

RESEÑA:



Fiscalidad Internacional – XLVIII Semana de Estudios de Derecho Financiero.

Edición: Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros
Varios autores

ISBN: 84-609-3146-3

Depósito legal: M-47635-2004

Páginas: 291

PVP: 30 euros

Distribuidor: EDISOFER, S.L.

Teléfonos: 915 213 004 – 915 210 924

e-mail: comercial@edisofer.com

c/ San Vicente Ferrer, 71 – 28015 Madrid

(El presente documento incluye:
Presentación
Prólogo
Índice)

PRESENTACIÓN

EDICIÓN DE LA XLVIII SEMANA DE ESTUDIOS DE DERECHO FINANCIERO.

En el curso de la celebración de XLIX SEMANA DE ESTUDIOS DE DERECHO FINANCIERO se ha presentado el volumen donde se recogen las Comunicaciones presentadas a la XLVIII Semana de Estudios de Derecho Financiero que se celebró en Madrid, los días 5 a 8 de noviembre de 2001, bajo el título "POLÍTICA TRIBUTARIA Y FISCALIDAD INTERNACIONAL" en la que intervinieron relevantes especialistas tanto de la Administración Tributaria como de la Universidad y empresas privadas.

El volumen, con cuya edición la Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros reanuda una larga tradición interrumpida en 1997 (en este año, el Instituto de Estudios Fiscales editó la XLI Semana, celebrada en 1994), consta de 291 páginas que incluyen un Prólogo elaborado por Doña Amelia Maroto Sáez, miembro del Patronato de la FUNDACIÓN PARA LA PROMOCIÓN DE LOS ESTUDIOS FINANCIEROS, Inspectora de Hacienda del Estado y autora de estudios relativos a la fiscalidad internacional, materia ésta en la que es acreditada especialista. La Sra. Maroto expone de modo sintético las circunstancias posteriores a la celebración de la XLVIII Semana que han podido tener incidencia en el contenido de las Ponencias y Comunicaciones, bien sea completándolas o modificándolas, En cualquier caso, el contenido de la obra, casi en su totalidad, se mantiene en coherencia con el Derecho positivo vigente, pasando el resto a formar parte de los antecedentes históricos que tan necesarios son para interpretar el sentido de la norma aplicable en cada momento.

PRÓLOGO

Los días 5 a 8 de noviembre de 2001, bajo el título "Política Tributaria y Fiscalidad Internacional" se celebró en Madrid, en la sede del Instituto de Estudios Fiscales, la XLVIII Semana de Estudios de Derecho Financiero organizada por la Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros con la colaboración del mencionado Instituto de Estudios Fiscales. En la organización de la XLVIII edición de la Semana de Estudios de Derecho Financiero, la Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros contó, una vez más, con la generosa colaboración de profesionales altamente cualificados que desarrollan su actividad en el ámbito de las Administraciones tributarias, Universidades y del asesoramiento privado de carácter jurídico-tributario.

Por causas frecuentes en entidades de su naturaleza, que no siempre tienen que ver con los recursos financieros disponibles, la Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros no pudo en su momento editar y difundir el contenido de aquellas intervenciones en la XLVIII Semana de Estudios de Derecho Financiero cuyos textos fueron facilitados por los autores. Superados los inconvenientes, quienes integramos actualmente el Patronato de la Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros, pese al tiempo transcurrido, consideramos que el objeto fundacional y el respeto a una tradición que arranca desde el año 1953, exigían la elaboración y publicación de una obra que llega a manos del lector tardíamente, pero que al fin llega.

En nuestra opinión, los trabajos que ahora se publican tienen el valor principal de ofrecer la imagen de un momento histórico concreto en el tratamiento legal, jurisprudencial y doctrinal de materia tan importante como fiscalidad internacional. Estamos convencidos que en la XLVIII Semana se generaron elementos de estudio bastantes como para pasar a formar parte de ese acervo cultural que se ha ido formando a lo largo de cincuenta años de Semana de Estudios de Derecho Financiero y cuyo valor queda demostrado cuando se comprueba que es objeto de frecuente consulta tanto por parte de quienes investigan acerca de la formación y elaboración del Derecho Financiero y Tributario en España, como de aquellos otros que dedican su quehacer diario a la aplicación concreta de las normas.

Debe admitirse que, inevitablemente, el paso del tiempo ha afectado a la validez de algunos contenidos de los distintos trabajos aportados a la XLVIII Semana de Estudios de Derecho Financiero pues desde la fecha de su celebración se han producido modificaciones normativas e interpretaciones que conducen a planteamientos y conclusiones distintas de las que en su momento se propugnaron; pero también ha de aceptarse que el análisis hoy de un determinado tema o cuestión no puede concebirse sin el estudio de su estado en el pasado, o dicho de otra forma, la evolución de una materia está conectada con la concepción original de la normativa que la regula y así mismo con los problemas y dificultades que ha planteado su aplicación en el tiempo, que son en definitiva los que llevan al legislador a retoques sobre la redacción original de la norma, retoques que aún en el caso de que sean en apariencia ligeros, llevan a una revisión de la filosofía y del objetivo iniciales de la misma.

