

NOTA EXPLICATIVA DEL CONVENIO MULTILATERAL PARA IMPLEMENTAR  
MEDIDAS RELATIVAS A LOS TRATADOS TRIBUTARIOS PARA PREVENIR LA  
EROSIÓN DE LA BASE Y EL TRASLADO DE UTILIDADES

## Contexto

1. El Convenio Multilateral para implementar las medidas relacionadas con los tratados tributarios para prevenir la erosión de la base y el traslado de utilidades es uno de los resultados del Proyecto de la OCDE y el G20 para combatir la erosión de la base y el traslado de utilidades ("Proyecto BEPS"), como estrategias de planeación fiscal que explotan brechas y desajustes en la regulación fiscal a efecto de trasladar artificialmente las utilidades a países con bajas tasas impositivas o libres de impuestos, en donde hay poca o nula actividad económica, lo que resulta en poco o ningún impuesto corporativo global pagado.
2. El Plan de Acción BEPS fue elaborado por el Comité de Asuntos Fiscales (CFA<sup>1</sup>) de la OCDE y aprobado por los Líderes del G20 en septiembre de 2013. En éste se identifican 15 acciones para abordar la Erosión de la Base y el Traslado de Utilidades de forma exhaustiva, y se establecen plazos para implementar dichas acciones. La Acción 15 del Plan de Acción BEPS prevé un análisis del posible desarrollo de un instrumento multilateral para implementar las medidas BEPS relacionadas con tratados tributarios "para permitir a las jurisdicciones que así lo deseen, implementar medidas desarrolladas en el transcurso de los trabajos sobre BEPS y enmendar los tratados tributarios bilaterales".
3. Después de dos años de trabajo, el CFA, incluyendo a todos los países de la OCDE y del G20 quienes trabajaron en igualdad de condiciones, creó el Paquete BEPS Final, el cual fue aprobado por el Consejo de la OCDE y los líderes del G20 en noviembre de 2015. El Paquete BEPS Final, en forma de informes sobre cada una de las 15 acciones acompañadas de una Nota Explicativa, ofrece a los países y economías las herramientas que necesitan para garantizar que las utilidades se graven en donde se realizan las actividades económicas que las generan y donde se crea el valor, mientras que al mismo tiempo da a las empresas mayor certeza al reducir las controversias sobre la aplicación de las normas tributarias internacionales y la estandarización de los requisitos de cumplimiento. Se acordó que un número de las medidas BEPS son estándares mínimos, lo que significa que los países han acordado que dichos estándares deben ser implementados.
4. La implementación del Paquete BEPS Final requerirá cambios a los modelos de convenio tributarios, así como a los tratados tributarios bilaterales basados en esos modelos de convenio. La gran cantidad de tratados bilaterales (más de 3000) haría que las actualizaciones bilaterales de la red de tratados fueran onerosas y llevarían mucho tiempo, limitando la eficacia de los esfuerzos multilaterales.
5. El Informe de la Acción 15, titulado "Desarrollar un Instrumento Multilateral que Modifique los Tratados Tributarios Bilaterales", concluyó en que un instrumento multilateral, que provea un enfoque innovador para permitir a los países modificar rápidamente sus tratados tributarios bilaterales y aplicar las medidas desarrolladas en el transcurso del trabajo sobre BEPS, es deseable y factible, y que las negociaciones para dicho instrumento deberían ser convocadas rápidamente. El Informe de la Acción 15 se elaboró con la asistencia de un grupo de expertos en derecho internacional público y derecho tributario internacional.
6. Alineado al Informe de la Acción 15, el CFA aprobó un mandato para la creación de un Grupo *ad hoc* para el desarrollo de un instrumento multilateral, el cual fue aprobado por los Ministros de Finanzas y los Gobernadores de los Bancos Centrales del G20 en febrero de 2015. Éste mandato prevé que el grupo *ad hoc* debería elaborar un instrumento multilateral para modificar los tratados tributarios bilaterales existentes a fin de aplicar rápidamente las medidas sobre tratados tributarios desarrolladas a lo largo del Proyecto BEPS de la OCDE/G20. Asimismo, estableció que el Grupo *ad hoc* debía concluir sus trabajos y publicar el instrumento multilateral para su firma para el 31 de diciembre de 2016.
7. El Grupo *ad hoc* se abrió a todos los países interesados, participando en igualdad de condiciones. 99 países participaron en el grupo *ad hoc* como miembros. Cuatro jurisdicciones no estatales y siete organizaciones internacionales o regionales participaron como observadores. El Presidente del Grupo *ad hoc* fue el Sr. Mike Williams del Reino Unido.

---

<sup>1</sup> *Committee on Fiscal Affairs.*

8. El fondo de las medidas BEPS relativas a los tratados tributarios (conforme a las Acciones BEPS 2, 6, 7 y 14) fue acordado como parte del Paquete BEPS Final. En consecuencia, la negociación en el Grupo *ad hoc* se enfocó en cómo se necesitaría que el Convenio modificara las disposiciones de los convenios tributarios bilaterales o regionales a efecto de implementar dichas medidas.
9. El Informe de la Acción 14, "Hacer más efectivos los mecanismos de resolución de controversias", también prevé el desarrollo de una disposición obligatoria de arbitraje vinculante para los procedimientos de acuerdo amistoso como parte de la negociación del Convenio. Por consiguiente, el Grupo *ad hoc* estableció un Subgrupo sobre Arbitraje para este propósito, en el que participaron 27 países como miembros. El Subgrupo estuvo presidido por Ingela Willfors de Suecia. A diferencia de las demás medidas BEPS, la negociación de la disposición obligatoria de arbitraje vinculante se refería tanto al desarrollo del fondo de la disposición, así como a las modalidades de su aplicación en acuerdos tributarios bilaterales o regionales.
10. En el transcurso de las negociaciones, el Grupo *ad hoc* se reunió seis veces y el Subgrupo sobre Arbitraje se reunió cinco veces.
11. Los participantes en el Grupo *ad hoc* y en el Subgrupo sobre Arbitraje prepararon el texto de la Nota Explicativa que acompaña al Convenio ("Nota Explicativa") para aclarar el enfoque adoptado en el Convenio y cómo cada disposición tiene por objeto modificar los Tratados Tributarios Cubiertos por el Convenio ("Tratados Tributarios Cubiertos"). Por consiguiente, refleja el entendimiento acordado de los negociadores respecto del Convenio. Incluye descripciones de los tipos de disposiciones del tratado que se pretende cubrir y de las formas en que se pretende modificarlas. Los miembros del grupo *ad hoc* adoptaron esta Nota Explicativa el 24 de noviembre de 2016 al mismo tiempo que adoptaron el texto del Convenio.
12. El desarrollo de las medidas BEPS que se aplican por el Convenio incluye también el desarrollo de un comentario que estaba destinado a utilizarse en la interpretación de esas disposiciones. Mientras que la Nota Explicativa tiene por objeto aclarar el funcionamiento del Convenio para modificar los Tratados Tributarios Cubiertos, no tiene por objeto abordar la interpretación de las medidas BEPS subyacentes (excepto en lo que respecta a la disposición obligatoria de arbitraje vinculante contenida en los Artículos 18 a 26 que se indica en los párrafos 19 y 20). En consecuencia, las disposiciones contenidas en los Artículos 3 a 17 deben interpretarse de conformidad con el principio ordinario de la interpretación de los tratados, el cual implica que un tratado debe de interpretarse de buena fe y de acuerdo con el significado ordinario que debe darse a los términos del tratado en su contexto y a la luz de su objeto y propósito. En relación con esto, el objeto y fin del Convenio es implementar las medidas BEPS relacionadas con los tratados tributarios. El comentario que se desarrolló en el transcurso del Proyecto BEPS y que se refleja en el Paquete BEPS Final tiene una relevancia particular al respecto. Es relevante notar que, mientras en algunos casos, como se indica a continuación, las disposiciones del Convenio difieren en forma de las disposiciones modelo que se elaboraron en el transcurso del Proyecto BEPS, a menos que se indique lo contrario, estas modificaciones no tienen por objeto introducir cambios sustantivos en tales disposiciones. En cambio, tienen por objeto aplicar las medidas BEPS acordadas en el contexto de un instrumento multilateral que se aplica a una amplia y variada red de tratados existentes.

### ***Enfoque adoptado en el Convenio***

13. El Convenio opera para modificar tratados tributarios entre dos o más Partes en el Convenio. No funcionará de la misma manera que un protocolo de enmienda a un único tratado existente, que modificaría directamente el texto del Tratado Tributario Cubierto; sino que, se aplicará junto con los tratados tributarios existentes, modificando su aplicación para implementar las medidas BEPS. Como resultado, aunque para fines internos, algunas Partes pueden elaborar versiones consolidadas de sus Tratados Tributarios Cubiertos modificadas por el Convenio; hacerlo no es un requisito previo para la aplicación del Convenio. Como se señala a continuación, es posible que las Jurisdicciones Contratantes acuerden posteriormente modificaciones a su Tratado Tributario Cubierto distintas de las previstas en el Convenio.
14. Como se señaló anteriormente, el objetivo del Convenio es aplicar rápidamente las medidas BEPS relativas a los tratados tributarios. De acuerdo con este propósito, el Grupo *ad hoc* consideró que el Convenio debería permitir a las Partes cumplir con los estándares mínimos relativos a los tratados que se acordaron como parte del Paquete BEPS Final, los cuales son estándar mínimo para la prevención de abusos de los tratados conforme a la Acción 6 y el estándar mínimo para la mejora de la solución de controversias conforme a la Acción 14. Sin embargo, dado que cada uno de estos estándares mínimos puede satisfacerse

de múltiples maneras y dada la amplia gama de países y jurisdicciones que participan en el desarrollo del Convenio, éste necesitaba ser lo suficientemente flexible como para adaptarse a la postura de los diferentes países y jurisdicciones, siempre que se mantenga consistente con su propósito. El Convenio también debería ofrecer flexibilidad en lo que respecta a las disposiciones que no reflejen los estándares mínimos, particularmente en relación con la manera en que dichas disposiciones interactúan con las disposiciones del Tratado Tributario Cubierto. El Convenio ofrece esa flexibilidad de las siguientes maneras:

- **Especificación de los tratados tributarios en los que se aplica el Convenio (los "Tratados Tributarios Cubiertos").** Si bien la intención es que el Convenio aplique al mayor número posible de acuerdos existentes, puede haber circunstancias en las que una Parte prefiera no incluir un acuerdo específico dentro del ámbito de aplicación del Convenio porque, por ejemplo, el acuerdo ha sido recientemente renegociado para implementar los resultados del Proyecto BEPS, o se está renegociando con la intención de implementar esos resultados en el acuerdo renegociado. Esto se logra garantizando que el Convenio se aplicará únicamente a un acuerdo específicamente enlistado por las Partes (al que se hace referencia en todo el Convenio como "Jurisdicciones Contratantes") en dicho acuerdo.
- **Flexibilidad respecto a las disposiciones que se relacionan con un estándar mínimo.** Cuando una disposición refleja un estándar mínimo de BEPS, la exclusión de ésta sólo es posible en circunstancias limitadas, como cuando los Tratados Tributarios Cubiertos de una Parte ya cumplen ese estándar mínimo. Cuando un estándar mínimo pueda satisfacerse de diversas maneras, el Convenio no da preferencia a una forma particular de cumplir el estándar mínimo. Sin embargo, para asegurar que el estándar mínimo pueda cumplirse en tales circunstancias, en aquellos casos en que cada una de las Jurisdicciones Contratantes adopte un enfoque diferente para cumplir con un estándar mínimo que requiera la inclusión de un tipo específico de disposición del tratado, las Jurisdicciones Contratantes deberían esforzarse por alcanzar una solución mutuamente satisfactoria, compatible con el estándar mínimo. Cabe señalar que el cumplimiento del estándar mínimo de un Tratado Tributario Cubierto (enmendado mediante negociaciones bilaterales) se determinará en el proceso de revisión general y proceso de monitoreo del Marco Inclusivo de BEPS, que reúne a un gran número de países y jurisdicciones para trabajar en la implementación del Paquete BEPS Final.
- **Exclusión de disposiciones, o partes de disposiciones, respecto a todos los Tratados Tributarios Cubiertos.** Cuando una disposición sustantiva no refleja un estándar mínimo, a una Parte se le da generalmente la flexibilidad de excluir esta disposición por completo (o, en algunos casos, excluir una Parte de esa disposición).
- **Exclusión de disposiciones o partes de disposiciones respecto a Tratados Tributarios Cubiertos que contengan disposiciones vigentes con características específicas y objetivamente definidas.** El Grupo *ad hoc* reconoció que incluso cuando una Parte tenga la intención de aplicar una disposición particular del Convenio a su red de tratados, podría tener motivos políticos para preservar la aplicación de tipos específicos de disposiciones vigentes. Para ello, en varios casos el Convenio permite a una Parte reservarse el derecho a excluir la aplicación de una disposición a un subconjunto de Tratados Tributarios Cubiertos para preservar las disposiciones vigentes que tienen características específicas y objetivamente definidas. Excepto que se disponga de otro modo, dichas reservas no son mutuamente excluyentes. Como resultado, cuando una Parte hace una o más de tales reservas, todas estas reservas se aplicarán entre la Parte que lo ha reservado y todas las Jurisdicciones Contratantes de los Tratados Tributarios Cubiertos que están amparados por dichas reservas.
- **Elección para aplicar disposiciones opcionales y disposiciones alternativas.** En algunos casos, el resultado del trabajo sobre BEPS produjo varias maneras alternativas de abordar un problema BEPS particular. En otros casos, el trabajo resultó en una disposición principal que podría complementarse con una disposición adicional. El Convenio incorpora una serie de alternativas o disposiciones opcionales que generalmente sólo se aplicarán si todas las Jurisdicciones Contratantes de un Tratado Tributario Cubierto decidieran optar por aplicarlas.

15. La estructura de cada disposición sustantiva del Convenio (con excepción de las disposiciones de la Parte VI) es la siguiente:

- **Medida BEPS acordada que constituye la base de la disposición del Convenio.** En general, cada uno de los Artículos del 3 al 17 comienza con uno o más párrafos que reflejan una de las medidas BEPS. Estos párrafos generalmente duplican el lenguaje de las disposiciones del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE que se desarrollaron durante el transcurso del Proyecto BEPS, con una serie de tipos de modificaciones, entre ellas:
  - **Cambios en la terminología para conformar la disposición modelo a la terminología utilizada en el Convenio.** Por ejemplo, para reflejar adecuadamente el alcance del Convenio, así como el hecho de que los tratados tributarios individuales pueden tener una variedad de títulos, el término "Tratado Tributario Cubierto" se utiliza en lugar del término "Convenio" en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE y en el Modelo de Convenio de las Naciones Unidas sobre la Doble Imposición entre Países Desarrollados y en Desarrollo ("Modelo de Convenio Tributario de las Naciones Unidas"). Además, "Jurisdicción Contratante" se utiliza en lugar de "Estado Contratante" para referirse a las Partes en un Tratado Tributario Cubierto, para reflejar el hecho de que el Convenio puede modificar los acuerdos en relación con los cuales una o más de las Partes sea una Jurisdicción no estatal.
  - **Sustitución de referencias cruzadas a Artículos y párrafos específicos con descripción de dichas disposiciones.** Algunas de las medidas BEPS interactúan con las disposiciones vigentes de tratados tributarios que no fueron modificados. Dado que los tratados tributarios vigentes varían considerablemente entre sí, no es posible que las disposiciones del Convenio identifiquen esas disposiciones haciendo referencia a Artículos y números de párrafo específicos. En cambio, cuando una referencia a la disposición de un tratado tributario existente sea necesaria, el Convenio utiliza un lenguaje descriptivo para identificar dichas disposiciones.
  - **Modificaciones para reflejar diferencias en las disposiciones subyacentes.** En algunos casos, el Proyecto BEPS proporcionó soluciones a las cuestiones planteadas en disposiciones específicas del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE. Las disposiciones modelo requerían modificaciones en el contexto del Convenio para asegurar que puedan aplicarse adecuadamente en el contexto de tratados que se aparten del Modelo Convenio Tributario de la OCDE. Por ejemplo, el trabajo sobre la Acción 6 produjo modificaciones al Artículo 10 (2) del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE para exigir que se cumpla un período mínimo de tenencia para que una compañía tenga derecho a una tasa reducida sobre los dividendos de una subsidiaria. Esta disposición se basaba en las tasas de retención de dividendos y los umbrales de propiedad contenidos en el Modelo Convenio Tributario de la OCDE, y debía modificarse para reflejar la amplia variedad de disposiciones similares de los tratados existentes.
- **Cláusula (s) de compatibilidad que definen la relación entre las disposiciones del Convenio y los Tratados Tributarios Cubiertos en términos objetivos.** Como se señaló anteriormente, muchas de las disposiciones del Convenio se superponen a las disposiciones contenidas en los Tratados Tributarios Cubiertos. En algunos casos, pueden aplicarse sin conflicto con las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos. Sin embargo, cuando las disposiciones del Convenio pueden entrar en conflicto con las disposiciones vigentes relativas a la misma materia, este conflicto se aborda mediante una o más cláusulas de compatibilidad que pueden, por ejemplo, describir las disposiciones vigentes que se pretende sustituir, así como el efecto en los Tratados Tributarios Cubiertos que no contengan una disposición del mismo tipo.
- **Cláusula(s) de reserva que definen la(s) reserva(s) permitida(s) respecto a cada disposición (en línea con el acuerdo alcanzado sobre la medida BEPS correspondiente).** En muchos casos, las Partes pueden optar por no aplicar disposiciones particulares a sus Tratados Tributarios Cubiertos, ya sea de manera general, o respecto a un subconjunto de Tratados Tributarios Cubiertos basado en criterios objetivos (véase el párrafo 14). Esto se logra a través de uno o más párrafos en cada Artículo que establecen una lista cerrada de reservas permitidas. Para asegurar la claridad, a una Parte que hace una reserva que se aplica a un subconjunto de Tratados Tributarios Cubiertos con base en criterios objetivos se le requiere proveer una lista de las disposiciones vigentes en sus Tratados Tributarios Cubiertos que caen dentro del alcance definido de esa reserva. Como se señaló anteriormente, cuando una Parte haya formulado una reserva respecto a una disposición, esa reserva se aplicará entre esa Parte y todas las demás Partes en el Convenio.

- **Cláusula(s) de notificación que refleja(n) la posibilidad de disposiciones opcionales.** Cada Artículo que permite a una Parte elegir disposiciones alternativas requiere que cada Parte que haga dicha elección la notifique al Depositario, y describe las consecuencias de un desajuste entre las Jurisdicciones Contratantes a un Tratado Tributario Cubierto, las cuales varían según la disposición en cuestión.
  - **Cláusula(s) de notificación para garantizar la claridad de las disposiciones vigentes que están dentro del ámbito de las cláusulas de compatibilidad.** Para asegurar la claridad y transparencia en la aplicación del Convenio, cuando una disposición reemplaza o modifica tipos específicos de disposiciones vigentes de un Tratado Tributario Cubierto, las Partes generalmente deben hacer una notificación especificando cuáles Tratados Tributarios Cubiertos contienen disposiciones de ese tipo. Se espera que las Partes hagan todo lo posible por identificar todas las disposiciones que estén dentro del alcance objetivo de la cláusula de compatibilidad. Por consiguiente, no se pretende que las Partes elijan omitir algunas disposiciones pertinentes al enumerar otras. El efecto de estas notificaciones varía en función del tipo de cláusula de compatibilidad que se aplica a esa disposición, según se indica:
    - **La disposición del Convenio se aplica "en lugar de" una disposición vigente de un Tratado Tributario Cubierto.** Cuando una disposición del Convenio sólo se aplica "en lugar de" una disposición vigente, la disposición tiene por objeto sustituir una disposición vigente, si existe, y no está destinada a aplicarse si no existe una disposición vigente. En tales casos, la disposición de notificación estipula que la disposición del Convenio se aplicará únicamente en los casos en que todas las Jurisdicciones Contratantes hagan una notificación respecto a la disposición vigente del Tratado Tributario Cubierto según se describe en el Convenio.
    - **La disposición del Convenio "se aplica a" o "modifica" una disposición vigente de un Tratado Tributario Cubierto.** Cuando una disposición del Convenio "se aplica a" o "modifica" una disposición vigente, la disposición del Convenio tiene por objeto modificar la aplicación de una disposición vigente sin sustituirla, por lo que sólo puede aplicarse si existe una disposición vigente. En tales casos, la disposición de notificación establece que la disposición del Convenio se aplicará únicamente en los casos en que todas las Jurisdicciones Contratantes hagan una notificación respecto a la disposición vigente del Tratado Tributario Cubierto.
    - **La disposición del Convenio se aplica "en ausencia de" una disposición vigente de un Tratado Tributario Cubierto.** Cuando una disposición del Convenio sólo se aplique "en ausencia de" una disposición vigente, la disposición del Convenio se aplicará únicamente en los casos en que todas las Jurisdicciones Contratantes notifiquen la ausencia de una disposición vigente del Tratado Tributario Cubierto.
    - **La disposición del Convenio se aplica "en lugar o en ausencia" de una disposición vigente de un Tratado Tributario Cubierto.** Cuando una disposición del Convenio se aplique "en lugar o en ausencia" de una disposición vigente, la disposición del Convenio se aplicará en todos los casos. Si todas las Jurisdicciones Contratantes notifican la existencia de una disposición vigente, dicha disposición será reemplazada por la disposición del Convenio (en la medida descrita en la cláusula de compatibilidad correspondiente). Cuando las Jurisdicciones Contratantes no notifiquen la existencia de una disposición, seguirá aplicándose la disposición del Convenio. Si de hecho existe una disposición vigente correspondiente que no haya sido notificada por todas las Jurisdicciones Contratantes, la disposición del Convenio prevalecerá sobre dicha disposición vigente, sustituyéndola en la medida en que sea incompatible con la disposición del Convenio correspondiente. Si no existe una disposición vigente, la disposición del Convenio se añadirá al Tratado Tributario Cubierto.
16. El enfoque descrito en el último punto del párrafo anterior tiene por objeto reflejar la norma ordinaria de interpretación de los tratados, tal como se refleja en el párrafo 3 del Artículo 30 del Convenio de Viena sobre el Derecho de los Tratados, en virtud de la cual un tratado anterior entre las Partes que son también Partes en un tratado posterior sólo se aplicará en la medida en que sus disposiciones sean compatibles con las del tratado posterior.
17. Una disposición vigente de un Tratado Tributario Cubierto se considera "incompatible" con una disposición del Convenio en caso de conflicto entre ambas disposiciones. Por ejemplo, el párrafo 2 del Artículo 17 del

Convenio dispone que el párrafo 1 del Artículo 17 se aplicará en lugar, o en ausencia, de disposiciones vigentes que "exigirán a una Jurisdicción Contratante que ajuste adecuadamente el importe del impuesto determinado sobre las utilidades de una empresa de esa Jurisdicción Contratante cuando la otra Jurisdicción Contratante incluya esas utilidades en las utilidades que grava de una empresa de esa otra Jurisdicción Contratante, y las utilidades así incluidas son utilidades que habrían devengado para la empresa de esa otra jurisdicción, si las condiciones establecidas entre las dos empresas hubieran sido las creadas entre Partes independientes". Sin embargo, ciertas disposiciones vigentes sólo estipulan que una Jurisdicción Contratante **puede** hacer un ajuste correspondiente o puede consultar para tal fin, pero no exige que se hagan ajustes correspondientes en circunstancias particulares. Esas disposiciones vigentes deben estar fuera del ámbito del párrafo 2 del Artículo 17, lo que significa que seguirían siendo aplicables a menos que fueran incompatibles. En la medida en que tales disposiciones permitan a una Jurisdicción Contratante elegir no realizar un ajuste adecuado incluso en la situación en que el ajuste efectuado por la otra Jurisdicción Contratante fuera justificado, tales disposiciones serían incompatibles con el párrafo 1 del Artículo 17. Por consiguiente, el párrafo 1 del Artículo 17 sustituiría a dichas disposiciones, lo que significaría que su aplicación sustituiría la de dichas disposiciones en la medida necesaria para evitar el conflicto entre las disposiciones.

18. Como se señaló anteriormente, se espera que las Partes hagan todo lo posible por identificar todas las disposiciones que estén dentro del alcance objetivo de cada cláusula de compatibilidad. Esto reducirá a un mínimo las situaciones en las que una disposición vigente correspondiente no sea identificada por las Jurisdicciones Contratantes de un Tratado Tributario Cubierto. Tales situaciones no son, sin embargo, imposibles, ya sea porque las Jurisdicciones Contratantes de un Tratado Tributario Cubierto no están de acuerdo sobre si una disposición particular está dentro del alcance de una cláusula de compatibilidad; o porque ambas Jurisdicciones Contratantes acuerdan que existe una disposición pertinente, pero no están de acuerdo respecto a qué disposición es. Para minimizar estas posibilidades, es necesario presentar listas de notificaciones, aunque provisionales, en el momento de la firma, para que los firmantes tengan la oportunidad de debatir cualquier desajuste en la notificación y corregirlo antes de finalizar las listas. En la medida en que tales situaciones se presenten, cualquier desacuerdo entre las Jurisdicciones Contratantes, sobre si las disposiciones vigentes están dentro del alcance de una cláusula de compatibilidad, podría resolverse mediante el procedimiento de acuerdo amistoso previsto en el Tratado Tributario Cubierto a través de una Conferencia de las Partes convocada de conformidad con el procedimiento establecido en el párrafo 3 del Artículo 31. Además, una omisión involuntaria de las disposiciones vigentes puede abordarse mediante una notificación adicional de conformidad con el párrafo 6 del Artículo 29.

***Enfoque adoptado en el desarrollo de la disposición opcional sobre el arbitraje vinculante obligatorio de los casos de procedimiento de acuerdo amistoso.***

19. La Parte VI del Convenio (Artículos 18 al 26) refleja el resultado de la labor del Subgrupo sobre Arbitraje en la elaboración de las disposiciones para el arbitraje vinculante obligatorio de los casos de procedimiento de acuerdo amistoso en los que las autoridades competentes no puedan llegar a un acuerdo dentro de un período de tiempo establecido. Como se ha señalado anteriormente, a diferencia de las demás medidas BEPS, este trabajo incluye el desarrollo del contenido sustantivo de una disposición de arbitraje vinculante obligatoria. En consecuencia, a diferencia de lo dispuesto en los Artículos 3 al 17, las disposiciones de esta Nota Explicativa relativas a la Parte VI se refieren tanto a la sustancia de esas disposiciones como a su aplicación técnica en los Tratados Tributarios Cubiertos.
20. A diferencia de otros Artículos del Convenio, la Parte VI sólo se aplica entre las Partes que deciden expresamente aplicar la Parte VI respecto a sus Tratados Tributarios Cubiertos. La estructura de los Artículos de la Parte VI también difiere de la estructura de los demás Artículos del Convenio. Estas diferencias reflejan el hecho de que la Parte VI está destinada a funcionar como una única disposición de arbitraje cohesivo. Por lo tanto, tal como se analiza más detalladamente a continuación, en lugar de incluir una cláusula de compatibilidad en cada Artículo de la Parte VI, las normas de compatibilidad con las disposiciones vigentes se consolidan en el Artículo 26. Además, si bien la Parte VI incluye algunas reservas definidas, la Parte VI también pueden formular sus propias reservas respecto al alcance de los casos que serán elegibles para el arbitraje (sujeto a la aceptación por las otras Partes), como se discute en las secciones de esta Nota Explicativa relacionadas con el párrafo 2 del Artículo 28.

### **Preámbulo**

21. El preámbulo describe el propósito general del Convenio de aplicar las medidas relacionadas con los tratados tributarios producidas como parte del Paquete BEPS Final de una manera rápida, coordinada y consistente a través de la red de tratados tributarios existentes sin necesidad de renegociar bilateralmente cada uno.
22. En el penúltimo párrafo del preámbulo se señala que las Partes reconocen la necesidad de asegurar que aquellos tratados existentes para evitar la doble imposición sobre la renta se interpretan para eliminar la doble imposición respecto a los impuestos que abarcan dichos tratados sin crear oportunidades de no imposición o imposición reducida mediante la evasión o elusión fiscal (incluso mediante el abuso de tratados con el fin obtener beneficios en esos acuerdos para beneficio indirecto de residentes de terceras jurisdicciones). Esta declaración se refiere, en particular, al párrafo 1 del Artículo 6, que tiene por objeto modificar los preámbulos de los Tratados Tributarios Cubiertos para incluir el texto siguiente:

Con la intención de eliminar la doble imposición respecto a los impuestos abarcados por este acuerdo sin crear oportunidades de no imposición o reducción de impuestos a través de la evasión o elusión fiscal (incluso mediante el abuso de tratados con el fin de obtener beneficios en esos acuerdos para beneficio indirecto de residentes de terceras jurisdicciones).
23. La inclusión de esta declaración en el preámbulo del Convenio tiene por objeto aclarar la intención de las Partes de garantizar que los Tratados Tributarios Cubiertos sean interpretados de acuerdo con el lenguaje introductorio previsto en el párrafo 1 del Artículo 6.

## **Parte I. Alcance e Interpretación de los Términos**

### **Artículo 1 - Alcance del Convenio**

24. El Artículo 1 define el ámbito de aplicación del Convenio. El Convenio modifica todos los Tratados Tributarios Cubiertos según se define en el Artículo 2, párrafo 1, apartado a).

### **Artículo 2 - Interpretación de los términos**

#### **Párrafo 1**

25. El párrafo 1 a) define el "Tratado Tributario Cubierto", el término utilizado para los tratados que serán modificados por el Convenio. Esto incluirá tratados para evitar la doble imposición respecto a los impuestos sobre la renta que estén en vigor entre dos o más Partes en el Convenio, o como se señala a continuación, jurisdicciones de cuyas relaciones internacionales una Parte sea responsable. Esto incluiría tratados que cubren los impuestos sobre el capital, o impuestos sobre el patrimonio, además de los impuestos sobre la renta. Sin embargo, el Convenio no está destinado a aplicarse a los tratados que se aplican únicamente al transporte marítimo y aéreo o a la seguridad social.
26. Para evitar la confusión o la incertidumbre sobre el alcance de los tratados cubiertos, el Convenio sólo modifica un acuerdo que haya sido específicamente identificado en una notificación al Depositario por cada Parte del Convenio, ya sea una Jurisdicción Contratante de ese acuerdo o el responsable de las relaciones internacionales de una Parte en el acuerdo. Esta notificación identificará el acuerdo junto con los instrumentos que hayan modificado el acuerdo, junto con los instrumentos adjuntos que modifiquen la aplicación del acuerdo. Este enfoque permite flexibilizar los tratados existentes que están cubiertos por el Convenio. Aunque se pretende que el Convenio se aplique al máximo número posible de tratados vigentes, puede haber circunstancias en las que una Parte prefiera no incluir un acuerdo específico en el ámbito de aplicación del Convenio. Por ejemplo, una Parte tal vez desee no incluir un acuerdo en el ámbito de aplicación del Convenio en base en al hecho de que el acuerdo ha sido renegociado recientemente para implementar los resultados del Proyecto BEPS o está siendo renegociado con la intención de implementar los resultados en el acuerdo renegociado.
27. El párrafo 1 a) i) B) permite a un Estado que es Parte del Convenio, incluir en su lista de Tratados Tributarios Cubiertos, los tratados tributarios celebrados por una jurisdicción o un territorio cuyas relaciones internacionales el Estado Parte es responsable. Se trata de cubrir la situación de las jurisdicciones o territorios que, en virtud de los acuerdos con el Estado responsable de sus relaciones internacionales, tienen la capacidad de celebrar tratados tributarios por derecho propio.
28. Hay 2 maneras en las cuales el Convenio debe celebrar los Tratados Tributarios Cubiertos por jurisdicciones o territorios no estatales: (i) las Jurisdicciones pueden convertirse en Parte en el Convenio por estar incluidos por su nombre en el texto del Artículo 27 (1) ( b) en el momento de la adopción del texto del Convenio o por ser posteriormente autorizado a firmar y ratificar el Convenio mediante una decisión por consenso de las Partes y Firmantes de conformidad con el Artículo 27 (1) (c) (véanse los párrafos 261 y 262 de la Nota Explicativa más adelante); o (ii) de conformidad con el Artículo 2 (1) (a) (i) (B), un Estado Parte podrá incluir en su lista de Tratados Tributarios Cubiertos los tratados tributarios celebrados por una jurisdicción o territorio de cuyas relaciones es responsable.
29. En los casos en que un Estado Parte se acoja al párrafo 1 (a) (i) (B), deberá efectuar las reservas y notificaciones respecto a la jurisdicción o territorio en cuestión, las cuales aplicarán a todos los Tratados Tributarios Cubiertos de esa jurisdicción o territorio. Estas reservas y notificaciones pueden ser diferentes de las del propio Estado Parte, tal como se describe en los Artículos 28 (4) y 29 (2) del Convenio.
30. El Convenio puede, de igual manera cubrir tratados tributarios suscritos por un Estado Parte "en la representación" de una jurisdicción o territorio no-estatal de cuyas relaciones internacionales es responsable. En tales casos, el Estado Parte debería incluir esos tratados tributarios en la lista de los tratados tributarios al amparo del párrafo 1 (a) (i) (A) pero tiene la posibilidad, en virtud de los Artículos 28 (4) y 29 (2), de hacer las reservas y notificaciones en relación con la jurisdicción o territorio que pueda diferir de la propia lista de reservas y notificaciones del Estado Parte.

31. Es importante señalar que el ámbito geográfico de un Tratado Tributario Cubierto permanece definido en aquel Tratado Tributario Cubierto y no cambia por el Convenio. En consecuencia, las disposiciones del Tratado Tributario Cubierto que son modificadas por el Convenio se aplicarán con el mismo alcance geográfico al que se refiere el Tratado Tributario Cubierto original.
32. Es posible que una Parte incluya en la lista de tratados previstos en el inciso II) de la apartado a) del párrafo 1 un tratado que haya sido firmado pero que aún no haya entrado en vigor. En tales casos, la Parte deberá notificar al Depositario a su debido tiempo la fecha de entrada en vigor de dicho acuerdo, ya que es la fecha en que puede convertirse en un Tratado Tributario Cubierto Cuando dicha fecha sea posterior a la entrada en vigor del Convenio respecto a esa Parte de conformidad con el párrafo 2 del Artículo 34, dicha notificación se considerará una ampliación de la lista de tratados de conformidad con el apartado 5 del Artículo 29.
33. Al presentar su lista de tratados como se indica en el apartado II) del apartado a) del párrafo 1, una Parte debería incluir no sólo una referencia al acuerdo original, sino también a los instrumentos adjuntos que modifiquen la aplicación del tratado, así como cualquier instrumento que hubiera modificado posteriormente el tratado. Esto asegura claridad sobre el contenido del tratado en vigor en el momento en que se modifica por el Convenio. Sin embargo, es importante señalar que el Convenio no tiene por objeto congelar en el tiempo el acuerdo subyacente y que, por supuesto, las Jurisdicciones Contratantes pueden decidir enmendar el acuerdo subyacente después de haber sido modificado por el Convenio. El derecho de las Jurisdicciones Contratantes a modificar aún más sus Tratados Tributarios Cubiertos no se verá afectado, independientemente de que las modificaciones adicionales se refieran a disposiciones que hayan sido modificadas por la aplicación del Convenio. Esto se refleja en el Artículo 30 del Convenio, que dispone que las Partes Contratantes podrán acordar modificaciones posteriores a los Tratados Tributarios Cubiertos.

#### **Partes**

34. El término "Parte" se utiliza en todo el Convenio para referirse a los Estados, así como a las jurisdicciones que han firmado el Convenio de conformidad con el Artículo 27 (1) (b) o (c), para el cual el Convenio se encuentre en vigor de conformidad con el Artículo 34.

#### **Jurisdicción Contratante**

35. El término "Jurisdicción Contratante" se refiere a los Estados, jurisdicciones o territorios que son Partes en un Tratado Tributario Cubierto. Se utiliza en lugar de los términos más comúnmente utilizados "Estado Contratante" (que es inexacto debido a la posible aplicación del Convenio a los tratados tributarios a los que una jurisdicción no estatal es Parte) y " Parte Contratante", lo que podría causar confusión dado que "Parte" se refiere a una Parte en el Convenio.

#### **Signatario**

36. El término "Signatario", que se utiliza exclusivamente en las disposiciones finales del Convenio, se refiere a los Estados y Jurisdicciones que han firmado el Convenio de conformidad con el párrafo 1 del Artículo 27, pero para los cuales el Convenio aún no está en vigor.

#### **Párrafo 2**

37. Este párrafo establece una regla general de interpretación para los términos utilizados en el Convenio pero no definidos en el mismo. Todo término no definido en el Convenio tendrá, a menos que el contexto lo exija de otro modo, el significado que tiene en virtud del Tratado Tributario Cubierto pertinente en el momento en que se aplica el Convenio.
38. Respecto a un término no definido explícitamente en el Convenio o en el correspondiente Tratado Tributario Cubierto, los Tratados Tributarios Cubiertos generalmente estipulan que cualquier término no definido tendrá el significado que tiene al momento en que se aplique el Tratado Tributario Cubierto, al amparo de la ley doméstica de la Jurisdicción Contratante que aplique el Tratado Tributario Cubierto, el significado que se le da a ese término bajo la legislación tributaria de esa Jurisdicción Contratante prevalece sobre el significado otorgado al término bajo otras leyes de esa Jurisdicción Contratante. Cuando esta regla esté

presente en un Tratado Tributario Cubierto, se aplicaría a efectos de determinar el significado de los términos no definidos en el Convenio, a menos que el contexto requiera una interpretación alternativa. A tal efecto, el contexto incluiría el objeto del Convenio, tal como se describe en los párrafos 1 a 14, y del Tratado Tributario Cubierto, tal como se refleja en el preámbulo modificado por el Artículo 6 (véanse los párrafos 21 a 23 en relación con el preámbulo del Convenio y el párrafo 76 más adelante, en relación con el Artículo 6).

