

Índice sistemático

Sumario	5
Presentación	9
Lista de siglas y acrónimos	13

Parte I. EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES

Capítulo 1. El impuesto sobre la renta de no residentes: hecho imponible y criterios de sujeción	21
1. El hecho imponible del IRNR (art. 12 del TRLIRNR)	21
2. Los criterios de sujeción al Estado de la fuente. La territorialidad: cuestiones generales	26
2.1. Los criterios generales	26
2.2. La aplicación condicionada de los criterios de sujeción al Estado de la fuente	27
2.3. Aplicación e interpretación de los criterios de territorialidad y pago	29
3. La aplicación de la territorialidad a los distintos componentes de la renta obtenida por el no residente	30
3.1. Cuestiones previas	30
3.2. Los rendimientos de actividades económicas (art. 13, apdo. 1.º, letras a) y b), del TRLIRNR)	31
3.2.1. La configuración de la territorialidad a través del concepto de EP	32
3.2.2. La configuración de la territorialidad en los rendimientos de actividades económicas obtenidos sin EP	33
3.3. Los rendimientos del trabajo, las pensiones y demás prestaciones similares y las retribuciones de los administradores y miembros de los consejos de administración (art. 13, apdo. 1.º, letras c), d) y e), del TRLIRNR)	35
3.4. Los rendimientos de capital mobiliario (art. 13, apdo. 1.º, letra f), del TRLIRNR)	38
3.4.1. Dividendos y otros rendimientos derivados en la participación en fondos propios	38
3.4.2. Intereses y otros rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios	39
3.4.3. Cánones o regalías y otros rendimientos del capital mobiliario	40
3.5. Rendimientos de bienes inmuebles (art. 13, apdo. 1.º, letra g), del TRLIRNR)	41
3.6. Imputación de rentas inmobiliarias urbanas (art. 13, apdo. 1.º, letra h), del TRLIRNR)	41
3.7. Ganancias patrimoniales (art. 13, apdo. 1.º, letra i), del TRLIRNR)	43
4. El criterio del pago	45
4.1. Cuestiones previas	45
4.2. Configuración legal	46

Capítulo 2. Exenciones en el impuesto sobre la renta de no residentes	49
1. Introducción	49
2. Justificación	50
3. Las exenciones en el IRNR (art. 14 del TRLIRNR)	51
3.1. Las rentas exentas en el IRPF	52
3.2. Becas satisfechas por las Administraciones públicas, en virtud de acuerdos y convenios internacionales de cooperación cultural, educativa y científica o en virtud del Plan Anual de Cooperación Internacional aprobado en Consejo de Ministros	55
3.3. Los intereses y demás rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios y las ganancias patrimoniales derivadas de bienes muebles	55
3.3.1. Exención de los rendimientos de capital mobiliario procedentes de la cesión a terceros de capitales propios	56
3.3.2. Exención de las ganancias patrimoniales procedentes de bienes muebles ...	58
3.4. Los rendimientos derivados de la deuda pública	61
3.5. Las rentas derivadas de valores emitidos en España por personas físicas o entidades no residentes	62
3.6. Los rendimientos de las cuentas de no residentes	63
3.7. Las rentas procedentes del arrendamiento, cesión o transmisión de contenedores o de buques y aeronaves a casco desnudo utilizados en la navegación marítima o aérea internacional	63
3.8. Los beneficios distribuidos por sociedades filiales a sus sociedades matrices	64
3.8.1. Requisitos subjetivos	65
3.8.2. Requisitos objetivos	66
3.8.3. Supuestos conexos: la imposición complementaria de los EP	67
3.9. Las rentas derivadas de las transmisiones de valores o el reembolso de participaciones en fondos de inversión realizados en alguno de los mercados secundarios oficiales de valores españoles	67
3.10. Los dividendos y participaciones en beneficios	69
3.10.1. Exención de los dividendos y participación en beneficios obtenidos por fondos de pensiones	69
3.10.2. Exención de los dividendos y participación en beneficios obtenidos por IIC ...	70
3.11. Los cánones y regalías	70
3.12. Los rendimientos correspondientes a entidades de navegación marítima o aérea residentes en el extranjero cuyos buques o aeronaves toquen territorio español	71
3.13. Las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de bienes inmuebles	72
3.13.1. Exención parcial en ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de determinados bienes inmuebles	72
3.13.2. Exención por reinversión en vivienda habitual	73
3.14. Gravámenes especiales	74
3.14.1. Gravamen especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes	74
3.14.2. Gravamen especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas ...	74
Capítulo 3. Los elementos personales en el impuesto sobre la renta de no residentes	77
1. Introducción	77
2. El representante	78

3. El responsable solidario	81
4. El retenedor	84
4.1. ¿Quiénes están obligados a retener?	85
4.2. ¿Qué rentas están sujetas a retención?	87
4.3. Nacimiento de la obligación de retener	89
4.4. Cuantía de la retención	89
5. El retenedor del 3 %	93
Capítulo 4. Residencia fiscal de personas físicas y entidades, cambios de residencia y estatutos singulares	97
1. Introducción	97
2. La residencia fiscal de las personas físicas	101
2.1. La legislación doméstica	101
2.1.1. La residencia familiar	101
2.1.2. El centro de intereses económicos	102
2.1.3. La permanencia más de la mitad del año natural	103
2.1.4. Los cambios de residencia fiscal de las personas físicas: la prórroga quinquenal de sujeción al IRPF	107
2.2. El estatuto opcional de los trabajadores residentes sobrevenidos («impatriados»)	111
2.3. El estatuto opcional para personas físicas residentes en la UE	112
2.4. La residencia fiscal en los tratados bilaterales	113
2.5. El acuerdo con Reino Unido sobre Gibraltar	117
3. La residencia fiscal de las entidades	118
3.1. La legislación doméstica	118
3.1.1. Los criterios definitorios de la residencia fiscal	118
3.1.2. Los cambios de residencia fiscal	121
3.2. Las normas bilaterales	122
Capítulo 5. La tributación de las rentas obtenidas sin establecimiento permanente	127
1. Introducción	127
2. Reglas de cuantificación de la base imponible	128
2.1. Rendimientos en general	130
2.1.1. Rendimientos del trabajo	130
2.1.2. Rendimientos del capital inmobiliario	133
2.1.3. Imputación de rentas inmobiliarias	139
2.1.4. Rendimientos del capital mobiliario	141
2.2. Prestaciones de servicios, asistencia técnica, obras de instalación o montaje derivados de contratos de ingeniería y, en general, de actividades o explotaciones económicas	148
2.2.1. Concepto	148
2.2.2. Gastos deducibles	153
2.2.3. Obligaciones formales	154
2.3. Operaciones de reaseguro	154