Reconocido pues que determinados acontecimientos sobrevenidos con el discurrir del tiempo han afectado al contenido de los trabajos que ahora se publican, parece oportuna una breve reseña acerca de los más relevantes de esos acontecimientos; a ello dedicaremos el resto de éste Prólogo.

I. Ampliación de la Unión europea y aplicación de Directivas.

Como conoce el lector, Eslovenia, Estonia, Chipre, Hungría, Letonia, Lituania, Malta, Polonia, República Checa, República Eslovaca, son ya miembros de pleno derecho de la Unión Europea, desde 1 de mayo de 2004. La ampliación del territorio de la Unión Europea ha provocado, de un lado, la alteración de relaciones fiscales con los residentes de los Estados mencionados a los que ahora cubre la normativa de la Unión Europea, en tanto que anteriormente, algunos de estos residentes –los que su Estado de residencia había suscrito un Convenio para evitar la doble imposición con España- tenían derecho a los beneficios del respectivo Convenio, y de otro, una modificación de la lista de paraísos fiscales contenida en el Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio, habida cuenta que tanto Chipre como Malta se encuentran obligados a la Directiva 77/799/CEE, de 19 de diciembre, modificada por la Directiva 2004/56/CE, de 21 de abril y asimismo al Reglamento (CE) 1798/2003, del Consejo de 7 de octubre de 2003, lo que sin duda lleva a que los citados Estados puedan superar su calificación de paraísos fiscales.

En relación con la normativa comunitaria conviene tener presente:

- Directiva 2003/123/CE, de 22 de diciembre de 2003, que ha modificado la Directiva 90/435/CEE, del Consejo, de 23 de julio de 1990, relativa al régimen aplicable a las sociedades matrices y filiales de estados miembros diferentes; con la indicada modificación se concede igualdad de trato a los dividendos recibidos por establecimientos permanentes situados en Estados miembros de la Unión Europea, si su central y la filial de la que proceden los beneficios distribuidos, también están situadas en Estados miembros de la Unión Europea.
- Directiva 2003/48/CE, del Consejo, de 3 de junio, en materia de “fiscalidad de los rendimientos del ahorro en forma de pago de intereses”. Esta Directiva aplicable solamente a personas físicas, pretende que los rendimientos del ahorro tributen exclusivamente en sede de residencia de la persona física, siempre y cuando la misma sea la beneficiaria efectiva de las rentas; para hacer viable este objetivo la Directiva introduce los pertinentes mecanismos de intercambio de información entre los Estados miembros.

La Directiva citada más arriba se aplicará a partir de 1 de enero de 2005, si bien España ya se había adelantado a este régimen, otorgando en la normativa interna la exención de los intereses con destino a personas físicas y jurídicas residentes en Estados miembros de la Unión Europea con anterioridad a la fecha indicada.

- Directiva 2003/49/CE, del Consejo de 3 de junio, relativa a un “régimen fiscal común aplicable a los pagos de intereses y cánones

efectuados entre sociedades asociadas de diferentes Estados miembros". La finalidad de esta Directiva es el gravamen, en sede de residencia en exclusiva, de los intereses y de los cánones que se paguen entre empresas asociadas residentes en diferentes Estados miembros. En el artículo 4 de la Directiva se establece una limitación a la utilización de precios de transferencia, de tal manera que el tratamiento previsto en la Directiva solamente se aplica a la remuneración que se corresponda con el valor de mercado de las operaciones que motiven el pago de intereses y de cánones. En principio, la entrada en vigor de esta Directiva estaba prevista para 1 de enero de 2005; sin embargo, dicha fecha se ha pospuesto según Decisión del Consejo de 19 de julio de 2004, a 1 de julio de 2005.

II. Negociación y aprobación de nuevos Convenios para evitar la doble imposición en materia de renta.

Desde que se celebrara la XLVIII Semana de Estudios de Derecho Financiero se ha registrado una intensa actividad en el ámbito de los acuerdos internacionales a que se hace mención en el epígrafe de este apartado II. A subrayar:

- La revisión permanente de los Comentarios al Modelo Convenio de la OCDE, cuya última versión oficial data de 28 de enero de 2003 y que tan eficazmente contribuye a facilitar la comprensión y aplicación de las normas convenidas.
- La entrada en vigor de los Convenios suscritos con las Repúblicas de Chile, Eslovenia, Grecia, Islandia, Lituania, Turquía y Venezuela.
- La existencia de numerosos Convenios suscritos cuya entrada en vigor pende de algún trámite. Actualmente se encuentran rubricados los Convenios con Croacia, Egipto, Guatemala, Macedonia, Malasia, Nueva Zelanda, Sudáfrica y Vietnam, en tanto que en trámite de ratificación parlamentaria los Convenios con Argelia, Costa Rica, Estonia, Irán y Letonia.