## **Parte II. Desajustes Híbridos**

### **Artículo 3 - Entidades Transparentes**

#### **Párrafo 1**

39. El Informe de la Acción 2, "Neutralizando los Efectos de los Acuerdos Híbridos Discrepantes", produjo el nuevo párrafo 2 del Artículo 1 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE, que trata los ingresos obtenidos a través de entidades transparentes. El texto de este nuevo párrafo 2 del Artículo 1, que figura en el párrafo 435 (página 139) del Informe de la Acción 2, es el siguiente:

**2. Para los efectos del presente Convenio, los ingresos obtenidos por o a través de una entidad o acuerdo que se considere fiscalmente transparente, total o parcialmente en virtud de la legislación fiscal de cualquiera de los Estados Contratantes se considerarán ingresos de un residente de un Estado Contratante, sólo en la medida en que los ingresos se traten, a los efectos de la imposición de ese Estado, como los ingresos de un residente de ese Estado.**

40. El párrafo 1 del Artículo 3 del Convenio reproduce este texto, con las modificaciones introducidas únicamente para conformar la terminología utilizada en la disposición modelo con la terminología utilizada en el Convenio.

#### **Párrafo 2**

41. En el párrafo 2 se aplican los cambios relacionados con la eliminación de la doble imposición, como se describe en el párrafo 64 del Informe de la Acción 6 "Prevención de la Concesión de Beneficios de Tratados en Circunstancias Inapropiadas", que se acordaron como parte del seguimiento de la Acción 6, ésta disposición tiene por objeto modificar la aplicación de las disposiciones relativas a los métodos de eliminación de la doble imposición, como las que figuran en los Artículos 23A y 23B del Modelo de Convenio de la OCDE y el Modelo de Convenio de las Naciones Unidas.

#### **Párrafo 3**

42. Como se explica con más detalle en el párrafo 154 de la explicación relativa al párrafo 3 del Artículo 11, el párrafo 3 aborda el vínculo entre el Artículo 3 y la cláusula de salvaguardia del Artículo 11 añadiendo una frase adicional al final del párrafo 1. Se aplicarán respecto a cualquier Tratado Tributario Cubierto por el cual una o más Partes se hayan reservado el derecho de no aplicar el Artículo 11 de conformidad con el párrafo 3 (a) de dicho Artículo.

#### **Párrafo 4**

43. Un número significativo de Tratados Tributarios Cubiertos ya incluyen disposiciones relativas a entidades fiscalmente transparentes, y estas disposiciones adoptan diversas formas. Por ejemplo, si bien la disposición reflejada en el párrafo 1 se enmarca en términos en que los ingresos se derivan de una entidad transparente, algunas disposiciones se enmarcan en cambio como definiciones del término "residente". Otras disposiciones contienen normas más detalladas que establecen circunstancias particulares en las que los ingresos obtenidos, a través de una entidad tratada como transparente en virtud de las leyes de una de las Jurisdicciones Contratantes, tendrán derecho a beneficios.

44. El apartado 4 es la cláusula de compatibilidad, que trata de la relación entre el párrafo 1 del Artículo 3 (como puede ser modificado por el párrafo 3 del Artículo 3) y las disposiciones vigentes del mismo tipo. Se trata

de abordar todos los tipos de disposición antes mencionados, al indicar que el párrafo 1 del Artículo 3 (como puede ser modificado por el párrafo 3 del Artículo 3) sustituiría a las disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto, derivadas a través de entidades o arreglos que se consideren fiscalmente transparentes en virtud de la legislación fiscal de una Jurisdicción Contratante serán tratados como ingresos de un residente de una Jurisdicción Contratante o se añadirían cuando tales disposiciones no existen. Cuando una disposición vigente aborde tanto el tratamiento de entidades y arreglos fiscalmente transparentes como el tratamiento de entidades exentas de impuestos que no son fiscalmente transparentes, dicha disposición sólo se reemplazaría respecto al tratamiento de entidades fiscalmente transparentes.

45. Por consiguiente, el párrafo 1 sustituirá a las disposiciones que se refieren a si los ingresos obtenidos a través de entidades o acuerdos que se consideran fiscalmente transparentes con apego a la legislación fiscal de una Jurisdicción Contratante, se considerarán ingresos de un residente de una Jurisdicción Contratante, si dichas disposiciones se encuentran enmarcadas en términos de una regla general alineada a la del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE, al identificar en detalle el tratamiento de patrones de hechos específicos o describiendo el tratamiento de tipos específicos de entidades o acuerdos. No obstante, no se pretende que el párrafo 1 del Artículo 3 (como puede ser modificado por el párrafo 3) sustituya a las disposiciones que contengan "normas de integridad" detalladas que aclaren cómo se aplica un Artículo de un Tratado Tributario Cubierto a una partida particular de ingresos derivadas por un residente de una Jurisdicción Contratante, tal como una regla que considera que un fideicomiso tiene un establecimiento permanente y atribuye a ese establecimiento permanente la parte de las utilidades de la empresa a que tiene derecho el beneficiario. Aunque estos últimos tipos de disposiciones de integridad pueden aplicarse a los ingresos que son obtenidos por o a través de una entidad o acuerdo que son tratados como fiscalmente transparentes bajo la legislación fiscal de una Jurisdicción Contratante, no abordan si dichos ingresos serán tratados como ingresos de un residente de una Jurisdicción Contratante a efectos del Artículo 3, párrafo 4. En todo caso, estas últimas disposiciones sólo operan cuando la partida correspondiente del ingreso ya es tratada como ingreso de un residente de una Jurisdicción Contratante con derecho a beneficios en virtud del correspondiente Tratado Tributario Cubierto.

#### **Párrafo 5**

46. No se exige una disposición sobre entidades fiscalmente transparentes a fin de cumplir un estándar mínimo. Por lo tanto, las cláusulas de reserva del párrafo 5 indican que una Parte puede descartar este Artículo en su totalidad. Además, las Partes podrán reservarse el derecho de mantener las disposiciones vigentes sobre esta cuestión; cuando cualquiera de las Jurisdicciones Contratantes de un Tratado Tributario Cubierto adopte tal reserva, se mantendrá la disposición vigente.
47. También es posible que una Parte se reserve el derecho de retener las disposiciones vigentes que nieguen los beneficios en el caso de entidades transparentes establecidas en terceras jurisdicciones. Las Partes podrán también reservarse el derecho de conservar las disposiciones vigentes que aporten más detalles sobre el trato de las situaciones de hecho y las entidades a las que se destina la disposición (o de reservar el derecho de retener tales disposiciones sólo cuando nieguen beneficios a entidades transparentes establecidas en terceras jurisdicciones). Las Partes también pueden reservarse el derecho de que el párrafo 2 no se aplique a sus Tratados Tributarios Cubiertos. Por último, las Partes podrán reservarse el derecho de sustituir tales disposiciones detalladas, dejando las disposiciones vigentes más cortas, tal como son.

#### **Párrafo 6**

48. Para garantizar la claridad de las disposiciones vigentes que serán sustituidas por el párrafo 1 (que puede modificarse por el párrafo 3), el párrafo 6 exige que cada Parte (a excepción de una Parte que se haya reservado el derecho a no aplicar la totalidad del Artículo 3 a todos sus Tratados Tributarios Cubiertos o para que el párrafo 1 no aplique a sus Tratados Tributarios Cubiertos que ya contengan una disposición descrita en el párrafo 4) para notificar al Depositario si cada uno de sus Tratados Tributarios Cubiertos contiene una disposición vigente del mismo tipo que no está sujeta a una reserva en virtud del párrafo 5 c) a e). Cuando una Parte haya formulado la reserva descrita en el párrafo 5 g), la notificación incluiría únicamente las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos que están sujetos a esa reserva. Dicha disposición se sustituiría por el párrafo 1 (como puede ser modificado por el párrafo 3) en la medida prevista en el párrafo 4, en el que todas las Partes en el Tratado Tributario Cubierto hayan hecho tal notificación. En todos los demás casos, el párrafo 1 (que puede ser modificado por el párrafo 3) se aplicará al Tratado

Tributario Cubierto, pero las disposiciones vigentes del Tratado Tributario Cubierto sólo serían reemplazadas en la medida en que dichas disposiciones sean incompatibles con el párrafo 1 (como puede ser modificado por el párrafo 3).

#### **Artículo 4 - Entidades de Doble Residencia**

##### **Párrafo 1**

49. El párrafo 1 modifica las normas para determinar la residencia en el tratado de una persona distinta de una persona física que es residente de más de una Jurisdicción Contratante y se basa en el texto del párrafo 3 del Artículo 4 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE, Párrafo 48 (página 72) del Informe de la Acción 6, que dice lo siguiente:

**3. Cuando, en virtud de lo dispuesto en el párrafo 1, una persona distinta de una persona física sea residente de ambos Estados Contratantes, las autoridades competentes de los Estados Contratantes procurarán determinar de común acuerdo el Estado Contratante del que dicha persona será considerada ser residente a los efectos del Convenio, habida cuenta de su lugar de dirección efectiva, del lugar en que esté incorporado o constituido de otra forma y de cualquier otro factor pertinente. En ausencia de tal acuerdo, dicha persona no tendrá derecho a ninguna disminución o exención del impuesto provisto por este Convenio excepto en la medida y en la forma que puedan ser acordadas por las autoridades competentes de los Estados Contratantes.**

50. Al igual que con otras disposiciones del Convenio, el párrafo 1 del Artículo 4 refleja las modificaciones introducidas en el texto modelo para conformar la terminología utilizada en el mismo a la terminología utilizada en el Convenio y sustituir referencias cruzadas a párrafos específicos con descripciones de esos párrafos.

##### **Párrafo 2**

51. El párrafo 2 contiene la cláusula de compatibilidad que describe la interacción entre el párrafo 1 del Artículo 4 y las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos. Reconociendo que en el marco de cualquier Tratado Tributario Cubierto, sería importante disponer de una única regla de desempate respecto a la residencia de las entidades, el párrafo 2 indica que el párrafo 1 del Artículo 4 (como puede ser modificado por la reserva formulada en virtud del Artículo 4, (3) (e)) se aplicaría en lugar de las disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto que establece las reglas para determinar si una persona que no sea una persona física será tratada como residente de una de las Jurisdicciones Contratantes en los casos en que esa persona pueda ser tratada como residente de más de una Jurisdicción Contratante, o se añadiría cuando no existieran tales disposiciones.

52. Las disposiciones de desempate vigentes relativas a la residencia de personas morales suelen adoptar diversas formas. Por ejemplo, algunos (como el Artículo 4 (3) del Modelo de Convenio Tributario de las Naciones Unidas y el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE anterior al Proyecto BEPS) rompen el vínculo a favor del lugar de dirección efectiva, otros solicitan determinación por acuerdo amistoso pero no niegan explícitamente beneficios en ausencia de tal determinación. Las disposiciones vigentes en materia de desempate incluyen también disposiciones que abordan esos casos negando los beneficios del tratado sin exigir a las autoridades competentes que procuren llegar a un acuerdo amistoso sobre una jurisdicción única de contratación de residencia. Las disposiciones del Artículo 4 sustituirían a todos esos tipos de normas de desempate respecto de la residencia de personas morales. Cuando una disposición única de un Tratado Tributario Cubierto prevea una regla de desempate aplicable tanto a personas físicas como a personas morales, el párrafo 1 se aplicaría en lugar de esa disposición únicamente en la medida en que se refiera a una persona distinta de una persona física.

53. El Artículo 4 no sustituiría a las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos que se refieran específicamente a la residencia de las empresas que cotizan en más de un mercado. Un acuerdo de sociedad con cotización dual se refiere, en general, a un acuerdo adoptado por algunas empresas que cotizan en bolsa, que refleja un carácter común de dirección, operaciones, derechos de los accionistas, propósito y misión a través de un acuerdo o una serie de acuerdos entre dos sociedades matrices, cada una con su propia cotización en bolsa, junto con disposiciones especiales en sus respectivos estatutos,

incluyendo en algunos casos, por ejemplo, la creación de acciones especiales con derecho a voto. En el marco de este tipo de estructuras, mientras que las empresas participantes conservan su estatus jurídico de entidad separada, la posición de los accionistas de la sociedad matriz es, en la medida de lo posible, igual que si tuvieran acciones en una misma sociedad, con el mismo derecho a dividendos y los mismos derechos de participación en los activos de las sociedades de doble cotización en caso de liquidación. Los arreglos de este tipo ocurren en relativamente pocas jurisdicciones y las disposiciones de los tratados que las abordan se suelen adaptar a las circunstancias de esas jurisdicciones para asegurar la determinación de una sola jurisdicción de residencia para cada empresa participante.

### **Párrafo 3**

54. Dado que las disposiciones relativas a los casos en que una persona distinta de una persona física es residente de más de una Jurisdicción Contratante no están obligadas a cumplir un estándar mínimo, el párrafo 3 a) permite que una Parte se reserve el derecho de no aplicar la totalidad del Artículo 4 de sus Tratados Tributarios Cubiertos y el párrafo 3 b) a d) permiten a una Parte optar por no aplicar la totalidad del Artículo 4 a los Tratados Tributarios Cubiertos que contengan disposiciones con características específicas y objetivamente definidas.
55. De conformidad con el apartado b) del párrafo 3, una Parte podrá reservarse el derecho de que la totalidad del Artículo 4 no se aplique a los Tratados Tributarios Cubiertos que ya exigen a las autoridades competentes de las Jurisdicciones Contratantes que traten de llegar a un acuerdo sobre una Jurisdicción Contratante única de residencia. El apartado c) del párrafo 3, por el contrario, permite a una Parte reservarse el derecho de que la totalidad del Artículo 4 no se aplique a sus Tratados Tributarios Cubiertos que ya niegan los beneficios de tratado sin exigir a las autoridades competentes de las Jurisdicciones Contratantes que procuren llegar a un acuerdo amistoso en una sola Jurisdicción Contratante de residencia. El párrafo 3 d) ofrece una versión más limitada de la reserva del párrafo 3 b), que permite a una Parte reservar el derecho de que la totalidad del Artículo 4 no se aplique a los Tratados Tributarios Cubiertos que obliguen a las autoridades competentes de las Jurisdicciones Contratantes a esforzarse para llegar a un acuerdo sobre una Jurisdicción Contratante única de residencia para una persona distinta de una persona física y que establezca trato de esa persona cuando tal acuerdo no pueda alcanzarse.
56. Con apego al apartado e) del párrafo 3, una Parte podrá también reservarse el derecho de sustituir la última frase del párrafo 1 del Artículo 4 por el texto siguiente a los efectos de sus Tratados Tributarios Cubiertos: "A falta de tal acuerdo, No tendrá derecho a ninguna disminución o exención del impuesto proporcionado por el Tratado Tributario Cubierto." En efecto, esto permite que una Parte se asegure de que las autoridades competentes de las Jurisdicciones Contratantes no estarán de acuerdo en otorgar cualquier disminución o exención de impuestos proporcionados por el Tratado Tributario Cubierto, a menos que puedan acordar la Jurisdicción Contratante de la cual la persona descrita en el párrafo será considerada como residente para los propósitos del Acuerdo del Impuesto Cubierto.
57. Reconociendo que la aplicación del apartado e) del párrafo 3 puede no ser aceptable para todas las Partes, el párrafo 3 f) permite a una Parte reservar el derecho de que la totalidad del Artículo 4 no se aplique a sus Tratados Tributarios Cubiertos con Partes que hayan realizado la reserva descrita en el párrafo 3 (e). Como consecuencia de la interacción entre los apartados e) y f), el párrafo 1 se modificará mediante la reserva formulada en virtud del apartado e) del párrafo 3, cuando una de las Partes Contratantes de un Tratado Tributario Cubierto haya formulado la reserva en virtud del apartado e) del párrafo 3, a menos que otra Jurisdicción Contratante haya formulado la reserva prevista en el apartado f) del párrafo 3. En consecuencia, todas las referencias al párrafo 1 en todo el Artículo se remitirían al párrafo 1, el cual puede modificarse por el apartado e) del párrafo 3.
58. Cabe señalar que, como el párrafo 1 niega explícitamente los beneficios del Tratado Tributario Cubierto en ausencia de un acuerdo entre las autoridades competentes de las Jurisdicciones Contratantes, la omisión de tales beneficios no puede considerarse como una imposición que no está de acuerdo con las disposiciones del Tratado Tributario Cubierto. Esto significaría, por ejemplo, que los casos en que los beneficios se niegan debido a que las autoridades competentes de las Jurisdicciones Contratantes no llegaran a un acuerdo no serían elegibles para el arbitraje en virtud de un Tratado Tributario Cubierto que prevé el arbitraje de los casos de imposición no de acuerdo con las disposiciones del Tratado Tributario Cubierto.

#### **Párrafo 4**

59. Para garantizar la claridad de las disposiciones vigentes que se sustituirán por el párrafo 1, el párrafo 4 requiere que cada Parte (que no sea una Parte que se haya reservado el derecho según el párrafo 3 (a) para que la totalidad del Artículo 4 no se aplique a todos sus Tratados Tributarios Cubiertos) notifique al Depositario si cada uno de sus Tratados Tributarios Cubiertos contiene una disposición que no está sujeta a una reserva en virtud de las letras b) a d) del párrafo 3. Dicha disposición se sustituiría por las disposiciones del párrafo 1 (ya que podrá modificarse mediante la reserva formulada en virtud del apartado e) del párrafo 3)), cuando todas las Partes en el Tratado Tributario Cubierto hayan efectuado tal notificación. En todos los demás casos, el párrafo 1 (ya que podrá ser modificado por la reserva en virtud del apartado e) del párrafo 3) se aplicaría al Tratado Tributario Cubierto, pero prevalecería sobre las disposiciones vigentes del Tratado Tributario Cubierto únicamente en la medida en que esas disposiciones fueran incompatibles con el párrafo 1 (ya que puede modificarse mediante la reserva formulada en virtud de la letra e) del párrafo 3).

#### **Artículo 5 - Aplicación de Métodos para la Eliminación de la Doble Imposición**

##### **Párrafo 1**

60. Los párrafos 442 a 444 del Informe de la Acción 2 describen tres formas alternativas en que los países pueden abordar los problemas derivados de la inclusión del método de exención en los tratados respecto a partidas de ingresos que no están gravadas en el Estado de origen. Estas alternativas se reflejan en los párrafos 2 y 3 (opción A), párrafos 4 y 5 (opción B) y los párrafos 6 y 7 (opción C) del Artículo 5. Una Parte estaría facultada para elegir la Opción A, la Opción B o la Opción C, o elegir aplicar ninguna de las opciones. Reconociendo que la aplicación asimétrica es común en las disposiciones relativas a la eliminación de la doble imposición, en la que las Jurisdicciones Contratantes de un Tratado Tributario Cubierto eligen cada una opciones diferentes y, por defecto, cada Jurisdicción Contratante podrá aplicar su Opción elegida respecto a sus propios residentes (sujeto a los párrafos 8 y 9).

##### **Opción A**

##### **Párrafo 2**

61. El párrafo 2 se basa en el párrafo 4 del Artículo 23A del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE, que es descrito en el párrafo 444 (páginas 146-147) y en la nota 1 (página 149) del Informe de la Acción 2, que dice lo siguiente:

***4. Las disposiciones del párrafo 1 no serán aplicables a los ingresos obtenidos o al capital poseído por un residente de un Estado Contratante en donde el otro Estado Contratante aplica las disposiciones de esta Convención para exentar dicho ingreso o capital del impuesto o le apliquen las disposiciones del párrafo 2 del Artículo 10 u 11 a dichos ingresos.***

62. Se modificó el texto modelo del párrafo 4 del Artículo 23A para adaptar la terminología empleada en la misma a la terminología utilizada en el Convenio y sustituir la referencia a las disposiciones del párrafo 1 del Artículo 23A por una referencia más general a las disposiciones para la eliminación de la doble imposición. También se hicieron cambios para sustituir las referencias al "párrafo 2 del Artículo 10 u 11" del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE con una referencia más general a los ingresos gravados a una tasa reducida, para dar cabida a los Tratados Tributarios Cubiertos que permiten la aplicación de retenciones fiscales a los ingresos distintos de los dividendos y los intereses, como los ingresos por regalías.

63. También se añaden dos frases al final de la disposición modelo para asegurar que la adición de la Opción A no dé lugar a una doble imposición en el caso de los Tratados Tributarios Cubiertos que no contemplan ya el método del crédito en el caso de los ingresos sujetos a una tasa impositiva reducida en la fuente.

### **Párrafo 3**

64. El párrafo 3 es la cláusula de compatibilidad, que describe la interacción entre la Opción A y las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos. La cláusula de compatibilidad indica que la Opción A se aplicaría a los Tratados Tributarios Cubiertos que de otra manera exigirían a una Jurisdicción Contratante exentar los ingresos que la otra Jurisdicción Contratante somete a una tasa impositiva reducida o exenta con base en su aplicación del Tratado Tributario Cubierto. Esto se aplicaría, por ejemplo, a las disposiciones del tipo que se encuentran en el Artículo 23A del Modelo de Convenio de la OCDE y el Modelo de Convenio de las Naciones Unidas, así como las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos que aplican el método de exención para la eliminación de la doble imposición.
65. El párrafo 3 de la Opción A no debe interpretarse como aplicable a las disposiciones que otorgan derechos exclusivos de tributación a la Jurisdicción Contratante de residencia respecto a determinados tipos de ingresos, tales como las disposiciones que exentan a los dividendos de tributación en la fuente de riqueza.

### **Opción B**

#### **Párrafo 4**

66. La opción B permite a las Jurisdicciones Contratantes no aplicar la exención respecto a los dividendos deducibles en la Jurisdicción Contratante del pagador, tal como se describe en el párrafo 444 (páginas 146-147) del Informe de la Acción 2. La opción B refleja la nueva redacción, ya que no se redactó ninguna disposición que implementara esta Opción durante el curso de los trabajos de la Acción 2. La Opción B tiene por objeto tratar una situación en la cual los ingresos obtenidos por un residente de una Jurisdicción Contratante que de otro modo habría sido acordada al amparo del Tratado Tributario Cubierto como ingreso de dividendos exentos en esa Jurisdicción Contratante, es tratado como un pago deducible por la otra Jurisdicción Contratante.

#### **Párrafo 5**

67. El párrafo 5 es la cláusula de compatibilidad, que describe la interacción entre la Opción B y las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos. La cláusula de compatibilidad indica que la Opción B se aplicaría a los Tratados Tributarios Cubiertos que de otra manera requerirían que una Jurisdicción Contratante exentará los ingresos obtenidos por sus residentes de los dividendos que son deducibles en la Jurisdicción Contratante del pagador.

### **Opción C**

#### **Párrafo 6**

68. La opción C refleja el método de crédito para la eliminación de la doble imposición y se basa en el Artículo 23B del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE, actualizado por el Proyecto BEPS, que dice lo siguiente:

***1. Cuando un residente de un Estado Contratante obtenga rentas o posea elementos patrimoniales que pueden someterse a imposición en el otro Estado Contratante de conformidad con las disposiciones de este Convenio, (excepto en la medida que estas disposiciones permitan la imposición por el otro Estado Contratante solamente porque el ingreso es también un ingreso obtenido por un residente de ese Estado), el Estado mencionado en primer lugar admitirá:***

***a) la deducción en el impuesto sobre la renta de ese residente de un importe igual al impuesto sobre la renta pagado en ese otro Estado;***

***b) la deducción en el impuesto sobre el patrimonio de ese residente de un importe igual al impuesto sobre el patrimonio pagado en ese otro Estado.***

***En uno y otro caso, dicha deducción no podrá, sin embargo, exceder de la parte del impuesto sobre la renta o sobre el patrimonio, calculado antes de la deducción, correspondiente, según el caso, a las rentas o el patrimonio que pueden someterse a imposición en ese otro Estado.***

***2. Cuando, de conformidad con cualquier disposición del Convenio, las rentas obtenidas por un residente de un Estado Contratante o el patrimonio que posea estén exentos de imposición en ese Estado, dicho Estado podrá, sin embargo, tener en cuenta las rentas o el patrimonio exentos a efectos de calcular el importe del impuesto sobre el resto de las rentas o el patrimonio de dicho residente.***

69. Los únicos cambios introducidos en el texto del modelo se hacen para conformar la terminología utilizada en la misma a la terminología utilizada en el Convenio.

#### **Párrafo 7**

70. El párrafo 7 es la cláusula de compatibilidad, la cual describe la interacción entre la Opción C y las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos. La cláusula de compatibilidad indica que la Disposición C se aplicaría en lugar de las disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto que, a los efectos de eliminar la doble imposición, exija a una Jurisdicción Contratante exentar de impuestos en esa jurisdicción los ingresos obtenidos o el capital de un residente de esa Jurisdicción Contratante que, de conformidad con las disposiciones del Tratado Tributario Cubierto, pueden someterse a imposición en la otra Jurisdicción Contratante.
71. El párrafo 7 no debe interpretarse en el sentido de que sustituye a las disposiciones vigentes destinadas a aclarar que los dividendos que estarían exentos de imposición bajo la legislación doméstica de la jurisdicción de residencia de las empresas también estarían exentos en virtud del Tratados Tributarios Cubiertos.

#### **Párrafos 8 y 9**

72. Como se ha indicado anteriormente, cuando una Parte opta por aplicar la Opción A, B o C a sus Tratados Tributarios Cubiertos y la otra Parte elige una Opción diferente (o elige no aplicar una Opción), la elección de cada Parte aplicaría respecto a sus propios residentes. Sin embargo, algunos miembros del Grupo *ad hoc* expresaron la preocupación de que la aceptación de una aplicación asimétrica en todos los ámbitos podría alterar el equilibrio de ciertos tratados tributarios bilaterales en los que la disposición sobre la eliminación de la doble imposición era objeto de un compromiso bilateral. Para abordar estas preocupaciones, el párrafo 8 permite que una Parte que no opte por aplicar una Opción en virtud del párrafo 1 de este Artículo se reserve el derecho de no aplicar la totalidad del Artículo 5 respecto a uno o más Tratados Tributarios Cubiertos identificados, o respecto de todos sus Tratados Tributarios Cubiertos.
73. Algunas Partes pueden sentirse cómodas con la aplicación asimétrica de la Opción A o B, que representan cambios incrementales para tratar casos de conflicto de calificaciones, pero pueden preferir abordar cambios más significativos, como los que se reflejan en la Opción C, mediante negociaciones bilaterales. Para permitir ese enfoque, el párrafo 9 permite a una Parte que no elige aplicar la Opción C elegir, respecto a uno o más Tratados Tributarios Cubiertos (o respecto a todos sus Tratados Tributarios Cubiertos), no permitir que las otras Jurisdicciones Contratantes apliquen la Opción C.

#### **Párrafo 10**

74. El párrafo 10 exige que cada Parte que haya optado por aplicar una Opción de conformidad con el párrafo 1 notifique al Depositario: 1) su Opción seleccionada, 2) cada Tratado Tributario Cubierto que contenga una disposición dentro del ámbito de la cláusula de compatibilidad para esa Opción; y 3) el Artículo y número de párrafo de cada una de estas disposiciones. Para garantizar la claridad, una Opción sólo se aplicará respecto a una disposición de un Tratado Tributario Cubierto si la Parte que optó por aplicar la Opción hace una notificación respecto a esa disposición.

### **Parte III. Abuso de Tratados**

#### **Artículo 6 - Propósito de un Tratado Tributario Cubierto**

75. El estándar mínimo para la protección contra el abuso de los tratados tributarios bajo la Acción 6 (Prevención de la Concesión de Beneficios de Tratado en Circunstancias Inapropiadas) exige que los países incluyan en sus tratados tributarios una declaración expresa de que su intención común es eliminar la doble imposición sin crear oportunidades para la no imposición o la imposición reducida a través de evasión o elusión fiscal, incluso mediante el abuso de tratados. Esto podría hacerse incluyendo esta declaración en los preámbulos de los tratados tributarios. Para tal efecto, el texto introductorio modelo se elaboró en el párrafo 72 (página 92) del Informe de la Acción 6, que dice:

#### **(Estado A) y (Estado B)**

***Deseando desarrollar en una mayor manera su relación económica y para mejorar su cooperación en asuntos tributarios,***

***Con la intención de celebrar un Convenio para evitar la doble tributación respecto a los impuestos sobre la renta y el capital sin crear oportunidades para la no imposición o la imposición reducida por conducto de la evasión o elusión fiscal (incluyendo por conducto de acuerdos de abuso de tratados dirigidos a obtener beneficios proveídos en el Convenio para el beneficio indirecto de residentes de terceros Estados)***

***Han acordado lo siguiente:***

76. Si bien este texto se agrega al preámbulo de un Tratado Tributario Cubierto después de la celebración original, la intención de las Jurisdicciones Contratantes es que el Tratado Tributario Cubierto se interpretará de acuerdo con el propósito del Tratado Tributario Cubierto descrito en el preámbulo. A este respecto, el penúltimo párrafo del preámbulo del Convenio confirma también la necesidad de garantizar que los acuerdos existentes para evitar la doble imposición sobre la renta (independientemente de que otros impuestos también estén cubiertos) se interpreten para eliminar la doble imposición respecto a los impuestos abarcados por esos acuerdos sin crear oportunidades de no imposición o de reducción de la imposición mediante la evasión o elusión fiscal (incluso mediante el abuso de tratados con la finalidad de obtener los beneficios fiscales previstos en dichos acuerdos para beneficio indirecto de residentes de terceros países).

#### **Párrafo 1**

77. El párrafo 1 dispone que el Convenio modifica un Tratado Tributario Cubierto para incluir un lenguaje introductorio en el que se establezca que la finalidad del Tratado Tributario Cubierto es eliminar la doble imposición sin crear oportunidades de no imposición o imposición reducida mediante la evasión o elusión fiscal, incluyendo por conducto del abuso de tratados.

78. Reflejando el hecho de que la declaración será incorporada en los Tratados Tributarios Cubiertos después de su conclusión original, el lenguaje modelo "Intención de celebrar un Convenio para la eliminación de la doble imposición" ha sido sustituido por "Intentando eliminar la doble imposición". Además, la frase "impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio" ha sido reemplazada por "impuestos cubiertos por este acuerdo" para tratar los Tratados Tributarios Cubiertos que abarcan impuestos adicionales o usan diferentes frases para los impuestos cubiertos.

79. Respecto al título de los tratados tributarios, algunos Tratados Tributarios Cubiertos usan el término "Acuerdo", mientras que otros usan "Convenio". A este respecto, el término "Acuerdo" en el texto modelo se ha sustituido por el término más amplio "Convenio" para asegurar que el Tratado Tributario Cubierto se considerará con independencia de su título.

80. Además, la versión francesa del preámbulo que se incluirá en los Tratados Tributarios Cubiertos se ha modificado para tener en cuenta los diferentes equivalentes franceses del término inglés "tax avoidance". Para acomodar las jurisdicciones para las cuales el término "tax avoidance" se traduce al francés como "évitement fiscal", la versión francesa del Artículo 6 incluye en los párrafos 1 y 4 el término "évitement fiscal" inmediatamente después del término "fraude fiscale". Para aclarar la razón de esta adición, el texto del

preámbulo que se incluirá en los Tratados Tributarios Cubiertos en francés también incluye una nota al pie que indica que ciertas jurisdicciones traducen el término inglés "*tax avoidance*" como "*évitement fiscal*".

### **Párrafo 2**

81. El párrafo 2 es una cláusula de compatibilidad que describe la interacción entre el párrafo 1 y el preámbulo de los Tratados Tributarios Cubiertos. Este párrafo aclara que el texto del preámbulo del párrafo 1 reemplaza el lenguaje existente del preámbulo de los Tratados Tributarios Cubiertos que se refiere a la intención de eliminar la doble imposición (ya sea que dicho lenguaje también se refiera o no a la intención de no crear oportunidades de no imposición o imposición reducida), o se añade al preámbulo de los Tratados Tributarios Cubiertos cuando dicho lenguaje no existe en el preámbulo de los Tratados Tributarios Cubiertos.
82. Algunos Tratados Tributarios Cubiertos pueden contener un lenguaje de preámbulo que se refiere a la intención de eliminar la doble imposición sin crear oportunidades de no imposición o imposición reducida, pero no incluye una referencia a la evasión o elusión fiscal o al abuso de tratados. El párrafo 1 tiene por objeto cubrir estos ejemplos y sustituirlos por el texto del preámbulo del párrafo 1, aunque dicho lenguaje puede preservarse mediante la reserva establecida en el párrafo 4.

### **Párrafo 3**

83. Es posible que algunas Partes prefieran incluir el texto íntegro del preámbulo producido en el Informe de la Acción 6 y no sólo la Parte relacionada con la eliminación de la doble imposición sin crear oportunidades de no imposición o imposición reducida por evasión o elusión fiscal. El párrafo 3 permite incluir la otra parte del preámbulo del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE:
84. El párrafo 3 estipula que el presente preámbulo sólo se incluye en los Tratados Tributarios Cubiertos que no contengan ya un lenguaje de preámbulo que se refiera al deseo de desarrollar una relación económica o de mejorar la cooperación en materia tributaria. Además, dado que no se requiere esta parte del preámbulo del Modelo de Convenio de la OCDE para cumplir con un estándar mínimo, este párrafo es una disposición opcional y, como se dispone en el párrafo 6, modificará un Tratado Tributario Cubierto sólo cuando Todas las Jurisdicciones Contratantes aceptan tal modificación optando por aplicar el párrafo 3.

### **Párrafo 4**

85. Dado que el párrafo 1 refleja el estándar mínimo para la protección contra el abuso de los tratados tributarios en virtud de la Acción 6, el párrafo 4 permite a una Parte optar por no aplicar el párrafo 1 únicamente respecto a los Tratados Tributarios Cubiertos que ya cumplan el estándar mínimo. El párrafo 4 tiene por objeto permitir a las Partes preservar el lenguaje del preámbulo en sus Tratados Tributarios Cubiertos, que ya se refiere a la intención de eliminar la doble imposición sin crear oportunidades de no imposición o imposición reducida, ya sea que dicho lenguaje se limite a casos de evasión o elusión (incluidos los casos de abuso de tratados) o se aplique de manera más amplia.

### **Párrafo 5**

86. Para asegurar la claridad sobre el lenguaje del preámbulo existente que se sustituirá por el texto descrito en el párrafo 1, el párrafo 5 exige que cada Parte notifique al Depositario si cada uno de sus Tratados Tributarios Cubiertos, distintos de los que están dentro del alcance de una reserva en el párrafo 4, contiene un preámbulo que se refiere a la intención de eliminar la doble imposición y, en caso afirmativo, al texto del párrafo pertinente del preámbulo. El texto del preámbulo existente sería sustituido por el texto descrito en el párrafo 1, en el que todas las Jurisdicciones Contratantes hubieran hecho tal notificación respecto al lenguaje del preámbulo existente. En otros casos, el texto descrito en el párrafo 1 se incluiría además del texto del preámbulo existente. Para evitar coincidencias inesperadas en la notificación, cada Parte que haga una notificación respecto a un párrafo del preámbulo también puede aclarar si el párrafo pertinente del preámbulo también incluye texto que no se describe en el párrafo 2 (con la excepción de variaciones menores). Este texto no sería modificado por el párrafo 1.

### **Párrafo 6**

87. El párrafo 6 exige que cada Parte que elija aplicar el párrafo 3 notifique al Depositario su elección. Para asegurar la claridad sobre si el texto descrito en el párrafo 3 se incluirá en un Tratado Tributario Cubierto particular, dicha notificación incluirá también la lista de sus Tratados Tributarios Cubiertos que no contengan ya un lenguaje de preámbulo que se refiera al deseo de desarrollar una relación económica o para mejorar la cooperación en materia tributaria. El texto descrito en el párrafo 3 se incluirá en un Tratado Tributario Cubierto solamente cuando todas las Jurisdicciones Contratantes hayan optado por aplicar ese párrafo y hayan hecho tal notificación respecto al Tratado Tributario Cubierto.