2.4. Ganancias de patrimonio	155
2.4.1. Transmisiones a título oneroso	158
2.4.2. Transmisiones a título lucrativo	158
2.4.3. Supuesto especial de valor de transmisión atendiendo proporcionalmente al valor de mercado de los inmuebles de la sociedad	158
2.4.4. Supuesto especial de afectación de los bienes inmuebles transmitidos al pago del IRNR	159
2.4.5. Ganancias patrimoniales por cambio de residencia	159
3. Cuota tributaria	167
3.1. Tipos impositivos	167
3.1.1. Tipo general: el 24 %	167
3.1.2. Tipos especiales	167
3.2. Retención o ingreso a cuenta del IRNR por el adquirente sobre las transmisiones de inmuebles en España realizadas por no residentes	169
4. Dedicaciones	171
5. Devengo	171
Capítulo 6. Los aspectos fiscales internacionales de los establecimientos permanentes	173
1. Desarrollo histórico del concepto	173
2. La definición y tipología del EP	177
3. El tratamiento del EP en los MCDI. Especial referencia a la cláusula de la fuerza de atracción del EP	185
4. La cláusula general del EP	188
4.1. El lugar de negocios	190
4.2. La fijeza	192
4.3. La actividad empresarial	194
4.4. La actividad auxiliar o preparatoria	196
5. Obras de construcción, instalación o montaje	198
6. La cláusula de agencia	202
7. El principio de no discriminación y el EP	209
8. EP y filial	211
9. La atribución de rentas al EP	212
9.1. Normativa interna	215
9.2. Normativa convenida	218
10. Las operaciones entre la casa central y el EP	221
10.1. Clasificación de las operaciones entre la casa central y el EP	221
10.1.1. Operaciones que la casa central desarrolla en el curso de su actividad económica habitual	221
10.1.2. Operaciones que la casa central no desarrolla en el curso de su actividad económica habitual	222
11. EP, comercio electrónico y digitalización de la economía	226
12. ¿Puede el teletrabajo constituir un EP?	228
Capítulo 7. Obligaciones formales en el impuesto sobre la renta de no residentes	233
1. Introducción	233

2. Obligaciones formales del retenedor	233
3. Normas de declaración de los no residentes sin EP	236
3.1. Declaración ordinaria (modelo 210)	238
3.2. Declaración de la retención del 3 %	240
3.3. Gravamen especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes (modelo 213)	241
4. Devoluciones	241
5. Los certificados de residencia fiscal	243
6. Pérdida o adquisición de la residencia	246
7. Normas de declaración y otras obligaciones formales de los EP	247
7.1. Normas de declaración	247
7.2. Otras obligaciones formales	248
8. Normas de declaración y otras obligaciones formales de las entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en España	249
9. Borrador de declaración para rentas imputadas	249

Parte II. CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICIÓN

1. ÁMBITO DE APLICACIÓN Y DEFINICIONES

Capítulo 8. Los principios básicos de la fiscalidad internacional y los convenios para evitar la doble imposición internacional: historia, tipos, fines, estructura y aplicación	255
1. Definiciones y cuestiones básicas	255
2. Las bases jurisdiccionales de la fiscalidad internacional: los principios de territorialidad y nacionalidad	257
3. El concepto de «doble imposición jurídica internacional»	263
4. Métodos para evitar la doble imposición internacional	265
4.1. El método de exención	266
4.1.1. La exención como método unilateral para evitar la doble imposición internacional	267
4.1.2. La exención como método convenido para evitar la doble imposición internacional	267
4.2. El método de imputación o crédito fiscal	268
4.2.1. La imputación como método unilateral para evitar la doble imposición internacional	268
4.2.2. La imputación como método convenido para evitar la doble imposición internacional	269
4.3. Las cláusulas <i>tax sparing</i>	269
5. Los CDI internacional	271
6. Los modelos de CDI internacionales: OCDE y ONU	272
6.1. Análisis de las diferencias más significativas existentes entre el MCOCDE y el MCONU	275
7. Introducción histórica del MCOCDE	277
8. Modelo de CDI internacional	281
8.1. Desde el punto de vista subjetivo	281
8.1.1. El modelo de la ONU	281

8.1.2. El modelo estadounidense	283
8.1.3. El modelo neerlandés	283
8.1.4. El modelo de convenio de la CAN	284
8.1.5. El modelo de convenio del ILADT	285
8.2. Desde el punto de vista objetivo	285
8.2.1. Modelo de CDI internacional en materia del impuesto sobre la renta y el patrimonio y sobre sucesiones y donaciones	285
8.2.2. CDI internacional de carácter general (<i>comprehensive</i>) y de carácter limitado (<i>limited agreements</i>)	286
8.2.3. Convenios bilaterales o multilaterales. Ejemplos	286
8.2.4. Convenios de asistencia administrativa, intercambio de información y auxiliares	288
9. Los fines de los CDI	289
10. Estructura de los CDI	292
11. La aplicación de los CDI	294
Capítulo 9. El instrumento multilateral de la OCDE para prevenir la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios	297
1. Contextualización: el convenio multilateral de la OCDE como resultado de la acción 15 del Plan BEPS	297
2. Análisis de las medidas previstas en el instrumento multilateral y de la posición española al respecto	299
2.1. Consideraciones generales	299
2.2. Ámbito de aplicación e interpretación terminológica	301
2.3. Mecanismos híbridos	302
2.3.1. Entidades transparentes	302
2.3.2. Entidades con doble residencia	303
2.3.3. Métodos para evitar la doble imposición	304
2.4. Utilización abusiva de los tratados	305
2.4.1. Objeto de los convenios	305
2.4.2. Evitar el uso abusivo de los convenios	307
2.4.3. Operaciones con dividendos	308
2.4.4. Ganancias patrimoniales derivadas de la venta de acciones en sociedades inmobiliarias	310
2.4.5. Norma antiabuso para EP en terceros Estados	310
2.4.6. Aplicación de los convenios para restringir el derecho de una parte a gravar a sus propios residentes	311
2.5. Estatuto del EP	312
2.5.1. Elusión artificiosa del estatus de EP mediante acuerdos de comisión y estrategias similares	312
2.5.2. Elusión artificiosa del estatus de EP mediante exenciones de actividades concretas	313
2.5.3. Fragmentación de contratos	314
2.5.4. Definición de «persona estrechamente vinculada a una empresa»	314

2.6. Mejora de los cauces de resolución de conflictos	315
2.6.1. Procedimiento amistoso	315
2.6.2. Ajustes correlativos	316
2.7. Arbitraje	317
3. Conclusión	320
Anexo. Posición del Estado español según el instrumento de ratificación del convenio multilateral publicado en el BOE de 22 de diciembre de 2021	323
Capítulo 10. Interpretación y calificación de los convenios de doble imposición internacional	325
1. Planteamiento	325
2. La interpretación de los CDI internacional	330
2.1. Concepto y clases de interpretación	330
2.2. Medios de interpretación	332
2.3. Interpretación dinámica versus interpretación estática	335
3. Problemas de calificación en la aplicación de los CDI internacional	339
3.1. Planteamiento	339
3.2. Los problemas para determinar la <i>lex calificandi</i> que tiene prioridad en la aplicación del convenio	340
3.3. Una propuesta para resolver los problemas de calificación que se originan en los CDI internacional	343
3.3.1. Estado que emplea el método de exención con carácter general (art. 23 A) del MCOODE), sin embargo, utiliza el método de imputación para categorías específicas de rentas (art. 23 A) (2) del MCOODE)	344
3.3.2. Estado que emplea el método de exención o el de imputación con carácter general para todas las categorías de renta (arts. 23 A) (1) y (3) y 23 B) del MCOODE)	349
4. Conclusiones	351
Capítulo 11. Ámbito objetivo y subjetivo de los convenios para evitar la doble imposición	355
1. Introducción	355
2. Ámbito subjetivo: «Personas comprendidas»	355
2.1. La regla general de aplicación del convenio	356
2.1.1. El concepto de «persona»	356
2.1.2. El concepto de «residente»	357
2.1.3. La acreditación de la residencia fiscal a efectos del convenio	360
2.2. Interacción del artículo 1 con el resto de las disposiciones de los tratados	362
2.3. La delimitación del ámbito subjetivo de los convenios respecto a las entidades transparentes	363
2.4. La <i>savings clause</i>	364
2.5. El impacto de las normas antiabuso en el ámbito de aplicación de los convenios	365
3. Ámbito objetivo: «Impuestos comprendidos»	366
3.1. El concepto de impuesto sobre la renta a efectos de los CDI	367