III. Producción normativa interna.

Sin ánimo exhaustivo, en la crónica legislativa interna debe incluirse al efecto que aquí no ocupa las siguientes normas:

- Reales Decretos 3/2004, 4/2004 y 5/2004, de 5 de marzo, por los que se aprobaron los Textos Refundidos de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las personas Físicas, de la ley del Impuesto sobre Sociedades y de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes. Con la elaboración de estos textos, la autoridad legislativa ha seguido la recomendación del Consejo de Estado en el sentido de reunir en un solo texto legal las diferentes disposiciones dispersas que afectaban a los Impuestos aludidos, eliminando los artículos derogados por las sucesivas reformas en los mismos, lo que ha repercutido sin duda en beneficio de todas las partes afectadas, Administración y contribuyentes al facilitar la consulta de las normas.

- *Reales Decretos 1775/2004, 1776/2004 y 1777/2004, de 30 de julio, por los que se aprobaron los Reglamentos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre la Renta de No Residentes y del Impuesto sobre Sociedades. Estos textos entraron en vigor el 5, 6 y 7 de agosto respectivamente. De nuevo hay que destacar la labor del legislador que ha reunido en un solo texto las disposiciones reglamentarias actualmente vigentes reguladoras de los Impuestos citados, lo que ha llevado consigo la actualización de tales disposiciones, así como de las referencias que se derivaban de los textos anteriores, hoy derogados.*

En el bloque normativo que se acaba de exponer nos parecen novedades interesantes para destacar:

A) Impuesto sobre Sociedades:

- *Reducción del ámbito de aplicación de las normas de subcapitalización y de transparencia fiscal internacional, dichas normas no se aplican cuando aparezca involucrada una entidad vinculada residente en un Estado Comunitario, salvo que la misma resida en un territorio calificado como paraíso fiscal.*
- *Posibilidad que un establecimiento permanente situado en España figure como cabecera de un grupo consolidado, respecto de las participaciones en sociedades que estén afectadas a dicho establecimiento permanente.*
- *Regulación de las rentas derivadas de participaciones preferentes.*

B) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

- *El establecimiento del régimen opcional y transitorio destinado a los trabajadores extranjeros desplazados a territorio español. Este régimen otorga a dichas personas la posibilidad de tributar por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes, en el año de llegada y en los cinco siguientes, en relación con las rentas obtenidas en territorio español, en lugar de tributar por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. También se extendería este régimen especial al Impuesto sobre el Patrimonio.*

C) En el ámbito del Impuesto sobre la Renta de No Residentes.

- *La regulación de las rentas obtenidas por entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero y en España.*
- *La revisión del concepto de cánones mediante la incorporación al texto legal de una lista abierta que nos proporciona una visión pormenorizada de los bienes o derechos cuya cesión determina el*

pago de un canon y que permite incorporar a la misma cualquier otro derecho cuya naturaleza sea similar a los descritos en la norma.

- *La ampliación del alcance de la exención prevista para los intereses y ganancias patrimoniales de bienes muebles obtenidos por residentes en Estados Comunitarios, que ahora también llega a los obtenidos por establecimientos permanentes de entidades residentes en Estados miembros de la Unión Europea, siempre que dichos establecimientos también se encuentren situados en Estados miembros.*
- *La consideración de establecimiento permanente en España de las obras de construcción, instalación o montaje, cuya duración exceda de 6 meses.*
- *La posibilidad para los territorios calificados como paraísos fiscales por el Real Decreto 1080/1991, de superar dicha calificación desde el momento en que firmen un Convenio para evitar la doble imposición con cláusula de intercambio de información o un acuerdo específico de intercambio de información con España.*

III. La fiscalidad internacional en la Jurisprudencia y doctrina administrativa.

Los participantes en la XLVIII Semana de Estudios de Derecho Financiero no pudieron tener en cuenta a la hora de plantear sus disertaciones las interpretaciones doctrinales que seguidamente se recogen.

A) Jurisprudencia Comunitaria.