### **Artículo 7 - Prevención del Abuso de los Tratados**

88. El Informe de la Acción 6 incluye tres normas alternativas para abordar las situaciones de abuso de tratados. La primera de estas alternativas es una regla general contra el abuso basada en el propósito principal de las transacciones o acuerdos. Además de esta prueba de propósito principal (PPT), el Informe de la Acción 6 proporciona dos versiones (una versión simplificada y una versión detallada) de una norma específica contra el abuso, la limitación de beneficios (LOB), que limita la disponibilidad de los beneficios del tratado a Personas que cumplen ciertas condiciones.
89. En el párrafo 22 (página 19) del Informe de la Acción 6 se establece que los países, como mínimo, deberían aplicar: i) un PPT únicamente; (II) una PPT y una disposición de LOB simplificada o detallada; o (III) una disposición detallada de LOB, complementada por un mecanismo que trataría con acuerdos de conducción que no hayan sido negociados ya en tratados tributarios.
90. Debido a que un PPT es el único enfoque que puede satisfacer el estándar mínimo por sí solo, se presenta como la opción por defecto en el párrafo 1. A continuación, se permite a las Partes, de conformidad con el párrafo 6, complementar la PPT optando por aplicar una disposición LOB simplificada. Dado que la disposición detallada del LOB requiere una adaptación bilateral sustancial, lo que sería difícil en el contexto de un instrumento multilateral, el Convenio no incluye una disposición detallada de LOB. En su lugar, las Partes que prefieren abordar el abuso de tratados mediante la adopción de una disposición detallada LOB están autorizados a optar por salir de la PPT y en su lugar se comprometen a llegar a un acuerdo bilateral que cumpla con el estándar mínimo. Asimismo, dado que las Partes que prefieren una disposición detallada de LOB pueden aceptar la PPT en el párrafo 1 como una medida provisional, el párrafo 17 (a) permite a tales Partes expresar la intención en la notificación bajo ese párrafo.

### **Párrafo 1**

91. El párrafo 1 incluye la PPT, que se basa en el párrafo 7 del Artículo X (Derecho a Beneficios) del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE, producido en el párrafo 26 (página 55) del Informe de la Acción 6.

La disposición modelo dice lo siguiente:

***7. Sin perjuicio de las demás disposiciones del presente Convenio, no se concederá un beneficio en virtud del presente Convenio respecto a una partida de renta o de capital si es razonable concluir, teniendo en cuenta todos los hechos y circunstancias pertinentes, que la obtención de ese beneficio era uno de los propósitos principales de cualquier acuerdo o transacción que resulte directa o indirectamente en ese beneficio, a menos que se establezca que la concesión de ese beneficio en estas circunstancias estaría de acuerdo con el objeto y propósito de las disposiciones pertinentes del presente Convenio.***

92. Los únicos cambios introducidos en la disposición modelo son conformar la terminología utilizada en la disposición modelo, a la terminología utilizada en el Convenio.

## **Párrafo 2**

93. El párrafo 2 es una cláusula de compatibilidad que describe la interacción entre el párrafo 1 y las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos. Este párrafo aclara que la PPT del párrafo 1 reemplaza las disposiciones vigentes de los Tratados Tributarios Cubiertos que niegan todo o parte de los beneficios proporcionados de otra manera bajo el Tratados Tributarios Cubiertos cuando el propósito principal o uno de los propósitos principales de cualquier acuerdo o transacción o de partes de un acuerdo o transacción, era obtener esos beneficios, o se agrega cuando tales disposiciones no existen en los Tratados Tributarios Cubiertos.
94. Las PPT existentes varían en cuanto a si cubren todos los beneficios de los Tratados Tributarios Cubiertos o sólo los beneficios de Artículos específicos tales como dividendos, intereses, regalías, ingresos por empleo, otros ingresos y eliminación de la doble imposición. A este respecto, la referencia en el párrafo 2 a las disposiciones que niegan "todo o parte de los beneficios" tiene por objeto garantizar que las disposiciones más estrictas también se sustituirán por la disposición más general del párrafo 1.
95. Las PPT existentes que utilizan términos similares, tales como "propósito primordial" o "propósito primario", también están destinados a ser cubiertas por la frase "propósito principal" en este párrafo. Si bien los Tratados Tributarios Cubiertos pueden contener varios tipos de normas contra el abuso que no sean la PPT, la PPT del párrafo 1 no pretende restringir el alcance ni la aplicación de esas normas anti-abuso existentes.
96. Algunos PPT existentes pueden incluir requisitos procesales existentes como notificación o consulta entre las autoridades competentes cuando se aplican los PPT. La cláusula de compatibilidad del párrafo 2 sustituiría a las PPT existentes, incluidas esas disposiciones de notificación o consulta.

## **Párrafos 3 y 4**

97. El párrafo 16 de los comentarios sobre la PPT en el Informe de la Acción 6 (páginas 64 y 65) señala que los países tienen la libertad de incluir en sus tratados tributarios bilaterales el siguiente párrafo adicional:

***8. Cuando se niegue un beneficio en virtud del presente Convenio a una persona al amparo del párrafo 7, la autoridad competente del Estado Contratante, que de otro modo hubiese otorgado dicho beneficio deberá, no obstante, tratar a esa persona como beneficiaria de este beneficio, partida de renta o capital, si dicha autoridad competente, a petición de esa persona y tras considerar los hechos y circunstancias pertinentes, determina que dichos beneficios le hubieran sido concedidas en ausencia de la transacción o acuerdo a que se refiere el párrafo 7 la autoridad competente del Estado Contratante al que se haya formulado la solicitud consultará con la autoridad competente del otro Estado antes de rechazar una solicitud formulada en virtud del presente párrafo por un residente de ese otro Estado.***

98. El párrafo 3 permite a las Partes que no han optado por la PPT en virtud del párrafo 15 a) optar por incluir la disposición adicional en los Tratados Tributarios Cubiertos. El párrafo 4 refleja la disposición adicional con pequeños cambios (para conformar la terminología y evitar referencias cruzadas a un Artículo particular por número). El párrafo 4 es una disposición opcional y, como se dispone en el párrafo 17 (b), se aplicará a un Tratado Tributario Cubierto sólo cuando todas las Jurisdicciones Contratantes hayan optado por aplicarlo haciendo una notificación de conformidad con el párrafo 17 (b).

## **Párrafo 5**

99. El párrafo 5 es una cláusula de compatibilidad que describe la interacción entre el párrafo 4 y las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos. Este párrafo aclara que cuando las Jurisdicciones Contratantes de un Tratado Tributario Cubierto hayan optado por aplicar el párrafo 4, éste se aplicará a una PPT de un Tratado Tributario Cubierto (tal como puede ser modificado por el Convenio). En general, una PPT existente se modificará en el párrafo 1, con el resultado de que en la práctica, el párrafo 4 se aplicará en relación con el párrafo 1.

## **Párrafo 6**

100. El párrafo 6 permite a las Partes optar por aplicar la disposición simplificada de LOB que figura en los párrafos 8 a 13 (la "Disposición Simplificada sobre la Limitación de Beneficios") como complemento de la PPT del párrafo 1 mediante la notificación descrita en el párrafo 17 c). La Disposición Simplificada sobre la Limitación de Beneficios es una disposición opcional y se aplica respecto a un Tratado Tributario Cubierto solamente cuando todas las Jurisdicciones Contratantes han optado por aplicarla. Como excepción a la regla, la Disposición Simplificada sobre la Limitación de Beneficios podría seguir aplicándose respecto a un Tratado Tributario Cubierto para el cual algunas, pero no todas, las Jurisdicciones Contratantes han elegido de conformidad con el párrafo 6 para aplicar la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios, es un acuerdo en virtud del párrafo 7 (a) o (b).

## **Párrafo 7**

101. Si una Parte opta por aplicar la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios de conformidad con el párrafo 6 y la otra no, no se aplicará la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios y, por defecto, la PPT del párrafo 1 se aplicará simétricamente. Sin embargo, las Partes que opten por aplicar la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios están autorizadas, de conformidad con el párrafo 16, a optar por la totalidad del Artículo 7 en los casos en que la otra Parte decida no aplicar la Disposición Limitada Simplificada sobre Beneficios. El párrafo 7 ofrece dos vías facultativas para las Partes que no opten por aplicar la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios para eliminar el riesgo de que esta interacción resulte en que el Artículo 7 no se aplique respecto a una relación bilateral dada.

102. El apartado a) permite a las Partes que opten por aplicar la PPT por sí solas convenir que la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios se aplicaría simétricamente con el propósito de otorgar beneficios en el caso de Tratados Tributarios Cubiertos con las Partes que decidan aplicar la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios. El apartado b), por el contrario, permite a las Partes que opten por aplicar la PPT únicamente para permitir que la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios se aplique asimétricamente respecto a un Tratado Tributario Cubierto. De conformidad con el apartado b), una Jurisdicción Contratante de un Tratado Tributario Cubierto que opte por aplicar la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios aplicaría la PPT y la Disposición de Limitación Simplificada de Beneficios al determinar si otorgar los beneficios del Tratado Tributario Cubierto, la Jurisdicción Contratante que no opte por aplicar la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios aplicaría la PPT solo para determinar si se otorgan los beneficios del tratado. Este acuerdo sobre la aplicación de la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios se hace eligiendo aplicar los apartados a) o b) y notificar al Depositario en consecuencia conforme al párrafo 17 (d).

103. Si una Jurisdicción Contratante a un Tratado Tributario Cubierto que prefiera aplicar la PPT por sí sola no acepta de manera afirmativa la aplicación de la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios de conformidad con los apartados a) o b), las excepciones previstas en este párrafo no se aplicarán respecto al Tratado Tributario Cubierto. En tal caso, sólo se aplicaría la PPT, con sujeción al párrafo 16.

## **Párrafos 8 a 13 - Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios**

104. Los párrafos 8 a 13 contienen una disposición simplificada de LOB basada en los párrafos 1 a 6 del Artículo X (Derecho a Beneficios) del Modelo de Convenio de la OCDE producido en el párrafo 25 (página 21) del Informe de la Acción 6 y finalizado en el curso del trabajo de seguimiento del Grupo de Trabajo No.1 de la OCDE sobre Convenios Fiscales y Cuestiones Afines (WP1). La versión de la disposición producida por el WP1, tal como estaba, al elaborarse el Convenio, es la siguiente:

**1. Salvo que se disponga otra cosa en este Artículo, un residente de un Estado Contratante no tendrá derecho a un beneficio que de otro modo sería otorgado por el presente Convenio (distinto de un beneficio bajo el párrafo 3 del Artículo 4, el párrafo 2 del Artículo 9 o el Artículo 25), a menos que dicho residente sea una "persona cualificada", según se declara en el párrafo 2 en el momento en que sería acordado dicho beneficio.**

**2. Un residente de un Estado Contratante será una persona cualificada en el momento cuando un beneficio sería de otra manera acordado por la Convención si, en ese momento, el residente es:**

- a) *una persona física;*
  - b) *el Estado Contratante, una subdivisión política o una autoridad local del mismo, o un organismo o instrumento de dicho Estado Contratante, subdivisión política o autoridad local;*
  - c) *una sociedad u otra entidad, si la clase principal de sus acciones se negocia regularmente en una o más bolsas de valores reconocidas;*
  - d) *una persona, distinta de una persona física, que*
    - I. es [una descripción convenida de las organizaciones sin fines de lucro pertinentes que se encuentren en cada Estado Contratante]; o*
    - II. es un fondo de pensiones reconocido*
  - e) *persona distinta de una persona física, si, al menos en la mitad de los días de un período de doce meses que incluye el momento en que se concedería el beneficio, las personas que sean residentes de ese Estado Contratante y que tengan derecho a prestaciones del presente Convenio en virtud de los apartados a) a d) posea, directa o indirectamente, al menos el 50 por ciento de las acciones de la persona.*
3. a) *Un residente de un Estado Contratante tendrá derecho a los beneficios del presente Convenio respecto a un ingreso obtenido del otro Estado Contratante, independientemente de si el residente es o no una persona cualificada, si el residente se dedica a la actividad comercial de una empresa en el primer Estado Contratante, y los ingresos derivados del otro Estado Contratante emanan o son incidentales a dicha actividad. A los efectos del presente Artículo, la expresión "conducta activa de una empresa" no incluirá las siguientes actividades o una combinación de ellas:*
- I. operar como una compañía holding;*
  - II. proporcionar generalmente la supervisión general o la administración de un grupo de empresas;*
  - III. proporcionar financiación de grupo (incluida la puesta en común de efectivo); o*
  - IV. realizar o administrar inversiones, a menos que estas actividades sean llevadas a cabo por un banco, compañía de seguros o agente de valores registrado en el curso ordinario de su negocio como tal.*
- b) *Si un residente de un Estado Contratante percibe una partida de renta de una actividad empresarial realizada por ese residente en el otro Estado Contratante o deriva una partida de renta que se origine en el otro Estado de una persona vinculada, las condiciones descritas en el subpárrafo a ) se considerará satisfecho respecto a dicho Artículo sólo si la actividad comercial desarrollada por el residente en el primer Estado al que se refiere el Artículo es sustancial en relación con la misma actividad comercial o complementaria desarrollada por el residente o la persona conexas en el otro Estado Contratante. La determinación de si una actividad comercial es sustancial a los efectos del presente párrafo se determinará sobre la base de todos los hechos y circunstancias.*
- c) *A los efectos de la aplicación del presente párrafo, se considerará que las actividades realizadas por personas vinculadas respecto a un residente de un Estado Contratante son realizadas por dicho residente.*

**4. Un residente de un Estado Contratante que no sea una persona calificada también tendrá derecho a una prestación que de otro modo se concedería por el presente Convenio respecto a una partida de renta si, al menos durante la mitad de los días de cualquier período de doce meses que incluye el momento en que se concedería el beneficio, las personas que son beneficiarios equivalentes poseen, directa o indirectamente, al menos el 75 por ciento de los intereses beneficiosos del residente.**

**5. Si un residente de un Estado Contratante no es una persona calificada de conformidad con las disposiciones del párrafo 2 del presente artículo, ni tiene derecho a las prestaciones previstas en los párrafos 3 o 4 del presente artículo, la autoridad competente del otro Estado Contratante podrá, conceder los beneficios del presente Convenio, o beneficios respecto a un determinado ingreso, teniendo en cuenta el objeto y el propósito del presente Convenio, pero sólo si éste demuestra a satisfacción de la autoridad competente que ni su establecimiento, adquisición o mantenimiento, ni la realización de sus operaciones tenían como uno de sus propósitos principales la obtención de beneficios bajo esta Convención. La autoridad competente del Estado contratante al que se haya formulado una solicitud consultará con la autoridad competente del otro Estado antes de conceder o negar la solicitud formulada en virtud del presente párrafo por un residente de ese otro Estado.**

**6. Para los propósitos de este Artículo:**

- a. **El término "bolsa de valores reconocida" significa:**
  - i. **cualquier bolsa de valores establecida y regulada como tal en virtud de la legislación de cualquiera de los Estados Contratantes; y**
  - ii. **cualquier otra bolsa de valores acordada por las autoridades competentes de los Estados Contratantes;**
- b. **"clase principal de acciones": la clase o clases de acciones de una sociedad que represente la mayoría del voto y valor agregado de la sociedad o de la clase o clases de intereses beneficiarios de una entidad que represente en conjunto una mayoría del voto y valor agregado de la entidad;**
- c. **el término "beneficiario equivalente" significa cualquier persona que tendría derecho a los beneficios respecto a una partida de ingresos concedida por un Estado Contratante de conformidad con la legislación interna de ese Estado Contratante, el presente Convenio o cualquier otro instrumento internacional que sea equivalente, o más favorables que los beneficios que se concedan a ese rubro de ingresos en virtud del presente Convenio. A los fines de determinar si una persona es un beneficiario equivalente respecto a los dividendos, se considerará que la persona posee el mismo capital de la sociedad que paga los dividendos como capital de la empresa que reclama el beneficio respecto a los dividendos;**
- d. **respecto a entidades que no sean sociedades, el término "acciones" significa intereses que son comparables a acciones;**
- e. **dos personas serán "personas vinculadas" si uno posee, directa o indirectamente, por lo menos el 50 por ciento del interés beneficioso en la otra (o, en el caso de una empresa, por lo menos el 50 por ciento del voto agregado y el valor de (o, en el caso de una empresa, al menos el 50 por ciento del voto agregado y el valor de las acciones de la compañía) en cada persona. En cualquier caso, una persona estará conectada a otra si, sobre la base de todos los hechos y circunstancias pertinentes, una tiene el control de la otra o ambas están bajo el control de la misma persona o personas.**

105. Al igual que otras disposiciones producidas como parte del trabajo BEPS para su inclusión en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE, la disposición modelo se ha modificado para incluirla en el Convenio. En particular, la terminología se ha adaptado a la terminología utilizada en el Convenio y las referencias a párrafos y Artículos particulares por número han sido sustituidas por un lenguaje descriptivo.

106. Además, la disposición modelo contempla la negociación bilateral de las organizaciones sin fines de lucro que deben ser tratadas como personas calificadas en el inciso i) del apartado d) del párrafo 2. Si bien se consideró que, en general, la negociación bilateral no sería apropiada en el contexto de un instrumento multilateral, dado que no se preveía que todas las Partes en el Convenio adoptarán la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios, el párrafo 9 d) I) permite que las Partes acuerden bilateralmente que las organizaciones sin fines de lucro sean cubiertas mediante un intercambio de notas diplomáticas.

107. La disposición modelo también se refiere al término definido "fondos de pensiones reconocidos" en el párrafo 2 (d) II). En lugar de utilizar este término definido, el apartado d) II) del párrafo 9 ha incorporado el contenido de la definición.

#### **Párrafo 14**

108. El párrafo 14 es una cláusula de compatibilidad que describe la interacción entre la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios y las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos. La Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios reemplazaría las disposiciones vigentes de los Tratados Tributarios Cubiertos que limitarían los beneficios de los Tratados Tributarios Cubiertos (o que limitarían los beneficios distintos de los beneficios de los artículos relativos a la residencia, las empresas asociadas o la no discriminación o un beneficio que no esté restringido únicamente a residentes de una Jurisdicción Contratante) sólo a un residente que califica para tales beneficios por cumplir una o más pruebas categóricas, o se agregaría cuando tales disposiciones no existan en Tratados Tributarios Cubiertos. Por lo tanto, se pretende aplicar en lugar de o en ausencia de disposiciones LOB existentes. Sin embargo, no se pretende restringir el alcance o la aplicación de otros tipos de normas contra el abuso en los Tratados Tributarios Cubiertos.

#### **Párrafo 15**

109. En el párrafo 15 se definen las reservas que se permiten del Artículo 7. El apartado a) permite a las Partes que pretenden satisfacer el estándar mínimo mediante la adopción de una combinación de una disposición detallada de LOB y las normas para abordar las estructuras de financiación de conductos o un PPT para optar incluyendo la PPT en el párrafo 1 en sus Tratados Tributarios Cubiertos. Para asegurar que las Partes que opten por la PPT en virtud de este párrafo todavía tendrán un camino para cumplir con el estándar mínimo, este párrafo requiere que las Jurisdicciones Contratantes procuren llegar a una solución mutuamente satisfactoria que esté en línea con el estándar mínimo. Dado que existen múltiples medidas para cumplir el estándar mínimo en el marco de la Acción 6 y que no sería posible alcanzar una solución mutuamente satisfactoria únicamente a través de los esfuerzos de una Jurisdicción Contratante, este párrafo requiere no sólo a la Parte que realiza la reserva, sino a la otra Jurisdicción Contratante del Tratado Tributario Cubierto pertinente para tratar de alcanzar una solución mutuamente satisfactoria que esté en línea con el estándar mínimo.

110. Si bien el apartado a) se refiere a "el paquete BEPS de la OCDE/G20" para determinar el estándar mínimo para prevenir el abuso de tratados, la obligación impuesta a las Jurisdicciones Contratantes es hacer todo lo posible para llegar a un acuerdo bilateral sobre una disposición que sea consistente con el estándar mínimo acordado. No pretende sugerir que el Paquete BEPS imponga obligaciones legales. El término "Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios" que figura en el párrafo 15 a) se refiere a una disposición detallada del tipo que figura en los párrafos 1 a 6 del Artículo X (Derecho a Beneficios) del Modelo de Convenio de la OCDE producido en el párrafo 25 (página 21) del Informe de la Acción 6, que seguirá desarrollándose en el curso del seguimiento del trabajo BEPS. El término "prueba de propósito principal" significa una disposición del tipo descrito en el párrafo 1.

111. El apartado b) permite a las Partes excluir del párrafo 1 (y el párrafo 4, cuando las Partes han decidido aplicarlo) respecto a los Tratados Tributarios Cubiertos que ya contienen un PPT. Esto se aplicaría solamente respecto a una PPT completa que niega todos los beneficios del tratado, y no se aplicaría a una prueba PPT que se aplica sólo respecto a beneficios bajo artículos específicos tales como dividendos, intereses, regalías, ingresos por empleo, otros ingresos y eliminación de doble imposición.

112. El apartado c) permite a las Partes optar por no aplicar la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios respecto a los Tratados Tributarios Cubiertos que ya contienen una disposición de LOB descrita

en el párrafo 14. Las Partes que no elijan conforme al párrafo 6 aplicar la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios pero aceptan su aplicación simétrica o asimétrica de conformidad con el párrafo 7, pueden preferir optar por no aplicar la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios respecto a los Tratados Tributarios Cubiertos que ya contienen una disposición de LOB. Por lo tanto, el párrafo 15 c) estaría a disposición de esas Partes, así como de las Partes que decidieran, de conformidad con el párrafo 6, aplicar la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios.

#### **Párrafo 16**

113. Como se ha descrito anteriormente respecto a los párrafos 6 y 7, cuando una Jurisdicción Contratante a un Tratado Tributario Cubierto prefiere aplicar la PPT únicamente en el párrafo 1 y la otra Jurisdicción Contratante prefiere aplicar la PPT combinado con la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios, la Disposición Limitada Simplificada sobre Beneficios no se aplicaría (a menos que haya acuerdo de conformidad con el párrafo 7 (a) o (b)). En tales casos, las Partes que prefieren aplicar la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios pueden preferir no aplicar nada en virtud del Artículo 7 y dejar la cuestión en negociaciones bilaterales. En el caso de que la Jurisdicción Contratante que prefiera la PPT por sí sola no haya optado por aplicar el párrafo 7 a) o b), el párrafo 16 permite, por tanto, a las Partes que elijan de conformidad con el párrafo 6 aplicar la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios respecto de sus Tratados Tributarios Cubiertos. Para asegurar que las Jurisdicciones Contratantes de los Tratados Tributarios Cubiertos respecto de las cuales la totalidad del Artículo 7 haya sido excluido de este párrafo seguirán teniendo un camino para cumplir con el estándar mínimo, este párrafo, al igual que el párrafo 15 a), les obliga a esforzarse por alcanzar una solución mutuamente satisfactoria que esté de conformidad con el estándar mínimo.

#### **Párrafo 17**

114. En el párrafo 17 se describen las notificaciones necesarias para asegurar la claridad en cuanto a la aplicación del Artículo 7. El apartado a) obliga a las Partes que no hayan optado por la aplicación del párrafo 1 del párrafo 15 a) a notificar al Depositario de cada uno de sus Tratados Tributarios Cubiertos que no estén sujetos a una reserva bajo el párrafo 15 (b) y que contenga una PPT existente, junto con el artículo y número de párrafo de cada una de dichas disposiciones. Una disposición vigente de un Tratado Tributario Cubierto sería reemplazada por las disposiciones del párrafo 1 (y el párrafo 4, cuando sea aplicable) cuando todas las Jurisdicciones Contratantes de dichos Tratados Tributarios Cubiertos hayan hecho tal notificación respecto a la disposición vigente. En otros casos, el párrafo 1 (y el párrafo 4, en su caso) se aplicarían al Tratado Tributario Cubierto, pero prevalecerían sobre las disposiciones vigentes del Tratado Tributario Cubierto únicamente en la medida en que dichas disposiciones sean incompatibles con el párrafo 1 (y, Párrafo 4).

115. Dado que el Convenio no ofrece todas las formas posibles de cumplir el estándar mínimo previsto en la Acción 6, algunas Partes pueden optar por aplicar la PPT prevista en el párrafo 1 solo como medida provisional, con la intención, cuando sea posible, de adoptar otras medidas para satisfacer el estándar mínimo mediante negociaciones bilaterales. Para asegurar la claridad, una Parte que hace una notificación bajo el apartado a) también puede expresar tal intención. Dichas Partes podrán entonces, mediante negociaciones bilaterales, adoptar una disposición de LOB simplificada o detallada para complementar el párrafo 1 o sustituir el párrafo 1 por una disposición detallada de LOB complementada por normas para abordar las estructuras de financiación de los conductos.

116. Los apartados b) a d) exigen a las Partes que decidan aplicar las disposiciones facultativas del Artículo 7 (es decir, el párrafo 4, párrafo 6 y el párrafo 7 a) o b), notificar al Depositario sus opciones a fin de aclarar qué Partes eligen esas disposiciones optativas.

117. Respecto a los apartados c) y d), a menos que la Parte que haga una notificación de su elección para la aplicación de la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios de conformidad con esos párrafos haya hecho la reserva descrita en el párrafo 15 c), dicha Parte también notificará la lista de sus Tratados Tributarios Cubiertos que contengan una disposición descrita en el párrafo 14, así como el artículo y número de párrafo de cada una de dichas disposiciones. El inciso e) asegura la claridad sobre cuáles disposiciones vigentes serán reemplazadas por la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios. Una disposición vigente de un Tratado Tributario Cubierto sería reemplazada por la Disposición Simplificada

sobre Limitación de Beneficios, en la cual todas las Jurisdicciones Contratantes han hecho tal notificación bajo los subpárrafos c) o d) respecto a la disposición vigente. En otros casos, la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios se aplicaría al Tratado Tributario Cubierto, pero prevalecería sobre las disposiciones vigentes del Tratado Tributario Cubierto únicamente en la medida en que dichas disposiciones sean incompatibles con la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios. En el caso en que se aplique el párrafo 7 b), dicha modificación se haría asimétricamente sólo respecto a la aplicación de la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios por la Jurisdicción Contratante que haya elegido de conformidad con el párrafo 6 para aplicar la Disposición Simplificada sobre Limitación de Beneficios.

## **Artículo 8 - Transacciones de Transferencia de Dividendos**

### **Párrafo 1**

118. El párrafo 1 exige que se cumpla un período mínimo de participación para que una sociedad tenga derecho a una tasa reducida sobre los dividendos de una filial, basado en el Artículo 10, párrafo 2, del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE revisado en los párrafos 36, 70 y 71) del Informe de la Acción 6. La disposición modelo dice:

***A) 5 por ciento del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una compañía (distinta de una asociación) que posea directamente al menos el 25 por ciento del capital de la compañía que paga los dividendos a lo largo de un período de 365 días que incluye el día del pago del dividendo (para el cálculo de dicho período, no se tendrán en cuenta los cambios de propiedad que resultarían directamente de una reorganización societaria, como una fusión o reorganización divisoria, de la sociedad que posee las acciones o que paga el dividendo).***

119. La disposición del párrafo 1 ha sido modificada para añadir un lenguaje que describa la situación en la que es necesario introducir un período mínimo de participación. En concreto, se añade un período mínimo de participación en las disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto que exime o limita la tributación en una Jurisdicción Contratante de los dividendos pagados a una sociedad residente de la otra Jurisdicción Contratante y que posea más de una cierta cantidad del capital o poder de voto de la compañía que paga los dividendos. Por lo tanto, este párrafo no afecta a las disposiciones vigentes que otorgan un tipo preferencial para los dividendos sin la condición de mantener una cierta cantidad del capital de la empresa que paga los dividendos.

120. Asimismo, reconociendo que la finalidad de esta disposición es únicamente introducir un período mínimo de participación y no modificar la asignación sustantiva de derechos tributarios entre las Jurisdicciones Contratantes a los Tratados Tributarios Cubiertos, el lenguaje relativo a la tasa específica de impuesto y la disposición modelo se ha suprimido.

121. Además, habida cuenta de las variaciones de las disposiciones vigentes sobre dividendos de los Tratados Tributarios Cubiertos, se han introducido los siguientes cambios en la disposición del párrafo 1. Se han añadido los términos "propio" y "control" a las disposiciones vigentes que utilizan esos términos en lugar de "retener".

- i. La frase "más de una cierta cantidad" se ha utilizado para cubrir las disposiciones vigentes, independientemente de si utilizan la frase "al menos [X] por ciento" o "más de [X] por ciento".
- ii. Se ha añadido el término "beneficiario" a las disposiciones vigentes que utilizan ese término en lugar de "beneficiario efectivo". Puede haber una variedad de ejemplos distintos de "beneficiario efectivo" o "beneficiario". Algunas de las disposiciones vigentes pueden utilizar los términos "beneficiario", "propietario" o "sociedad receptora", y otras pueden referirse a dividendos "de propiedad real", "pagados", "distribuidos a" o una sociedad matriz "con derecho de beneficio" a los dividendos. A este respecto, se pretende que todos estos ejemplos estén cubiertos por "beneficiario efectivo" o "beneficiario".
- iii. El término "capital" también tiene muchas variaciones como "capital social", "capital autorizado", "capital social", "capital estatutario", "acciones", "acciones representativas del ... por ciento del capital / "acciones con derecho a voto", "acciones restantes de las acciones con

derecho a voto", "acciones con derecho a voto", "poder de voto", "acciones con derecho a voto", "control" y "participación sustancial". Para hacer frente a todas estas variaciones, se ha utilizado la frase "capital, acciones, poder de voto, derechos de voto o participaciones similares" en las disposiciones del párrafo 1.

122. El párrafo 1 tiene por objeto añadir un período mínimo de participación en las disposiciones vigentes de los Tratados Tributarios Cubiertos sin modificar los demás elementos de dichas disposiciones, como las tasas impositivas, los umbrales de propiedad y la forma de propiedad (por ejemplo, directa o indirectamente). Este párrafo tampoco modificará ninguna otra condición, como las disposiciones que requieren que:

- el monto de la inversión sea más que cierto valor monetario;
- los beneficios de los que se pagan los dividendos están sujetos al impuesto en la jurisdicción de residencia; o
- no más de una cierta cantidad del ingreso bruto de la compañía pagadora consiste en intereses o dividendos.

123. Algunos Tratados Tributarios Cubiertos entre los miembros de la UE pueden contener una cláusula de compatibilidad que prevea que prevalecerá la Directiva de la Matriz/Subsidiaria de la UE sobre las disposiciones vigentes sobre dividendos. La Directiva tiene por objeto eliminar los obstáculos fiscales en el ámbito de la distribución de beneficios entre empresas asociadas de diferentes miembros de la UE y elimina la retención de impuestos sobre los dividendos pagados por la subsidiaria a la sociedad matriz en algunas condiciones. Como se ha descrito anteriormente, este párrafo sólo añade un período mínimo de participación en las disposiciones de dividendos existentes y no derogaría las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos que abordan la compatibilidad con la Directiva.

#### **Párrafo 2**

124. El párrafo 2 describe la interacción entre el párrafo 1 y las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos. Este párrafo aclara que el período mínimo de 365 días establecido en el párrafo 1 sustituye a los períodos mínimos de participación que ya figuran en las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos o se añade cuando dichos períodos no existen en las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos. Si las Partes prefieren conservar los períodos mínimos de participación existentes, el apartado b) del párrafo 3 permite la posibilidad de no participar en el Artículo 8 respecto a las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos que ya incluyen un período mínimo de participación.

#### **Párrafo 3**

125. Dado que no se requiere una disposición relativa a las transacciones de transferencia de dividendos para cumplir un estándar mínimo, el párrafo 3 a) permite a las Partes excluir totalmente del Artículo 8.

126. El inciso i) del apartado b) permite a las Partes excluir totalmente el Artículo 8 respecto a los Tratados Tributarios Cubiertos, en la medida en que las disposiciones descritas en el párrafo 1 ya incluyan un período mínimo de participación. Esta reserva tiene la intención de aplicarse sobre una base de disposición en lugar de sobre una base de acuerdo. En consecuencia, si un Tratado Tributario Cubierto contiene las disposiciones descritas en el párrafo 1 que proporcionan dos tipos de dividendo y una incluye un período mínimo de participación y la otra no, esta disposición preservaría las primeras disposiciones solas, mientras que el párrafo 1 añadiría un plazo mínimo de participación a estas últimas disposiciones. Además, el apartado b) (II) y (III) permiten a una Parte elegir conservar un período mínimo de participación incluido en las disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto que sea más corto o más largo que 365 días.

#### **Párrafo 4**

127. Para garantizar la claridad de la aplicación del Artículo 8, el párrafo 4 exige que cada Parte (distinta de aquella que se haya reservado el derecho en virtud del párrafo 3 a) para que la totalidad del Artículo 8 no se aplique a todos sus Tratados Tributarios Cubiertos) notificar al Depositario si cada uno de sus Tratados Tributarios Cubiertos contiene una disposición descrita en el párrafo 1 que no esté sujeta a una reserva descrita en el párrafo 3 (b), y si es así, el artículo y número de párrafo de cada una de dichas disposiciones.

El párrafo 1 se aplicaría respecto a una disposición vigente de un Tratado Tributario Cubierto solamente cuando todas las Jurisdicciones Contratantes hayan hecho tal notificación respecto a la disposición vigente.

**Artículo 9 - Ganancias de Capital por Enajenación de Acciones o Intereses de Entidades que Deriven su Valor Principalmente de Bienes Inmuebles**

**Párrafo 1**

128. El párrafo 1 se refiere a situaciones en las que los activos se aportan a una entidad poco antes de la venta de acciones o intereses comparables (tales como intereses en una sociedad o fideicomiso) en esa entidad con el fin de diluir la proporción del valor de la entidad que se tiene con base en el Artículo 13, apartado 4, del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE, revisado en el apartado 44 (página 72) del Informe de la Acción 6.

**4. Las ganancias que un residente de un Estado Contratante obtenga de la enajenación de acciones o intereses comparables, tales como intereses en una sociedad o fideicomiso, pueden someterse a imposición en el otro Estado Contratante si, en cualquier momento durante los 365 días anteriores a la enajenación, estas acciones o intereses comparables derivan de más del 50 por ciento de su valor, directa o indirectamente, de bienes inmuebles, tal como se definen en el Artículo 6, situados en ese otro Estado.**

129. El Informe de la Acción 6 presenta dos cambios respecto al Artículo 13, apartado 4, de la versión 2014 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE: i) introducir un período de prueba para determinar si se cumple la condición relativa al umbral de valor; y II) ampliar el alcance de los intereses cubiertos por dicho párrafo para incluir intereses comparables a las acciones, como los intereses en una sociedad o en un fideicomiso. La disposición del párrafo 1 se ha dividido en dos párrafos. El apartado a) refleja la introducción del período de prueba, y el apartado b) refleja la expansión de los intereses cubiertos.

130. Además, se han introducido los siguientes cambios en el texto de la disposición modelo antes mencionada para abordar las variaciones entre las disposiciones existentes sobre rendimientos de capital de los Tratados Tributarios Cubiertos.

- i. El término "intereses comparables" se ha sustituido por "otros derechos de participación en una entidad" en el preámbulo de este párrafo para asegurarse de que se aplique el párrafo 1 respecto a las disposiciones existentes que pueden describir los intereses de propiedad más ampliamente que "intereses comparables". Este cambio tiene por objeto capturar ampliamente las disposiciones existentes que han de modificarse en este párrafo, pero (excepto en la medida prevista en el apartado b)) no ampliar el alcance de los intereses cubiertos.
- ii. La frase "más del 50 por ciento" ha sido sustituida por "más de una cierta parte" para capturar las disposiciones existentes utilizando cualquier umbral, incluyendo no sólo un porcentaje específico (es decir, "más de [x] por ciento" o "al menos [X] por ciento"), sino también términos más generales como "la parte principal", "la mayor parte", "primordialmente", "totalmente", "principalmente" y "primariamente".
- iii. Se ha añadido el término "bienes raíces" a las disposiciones existentes que utilizan el término en lugar de "bienes inmuebles". Además, se ha suprimido la frase "tal como se define en el Artículo 6" para evitar referencias cruzadas a un determinado artículo por número.
- iv. La frase "se ha añadido más de una cierta parte de los bienes de la entidad a dichos bienes inmuebles (bienes raíces)" se ha añadido para hacer frente a las disposiciones existentes basadas en el párrafo 4 del Artículo 13 del Modelo de Convenio Tributario de las Naciones Unidas.

131. Dado que la finalidad de esta disposición es introducir un período de prueba y garantizar que la disposición cubra intereses comparables a las acciones (como los intereses de una asociación o de un fideicomiso), se mantendrá el umbral previsto en las disposiciones vigentes y, cuando los Tratados Tributarios Cubiertos contengan excepciones a la aplicación de las disposiciones existentes (por ejemplo, algunos Tratados Tributarios Cubiertos pueden excluir ganancias derivadas de la enajenación de acciones de compañías que coticen en una bolsa de valores aprobada de una de las Jurisdicciones Contratantes), esas excepciones

continuarán aplicándose. Además, algunas disposiciones existentes pueden utilizar los términos "ingresos" y "utilidades" además de o en lugar de "ganancias"; tales disposiciones también estarían comprendidas en el ámbito de aplicación del párrafo 1.

### **Párrafo 2**

132. El párrafo 2 es una cláusula de compatibilidad que describe la interacción entre el párrafo 1 a) y las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos. Este párrafo aclara que el período de prueba de 365 días que figura en el apartado a) del párrafo 1 sustituye a los períodos de prueba ya contenidos en las disposiciones vigentes o se añade cuando esos períodos de prueba no existen en las disposiciones vigentes. Si las Partes prefieren preservar los períodos de prueba existentes, el párrafo 6 (d) permite la posibilidad de optar por el párrafo 1 (a) respecto a las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos que ya incluyen un período de prueba. Dado que el apartado b) del párrafo 1 ya describe la relación con las acciones o los derechos cubiertos por las disposiciones vigentes, el párrafo 2 no describe la compatibilidad del párrafo 1, apartado b), con las disposiciones existentes.