3.2. El carácter exhaustivo del listado de impuestos del artículo 2 y los impuestos aprobados con posterioridad	370
3.3. Las nuevas figuras impositivas: los <i>digital service taxes</i> y su compatibilidad con los convenios	371

Capítulo 12. La doble imposición internacional y los métodos para la eliminación de sus efectos

1. La doble imposición internacional y el fundamento para su eliminación	373
1.1. Definición y elementos integrantes de la doble imposición internacional	373
1.1.1. Diversidad de sujetos activos en las relaciones jurídico-tributarias	374
1.1.2. La identidad sustancial de objeto imponible y de título impositivo	375
1.1.3. La identidad subjetiva	381
1.1.4. La identidad temporal	384
1.1.5. La discutida necesidad de «sobreimposición» (<i>fiscal surcharge</i>)	385
1.1.6. Definición propuesta	388
2. Métodos para eliminar la doble imposición internacional	388
2.1. Introducción. Principios jurídico-tributarios que fundamentan la eliminación de la doble imposición: insuficiencia de los principios internos y consenso mundial en la distribución del poder tributario entre los Estados como vía para la resolución del fenómeno	388
2.2. Técnicas establecidas para la eliminación de los efectos de la doble imposición internacional	395
2.2.1. El método de exención	397
2.2.2. El método de imputación	448

2. IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS

Capítulo 13. Las rentas derivadas de los bienes inmuebles en la tributación de no residentes

1. Introducción	493
2. El reparto de la potestad tributaria entre Estados en el supuesto de rentas inmobiliarias (arts. 6.1 y 13 del MCOCDE)	493
3. Aspecto objetivo: el concepto de bienes inmuebles en el MCOCDE y en el ordenamiento interno español	497
4. Aspectos subjetivos	499
5. Régimen jurídico. Tributación en España de las rentas derivadas de bienes inmuebles	502
5.1. Tributación cuando exista un CDI	502
5.1.1. Rendimientos enmarcados dentro del ámbito de aplicación del artículo 6 del MCOCDE: capital inmobiliario e imputaciones de renta	503
5.1.2. Rentas enmarcadas dentro del artículo 13 del MCOCDE: ganancias y pérdidas patrimoniales	505
5.1.3. Rentas del artículo 7 del MCOCDE: rendimientos de actividades económicas	508
5.2. Tributación cuando no exista un CDI: el TRLIRNR	509
5.2.1. Tributación de las rentas obtenidas mediante EP: rendimientos de actividades económicas y ganancias y pérdidas patrimoniales	509
5.2.2. Tributación de las rentas obtenidas sin EP	511

6. Aspectos formales: obligación de declarar y otros deberes formales	525
7. El gravamen especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes	527
7.1. Entidades no residentes tenedoras de bienes inmuebles en España. El gravamen especial sobre bienes inmuebles	527
7.1.1. Exenciones subjetivas	528
7.1.2. Exenciones por motivo de la actividad desarrollada en España	529
8. Las SOCIMI	531
Capítulo 14. Tributación de las rentas empresariales: artículos 7 y 8 del MCOCDE	539
1. Introducción	539
2. El artículo 7 del MCOCDE	542
2.1. Breve repaso de la evolución del artículo 7	542
2.2. La regla principal del artículo 7.1	546
2.3. La atribución de beneficios al EP (art. 7.2 del MCOCDE)	549
2.3.1. La atribución de beneficios a los EP según la OCDE	549
2.3.2. El informe de atribución de beneficios a los EP de la OCDE	553
2.3.3. La atribución de beneficios a los EP en la doctrina de los tribunales españoles	578
2.4. Eliminación de la doble imposición. El artículo 7.3	580
3. El artículo 8 del MCOCDE. La tributación de las rentas derivadas de la explotación de buques y aeronaves en tráfico internacional y de transporte por aguas interiores	585
3.1. Breve repaso de la evolución del artículo 8	585
3.2. La tributación de las rentas derivadas de la explotación de buques y aeronaves en tráfico internacional y de transporte por aguas interiores previo a los cambios incorporados a través del MCOCDE de 2017	586
3.3. La tributación de las rentas derivadas de la explotación de buques y aeronaves en tráfico internacional y de transporte por aguas interiores. Cambios incorporados a través del MCOCDE de 2017	588
3.4. Doctrina española en materia de tributación de las rentas derivadas de la explotación de buques y aeronaves en tráfico internacional y de transporte por aguas interiores	589
Capítulo 15. Los precios de transferencia: normativa y tendencias	593
1. Introducción	593
1.1. Contexto y problemática	593
1.2. Fuentes normativas e interpretativas de los precios de transferencia	597
2. Normativa española de precios de transferencia	598
2.1. Antecedentes normativos	598
2.2. Estructura normativa	601
2.2.1. Antes de la entrada en vigor de la LIS	601
2.2.2. A partir de la entrada en vigor de la LIS	602
2.3. Determinación del valor de mercado	603
2.4. Personas o entidades vinculadas	608
2.5. Métodos de valoración de operaciones vinculadas en la normativa española	610
2.5.1. Métodos basados en la transacción	610
2.5.2. Métodos basados en el beneficio	611

2.6. Sociedades profesionales	611
2.6.1. Antes de la entrada en vigor de la LIS	611
2.6.2. A partir de la entrada en vigor de la LIS	612
2.7. Los EP	613
2.8. Obligaciones de documentación	613
2.8.1. Antes de la entrada en vigor de la LIS	613
2.8.2. A partir de la entrada en vigor de la LIS	620
2.9. Comprobación del valor normal de mercado	622
2.10. El ajuste secundario	623
2.10.1. Antes de la entrada en vigor de la LIS	623
2.10.2. A partir de la entrada en vigor de la LIS	627
2.11. Los ARC	629
2.12. Los APA	630
2.12.1. Antes de la entrada en vigor de la LIS	630
2.12.2. A partir de la entrada en vigor de la LIS	633
2.13. Procedimientos amistosos	634
2.14. El régimen sancionador	640
2.14.1. Antes de la entrada en vigor de la LIS	640
2.14.2. A partir de la entrada en vigor de la LIS	640
3. Ámbito internacional	642
3.1. Estructura de las directrices	642
3.2. BEPS y trabajos ulteriores en el seno del marco inclusivo de la OCDE	643
3.2.1. Acciones y calendario	643
3.2.2. Operaciones financieras	657
3.2.3. Intangibles	665
3.2.4. Obligaciones de documentación	669
3.2.5. Servicios de bajo valor añadido	671
3.3. Foro Conjunto de la UE en materia de Precios de Transferencia	673
3.3.1. La regulación de los APA como mecanismo alternativo de resolución de conflictos	674
3.3.2. La documentación de precios de transferencia para empresas asociadas dentro de la UE	675
3.3.3. La aplicación de los procedimientos previstos en el convenio de arbitraje (Convenio 90/436/CEE)	676
3.3.4. Casos triangulares	680
3.3.5. Metodología de los servicios intragrupo	681
3.3.6. Informe sobre los ajustes secundarios	682
3.3.7. Informe sobre la gestión del riesgo en materia de precios de transferencia ..	683
3.3.8. Informe sobre los ajustes compensatorios	684
3.3.9. Informe sobre el uso de comparables en la UE	685
3.3.10. Estudio sobre la aplicación de técnicas de valoración	686
3.3.11. Informe de revisiones coordinadas en materia de precios de transferencia ..	688
3.3.12. Informe sobre la aplicación del método <i>profit split</i> en el seno de la UE	689
3.4. Directiva de resolución de conflictos en la UE	689