Entre las Sentencias dictadas por el Tribunal Superior de Justicia de las Comunidades Europeas, en las que inevitablemente casi siempre planea el principio de no discriminación, cabe destacar:

- *Sentencia de 12 de diciembre de 2002, caso Lankhorst.*

Como consecuencia del pronunciamiento contenido en la Sentencia de referencia se modificó el artículo 20.4 de la Ley 43/1995; en consecuencia, a partir de 1 de enero de 2004, dejó de aplicarse la norma de subcapitalización si la entidad vinculada reside en un Estado miembro de la Unión Europea. Los mismos efectos se extendieron al régimen de transparencia fiscal internacional que ha visto reducido su alcance en idéntico sentido.

- *Sentencia de 12 de junio de 2003 (caso Gerritse).*

El Tribunal analiza curiosamente la normativa alemana y su conciliación con el principio de libre prestación de servicios regulado en los artículos 49 y 50 del TCE alrededor de dos temas: 1) la no deducibilidad de los gastos profesionales a los sujetos no residentes, frente a la deducibilidad de los mismos gastos a

residentes y 2) la forma de comparar el coste del impuesto para el no residente con el que soporta el residente. Sin lugar a dudas que esta Sentencia podría tener importantes consecuencias tanto en la norma española, como en la del resto de Estados Comunitarios.

- *Sentencia de 15 de julio de 2004. (Caso Lenz).*

El Tribunal considera contrario al principio de libre circulación de capitales un mecanismo de corrección de la doble imposición económica internacional que discrimina entre los dividendos de fuente interna y los dividendos de fuente comunitaria. Esto último podría plantear problemas tanto desde la óptica del Impuesto sobre Sociedades como desde la del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, dado que ambas normas ofrecen –no siempre, pero si en determinados casos- un mejor tratamiento fiscal a los dividendos de origen interno frente a los de procedencia internacional.

B) Doctrina jurisprudencial y administrativa nacional española

También en este punto destacaremos aquellos pronunciamientos interpretativos que consideramos pertinente en cuanto a la materia de la que nos estamos ocupando:

a) Tribunal Supremo

Sentencia de 18 de septiembre de 2002.

En este fallo nuestro más Alto Tribunal reproduce los Fundamentos de Derecho de su Sentencia de 26 de junio de 2000, consagrando la doctrina según la cual, tratándose de un establecimiento permanente – de una entidad residente en España- situado en un Estado convenido, el beneficio imputable a dicho establecimiento a efectos del Impuesto sobre Sociedades español, será el que se haya determinado con arreglo a las normas del Estado de situación del establecimiento permanente, prescindiendo de la normativa española; es decir la renta sujeta a tributación en dicho Estado será asimismo la renta que se someterá a tributación en España. Esta Sentencia ha sido objeto de no pocos comentarios, apuntando todos ellos al principio de soberanía tributaria del Estado español, que no debe subordinarse a las normas del Estado de la fuente, cuestión muy diferente sería si el Impuesto sobre Sociedades estuviese armonizado en los dos Estados implicados.

- *Sentencia de 12 de febrero de 2003*

En ella, el Tribunal se pronuncia en contra que un establecimiento permanente perteneciente a una sociedad residente en un Estado comunitario pueda ser sujeto pasivo de un grupo consolidado en el Impuesto sobre Sociedades. La Sentencia viene a reproducir los argumentos esgrimidos en otra anterior, también elaborada por el Tribunal Supremo, de fecha 15 de julio de 2002, considerando que

no había trato discriminatorio respecto de las entidades residentes en España y por tanto lugar a plantear cuestión prejudicial.

- *Sentencia de 21 de junio de 2004*

Resuelve el Tribunal Supremo recurso de casación contra la Sentencia dictada el 21 de diciembre de 1998 por la Sala de lo Contencioso Administrativo (Sección Sexta) de la Audiencia Nacional, en relación con los “ bonos austriacos”. La Sentencia desestima el recurso de casación rechazando la aplicación del procedimiento amistoso regulado en el artículo 26 del Convenio para evitar la doble imposición en materia de renta y patrimonio entre España y Austria, al considerar que “las controversias acerca del tratamiento fiscal en el IRPF y en el Impuesto sobre Sociedades deben resolverse mediante la razonable y justa interpretación de nuestro derecho interno”, habida cuenta que no hay dudas en cuanto a la interpretación del Convenio, sino en cuanto a la interpretación de las normas de nuestro derecho interno.

b) *Audiencia Nacional*

Del repertorio de jurisprudencia de la Audiencia Nacional consideramos oportuno traer a colación aquí la Sentencia de 11 de noviembre de 2002 en que se aborda la cuestión del concepto de residencia fiscal en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, tema que enlaza con la valoración de la prueba de la residencia fiscal de la persona física. La Audiencia Nacional admite la residencia de dicha persona en un paraíso fiscal, al considerar que se encuentra en éste el núcleo de intereses económicos.

c) *Tribunal Económico Administrativo Central*

Muy activo se ha mostrado el TEAC en dejar sentada su interpretación, en relación con las cuestiones sobre tributación de no residentes sometidas a su consideración, sobresaliendo, en nuestra opinión el contenido de las Resoluciones que seguidamente se invocan:

- *Resolución de 28 de mayo de 2004.*

Versando sobre la problemática relativa a la deducción por doble imposición de rentas derivadas de títulos de deuda pública de Brasil, reitera el principio indiscutible según el cual para aplicar deducción por doble imposición, tiene que darse previamente la doble imposición. En este caso concreto, en el conjunto de la operación –compraventa de títulos financiada con préstamo- no se da doble imposición, de ahí su rechazo.