### **Párrafos 3 y 4**

133. Algunas Partes pueden preferir aplicar el Artículo 13 (4) del Modelo de Convenio de la OCDE, tal como se presenta en el Informe de la Acción 6, a sus Tratados Tributarios Cubiertos, en lugar de incorporar un período de prueba y ampliar los tipos de disposición para intereses cubiertos por las ganancias de capital existentes. El párrafo 3 permite que tales Partes lo hagan. Como se indica a continuación en la explicación relativa al párrafo 5, el párrafo 3 también permite que una Parte introduzca una disposición que incluya las ganancias derivadas de la enajenación de acciones de entidades que deriven su valor principalmente de bienes inmuebles (bienes raíces) en un Tratado Tributario Cubierto que no contenga dicha regla. El párrafo 4 es una disposición facultativa y, como se dispone en el párrafo 8, se aplicará a un Tratado Tributario Cubierto solamente cuando todas las Jurisdicciones Contratantes hayan optado por aplicarlo haciendo una notificación de conformidad con el párrafo 8. Luego, cuando el párrafo 4 se aplique a un Tratado Tributario Cubierto el párrafo 1 no se aplicaría. En cambio, si una Jurisdicción Contratante decide aplicar el párrafo 4 y una o más de las otras Jurisdicciones Contratantes no decide aplicarlo (o ninguna de las Jurisdicciones Contratantes decide aplicarlo), el párrafo 4 no se aplicaría a ese Tratado Tributario Cubierto y se aplicaría el párrafo 1.

### **Párrafo 5**

134. El párrafo 5 es una cláusula de compatibilidad que describe la interacción entre el párrafo 4 y las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos. Este párrafo aclara que la disposición del párrafo 4 sustituye a las disposiciones vigentes de los Tratados Tributarios Cubiertos que tratan de las plusvalías derivadas de la enajenación de acciones o participaciones en entidades que deriven principalmente de bienes inmuebles o se añadan cuando tales disposiciones no existen en los Tratados Tributarios Cubiertos. Si las Partes prefieren preservar las disposiciones existentes de sus Tratados Tributarios Cubiertos, el párrafo 6 (f) permite la posibilidad de optar por no aplicar el párrafo 4 respecto a los Tratados Tributarios Cubiertos.

135. La frase "más de una cierta parte de los bienes de la entidad consiste en tales bienes inmuebles (bienes raíces)" tiene por objeto garantizar que la disposición también modificará las disposiciones vigentes basadas en el Artículo 13 (4) del Modelo de Convenio Tributario de Naciones Unidas.

### **Párrafo 6**

136. Dado que no se requiere una disposición que abarque las plusvalías derivadas de la enajenación de acciones o participaciones en entidades que deriven su valor principalmente de bienes inmuebles para cumplir con un estándar mínimo, el apartado a) permite a las Partes excluir totalmente el párrafo 1. Además, los apartados b) y c) permiten a las Partes retirarse del párrafo 1 (a) o (b) separadamente.

137. El apartado d) permite a las Partes excluir el párrafo 1 (a) respecto a sus Tratados Tributarios Cubiertos que ya contienen una disposición del tipo descrito en el párrafo 1 que incluye un período de prueba.

138.El apartado e) permite a las Partes excluir el párrafo 1 (b) respecto a sus Tratados Tributarios Cubiertos que ya contienen una disposición del tipo descrito en el párrafo 1 que se aplica a la enajenación de intereses distintos de acciones.

139.El apartado f) permite a las Partes excluir el párrafo 4 respecto de sus Tratados Tributarios Cubiertos que ya contienen las disposiciones descritas en el párrafo 5. En consecuencia, se preservarían esas disposiciones y el párrafo 4 sólo se aplicaría respecto a los Tratados Tributarios Cubiertos que no contengan las disposiciones descritas en el párrafo 5. Dado que esta reserva está destinada a funcionar en la situación en la que se aplique el párrafo 4 (es decir, cuando no se aplique el párrafo 1), no tendría efecto sobre la aplicación del párrafo 1. Por otra parte, las Partes que opten por aplicar el párrafo 4 podrán hacer las reservas descritas en los apartados a) a e) además del apartado f) en los casos en que se aplique el párrafo 1 y no el párrafo 4.

#### **Párrafo 7**

140.En el párrafo 7 se exige a cada Parte (que no sea una Parte que se haya reservado el derecho al amparo del párrafo 6 para que no se aplique el párrafo 1 a todos sus Tratados Tributarios Cubiertos) a notificar al Depositario si cada uno de sus Tratados Tributarios Cubiertos contiene una disposición existente descrita en el párrafo 1 y, en caso afirmativo, el Artículo y número de párrafo de cada una de dichas disposiciones. Dado que el párrafo 1 a) o b) podría aplicarse incluso en el caso de que el otro párrafo se excluya de las reservas descritas en los apartados b) a e) del párrafo 6, el párrafo 7 no excluye a las Partes que hayan hecho esas reservas del requisito de notificación. El párrafo 1 se aplicaría respecto a una disposición de un Tratado Tributario Cubierto solamente cuando todas las Jurisdicciones Contratantes hayan hecho tal notificación respecto a la disposición existente.

#### **Párrafo 8**

141.El párrafo 8 exige que cada Parte que elija aplicar el párrafo 4 notifique al Depositario de su elección. Una Parte que no se haya reservado el derecho previsto en el párrafo 6 a) para que el párrafo 1 no aplique a sus Tratados Tributarios Cubiertos habrá incluido en sus notificaciones, en virtud del párrafo 7, una lista de Tratados Tributarios Cubiertos que contengan una disposición existente pertinente. No obstante, una Parte que haya formulado tal reserva deberá incluir dicha lista en su notificación de conformidad con el párrafo 8, salvo que dicha Parte se haya reservado el derecho en virtud del apartado f) del párrafo 6 a preservar las disposiciones vigentes. A continuación, se describe la relación entre el párrafo 4 y el párrafo 1. Cuando todas las Jurisdicciones Contratantes hayan optado por aplicar el párrafo 4 haciendo una notificación de conformidad con este párrafo, el párrafo 1 no se aplicaría respecto a ese Tratado Tributario Cubierto. Una disposición existente de un Tratado Tributario Cubierto se sustituiría por las disposiciones del párrafo 4 en que todas las Jurisdicciones Contratantes hayan hecho una notificación con apego a los párrafos 7 u 8 respecto a la disposición vigente. En otros casos, el párrafo 4 sustituiría a las disposiciones del Tratado Tributario Cubierto únicamente en la medida en que esas disposiciones sean incompatibles con el párrafo 4.

### **Artículo 10 - Regla Anti-Abuso de los Establecimientos Permanentes situados en Terceras Jurisdicciones**

#### **Párrafos 1 a 3**

142.Los párrafos 1 a 3 contienen una disposición relativa a los establecimientos permanentes situados en terceras jurisdicciones, basada en el texto del Modelo de Convenio de la OCDE en el párrafo 52 (página 76) del Informe de la Acción 6 y finalizado en el curso del seguimiento por el WP1. La versión de la disposición generada por el WP1 tal como estaba en el momento de la elaboración del Convenio dice:

#### **Dónde**

**A) una empresa de un Estado Contratante que obtenga ingresos del otro Estado Contratante y el Estado mencionado en primer lugar considere tales ingresos como imputables a un establecimiento permanente de la empresa situada en una jurisdicción tercera y**

**B) los beneficios atribuibles a dicho establecimiento permanente están exentos del impuesto en el primer Estado.**

**Los beneficios del presente Convenio no se aplicarán a ningún ingreso cuyo impuesto en la tercera jurisdicción sea inferior al menor entre [la tasa a determinar de manera bilateral] y el 60 por ciento del impuesto que se impondría en el primer Estado mencionado sobre esa partida de ingreso si ese establecimiento permanente estuviera situado en el primer Estado mencionado. En tal caso, los ingresos a los que se aplican las disposiciones del presente párrafo seguirán siendo sujetos a imposición de conformidad con la legislación interna del otro Estado, sin perjuicio de otras disposiciones del Convenio.**

**Las disposiciones precedentes de este párrafo no se aplicarán si los ingresos obtenidos del otro Estado se obtengan en conexión con, o es incidental a, la actividad comercial de un negocio que se lleva a cabo a través del establecimiento permanente (que no sea la actividad de hacer, administrar o simplemente mantener inversiones para la propia cuenta de la empresa, a menos que estas actividades sean actividades bancarias, de seguros o de valores realizadas por un banco, una empresa de seguros o un agente de valores registrado, respectivamente).**

**Si los beneficios de este Convenio se niegan de conformidad con las disposiciones anteriores de este párrafo respecto a una partida de ingresos obtenida por un residente de un Estado Contratante, la autoridad competente del otro Estado Contratante podrá conceder estas prestaciones respecto a ese si dicha autoridad competente determina que la concesión de tales prestaciones está justificada a la luz de las razones por las que dicho residente no cumplía los requisitos del presente apartado. La autoridad competente del Estado Contratante al que se haya formulado una solicitud en virtud de la frase anterior consultará con la autoridad competente del otro Estado Contratante antes de conceder o negar la solicitud.**

143. La disposición modelo incluye una referencia a una tasa impositiva que deba determinarse bilateralmente. Esto se refiere a las condiciones de denegación de beneficios de un tratado tributario y estipula que los beneficios del tratado no se aplicarán a ningún ingreso en el cual la tasa del impuesto en la tercera jurisdicción en la que se encuentre un establecimiento permanente exento sea inferior a "el menor de [tasa a determinar bilateralmente] y el 60 por ciento del impuesto que se impondría en" la jurisdicción de residencia de la empresa. Para evitar la necesidad de una negociación bilateral de una tasa impositiva, la disposición del párrafo 1 se basa únicamente en la prueba del 60%.

#### **Párrafo 4**

144. El párrafo 4 es una cláusula de compatibilidad que describe la interacción entre los párrafos 1 a 3 y las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos. Este párrafo prevé que las disposiciones de los párrafos 1 a 3 reemplacen las disposiciones vigentes de los Tratados Tributarios Cubiertos que niegan o limiten los beneficios disponibles para una empresa de una Jurisdicción Contratante que obtenga ingresos de la otra Jurisdicción Contratante atribuibles a un establecimiento permanente de la empresa situada en una tercera jurisdicción, o se añade cuando tales disposiciones no existen en los Tratados Tributarios Cubiertos.

#### **Párrafo 5**

145. Dado que no se exige una disposición relativa a los establecimientos permanentes situados en terceros países a fin de cumplir un estándar mínimo, el apartado a) permite a las Partes excluir totalmente el Artículo 10. Además, el apartado b) permite a las Partes excluir totalmente el Artículo 10 respecto a sus Tratados Tributarios Cubiertos que ya contienen disposiciones descritas en el párrafo 4. Por el contrario, el apartado c) permite a las Partes excluir totalmente el Artículo 10 respecto a los Tratados Tributarios Cubiertos que no contengan ya las disposiciones descritas en el párrafo 4.

#### **Párrafo 6**

146. En el párrafo 6 se exige a cada Parte (que no sea una Parte que se haya reservado el derecho en virtud del párrafo 5 a) o b) a que la totalidad del Artículo 10 no se aplique a todos sus Tratados Tributarios

Cubiertos o a sus Tratados Tributarios Cubiertos que ya contengan una disposición del mismo tipo) notificar al Depositario si cada uno de sus Tratados Tributarios Cubiertos contiene una disposición existente descrita en el párrafo 4 y, en caso afirmativo, el artículo y número de párrafo de cada una de dichas disposiciones. Una disposición existente de un Tratado Tributario Cubierto se sustituiría por las disposiciones de los párrafos 1 a 3 en el caso en que todas las Jurisdicciones Contratantes hayan hecho tal notificación respecto a la disposición existente. En otros casos, los párrafos 1 a 3 reemplazarían las disposiciones del Tratado Tributario Cubierto únicamente en la medida en que esas disposiciones sean incompatibles con esos párrafos.

**Artículo 11 - Aplicación de Tratados Tributarios para restringir el Derecho de una Parte a sujetar a Imposición a sus Propios Residentes.**

**Párrafo 1**

147. La disposición del párrafo 1 establece una denominada "cláusula de salvaguarda" que preserva el derecho de una Jurisdicción Contratante a sujetar a imposición a sus propios residentes. La disposición se basa en el Artículo 1, párrafo 3, del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE, que figura en el párrafo 63 (página 86) del Informe de la Acción 6, que dice lo siguiente:

**3. El presente Convenio no afectará a la imposición, por un Estado Contratante, de sus residentes, salvo en lo que respecta a los beneficios otorgados en virtud del párrafo 3 del Artículo 7, el párrafo 2 del Artículo 9 y los Artículos 19, 20, 23 A [23 B] 24 y 25 y 28.**

148. Los principales cambios a la disposición del párrafo 1 consisten en reemplazar las referencias a párrafos y Artículos específicos por número con un lenguaje descriptivo basado en el párrafo 26.19 del Comentario al Artículo 1 (Personas cubiertas) del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE en el Informe de la Acción 6 (Página 87), que se desarrolló durante el Proyecto BEPS. Las referencias al párrafo 3 del Artículo 7 (Beneficios empresariales) y al párrafo 2 del Artículo 9 (Empresas asociadas) en la disposición modelo se han sustituido por el apartado a), el Artículo 19 (Servicio del gobierno) con el apartado b), Artículo 20 (Estudiantes) con el apartado c), los Artículos 23A (Método de exención) y 23B (Método de crédito) con el apartado d), el Artículo 24 (No discriminación) con el apartado e), el Artículo 25 (Procedimiento de acuerdo amistoso) con el apartado f) y el Artículo 28 (Miembros de las misiones diplomáticas y de los puestos consulares) con el inciso g).

149. Además, los apartados h) e i) se han incluido como excepciones adicionales a la cláusula de salvaguarda, para reflejar las disposiciones adicionales que aparecen comúnmente en los tratados tributarios. El apartado h) describe las disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto que estipulan que las pensiones u otros pagos efectuados a un residente de una Jurisdicción Contratante al amparo de la legislación de seguridad social de la otra Jurisdicción Contratante sólo pueden someterse a imposición en esa otra Jurisdicción Contratante. Esto se menciona en el párrafo 26.20 del Comentario al Artículo 1 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE en el Informe de la Acción 6 (página 87) como ejemplo de disposiciones que podrían incluirse en la lista de excepciones. El inciso i) se refiere a las disposiciones que prevén la imposición exclusiva en la fuente de las pensiones y pagos similares (independientemente de si se realizan o no en virtud de la legislación de seguridad social), así como las anualidades, los pagos de alimentos u otros pagos de manutención.

150. El apartado j) tiene por objeto abarcar ampliamente disposiciones que limitan expresamente los derechos de imposición fiscales de la jurisdicción de residencia o permiten expresamente derechos de imposición exclusivamente a la jurisdicción fuente. Ese párrafo también abarcaría las disposiciones que prevén la exención de ingresos en ambas jurisdicciones (por ejemplo, en el caso de los pagos de manutención de niños en virtud de algunos tratados existentes). También abarcaría, por ejemplo, los siguientes tipos de disposiciones:

- disposiciones que permitan a la autoridad competente de una Jurisdicción Contratante que haya hecho o vaya a efectuar un ajuste inicial a las utilidades de una empresa de esa Jurisdicción Contratante para eliminar la doble imposición;
- las disposiciones que requieran que una Jurisdicción Contratante considere el valor de adquisición de una propiedad de su residente como su valor justo de mercado en el momento en que deja de ser

residente de la otra Jurisdicción Contratante y se convierte en residente de la primer Jurisdicción Contratante; o

- las disposiciones que conceden deducciones por las contribuciones hechas por un residente de una Jurisdicción Contratante a un plan de retiro en la otra Jurisdicción Contratante en el cálculo de ingresos en la Jurisdicción Contratante mencionada en primer lugar.

151. Dadas las variaciones de las disposiciones vigentes de los Tratados Tributarios Cubiertos, se han introducido los siguientes cambios adicionales en el texto del párrafo 1.

I) Respecto a la frase "Jurisdicción Contratante, o subdivisión política o autoridad local" en la descripción del Comentario correspondiente al apartado b), algunos Tratados Tributarios Cubiertos pueden utilizar otras formulaciones, incluidas "Poder estatal o autoridad administrativa", "autoridad regional", "organismo público", "entidad pública", "organismo estatutario", "subdivisión política o administrativa", "subdivisión/unidad administrativa-territorial", "Tierra", "persona jurídica organizada de derecho público", "persona jurídica de derecho público". Para cubrir estas variaciones, se ha añadido el término más general "otro organismo comparable" en ese apartado.

II) Si bien el Artículo 20 del Modelo Convenio Tributario de la OCDE se refiere a la imposición de un "estudiante", algunas disposiciones existentes de los Tratados Tributarios Cubiertos pueden abarcar a un "aprendiz de negocios" o "practicante" además de un estudiante. Además, algunos Tratados Tributarios Cubiertos pueden contener las disposiciones relativas a la imposición de un "maestro", "profesor", "expositor", "instructor", "investigador" o "investigador estudiante". Estos términos se han añadido en el apartado c) para asegurar que este tipo de disposiciones están cubiertas.

III) La frase "eliminación de la doble imposición" en la descripción del Comentario correspondiente al inciso d) ha sido sustituida por "crédito fiscal o exención fiscal" para asegurar que las disposiciones que aplican el método de crédito o el método de exención seguirían aplicándose según lo previsto Incluso cuando un Tratado Tributario Cubierto prevé el ahorro de impuestos.

IV) Se ha añadido el término "misión gubernamental" al inciso g) para reflejar ciertos Tratados Tributarios Cubiertos celebrados por jurisdicciones no estatales.

### **Párrafo 2**

152. El párrafo 2 es una cláusula de compatibilidad que describe la interacción entre el párrafo 1 y las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos. Este párrafo aclara que la disposición del párrafo 1 reemplaza las disposiciones vigentes de los Tratados Tributarios Cubiertos, estableciendo que los Tratados Tributarios Cubiertos no afectarían la imposición de una Jurisdicción Contratante de sus residentes o se agrega cuando tales disposiciones no existen en los Tratados Tributarios Cubiertos.

### **Párrafo 3**

153. Dado que no se requiere una cláusula de salvaguarda para cumplir un estándar mínimo, el apartado a) permite a las Partes excluir totalmente el Artículo 11. Además, reconociendo que cuando los Tratados Tributarios Cubiertos incluyen una cláusula de salvaguarda, usualmente se ajusta en base al contenido de los Tratados Tributarios Cubiertos, el apartado b) permite a las Partes optar por el Artículo 11 totalmente respecto a los Tratados Tributarios Cubiertos que ya contienen una cláusula de salvaguarda.

154. El párrafo 26.16 del Comentario sobre el Artículo 1 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE en el Informe de la Acción 2 (página 143) señala que una cláusula de salvaguarda complementaría la disposición sobre entidades fiscalmente transparentes. Por lo tanto, se espera que una Parte que adopte la disposición sobre entidades transparentes contenida en el Artículo 3 (1) adopte también una disposición que garantice que su aplicación no interferirá con la imposición de una Jurisdicción Contratante de sus residentes, tal como lo prevé la cláusula de salvaguarda prevista en el Artículo 11. Reconociendo, sin embargo, que algunas Partes pueden preferir una solución más específica, el apartado a) permite a las Partes excluir el Artículo 11. En tal caso, el párrafo 3 del Artículo 3 se aplica para introducir una cláusula de salvaguarda que se refiera únicamente al párrafo 1 del Artículo 3.

#### **Párrafo 4**

155. El párrafo 4 exige que cada Parte (que no sea una Parte que se haya reservado el derecho en virtud del párrafo 3 a) o b) para que la totalidad del Artículo 11 no se aplique a todos sus Tratados Tributarios Cubiertos o sus Tratados Tributarios Cubiertos que ya contienen una disposición del mismo tipo) para notificar al Depositario si cada uno de sus Tratados Tributarios Cubiertos contiene una cláusula de salvaguarda existente y, en caso afirmativo, el Artículo y número de párrafo de cada una de dichas disposiciones. Una disposición vigente de un Tratado Tributario Cubierto se sustituiría por las disposiciones del párrafo 1 cuando todas las Jurisdicciones Contratantes hayan hecho tal notificación respecto a la disposición vigente. En otros casos, el párrafo 1 sólo reemplazaría las disposiciones del Tratado Tributario Cubierto en la medida en que esas disposiciones sean incompatibles con el párrafo 1.

#### **Parte IV. Elusión del Estatus de Establecimiento Permanente**

156. Los trabajos sobre la Acción 7 provocaron cambios en la definición de establecimiento permanente para evitar la elusión del estatus de establecimiento permanente en relación a BEPS, incluso mediante la utilización de acuerdos de comisionistas y las exenciones de actividades específicas. La Parte IV del Convenio contiene 4 artículos derivados del trabajo de la Acción 7. Estos Artículos tratan de modificar los tratados tributarios vigentes para contrarrestar la elusión del estatus de establecimiento permanente mediante: i) acuerdos de comisionistas y estrategias similares (Artículo 12 del Convenio); II) las exenciones de actividades específicas (Artículo 13 del Convenio); y III) la división de los contratos (Artículo 14 del Convenio). El Artículo 15 del Convenio establece la definición del término "estrechamente relacionado con una empresa", que se utiliza en los Artículos 12 a 14.

#### **Artículo 12 - Elusión del Estatus de Establecimiento Permanente por medio de Acuerdos de Comisión y Estrategias Similares**

157. El trabajo sobre la Acción 7 provocó cambios en la redacción de los párrafos 5 y 6 del Artículo 5 de la versión 2014 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE para abordar la elusión del estatus de establecimiento permanente a través de acuerdos de comisionistas y estrategias similares. El Artículo 12 del Convenio, que consta de 6 párrafos, establece la interacción entre la incorporación de este aspecto del trabajo de la Acción 7 y los Tratados Tributarios Cubiertos.

#### **Párrafo 1**

158. El párrafo 1 se basa en el texto del párrafo 5 del Artículo 5 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE, que figura en la página 16 del Informe de la Acción 7 (Prevención de la Elusión del Estatus de Establecimiento Permanente), que dice lo siguiente:

**5. Sin perjuicio de lo dispuesto en los párrafos 1 y 2 pero sujeto a las disposiciones del párrafo 6, cuando una persona actúe en un Estado Contratante por cuenta de una empresa y, al hacerlo, celebre habitualmente contratos o desempeña habitualmente el papel principal para liderar el cierre de contratos que se concluyen rutinariamente sin modificación material por parte de la empresa, y estos contratos son**

**A) en nombre de la empresa, o**

**B) para la transferencia de la propiedad o para la concesión del derecho de uso de los bienes de propiedad de esa empresa o que la empresa tenga derecho a utilizar o**

**C) para la prestación de servicios por esa empresa,**

**Se considerará que dicha empresa tiene un establecimiento permanente en ese Estado respecto a las actividades que dicha persona realice para la empresa, a menos que las actividades de esa persona se limiten a las mencionadas en el párrafo 4 que, si se ejercen a través de un lugar fijo de negocios, no haría de este establecimiento fijo de negocios un establecimiento permanente en virtud de las disposiciones de ese párrafo.**

159. La disposición del párrafo 1 refleja las modificaciones del texto modelo del párrafo 5 del Artículo 5 para adaptar la terminología empleada en la misma a la terminología utilizada en el Convenio y sustituir las

referencias cruzadas a los párrafos del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE con una descripción de dichas disposiciones. Además, dado que los trabajos de la Acción 7 también han dado lugar a modificaciones de los apartados 4 y 6 del Artículo 5 de la versión 2014 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE, también se introducen modificaciones en el texto modelo del Artículo 5, teniendo en cuenta que el equivalente de los párrafos 4 y 6 del Artículo 5 de los Tratados Tributarios Cubiertos podría haber sido modificado por las disposiciones del Convenio.

### **Párrafo 2**

160. El párrafo 2 se basa en el Artículo 5, párrafo 6, apartado a), del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE, que figura en la página 16 del Informe de la Acción 7, que dice lo siguiente:

***El párrafo 5 no se aplicará cuando la persona que actúe en un Estado Contratante por cuenta de una empresa del otro Estado Contratante ejerza su actividad en el primer Estado mencionado como agente independiente y actúe en nombre de la empresa en el curso normal de su actividad. Sin embargo, cuando una persona actúe exclusiva o casi exclusivamente en nombre de una o más empresas a las que esté estrechamente relacionada, no se considerará que esa persona es un agente independiente en el sentido del presente párrafo respecto a dicha empresa.***

161. En el párrafo 2 del texto del Artículo 5, párrafo 6, apartado a), del Modelo de Convenio de la OCDE se modifican los términos utilizados en el Convenio y sustituyen la referencia al Artículo 5, párrafo 5, del Modelo de Convenio de la OCDE con referencia al Artículo 12.1 del Convenio.

### **Párrafo 3**

162. El párrafo 3 es una cláusula de compatibilidad que describe la interacción entre los párrafos 1 y 2 y las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos. Los tratados tributarios existentes pueden incluir una amplia variedad de tales disposiciones. Aunque muchos serán modelados de acuerdo con el Artículo 5 (5) de la versión de 2014 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE, los tratados tributarios existentes con frecuencia contienen variaciones basadas en el Artículo 5 (5) (b) de la versión 2011 del Modelo de Convenio de las Naciones Unidas que han sido bilateralmente personalizadas.

163. El apartado a) del párrafo 3 establece que el párrafo 1 sustituirá a las disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto en la medida en que las disposiciones describan las condiciones en las que se considerará que una empresa tiene un establecimiento permanente dependiente, pero sólo en la medida en que las variaciones se refieren a la situación en que una persona tiene y ejerce habitualmente una autoridad para celebrar contratos en nombre de una empresa. La referencia a los contratos "en nombre de" se destina a cubrir otras variaciones comunes de la lengua, incluyendo "en nombre de", "que son vinculantes" u otras variaciones que se utilizan comúnmente. No obstante, el Artículo 12, párrafo 1, no está destinado a aplicarse a una disposición o parte de una disposición en virtud de la cual una empresa pueda considerarse que tiene un establecimiento permanente por una razón distinta a la de celebrar contratos vinculantes para otra empresa. Por ejemplo, el párrafo 1 del Artículo 12 no se aplicaría a una disposición inspirada en el Artículo 5, párrafo 5, apartado b), de la versión de 2011 del Modelo de Convenio Tributario de las Naciones Unidas y una disposición que estipula que una persona tendrá un establecimiento permanente donde la persona asegura órdenes para la empresa. Tales disposiciones no se verían afectadas por la aplicación del Artículo 12.

164. El párrafo 3 apartado b) dispone que el párrafo 2 sustituiría a las disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto que disponen que una empresa no se considerará que tiene un establecimiento permanente en una Jurisdicción Contratante respecto a una actividad que un agente de carácter independiente asume en lugar de la empresa. Tales disposiciones del Tratado Tributario Cubierto incluirían las que se inspiran, por ejemplo, en el Artículo 5 párrafo 6 de la versión de 2014 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE o en el Artículo 5 (7) de la versión 2011 del Modelo de Convenio Tributario de las Naciones Unidas, así como las disposiciones del mismo tipo negociadas bilateralmente.

#### **Párrafo 4**

165. Dado que no se requieren disposiciones que eviten artificialmente la situación de establecimiento permanente mediante acuerdos de comisionistas y estrategias similares para cumplir un estándar mínimo, el párrafo 4 permite que una Parte se reserve el derecho de no aplicar la totalidad del Artículo 12 a sus Tratados Tributarios Cubiertos.

#### **Párrafo 5**

166. En el párrafo 5 se exige que cada Parte (que no sea una Parte que haya optado por excluir la totalidad del Artículo 12) notifique al Depositario de cada uno de sus Tratados Tributarios Cubiertos que contenga una disposición existente del mismo tipo que la disposición del párrafo 1, y el Artículo y número de párrafo de cada una de dichas disposiciones. El párrafo 1 se aplicaría respecto a una disposición de un Tratado Tributario Cubierto solamente cuando todas las Jurisdicciones Contratantes al Tratado Tributario Cubierto hayan hecho tal notificación.

#### **Párrafo 6**

167. El párrafo 6 exige que cada Parte (distinta de una Parte que haya optado por excluir la totalidad del Artículo 12) notifique al Depositario de cada uno de sus Tratados Tributarios Cubiertos que contenga una disposición existente del mismo tipo que la disposición del párrafo 2, y el artículo y número de párrafo de cada una de dichas disposiciones. El párrafo 2 se aplicaría respecto a una disposición de un Tratado Tributario Cubierto solamente cuando todas las Jurisdicciones Contratantes al Tratado Tributario Cubierto hayan hecho tal notificación.

#### **Artículo 13 – Elusión del Estatus de Establecimiento Permanente mediante las Exenciones de Actividades Específicas**

168. El párrafo 4 del Artículo 5 de la versión 2014 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE incluye una lista de excepciones (las "exenciones de actividades específicas") al establecimiento permanente cuando un establecimiento se utiliza exclusivamente para actividades específicamente enumeradas. El trabajo sobre la Acción 7 provocó cambios en la redacción del Artículo 5 párrafo 4 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE para abordar situaciones en las que las exenciones de actividades específicas dan lugar a asuntos relacionados a BEPS. El Artículo 13 del Convenio aplica esta parte del trabajo sobre la Acción 7.

#### **Párrafo 1**

169. El trabajo sobre la Acción 7 provocó cambios en el texto del Artículo 5 párrafo 4 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE, como se muestra en las páginas 28 y 29 del Informe de la Acción 7, para declarar explícitamente que las actividades enumeradas en él no serán consideradas constituyentes de un establecimiento permanente sólo si tienen carácter preparatorio o auxiliar. No obstante, el párrafo 30.1 del Comentario al Artículo 5 (véase la página 38 del Informe de la Acción 7) señala que algunos Estados consideran que algunas de las actividades a que se refiere el Artículo 5, párrafo 4, de la versión 2014 del Modelo de Convenio de la OCDE son intrínsecamente preparatorias o auxiliares y, a fin de proporcionar mayor seguridad tanto a las administraciones tributarias como a los contribuyentes, consideran que estas actividades no deben estar sujetas a la condición de que sean de carácter preparatorio o auxiliar y que la preocupación por el uso inadecuado de las exenciones de actividades específicas pueden abordarse mediante normas anti-fragmentación. Por consiguiente, en el párrafo 30.1 figura una disposición alternativa que refleja esta opinión. El párrafo 4 del Artículo 5, tal como se presenta en las páginas 28 y 29 del Informe de la Acción 7, se refleja en el párrafo 2 del Artículo 13 (Opción A) y la disposición contenida en el párrafo 30.1 de los comentarios sobre el Artículo 5 se refleja en el Artículo 13, párrafo 3 (Opción B). El Artículo 13 párrafo 1 establece que una Parte puede optar por aplicar la Opción A o la Opción B o no aplicar cualquiera de estas opciones.

### **Párrafo 2 - Opción A**

170. La opción A se basa en los principios que se reflejan en el texto del párrafo 4 del Artículo 5 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE que se reproduce en las páginas 28 y 29 del Informe de la Acción 7 para abordar las preocupaciones de elusión del estatus de establecimiento permanente mediante las exenciones de actividad específica. El texto modelo del párrafo 4 del Artículo 5 dice así:

**4. No obstante las disposiciones anteriores de este Artículo, se considerará que la expresión "establecimiento permanente" no incluye:**

**A) el uso de instalaciones con el único fin de almacenar, exhibir o entregar mercancías pertenecientes a la empresa;**

**B) el mantenimiento de una reserva de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa únicamente con fines de almacenamiento, exhibición o entrega;**

**C) el mantenimiento de una reserva de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa únicamente con fines de transformación por otra empresa;**

**D) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de adquirir bienes o mercancías o de recopilar información para la empresa;**

**E) el mantenimiento de una instalación fija de negocios con el único fin de llevar a cabo, para la empresa, cualquier otra actividad;**

**F) el mantenimiento de una instalación fija de negocios exclusivamente para cualquier combinación de actividades mencionadas en los apartados a) a e),**

**Siempre que dicha actividad o, en el caso del inciso f), la actividad general de la instalación fija de negocios, tenga carácter preparatorio o auxiliar.**

171. Reconociendo que las exenciones de actividades específicas enumeradas en los tratados tributarios existentes contienen frecuentemente actividades que varían del texto modelo del párrafo 4 del Artículo 5 (incluidas las variaciones basadas en el párrafo 4 del Artículo 5 de la versión 2011 del Modelo de Convenio de Naciones Unidas y, en algunas instancias, actividades calificadas negociadas bilateralmente), el Artículo 13 párrafo 2 del Convenio está redactado para aplicar los principios contenidos en el texto modelo del Artículo 5 párrafo 4 a las actividades específicas que ya están listadas en los Tratados Tributarios Cubiertos, en lugar de reemplazar aquellos con la lista de actividades específicas contenidas en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE. Es decir, en el caso de un Tratado Tributario Cubierto con un texto idéntico al del Artículo 5 de la versión 2014 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE o de la versión 2011 del Modelo de Convenio Tributario de las Naciones Unidas, el Artículo 13, párrafo 2, apartado a) correspondería al Artículo 5, párrafo 4, apartados de la a) a la d) del Tratado Tributario Cubierto. El Artículo 13 (2) (b) del Convenio y el Artículo 13 (2) (c) corresponderían respectivamente a los apartados e) y f) del párrafo 4 del Artículo 5 del Tratado Tributario Cubierto. El efecto de la aplicación del Artículo 13, párrafo 2, del Convenio sería preservar las excepciones para las actividades descritas en el Artículo 5, párrafo 4, apartados a) al d) del Tratado Tributario Cubierto, pero someter dichas actividades a la condición de que la actividad sea de carácter preparatorio o auxiliar. Esto sería cierto si esa Jurisdicción Contratante asume la posición de que las excepciones del Artículo 5, párrafo 4, apartados a) al d) de dicho Tratado Tributario Cubierto se consideran por sí mismas excepciones al estatus de establecimiento permanente, o la posición de que ya son contingentes sobre la actividad de carácter preparatorio o auxiliar.

### **Párrafo 3 - Opción B**

172. La Opción B se basa en la disposición contenida en el párrafo 30.1 del Comentario sobre el Artículo 5 (véase la página 38 del Informe de la Acción 7), que dice lo siguiente:

**4. No obstante las disposiciones anteriores de este Artículo, se considerará que la expresión "establecimiento permanente" no incluye:**

**A) el uso de instalaciones con el único fin de almacenar, exhibir o entregar mercancías pertenecientes a la empresa;**

**B) el mantenimiento de una reserva de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa únicamente con fines de almacenamiento, exhibición o entrega;**

**C) el mantenimiento de una reserva de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa únicamente con fines de transformación por otra empresa;**

**D) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de adquirir bienes o mercancías o de recopilar información para la empresa;**

**E) el mantenimiento de una instalación fija de negocios con el único fin de ejercer, para la empresa, cualquier actividad no enumerada en los apartados a) a d), siempre que esta actividad tenga carácter preparatorio o auxiliar, o**

**F) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios exclusivamente para cualquier combinación de las actividades mencionadas en los apartados a) a e), siempre que la actividad global de la sede de la empresa fija resultante de esta combinación tenga carácter preparatorio o auxiliar.**

173. Como en el caso de la Opción A, el texto de la Opción B ha sido revisado para tener en cuenta el hecho de que las exenciones de actividades específicas enumeradas en los Tratados Tributarios Cubiertos podrían variar de la disposición contenida en el párrafo 30.1 del Comentario al Artículo 5. Es decir, en el caso de un Tratado Tributario Cubierto con un texto idéntico al del Artículo 5 de la versión 2014 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE o de la versión 2011 del Modelo de Convenio Tributario de las Naciones Unidas, el Artículo 13, párrafo 3, apartado a) correspondería al Artículo 5, párrafo 4, apartado a) al d) del Tratado Tributario Cubierto. El Artículo 13, párrafo 3, apartado b) y el Artículo 13, párrafo 3, apartado c) del Convenio correspondería al Artículo 5, párrafo 4, apartados e) y f) del Tratado Tributario Cubierto, respectivamente. El efecto de la aplicación del Artículo 13, párrafo 3, del Convenio sería preservar las excepciones para las actividades descritas en los apartados a) a d) del párrafo 4 del Artículo 5 del Tratado Tributario Cubierto, pero asegurar que esas excepciones se apliquen independientemente de si la actividad es de carácter preparatorio o auxiliar. Esto sería cierto si esa Jurisdicción Contratante asume la posición de que las excepciones del Artículo 5, párrafo 4, apartados a) al d) de dicho Tratado Tributario Cubierto se consideran por sí mismas excepciones al estatus de establecimiento permanente, o la posición de que ya son contingentes sobre la actividad de carácter preparatorio o auxiliar. Sin embargo, se prevé una excepción en el Artículo 13, párrafo 3, apartado a) del Convenio para preservar las disposiciones vigentes de un Tratado Tributario Cubierto que establezcan explícitamente que una actividad concreta se considerará que no constituye un establecimiento permanente siempre que la actividad es de carácter preparatorio o auxiliar.