Capítulo 16. Los dividendos e intereses en la fiscalidad internacional	691
1. Introducción: tributación internacional de rentas pasivas	691
2. Dividendos	697
2.1. Concepto	698
2.1.1. Normativa interna	698
2.1.2. CDI	705
2.1.3. Normativa comunitaria	707
2.2. Reglas de tributación	710
2.2.1. España como país de la fuente	711
2.2.2. España como país de destino	725
2.3. La lucha contra el fraude de ley. Compatibilidad de las normas nacionales y los CDI	730
3. Intereses	734
3.1. Concepto	734
3.1.1. Normativa interna	735
3.1.2. CDI	737
3.1.3. Normativa comunitaria	745
3.2. Reglas de tributación	746
3.2.1. España como país de la fuente	747
3.2.2. España como país de destino	759
3.3. La lucha contra el fraude de ley: especial referencia a las medidas contra híbridos financieros	759
Capítulo 17. El régimen de los cánones en la fiscalidad internacional: cuestiones especialmente debatidas en España	763
1. Introducción: significado de la tributación de los cánones en la fiscalidad internacional	763
2. Derecho interno: régimen de los cánones en el IRNR	766
2.1. Reglas de sujeción y exenciones	766
2.1.1. Reglas de sujeción	766
2.1.2. Exenciones	769
2.2. Enumeración de rendimientos calificados como cánones	771
3. CDI	775
3.1. La noción de cánones en los CDI	775
3.2. Tratamiento de los cánones en los CDI incorporados al ordenamiento español	781
3.2.1. CDI con Estados Unidos	782
3.2.2. CDI con Canadá	783
3.2.3. CDI con Estados latinoamericanos	783
3.2.4. CDI con otros Estados fuera de Europa	788
3.2.5. CDI con Estados europeos que no son miembros de la UE	791
3.2.6. CDI con Estados de la UE y CDI con el Reino Unido	793
4. Cuestiones debatidas en la tributación de estas rentas	795
4.1. Programas de ordenador	795
4.1.1. Calificación de los programas de ordenador en determinados CDI	795
4.1.2. Consideración como cánones de los distintos pagos por el uso de programas de ordenador	799

4.2. Asistencia técnica y <i>know-how</i>	814
4.3. Cánones, comercio electrónico y economía digital	819
4.4. Derechos de imagen	824
4.5. Otras cuestiones: contratos de franquicia, derechos de retransmisión de eventos deportivos, alquiler de equipos industriales, comerciales o científicos, y fotografías, exposiciones y traducciones	830
4.5.1. Contratos de franquicia	830
4.5.2. Retransmisión de eventos deportivos	831
4.5.3. Alquiler de equipos industriales, comerciales o científicos	833
4.5.4. Fotografías, exposiciones y traducciones	836
Capítulo 18. La tributación internacional de las ganancias de capital	839
1. Introducción	839
2. Noción de ganancia de capital a efectos de aplicación del convenio	840
2.1. Delimitación del ámbito de aplicación a través de los comentarios	841
2.2. Delimitación negativa por su puesta en relación con otras disposiciones del modelo de convenio	848
3. Reglas de reparto de la potestad impositiva	851
3.1. Ganancias obtenidas de la enajenación de bienes inmuebles	851
3.2. Ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles que formen parte del activo de un EP o de la enajenación del propio EP	853
3.3. Ganancias obtenidas de la enajenación de buques o aeronaves empleados en el tráfico internacional o de bienes muebles afectos a la explotación de los mismos	855
3.4. Ganancias obtenidas de la enajenación de acciones o participaciones análogas en sociedades cuyo activo principal está constituido por inmuebles	856
3.5. Ganancias derivadas de la enajenación de otros bienes y derechos	860
4. Breve referencia a la regulación de las ganancias de capital en otros modelos de convenio y en los suscritos por España	861
4.1. Regulación en los principales modelos de convenio	861
4.2. Peculiaridades en la regulación de las ganancias de capital en los CDI suscritos por España	864
5. Tributación de las ganancias patrimoniales en la legislación doméstica española	868
Capítulo 19. Implicaciones fiscales relativas a los desplazamientos internacionales de los trabajadores	875
1. Introducción	875
2. Determinación de la residencia fiscal	876
2.1. Normativa española	876
2.2. MCOCDE	880
2.3. Normas específicas de residencia en relación con la UE	882
3. Métodos para evitar la doble imposición	883
3.1. Método de exención	883
3.2. Método de imputación	883
4. Tributación de los residentes fiscales en España	884
4.1. Tributación de los rendimientos del trabajo	885

4.2. Exención del artículo 7 p) de la LIRPF	885
4.2.1. Trabajos efectivamente realizados en el extranjero	886
4.2.2. Existencia de una relación laboral	888
4.2.3. Trabajos prestados para una empresa o entidad no residente en España o un EP en el extranjero	891
4.2.4. Aplicación de un impuesto de naturaleza idéntica o análoga al IRPF en el país en el que se realizan los trabajos y que no se trate de un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal	898
4.2.5. Incompatibilidad con el artículo 9 A) 3 b) 4.º del RIRPF	900
4.2.6. Entidad que debe abonar las retribuciones	900
4.2.7. Cuantía de las retribuciones	900
4.3. Artículo 9 A) 3 b) 4.º del RIRPF	903
4.3.1. Residencia fiscal en España	903
4.3.2. Excesos sobre retribuciones normalmente percibidas	903
4.3.3. Destino en el extranjero	904
4.4. Tributación de los gastos de desplazamiento y de las dietas y gastos de manutención y estancia	905
4.5. Resumen de las compatibilidades entre los regímenes analizados	907
5. Implicaciones fiscales en los países en los que se prestan los servicios	907
5.1. Países con CDI	907
5.1.1. Tributación de los servicios facturados por la sociedad española	908
5.1.2. Tributación de los empleados	908
5.2. Países sin CDI	909
6. Régimen de impatriados	910
6.1. Ámbito de aplicación del régimen especial	910
6.2. Contenido del régimen especial	912
6.3. Régimen transitorio	914
6.4. Obligaciones formales en relación con la aplicación del régimen especial	915
6.4.1. Comunicación de la opción y acreditación de la aplicación del régimen	915
6.4.2. Presentación de la declaración	916
6.5. Duración del régimen especial	916
6.6. Renuncia y exclusión del régimen especial	917
6.6.1. Renuncia	917
6.6.2. Exclusión	917
6.7. Obtención del certificado de residencia fiscal	918
6.8. Otras cuestiones	919
7. Tributación de los no residentes fiscales en España	920
7.1. Tributación de los rendimientos del trabajo	920
7.2. MCOCDE	921
7.3. Comunicación de cambio de residencia	921
7.4. Otras cuestiones: ganancias patrimoniales por cambio de residencia	922
8. Cuadro resumen	924