- *Resolución de 25 de junio de 2004.*

En esta Resolución, el TEAC aborda las difusas fronteras entre la prestación de servicios y la cesión de uso de derechos de propiedad intelectual. Conviene tener presente que es este un tema recurrente en el ámbito de la fiscalidad internacional, sobre el que gravitan dos aspectos verdaderamente polémicos: la evolución de

la prestación de servicios vía internet que puede muy bien llevar a disfrazar los pagos en concepto de cánones, convirtiéndolos en pagos por prestaciones de servicios y las posibilidades al alcance de grupos multinacionales de recalificar a la carta la renta obtenida por diversas sociedades, mediante la distribución de una operación entre las mismas.

d) *Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda.*

En cumplimiento de la función interpretativa que el ordenamiento jurídico vigente le tiene encomendada, el Centro directivo de referencia ha dejado sentada su opinión respecto de algunas cuestiones de dudosa interpretación en la normativa vigente:

- *Impuesto sobre Sociedades aplicado en la Republica de Chile:*

El Centro directivo se inclinó por entender que el impuesto sobre sociedades aplicado en la república chilena reúne los requisitos requeridos para la aplicación del método de exención regulado en el artículo 20 bis de la Ley 43/1995 -artículo 21 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades- respecto de las rentas gravadas por dicho impuesto. Como el lector sabe la cuestión de referencia se planteaba con anterioridad a la vigencia del presente Convenio entre el Reino de España y la República de Chile (DGT, 26 de abril de 2002).

- *Impuesto sobre Sociedades aplicado en la República de Cuba.*

Contemplando el caso concreto de las rentas sobre las que se pretende aplicar el método de exención proceden de una sociedad exenta de impuestos, el Centro directivo rechaza la aplicabilidad del citado régimen (DGT, 6 de mayo de 2002).

- *Impuesto sobre Sociedades aplicado en la República de Costa Rica*

La doctrina administrativa se inclina en este caso por considerar que el impuesto de sociedades que se aplica en Costa Rica es de "naturaleza idéntica o análoga" al impuesto español, a los efectos de aplicar el régimen contenido en el artículo 20 bis de la Ley 43/1995, a pesar de que se trata de un impuesto de corte territorial, que no grava las rentas de fuente extranjera(DGT, 4 de diciembre de 2002).

- *Aplicación del artículo 20 ter, Ley 43/1995 (artículo 22 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades).*

La Dirección General de tributos se manifiesta en el sentido de considerar perfectamente compatible la aplicación del artículo 20 ter de la Ley 43/1995 a las rentas procedentes de un establecimiento permanente con el hecho de que el Convenio del Estado en el que se encuentra situado dicho establecimiento prevea, a los efectos de evitar la doble imposición, método de imputación. Así se había

venido entendiendo por los comentaristas que han visto refrendada administrativamente su opinión (DGT, 25 de mayo de 2003).

- *Programas de ordenador (Software).*

Desde que entrara en vigor el Convenio con Estados Unidos, la calificación de los programas de ordenador, a efectos de determinar el tipo de gravamen aplicable a los pagos derivados de la cesión de uso de los mismos, ha sido un campo abonado para todo tipo de discusiones.

La Dirección General de Tributos ha acabado entendiendo que a partir de 2003, como consecuencia de la revisión del concepto de canon, los programas de ordenador responden a una naturaleza diferente a la de obras científicas o literarias (DGT, 8 de julio de 2003).

Para finalizar no cabe más que manifestar, en nombre del Patronato de la Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros, el más sincero agradecimiento a cuantos contribuyeron a la organización y desarrollo de la XLVIII Semana de Estudios de Derecho Financiero, y de un modo muy particular a los autores cuyos trabajos han quedado incorporados a la obra que he tenido el honor y la satisfacción personal de prologar,

*AMELIA MAROTO SAEZ
Octubre, 2004.*

ÍNDICE

INSTRUMENTOS DE ASISTENCIA MUTUA EN MATERIA DE INTERCAMBIOS DE INFORMACIÓN (IMPUESTOS DIRECTOS E IVA).

Pág.

