aprobación. No obstante, de acuerdo con la reserva realizada por México y a los efectos exclusivos de la aplicación por dicho estado de las disposiciones del CDI, los efectos se aplicarán a los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero del año siguiente a aquel en el que se completen los 6 meses desde el depósito del instrumento de ratificación, aceptación o aprobación.

Teniendo en cuenta lo anterior, y en ausencia de una versión consolidada oficial de los CDI que contemple las modificaciones del MLI, a partir del 1 de enero 2023 no bastará con la simple revisión del CDI firmado por España con el que país que corresponda, sino que requerirá el análisis de su condición de CDI cubierto por el MLI y, en su caso, el análisis de los aspectos concretos que son modificados. En todo caso, España ha publicado unos textos sintéticos que, sin tener efectos jurídicos vinculantes, pueden servir como referencia para conocer el estado de los distintos CDI².

2. Impacto del MLI en los CDIs firmados por España

La estructura del MLI concede a los estados flexibilidad para configurar la aplicación de sus distintas disposiciones (no implementarlas, ejercitar opciones o realizar reservas). Sin embargo, existe un contenido mínimo (estándar mínimo) que todos los estados firmantes deben adoptar:

- Preámbulo y objeto del convenio: Se modificará el convenio para mencionar que su objetivo no comprende la generación de oportunidades para la no imposición o para una imposición reducida mediante la evasión o elusión fiscales (*treaty shopping*). Además, se incluirá la mención de que la firma del CDI persigue el desarrollo de las relaciones económicas entre los estados contratantes y reforzar la cooperación tributaria.

² Los textos se pueden consultar en el siguiente [enlace](#).



- Regla antiabuso: Entre las medidas antiabuso que ofrecía el MLI, España ha escogido e introducirá en todos sus CDI afectados por el MLI el test de propósito principal (conocido en inglés como *principal purpose test* o PPT). Esta regla general antiabuso deniega la aplicación de los beneficios del CDI cuando se pueda concluir razonablemente que el acuerdo u operación que genera el derecho al beneficio tiene entre sus objetivos principales la obtención del mismo, excepto cuando se determine que su concesión en el caso concreto es conforme con el objeto y propósito de las disposiciones pertinentes del CDI.
- Mecanismos para mejorar la efectividad de la resolución de conflictos: Los estados deben establecer disposiciones que aseguren que las autoridades competentes se esfuerzan por resolver de mutuo acuerdo las dificultades o dudas que surjan en cuanto a la interpretación o aplicación de sus convenios.

España, además, acepta incluir en sus CDI que aquellos procedimientos amistosos no resueltos sean sometidos a un arbitraje obligatorio. La decisión arbitral es en principio vinculante, aunque la posición de España es que no lo sea en el supuesto que se alcance un acuerdo diferente entre Administraciones dentro los tres meses siguientes a la decisión.

Respecto del resto del contenido que no constituye estándar mínimo, la posición española sobre alguno de los puntos más relevantes del MLI es la siguiente:

- Entidades transparentes: España acepta introducir en sus CDI que las rentas obtenidas por una entidad o instrumento fiscalmente transparente se entienden obtenidas por una persona residente de un estado, únicamente en la medida y en la proporción en que ese Estado grave a uno de sus residentes por la obtención de dichas rentas. Por tanto, si bien la entidad receptora de la renta no es gravada por ser transparente, es posible aplicar el CDI del estado donde resida la persona a la que se le atribuyen fiscalmente las rentas.
- Establecimientos permanentes: España acepta incluir la nueva definición para los acuerdos de comisionista, incluyendo los supuestos donde el agente no concluye contratos sino que desempeña el papel principal para que otro pueda hacerlo sin modificación sustancial, así como los supuestos de representación indirecta donde el comisionista actúa en nombre propio pero por cuenta del comitente.



España también acepta incluir en sus CDI una norma antiabuso específica para los supuestos donde la renta se considera percibida a efectos fiscales por un establecimiento permanente sujeto a baja tributación. En estos casos, el Estado del que procede la renta puede negar los beneficios del CDI entre dicho Estado y el Estado donde radica la matriz, si el establecimiento permanente tributa menos del 60% de lo que lo haría su matriz en caso de que aquella percibiera la renta.

Finalmente, España reconfirma que las excepciones al concepto de establecimiento permanente son la figura del agente independiente y aquellas actividades cuya naturaleza sea preparatoria o auxiliar.

- Dividendos y plusvalías derivadas de participaciones en entidades: Coincidente con nuestra normativa doméstica, España pretende que la participación de la que procede el dividendo haya sido mantenida durante al menos el año previo para que este pueda beneficiarse del gravamen reducido o de la exención del CDI.

Por otra parte, en caso de transmisión de participaciones de entidades con base inmobiliaria, la posición española es que, para evaluar si el principal activo de la entidad transmitida consiste en inmuebles situados en España, se deberá atender a la composición del activo durante el año anterior a la transmisión.

En todo caso, y como ya se ha indicado repetidamente, la modificación de los CDI en aquellos aspectos que no constituyan estándar mínimo dependerá de que el otro estado adopte una posición que sea compatible con la posición española.

* * * * *

Para más información sobre estas u otras cuestiones relacionadas con derecho español, no duden en contactar con el socio responsable de nuestra oficina en España:

Pere Pons

pere.pons@chevez.com

Miguel Bastida

mbastida@chevez.com



Madrid (España)

Julio 2022

El presente Flash Informativo contiene información de carácter general y no pretende incluir interpretación alguna de lo aquí comentado, por lo que no debe considerarse aplicable respecto de un caso particular o bajo circunstancias específicas. La información aquí contenida es válida en la fecha de emisión de esta comunicación; sin embargo, no garantizamos que la información continúe siendo válida en la fecha en que se reciba o en alguna otra fecha posterior. Por lo anterior, recomendamos solicitar confirmación acerca de las implicaciones en cada caso particular.

AVISO LEGAL

TODOS LOS DERECHOS RESERVADOS ©2022, CHEVEZ, RUIZ, ZAMARRIPA Y CIA, S.C., AVENIDA VASCO DE QUIROGA #2121, 4° PISO, COLONIA PEÑA BLANCA SANTA FE, DELEGACIÓN ÁLVARO OBREGÓN, CIUDAD DE MÉXICO, MÉXICO.

Todo el contenido (publicaciones, marcas y Reservas de Derechos) antes mostrado es propiedad de CHEVEZ, RUIZ, ZAMARRIPA Y CIA, S.C., mismo que se encuentra protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor, la Ley de la Propiedad Industrial y los Tratados Internacionales en los que el Estado Mexicano sea parte.

Todo uso no autorizado por cualquier medio conocido o por conocerse, ya sea de forma escrita, digital o impresa, será castigado y perseguido conforme a la legislación aplicable. Queda prohibido copiar, editar, reproducir, distribuir o cualquier otra forma de explotación, mediante cualquier medio, sin la autorización por escrito de CHEVEZ, RUIZ, ZAMARRIPA Y CIA, S.C.