Capítulo 20. Rendimientos del trabajo y convenios para evitar la doble imposición	925
1. Introducción	925
2. Los rendimientos del trabajo en el IRNR: calificación, puntos de conexión y cuantificación	927
3. Los rendimientos del trabajo en el MCOODE y en los convenios españoles	934
3.1. Introducción	934
3.2. Los rendimientos del trabajo dependiente en el MCOODE: artículos 15 y 19.1	935
3.2.1. Concepto de «trabajo dependiente»	935
3.2.2. Rentas comprendidas y criterios de imposición	942
3.2.3. Criterios que atribuyen al Estado de la actividad potestad de gravamen	952
3.2.4. Reglas especiales	975
3.3. Las pensiones derivadas del trabajo dependiente en el MCOODE: artículos 18 y 19.2	989
3.3.1. Concepto de «pensión derivada del trabajo dependiente»	989
3.3.2. Pensiones derivadas de un empleo privado	994
3.3.3. Pensiones derivadas de un empleo público	997
3.4. Estudiantes, personas en prácticas, profesores e investigadores	1.001
3.4.1. Estudiantes y personas en prácticas: artículo 20 del MCOODE	1.001
3.4.2. Profesores e investigadores	1.003
Capítulo 21. Fiscalidad de artistas y deportistas. Aspectos internacionales	1.007
1. Introducción	1.007
2. Concepto de «residencia»	1.010
2.1. Régimen fiscal especial para los impatriados	1.014
2.2. Opción para residentes en la UE	1.016
3. Imposición de artistas y deportistas residentes. Aspectos internacionales	1.016
3.1. Calificación de las rentas más típicas en el IRPF: rendimientos del trabajo y rendimientos de actividades económicas	1.017
3.2. Los derechos de imagen (casuística y régimen especial)	1.021
3.3. Utilización fraudulenta de sociedades interpuestas y medidas aplicables	1.027
3.3.1. El régimen de TFI	1.027
3.3.2. Operaciones vinculadas	1.028
3.4. Sistemas de eliminación de la doble imposición internacional	1.030
3.5. La necesidad de un régimen especial para artistas y deportistas	1.030
4. Imposición de artistas y deportistas no residentes en España y sin EP	1.033
4.1. Reglas de sujeción a gravamen en España	1.033
4.1.1. Diferencias entre el artículo 13 del TRLIRNR y el artículo 17 del MCOODE ...	1.034
4.1.2. Ámbito subjetivo	1.034
4.1.3. Ámbito objetivo	1.036
4.2. Base imponible	1.042
4.3. Tipo impositivo en el IRNR	1.043
4.4. Problemas relacionados con la cesión de derechos de imagen y los CDI	1.044
4.5. La polémica sobre la interpretación dinámica o estática de los CDI	1.045

Capítulo 22. Referencia a los retos fiscales derivados de la digitalización de la economía: Proyecto BEPS 2.0 de la OCDE (derivado de la acción 1): el nuevo y sorprendente pilar 1	1.049
1. Antecedentes BEPS	1.049
2. Especial referencia al anteproyecto de 2020 (<i>Pillar One Blueprint</i>)	1.051
2.1. La nueva cantidad A	1.053
2.2. La cantidad B	1.054
3. El acuerdo/declaración multilateral de 1 julio de 2021	1.055
3.1. Principios específicos del sistema referidos a la cantidad A	1.056
3.1.1. Ámbito de aplicación	1.056
3.1.2. Nueva regla especial de nexo fiscal	1.056
3.1.3. Cuantía del beneficio residual objeto de reasignación de la cantidad A y reglas de <i>sourcing</i>	1.056
3.1.4. Base imponible para la determinación de la cantidad A	1.057
3.1.5. Puerto seguro referido a la atribución de beneficios de marketing y distribución	1.057
3.1.6. Eliminación de la doble imposición	1.057
3.1.7. Seguridad jurídica en materia tributaria	1.057
3.2. Principios respecto de la cantidad B	1.057
3.3. Medidas unilaterales	1.057
3.4. Implementación	1.058
4. El acuerdo de octubre de 2021	1.058
4.1. El pilar 1 de BEPS 2.0 de octubre de 2021 en «titulares»	1.059
4.2. Implementación	1.062
5. Próximos pasos y reflexiones finales	1.063
Capítulo 23. Pilar 2. Impuesto mínimo global	1.067
1. Introducción	1.067
2. Ámbito de aplicación y normas de carga	1.070
2.1. Ámbito de aplicación	1.070
2.1.1. Entidades excluidas	1.070
2.1.2. Exclusión de <i>minimis</i>	1.071
2.2. Normas de carga	1.072
2.2.1. Regla de inclusión de rentas	1.073
2.2.2. Regla sobre pagos insuficientemente gravados	1.074
2.3. Interacción de las normas GloBE con conceptos tradicionales de la fiscalidad internacional	1.075
2.4. Ritmo de implementación internacional	1.075
3. Cálculo del impuesto mínimo global (impuesto complementario)	1.076
3.1. Esquema de cálculo del impuesto complementario	1.076
3.2. Cálculo del tipo de gravamen efectivo	1.077
3.2.1. Pérdida o ganancia admisible (denominador)	1.078
3.2.2. Impuestos cubiertos ajustados (numerador)	1.084
3.3. Tipo de gravamen efectivo y tipo de impuesto complementario jurisdiccional	1.088

3.4. Exceso de beneficio	1.088
3.5. Impuesto complementario adicional	1.089
3.6. Impuesto complementario nacional	1.089
4. Otras cuestiones	1.089
5. Disposiciones administrativas	1.090
6. Régimen transitorio	1.091
7. Conclusión y algunas cuestiones prácticas	1.091

Índice sistemático

Sumario	1.117
3. DISPOSICIONES ESPECIALES Y CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICIÓN	
Capítulo 24. La cláusula de no discriminación en los convenios para evitar la doble imposición internacional	1.123
1. Introducción	1.123
2. La cláusula de nacionalidad	1.126
2.1. Ámbito subjetivo de aplicación	1.126
2.1.1. Los nacionales del otro Estado contratante	1.126
2.1.2. Los apátridas residentes en alguno de los Estados contratantes	1.128
2.2. Ámbito territorial de aplicación	1.129
2.3. Contenido de la cláusula	1.129
2.4. El otro término de la comparación	1.130
2.5. La interpretación jurisprudencial en España	1.132
3. La cláusula del EP	1.133
3.1. Ámbito subjetivo y territorial de aplicación de la cláusula	1.134
3.2. El otro término de la comparación	1.135
3.3. Contenido de la cláusula	1.136
3.3.1. La determinación del impuesto aplicable	1.137
3.3.2. La eliminación de la doble imposición económica	1.139
3.3.3. La estructura y el tipo del impuesto aplicable a los EP	1.140
3.3.4. La aplicación de retenciones a los pagos efectuados a un EP	1.141
3.3.5. La imputación de impuestos extranjeros	1.142
3.3.6. Extensión a los EP de los convenios firmados por el Estado de situación	1.143
3.3.7. La exclusión de la subjetivización del gravamen del EP	1.145
4. La cláusula de los pagos al extranjero	1.146
4.1. Ámbito de aplicación	1.146
4.2. El otro término de la comparación	1.148
4.3. El contenido de la cláusula de no discriminación	1.148
4.4. La excepción a la regla	1.148
4.5. La interpretación jurisprudencial	1.150
5. La cláusula de la filial	1.151
5.1. Ámbito de aplicación de la cláusula	1.151
5.2. El otro término de la comparación	1.152
5.3. El contenido del régimen y sus exclusiones	1.152
Capítulo 25. El procedimiento amistoso y el arbitraje en la fiscalidad internacional	1.155
1. Antecedentes	1.155
2. Definición de procedimiento amistoso	1.157