M.^ª Dolores Bustamante Esquivias. Inspectora de Hacienda del Estado.
Oficina Nacional de Investigación del Fraude

1.	INTRODUCCIÓN	1
2.	LOGROS ALCANZADOS EN EL FUNCIONAMIENTO DE LOS INSTRUMENTOS DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN INTERNACIONAL	2
	2.1. Valoración en base a datos objetivos.....	2
	2.2. Valoración deducida o indirecta	3
3.	ASPECTOS A MEJORAR EN EL FUNCIONAMIENTO DE LOS MECANISMOS DE INTERCAMBIO	4
	3.1. Problemas formativos.....	5
	3.2. Problemas organizativos	7

NOTAS SOBRE ALGUNOS ASPECTOS PROBLEMÁTICOS DE LA FISCALIDAD DE LOS ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES DE CONTRIBUYENTES NO RESIDENTES

José Antonio Bustos Buiza. Inspector de Hacienda del Estado. Subdirección General de Fiscalidad de no Residentes de la Dirección General de Tributos..... 11

1.	RENTAS IMPUTABLES A LOS ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES	12
2.	APLICACIÓN DE LOS MECANISMOS DE ELIMINACIÓN DE LA DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL POR EL ESTABLECIMIENTO PERMANENTE	13
3.	APLICACIÓN DE LOS REGÍMENES ESPECIALES CONTEMPLADOS EN LA LIS A LOS ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES DE CONTRIBUYENTES NO RESIDENTES	15

ALGUNAS CONSIDERACIONES EN TORNO A LA INTERRELACIÓN ENTRE LOS CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICIÓN Y EL DERECHO COMUNITARIO EUROPEO: ¿HACIA LA "COMUNITARIZACIÓN" DE LOS CDIS?

José Manuel Calderón Carrero. Universidad de A Coruña

1.	INTRODUCCIÓN.....	17
2.	LOS CDIS Y EL DERECHO COMUNITARIO EUROPEO: UNA RELACIÓN DE INCIDENCIA MUTUA Y COMPLEMENTARIEDAD.....	17
3.	CUESTIONES QUE SUSCITAN LOS CONFLICTOS QUE PUEDEN SURGIR ENTRE LOS CDIS Y EL DERECHO COMUNITARIO.....	36
	A) Consideraciones generales en torno a las reglas de interacción entre el Derecho Comunitario y los CDIs entre Estados miembros.....	37
	B) Reglas especiales de interacción entre el Derecho Comunitario y los CDIs entre Estados miembros y terceros países.....	40
	C) La jurisprudencia del TJCE en torno a las relaciones entre los CDIs y el Derecho Comunitario (Originario)	46
	a) El caso Avoir Fiscal	46
	b) El caso Gilly. la recepción comunitaria de los principios-forza del Derecho Tributario Internacional	47
	c) El caso Saint-Gohain: la reconfiguración comunitaria de determinados aspectos de los CDIs y del Derecho Tributario Internacional	55
	d) El caso AMID ¿la protección por el Derecho comunitario de las reglas sustantivas de los CDIs?	63
	D) La jurisprudencia del TSJ del País Vasco en torno al régimen de trabajadores transfronterizos amparados por el CD1 España-Francia: ¿un tenue reflejo de la jurisprudencia comunitaria en el ámbito interno? ..	68
4	ASPECTOS INSTITUCIONALES CONCERNIENTES A LA INTERRELACIÓN ENTRE LOS CDIS Y EL DERECHO COMUNITARIO.....	69
	A) Consideraciones generales	69
	B) Primeras propuestas de la Comisión en el ámbito de los CDIs.....	70
	C) Examen de las actuales propuestas desarrolladas por la Comisión en relación con los CDIs	70
	a) La "comunitarización" de la posición de los Estados miembros en el marco del Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE.....	71
	b) La utilización del Soft-Law como mecanismo de coordinación fiscal.....	75
	c) Observaciones y propuestas relativas a los CDIs recogidas en el estudio "Fiscalidad de las Empresas en el Mercado Interior"	76
	d) Líneas de acción comunitaria relativas a los CDIs recogidas en la Comunicación de la Comisión "Hacia un mercado interior sin obstáculos fiscales": la idea del Modelo de Convenio Comunitario.....	78

LA PROBLEMÁTICA FISCAL DE LOS CÁNONES Y EL KNOW HOW

Néstor Carmona Fernández. Inspector de Hacienda del Estado.

