

INFORME N.º 036-2017-SUNAT/7T0000**MATERIA:**

Sobre la Cláusula de la Nación más Favorecida (CNMF) contenida en el numeral 4 del Protocolo del Convenio para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación con los Impuestos sobre la Renta (CDI) suscrito entre la República del Perú y los Estados Unidos Mexicanos⁽¹⁾, la cual señala que si el Perú celebra un convenio con un tercer Estado, que entre en vigencia en una fecha posterior a la fecha de entrada en vigencia de aquel Convenio, estableciendo una tasa menor sobre los dividendos, intereses y regalías, dicha tasa deberá aplicarse automáticamente, bajo las mismas condiciones, si el beneficiario efectivo es residente en México:

1. A propósito de la entrada en vigor de los convenios suscritos con Corea, Suiza y Portugal, que establecen tasas menores sobre los dividendos, intereses y regalías respecto de las previstas en el convenio con México, ¿se han cumplido las condiciones para que se aplique la CNMF?
2. De ser afirmativa la respuesta a la pregunta anterior, ¿a partir de qué fecha resultan aplicables las nuevas tasas?

BASE LEGAL:

- CDI entre el Perú y México y su Protocolo, suscrito el 27.4.2011, aprobado por la Resolución Legislativa N.º 30144 del 23.12.2013, ratificado por el Decreto Supremo N.º 003-2014-RE, publicado el 17.1.2014; vigente a partir del 19.2.2014 y aplicable desde el 1.1.2015.
- CDI entre el Perú y la República de Corea (en adelante, Corea) y su Protocolo, suscrito el 10.5.2012, aprobado por la Resolución Legislativa N.º 30140 del 26.12.2013, ratificado por el Decreto Supremo N.º 004-2014-RE, publicado el 27.2.2014; vigente a partir del 3.3.2014 y aplicable desde el 1.1.2015.
- CDI entre el Perú y la Confederación Suiza (en adelante, Suiza) y su Protocolo, suscrito el 21.9.2012, aprobado por la Resolución Legislativa N.º 30143 del 27.12.2013, ratificado por el Decreto Supremo N.º 008-2014-RE, publicado el 1.3.2014; vigente a partir del 10.3.2014 y aplicable desde el 1.1.2015.
- CDI entre el Perú y la República Portuguesa (en adelante, Portugal) y su Protocolo, suscrito el 19.11.2012, aprobado por la Resolución Legislativa N.º 30141 del 26.12.2013, ratificado por el Decreto Supremo N.º 009-2014-RE, publicado el 6.3.2014; vigente a partir del 12.4.2014 y aplicable desde el 1.1.2015.

¹ En adelante, "Perú" y "México".

ANÁLISIS:

1. Los artículos 10°, 11° y 12° del CDI suscrito con México regulan las rentas pasivas provenientes de dividendos, intereses y regalías.

Por su parte, el párrafo 4 del Protocolo del CDI antes mencionado prevé que si en cualquier acuerdo o convenio celebrado entre Perú y un tercer Estado que entre en vigencia en una fecha posterior a la fecha de entrada en vigencia del citado Convenio se limita el gravamen en el Perú sobre los dividendos, intereses y regalías a una tasa menor que aquella prevista en sus artículos 10°, 11° y 12°, tal tasa inferior deberá aplicarse automáticamente sobre los dividendos, intereses y regalías *procedentes del Perú y cuyo beneficiario efectivo sea un residente de México* y sobre los dividendos, intereses y regalías procedentes de México y cuyo beneficiario efectivo sea un residente del Perú, bajo las mismas condiciones como si tal tasa inferior hubiera sido especificada en aquellos artículos.

Agrega que la autoridad competente del Perú⁽²⁾ deberá informar a la autoridad competente de México sin retraso que se han reunido las condiciones para la aplicación de dicho párrafo; y que en el caso de intereses y regalías, la tasa a aplicarse automáticamente en ningún caso será menor a 10%.

2. Al respecto, cabe señalar que, sobre los dividendos, el párrafo 2 del artículo 10° del CDI Perú - México estipula que si el beneficiario efectivo de los dividendos es un residente del otro Estado Contratante (en este caso, México), el impuesto no podrá exceder del:

- a) 10% del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad que controla directa o indirectamente no menos del 25% de las acciones con derecho a voto de la sociedad que paga dichos dividendos;

- b) 15% del importe bruto de los dividendos en todos los demás casos.

Asimismo, el párrafo 2 del artículo 11° del CDI Perú-México establece que en el caso de los intereses⁽³⁾, si el beneficiario efectivo es residente del otro Estado Contratante (en este caso, México), el impuesto así exigido no podrá exceder del 15% del importe bruto de los intereses.