#### **Párrafo 4**

174. El párrafo 4 se basa en el texto del nuevo Artículo 5(4.1) del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE que figura en la página 39 del Informe de la Acción 7 para abordar la fragmentación de las actividades entre partes estrechamente vinculadas. El párrafo 4.1 dice lo siguiente:

**4.1. El párrafo 4 no se aplicará a un lugar fijo de negocios que sea utilizado o mantenido por una empresa si la misma empresa o una empresa estrechamente relacionada ejerce actividades comerciales en el mismo lugar o en otro lugar del mismo Estado Contratante y**

**A) ese lugar u otro lugar constituye un establecimiento permanente para la empresa o la empresa estrechamente relacionada con apego a las disposiciones del presente Artículo, o**

**B) la actividad global resultante de la combinación de las actividades realizadas por las dos empresas en el mismo lugar o por la misma empresa o empresas estrechamente relacionadas en los dos lugares, no tiene carácter preparatorio o auxiliar,**

**siempre que las actividades empresariales desarrolladas por las dos empresas en el mismo lugar o por la misma empresa o empresas estrechamente relacionadas en ambos lugares constituyan funciones complementarias que formen parte de una operación empresarial cohesiva.**

175. Se introducen cambios en el texto modelo del párrafo 4 del Artículo 5 del párrafo 4 del Artículo 13 para adaptar la terminología empleada en el mismo a la terminología utilizada en el Convenio. Además, la

referencia al Artículo 5 párrafo 4, del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE se ha sustituido por una descripción de dicha disposición (modificada por el Artículo 13, párrafos 2 o 3).

#### **Párrafo 5**

176. El párrafo 5 contiene disposiciones de compatibilidad que describen la relación entre los párrafos 2 al 4 del Artículo 13 y las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos.

177. El apartado a) del párrafo 5 establece que los párrafos 2 o 3 del Artículo 13 se aplicarán en lugar de las Partes pertinentes de las disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto que describan una lista de actividades específicas consideradas no constitutivas de un establecimiento permanente, incluso si la actividad se lleva a cabo a través de un lugar fijo de negocios. Tales disposiciones del Tratado Tributario Cubierto incluirían, por ejemplo, aquellas basadas en el modelo del Artículo 5 párrafo 4 de la versión 2014 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE o de la versión 2011 del Modelo de Convenio Tributario de las Naciones Unidas, así como disposiciones del mismo tipo negociadas bilateralmente. La frase "disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto que funcionan de manera comparable", contenidas en el párrafo 5 apartados a) y b), incluiría, por ejemplo, disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto que describen actividades específicas que se considera que no constituyen un establecimiento permanente en una sola oración, en lugar de enumerar esas actividades, pero no incluiría, por ejemplo, disposiciones específicas que estipulen que un proyecto o una actividad sólo constituyen un establecimiento permanente si se cumple un período de prueba.

178. El apartado b) del párrafo 5 establece que el párrafo 4 del Artículo 13 se aplicará a las disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto (que pueden modificarse en los párrafos 2 o 3) que describen una lista de actividades concretas que se considera que no constituyen un establecimiento permanente ni siquiera si la actividad se lleva a cabo a través de un lugar fijo de negocios. Tales disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto incluirían aquellas basadas, por ejemplo, en el Artículo 5 párrafo 4 de la versión 2014 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE o de la versión 2011 del Modelo de Convenio Tributario de las Naciones Unidas, así como disposiciones del mismo tipo negociadas bilateralmente.

#### **Párrafo 6**

179. Dado que las disposiciones relativas a la elusión del estatus de establecimiento permanente mediante las exenciones de actividades específicas y la fragmentación de actividades entre partes estrechamente relacionadas no son necesarias para cumplir un estándar mínimo, una Parte podrá reservarse el derecho respecto de la totalidad del Artículo 13 a efecto de que no se aplique a sus Tratados Tributarios Cubiertos. Una Parte que decida aplicar la Opción A según el Artículo 13 (1) también puede reservarse el derecho de que el Artículo 13 (2) (Opción A) no se aplique a las disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto que ya declaran explícitamente que las actividades que en él se enumeran se considerará que no constituyen un establecimiento permanente sólo si tienen carácter preparatorio o auxiliar. Por último, una Parte puede reservarse el derecho de no aplicar el Artículo 13 (4).

#### **Párrafo 7**

180. El párrafo 7 exige que las Partes que opten por la Opción A del Artículo 13 (2) o la Opción B del Artículo 13 (3) notifiquen al Depositario su elección. En esa notificación se incluiría también una lista de cada uno de sus Tratados Tributarios Cubiertos que incluya exenciones de actividades específicas, incluidas las que estén sujetas a una reserva en virtud del apartado b) del párrafo 6, así como el artículo y el número de cada disposición. Una opción se aplicaría a una disposición solamente cuando todas las Jurisdicciones Contratantes hayan optado por aplicar la misma opción y hayan hecho tal notificación respecto a esa disposición.

#### **Párrafo 8**

181. El párrafo 8 requiere que cada Parte que no haya optado por no aplicar el párrafo 4 (o la totalidad del Artículo 13) notifique al Depositario de cada uno de sus Tratados Tributarios Cubiertos que incluyan exenciones de actividades específicas, así como el artículo y el número del párrafo de cada una de estas disposiciones. Para evitar la duplicación, esta notificación no se requiere de las Partes que han optado por

aplicar una Opción bajo el párrafo 1, ya que están obligadas a hacer una notificación bajo el párrafo 7 que incluiría una lista de cada uno de sus Tratados Tributarios Cubiertos que incluye exenciones de actividades específicas incluso si han formulado una reserva al amparo del apartado b) del párrafo 6. El párrafo 4 se aplicará a una disposición de un Tratado Tributario Cubierto solamente cuando todas las Jurisdicciones Contratantes hayan hecho tal notificación respecto a esa disposición de conformidad con el párrafo 7 o el párrafo 8.

#### **Artículo 14 – División de los Contratos**

182. En el Informe de la Acción 7 se señaló que la división de contratos es una estrategia potencial para eludir el estatus de establecimiento permanente mediante el uso indebido de la excepción del Artículo 5, párrafo 3, del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE. El Informe de la Acción 7 señaló además que la disposición de la PPT abordará las preocupaciones BEPS relacionadas con la división abusiva de los contratos. El Informe de la Acción 7 incluye un proyecto de disposición que se ocupa específicamente de la división de contratos para su utilización en tratados que no incluirían la PPT o para las Jurisdicciones Contratantes que deseen abordar esos abusos explícitamente. El Artículo 14 del Convenio prevé la aplicación de esa disposición.

#### **Párrafo 1**

183. El párrafo 1 se basa en el texto del párrafo 18.1 revisado del Comentario al Artículo 5, que figura en la página 43 del Informe de la Acción 7, enmendado en el curso del trabajo de seguimiento realizado por el WP1. La versión de la disposición producida por el WP1 tal como estaba en el momento de la elaboración del Convenio dice lo siguiente:

***Con el único fin de determinar si se ha superado el período de doce meses a que se refiere el párrafo 3,***

***a) cuando una empresa de un Estado Contratante ejerza actividades en el otro Estado Contratante en un lugar que constituya un emplazamiento de obra o un proyecto de construcción o instalación y estas actividades se realicen durante uno o más períodos de tiempo que, en conjunto, superen 30 días sin exceder de doce meses, y***

***b) las actividades conexas se realicen en el mismo edificio, construcción o proyecto de instalación durante diferentes períodos de tiempo, cada uno de ellos superior a 30 días, por una o más empresas estrechamente relacionadas con la primera empresa,***

***estos diferentes períodos de tiempo se añadirán al período agregado de tiempo durante el cual la empresa mencionada en primer lugar ha llevado a cabo actividades en ese sitio de construcción o proyecto de construcción o instalación.***

184. Se han introducido cambios en el texto anterior para adaptar la terminología empleada en la misma a la terminología utilizada en el Convenio. Además, de conformidad con otras disposiciones del Convenio, la referencia al "período de doce meses a que se hace referencia en el párrafo 3 [del Artículo 5 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE]" ha sido sustituida por una descripción de esa disposición. Además, dado que las descripciones de las actividades y los lugares cubiertos por las disposiciones vigentes pueden diferir de las contempladas en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE (por ejemplo, porque se inspiran en el Artículo 5, párrafo 3, apartado a) de la versión 2011 del Modelo de Convenio Tributario de las Naciones Unidas o reflejan una negociación bilateral), se han redactado los apartados a) y b) del párrafo 1 del Artículo 14 del Convenio para reflejar las variaciones existentes.

#### **Párrafo 2**

185. El párrafo 2 es la cláusula de compatibilidad que describe la relación entre el Artículo 14, párrafo 1, del Convenio y las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos. La cláusula de compatibilidad establece que la regla de división de contratos se aplicará en lugar o en ausencia de disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos en la medida en que tales disposiciones traten la división de contratos en múltiples partes para evitar la aplicación de un período de tiempo en relación con la existencia de un establecimiento permanente para proyectos o actividades específicos. Muchos tratados cuentan con normas anti-división

que se aplican a una amplia variedad de actividades, sólo algunas de las cuales pueden estar cubiertas por la disposición del Artículo 14. El párrafo 2 pretende reemplazar las reglas vigentes sólo en la medida en que se refieran a las actividades descritas en el párrafo 1, y dejar intactas estas normas respecto de las actividades que no están comprendidas en el ámbito de aplicación del párrafo 1. Así sucedería, por ejemplo, en el caso de que se utilice la misma regla anti-división en una disposición relativa a las actividades de construcción realizadas a través de un lugar fijo de negocios y para la existencia de una disposición que estipule que existe un establecimiento permanente en el caso de la prestación de servicios que no están vinculados a un lugar específico de negocios.

### **Párrafo 3**

186. Dado que las disposiciones relativas a la elusión del estatus de establecimiento permanente mediante la división de contratos no son necesarias para cumplir un estándar mínimo, el párrafo 3 apartado a) permite a una Parte reservarse el derecho para no aplicar la totalidad del Artículo 14 respecto a sus Tratados Tributarios Cubiertos. Además, reconociendo que un Tratado Tributario Cubierto podría contener reglas anti-división de contratos específicamente dirigidas a la exploración o explotación de recursos naturales y que estas disposiciones son con frecuencia cuidadosamente negociadas, el párrafo 3, apartado b), permite a una Parte reservarse en la aplicación del Artículo 14, párrafo 1), sólo respecto a la existencia de un establecimiento permanente relacionado con la exploración o explotación de recursos naturales.

### **Párrafo 4**

187. El párrafo 4 exige que cada Parte (que no sea una Parte que haya optado por la totalidad del Artículo) notifique al Depositario si cada uno de sus Tratados Tributarios Cubiertos contiene una disposición anti-división de contratos existente que no está sujeta a una reserva conforme al apartado b) del párrafo 3 y, en caso afirmativo, el artículo y el número de cada una de dichas disposiciones. El párrafo 1 reemplazará dichas disposiciones en la medida en que se estipula en el párrafo 2, cuando todas las Jurisdicciones Contratantes del Tratado Tributario Cubierto hayan hecho tal notificación. En otros casos, el párrafo 1 se aplicará al Tratado Tributario Cubierto, pero prevalecerá sobre las disposiciones vigentes del Tratado Tributario Cubierto únicamente en la medida en que dichas disposiciones sean incompatibles con el párrafo

## **Artículo 15 - Definición de una Persona Estrechamente Relacionada con una Empresa**

### **Párrafo 1**

188. En el párrafo 1 se describen las condiciones en que se considerará que una persona está "estrechamente relacionada" con una empresa para los efectos de los Artículos 12, 13 y 14. La definición se basa en el texto del Artículo 5, párrafo 6, apartado b) del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE, que figura en las páginas 16 y 17 del Informe de la Acción 7, que dice lo siguiente:

***b) Para los efectos del presente Artículo, una persona está estrechamente relacionada con una empresa si, sobre la base de todos los hechos y circunstancias pertinentes, uno tiene el control de la otra o ambos están bajo el control de las mismas personas o empresas. En cualquier caso, se considerará que una persona está estrechamente relacionada con una empresa si posee directa o indirectamente más del 50% del interés de la otra (o, en el caso de una compañía, más del 50% del voto agregado y el valor de las acciones de la sociedad o del interés beneficiario en capital de la sociedad) o si otra persona posee directa o indirectamente más del 50 por ciento del interés beneficiario (o, en el caso de una empresa, más de 50 por ciento del voto agregado y del valor agregado de las acciones de la sociedad o del interés beneficiario en el capital de la sociedad) en la persona y en la empresa.***

189. Para reflejar la estructura del Convenio, la referencia a "este Artículo" ha sido reemplazada por referencias a las disposiciones del Tratado Tributario Cubierto que han sido modificadas por los Artículos 12, 13 y 14 del Convenio para asegurar que se aplique sólo a las disposiciones del Tratado Tributario Cubierto que hayan sido modificadas por dichos Artículos para incluir el concepto de una empresa "estrechamente relacionada".

## **Párrafo 2**

190. Dado que el párrafo 1 del Artículo 15 está destinado a aplicarse a las disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto que hayan sido modificadas por una disposición del Convenio que utilice el término "estrechamente relacionado con una empresa" (concretamente el Artículo 12 (2), Artículo 13 (4) y 14 (1) del Convenio), las Partes sólo podrán optar por no aplicar el Artículo 15 si han formulado las reservas contempladas en el Artículo 12 (4), en el Artículo 13 (6) (a) o (c), y el Artículo 14 (3) (a).

## **Parte V. Mejorar la Resolución de Disputas**

191. El Informe de la Acción 14 contiene un compromiso por parte de las Jurisdicciones involucradas en la labor de aplicar un estándar mínimo para mejorar la solución de controversias ("el estándar mínimo de la Acción 14"). El estándar mínimo de la Acción 14 se complementa con un conjunto de prácticas óptimas y algunos elementos del estándar mínimo de la Acción 14 pueden satisfacerse y algunas de las mejores prácticas pueden aplicarse incorporando disposiciones específicas a los tratados tributarios. La Parte V del Convenio proporciona formas de incorporar estas disposiciones en los Tratados Tributarios Cubiertos.

## **Artículo 16 - Procedimiento del Acuerdo Amistoso**

192. El elemento 1.1 del estándar mínimo de la Acción 14 exige que las jurisdicciones incluyan en sus tratados tributarios los párrafos 1 a 3 del Artículo 25 del Modelo de Convenio de la OCDE, tal como se interpretan en el Comentario al Modelo de Convenio de la OCDE y sujeto a las variaciones en estos párrafos previstos en los elementos 3.1 y 3.3 del estándar mínimo de la Acción 14. El Artículo 16 permitiría a las Partes modificar sus Tratados Tributarios Cubiertos, para incorporar el contenido de los párrafos 1 a 3 del Artículo 25 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE.

## **Párrafos 1 a 3**

193. Los apartados 1 a 3 del Artículo 16 se basan en el texto del Artículo 25, apartados 1 a 3 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE, que incorpora las modificaciones introducidas en el Artículo 25 (1) de la versión 2014 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE bajo el trabajo de la Acción 14 para reflejar la obligación del tratado en virtud del elemento 3.1 del estándar mínimo de la Acción 14 de permitir a un contribuyente presentar un caso a la autoridad competente de cualquiera de las Jurisdicciones Contratantes. El texto modelo de los párrafos 1 al 3 del Artículo 25 dice lo siguiente:

**1. Cuando una persona considere que las acciones de uno o de los dos Estados Contratantes resultan o resultarán para él en imposición no conforme con las disposiciones del presente Convenio, podrá, con independencia de los recursos previstos por la legislación doméstica de esos Estados, presentar su caso a la autoridad competente de cualquiera de los Estados Contratantes. El caso deberá presentarse en un plazo de tres años a partir de la primera notificación de la acción que resulte en una imposición no conforme con las disposiciones del Convenio.**

**2. La autoridad competente se esforzará, si la objeción le parece justificada y si no es capaz de llegar a una solución satisfactoria, a resolver el caso por acuerdo amistoso con la autoridad competente del otro Estado Contratante, a fin de evitar la imposición que no esté de acuerdo con el Convenio. Todo acuerdo alcanzado se aplicará sin perjuicio de los plazos establecidos en la legislación interna de los Estados Contratantes.**

**3. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes se esforzarán por resolver de común acuerdo las dificultades o dudas que surjan en cuanto a la interpretación o aplicación del Convenio. También podrán celebrar consultas conjuntas para la eliminación de la doble imposición en los casos no previstos en el Convenio.**

194. Se han introducido cambios en el texto de las disposiciones modelo para conformar la terminología empleada en éstas a la terminología utilizada en el Convenio.

#### **Párrafo 4**

195. El párrafo 4 es una cláusula de compatibilidad que describe la interacción entre los apartados 1 a 3 del Artículo 16 y las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos. En general, estas disposiciones de compatibilidad reflejan que los miembros del Grupo *ad hoc* prefirieron mantener las disposiciones vigentes relativas a la solución de controversias en la medida en que esas disposiciones sean coherentes con lo dispuesto en los párrafos 1, 2 y 3 (y sujetas a cualquier reserva provista en el párrafo 5). Al igual que con otros artículos, las variaciones menores de la lengua no impedirán que una disposición caiga dentro del ámbito de las disposiciones de compatibilidad del párrafo 4.

196. El 4(a) contiene dos disposiciones que establecen la interacción entre el Artículo 16(1) y las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos:

- I. El párrafo 4(a)(i) establece que la primera frase del Artículo 16(1) del Convenio sustituirá a las disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto que disponen que cuando una persona considere que las acciones de una o ambas de las jurisdicciones resulten para esa persona en la imposición que no esté de acuerdo con las disposiciones del Tratado Tributario Cubierto, esa persona puede, independientemente de los recursos proporcionados por la legislación interna de dichas Jurisdicciones Contratantes, presentar el caso a la autoridad competente de la Jurisdicción Contratante de la que es residente, incluidas las disposiciones en virtud de las cuales, si el caso presentado por esa persona se encuentra en el ámbito del Artículo del Tratado Tributario Cubierto relativo a la no discriminación por razón de nacionalidad, podrá presentarse ante la autoridad competente de la Jurisdicción Contratante de la que sea nacional. Tales disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto incluirían aquellas basadas, por ejemplo, en la primera oración del Artículo 25(1) de la versión 2014 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE o de la versión 2011 del Modelo de Convenio Tributario de las Naciones Unidas. El párrafo 4(a)(i) también se aplicaría en ausencia de tal disposición en un tratado tributario.
- II. El párrafo 4(a)(ii) establece que la segunda frase del Artículo 16(1) del Convenio sustituirá a las disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto que disponen que el caso del procedimiento de acuerdo amistoso debe presentarse dentro de un plazo específico que sea inferior a tres años a partir de la primera notificación de la acción que resulte en una imposición no conforme con las disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto. Esto preservaría los períodos de tiempo más largos previstos en los Tratados Tributarios Cubiertos sin necesidad de una reserva para no aplicar la segunda frase del Artículo 25(1) a estos Tratados Tributarios Cubiertos. El párrafo 4(a)(ii) añadiría también la segunda frase del Artículo 16(1) a los Tratados Tributarios Cubiertos, a falta de una disposición que describa un plazo dentro del cual debe presentarse un asunto.

197. El párrafo 4(b) contiene dos párrafos que establecen la interacción entre el Artículo 16(2), y las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos, de la siguiente manera:

- I. El párrafo 4(b)(i) establece que la primera frase del Artículo 16(2) se aplicaría a los Tratados Tributarios Cubiertos que no contengan una disposición que establezca que la autoridad competente a la que se refiere el caso en el Artículo 16(1) se esforzará, si la objeción le parece justificada y si no es capaz de llegar a una solución satisfactoria, resolver el caso de acuerdo amistoso con la autoridad competente de la otra Jurisdicción Contratante, con el fin de evitar la imposición que no esté de acuerdo con el Tratado Tributario Cubierto. Tales disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto incluirían, por ejemplo, las que se inspiran en la primera oración del Artículo 25(2) del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE o del Modelo de Convenio Tributario de las Naciones Unidas.
- II. El párrafo 4(b)(ii) establece que la segunda frase del Artículo 16(2) se aplicaría a los Tratados Tributarios Cubiertos que no contengan una disposición que prevea que cualquier acuerdo alcanzado mediante el procedimiento de acuerdo amistoso se aplicará sin perjuicio de los plazos establecidos en la legislación nacional de las Jurisdicciones Contratantes. Tales disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto incluirían, por ejemplo, las que se inspiran en la segunda frase del Artículo 25 (2) de la versión 2014 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE o de la versión 2011 del Modelo de Convenio Tributario de las Naciones Unidas.

198. El párrafo 4(c) contiene dos párrafos que establecen la interacción entre el Artículo 16(3) y las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos, de la siguiente manera:

- I. El párrafo 4(c)(i) establece que la primera frase del Artículo 16(3) se aplicaría a los Tratados Tributarios Cubiertos que no contengan una disposición que prevea que las autoridades competentes de las Jurisdicciones Contratantes procurarán resolver por acuerdo amistoso las dudas o dificultades que surjan respecto a la interpretación o aplicación del Tratado Tributario Cubierto. Tales disposiciones del Tratado Tributario Cubierto incluirían, por ejemplo, las que se inspiran en la primera oración del Artículo 25(3) de la versión 2014 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE o de la versión 2011 del Modelo de Convenio Tributario de las Naciones Unidas.
- II. El párrafo 4(c)(ii) establece que la segunda frase del Artículo 16(3) se aplicaría a los Tratados Tributarios Cubiertos que no contengan una disposición que prevea que las autoridades competentes de las Jurisdicciones Contratantes pueden consultar de manera conjunta para la eliminación de la doble imposición en los casos no previstos en el tratado tributario. Tales disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto incluirían, por ejemplo, las que se inspiran en la segunda oración del Artículo 25(3) del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE o del Modelo de Convenio Tributario de las Naciones Unidas.

#### **Párrafo 5**

199. Como se ha explicado anteriormente, el elemento 1.1 del estándar mínimo de la Acción 14 exige que las jurisdicciones incluyan en sus tratados tributarios los párrafos 1 a 3 del Artículo 25 del Modelo de Convenio de la OCDE, con sujeción a las variaciones de los párrafos previstos en los elementos 3.1 y 3.3 del estándar mínimo de la Acción 14. A este respecto, si bien el Artículo 16, párrafos 1 a 3, incorporaría efectivamente los párrafos 1 a 3 del Artículo 25 del Modelo de Convenio de la OCDE en los Tratados Tributarios Cubiertos, el párrafo 5 del Artículo 16 reconoce que las Partes también pueden aplicar el elemento 1.1 del estándar mínimo de la Acción 14 mediante medidas administrativas, tal como se establece en los elementos 3.1 y 3.3 del estándar mínimo de la Acción 14. El párrafo 5 del Artículo 16 establece reservas a los párrafos 1 y 2 del Artículo 16 para reflejar estas variaciones.

200. El Artículo 16(5)(a) permite a una Parte optar por no aplicar la primera frase del Artículo 16(1) y, por lo tanto, no modificar su Tratado Tributario Cubierto para permitir que el contribuyente presente un caso a la autoridad competente de cualquiera de las Jurisdicciones Contratantes. Dicha reserva sólo se admite sobre la base de que, a los efectos de cada uno de sus Tratados Tributarios Cubiertos (que no sea un Tratado Tributario Cubierto que ya permite al contribuyente presentar un caso a la autoridad competente de cualquiera de las Jurisdicciones Contratantes), el contribuyente podrá presentar su caso a la autoridad competente de la Jurisdicción Contratante de la cual es residente (o nacional en casos relacionados con la disposición de no discriminación basada en la nacionalidad) y que la Jurisdicción Contratante llevará a cabo un proceso bilateral de notificación o consulta con la autoridad competente de la otra Jurisdicción Contratante para los casos presentados por los contribuyentes a su autoridad competente en los que su autoridad competente no considere justificada la objeción del contribuyente (entendiéndose que tal notificación o consulta no debe interpretarse como una consulta sobre cómo resolver el caso). Tal enfoque está permitido bajo el elemento 3.1 del estándar mínimo de la Acción 14 que dice:

***3.1 Se debe informar a las dos autoridades competentes sobre las solicitudes del MAP y deben poder expresar su opinión sobre si la solicitud es aceptada o rechazada. Para lograr esto, los países deberían:***

***• Modificar el párrafo 1 del Artículo 25 para permitir que se solicite la solicitud del MAP a la autoridad competente de cualquiera de los Estados Contratantes, o***

***• Cuando un tratado no permita que se haga una solicitud de MAP a cualquiera de los Estados Contratantes, implementar un proceso de notificación o consulta bilateral para los casos en que la autoridad competente a la que se presentó el caso MAP no considere justificada la objeción del contribuyente (dicha consulta no se interpretará como una consulta sobre cómo resolver el caso).***

201. Como se explicó anteriormente, la segunda oración del Artículo 16(1) del Convenio sustituiría a las disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto que estipulen que un caso de MAP debe presentarse dentro de un plazo específico inferior a tres años a partir de la primera notificación de la acción que resulte en un

impuesto no conforme con las disposiciones del Tratado Tributario Cubierto o se aplicaría en ausencia de un plazo específico previsto en el tratado tributario. Reconociendo que las Jurisdicciones Contratantes tienen libertad para acordar en sus tratados tributarios la omisión de la segunda frase del párrafo 1 del Artículo 25 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE si sus respectivas reglamentaciones nacionales se aplican automáticamente y son más favorables en sus efectos al contribuyente, ya sea porque permiten un plazo más largo para presentar objeciones o porque no fijan plazos para tal fin, el apartado b) del párrafo 5 del Artículo 16 permite a una Parte hacer una reserva mediante la aplicación de la segunda frase del párrafo 1 del Artículo 16 en los casos en que su tratado tributario no contenga una disposición que estipule el plazo para que el contribuyente presente el caso para la discusión de la autoridad competente en el marco del procedimiento de acuerdo amistoso. Una Parte sólo podrá formular tal reserva si tiene la intención de garantizar que, incluso en ausencia de tal disposición, se permita a un contribuyente presentar su caso dentro de un período de al menos tres años a partir de la primera notificación de la acción que resulta en imposición que no esté de acuerdo con las disposiciones del Tratado Tributario Cubierto. Se prevé, por lo tanto, que esta reserva sólo sería realizada por una Jurisdicción Contratante a un Tratado Tributario Cubierto si su regulación interna se aplica automáticamente y es más favorable en sus efectos al contribuyente, ya sea porque permite un tiempo más largo para presentar objeciones o porque no fijan ningún límite de tiempo para tal fin.

202. El Artículo 16(5)(c) permite a una Parte hacer una reserva sobre la aplicación de la segunda frase del párrafo 2 del Artículo 16 y, por lo tanto, no exigir la aplicación de todos los acuerdos alcanzados mediante el procedimiento de acuerdo amistoso, de las Jurisdicciones Contratantes. Esta reserva sólo se admite sobre la base de que, para los efectos de todos sus Tratados Tributarios Cubiertos, i) todos los acuerdos alcanzados mediante un procedimiento de acuerdo amistoso se aplicarán sin perjuicio de los plazos establecidos en la legislación interna de las Jurisdicciones Contratantes; II) se propone cumplir el estándar mínimo aceptando en sus negociaciones de tratados bilaterales disposiciones de tratados alternativos que limiten el plazo durante el cual una Jurisdicción Contratante podrá efectuar un ajuste de conformidad con disposiciones inspiradas en el modelo del Artículo 9(1) o del Artículo 7(2) del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE, a fin de evitar ajustes tardíos en relación con los cuales no se dispondrá de un procedimiento de acuerdo amistoso. Este enfoque está permitido bajo el elemento 3.3 del estándar mínimo de la Acción 14 que dice:

**3.3 Los países deberían incluir en sus tratados tributarios la segunda frase del párrafo 2 del Artículo 25 ("Todo acuerdo alcanzado se aplicará sin perjuicio de los plazos establecidos en la legislación interna del Estado Contratante"). Los países que no pueden incluir la segunda oración del párrafo 2 del Artículo 25 en sus tratados tributarios deberían estar dispuestos a aceptar otras disposiciones convencionales que limiten el tiempo durante el cual un Estado Contratante puede realizar un ajuste de conformidad con el Artículo 9(1) o el Artículo 7(2), con el fin de evitar ajustes tardíos respecto a los cuales el beneficio del MAP no estará disponible.**

Queda entendido que cuando una Jurisdicción Contratante de un Tratado Tributario Cubierto prefiera incluir la segunda oración del Artículo 16 párrafo 2 y la otra Jurisdicción Contratante opte por excluir su aplicación, si dicha disposición alternativa se añadiera al Tratado Tributario Cubierto, esto sería un objeto de negociaciones bilaterales.

#### **Párrafo 6**

203. En el párrafo 6 se requiere una serie de notificaciones para asegurar la claridad en cuanto a cómo los Tratados Tributarios Cubiertos serán modificados por el Artículo 16. El párrafo 6 apartado a) requiere que cada Parte (a excepción de una Parte que se ha reservado el derecho de no aplicar la primera oración del párrafo 1) notifique al Depositario si cada uno de sus Tratados Tributarios Cubiertos contiene una disposición vigente que establece que un contribuyente puede presentar su caso a la autoridad competente de la Jurisdicción Contratante de la cual esa persona es residente (o nacional, si la cuestión se refiere a la no discriminación basada en la nacionalidad) y, en caso afirmativo, el artículo y el número de cada disposición. Cuando todas las Jurisdicciones Contratantes de un Tratado Tributario Cubierto hayan hecho una notificación respecto a una disposición de un Tratado Tributario Cubierto, la primera oración del párrafo 1 reemplaza esa disposición. En otros casos (excepto cuando uno de los Estados Contratantes se haya reservado el derecho de no aplicar la primera frase del párrafo 1), la primera frase del párrafo 1 se aplicará al Tratado Tributario Cubierto, pero prevalecerá sobre la disposición vigente del Tratado Tributario Cubierto en la medida en que dichas disposiciones sean incompatibles con dicha frase.

204. El párrafo 6(b)(i) exige que cada Parte que no se haya reservado el derecho de no aplicar la segunda frase del párrafo 1 notifique al Depositario la lista de sus Tratados Tributarios Cubiertos que estipulen que un caso a que se refiere la primera frase del párrafo 1 del Artículo 16 deberá presentarse dentro de un período de tiempo específico de al menos tres años a partir de la primera notificación de la acción que resulte en una imposición que no esté de acuerdo con las disposiciones del Tratado Tributario Cubierto, así como el Artículo y número de párrafo de cada disposición. El párrafo 6(b)(ii) exige que cada Parte que no se haya reservado el derecho de no aplicar la segunda frase del párrafo 1 notifique al Depositario la lista de sus Tratados Tributarios Cubiertos (así como el Artículo y número de párrafo de cada disposición) que incluye una disposición que prevé que el caso a que se refiere la primera frase del párrafo 1 del Artículo 16 se presente dentro de un plazo específico de al menos tres años a partir de la primera notificación de la acción que dé lugar a una imposición que no esté de acuerdo con las disposiciones del Tratado Tributario Cubierto. El efecto combinado de los párrafos 6(b)(i) y 6(b)(ii) es que la segunda oración del párrafo 1 se aplicará a un Tratado Tributario Cubierto si: (1) todas las Jurisdicciones Contratantes a un Tratado Tributario Cubierto realizan la notificación de que el Tratado Tributario Cubierto prevé un período de tiempo inferior a tres años; o (2) ninguna Jurisdicción Contratante de un Tratado Tributario Cubierto hace tal notificación de que el Tratado Tributario Cubierto prevé un período de tiempo de al menos tres años. En todos los demás casos, la segunda frase del párrafo 1 se aplicará al Tratado Tributario Cubierto, pero prevalecerá sobre las disposiciones vigentes del Tratado Tributario Cubierto únicamente en la medida en que dichas disposiciones sean incompatibles con la segunda frase del párrafo 1.
205. El párrafo 6(c)(i) obliga a cada Parte a notificar al Depositario la lista de sus Tratados Tributarios Cubiertos que no contengan disposiciones que establezcan que la autoridad competente a la que se refiere el caso por la persona mencionada en el párrafo 1 se esforzará, si la objeción le parece justificada y si no es capaz de llegar a una solución satisfactoria, en resolver el caso por acuerdo amistoso con la autoridad competente de la otra Jurisdicción Contratante, con el fin de evitar imposición que no esté de acuerdo con el Tratado Tributario Cubierto. La primera oración del párrafo 2 se aplicará a un Tratado Tributario Cubierto solamente cuando todas las Jurisdicciones Contratantes a un Tratado Tributario Cubierto hayan hecho tal notificación.
206. El párrafo 6(c)(ii) dispone que cada Parte (distinta de una Parte que se haya reservado el derecho de no aplicar la segunda frase del párrafo 2 notificará al Depositario la lista de sus Tratados Tributarios Cubiertos que no contengan disposiciones que requieren que cualquier acuerdo alcanzado se aplique sin perjuicio de los plazos establecidos en la legislación interna de las Jurisdicciones Contratantes. La segunda oración del párrafo 2 se aplicará a un Tratado Tributario Cubierto solamente cuando todas las Jurisdicciones Contratantes a un Tratado Tributario Cubierto hayan hecho tal notificación.
207. El párrafo 6(d)(i) exige que cada Parte notifique al Depositario la lista de sus Tratados Tributarios Cubiertos que no contengan disposiciones que exijan a las autoridades competentes de las Jurisdicciones Contratantes que traten de resolver de común acuerdo las dificultades o dudas de interpretación o aplicación del Tratado Tributario Cubierto. La primera oración del párrafo 3 se aplicará a un Tratado Tributario Cubierto solamente cuando todas las Jurisdicciones Contratantes a un Tratado Tributario Cubierto hayan hecho tal notificación.
208. El párrafo 6(d)(ii) exige que cada Parte notifique al Depositario la lista de sus Tratados Tributarios Cubiertos que no contengan disposiciones que establezcan que las autoridades competentes también puede realizar consultas para eliminar la doble imposición en los casos no previstos en el Tratado Tributario Cubierto. La segunda oración del párrafo 3 se aplicará a un Tratado Tributario Cubierto solamente cuando todas las Jurisdicciones Contratantes a un Tratado Tributario Cubierto hayan hecho tal notificación.

### **Artículo 17 - Ajustes Correlativos**

209. El elemento 1.1 del estándar mínimo de la Acción 14 también establece que las jurisdicciones deben facilitar el acceso al procedimiento de acuerdo amistoso en los casos de precios de transferencia y aplicar los acuerdos amistosos resultantes (por ejemplo, mediante ajustes apropiados del impuesto percibido). El Informe de la Acción 14 señaló que sería más eficaz si las jurisdicciones tuvieran también la posibilidad de prever unilateralmente los ajustes correlativos en los casos en que consideren justificada la objeción del contribuyente. A este respecto, la Mejor Práctica 1, contenida en el Informe de la Acción 14, establece que las jurisdicciones deben incluir el Artículo 9(2) del Modelo de Convenio de la OCDE en sus tratados tributarios. El Artículo 17 del Convenio establece un mecanismo para que las Partes apliquen esta Mejor Práctica.

### **Párrafo 1**

210. El párrafo 1 se basa en el texto del párrafo 2 del Artículo 9 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE. Se introducen cambios en el texto modelo del Artículo 9(2) para adaptar la terminología empleada en la misma a la terminología utilizada en el Convenio. El Artículo 9(2) del Modelo de Convenio de la OCDE establece lo siguiente:

***2. Cuando un Estado Contratante incluya en las utilidades de una empresa de ese Estado –con sus respectivos impuestos- las utilidades que haya percibido una empresa del otro Estado Contratante en el otro Estado y las utilidades así incluidas sean las mismas que tendrían si las condiciones establecidas entre las dos empresas hubiesen sido las mismas que entre empresas independientes, entonces ese otro Estado efectuará un ajuste adecuado del importe del impuesto que se cobra en esas utilidades. Al determinar dicho ajuste, se tendrán en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio y, en caso necesario, las autoridades competentes de los Estados Contratantes se consultarán mutuamente.***

### **Párrafo 2**

211. El párrafo 2 contiene una cláusula de compatibilidad que describe la relación entre el Artículo 17(1) del Convenio y las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos. Establece que el Artículo 17(1) se aplicará a los Tratados Tributarios Cubiertos en el lugar, o en ausencia, de una disposición que requiera que una Jurisdicción Contratante haga un ajuste correlativo cuando la otra Jurisdicción Contratante haga un ajuste que refleje las utilidades de una empresa. Tales disposiciones incluirían, por ejemplo, las que se inspiran en el modelo del Artículo 9(2) del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE o en el Modelo de Convenio Tributario de las Naciones Unidas, y también incluirán disposiciones que requieran el acuerdo de la autoridad competente de una Jurisdicción Contratante como condición para hacer el ajuste correlativo de la imposición por la otra Jurisdicción Contratante.

### **Párrafo 3**

212. La inclusión del Artículo 9(2) del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE en los tratados tributarios es una práctica óptima en el marco de la Acción 14 y no se requiere como parte del estándar mínimo de la Acción 14. Sin embargo, el elemento 1.1 del estándar mínimo de la Acción 14 exige que las jurisdicciones faciliten el acceso al procedimiento de acuerdo amistoso en los casos de precios de transferencia e implementen los acuerdos amistosos resultantes independientemente de que el tratado tributario contenga una disposición inspirada en el Artículo 9(2) del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE. Para reflejar esto, el Artículo 17(3) permite que una Parte se reserve el derecho de no aplicar el párrafo 1 solamente sobre la base de que, a falta de las disposiciones descritas en el Artículo 17(2) en los Tratados Tributarios Cubiertos, o i) la Parte que hace la reserva lleva a cabo el ajuste a que se refiere el Artículo 17, párrafo 1; o ii) su autoridad competente tratará de resolver un caso de precios de transferencia con apego a la disposición relativa al procedimiento de acuerdo amistoso de su tratado tributario. Cuando una Jurisdicción Contratante a un Tratado Tributario Cubierto haga tal reserva y la otra Jurisdicción Contratante no la haga, el Artículo 17 no se aplicará al Tratado Tributario Cubierto y no hay ninguna expectativa creada bajo el Convenio que la Jurisdicción Contratante que no haya hecho la reserva hará un ajuste correlativo.