	Equipo de Fiscalidad Internacional de la Oficina Nacional de Inspección.....	93
1.	LA NOCIÓN FISCAL DE LAS RENTAS DENOMINADAS "CÁNONES"	93
2.	COORDENADAS GENERALES DE IMPOSICIÓN	95

3. CESIONES DE KNOW HOW Y PRESTACIONES DE ASISTENCIA TÉCNICA. DOCTRINA ADMINISTRATIVA.....
4. LA IMPREVISIBLE DOCTRINA JURISDICCIONAL EN LA MATERIA..... 98

MEDIDAS UNILATERALES PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL

Rafael Cosín Ochaíta. Inspector de Hacienda del Estado
Dirección General de Tributos

1. INTRODUCCIÓN 105
2. SISTEMA ESPAÑOL DE DOBLE. IMPOSICIÓN A NIVEL DE LA U.E. EN FUNCIÓN DE ELEMENTOS DE RENTA 106
 - 2.1. Dividendos..... 106
 - 2.2. Plusvalías 106
 - 2.3. Artículo 36. Ter. Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios 107
3. RENTAS OBTENIDAS POR UN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE 109
4. DOBLE IMPOSICIÓN EN OPERACIONES DE REESTRUCTURACIÓN EMPRESARIAL 110
5. PROBLEMA DEL SISTEMA DE EXENCIÓN EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES EN RELACIÓN CON EL SISTEMA DE IMPUTACIÓN ESTIMATIVA EN EL IRPF 112
6. REFLEXIONES FINALES 114

LAS MEDIDAS ANTIELUSIÓN EN LOS CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICIÓN Y EN LA FISCALIDAD INTERNACIONAL

Abelardo Delgado Pacheco. Abogado. J & A Garngues - Abogados y Asesores Tributarios

1. ¿QUÉ SIGNIFICA EL USO INADECUADO DE UN CDI O ABUSO DE CONVENIO Y QUÉ SUPONEN LAS MEDIDAS ANTIELUSIÓN? 117
 - 1.1. El significado de la planificación fiscal internacional 117
 - 1.2. El papel de los CDI en la planificación fiscal internacional..... 120
2. LAS MEDIDAS ANTIELUSIÓN PROPIAS DE LOS CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICIÓN 121
 - 2.1. Los comentarios al artículo 1." del Modelo de Convenio de la OCDE 121
 - 2.2. Los nuevos comentarios a los artículos 10, 11 y 12 del Modelo de Convenio de la OCDE 124
 - 2.3. Limitaciones a la aplicación del método de exención..... 125
 - 2.4. Las cláusulas antielusión en los CDI de España..... 125
 - 2.5. La cláusula de beneficiario efectivo..... 126
 - 2.6. Otras medidas 128

3.	LAS NORMAS GENERALES ANTIELUSIÓN DEL DERECHO TRIBUTARIO Y EL ABUSO DE CONVENIO.....	128
4.	CONCLUSIONES	130

LA DIRECTIVA SOBRE FISCALIDAD DEL AHORRO

Francisco José Delmas González. Inspector de Hacienda del Estado Dirección General de Tributos		133
I.	INTRODUCCIÓN.....	133
1.1.	Problemas a solventar o que se han resuelto en la discusión.....	134
1.2.	Elementos básicos a considerar en el análisis técnico.....	134
II.	DESARROLLO DE LOS ASPECTOS TÉCNICOS	135
II.1.	Ámbito de aplicación.....	135
II.2.	Sistema de intercambio de información.....	135
II.3.	Sistema de retención a cuenta	136
II.4.	Agente pagador	137
II.5.	Instrumentos de deuda negociables	137
II.6.	Residencia e identificación del beneficiario	138
III.	DESARROLLO DE LOS ASPECTOS POLÍTICOS Y TÉCNICOS. CUESTIONES PENDIENTES	138
III.1.	Etapas del proceso negociador	139
III.2.	Aspectos operativos.....	139
III.3.	Negociaciones con terceros países	139
IV.	CONCLUSIONES	140
	ANEXOS	141

TRANSPARENCIA FISCAL INTERNACIONAL

Eduardo Sanz Gadea. Inspector de Hacienda del Estado.
Departamento de Inspección Financiera y Tributaria

1.	INTRODUCCIÓN.....	197
2.	NOVEDADES EN EL CAMPO DE LA TRANSPARENCIA FISCAL INTERNACIONAL	197
2.1.	La jurisprudencia francesa adversa a la transparencia fiscal internacional en relación con los países con convenio	198
2.1.1.	La sentencia del Tribunal de París	198