3. Características generales	1.158
4. La naturaleza jurídica del procedimiento amistoso	1.160
5. Ámbito de aplicación del procedimiento amistoso	1.162
6. El Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa: aspectos generales	1.166
6.1. Disposiciones comunes a todos los procedimientos	1.168
6.1.1. Ámbito de aplicación	1.168
6.1.2. Autoridad competente	1.168
6.1.3. Derechos y deberes de los contribuyentes	1.169
6.1.4. Suspensión del ingreso de la deuda tributaria	1.170
7. Procedimiento amistoso previsto en los CDI iniciado ante la autoridad competente española por acciones de la Administración tributaria española	1.172
7.1. Inicio	1.172
7.1.1. Legitimación	1.172
7.1.2. Plazo	1.172
7.1.3. Solicitud	1.173
7.1.4. Admisión de inicio del procedimiento	1.174
7.1.5. Denegación del inicio del procedimiento	1.175
7.2. Desarrollo	1.176
7.2.1. Comisión consultiva	1.177
7.3. Terminación	1.179
7.4. Ejecución	1.180
8. Procedimiento amistoso previsto en los CDI ante la autoridad competente de otro Estado por acciones de la Administración tributaria española	1.181
8.1. Inicio	1.181
8.1.1. Legitimación	1.181
8.1.2. Admisión	1.182
8.2. Desarrollo, terminación y ejecución	1.182
9. Procedimiento amistoso previsto en los CDI ante la autoridad competente de otro Estado por acciones de la Administración tributaria de ese otro Estado	1.183
9.1. Inicio	1.183
9.1.1. Legitimación	1.183
9.1.2. Admisión	1.183
9.2. Desarrollo, terminación y ejecución	1.183
10. Procedimiento amistoso previsto en los CDI iniciado ante la autoridad competente española por acciones de la Administración tributaria de ese otro Estado	1.184
10.1. Legitimación	1.184
10.2. Inicio, desarrollo, terminación y ejecución	1.185
11. Procedimiento previsto en el convenio de arbitraje iniciado ante la autoridad competente española por acciones de la Administración tributaria española	1.185
11.1. Introducción	1.185
11.2. Primera fase	1.186
11.2.1. Legitimación	1.186

11.2.2. Plazo	1.186
11.2.3. Solicitud	1.187
11.2.4. Admisión	1.187
11.2.5. Denegación del inicio de procedimiento	1.189
11.2.6. Desarrollo de las actuaciones	1.190
11.3. Segunda fase	1.190
11.3.1. Constitución y funcionamiento de la comisión consultiva	1.190
11.3.2. Dictamen de la comisión consultiva y acuerdo de las autoridades competentes	1.192
12. Procedimiento previsto en el convenio de arbitraje iniciado ante la autoridad competente del otro Estado por acciones de la Administración tributaria española	1.193
12.1. Inicio	1.194
12.1.1. Legitimación	1.194
12.1.2. Admisión	1.194
12.2. Desarrollo, terminación y ejecución	1.194
13. Procedimiento previsto en el convenio de arbitraje iniciado ante la autoridad competente del otro Estado por acciones de la Administración tributaria de ese otro Estado	1.194
13.1. Inicio	1.194
13.2. Desarrollo, terminación y ejecución	1.194
14. Procedimiento previsto en el convenio de arbitraje iniciado ante la autoridad competente española por acciones de la Administración tributaria de ese otro Estado	1.195
15. El arbitraje fiscal internacional en el derecho español	1.195
15.1. El convenio europeo de arbitraje	1.196
15.1.1. Ámbito de aplicación	1.197
15.1.2. La comisión consultiva: composición y funciones	1.200
15.2. La cláusula arbitral en el MCOUDE	1.200
15.2.1. Ámbitos subjetivo y objetivo	1.202
15.2.2. La necesidad de agotar la vía del procedimiento amistoso: la solicitud del arbitraje	1.202
15.2.3. Desarrollo del procedimiento arbitral	1.203
15.2.4. Terminación del procedimiento arbitral	1.203
15.3. La cláusula arbitral en el MCONU	1.204
16. La Directiva (UE) 1854/2017, de resolución de conflictos fiscales internacionales	1.205
Capítulo 26. El procedimiento de intercambio de información establecido en los convenios de doble imposición basados en el modelo de convenio de la OCDE	1.209
1. Introducción: la evolución del mecanismo de intercambio de información y su funcionalidad en un contexto de globalización y fiscalidad post-BEPS	1.209
2. Cuestiones generales que plantea el intercambio de información tributaria	1.228
2.1. El fundamento jurídico que posibilita el intercambio de información entre Administraciones tributarias: la articulación de los intercambios bilaterales y unilaterales y la cuestión de los requerimientos extraterritoriales de información	1.228
2.1.1. El fundamento jurídico de los intercambios de información bilaterales y unilaterales y su conexión constitucional	1.228

2.2. Tipos de intercambios de información que permite el artículo 26 del MCOCDE	1.238
3. El ámbito operativo de la cláusula de intercambio de información y de la regla de secreto tributario internacional prevista en el artículo 26 del MCOCDE	1.242
3.1. Consideraciones generales sobre el ámbito operativo del intercambio de información del artículo 26 del MCOCDE (2000-2014-2017)	1.243
3.1.1. Delimitación de las «autoridades competentes» para solicitar y transmitir información	1.244
3.1.2. Ámbito operativo (objetivo, subjetivo y temporal) de los intercambios de información cubiertos por el artículo 26.1 del MCOCDE	1.245
3.2. La obligación de intercambiar información en el marco de los CDI: especial referencia a los límites que presenta tal obligación	1.265
3.2.1. Consideraciones generales	1.265
3.2.2. Circunstancias que excluyen la obligatoriedad del suministro de la información solicitada: los límites al intercambio de información en el MCOCDE de 1963-2003	1.269
3.3. La nueva cláusula del apartado 5 del artículo 26 del MCOCDE de 2005-2014-2017: la reconfiguración de los límites al intercambio de información	1.273
3.4. El tratamiento y uso de la información intercambiada: la cláusula de secreto tributario internacional	1.276
3.4.1. El círculo de confidencialidad	1.278
3.4.2. La esfera de uso de la información intercambiada y las garantías de los contribuyentes	1.282
4. El 2002 OECD Agreement on Exchange of Information on Tax Matters: el modelo de acuerdos de intercambio de información tributaria	1.291
5. Práctica convencional española en materia de intercambio de información tributaria	1.295
6. FATCA	1.310
7. El Convenio multilateral OCDE/Consejo de Europa en materia de asistencia administrativa mutua en materia fiscal de 25 de enero de 1988, modificado por el protocolo de 27 de mayo de 2010	1.314
7.1. El Convenio OCDE/Consejo de Europa sobre asistencia mutua en materia fiscal: funcionalidad actual y perspectivas de futuro	1.314
7.2. <i>Statu quo</i> del Convenio OCDE/Consejo de Europa: países firmantes y reservas	1.315
7.3. Implicaciones derivadas de la firma del Convenio OCDE/Consejo de Europa y modalidades de asistencia administrativa que instrumenta el convenio	1.317
8. El nuevo estándar global de la OCDE de intercambio automático de información financiera	1.319
8.1. Introducción	1.319
8.2. Objetivos y elementos esenciales del futuro nuevo estándar de intercambio automático de información financiera	1.321
8.3. Aspectos esenciales del estándar global para el intercambio automático de información financiera	1.324
8.4. Perspectivas de futuro sobre la aplicación del nuevo estándar global de intercambio automático de información financiera	1.327
8.5. Medidas promovidas por la OCDE frente a esquemas de elusión del mecanismo del CRS	1.330