En cuanto a las regalías⁽⁴⁾, el párrafo 2 del artículo 12° del CDI Perú – México señala que si el beneficiario efectivo es residente del otro Estado

² De acuerdo con lo previsto en el inciso h) del párrafo 1 del artículo 3° del CDI bajo comentario, la autoridad competente en el Perú es el Ministro de Economía y Finanzas o su representante autorizado.

³ Según lo previsto en el párrafo 4 de dicho artículo, el término “intereses” empleado significa las rentas o los rendimientos de créditos de cualquier naturaleza, con o sin garantías hipotecarias o cláusula de participación en los beneficios del deudor y, especialmente, los provenientes de fondos públicos y bonos u obligaciones, incluidas las primas y premios unidos a estos títulos, así como cualquier otro concepto que se asimile a los rendimientos o rentas de las cantidades dadas en préstamo bajo la legislación del Estado Contratante de donde procedan estos; siendo que no incluye a los ingresos considerados como dividendos de conformidad con el párrafo 3 del artículo 10° de dicho Convenio.

⁴ El párrafo 3 del mismo artículo 12° indica que el término “regalías” empleado en dicho artículo significa las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso, o el derecho al uso de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas, científicas u otras obras protegidas por los derechos de autor, incluidas las películas cinematográficas o películas,

Contratante (en este caso, México), el impuesto así exigido no excederá del 15% del importe bruto de las regalías.

Sobre el particular, el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF)⁽⁵⁾ ha informado a la autoridad competente de México que se han reunido las condiciones para la aplicación de la CNMF contenida en el párrafo 4 del Protocolo del CDI Perú - México.

En efecto, el referido ministerio señala que luego de la entrada en vigencia del CDI suscrito con México, entraron en vigencia los CDI con Corea y Suiza el 3.3.2014 y el 10.3.2014, respectivamente, los cuales son aplicables desde el 1.1.2015⁽⁶⁾. Añade que dichos convenios establecen tasas menores a las pactadas en el CDI con México para los dividendos y algunos tipos de intereses⁽⁷⁾.

Conforme a lo manifestado por el MEF, *en el CDI suscrito con Corea se establece que la tasa de retención máxima aplicable en el país de la fuente para los dividendos es 10%⁽⁸⁾⁽⁹⁾. Asimismo, el CDI suscrito con Suiza contempla una tasa máxima de retención de 10% para los intereses pagados (i) en relación con la venta a crédito de cualquier equipo industrial, comercial o científico y (ii) por un préstamo de cualquier tipo concedido por un banco⁽¹⁰⁾.*

Por lo señalado, se tiene que se han dado las condiciones para aplicar la CNMF establecida en el CDI suscrito con México por lo que las tasas menores de los CDI suscritos con Corea y Suiza antes señaladas son aplicables a los dividendos e intereses procedentes de Perú y cuyo beneficiario efectivo sea un residente de México (y a los dividendos e intereses procedentes de México y cuyo beneficiario efectivo sea un residente del Perú) a partir del 1 de enero de 2015. Cabe señalar que en el caso de los intereses la tasa del 10% solo resulta aplicable a los intereses pagados (i) en relación con la venta a crédito de cualquier equipo industrial, comercial o científico y (ii) por un préstamo de cualquier tipo concedido por un banco”.

cintas y otros medios de reproducción de imagen y sonido, las patentes, marcas, diseños o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, o por el uso o derecho al uso, de equipos industriales, comerciales o científicos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.

Agrega que no obstante lo dispuesto en el artículo 13° de dicho CDI (referido a ganancias de capital), el término “regalías” también incluye las ganancias obtenidas por la enajenación de cualquiera de dichos derechos o bienes que estén condicionados a la productividad, uso o posterior disposición de los mismos.

- ⁵ En su calidad de autoridad competente del Perú, y a través del Oficio N.° 1201-2016-EF/10.01 de fecha 25.7.2016.
- ⁶ Cumpliéndose así, en relación con dichos CDI, la primera de las condiciones a efectos de que la CNMF sea aplicable a México, cual es la existencia de un CDI suscrito por el Perú que haya entrado en vigencia en fecha posterior a la entrada en vigencia del CDI Perú – México.
- ⁷ Con lo que se cumple la segunda de las condiciones a que se refiere el párrafo 4 del Protocolo del CDI Perú - México.
- ⁸ En todos los casos.
- ⁹ La referida tasa máxima es la más beneficiosa en relación con las tasas previstas en los Convenios suscritos por Perú con Suiza y Portugal.
- ¹⁰ La referida tasa máxima es la más beneficiosa en relación con las tasas previstas en los Convenios suscritos por Perú con Corea y Portugal.