213. Una Parte también puede reservarse el derecho de que el Artículo no se aplique a sus Tratados Tributarios Cubiertos que ya contengan una disposición del mismo tipo (ya sea que la disposición adopte el lenguaje preciso del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE o el Modelo de Convenio Tributario de las Naciones Unidas, siempre que la disposición contenga un requisito de que una Jurisdicción Contratante haga el ajuste correspondiente). Dicha disposición incluiría, por ejemplo, una disposición que estipula que una Jurisdicción Contratante realizará un ajuste correspondiente si considera que el ajuste está justificado o que el ajuste correspondiente se realizará si se llega a un acuerdo entre las autoridades competentes de las Jurisdicciones Contratantes. Sin embargo, tal como se ha descrito anteriormente en el párrafo 17, dicha disposición no incluiría una disposición que prevea, por ejemplo, que las autoridades competentes de las Jurisdicciones Contratantes puedan realizar consultas para llegar a un acuerdo sobre los ajustes a las utilidades en ambas jurisdicciones o que prevén únicamente que la Jurisdicción Contratante puede hacer un ajuste apropiado. El párrafo 3 también prevé que una Parte que haya formulado una reserva en virtud del Artículo 16(5)(c)(ii) se reserve el derecho de que el Artículo 17 no se aplique a sus Tratados Tributarios Cubiertos sobre la base de que en las negociaciones bilaterales de sus tratados debe aceptar una

disposición del tipo que figura en el párrafo 1, siempre que las Jurisdicciones Contratantes hayan podido llegar a un acuerdo sobre esa disposición y sobre las disposiciones descritas en el Artículo 16(5)(c)(ii).

#### ***Párrafo 4***

214. En el párrafo 4 se exige que cada Parte (distinta de la Parte que haya hecho cualquiera de las reservas previstas en el párrafo 3) notifique al Depositario si cada uno de sus Tratados Tributarios Cubiertos contiene un requisito vigente para realizar un ajuste correlativo y, de ser así, el Artículo y número de párrafo de cada una de dichas disposiciones. Las disposiciones del párrafo 1 sustituirán a esas disposiciones cuando todas las Jurisdicciones Contratantes de un Tratado Tributario Cubierto hayan hecho tal notificación. En otros casos, el párrafo 1 se aplicará al Tratado Tributario Cubierto, pero reemplazará las disposiciones vigentes de un Tratado Tributario Cubierto únicamente en la medida en que esas disposiciones sean incompatibles con el párrafo 1.

### ***Parte VI. Arbitraje***

#### ***Artículo 18 - Elección para Aplicar la Parte VI***

215. La Parte VI del Convenio se aplica únicamente a las Partes que decidan explícitamente aplicarla. El Artículo 18 permite a una Parte optar por aplicar la Parte VI respecto a sus Tratados Tributarios Cubiertos notificando al Depositario de su elección. Como entre dos Jurisdicciones Contratantes de un Tratado Tributario Cubierto, la Parte VI se aplicará solamente si ambas Jurisdicciones Contratantes notifican al Depositario que deciden aplicarla.

#### ***Artículo 19 - Arbitraje Vinculante Obligatorio***

##### ***Párrafo 1***

216. El párrafo 1 contiene la disposición básica sobre arbitraje. Establece que cuando las autoridades competentes no puedan llegar a un acuerdo sobre un caso de conformidad con el procedimiento de acuerdo amistoso previsto en el Tratado Tributario Cubierto dentro de un plazo de dos años, las cuestiones pendientes, a petición de la persona que presentó el caso, se someterán a arbitraje de la manera descrita en la Parte VI. Este procedimiento de arbitraje está disponible cuando, de acuerdo con las disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto relativo al procedimiento de acuerdo amistoso (como puede ser modificado por el Artículo 16(1)), una persona ha presentado un caso a la autoridad competente de una Jurisdicción Contratante sobre la base de que las acciones de una o ambas de las Jurisdicciones Contratantes han resultado para esa persona en imposición que no está de acuerdo con las disposiciones del Tratado Tributario Cubierto. La fecha de inicio para este período de dos años se determina de conformidad con el párrafo 8 o 9, según sea el caso. Las autoridades competentes podrán, sin embargo, acordar un período de tiempo diferente respecto a un caso particular, siempre que notifiquen a la persona que presentó el caso de dicho acuerdo antes de la expiración del período de dos años a que se refiere el apartado (b). Este período de tiempo diferente respecto a un caso particular podría ser más largo o más corto que el período de dos años mencionado en el apartado (b), dependiendo, por ejemplo, de la naturaleza y complejidad del caso particular. Además, como se señala a continuación, el párrafo 11 permite que una Parte se reserve el derecho de sustituir un período de tres años por el período de dos años a que se refiere el apartado (b) para aplicar el Artículo 19 a sus Tratados Tributarios Cubiertos. Una Parte también puede formular reservas respecto al alcance de los casos que son elegibles para el arbitraje, como se describe a continuación en las secciones de esta Nota Explicativa relacionadas con el Artículo 28(2) (sujeto a la aceptación de esas reservas por las otras Partes).

##### ***Párrafo 2***

217. Como se señala en el párrafo 51 del Informe de la Acción 14, el procedimiento de acuerdo amistoso está a disposición de los contribuyentes independientemente de los recursos judiciales y administrativos previstos por la legislación interna de las Jurisdicciones Contratantes. La mayoría de las administraciones tributarias, sin embargo, requerirá que un proceso se lleve a cabo antes que el otro, para asegurar que el

caso de un contribuyente no procederá tanto a través del procedimiento de acuerdo amistoso como de un tribunal o procedimiento administrativo al mismo tiempo. Para adaptarse a este enfoque, el párrafo 2 establece que el plazo previsto en el apartado (b) del párrafo 1 dejará de funcionar cuando una autoridad competente haya suspendido el procedimiento de acuerdo amistoso a que se refiere el párrafo 1, apartado a), porque un caso relativo a uno o más de los mismos asuntos están pendientes ante un juzgado o tribunal administrativo. El plazo comenzará a correr de nuevo cuando el juzgado o el tribunal administrativo haya dictado una decisión final o suspendido o retirado el caso. Cabe señalar, sin embargo, que cuando una Parte hace la reserva descrita en el Artículo 19(12), el proceso de arbitraje terminará si una decisión es tomada por un juzgado o tribunal administrativo durante el período en que se suspende el proceso de arbitraje.

218. El párrafo 2 dispone también que el plazo previsto en el apartado (b) del párrafo 1 dejará de funcionar cuando una persona que haya presentado un caso y una autoridad competente hayan acordado suspender el procedimiento de acuerdo amistoso por cualquier motivo. Esto se aplicaría, por ejemplo, cuando el contribuyente y la autoridad competente hayan acordado suspender el procedimiento de acuerdo amistoso debido a una enfermedad grave o alguna otra dificultad personal. El período comenzaría a correr nuevamente una vez que se haya levantado la suspensión.

### **Párrafo 3**

219. En algunos casos, después de que un contribuyente haya facilitado la información inicial necesaria para llevar a cabo un examen sustantivo del caso, las autoridades competentes pueden necesitar solicitar información adicional al contribuyente. Por ejemplo, una vez que se haya iniciado el período previsto en el apartado (b) del párrafo 1 y después de un análisis posterior basado en la tramitación del caso, una autoridad competente podrá determinar que necesita información adicional respecto a una estructura o transacción particular para llegar a un acuerdo sobre cómo resolver una cuestión pendiente. En tales casos, el incumplimiento de una persona directamente afectada por el caso (es decir, la persona que hizo la solicitud inicial de un procedimiento de acuerdo amistoso o una persona cuya obligación tributaria se ve directamente afectada por el caso) para proveer dicha información adicional de manera oportuna puede retrasar o impedir que las autoridades competentes puedan resolver el caso. A este respecto, el párrafo 3 dispone que el plazo previsto en el apartado (b) del párrafo 1 se ampliará cuando ambas autoridades competentes acuerden que una persona directamente afectada por el caso no ha facilitado oportunamente la información material adicional solicitada por cualquiera de las autoridades competentes después del comienzo del período previsto en el párrafo 1, apartado (b). En ese caso, el período se prorrogará por un período de tiempo igual al período que comienza en la fecha en que se solicitó la información y que finalizará en la fecha en que se proporcionó dicha información.

### **Párrafo 4**

220. El proceso de arbitraje previsto en la Parte VI tiene por objeto proporcionar un mecanismo para que las autoridades competentes resuelvan cuestiones que de otro modo podrían impedir un acuerdo respecto de los casos en el marco del procedimiento de acuerdo amistoso. Dado que el procedimiento de arbitraje es una extensión del procedimiento de acuerdo amistoso que sirve para mejorar la eficacia del procedimiento, el apartado (a) establece que la decisión arbitral se aplicará mediante el acuerdo amistoso relativo a un caso particular. Esto significa que, a raíz de la decisión del panel de arbitraje, las autoridades competentes celebrarán un acuerdo amistoso que (excepto en la medida en que se aplique el Artículo 24) refleje el resultado de la decisión arbitral. Este párrafo también establece que la decisión arbitral es definitiva, lo que significa que, sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso (ii) del apartado (b), la decisión arbitral no podrá ser modificada ni por las autoridades competentes ni por el panel arbitral, a menos que se apliquen las disposiciones del Artículo 24 para permitir un acuerdo sobre una resolución diferente.

221. El apartado (b) establece que la decisión arbitral será vinculante para ambas Jurisdicciones Contratantes, excepto en tres situaciones: i) si una persona directamente afectada por el caso no acepta el acuerdo amistoso que implementa la decisión arbitral; ii) si la decisión arbitral se considera inválida por una decisión final de los tribunales de una de las Jurisdicciones Contratantes; y iii) si una persona directamente afectada por el caso persigue un litigio en cualquier tribunal o tribunal administrativo sobre las cuestiones que se resolvieron en el acuerdo amistoso que aplica la decisión arbitral. El término "decisión final de los tribunales"

describe una decisión que no es meramente una orden provisional o una decisión. La decisión puede ser en cualquier nivel de los tribunales en una de las Jurisdicciones Contratantes.

222. El apartado (b) inciso (i) se refiere a la situación en la cual una persona directamente afectada por el caso no acepta el acuerdo amistoso que implementa la decisión arbitral. En el caso de que se llegue a un acuerdo amistoso antes de agotar los recursos internos, las autoridades competentes podrán exigir, como condición para la finalización o celebración del acuerdo, que el contribuyente renuncie al ejercicio de los derechos a los recursos internos respecto de los asuntos resueltos mediante el acuerdo amistoso sobre el caso. Sin tal renuncia, una decisión judicial posterior podría impedir que las autoridades fiscales aplicaran el acuerdo. En consecuencia, se considerará que una persona directamente afectada por el caso no acepta el acuerdo amistoso si esa persona no se retira de ningún procedimiento legal interno o de cualquier otra forma terminar cualquier procedimiento judicial o administrativo pendiente de conformidad con el acuerdo amistoso dentro de los 60 días posteriores a la notificación del acuerdo amistoso que implementa la decisión arbitral. En caso de que el acuerdo amistoso no sea aceptado o se considere que no se ha aceptado, el caso no será objeto de nuevas consideraciones por parte de las autoridades competentes.

223. El inciso II) del apartado b) dispone que si una decisión final de los tribunales de una de las Jurisdicciones Contratantes sostiene que la decisión arbitral es nula, se considerará que no se ha presentado la solicitud de arbitraje y se considerará el proceso de arbitraje no tuvo lugar (a excepción de los efectos del Artículo 21, relacionados con la confidencialidad, y el Artículo 25, relacionados con los costos de los procedimientos de arbitraje). Este párrafo no tiene por objeto proporcionar fundamentos independientes para la invalidación de una decisión arbitral cuando tales motivos no existen bajo la legislación interna de las Jurisdicciones Contratantes. En su lugar, se pretende garantizar que cuando un tribunal de una de las Jurisdicciones Contratantes invalide una decisión arbitral basada en las normas vigentes, la otra Jurisdicción Contratante no está obligada a aplicar la decisión. Esto puede ocurrir en virtud de la legislación interna de algunas jurisdicciones, por ejemplo, cuando haya habido un fracaso de procedimiento (por ejemplo, una violación de los requisitos de imparcialidad o independencia aplicables a los árbitros de conformidad con el Artículo 20), o colusión entre el contribuyente y una de las Jurisdicciones Contratantes) que ha afectado materialmente el resultado del proceso de arbitraje. Sin embargo, no se espera que un tribunal anule una decisión arbitral porque no está de acuerdo con el resultado del proceso de arbitraje. Este apartado prevé también que, en tal caso, el contribuyente podrá presentar una nueva solicitud de arbitraje a menos que las autoridades competentes estén de acuerdo en que no se permitirá esa nueva solicitud. Esta nueva solicitud podrá hacerse sin esperar el transcurso del plazo previsto en el apartado b) del párrafo 1, ya que dicho plazo ya habrá pasado. Se espera que las autoridades competentes estén de acuerdo en que tal solicitud no debería ser permitida cuando las acciones del contribuyente fueran la causa principal de la invalidación de la decisión arbitral.

224. El inciso III) del apartado b) establece que la decisión arbitral no será vinculante para ninguna de las Jurisdicciones Contratantes si el contribuyente persigue un litigio en un juzgado o tribunal administrativo sobre cuestiones que se resolvieron en el acuerdo amistoso que aplica la decisión arbitral. Este apartado garantiza que cuando una Parte no está autorizada por su legislación nacional a exigir que un contribuyente renuncie a un litigio como parte de la aceptación de una decisión en virtud del procedimiento de acuerdo amistoso, ese litigio no puede utilizarse para lograr la no imposición o la imposición reducida; por ejemplo, afirmando que la decisión arbitral vincula a una Jurisdicción Contratante mientras que el resultado del litigio vincula a la otra.

#### **Párrafos 5 a 9**

225. Los párrafos 5 al 9 establecen reglas detalladas para establecer la fecha de inicio del período antes de que un caso sea elegible para el arbitraje. El párrafo 5 dispone que la autoridad competente que recibió la solicitud inicial de un procedimiento de acuerdo amistoso debe notificar a la persona que presentó el caso que la solicitud ha sido recibida y enviar una notificación de la solicitud, junto con una copia de la solicitud, a la otra autoridad competente. En virtud del párrafo 6, una autoridad competente debe notificar a la persona que presentó el caso y a la otra autoridad competente que ha recibido toda la información necesaria para llevar a cabo el examen sustantivo del caso o solicitar información adicional a la persona que presentó el caso, dentro de los tres meses naturales siguientes a la fecha en que recibió la solicitud inicial o se le notificó la solicitud, según sea el caso. Como se indica más adelante en el párrafo 229, las autoridades competentes deben resolver entre ellas la información mínima que cada una de ellas requerirá para llevar a cabo un examen sustantivo del caso y publicar una lista de esa información. Las autoridades competentes

también desearán resolver otras cuestiones de procedimiento relacionadas con la aplicación de los párrafos 5 a 9.

226. Cuando una o ambas autoridades competentes soliciten información adicional, el párrafo 7 dispone que, una vez recibida dicha información, la autoridad competente que solicite la información dispondrá de tres meses calendario para notificar a la persona que presenta el caso y a la otra autoridad competente que ha recibido toda la información necesaria, o que la información solicitada todavía falta.

227. La fecha de inicio del período a que se refiere el apartado (b) del párrafo 1 depende de si se ha solicitado dicha información adicional. En los casos en que no se haya solicitado información adicional, el párrafo 8 establece que la fecha de inicio es la anterior a: a) la fecha en que ambas autoridades competentes hayan notificado a la persona que presentó el caso que se recibió toda la información necesaria (es decir, en el que la segunda de las dos autoridades competentes haya efectuado dicha notificación), y b) tres meses calendario después de la fecha en que la autoridad competente a la que se solicitó inicialmente el procedimiento de acuerdo amistoso notificó a la otra autoridad competente dicha solicitud.

228. En los casos en que se solicitó información adicional, el párrafo 9 establece que, en general, la fecha de inicio es la anterior: a) la última fecha en que las autoridades competentes que solicitaron la información adicional hayan notificado al contribuyente y a la otra autoridad competente que la información ha sido recibida; y b) la fecha que es de tres meses calendario después de que ambas autoridades competentes hayan recibido la información adicional de la persona que presentó el caso. Si cualquiera de las autoridades competentes notifica al contribuyente y a la otra autoridad competente que todavía falta una parte de la información solicitada, dicha notificación se tratará como una solicitud de información adicional.

#### **Párrafo 10**

229. Reconociendo la gran variedad de sistemas jurídicos y fiscales y el hecho de que cada relación de autoridad competente es única, el párrafo 10 exige que las autoridades competentes de las Jurisdicciones Contratantes resuelvan de común acuerdo el modo de aplicación de las disposiciones de arbitraje, (pero no limitado a) la información mínima necesaria para que cada autoridad competente realice un examen sustantivo del caso, antes de la fecha en que las cuestiones no resueltas en un caso de procedimiento de acuerdo amistoso puedan ser sometidas a arbitraje. Ordinariamente, las directrices publicadas por una Jurisdicción Contratante indican la información que se requeriría para consideración de una solicitud de un procedimiento de acuerdo amistoso. En estos casos, se supone que las autoridades competentes de las Jurisdicciones Contratantes generalmente acordarían mutuamente enumerar o de otra manera identificar la información incluida en esa guía como la información que sería requerida por cada Jurisdicción Contratante para llevar a cabo la consideración sustantiva del caso.

230. Aunque en la Parte VI se establecen las disposiciones básicas relativas al arbitraje, así como las normas por defecto para garantizar que los elementos estructurales clave del proceso están en vigor, garantizar el buen funcionamiento del proceso de arbitraje requerirá una estrecha colaboración de las autoridades competentes para acordar conjuntamente los detalles procesales y operacionales del proceso de arbitraje. Será importante que las autoridades competentes consulten estrechamente sobre estos detalles a fin de garantizar que el modo de aplicación de la Parte VI se resuelva antes de que las cuestiones no resueltas en un caso de procedimiento de acuerdo amistoso sean en primer lugar elegibles para el arbitraje. Este modo de aplicación puede cambiarse de vez en cuando. A falta de un acuerdo previo, las autoridades competentes y los contribuyentes pueden experimentar dificultades y retrasos en el proceso de arbitraje. Se espera que se produzca un modelo de acuerdo de autoridad competente que pueda ser utilizado como base para esta consulta. Los ejemplos de los tipos de detalles que deben acordarse entre las autoridades competentes se describen a continuación en el texto explicativo relacionado con las otras disposiciones de la Parte VI.

#### **Párrafo 11**

231. El párrafo 11 permite que una Parte se reserve el derecho de sustituir el período de dos años establecido en el párrafo 1 apartado (b) por un período de tres años a los efectos de aplicar la Parte VI de sus Tratados Tributarios Cubiertos. Al igual que otras reservas al Convenio, cuando una Jurisdicción Contratante a un Tratado Tributario Cubierto haga esta reserva, se aplicará para los efectos de la aplicación de dicho Tratado Tributario Cubierto por ambas Jurisdicciones Contratantes.

## **Párrafo 12**

232. En algunas jurisdicciones, un acuerdo amistoso celebrado por la autoridad competente no puede invalidar la decisión de un juzgado o tribunal administrativo de esa jurisdicción, ya sea como cuestión de derecho o como cuestión de política o práctica administrativa. Dichas jurisdicciones, o las jurisdicciones que deseen adoptar tal práctica, tal vez deseen asegurar que el proceso de arbitraje no pueda ser seguido respecto a asuntos que han sido resueltos a través de litigios internos, ya sea antes de someter los asuntos a arbitraje o durante el proceso de arbitraje. El párrafo 12 aborda esta cuestión al permitir que una Parte se reserve el derecho de excluir de las cuestiones de arbitraje respecto de las cuales haya sido dictada una decisión por un juzgado o tribunal administrativo de cualquiera de las Jurisdicciones Contratantes.
233. En el caso de un Tratado Tributario Cubierto de una Jurisdicción Contratante que haya formulado la reserva descrita en el párrafo 12, una cuestión no resuelta no será sometida a arbitraje si una decisión sobre esa cuestión ya ha sido dictada por un juzgado o tribunal administrativo de cualquiera de las Jurisdicciones Contratantes. Además, el proceso de arbitraje terminará si una decisión sobre la cuestión pendiente es dictada por un juzgado o tribunal administrativo de una de las Jurisdicciones Contratantes en cualquier momento después de que se haya formulado una solicitud de arbitraje y antes de que se haya dictado la decisión arbitral.

## **Artículo 20 - Nombramiento de Árbitros**

### **Párrafos 1 y 2**

234. Los párrafos 1 y 2 establecen las reglas básicas para la composición de un panel de arbitraje y el nombramiento y calificación de los árbitros. Si bien estas normas se aplican por defecto, el párrafo 1 también permite a las autoridades competentes acordar mutuamente diferentes reglas, de manera general o respecto a un caso particular.
235. En virtud del párrafo 2, el panel de arbitraje se compone de tres miembros individuales. Estos miembros deben tener conocimiento o experiencia en asuntos tributarios internacionales, sin embargo, a menos que las autoridades competentes acuerden lo contrario, no se requiere que cada miembro tenga experiencia como juez o árbitro. Cada autoridad competente designará a un miembro en un plazo de 60 días a partir de la fecha de la solicitud de arbitraje de conformidad con el párrafo 1 del Artículo 19. Estos dos miembros deberán entonces designar un tercer miembro que no sea nacional o residente de cualquiera de las Jurisdicciones Contratantes para actuar como Presidente del panel de arbitraje dentro de los 60 días posteriores al nombramiento.
236. Cada miembro que forme parte del panel de arbitraje debe ser imparcial e independiente de las autoridades competentes, de las administraciones tributarias y de los ministerios de finanzas (o de los ministerios o departamentos pertinentes equivalentes, independientemente de su nombre) al momento de aceptar su nombramiento, de las Jurisdicciones Contratantes, así como a todas las personas directamente afectadas por el caso y sus asesores. Cada miembro deberá mantener su imparcialidad e independencia durante todo el proceso y deberá, durante un período de tiempo razonable, evitar conductas que puedan perjudicar la apariencia de imparcialidad e independencia de los miembros del panel de arbitraje respecto al procedimiento. Dicho comportamiento incluiría, por ejemplo, la aceptación de un empleo con una de las personas directamente afectadas por el caso poco después de dictar la decisión arbitral respecto al caso. Al establecer el modo de aplicación de la Parte VI, las autoridades competentes tal vez deseen acordar detalles adicionales respecto a las normas aplicables de imparcialidad e independencia. Por ejemplo, las autoridades competentes tal vez deseen exigir que cualquier posible miembro del panel de arbitraje revele a las autoridades competentes cualquier hecho o circunstancia que pueda poner en entredicho la imparcialidad o la independencia del posible miembro. Las autoridades competentes tal vez deseen también acordar reglas que aborden la situación en la que un miembro del panel no está en condiciones de desempeñar sus funciones como resultado de una enfermedad o incapacidad, que no cumple con las normas de imparcialidad e independencia o cualquier otra razón.

### **Párrafos 3 y 4**

237. Los párrafos 3 y 4 describen las reglas por incumplimiento que se aplicarán en el caso en que cualquiera de las autoridades competentes no designe a un árbitro en los plazos establecidos o en el caso en que dos miembros iniciales del panel arbitral no designen un presidente. Estos párrafos estipulan que, en tales casos, el nombramiento será realizado por el funcionario de más alto rango del Centro de Política y Administración Tributaria de la OCDE que no sea nacional de ninguna de las Jurisdicciones Contratantes. Estas reglas por defecto pretenden asegurar que el arbitraje y, por tanto, la resolución de los asuntos en un caso de procedimiento de acuerdo amistoso, no puedan ser retrasados indebidamente por la falta de constitución de un panel de arbitraje. Como norma por defecto, las reglas de los párrafos 3 y 4 se aplicarán únicamente en la medida en que las autoridades competentes no hayan acordado mutuamente normas diferentes.

### **Artículo 21 - Confidencialidad de los Procedimientos de Arbitraje**

#### **Párrafo 1**

238. Para garantizar que el proceso de arbitraje pueda cumplir su objetivo sin menoscabar la confidencialidad del procedimiento de acuerdo amistoso, es importante que las autoridades competentes puedan proporcionar a los árbitros la información pertinente, con los mismos estrictos requisitos de confidencialidad que se aplicarán a las autoridades competentes. Para ello, el párrafo 1 dispone que, únicamente para los efectos de la Parte VI del Tratado Tributario Cubierto y de las leyes internas de las Jurisdicciones Contratantes relacionadas con el intercambio de información, confidencialidad y asistencia administrativa, los miembros del panel de arbitraje serán considerados personas o autoridades a quienes se puede revelar información. De conformidad con el párrafo 1, dicha información también podrá ser divulgada a posibles árbitros, únicamente en la medida necesaria para verificar su capacidad para cumplir los requisitos de los árbitros, incluida, por ejemplo, su independencia e imparcialidad. El párrafo 1 dispone además que la información recibida por el panel de arbitraje o por posibles árbitros, así como cualquier información que las autoridades competentes puedan recibir del panel de arbitraje, se considerarán intercambio de información con apego a las disposiciones sobre intercambio de información y asistencia administrativa del Tratado Tributario Cubierto. Reconociendo la necesidad de equilibrar el objetivo de reducir al mínimo la cantidad de personas a las que se puede divulgar información respecto de la necesidad de apoyo del personal de los miembros del panel de arbitraje, este párrafo también prevé la divulgación en las mismas condiciones a un máximo de tres miembros del personal del miembro del panel.

#### **Párrafo 2**

239. El párrafo 2 obliga a las autoridades competentes a garantizar que los miembros del panel de arbitraje y su personal acuerden por escrito, antes de actuar en un procedimiento de arbitraje, tratar cualquier información relacionada con el procedimiento de arbitraje de conformidad con los requisitos de confidencialidad y no revelación al amparo de las disposiciones del Tratado Tributario Cubierto relacionadas con el intercambio de información y asistencia administrativa y con las leyes aplicables de las Jurisdicciones Contratantes. Como parte del acuerdo sobre el modo de aplicación de la Parte VI en virtud del Artículo 19 párrafo 10, las autoridades competentes tal vez deseen resolver los detalles de este proceso, incluida la autoridad competente que obtendría dicho acuerdo por escrito. Las consecuencias del incumplimiento de dicho acuerdo se determinarían de conformidad con la legislación interna de las Jurisdicciones Contratantes y de los términos del acuerdo.

### **Artículo 22 - Resolución de un Caso Previo a la Conclusión del Arbitraje**

240. Reconociendo que el objeto del arbitraje en virtud de la Parte VI es resolver los litigios entre las autoridades competentes derivados de casos de procedimiento de acuerdo amistoso, el Artículo 22 establece que el procedimiento de acuerdo amistoso y el procedimiento de arbitraje terminarán si, durante el proceso de arbitraje (en cualquier momento después de que se haya formulado una solicitud de arbitraje y antes de que el panel arbitral haya dictado su decisión), (i) las autoridades competentes llegan a un acuerdo amistoso para resolver el caso o (ii) el contribuyente retira su solicitud de Arbitraje o su solicitud de un procedimiento de acuerdo amistoso.

## **Artículo 23 - Tipo de Proceso de Arbitraje**

### **Párrafo 1**

241. El párrafo 1 establece reglas de incumplimiento respecto al tipo de procedimiento de arbitraje que se aplicará a los procedimientos de arbitraje de conformidad con la Parte VI, pero permite a las autoridades competentes de las Jurisdicciones Contratantes acordar mutuamente diferentes reglas que pueden aplicarse a todos los casos o en un caso particular.
242. Por defecto, se aplicará un procedimiento de arbitraje de "oferta final" (también conocido como "última mejor oferta"), salvo en la medida en que las autoridades competentes acuerden mutuamente diferentes reglas. Bajo este enfoque, las autoridades competentes someterán cada una al panel de arbitraje una propuesta de resolución que aborde todas las cuestiones no resueltas en el caso de una manera que sea consistente con cualquier acuerdo previo alcanzado en ese caso por las autoridades competentes. Para cada ajuste o emisión similar en el caso, la resolución propuesta incluirá solamente la disposición de montos monetarios específicos (por ejemplo, de ingreso o gasto) o la tasa máxima de impuesto cobrada de acuerdo con el Tratado Tributario Cubierto. En algunos casos, sin embargo, las cuestiones no resueltas incluirán preguntas sobre si se han cumplido las condiciones para aplicar una disposición de un Tratado Tributario Cubierto. Cuando las cuestiones no resueltas en un caso incluyan una "cuestión clave", como si una persona es residente de una Jurisdicción Contratante o si una empresa de una de las Jurisdicciones Contratantes tiene un establecimiento permanente en la otra Jurisdicción Contratante, las autoridades competentes pueden someter sus respuestas propuestas a la pregunta inicial (es decir, sí o no). Si hay otras cuestiones no resueltas cuya disposición está supeditada a la respuesta alcanzada respecto a la pregunta inicial, se espera que las autoridades competentes presenten también propuestas de resolución alternativas de las cuestiones pendientes.
243. Los proyectos de resolución presentados por las autoridades competentes de cada Jurisdicción Contratante podrán ser apoyados por un documento de posición. Cada autoridad competente podrá también presentar una respuesta en relación con la resolución propuesta y el documento de posición de apoyo presentado por la otra autoridad competente. El escrito de contestación y su documento de respaldo tienen por objeto abordar únicamente las posiciones y los argumentos de la otra autoridad competente y no pretenden que la autoridad competente pueda presentar argumentos adicionales en favor de su propia posición. El apartado b) del párrafo 1 establece que cada autoridad competente que presente una propuesta de resolución, documento de posición o respuesta deberá presentar una copia a la otra autoridad competente en la fecha en que se haya presentado la propuesta de resolución, documento de posición o respuesta. En el acuerdo de la autoridad competente sobre el modo de aplicación del procedimiento de arbitraje al que se ingresó al amparo del párrafo 10 del Artículo 19 deben indicarse las fechas de vencimiento de las resoluciones propuestas, los documentos de posición o de respuesta, junto con otros detalles respecto a estos documentos (como, por ejemplo, su duración máxima). Como parte de ese acuerdo, las autoridades competentes también desearán describir el proceso que utilizarán para llegar a un acuerdo sobre las cuestiones que se resolverán por el panel de arbitraje.
244. En el proceso de arbitraje de "oferta final", el panel arbitral seleccionará como decisión uno de los proyectos de resolución presentados por las autoridades competentes. En un caso que implique una o más preguntas de umbral, el panel de arbitraje decidirá la (s) cuestión (es) de umbral y luego adoptará una de las propuestas de resolución alternativas presentadas por las autoridades competentes. La decisión será adoptada por una mayoría simple de los miembros del panel, y no incluirá ninguna razón o explicación. A la luz de la finalidad del arbitraje para actuar como un método simplificado para resolver las disputas entre las autoridades competentes, la decisión se entregará por escrito a las autoridades competentes y no podrá utilizarse como precedente respecto a otros casos.

### **Párrafo 2**

245. En virtud del párrafo 2, una Parte que no esté dispuesta a aceptar el criterio de "oferta final" descrita en el párrafo 1 como regla por defecto puede reservarse el derecho de no aplicar el párrafo 1 a sus Tratados Tributarios Cubiertos y adoptar la "opinión independiente" como el tipo de arbitraje predeterminado, salvo en la medida en que las autoridades competentes de las dos Jurisdicciones Contratantes acuerden mutuamente diferentes reglas, que pueden aplicarse a todos los casos o un caso particular. Según el criterio

de la "opinión independiente", cada autoridad competente debe proporcionar al panel de arbitraje cualquier información que el panel considere necesaria para llegar a su decisión. Como parte del acuerdo amistoso de conformidad con el párrafo 10 del Artículo 19, las autoridades competentes tal vez deseen describir el proceso que utilizarán para llegar a un acuerdo sobre las cuestiones que el grupo arbitral resolverá. Las autoridades competentes también podrán acordar, como parte del acuerdo de autoridad competente celebrado de conformidad con el párrafo 10 del Artículo 19, que cada autoridad competente pueda presentar un documento de posición de apoyo para consideración por el panel de arbitraje. A menos que las autoridades competentes acuerden lo contrario, el panel de arbitraje no podrá tener en cuenta ninguna información que no estuviera disponible para ambas autoridades competentes antes de que ambas autoridades competentes recibieran la solicitud de arbitraje.

246. El panel de arbitraje decidirá entonces las cuestiones que hayan sido sometidas a arbitraje de conformidad con las disposiciones aplicables del Tratado Tributario Cubierto y, con sujeción a esas disposiciones, las de las leyes nacionales de las Jurisdicciones Contratantes. A este respecto, el panel arbitral examinará la aplicación de la legislación interna sólo en la medida necesaria para determinar si una Jurisdicción Contratante aplicó correctamente el Tratado Tributario Cubierto. Las autoridades competentes también podrán, de común acuerdo, identificar otras fuentes de derecho o autoridad que serán examinadas por el panel de arbitraje.
247. La decisión del panel arbitral será presentada por escrito a las autoridades competentes, indicando las fuentes del derecho en que se basó y el razonamiento que condujo a su resultado. También incluiría normalmente una descripción de los hechos y circunstancias pertinentes del caso, una declaración clara de las posiciones de ambas autoridades competentes y un breve resumen de los procedimientos. La adopción de la decisión arbitral será por mayoría simple de los miembros del panel. Al igual que con el enfoque de "oferta final", la decisión no tendrá valor precedente.

### **Párrafo 3**

248. Cuando una Parte que haya optado por aplicar la Parte VI haya hecho la reserva permitida en el párrafo 2 y la otra Parte que haya optado por aplicar la Parte VI ya sea que: i) también haga la reserva permitida en el párrafo 2 o II) no haga nada, se aplicará un criterio de "opinión independiente" entre esas dos Partes. En consecuencia, el párrafo 3 establece un mecanismo para abordar la situación en la que dos Partes tienen puntos de vista divergentes y firmes sobre su tipo de arbitraje preferido. En virtud del párrafo 3, una Parte que no se haya reservado el derecho de aplicar el criterio de la opinión independiente como regla por defecto bajo el párrafo 2 puede reservarse el derecho de que las reglas por defecto previstas en los párrafos 1 y 2 no se apliquen respecto a sus Tratados Tributarios Cubiertos con las Partes que se han reservado el derecho de aplicar el criterio de la "opinión independiente" como regla por defecto en lugar del arbitraje de "oferta final". Cuando una Parte haya hecho la reserva permitida en el párrafo 3, se dejaría a la autoridad competente de esa Parte y a la autoridad competente de la Parte que hizo una reserva en virtud del párrafo 2 determinar el tipo de procedimiento de arbitraje que se aplicaría entre las dos Partes.
249. Cuando una Jurisdicción Contratante haya formulado una reserva con apego a un Tratado Tributario Cubierto y, cuando la otra Jurisdicción Contratante haya formulado una reserva de conformidad con el párrafo 2, las autoridades competentes deberán esforzarse por llegar a un acuerdo sobre el tipo de proceso arbitral que se aplicará a todos los casos que surjan bajo el Tratado Tributario Cubierto. Hasta que no se alcance dicho acuerdo, no se aplicará el Artículo 19. En consecuencia, las autoridades competentes no están obligadas a examinar una solicitud de arbitraje hasta que se alcance dicho acuerdo.

### **Párrafos 4 y 5**

250. El párrafo 4 dispone que las Partes podrán optar por aplicar el párrafo 5 de sus Tratados Tributarios Cubiertos. Este párrafo es una disposición opcional que, sin perjuicio de lo dispuesto en los párrafos 6 y 7, se aplicará entre dos Jurisdicciones Contratantes a un Tratado Tributario Cubierto si cualquiera de las Jurisdicciones Contratantes decide aplicarlo y notifica al Depositario en consecuencia. El párrafo 5 exige que las autoridades competentes, antes del inicio del procedimiento arbitral, aseguren que cada contribuyente involucrado en el caso y sus asesores acuerden por escrito no revelar ninguna de la información recibida durante el curso del procedimiento de arbitraje ni de la autoridad competente ni del panel de arbitraje. El incumplimiento sustancial de este acuerdo entre el momento en que se formuló la

solicitud de arbitraje y el fallo del panel arbitral dará lugar a la terminación del procedimiento de acuerdo amistoso y del procedimiento arbitral respecto al caso.

### ***Párrafos 6 y 7***

251. El párrafo 6 permite que una Parte, que no sea una Parte que haya optado por aplicar el párrafo 5, se reserve el derecho de no aplicar el párrafo 5 respecto a uno o más Tratados Tributarios Cubiertos (o respecto a todos sus Tratados Tributarios Cubiertos). Sin embargo, una Parte que haya optado por aplicar el párrafo 5 podrá reservarse el derecho en virtud del párrafo 7, para que la Parte VI no se aplique en del todo respecto a cualquier Tratado Tributario Cubierto para el cual la otra Jurisdicción Contratante haya hecho la reserva de conformidad con el párrafo 6. El efecto general de los párrafos 4 a 7 es asegurar que cuando una Jurisdicción Contratante de un Tratado Tributario Cubierto haya elegido aplicar el párrafo 5, los contribuyentes deberán mantener secreta la información recibida durante el proceso de arbitraje por defecto. Las Partes que no lo consideren necesario, sin embargo, pueden optar por no cumplir con este requisito respecto a uno o más Tratados Tributarios Cubiertos. Sin embargo, aquellas Partes que consideren esencial exigir al contribuyente que mantenga estricta confidencialidad, pueden no optar por el arbitraje completamente con una Parte que haya optado por no aplicar la regla de no divulgación.