4. MEDIDAS FISCALES ANTIELUSIÓN Y ANTIABUSO

Capítulo 27. Medidas antiabuso en los convenios sobre doble imposición	1.337
1. La elusión fiscal internacional en el marco de los convenios: <i>treaty shopping</i> . El Proyecto BEPS. El convenio multilateral. El MCOCDE de 2017. Normas domésticas y bilaterales. BEPS 2.0	1.337
1.1. Introducción. El denominado <i>treaty shopping</i>	1.337
1.2. El Proyecto BEPS y el convenio multilateral	1.338
1.3. La incidencia de las normas antielusión domésticas	1.346
1.4. Compatibilidad de las normas antiabuso domésticas y las normas convenidas	1.349
1.5. El impacto de la jurisprudencia comunitaria	1.352
1.6. Las propuestas BEPS 2.0/ <i>Two Pillar Project</i>	1.355
2. Medidas antiabuso en los CDI	1.356
2.1. Notas generales. Principios interpretativos. El título y el preámbulo del CDI	1.356
2.2. Las medidas sobre limitación de beneficios previstas en el artículo 29 del modelo ...	1.357
2.2.1. La regla de limitación de beneficios LOB	1.358
2.2.2. La regla del propósito principal (PPT)	1.360
2.2.3. Regla antiabuso ante EP situados en terceros Estados	1.363
2.3. Medidas de carácter general: el ámbito subjetivo del convenio	1.364
2.3.1. La residencia. Residencias dobles. Cambios de residencia	1.364
2.3.2. Las sociedades de personas y los <i>trust</i>	1.366
2.4. Medidas de carácter específico	1.369
2.4.1. Coordinadas de aplicación	1.369
2.4.2. Medidas contra sociedades instrumentales o «conductoras»	1.370
2.5. La cláusula del beneficiario efectivo	1.374
2.6. Cláusulas relativas a determinadas rentas	1.380
2.6.1. Cláusulas relativas a la «realidad económica» de una transacción	1.380
2.6.2. Cláusulas específicas contra sociedades interpuestas	1.381
2.6.3. Otras cláusulas BEPS: sobre dividendos, ganancias de sustrato inmobiliario, la noción de EP, etc.	1.383
2.7. Medidas contra el uso de regímenes fiscales preferentes	1.383
2.8. Medidas antiabuso y directrices de precios de transferencia	1.384
2.9. Medidas prácticas: la asistencia mutua interestatal	1.387
Capítulo 28. La directiva antiabuso	1.393
1. Objetivos	1.393
2. Limitación de intereses	1.395
2.1. Elementos de la limitación	1.396
2.1.1. Costes de endeudamiento excedentarios	1.396
2.1.2. El ebitda	1.397
2.2. Contribuyentes sujetos a la limitación	1.398
2.3. Cláusulas de exclusión	1.398
2.3.1. Cláusulas de exclusión generales	1.398
2.3.2. Cláusulas de exclusión específicas	1.399

2.4. Limitación por referencia al ratio del grupo	1.400
2.5. Exclusión de las entidades financieras	1.401
2.6. Traslación de excedentes entre periodos impositivos	1.401
3. La imposición de salida	1.401
3.1. Los supuestos de hecho habilitantes	1.402
3.2. Los supuestos de hecho que inhiben la tributación de salida	1.402
3.3. La determinación de la base imponible	1.403
3.4. Eliminación de la doble imposición	1.404
3.5. Régimen intracomunitario	1.405
4. Norma general contra las prácticas abusivas	1.406
4.1. Elementos caracterizadores de la práctica fiscal abusiva	1.406
4.2. Práctica fiscal abusiva, simulación y conflicto en la aplicación de la norma tributaria	1.408
4.3. Regularización	1.410
5. TFI	1.410
5.1. La naturaleza de la entidad no residente o sociedad extranjera	1.411
5.2. Contribuyentes	1.411
5.3. El control sobre la entidad no residente	1.412
5.4. El régimen fiscal al que se sujeta la entidad no residente	1.413
5.5. La tipología de las rentas afectadas	1.413
5.5.1. Categoría o clase de rentas	1.413
5.5.2. Sustancia de la entidad no residente	1.415
5.6. Las denominadas «cláusulas de escape»	1.415
5.6.1. Cláusula de distribución de la renta	1.416
5.6.2. Cláusula de actividad	1.416
5.6.3. Cláusulas de mínimos	1.418
5.7. Liquidación de la TFI	1.419
5.7.1. Determinación de la renta imputable	1.420
5.7.2. Contribuyentes imputables	1.420
5.7.3. Periodo impositivo de la imputación	1.420
5.7.4. Distribución de dividendos por la entidad no residente	1.421
5.7.5. Transmisión de la participación sobre la entidad no residente	1.421
5.7.6. Créditos de impuestos pagados, respecto de la renta imputada, por la entidad o EP	1.422
6. Asimetrías híbridas	1.422
6.1. Descripción de la asimetría híbrida	1.422
6.2. Clasificación de las asimetrías	1.424
6.3. El mandato	1.425
6.3.1. El mandato en el caso de asimetría de entidad híbrida con el efecto de doble deducción	1.425
6.3.2. El mandato en el caso de asimetría de entidad híbrida con el efecto de deducción sin inclusión	1.426
6.3.3. El mandato en el caso de asimetría de entidad híbrida con el efecto de deducción sin inclusión, de carácter inverso	1.426

6.3.4. El mandato en el caso de asimetría de instrumento financiero híbrido con el efecto de deducción sin inclusión	1.427
6.3.5. El mandato en el caso de transferencia híbrida	1.427
6.3.6. El mandato en el caso de asimetría de EP híbrido con el efecto de deducción sin inclusión o de doble deducción	1.428
6.3.7. Asimetría importada con el efecto de deducción sin inclusión	1.429
6.3.8. Asimetría importada con el efecto de doble deducción	1.429
6.3.9. Asimetría de EP híbrido no computado	1.429
6.3.10. Asimetrías híbridas invertidas	1.430
6.3.11. Asimetrías relacionadas con la residencia fiscal	1.431
7. Transposición	1.431
Capítulo 29. Propuesta de directiva concerniente a las entidades carentes de sustancia mínima	1.433
1. Introducción	1.433
2. Identificación de la entidad carente de sustancia mínima	1.434
2.1. Constatación de las características de la actividad	1.434
2.1.1. Naturaleza de los ingresos o activos	1.435
2.1.2. Fuente territorial de los ingresos o activos	1.436
2.1.3. Forma en cómo se realiza la gestión o dirección	1.436
2.2. Obligación de información	1.437
2.3. La prueba en contrario	1.438
2.4. La excepción	1.439
2.5. Entidades excluidas del proceso de identificación	1.440
3. Efectos fiscales de la calificación	1.441
3.1. Inaplicación de directivas y CDI bilaterales	1.442
3.1.1. Inaplicación de convenios	1.442
3.1.2. Inaplicación de la Directiva 2011/96/UE	1.444
3.1.3. Inaplicación de la Directiva 2003/49/CE	1.445
3.2. Imputación de la renta a los accionistas	1.446
3.2.1. Los socios y el pagador de las rentas residen en un Estado miembro	1.446
3.2.2. Los socios residen en un Estado miembro y el pagador de las rentas en un Estado tercero	1.447
3.2.3. Los socios residen en un Estado tercero y el pagador en un Estado miembro ...	1.448
3.3. Imputación de la renta activos inmuebles a los socios	1.448
3.3.1. Inmuebles situados en un Estado miembro	1.448
3.3.2. Inmuebles situados en un Estado tercero	1.448
3.4. Certificado de residencia	1.449
4. Combinación y ordenación de efectos fiscales	1.449
4.1. Entidad carente de sustancia mínima residente en Estado miembro	1.450
4.1.1. Socios residentes en Estados miembros	1.450
4.1.2. Socios no residentes en Estado miembro	1.451
4.2. Entidad carente de sustancia mínima no residente en Estado miembro	1.452