2.1.2.	La doctrina de la OCDE.....	199
2.1.3.	Apuntes de la política tributaria	201
2.2.	El informe del Tesoro	202
2.2.1.	Principios racionales de organización de los sistemas fiscales.....	202
2.2.2.	Papel y funciones de la transparencia fiscal internacional	204
2.2.3.	Las opciones que se abren a la transparencia fiscal internacional	205
3.	LAS FUNCIONES DE LA TRANSPARENCIA FISCAL INTERNACIONAL EN NUESTRO SISTEMA TRIBUTARIO.....	205
3.1.	La función disuasoria.....	206
3.1.1.	La debilidad de las normas sobre transparencia fiscal internacional	206
3.1.2.	La ausencia de normas de imputación en relación con la inversión colectiva	207
3.1.3.	La dificultad de captar la información	210
3.2.	La función delimitadora.....	211
3.3.	La función de imagen	211
4.	LA TRANSPARENCIA FISCAL INTERNACIONAL ESPAÑOLA Y LA COMPETITIVIDAD	212
5.	EL FUTURO DE LA TRANSPARENCIA FISCAL INTERNACIONAL	213

CUESTIONES RELEVANTES SOBRE LA RESIDENCIA FISCAL DE LAS PERSONAS FÍSICAS EN LA TRIBUTACIÓN ESPAÑOLA E INTERNACIONAL

Fernando Serrano Antón. Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad Complutense de Madrid

1.	LA RESIDENCIA COMO CONCEPTO CLAVE EN LA IMPOSICIÓN SOBRE LA RENTA Y EN LA FISCALIDAD DIRECTA INTERNACIONAL	217
2.	LA TRIBUTACIÓN DE LOS RESIDENTES VS. NO RESIDENTES	221
3.	LOS CRITERIOS PARA LA DETERMINACIÓN DE LA RESIDENCIA EN LA LEGISLACION ESPAÑOLA	222
3.1.	La permanencia de más de 183 días durante el año natural en territorio español	222
3.2.	La localización en España del núcleo principal de sus actividades o intereses económicos	224
3.3.	La presunción de residencia habitual	225
3.4.	Reglas relativas a titulares de cargos públicos o funcionarios españoles destinados en el extranjero.....	226
4.	¿ES INCOMPATIBLE LA PRÓRROGA LEGAL DE LA RESIDENCIA CON EL ORDENAMIENTO ESPAÑOL	227
5.	LA NECESARIA REFORMA DEL IRPF PARA EL ACOGIMIENTO COMO PERÍODO CORTO POR TRASLADO DE RESIDENCIA	229

6.	LA PROBLEMÁTICA DE LOS CERTIFICADOS DE RESIDENCIA	232
7.	LOS CONFLICTOS INTERNACIONALES EN LA ATRIBUCIÓN DE LA RESIDENCIA Y LOS MÉTODOS DE RESOLUCIÓN.....	235
8.	LA OBSERVACIÓN ESPAÑOLA AL ARTÍCULO 4 DEL MODELO DE CONVENIO PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL DE LA OCDE 239	
9.	CONCLUSIONES	240

PRINCIPIOS DE LA IMPOSICIÓN EN UNA UNIÓN ECONÓMICA

	Enrique Giménez-Reyna Rodríguez.....	243
1.	INTRODUCCIÓN.....	243
2.	ENUNCIACIÓN DE LOS PRINCIPIOS DE LA IMPOSICIÓN QUE DEBEN REGIR EN UNA UNIÓN ECONÓMICA	246
	2.1. Ordenación de los diversos poderes	246
	2.2. Neutralidad.....	247
	2.3. Equidad 251	
	2.4. Coordinación.....	253
3.	ASPECTOS FISCALES MÁS DESTACABLES DEL PROCESO DE UNIFICACION ECONÓMICA.....	255
	3.1. Homologación de principios de la imposición. No nacionalidad	255
	3.2. Identificación de los tributos implicados.....	261
	3.3. Aproximación de legislaciones: proceso horizontal o vertical.....	262
	3.4. Control de la competencia fiscal	263
	3.5. Cooperación interadministrativa	265
4.	LA SITUACIÓN EN EUROPA.....	267
	4.1. De los Programas de Convergencia a los Programas de Estabilidad .	267
	4.2. Principios aplicables en la armonización fiscal de la Unión Europea ..	270
	4.2.1. Limitación del poder tributario de los Estados versus armonización fiscal	270
	4.2.2. Principios que condicionan el proceso de armonización fiscal de la Unión Europea	273
	4.2.3. El principio de neutralidad fiscal	274
	4.2.4. El principio de eficacia directa de las disposiciones fiscales .	276
	4.3. Armonización y coordinación: (los vías para un resultado único	277
	4.4. El Código de conducta sobre la fiscalidad de las empresas.....	279
	4.5. La cooperación y la lucha contra el fraude	282
	4.6. ¿Un Estatuto Europeo del Contribuyente?	282
	4.7. Las reglas de funcionamiento.....	284
	4.7.1 La identificación de los protagonistas	284
	4.7.2 El principio (le subsidiariedad	286
	4.7.3 La adopción de los acuerdos	287

4.8.	La posición de España	287
5.	CONCLUSIÓN	290