### ***Artículo 24 - Acuerdo sobre una Resolución Diferente***

#### ***Párrafos 1 y 2***

252. El párrafo 1 permite a una Parte, optar por aplicar el párrafo 2 respecto a sus Tratados Tributarios Cubiertos. No obstante lo dispuesto en el del Artículo 19(4), el párrafo 2 permite a las autoridades competentes apartarse de la decisión arbitral y acordar una resolución diferente en el plazo de tres meses naturales a partir de la fecha en que se les ha entregado la decisión. Esto puede ocurrir, por ejemplo, si el panel de arbitraje emite una decisión que ambas autoridades competentes consideran una resolución inadecuada de las cuestiones en el caso. El párrafo 2 es una disposición opcional y se aplicará respecto a un Tratado Tributario Cubierto solo si ambas Jurisdicciones Contratantes deciden aplicarlo.

#### ***Párrafo 3***

253. Algunas jurisdicciones consideran que es improbable que se aplique el Artículo 24 cuando se utilice el enfoque de "oferta final" descrito en el Artículo 23(1), dado que en el arbitraje de "oferta final", la decisión del panel de arbitraje será la posición de una de las dos autoridades competentes. Por consiguiente, el párrafo 3 permite a una Parte que opte por aplicar el párrafo 2 reservarse el derecho de aplicar el párrafo 2 únicamente respecto a sus Tratados Tributarios Cubiertos para los cuales se aplica el criterio de "opinión independiente" descrito en el Artículo 23 (2) sea aplicado.

### ***Artículo 25 - Costos de los Procedimientos de Arbitraje***

254. El Artículo 25 dispone que las autoridades competentes de las Jurisdicciones Contratantes resolverán por acuerdo amistoso las reglas para la división de los honorarios y gastos de los miembros del panel de arbitraje (que no incluirá los del personal de dichos miembros), así como los costos incurridos en relación con el procedimiento de arbitraje. También dispone que, a falta de tal acuerdo, (i) cada Jurisdicción Contratante sufragará sus propios gastos y los de su miembro designado del panel; y II) el costo del presidente del panel de arbitraje y los demás gastos relacionados con la conducción del procedimiento arbitral serán sufragados por las dos Jurisdicciones Contratantes en partes iguales. La referencia a "otros gastos" incluye gastos tales como los gastos razonables de viaje y telecomunicaciones del presidente, pero no se prevé incluir los costos internos asociados con las disposiciones logísticas de las reuniones del panel de arbitraje, como el uso de Instalaciones de reuniones propiedad de una Jurisdicción Contratante, recursos conexos, gestión financiera, otro apoyo logístico proporcionado por la autoridad competente de una Jurisdicción Contratante y coordinación administrativa general de los procedimientos que, en general, correrían a cargo de la Jurisdicción Contratante anfitriona de la reunión.

255. Las autoridades competentes también desearán llegar a un acuerdo sobre el tabulador de las tasas de honorarios que deben pagarse a los miembros del panel de arbitraje. Son libres de acordar la fijación de

tales honorarios de una manera que refleje las circunstancias particulares de las Jurisdicciones Contratantes, su relación particular, y el tipo de proceso de arbitraje. Además, en algunas jurisdicciones, los procedimientos de ratificación pueden requerir que se identifiquen los costos estimados relacionados con los procedimientos de arbitraje. Para esas jurisdicciones, puede ser necesario que las autoridades competentes acuerden un cronograma de honorarios por adelantado. Las jurisdicciones han utilizado una variedad de tablas de honorarios como recursos para este fin, incluido el calendario de honorarios fijado por el Centro Internacional de Arreglo de Diferencias Relativas a Inversiones y el calendario de honorarios previsto en el Código de Conducta revisado del Convenio de 23 de julio de 1990 para la Eliminación de la Doble Imposición en relación con el Ajuste de las Utilidades de Empresas Asociadas (el Convenio de Arbitraje de la UE). Las jurisdicciones también han limitado la cantidad de viajes y el número de días por los cuales los miembros del panel serán compensados.

## **Artículo 26 - Compatibilidad**

### **Párrafo 1**

256. El párrafo 1 es una cláusula de compatibilidad que describe la interacción entre las disposiciones de la Parte VI y las disposiciones de los Tratados Tributarios Cubiertos que prevén el arbitraje de los casos de procedimiento de acuerdo amistoso. Este párrafo establece que las disposiciones de la Parte VI se aplicarán a los Tratados Tributarios Cubiertos que no contemplen ya el arbitraje de las cuestiones no resueltas derivadas de los casos de procedimiento de acuerdo amistoso presentados a las autoridades competentes por los contribuyentes. La Parte VI también se aplicará en lugar de las disposiciones de arbitraje vigentes que se aplican a las cuestiones derivadas de los casos de procedimiento de acuerdo amistoso (ya sea que prevean un arbitraje vinculante obligatorio o no), sujeto a la reserva del párrafo 4, la aplicación de ciertas disposiciones vinculantes obligatorias de arbitraje. Cada Parte que decida aplicar la Parte VI deberá notificar al Depositario si sus Tratados Tributarios Cubiertos (distintos de los incluidos en el párrafo 4) contienen disposiciones de arbitraje (y, en caso afirmativo, el artículo y el número de párrafo de cada disposición). Se espera que, en algunos casos, las Jurisdicciones Contratantes de un Tratado Tributario Cubierto que ya prevea un arbitraje vinculante obligatorio prefieren hacer la reserva descrita en el párrafo 4 para preservar esas disposiciones. En otros casos, como se señaló anteriormente en los párrafos 15 y 18, se espera que las Jurisdicciones Contratantes hagan todo lo posible por notificar al Depositario de todas las disposiciones vigentes que prevean el arbitraje de cuestiones pendientes que surjan de un caso de procedimiento de acuerdo amistoso. Como resultado, se espera que la circunstancia en la que no se identifique una disposición de arbitraje vigente sea extremadamente rara.

### **Párrafo 2**

257. El párrafo 2 describe la interacción entre las disposiciones de la Parte VI y las disposiciones de un convenio bilateral o multilateral que prevé el arbitraje vinculante obligatorio de las cuestiones pendientes que surjan de un caso de procedimiento de acuerdo amistoso. Dado que el propósito de tales convenios, como el propósito de la Parte VI, es resolver las controversias de manera eficiente y efectiva, el párrafo 2 evita la duplicación de esfuerzos al disponer que una cuestión no resuelta derivada de un procedimiento de acuerdo amistoso no será sometida a arbitraje bajo la Parte VI si previamente se ha establecido un grupo arbitral u órgano similar respecto a la cuestión en virtud de otro convenio bilateral o multilateral que disponga el arbitraje vinculante obligatorio de las cuestiones pendientes. Sin embargo, si todavía no se ha establecido un panel arbitral en virtud de otro convenio, la Parte VI seguirá aplicándose para garantizar que las cuestiones no resueltas que surjan en los casos de procedimiento de acuerdo amistoso puedan ser sometidas al arbitraje de conformidad con el Artículo 19 para ser resueltas lo más rápido posible.

### **Párrafo 3**

258. El párrafo 3 aclara que las disposiciones de la Parte VI no tienen por objeto afectar el cumplimiento de obligaciones más amplias (por ejemplo, obligaciones de resolver cuestiones o casos que no están cubiertos por la Parte VI) respecto al arbitraje de cuestiones pendientes planteadas en el contexto de un procedimiento de acuerdo amistoso resultante de cualquier convenio del que las Partes Contratantes sean o vayan a ser Partes, distintas de las disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto que hayan sido reemplazadas por la Parte VI de conformidad con el párrafo 1.

#### **Párrafo 4**

259. Como se señaló anteriormente, el párrafo 4 permite a una Parte preservar las actuales disposiciones obligatorias de arbitraje vinculante reservando el derecho de que la Parte VI no se aplique a uno o más Tratados Tributarios Cubiertos (o a todos sus Tratados Tributarios Cubiertos) que contempla un Arbitraje vinculante de las cuestiones pendientes planteadas en un caso de procedimiento de acuerdo amistoso. En este contexto, se considerará que un Tratado Tributario Cubierto prevé un "arbitraje vinculante obligatorio" si, en circunstancias específicas (como la solicitud de una persona que presenta el caso), las autoridades competentes deben presentar cuestiones que surjan de un acuerdo amistoso que no se resuelven después de un período de tiempo específico para el arbitraje, y que el resultado de ese arbitraje es vinculante para las autoridades competentes.

### **Parte VII. Disposiciones Finales**

#### **Artículo 27 - Firma y Ratificación, Aceptación o Aprobación**

##### **Párrafo 1**

260. El párrafo 1 estipula que el Convenio estará abierto a la firma a partir del 31 de diciembre de 2016. A continuación se dispone que el Convenio esté abierto a la firma de todos los Estados.

261. Además, dado que ciertas jurisdicciones no estatales han celebrado acuerdos tributarios en virtud de los acuerdos con el Estado responsable de sus relaciones internacionales, el Convenio está abierto a la firma de las jurisdicciones enumeradas en el apartado b). Siguiendo el nombre de cada jurisdicción en el apartado b), se especifica entre paréntesis el nombre del Estado que es responsable de las relaciones internacionales de esa jurisdicción. La inclusión de cada jurisdicción enumerada en el apartado b) fue autorizada por el Estado responsable de sus relaciones internacionales y fue acordada por el Grupo *ad hoc*.

262. Por último, el apartado c) dispone que las Partes y los signatarios podrán autorizar a otras jurisdicciones no estatales a convertirse en Partes del Convenio tras su apertura a la firma el 31 de diciembre de 2016. Esta decisión debe adoptarse por consenso, esto significa que cualquier jurisdicción que no esté listada en el apartado b) sólo puede ser Parte del Convenio si ninguna Parte o Signatario se opone.

##### **Párrafo 2**

263. El párrafo 2 dispone que la firma del Convenio será seguida de ratificación, aceptación o aprobación. El término apropiado dependerá de los requisitos legales internos. Una vez que se hayan completado los procedimientos internos, deberá entregarse al Depositario un instrumento de ratificación, aceptación o aprobación, que es el que desencadena la regla para la entrada en vigor del Convenio de conformidad con el Artículo 34 del Convenio.

#### **Artículo 28 - Reservas**

##### **Párrafo 1**

264. El párrafo 1 establece una lista de reservas autorizadas por referencia a la disposición en la que se establecen. Con excepción de las reservas a la Parte VI del Convenio que se rigen por el Artículo 28(2), éstas son las únicas reservas que pueden hacerse bajo el Convenio.

##### **Párrafo 2**

265. El párrafo 2(a) establece que toda Parte que elija en virtud del Artículo 18 (Opción de aplicar la Parte VI) aplicar la Parte VI (Arbitraje) del Convenio podrá formular una o más reservas respecto al alcance de los casos que serán elegibles para arbitraje bajo la Parte VI. Al elaborar la Parte VI, el Subgrupo sobre Arbitraje consideró la posibilidad de establecer una lista de reservas definidas respecto al alcance de los casos. Se

consideró, sin embargo, que si bien la certeza proporcionada por esa lista sería deseable, era poco probable que se llegara a un consenso sobre una lista de reservas definidas entre todos los miembros del Subgrupo. Además, existe la preocupación de que si una Parte tiene fuertes preocupaciones políticas respecto a determinados tipos de casos que no figuran en la lista (por ejemplo, porque esa Parte no participó en el desarrollo inicial de la Parte VI), esa Parte debería ser incapaz de elegir el aplicar la Parte VI a pesar de su deseo de comprometerse a un arbitraje vinculante obligatorio para otros tipos de casos. Por consiguiente, se añadió el párrafo 2 para proporcionar a las Partes que se comprometen al arbitraje flexibilidad para adaptar el alcance de los casos que serán elegibles para el arbitraje para reflejar sus políticas internas en materia de arbitraje.

266. De conformidad con lo dispuesto en el párrafo 5, la reserva prevista en el párrafo 2(a) se haría generalmente en el momento de la firma o al depositar el instrumento de ratificación, aceptación o aprobación. Para una Parte que no opte por aplicar la Parte VI en el momento en que se convierta en Parte del Convenio, pero elija posteriormente aplicar la Parte VI mediante una notificación al Depositario, sin embargo, las reservas previstas en el párrafo 2(a) deben ser realizadas al mismo tiempo que la notificación de la Parte al Depositario de que opta por aplicar la Parte VI de conformidad con el Artículo 18.
267. El párrafo 2(b) dispone que las reservas formuladas en virtud del párrafo 2(a) estarán sujetas a la aceptación de las demás Partes. Especifica que una reserva formulada en virtud del párrafo 2(a) se considerará aceptada por otra Parte si esa otra Parte no ha notificado al Depositario que se opone a la reserva al final de un período de doce meses naturales a partir de la fecha de notificación de la reserva a todas las Partes y Signatarios por el Depositario o por la fecha en que la Parte deposite su instrumento de ratificación, aceptación o aprobación, cualquiera que sea posterior. En el caso de una Parte que no opte por aplicar la Parte VI en el momento en que se convierta en Parte en el Convenio, pero elija posteriormente aplicar la Parte VI mediante una notificación al Depositario, puede haber objeciones de reservas previas realizadas por otras Partes de conformidad con el apartado a) en el momento de la notificación de la primera Parte al Depositario de que opta por aplicar la Parte VI de conformidad con el Artículo 18.
268. En los casos en que una Parte plantee una objeción a una reserva formulada en virtud del párrafo 2(a), la totalidad de la Parte VI no se aplicará entre la Parte en cuestión y la Parte que haya formulado la reserva. Por consiguiente, se espera que las Partes formulen cuidadosamente sus reservas de conformidad con el párrafo 2(a), así como que consideren cuidadosamente cualquier objeción a tales reservas, ya que el resultado de una objeción a una reserva será que no hay base para un arbitraje vinculante obligatorio entre las Partes en virtud del Convenio.
269. Cabe señalar asimismo que una Parte es libre de retirar una reserva o sustituirla por una reserva más limitada de conformidad con el Artículo 28, párrafo 9, en cualquier momento, y se espera que las Partes sigan evaluando sus reservas con el tiempo a fin de que sigan siendo coherentes con el objetivo común de mejorar la solución de controversias entre las autoridades competentes.

### **Párrafo 3**

270. El párrafo 3 confirma el efecto de las reservas formuladas en virtud del párrafo 1 o del párrafo 2 sobre la aplicación de las disposiciones pertinentes del Convenio entre la Parte que ha hecho la reserva y las demás Partes del Convenio. El párrafo estipula que, a menos que se disponga explícitamente otra cosa, cualquier reserva formulada por una Parte modificará en la misma medida las disposiciones a que se refiere la Parte que haya formulado la reserva y la otra Parte. En consecuencia, a menos que una disposición del Convenio disponga explícitamente otra cosa, una reserva modificará las disposiciones pertinentes del Convenio entre la Parte que ha hecho la reserva y todas las demás Partes en el Convenio, es decir, otras Partes en sus relaciones con la Parte que la ha reservado. En otras palabras, las reservas se aplicarán simétricamente, a menos que se disponga otra cosa.

### **Párrafo 4**

271. El párrafo 4 exige que una Parte que ha incluido en su lista de Tratados Tributarios Cubiertos, de conformidad con el Artículo 2(1)(a) del Convenio, uno o más acuerdos tributarios celebrados por una jurisdicción o territorio de la cual, en virtud de lo dispuesto en el Artículo 2(1)(a) del Convenio, depositar una lista separada de reservas para esa jurisdicción o territorio, que puede ser diferente de la lista de

reservas de la propia Parte. Esta lista separada de reservas se aplicará a todos los acuerdos celebrados por o en nombre de esa jurisdicción o territorio cubiertos por el Convenio.

272. El párrafo 4 no es relevante para las jurisdicciones que se conviertan en Partes en el Convenio de conformidad con los apartados (b) o (c) del párrafo 1 del Artículo 27 porque esas jurisdicciones son Partes por derecho propio y formularán sus reservas como cualquier otra Parte en virtud del Artículo 28(1), y, en su caso, Artículo 28(2).

273. La palabra "territorio" se utiliza además de "jurisdicción" para recoger los diversos términos utilizados para referirse a entidades no estatales de cuyas relaciones internacionales es responsable un Estado. Las palabras "por o en nombre de" también tienen por objeto captar las diversas formas en que un tratado tributario puede ser celebrado respecto a una jurisdicción o territorio no estatal. En ciertos casos, el tratado tributario puede ser celebrado por la propia jurisdicción o territorio, mientras que en otros casos el Estado que es responsable de las relaciones internacionales de la jurisdicción o territorio puede celebrar el tratado tributario en su nombre. En ambas situaciones, el Estado Parte responsable de las relaciones internacionales de la jurisdicción o territorio proporcionará una lista de reservas respecto a esa jurisdicción o territorio, que puede ser diferente de la propia lista de reservas del Estado Parte.

274. Si alguna de las reservas enumeradas en el Artículo 28 párrafo 8 se hace respecto a la jurisdicción o territorio, la Parte también proporcionará una lista de los acuerdos tributarios celebrados por o en nombre de esa jurisdicción o territorio que están dentro del alcance de la reserva. En todos los demás casos, la lista de reservas respecto a la jurisdicción o territorio se aplicará a todos los acuerdos tributarios celebrados por dicha jurisdicción o territorio y que sean o pasen a ser Tratados Tributarios Cubiertos, incluidos los acuerdos que se añadan en el futuro de conformidad con el Artículo 29(5) del Convenio.

275. El depósito por una Parte de la lista de reservas respecto a una jurisdicción o territorio de conformidad con el Artículo 28(4) se llevará a cabo: i) al mismo tiempo en que se deposite la lista de reservas de la Parte pertinente si uno o más tratados tributarios de la jurisdicción o territorio están incluidos en la lista inicial de tratados tributarios de la Parte de conformidad con el Artículo 2(1)(a)(ii); o (ii) al mismo tiempo que la notificación de una prórroga de la lista de acuerdos con apego al Artículo 29(5) del Convenio, si dicha prórroga incluye por primera vez un tratado tributario celebrado por la jurisdicción o el territorio.

#### ***Párrafos 5 a 7 - Calendario de las Reservas***

276. En los párrafos 5 a 7 se establecen los plazos para formular reservas con apego al Convenio. En esencia, el Convenio exige que se proporcione una lista provisional de reservas al Depositario en el momento de la firma y que una lista definitiva de reservas, con las modificaciones posteriores de esa lista que estén explícitamente autorizadas por las disposiciones del Artículo 28 párrafos 2, 5 y 9 y el Artículo 29(5) del Convenio, al Depositario en el momento de la entrega del instrumento de ratificación, aceptación o aprobación. Al mismo tiempo, el Convenio permite la posibilidad de que una lista definitiva de reservas, sujeta a cambios posteriores de esa lista, que estén explícitamente autorizadas por las disposiciones de los párrafos 2, 5 y 9 del Artículo 28 y del Artículo 29 párrafo 5 del Convenio, se puede proporcionar al Depositario en el momento de la firma (en tales casos, el documento que contiene las reservas debe especificar explícitamente que debe considerarse definitiva).

#### ***Párrafo 5***

277. El párrafo 5 establece que las reservas se harán en el momento de la firma o al depositar un instrumento de ratificación, aceptación o aprobación. Esta regla general está sujeta a las disposiciones del Artículo 28(2) (posibilidad para una Parte que elija aplicar la Parte VI de formular una o más reservas respecto al alcance de los casos que serán elegibles para el arbitraje de conformidad con las disposiciones de la Parte VI, Artículo 28(6) (posibilidad de presentar una lista definitiva de reservas en el momento de la firma), Artículo 28(9) (la posibilidad de retirar o sustituir las reservas) y Artículo 29(5) (posibilidad de realizar nuevas reservas si un acuerdo añadido a la lista notificada de conformidad con el Artículo 2(1)(a)(ii), es el primero que cae dentro del ámbito de una reserva enumerada en el Artículo 28(8) o si un acuerdo recién añadido es la primera inclusión en la lista de un tratado tributario celebrado por o en nombre de una jurisdicción o territorio de cuyas relaciones internacionales es responsable la Parte). Sin embargo, es posible que una Parte elija aplicar la Parte VI del Convenio después de que ésta ya haya sido Parte. Para asegurar que esa Parte tenga la oportunidad de formular las reservas definidas relacionadas con la Parte VI, el párrafo 5

también establece que dichas reservas se harán en el momento de la notificación de esa Parte al Depositario de conformidad con el Artículo 18 de que opta por aplicar la Parte VI.

#### **Párrafo 6**

278. El párrafo 6 dispone que si las reservas se formulan en el momento de la firma, éstas se confirmarán con el depósito del instrumento de ratificación, aceptación o aprobación, ya que éste es el momento en que se expresa el consentimiento a obligarse por el Convenio tras la conclusión procedimientos internos. En el momento del depósito del instrumento de ratificación, aceptación o aprobación, podrán introducirse cambios en la lista de reservas, incluida la suma o supresión de reservas o la modificación de reservas formuladas en el momento de la firma.
279. El párrafo 6 prevé una excepción en un caso en que un Signatario especifica explícitamente que la lista de reservas que formula al firmar es definitiva. En tales casos, no se requerirá confirmación de las reservas al depositar el instrumento de ratificación, aceptación o aprobación. Sin embargo, el carácter definitivo de las reservas formuladas en el momento de la firma está sujeto a lo dispuesto en los párrafos 2 y 5 del Artículo 28 (posibilidad de que una Parte que opte por aplicar la Parte VI después de ser Parte en el Convenio haga las reservas permitidas en la Parte VI en el momento en que elija aplicar la Parte VI), el Artículo 28(9) (la posibilidad de retirar o reemplazar las reservas) y el Artículo 29(5) (la posibilidad de hacer nuevas reservas si un acuerdo agregado a la lista notificada de conformidad con el Artículo 2(1)(a)(ii), es la primera en incluirse en el ámbito de una reserva enumerada en el Artículo 28(8), o si un nuevo acuerdo es la primera inclusión en la lista de un tratado tributario celebrado por o en nombre de una jurisdicción o territorio de cuyas relaciones internacionales es responsable la Parte), que se negocian con posterioridad.

#### **Párrafo 7**

280. En el párrafo 7 se establece que si no se formulan reservas al momento de la firma, se proporcionará al Depositario una lista provisional de las reservas previstas en ese momento. Esta lista provisional es sólo con fines de transparencia y tiene por objeto dar a los demás Signatarios una indicación preliminar de la posición intencional del Signatario. Esto tiene en cuenta la naturaleza del Convenio que operará para modificar las relaciones bilaterales o multilaterales vigentes y las reservas elegidas por las otras Jurisdicciones Contratantes determinarán la forma en que se modifica el acuerdo bilateral o multilateral vigente. Por consiguiente, son importantes las indicaciones provisionales de las posiciones previstas para permitir una comprensión de los cambios probables en un tratado tributario vigente y para facilitar los procedimientos nacionales de ratificación, así como para preparar la aplicación de las modificaciones introducidas por el Convenio. La lista provisional de reservas previstas de conformidad con el Artículo 28(7) no restringe la posibilidad de que el signatario presente una lista modificada de reservas al depositar el instrumento de ratificación, aceptación o aprobación.

#### **Párrafo 8**

281. El párrafo 8 exige que, cuando se formulen reservas con arreglo a las disposiciones enumeradas, debe proporcionarse una lista exhaustiva de los Tratados Tributarios Cubiertos que estén dentro del ámbito de la reserva, tal como se define en la disposición pertinente. En el caso de una reserva que sólo sea aplicable cuando un Tratado Tributario Cubierto contiene un tipo específico de disposición, también debe proporcionarse una lista del Artículo y número de párrafo de cada disposición pertinente. Con ello se pretende ofrecer una claridad en cuanto a la aplicación de las reservas que se pretenden aplicar únicamente a los Tratados Tributarios Cubiertos con una característica específica. Tales reservas no se aplicarán a ningún Tratado Tributario Cubierto que no esté incluido en las listas requeridas por el párrafo 8.

#### **Párrafo 9**

282. El párrafo 9 prevé la posibilidad de retirar una reserva formulada de conformidad con el Artículo 28, párrafos 1 o 2, o de sustituirla por una reserva de alcance más limitado mediante una notificación dirigida al Depositario. El propósito de permitir la sustitución de una reserva por otra es permitir que una Parte acepte nuevas modificaciones a sus Tratados Tributarios Cubiertos por el Convenio. En consecuencia, una Parte puede aceptar modificaciones adicionales de sus Tratados Tributarios Cubiertos mediante la sustitución de

una reserva, pero no puede utilizar este mecanismo para imponer nuevas restricciones a las modificaciones de sus acuerdos tributarios por el Convenio. Por ejemplo, una Parte que haya formulado reservas de la totalidad del Artículo 3 en virtud del párrafo 5(a) de dicho Artículo podría retirarla totalmente o sustituirla por una reserva únicamente respecto a los Tratados Tributarios Cubiertos que ya contengan una disposición que aborde del tratamiento de las entidades transparentes de conformidad con el párrafo 5 apartado b) de dicho Artículo. No obstante, una Parte que inicialmente había formulado una reserva en virtud del párrafo 5(b) de dicho Artículo no podía sustituirla posteriormente por una reserva formulada en virtud del párrafo 5(a) de dicho Artículo. El párrafo 9, apartados (a) y (b), establece las fechas en que surtirá efecto dicha retirada o sustitución de una reserva, sin perjuicio de lo dispuesto en el Artículo 35(7).

283. El apartado a) se aplica cuando todas las Jurisdicciones Contratantes sean Estados o jurisdicciones que sean Partes en el Convenio en la fecha en que el Depositario reciba la notificación de retirada o sustitución de la reserva. En consonancia con el enfoque adoptado para la entrada en vigor del Convenio en el Artículo 35, en lugar de entrar en vigor de manera general en una fecha específica, el párrafo 9 define la entrada en vigor de una retirada o sustitución de una reserva por referencia a la fecha o período en el que se atribuyan impuestos específicos.
284. El apartado a) establece dos categorías: (i) reservas a las disposiciones relativas a los impuestos retenidos en la fuente, y (ii) reservas a todas las demás disposiciones.
285. En lo que respecta a la categoría (i), los primeros impuestos en relación con los cuales tendrá efecto la retirada o sustitución de una reserva son aquellos para los que el hecho causante de los impuestos se produzca a partir del 1 de enero del año siguiente posterior a la expiración de un período de seis meses naturales a partir de la fecha en que el Depositario comunique la notificación de la retirada o sustitución a todas las Partes y Signatarios.
286. Por ejemplo, como se ilustra en el calendario siguiente, cuando una Parte deposita una notificación de retirada de una reserva respecto a las disposiciones relativas a los impuestos retenidos en la fuente el 25 de agosto de 2018 y el Depositario lo comunica a todas las Partes y Signatarios el 1 Septiembre de 2018, la retirada será efectiva para cualquier impuesto cuando el hecho que da lugar a dicho impuesto se produzca a partir del 1 de enero de 2020 (la fecha de comunicación por el Depositario del 1 de septiembre de 2018, más el vencimiento del período de seis meses naturales llevan el plazo hasta el 1 de marzo de 2019, por lo que los primeros impuestos a los que se aplicará la retirada deberán referirse a hechos ocurridos a partir del 1 de enero del año siguiente, es decir, 2020).
287. Respecto a la categoría (ii), los primeros impuestos en relación con los cuales surtirá efecto la retirada de la reserva son los que se aplican a los períodos que comiencen a partir del 1 de enero del año siguiente a la expiración de un período de seis meses naturales a partir de la fecha de la comunicación por el Depositario de la notificación de la retirada o sustitución de la reserva.
288. Por ejemplo, como se ilustra en el calendario siguiente, cuando una Parte deposita una notificación de retirada de una reserva respecto a todas las disposiciones distintas de las relativas a los impuestos retenidos en la fuente el 25 de agosto de 2018 y el Depositario lo comunica a todas las Partes y los Signatarios el 1 de septiembre de 2018, la retirada será efectiva para cualquier impuesto recaudado respecto a los períodos imponibles que comiencen en o después del 1 de enero de 2020 (la fecha de comunicación por el Depositario del 1 de septiembre de 2018 más la expiración del período de seis meses llevan el plazo hasta el 1 de marzo de 2019, por lo que los primeros impuestos a los que se aplicará la retirada serán los que se apliquen respecto a los períodos imponibles que comiencen a partir del 1 de enero del año siguiente, es decir, 2020).
289. El párrafo 9 apartado b) se aplica respecto a los Tratados Tributarios Cubiertos para los que una o más Jurisdicciones Contratantes se conviertan en Partes en el Convenio después de la fecha de recepción por el Depositario de la notificación de retirada o sustitución de la reserva. En tales casos, la retirada o sustitución surtirá efecto en la última fecha en que el Convenio entre en vigor para cada una de las Jurisdicciones Contratantes. Esto tiene en cuenta el hecho de que, de conformidad con los Artículos 34 y 35, hay por lo menos un período de tres meses entre la fecha del depósito del instrumento de ratificación, aceptación o aprobación y la entrada en vigor del Convenio (es decir, que un Estado o jurisdicción se convierta en Parte), así como un período adicional antes de que las disposiciones del Convenio entren en vigor para la nueva Parte.

290. Respecto a los Tratados Tributarios Cubiertos celebrados por una jurisdicción o un territorio de cuyas relaciones internacionales sea responsable una Parte y enumerados por esa Parte de conformidad con el Artículo 2(1)(a)(ii), las referencias del Artículo 28(9) apartados (a) y (b) a una Parte en el Convenio y en el Artículo 28(9)(b) a la entrada en vigor del Convenio para una Jurisdicción Contratante se entenderá que se refiere a la Parte responsable de las relaciones internacionales de esa jurisdicción o territorio.
291. En el Artículo 35(7) se prevé la posibilidad de que una Parte modifique la norma sobre la entrada en vigor de la retirada o sustitución de una reserva a fin de permitir la realización de procedimientos internos a tal efecto (véanse los párrafos 338 a 344 más adelante).

## **Artículo 29 – Notificaciones**

### **Plazos de las Notificaciones**

292. Los párrafos 1, 3 y 4 establecen el calendario para la presentación de notificaciones en virtud del Convenio. En esencia, el Convenio exige que se proporcione al Depositario una lista provisional de notificaciones en el momento de la firma y que una lista final de notificaciones, con sujeción a las modificaciones posteriores de esa lista que estén explícitamente autorizadas por las disposiciones del Artículo 29(5), Artículo 29(6) y 35(7) del Convenio, al Depositario en el momento del depósito del instrumento de ratificación, aceptación o aprobación. Al mismo tiempo, el Convenio permite la posibilidad de que una lista final de notificaciones, sujetas a cambios posteriores de esa lista que estén explícitamente autorizadas por las disposiciones del Artículo 29(5), el Artículo 29(6) y el Artículo 35(7) de del Convenio sea provista al Depositario al momento de la firma (en tales casos, el documento que contiene las notificaciones debe especificar explícitamente que se considerará definitivo).

#### **Párrafo 1**

293. El párrafo 1 dispone que las notificaciones efectuadas de conformidad con determinadas disposiciones del Convenio se harán en el momento de la firma o al depositar el instrumento de ratificación, aceptación o aprobación. Esta regla general se aplicará con sujeción al Artículo 29(5) (posibilidad de ampliar la lista de acuerdos notificados bajo el Artículo 2(1)(a)(ii), y de efectuar las notificaciones adicionales que puedan requerirse en relación con los nuevos acuerdos, así como para hacer nuevas notificaciones si un acuerdo recién agregado es la primera inclusión en la lista de un tratado tributario celebrado por o en nombre de una jurisdicción o territorio por cuyas relaciones internacionales es responsable la Parte); el Artículo 29(6) (posibilidad de presentar determinadas notificaciones adicionales en materia de tratados tributarios ya incluidas en la lista notificada con apego al Artículo 2(1)(a)(ii); y el Artículo 35(7) (las notificaciones requeridas cuando una Parte hace una reserva a las disposiciones sobre la entrada en vigor para poder completar sus procedimientos internos para tal efecto).
294. El párrafo 1 establece una lista exhaustiva de las notificaciones requeridas por referencia a la disposición en la que se establecen. Estas incluyen notificaciones relacionadas con la elección de las disposiciones opcionales, que se aplicarán respecto a todos los acuerdos tributarios celebrados por una Parte que sean o puedan convertirse en Tratados Tributarios Cubiertos (sujeto a las reservas aplicables a los Tratados Tributarios Cubiertos que contengan disposiciones vigentes con características específicas y definidas objetivamente). También incluyen notificaciones sobre las cuáles los Tratados Tributarios Cubiertos de una Parte están dentro del alcance de las disposiciones de compatibilidad para cada disposición del Convenio.

#### **Párrafo 2**

295. El párrafo 2 exige que una Parte que haya incluido en su lista de Tratados Tributarios Cubiertos, de conformidad con el Artículo 2(1)(a)(ii) del Convenio, uno o más tratados tributarios celebrados por una jurisdicción o en nombre de ésta y de cuyas relaciones internacionales es responsable de conformidad con el Artículo 2(1)(a)(i)(B) del Convenio, depositar una lista separada de notificaciones para esa jurisdicción o territorio, que puede ser diferente de la propia lista de notificaciones de la Parte. Esta lista separada de notificaciones se aplicará a todos los acuerdos celebrados por o en nombre de esa jurisdicción o territorio cubiertos por el Convenio (sujeto a reservas aplicables a los Tratados Tributarios Cubiertos que contengan disposiciones vigentes con características específicas y objetivamente definidas).

296. El párrafo 2 no es relevante para las jurisdicciones que se conviertan en Partes en el Convenio de conformidad con los apartados (b) o (c) del párrafo 1 del Artículo 27 porque esas jurisdicciones son Partes por derecho propio y harán sus notificaciones como cualquier otra Parte en virtud del Artículo 29(1).
297. La palabra "territorio" se utiliza además de "jurisdicción" para recoger los diversos términos utilizados para referirse a entidades no estatales de cuyas relaciones internacionales un Estado es responsable. Las palabras "por o en nombre de" también tienen por objeto captar las diversas formas en que un tratado tributario puede ser celebrado respecto a una jurisdicción o territorio no estatal. En ciertos casos, el tratado tributario puede ser celebrado por la propia jurisdicción o territorio, mientras que en otros casos el Estado que es responsable de las relaciones internacionales de la jurisdicción o territorio puede celebrar el tratado tributario en su nombre. En ambas situaciones, el Estado Parte responsable de las relaciones internacionales de la jurisdicción o territorio proporcionará una lista de notificaciones respecto a esa jurisdicción o territorio, que puede ser diferente de la propia lista de notificaciones del Estado Parte.
298. Las notificaciones relacionadas con la elección de las disposiciones optativas que se aplicarán respecto de la jurisdicción o el territorio se aplicarán a todos los acuerdos tributarios celebrados por esa jurisdicción o territorio y que sean o pasen a ser Tratados Tributarios Cubiertos, de acuerdo con el Artículo 29(5) del Convenio (sujeto a reservas aplicables a los Tratados Tributarios Cubiertos que contengan disposiciones vigentes con características específicas y objetivamente definidas).
299. El depósito por una Parte de la lista de notificaciones relativas a una jurisdicción o territorio de conformidad con el párrafo 2 del Artículo 29 se efectuará: i) al mismo tiempo que se deposite la lista de notificaciones de la Parte pertinente si uno o más acuerdos tributarios de la jurisdicción o territorio están incluidos en la lista inicial de acuerdos tributarios de la Parte de conformidad con el Artículo 2(1)(a)(ii); o (ii) al mismo tiempo que la notificación de una prórroga de la lista de acuerdos con apego al Artículo 29(5) del Convenio si dicha ampliación incluye por primera vez un tratado tributario celebrado por la jurisdicción o el territorio.

### **Párrafo 3**

300. El párrafo 3 estipula que si las notificaciones se hacen en el momento de la firma, éstas se confirmarán con el depósito del instrumento de ratificación, aceptación o aprobación, ya que es el momento en que se expresa el consentimiento de obligarse por el Convenio tras la conclusión de los procedimientos internos. En el momento del depósito del instrumento de ratificación, aceptación o aprobación, podrán introducirse cambios en la lista de notificaciones, incluida la adición o supresión de notificaciones o la modificación de las notificaciones efectuadas en el momento de la firma.
301. El párrafo 3 prevé una excepción en un caso en el que una Parte especifica explícitamente que la lista de notificaciones que hace en el momento de la firma debe considerarse definitiva. En tales casos, no se requeriría ninguna confirmación de las notificaciones al depositar el instrumento de ratificación, aceptación o aprobación. Sin embargo, el carácter definitivo de las notificaciones efectuadas en el momento de la firma está sujeto a lo dispuesto en el Artículo 29 (5) (posibilidad de ampliar la lista de acuerdos notificados en virtud del Artículo 2(1)(a)(ii)) y de hacer notificaciones adicionales que puedan ser requeridas respecto a los acuerdos recién agregados y para hacer nuevas notificaciones si un acuerdo recién agregado es la primera inclusión en la lista de un tratado tributario celebrado por o en nombre de una jurisdicción o territorio cuyas relaciones internacionales la Parte es responsable); el Artículo 29(6) (posibilidad de presentar determinadas notificaciones adicionales en materia de tratados tributarios ya incluidas en la lista notificada con apego al Artículo 2(1)(a)(ii); y el Artículo 35(7) (las notificaciones requeridas cuando una Parte hace una reserva a las disposiciones sobre la entrada en vigor para poder completar sus procedimientos internos a tal efecto).