Ahora bien, toda vez que el párrafo 4 del Protocolo del CDI Perú – México bajo comentario también se refiere a las regalías, y que en el documento del MEF se alude al artículo 12° de dicho CDI que las regula, se entiende que dicho ministerio ha concluido que la CNMF no es aplicable tratándose de aquellas⁽¹¹⁾.

3. De lo expuesto fluye que las condiciones para que se aplique la CNMF prevista en el párrafo 4 del Protocolo del CDI Perú – México se han cumplido en el caso específico de los dividendos e intereses a que se refieren los artículos 10° y 11° de dicho convenio, si el beneficiario efectivo es residente en México.

En ese sentido, tratándose de los dividendos, corresponderá sustituir la tasa general máxima (15%) prevista en el CDI Perú - México por la tasa máxima de 10% a la que hace referencia el CDI Perú - Corea.

Asimismo, en el caso de los intereses, corresponderá sustituir la tasa máxima (15%) por la que figura en el CDI Perú – Suiza (10%), solo respecto de los intereses provenientes de la venta a crédito de cualquier equipo industrial, comercial o científico, o por un préstamo de cualquier tipo concedido por un banco. A los intereses no provenientes de los supuestos anteriores, les serán aplicables las tasas máximas estipuladas en el CDI Perú - México.

En lo que se refiere a las regalías, la tasa del 10% que limita el gravamen en el Perú sobre las regalías y que corresponde a las rentas provenientes de la prestación de servicios de asistencia técnica, que se incluyen dentro del concepto de regalías en los CDI suscritos con Corea, Portugal y Suiza, así como de la prestación de servicios digitales que también se incluye en dicho concepto en el caso del CDI suscrito con Suiza, no resulta aplicable al CDI Perú - México.

4. En cuanto a la segunda consulta, las nuevas tasas máximas de retención en Perú sobre los dividendos e intereses en los términos antes señalados, son aplicables a partir del 1.1.2015, teniendo en cuenta que las cláusulas estipuladas en los Convenios suscritos con Corea y Suiza son de aplicación a partir de dicha fecha.

CONCLUSIONES:

1. Las condiciones para que se aplique la CNMF prevista en el numeral 4 del Protocolo del CDI Perú – México se han cumplido en el caso específico de los dividendos e intereses a que se refieren los artículos 10° y 11° de dicho convenio, si el beneficiario efectivo es residente en México, en los siguientes términos:

¹¹ Ello aun cuando no lo señala expresamente. Cabe indicar que en los CDI suscritos con Corea, Portugal y Suiza, la tasa del 10% que limita el gravamen en el Perú sobre las regalías corresponde a las rentas provenientes de la prestación de servicios de asistencia técnica (además de servicios digitales en el caso de Suiza), las que se incluyen dentro del concepto de regalías en dichos CDI, razón por lo que tal tasa no resulta aplicable al CDI Perú - México al no haberse establecido en él que en el término "regalías" se encuentran comprendidos los indicados servicios.

- (i) Dividendos: corresponde sustituir la tasa general máxima (15%) por la tasa máxima del 10% a la que hace referencia el CDI Perú - Corea.
- (ii) Intereses: corresponde sustituir la tasa máxima (15%) por la tasa máxima de 10% que figura en el CDI Perú - Suiza, solo respecto de los intereses provenientes de la venta a crédito de cualquier equipo industrial, comercial o científico, o por un préstamo de cualquier tipo concedido por un banco.

En cuanto a los intereses no provenientes de los supuestos anteriores, les serán aplicables las tasas máximas estipuladas en el CDI Perú - México.

Tratándose de las regalías, la tasa del 10% que limita el gravamen en el Perú sobre las regalías y que corresponde a las rentas provenientes de la prestación de servicios de asistencia técnica, que se incluyen dentro del concepto de regalías en los CDI suscritos con Corea, Portugal y Suiza, así como de la prestación de servicios digitales que también se incluye en dicho concepto en el caso del CDI suscrito con Suiza, no resulta aplicable al CDI Perú - México.

2. Dado que las cláusulas estipuladas en los Convenios suscritos con Corea y Suiza son de aplicación a partir del 1.1.2015, las nuevas tasas máximas de retención en Perú sobre los dividendos e intereses en los términos antes señalados son aplicables a partir de dicha fecha.

Lima, 27 OCT. 2017

Original firmado por
ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional Jurídico Tributaria
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE TRIBUTOS INTERNOS

mfc
CT0296-2016/CT0329-2016

Impuesto a la Renta – Aplicación de la Cláusula de la Nación Más Favorecida en el CDI Perú – México