### **Párrafo 4**

302. El párrafo 4 establece que si las notificaciones no se hacen en el momento de la firma, se proporcionará una lista provisional de las notificaciones previstas al Depositario en ese momento. Esta lista provisional es sólo con fines de transparencia y tiene por objeto dar a los demás signatarios una indicación preliminar de la posición intencional del signatario. Esto tiene en cuenta la naturaleza del Convenio que operará para modificar las relaciones bilaterales o multilaterales vigentes y las opciones elegidas por las otras Jurisdicciones Contratantes determinarán la forma en que se modifica el acuerdo bilateral o multilateral vigente. Por consiguiente, son importantes las indicaciones provisionales de las posiciones intencionales

para permitir una comprensión de los cambios probables en un tratado tributario vigente y para facilitar los procedimientos nacionales de ratificación, así como para preparar la aplicación de las modificaciones introducidas por el Convenio. La lista provisional de notificaciones previstas con apego al Artículo 29(4) no restringe la posibilidad de que el signatario presente una lista modificada de notificaciones tras el depósito del instrumento de ratificación, aceptación o aprobación.

#### **Párrafo 5**

303. El párrafo 5 dispone que la lista de acuerdos notificados en virtud del Artículo 2(1)(a)(ii) podrá ampliarse en cualquier momento mediante una notificación dirigida al Depositario. Si el acuerdo entra dentro del alcance de cualquiera de las reservas formuladas por la Parte mencionada en el Artículo 28(8), la Parte debe especificar esto en la notificación.
304. La Parte deberá especificar también las notificaciones adicionales que se requieran en virtud de los apartados b) a s) del párrafo 1 del Artículo 29 para reflejar la inclusión de los acuerdos adicionales. Esto sería aplicable si la prórroga de la lista daba lugar a la inclusión de un acuerdo que contenía disposiciones vigentes que estaban comprendidas en el ámbito de las notificaciones previstas en los Artículos 3 a 26.
305. Además, como se señaló anteriormente, si la ampliación se traduce por primera vez en la inclusión de un tratado tributario celebrado por una jurisdicción o un territorio por cuyas relaciones internacionales es responsable, la Parte especificará en ese momento cualquier reserva o notificación que se aplique a los Tratados Tributarios Cubiertos celebrados por o en nombre de esa jurisdicción o territorio.
306. Por último, el párrafo 5 establece que, en la fecha en que un nuevo acuerdo se convierta en Tratado Tributario Cubierto en virtud del Convenio, las disposiciones sobre la entrada en vigor en el Artículo 35 regirán la fecha en que las modificaciones al Tratado Tributario Cubierto tienen efecto.

#### **Párrafo 6**

307. El párrafo 6 permite a las Partes hacer notificaciones adicionales de conformidad con el Artículo 29(1)(b) a través de una notificación dirigida al Depositario. Los apartados (a) y (b) establecen cuándo surtirán efecto dichas notificaciones adicionales. La disposición refleja el Artículo 28(9), relativo a la fecha en que surtirán efecto la retirada o sustitución de una reserva.
308. En lo que respecta a los Tratados Tributarios Cubiertos celebrados por una jurisdicción o un territorio cuyas relaciones internacionales son responsables y enumeradas por esa Parte de conformidad con el Artículo 2(1)(a)(ii), las referencias al Artículo 29(6) apartados (a) y (b) a una Parte en el Convenio y en el Artículo 29(6)(b) a la entrada en vigor del Convenio para una Jurisdicción Contratante se entenderá que se refiere a la Parte responsable para las relaciones internacionales de esa jurisdicción o territorio.
309. El párrafo 7 del Artículo 35 prevé la posibilidad de que una Parte modifique la regla de la entrada en vigor de las notificaciones adicionales a fin de permitir la conclusión de procedimientos internos para tal efecto (véanse los párrafos 338 a 344 posteriores).

#### **Artículo 30 - Modificaciones posteriores de los Tratados Tributarios Cubiertos**

310. El Artículo 30 establece que las disposiciones del Convenio se entenderán sin perjuicio de las modificaciones posteriores de los Tratados Tributarios Cubiertos que puedan ser acordadas entre las Jurisdicciones Contratantes del Tratado Tributario Cubierto. Esto refleja el hecho de que el Convenio no tiene por objeto congelar en el tiempo el acuerdo subyacente y que, por supuesto, las Jurisdicciones Contratantes pueden decidir enmendar el acuerdo subyacente después de haber sido modificado por el Convenio.

## **Artículo 31 - Conferencia de las Partes**

### **Párrafo 1**

311. El párrafo 1 dispone que las Partes podrán convocar una Conferencia de las Partes para tomar las decisiones o ejercer las funciones que sean necesarias o apropiadas de conformidad con las disposiciones del Convenio. Esto podría incluir una Conferencia de las Partes para abordar las cuestiones de interpretación o aplicación del Convenio según lo previsto en el Artículo 32(2) o para considerar una posible enmienda al Convenio según lo previsto en el Artículo 33(2).
312. Las Partes podrán decidir invitar a los Signatarios a participar en una Conferencia de las Partes. La Conferencia de las Partes podría reunirse personalmente, pero también podría cumplir sus funciones reuniéndose remotamente, por ejemplo mediante videoconferencia o teleconferencia, mediante la adopción de decisiones mediante procedimiento escrito o por cualquier otro medio decidido por las Partes.

### **Párrafo 2**

313. El párrafo 2 estipula que una Conferencia de las Partes será notificada por el Depositario.

### **Párrafo 3**

314. El párrafo 3 dispone que cualquier Parte podrá solicitar una Conferencia de las Partes comunicando una solicitud al Depositario. Posteriormente, el Depositario informará a todas las Partes de dicha solicitud. Si la solicitud es apoyada por un tercio de las Partes en un plazo de seis meses naturales a partir de la comunicación por el Depositario de la solicitud, el Depositario convocará una Conferencia de las Partes.

## **Artículo 32 - Interpretación e Implementación**

### **Párrafo 1**

315. El párrafo 1 aclara el mecanismo para determinar las cuestiones relativas a la interpretación y aplicación de los Tratados Tributarios Cubiertos, en oposición a las cuestiones de interpretación y aplicación del propio Convenio. El párrafo 1 dispone que cualquier cuestión relativa a la interpretación o aplicación de las disposiciones de un Tratado Tributario Cubierto modificado por el Convenio se determinará de conformidad con las disposiciones pertinentes del mismo Tratado Tributario Cubierto (ya que dichas disposiciones pueden modificarse por el Convenio). En consecuencia, los mecanismos habituales previstos por el Tratado Tributario Cubierto deben utilizarse para determinar las cuestiones de interpretación y aplicación de las disposiciones del Tratado Tributario Cubierto que han sido modificadas por el Convenio. Esto incluiría preguntas sobre cómo el Convenio ha modificado un Tratado Tributario Cubierto específico de conformidad con las disposiciones de compatibilidad y otras disposiciones establecidas en el Convenio. Por lo tanto, las autoridades competentes de las Jurisdicciones Contratantes podrán acordar la aplicación del Convenio a sus Tratados Tributarios Cubiertos, siempre y cuando el acuerdo alcanzado sea compatible con las disposiciones del Convenio.

### **Párrafo 2**

316. El párrafo 2 se refiere a la interpretación y aplicación del propio Convenio y dispone que tales cuestiones pueden ser tratadas por una Conferencia de las Partes convocada de conformidad con el procedimiento establecido en el Artículo 31(3). La palabra "puede" se utiliza en el párrafo 2, ya que podría haber otros medios para abordar las cuestiones de interpretación y aplicación del Convenio, tales como las autoridades competentes acuerden entre sí sobre cómo funcionará el Convenio en relación con un determinado Tratado Tributario Cubierto.
317. La cláusula final del Convenio dispone que los idiomas auténticos del Convenio son el inglés y el francés. En consecuencia, cuando se planteen cuestiones de interpretación en relación con los Tratados Tributarios

Cubiertos celebrados en otros idiomas o respecto a traducciones del Convenio en otros idiomas, puede ser necesario remitirse a los textos auténticos en inglés o francés del Convenio.

### **Artículo 33 - Enmienda**

#### **Párrafo 1**

318. El párrafo 1 establece que cualquier Parte puede proponer una enmienda al Convenio presentando la enmienda propuesta al Depositario.

#### **Párrafo 2**

319. El párrafo 2 dispone que una Conferencia de las Partes podrá ser convocada para examinar la enmienda propuesta de conformidad con el procedimiento establecido en el Artículo 31(3).

### **Artículo 34 - Entrada en Vigor**

#### **Párrafo 1**

320. El párrafo 1 establece que el Convenio entrará en vigor el primer día del mes siguiente a la expiración de un período de tres meses naturales a partir de la fecha de depósito del quinto instrumento de ratificación, aceptación o aprobación. A partir de esa fecha, los cinco signatarios que hayan depositado sus instrumentos de ratificación, aceptación o aprobación del Convenio se convertirán en Partes y estarán sujetas al Convenio.

321. En el caso en que la fecha del depósito del quinto instrumento de ratificación, aceptación o aprobación tenga lugar el primer día de un mes, "el primer día del mes siguiente a la expiración de un período de tres meses naturales a partir de la fecha del depósito" será de cuatro meses después del depósito del instrumento o instrumentos de ratificación, aceptación o aprobación. Por ejemplo, si el quinto instrumento de ratificación, aceptación o aprobación se deposita el 1 de marzo de 2018, el Convenio entrará en vigor el 1º de julio de 2018.

#### **Párrafo 2**

322. El párrafo 2 establece que para cada Signatario que ratifique, acepte o apruebe el Convenio después del depósito del quinto instrumento de ratificación, aceptación o aprobación, el Convenio entrará en vigor para ese Estado o jurisdicción el primer día del mes siguiente a la expiración de un período de tres meses calendario después de la fecha en que el Estado o la jurisdicción haya depositado su instrumento de ratificación, aceptación o aprobación. A partir de esta fecha, dicho Estado o jurisdicción estará obligado por el Convenio y sus Tratados Tributarios Cubiertos serán modificados con efecto a partir de la fecha establecida en el Artículo 35.

323. En el caso en que la fecha de depósito del instrumento de ratificación, aceptación o aprobación tenga lugar el primer día de un mes, el Convenio entrará en vigor para ese Signatario cuatro meses después, según se describe en relación con el Artículo 34(1).

### **Artículo 35 - Entrada en Efectos**

324. El Artículo 35 establece cuando las disposiciones del Convenio surtirán efecto en cada Jurisdicción Contratante respecto a impuestos específicos que estén comprendidos en el ámbito de un Tratado Tributario Cubierto.

#### **Párrafo 1**

325. El Artículo 35 divide las modificaciones en dos categorías según el tipo de imposición a que se aplican. Estas categorías se establecen en los apartados (a) y (b), respectivamente.

326. El párrafo 1(a) se refiere a la entrada en vigor de las disposiciones del Convenio respecto a los impuestos retenidos en la fuente sobre las cantidades pagadas o acreditadas a no residentes. En esta categoría, los primeros impuestos para los cuales las disposiciones del Convenio entrarán en vigor son aquellos para los cuales el hecho que da lugar al impuesto se produce en o después del primer día del siguiente año calendario que comienza a partir de la fecha más reciente de la fecha en que el Convenio entre en vigor para cada una de las Jurisdicciones Contratantes de un Tratado Tributario Cubierto. Por ejemplo, si el Convenio entra en vigor para la primera Jurisdicción Contratante el 1 de marzo de 2018 y para la Segunda Jurisdicción Contratante el 1 de marzo de 2019, el Convenio entrará en vigor respecto de todos los impuestos que se refieran a un suceso que ocurra a partir del 1 de enero de 2020.
327. El párrafo 1(b) se refiere a la entrada en vigor de las disposiciones del Convenio respecto a todos los demás impuestos que perciba una Jurisdicción Contratante. En esta categoría, los primeros impuestos a los que se aplicarán las disposiciones del Convenio son los que se cobran respecto a los períodos de imposición que comienzan en o después de la expiración de un período de seis meses naturales (o un período más corto si todas las Jurisdicciones Contratantes Notificarán al Depositario que tienen la intención de aplicar dicho período más corto) a partir de la última de las fechas en que el Convenio entre en vigor para cada una de las Jurisdicciones Contratantes de un Tratado Tributario Cubierto. Por ejemplo, cuando las Jurisdicciones Contratantes no acepten aplicar un plazo más corto.
328. En lo que respecta a los Tratados Tributarios Cubiertos celebrados por una jurisdicción o un territorio cuyas relaciones internacionales son responsables y enumeradas por esa Parte de conformidad con el Artículo 2(1)(a)(ii), las referencias del Artículo 35(1) apartados (a) y (b) a la entrada en vigor del Convenio para una Jurisdicción Contratante se entenderá que se refiere a la Parte que es responsable de las relaciones internacionales de esa jurisdicción o territorio.

#### **Párrafo 2**

329. El párrafo 2 estipula que una Parte puede elegir sustituir el término "ejercicio fiscal" por "año calendario" para los efectos de su propia aplicación del Artículo 35(1)(a) y (5)(a), y deben notificar al Depositario en consecuencia si lo hacen. Esto permitirá que las Jurisdicciones Contratantes elijan vincular la entrada en vigor de las disposiciones relacionadas con la retención de impuestos al período de imposición, para tratar situaciones en las que el período de imposición no sigue al año calendario.
330. En tales casos, para la entrada en vigor de las disposiciones del Convenio respecto a un Tratado Tributario Cubierto específico, la Parte que elija esta opción aplicará la regla de los párrafos 1(a) y 5(a) con referencia a su ejercicio fiscal, pero la(s) otra(s) jurisdicción(es) contratante(s) puede aplicar esa regla con referencia al año calendario (si no han elegido también esta opción). En consecuencia, el uso de la palabra "únicamente" al comienzo del párrafo 2 tiene por objeto aclarar que esta elección se aplicaría asimétricamente, y se aplicaría únicamente respecto a la aplicación de los párrafos 1(a) y 5(a) por la Jurisdicción Contratante que optó por ella.

#### **Párrafo 3**

331. El párrafo 3 establece que una Parte puede optar por sustituir la referencia a "períodos imponibles que comiencen en o después de la expiración de un período" con referencia a "períodos imponibles que comiencen a partir del 1 de enero del año de calendario siguiente que comienza en o después de la expiración de un plazo "a los fines de su propia aplicación del Artículo 35(1)(b) y 5(b) y deberá notificar al Depositario en consecuencia si lo hace. Esto permitirá que las Jurisdicciones Contratantes se aseguren de que la entrada en vigor se realice sólo después del comienzo de un año calendario.
332. De la misma manera que en el párrafo 2, la palabra "únicamente" tiene por objeto aclarar que esta opción puede dar lugar a la entrada en vigor asimétrica de las disposiciones del Convenio entre las Jurisdicciones Contratantes

#### **Párrafo 4**

333. El párrafo 4 establece una regla específica para la entrada en vigor del Artículo 16 sobre el procedimiento de acuerdo amistoso. De conformidad con esta regla, el Artículo 16 tendrá efecto respecto a un Tratado

Tributario Cubierto para un caso presentado a la autoridad competente de una Jurisdicción Contratante en o después de las últimas fechas en que el Convenio entre en vigor para cada una de las Jurisdicciones Contratantes, salvo en los casos que no pudieran presentarse a partir de esa fecha en virtud del Tratado Tributario Cubierto, antes de su modificación por el Convenio, sin tener en cuenta el periodo de imposición al que se refiere el caso. El párrafo 4 tiene por objeto garantizar que las disposiciones sobre el procedimiento de acuerdo amistoso se apliquen tan pronto como sea posible después de la entrada en vigor del Convenio, en lugar de aplicarse sólo después de la expiración del plazo establecido en el párrafo 1, de tal forma que las disposiciones del Artículo 16 puedan aplicar a los casos que se presenten a la autoridad competente después de la entrada en vigor del Convenio, incluso si se refieren a períodos impositivos anteriores a la entrada en vigor del Convenio.

334. La excepción para los casos que no podían presentarse para el procedimiento de acuerdo amistoso antes de la entrada en vigor del Convenio tiene por objeto garantizar que el Convenio no "reestablezca" casos que no habían sido elegibles para un procedimiento de acuerdo amistoso antes de la entrada en vigor del Convenio.

#### ***Párrafo 5***

335. El párrafo 5 prevé la entrada en vigor en cada Jurisdicción Contratante de las disposiciones del Convenio relativas a los Tratados Tributarios Cubiertos que resulten de una prórroga de conformidad con el Artículo 29(5), de la lista de acuerdos notificados con apego al Artículo 2(1)(a)(ii). Los períodos de tiempo se desarrollan de forma similar a los descritos anteriormente respecto al párrafo 1, con la excepción de que se añade un período de 30 días en el apartado (a) y el período de tiempo en el apartado (b) es de nueve meses calendario en lugar de seis, en ambos casos comenzarán a correr a partir de la fecha de la comunicación por el Depositario de la notificación de la prórroga de la lista de acuerdos, y no a partir de la fecha más reciente de la entrada en vigor del Convenio para cada una de las Jurisdicciones Contratantes al Tratado Tributario Cubierto.

336. Como se señaló anteriormente, las opciones establecidas en los párrafos 2 y 3 se aplicarán también a la regla de entrada en vigor establecida en el párrafo 5 apartados a) y b), respectivamente.

#### ***Párrafo 6***

337. En virtud del párrafo 6, una Parte podrá reservarse el derecho de no aplicar el párrafo 4 relativo a la entrada en vigor anticipada del Artículo 16 sobre el procedimiento de acuerdo amistoso en lo que respecta a sus Tratados Tributarios Cubiertos. En tal caso, la entrada en vigor del Artículo 16 para un Tratado Tributario Cubierto al que la Parte que hace esta reserva es una Jurisdicción Contratante se regirá por los párrafos 1 a 3 del Artículo 35.

#### ***Párrafo 7***

338. El párrafo 7 establece que una Parte puede reservarse el derecho de retrasar la entrada en vigor de las disposiciones del Convenio y, por lo tanto, la modificación de los Tratados Tributarios Cubiertos hasta que esa Parte haya completado sus procedimientos internos a tal efecto. En tales casos, la regla de entrada en vigor establecida en los párrafos 1 y 5 del Artículo 35 se aplicaría a partir de la fecha en que hayan transcurrido 30 días desde que el Depositario haya recibido una notificación de cada Parte que haya formulado la reserva de haber completado sus procedimientos internos respecto a un Tratado Tributario Cubierto específico. Si más de una Jurisdicción Contratante de un Tratado Tributario Cubierto hace esta reserva, la fecha de activación para la regla de entrada en vigor sería de 30 días después de que el Depositario haya recibido una notificación de la última Jurisdicción Contratante que ha reservado sus procedimientos internos respecto al Tratado Tributario Cubierto. El mismo planteamiento se adoptaría para la entrada en vigor de la retirada o sustitución de una reserva con apego al párrafo 9 del Artículo 28, las notificaciones adicionales con apego al párrafo 6 del Artículo 29 o la entrada en vigor de la Parte VI de conformidad con el Artículo 36.

339. Mecánicamente, esto se logra reservando el derecho de reemplazar:

i) las secciones específicas de los párrafos 1, 4 y 5 de manera que la fecha a partir de la cual se calcule la entrada en vigor del Convenio se modifique para que sea la fecha 30 días después de la fecha de recepción por el Depositario de la última notificación por cada Jurisdicción Contratante que haga la reserva descrita en el párrafo 7 de que ha completado sus procedimientos internos para la entrada en vigor de las disposiciones del Convenio respecto a dicho Tratado Tributario Cubierto;

ii) las secciones específicas del párrafo 9 del Artículo 28 sobre reservas que se refieran a la entrada en vigor de los retiros o sustituciones de reservas, de modo que la fecha a partir de la cual se calcula la entrada en vigor de dicho retiro o sustitución se modifique para que sea la fecha 30 días después de la fecha de recepción por el Depositario de la última notificación por cada Jurisdicción Contratante que haga la reserva descrita en el párrafo 7 de que ha completado sus procedimientos internos para la entrada en vigor de la retirada o reemplazo de la reserva respecto a ese Tratado Tributario Cubierto; y

iii) las secciones específicas del párrafo 6 del Artículo 29 relativas a las notificaciones relativas a la entrada en vigor de notificaciones adicionales en virtud de ese párrafo, de modo que la fecha a partir de la cual se calcule la entrada en vigor de dichas notificaciones adicionales se modifique para que sea la fecha 30 días después de la fecha de recepción por el Depositario de la última notificación por cada Jurisdicción Contratante que haga la reserva descrita en el párrafo 7 de que ha completado sus procedimientos internos para la entrada en vigor de las notificaciones adicionales respecto a ese Tratado Tributario Cubierto específico.

iv) las secciones específicas de los párrafos 1 a 5 del Artículo 36 que se refieran a la entrada en vigor de la Parte VI de modo que la fecha a partir de la cual se calcule la entrada en vigor de la Parte VI sea modificada para ser:

a) en donde una Parte decide aplicar la Parte VI cuando se convierta inicialmente en Parte del Convenio, la fecha 30 días después de la fecha de recepción por el Depositario de la última notificación por cada Jurisdicción Contratante que haga la reserva descrita en el párrafo 7 de que ha completado sus procedimientos internos para la entrada en vigor de las disposiciones del Convenio respecto a dicho Tratado Tributario Cubierto; y

b) cuando una Parte comience a aplicar la Parte VI de un Tratado Tributario Cubierto sólo después de ser Parte en el Convenio (porque se agrega un nuevo Tratado Tributario Cubierto debido a una extensión de la lista de acuerdos de una o ambas Partes según el Artículo 2(1)(a)(ii), por la retirada o sustitución de una reserva formulada al amparo del Artículo 26 párrafo 4, de conformidad con el Artículo 28(9), debido al retiro de una objeción a una reserva formulada de conformidad con el Artículo 28(2), o debido a que una Parte opte por aplicar la Parte VI por primera vez desde que se convierte en Parte), la fecha 30 días después de la fecha de recepción por el Depositario de la última notificación por cada Jurisdicción Contratante que haga la reserva descrita en el párrafo 7 de que ha completado sus procedimientos internos para la entrada en vigor de las disposiciones de la Parte VI respecto a dicho Tratado Tributario Cubierto.

340. Dicha notificación respecto a la entrada en vigor de las disposiciones del Convenio, la retirada o sustitución de una reserva, una notificación adicional, o la entrada en vigor de la Parte VI se requerirá a la Parte que formuló la reserva respecto a cada Tratado Tributario Cubierto.

341. Se prevé un plazo adicional de 30 días entre la notificación y la entrada en vigor, por razones prácticas, para evitar el riesgo de que la aplicación de las disposiciones pueda ser requerida sin suficiente anticipación.

342. La intención de esta reserva es permitir a las Partes que están obligadas a modificar su legislación interna a reflejar los cambios exactos en sus tratados tributarios para hacerlo antes de que surtan efecto las modificaciones introducidas por el Convenio. Sin embargo, la clara comprensión y expectativa es que cualquier Parte que haga esta reserva completará sus procedimientos internos lo más rápidamente posible para cumplir con sus obligaciones bajo el Convenio y minimizar el retraso de la entrada en vigor del Convenio en relación con su Tratados Tributarios Cubiertos.

343. El apartado b) estipula que la Parte que haya formulado la reserva notificará la confirmación del cumplimiento de sus procedimientos internos de manera simultánea al Depositario y a la otra Jurisdicción Contratante del Tratado Tributario Cubierto a que se refiera la notificación. Esto es importante para dar

aviso a la otra Jurisdicción Contratante lo antes posible en cuanto a cuándo comenzarán a correr los plazos para la entrada en vigor respecto al Tratado Tributario Cubierto. Si una Jurisdicción Contratante que ha formulado la reserva en virtud del Artículo 35(7) no tiene procedimientos internos para completar respecto a un cambio particular de reservas o notificaciones, se espera que dicha Jurisdicción Contratante informe inmediatamente al Depositario y a la otra Jurisdicción Contratante que sus procedimientos internos se han completado para el propósito de este apartado.

344. El apartado c) dispone que el Artículo 35(7) se aplicará de manera simétrica entre todas las Jurisdicciones Contratantes a un Tratado Tributario Cubierto. Indica que cuando una o más Jurisdicciones Contratantes de un Tratado Tributario Cubierto formule una reserva de conformidad con el párrafo 7, la fecha de entrada en vigor de las disposiciones del Convenio, de la retirada o sustitución de una reserva de conformidad con el Artículo 28, de una notificación adicional de conformidad con el Artículo 29(6) respecto a dicho Tratado Tributario Cubierto o de la entrada en vigor de la Parte VI de conformidad con el Artículo 36 se regirá por el Artículo 35(7) para todas las Jurisdicciones Contratantes del Tratado Tributario Cubierto. Por lo tanto, si alguna de las Jurisdicciones Contratantes de un Tratado Tributario Cubierto hace la reserva establecida en el párrafo 7, los plazos modificados para la entrada en vigor se aplicarán a todas las Jurisdicciones Contratantes del Tratado Tributario Cubierto.

### **Artículo 36 - Entrada en Vigor de la Parte VI**

#### **Párrafo 1**

345. El párrafo 1 establece que, sin perjuicio de lo dispuesto en el Artículo 28(9) (que trata de la retirada de una reserva), el Artículo 29(6) (que aborda las notificaciones adicionales) y el Artículo 35 (distinto del párrafo 7) (en relación con la entrada en vigor del Convenio), el Artículo 36 regirá la entrada en vigor de las disposiciones de la Parte VI del Convenio.
346. El apartado a) establece que la Parte VI surtirá efectos respecto de los casos presentados a la autoridad competente de una Jurisdicción Contratante en o después de la fecha posterior a la entrada en vigor del Convenio para cada una de las Jurisdicciones Contratantes.
347. El apartado b) establece que la Parte VI surtirá efectos respecto de los casos presentados ante la autoridad competente de una Jurisdicción Contratante antes de la fecha posterior a la entrada en vigor del Convenio para cada una de las Jurisdicciones Contratantes, en la fecha en que ambas Jurisdicciones Contratantes han notificado al Depositario que han llegado a un acuerdo amistoso sobre la aplicación de la Parte VI de conformidad con el Artículo 19(10), junto con información sobre la fecha o fechas en que dichos casos se considerarán presentados a la autoridad competente de una Jurisdicción Contratante de acuerdo con los términos de dicho acuerdo amistoso. Para este efecto, la fecha en la que ambas Jurisdicciones Contratantes hayan notificado al Depositario que han llegado a un acuerdo amistoso sobre la aplicación de la Parte VI de conformidad con el Artículo 19(10) es la fecha en que el Depositario ha recibido la notificación de la segunda Jurisdicción Contratante. Respecto a la fecha en que se considere que tales casos han sido presentados, las autoridades competentes de las Jurisdicciones Contratantes pueden acordar una fecha que se aplique a todos los casos o una fecha específica para cada caso individual. La comunicación al Depositario de fechas respecto a casos individuales, sin embargo, puede requerir un proceso de anonimato para evitar violar la confidencialidad de la información del contribuyente. Alternativamente, una Jurisdicción Contratante puede comunicar directamente las fechas específicas a los contribuyentes, y simplemente notificar al Depositario el hecho de que se ha alcanzado un acuerdo sobre fechas respecto a casos individuales, sin proporcionar detalles sobre esos casos individuales. El apartado b) tiene por objeto permitir a las autoridades competentes retrasar la admisibilidad de los casos vigentes hasta que hayan acordado el modo de aplicación de la Parte VI y difundir las fechas en que tales casos sean elegibles para el arbitraje, de modo que todos los casos vigentes no resulten elegibles para el arbitraje el mismo día.

#### **Párrafo 2**

348. El párrafo 2 dispone que las Partes podrán reservarse el derecho de que la Parte VI se aplique a un caso presentado ante la autoridad competente de una Jurisdicción Contratante antes de la fecha posterior a la entrada en vigor del Convenio para cada una de las Jurisdicciones Contratantes, en la medida en que las autoridades competentes de ambas Jurisdicciones Contratantes acuerden que se aplicará a ese caso

específico. Cuando una Parte haya formulado esta reserva, no se cubrirá su inventario existente de casos de procedimiento de acuerdo amistoso, a menos que las autoridades competentes acuerden que un caso determinado puede ser sometido a arbitraje. Entre otras cosas, se intenta abordar las preocupaciones de que las limitaciones de recursos pueden dificultar que las Jurisdicciones Contratantes con un gran número de casos acumulados apliquen efectivamente la Parte VI a esos casos, a pesar de la capacidad del párrafo 1(b) para diferir la elegibilidad para el arbitraje.

349. En lo que respecta a los Tratados Tributarios Cubiertos celebrados por una jurisdicción o un territorio de cuyas relaciones internacionales sea responsable (y estas sean enumeradas) por esa Parte de conformidad con el Artículo 2(1)(a)(ii), las referencias del Artículo 36(1) apartados (a) y (b) y el Artículo 36(2) a la entrada en vigor del Convenio para una Jurisdicción Contratante se entenderá que se refiere a la Parte que es responsable de las relaciones internacionales de esa jurisdicción o territorio.

### **Párrafos 3 a 5**

350. Los párrafos 3 a 5 se refieren a la entrada en vigor de la Parte VI en el caso en que una Parte comience a aplicar la Parte VI de un Tratado Tributario Cubierto sólo después de ser Parte en el Convenio. Esto puede deberse a la adición de un nuevo Tratado Tributario Cubierto debido a la extensión por cualquiera de las Jurisdicciones Contratantes de la lista de acuerdos notificados en virtud del Artículo 2(1)(a)(ii). También puede surgir a causa de la retirada de una reserva en virtud del Artículo 26(4) para no aplicar la Parte VI respecto a un Tratado Tributario Cubierto específico, o reemplazar dicha reserva por otra más limitada (por ejemplo, reemplazando una reserva respecto a todos los Tratados Tributarios Cubiertos con uno que se aplica solamente a un Tratado Tributario Cubierto particular). Además, puede surgir cuando una Parte que se oponía anteriormente a una reserva formulada en virtud del Artículo 28(2) retira esa objeción. Finalmente, puede surgir porque una Parte cambia su política respecto al arbitraje y opta por aplicar la Parte VI a sus Tratados Tributarios Cubiertos por primera vez después de convertirse en Parte. En todos estos casos, la fecha de entrada en vigor se basa en la fecha de comunicación por el Depositario de la correspondiente notificación, retirada o sustitución de la reserva o retirada de la objeción, en lugar de la fecha de entrada en vigor del Convenio.

### **Artículo 37 - Retiro**

#### **Párrafo 1**

351. El párrafo 1 establece que cualquier Parte podrá retirarse del Convenio en cualquier momento mediante una notificación dirigida al Depositario.

#### **Párrafo 2**

352. El párrafo 2 dispone que la retirada entrará en vigor a partir de la fecha en que el Depositario reciba la notificación.
353. El párrafo 2 también establece que, en los casos en que el Convenio haya entrado en vigor respecto de todas las Jurisdicciones Contratantes de un Tratado Tributario Cubierto antes de la fecha en que el retiro de una Parte se haga efectivo, en consecuencia, los efectos de la retirada son sólo orientados hacia el futuro. Es decir, cuando el Convenio ya ha modificado un Tratado Tributario Cubierto (y sin perjuicio de que esas modificaciones hayan entrado en vigor de conformidad con el Artículo 35), una decisión unilateral de retirarse del Convenio no revertirá las modificaciones ya hechas a ese Tratado Tributario Cubierto. En su lugar, cualquier cambio ulterior al Tratado Tributario Cubierto después de la retirada del Convenio sería a discreción de las Jurisdicciones Contratantes. Este enfoque reproduce el enfoque adoptado en la modificación de protocolos de tratados tributarios bilaterales en los que las enmiendas acordadas bilateralmente no pueden ser revertidas unilateralmente mediante la retirada del protocolo.
354. La retirada garantizará que el Convenio no modifique ningún tratado tributario con los Estados y las jurisdicciones que se adhieran al Convenio después de la fecha del retiro, ya que no se incluirían en la definición de "Tratados Tributarios Cubiertos".

355. En lo que respecta a los Tratados Tributarios Cubiertos celebrados por una jurisdicción o un territorio de cuyas relaciones internacionales es responsable (y son enumeradas) por esa Parte de conformidad con el Artículo 2(1)(a)(ii), la referencia del Artículo 37(2) a la entrada en vigor del Convenio para una Jurisdicción Contratante se entenderá que se refiere a la Parte que es responsable de las relaciones internacionales de esa jurisdicción o territorio.

**Artículo 38 - Relación con los Protocolos**

356. El Artículo 38 dispone que el Convenio puede ser complementado con uno o más protocolos, que para ser Parte en un protocolo, un Estado o jurisdicción debe ser Parte en el Convenio y que una Parte en el Convenio no estará obligada a menos que se convierta en Parte en el protocolo de conformidad con sus disposiciones.

**Artículo 39 - Depositario**

**Párrafo 1**

357. El párrafo 1 establece que el Secretario General de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos es el Depositario del Convenio y de los protocolos de conformidad con el Artículo 38.

**Párrafo 2**

358. El párrafo 2 establece una lista no exhaustiva de los actos, notificaciones o comunicaciones relativos al Convenio, de los cuales el Depositario notificará a todas las Partes y Signatarios. El Depositario deberá notificar a las Partes y Signatarios dentro de un mes calendario de la notificación o comunicación.

**Párrafo 3**

359. El párrafo 3 estipula que el Depositario mantendrá disponibles al público las listas de los Tratados Tributarios Cubiertos, las reservas formuladas por las Partes y las notificaciones hechas por las Partes.

## ANEXO

### **INFORMES DE ACCIONES QUE CONTIENEN MEDIDAS DE BEPS RELACIONADAS CON LOS TRATADOS TRIBUTARIO ABORDADOS POR LAS DISPOSICIONES DEL CONVENIO**

Los siguientes son los Informes de Acciones que contienen lo sustancial de las medidas BEPS relacionadas con tratados tributarios acordadas como parte del Paquete BEPS Final. Cada medida se aborda en los Artículos 3 a 26 del Convenio.

#### **1. Neutralización de los Efectos de los Acuerdos con Desajustes Híbridos, Acción 2 - Informe Final 2015 (publicado el 5 de octubre de 2015)**

<b>Medida BEPS relacionada con Tratados Tributarios</b>	<b>Artículo del Convenio Relacionado</b>
Entidades de Doble Residencia (página 137)	Artículo 4
Disposición del Tratado sobre Entidades Transparentes (página 139)	Artículo 3
Método de Exención (página 146) y Método de Crédito (página 147)	Artículo 5

#### **2. Prevención de la Concesión de Beneficios de Tratado en Circunstancias Inapropiadas, Acción 6 - Informe Final 2015 (publicado el 5 de octubre de 2015)**

<b>Medida BEPS relacionada con Tratados Tributarios</b>	<b>Artículo del Convenio Relacionado</b>
Regla de Limitación de Beneficios (página 20)	Artículo 7 (párrafos 8 al 13)
Reglas Festinadas a Acuerdos cuyo Objetivo Principal es Obtener Beneficios de Tratado (página 54)	Artículo 7 (párrafos 1 y 4)
Transacciones de Transferencias de Dividendos (página 70)	Artículo 8
Transacciones que Eluden la Aplicación del Artículo 13 párrafo 4 (página 71)	Artículo 9
Regla de Desempate para Determinar la Residencia en el Tratado de las Personas con Doble Residencia Distintas de las Personas Físicas (página 72)	Artículo 4

Norma Anti-Abuso de los Establecimientos Permanentes Situados en Terceros Estados (página 75)	Artículo 10
Aplicación de los Tratados Tributarios para Restringir el Derecho de Imposición de un Estado Contratante a sus Propios Residentes (página 86)	Artículo 11
Aclaración de que los Tratados Fiscales no están Destinados a ser Utilizados para Generar Doble Tributación (página 91)	Preámbulo y Artículo 6

**3. Prevención de la Elusión del Estatus de Establecimiento Permanente, Acción 7 - Informe Final 2015 (publicado el 5 de octubre de 2015)**

<b>Medida BEPS relacionada con Tratados Tributarios</b>	<b>Artículo del Convenio Relacionado</b>
Elusión del Estatus de EP a través de Acuerdos de Comisionistas y Estrategias Similares (página 15)	Artículo 12 y 15
Elusión del Estatus de EP a través de las Excepciones de Actividad Específica (página 28)	Artículo 13
División de Contratos (página 42)	Artículo 14

**4. Haciendo más efectivos los Mecanismos de Solución de Controversias, Acción 14 - Informe Final 2015 (publicado el 5 de octubre de 2015)**

<b>Medida BEPS relacionada con Tratados Tributarios</b>	<b>Artículo del Convenio Relacionado</b>
Elementos de Estándar Mínimo para Asegurar la Oportuna, Efectiva y Eficiente Resolución de Controversias Relacionadas con Tratados (página 13), y Mejores Prácticas (página 28)	Artículo 16 y 17
Compromiso para un Arbitraje Vinculante Obligatorio en el MAP (página 41)	Artículo 18 al 26