5. Intercambio de información	1.452
6. Solicitud de comprobación	1.454
7. Infracciones y sanciones	1.455
8. Relación con otros regímenes fiscales	1.455
8.1. Relación con las normas antiabuso de carácter general	1.456
8.2. Relación con las normas antiabuso de carácter específico	1.457
8.2.1. Directiva 2003/49/CE	1.457
8.2.2. Directiva 2011/96/UE	1.458
8.3. TFI	1.459
8.4. CDI	1.460
8.5. Relación con la supresión de los regímenes tributarios preferenciales	1.461
8.5.1. Informe final de la acción 5 del Proyecto BEPS	1.461
8.5.2. Código de Conducta de la UE	1.462
8.6. Mecanismos transfronterizos de planificación fiscal	1.463
9. Compatibilidad con el derecho de la UE	1.464
10. Control de cumplimiento	1.464
11. Entrada en vigor	1.465

Parte III. LA FISCALIDAD DE LAS OPERACIONES INTERNACIONALES

Capítulo 30. La denominada «directiva de intermediarios fiscales» (DAC 6)	1.469
1. Introducción	1.469
2. Obligados tributarios	1.470
2.1. Reglas generales	1.471
2.2. El concepto de «intermediario fiscal»	1.472
2.3. El secreto profesional como límite al deber de revelación de los intermediarios fiscales	1.473
3. Presupuesto de hecho de la obligación de información	1.476
3.1. El criterio del beneficio principal	1.476
3.2. El concepto de «esquema» o «mecanismo»	1.477
3.3. La configuración de los indicios en la DAC 6	1.477
3.3.1. Indicios genéricos	1.478
3.3.2. Indicios específicos «generales»	1.479
3.3.3. Indicios específicos vinculados a operaciones transfronterizas sometidas a la condición del beneficio principal: asimetrías de gravamen	1.480
3.3.4. Indicios específicos vinculados a operaciones transfronterizas no sometidos a la condición del beneficio principal	1.481
3.3.5. Indicios específicos relativos al intercambio automático de información	1.482
3.3.6. Indicios específicos relativos a precios de transferencia	1.486
4. Contenido de la declaración	1.487
5. Aspectos temporales	1.488
6. Estado miembro de declaración	1.490
7. Obligaciones entre particulares derivadas de la DAC 6	1.491

8. Infracciones y sanciones	1.491
9. El intercambio automático de información	1.493
Capítulo 31. Introducción a la fiscalidad de las operaciones internacionales	1.495
1. Objetivo	1.495
2. La fiscalidad de las operaciones internacionales: importancia y condicionantes del análisis	1.495
2.1. Importancia de un análisis adecuado	1.495
2.2. Condicionantes del análisis	1.499
2.2.1. Aspectos favorables	1.500
2.2.2. Aspectos desfavorables	1.501
3. Principales aspectos objeto de análisis tributario	1.503
3.1. Cuestiones previas a la inversión inicial	1.504
3.2. Financiación de la inversión	1.504
3.3. Tributación de la repatriación de los diferentes flujos de renta	1.505
3.3.1. Dividendos	1.506
3.3.2. Intereses	1.506
3.3.3. Cánones	1.507
3.3.4. Servicios	1.507
3.4. Política de expatriación: expatriación de trabajadores y directivos	1.508
3.5. Precios de transferencia	1.509
3.6. Desinversión	1.509
4. Algunas alternativas de relevancia	1.510
4.1. Formas de inversión: sucursal o filial y otras formas asociativas (UTE)	1.510
4.2. Inversión a través de sociedad <i>holding</i>	1.511
4.3. Sociedad financiera	1.512
4.4. Sociedad de <i>intellectual property</i> o I+D+i	1.512
4.5. Regímenes especiales para expatriados	1.513
5. Trabajos e iniciativas actuales que hay que tener en consideración	1.514
5.1. El Proyecto BEPS como punto de partida	1.514
5.2. El MCOCD de 2017	1.517
5.3. Convenio multilateral	1.518
5.4. Intercambio de información	1.524
5.4.1. OCDE	1.524
5.4.2. UE	1.527
5.5. Trabajos antiparaíso y medidas fiscales perniciosas	1.530
5.5.1. OCDE	1.530
5.5.2. UE	1.533
5.5.3. España	1.533
5.6. Iniciativas de la UE y de España en materia de economía digital	1.535
5.7. La directiva antielusión (ATAD)	1.536
5.8. Ayudas de Estado en la UE	1.539

5.9. Pilares 1 y 2	1.542
5.9.1. OCDE	1.542
5.9.2. UE	1.542
5.10. Las propuestas para el establecimiento de normas comunes de tributación en el IS ..	1.543
5.11. Impuesto sobre transacciones financieras	1.545
5.12. Influencia de la jurisprudencia europea sobre la legislación nacional	1.546
6. Valoración del marco español	1.549
7. Reflexiones finales	1.555
Capítulo 32. Aspectos relevantes de la fiscalidad internacional de la inversión extranjera en España	1.557
1. Introducción	1.557
2. Fiscalidad en destino	1.557
2.1. Distintas formas jurídicas a través de las cuales llevar a cabo la inversión. Ventajas e inconvenientes de cada una de ellas	1.557
2.1.1. Ventajas e inconvenientes de optar por la inversión mediante sociedades residentes o a través de un EP	1.558
2.1.2. Consolidación fiscal	1.561
2.1.3. Fondo de comercio interno	1.562
2.2. Financiación de la adquisición o de la inversión: limitaciones a la deducción de los gastos financieros, préstamos participativos, otros instrumentos financieros	1.563
2.2.1. Reglas de limitación de la deducibilidad de los gastos financieros	1.565
2.2.2. Préstamos participativos	1.569
2.2.3. Otros instrumentos financieros	1.570
2.2.4. Asimetrías híbridas	1.571
2.3. Certidumbre: consultas tributarias escritas, APA, CDI	1.571
3. Fiscalidad de la repatriación de fondos y de la desinversión	1.573
3.1. IRNR y directivas europeas	1.573
3.1.1. Rentas sujetas	1.573
3.1.2. Rentas no sujetas	1.574
3.1.3. Rentas exentas	1.574
3.1.4. Directiva matriz-filial en el IRNR	1.576
3.1.5. Tributación de las rentas sujetas	1.578
3.1.6. Tributación de las rentas obtenidas mediante un EP. Repatriación de las rentas	1.579
3.1.7. Tributación de las rentas obtenidas sin mediación de EP	1.579
3.1.8. Directiva 2003/49/CE, relativa al régimen fiscal común aplicable a los pagos de intereses y cánones efectuados entre sociedades asociadas de diferentes Estados miembros de la UE	1.581
3.2. Aplicación de los CDI, reparto de las competencias tributarias	1.582
3.3. Ventajas e inconvenientes de invertir a través de una ETVE	1.588
3.3.1. Aspectos generales	1.588
3.3.2. Régimen fiscal	1.589
3.4. Diferencias relativas a la forma jurídica de la desinversión. Transmisión de participaciones. Disolución con liquidación	1.591

Capítulo 33. Aspectos relevantes de la fiscalidad internacional de la inversión española en el extranjero	1.595
1. Introducción	1.595
2. Formas de llevar a cabo la internacionalización del negocio en el extranjero	1.597
2.1. Sin presencia en el país de destino de la inversión	1.598
2.2. Con presencia en el país de destino de la inversión	1.600
3. Incentivos fiscales a la internacionalización de la empresa española	1.602
3.1. Fondo de comercio internacional	1.604
3.2. Dedución por actividades de I+D+i tecnológica	1.609
3.2.1. Dedución por actividades de I+D	1.611
3.2.2. Dedución por actividades de innovación tecnológica	1.612
3.2.3. Reglas comunes a las deducciones	1.613
4. Tributación de las inversiones en el exterior	1.614
4.1. Tributación en la fuente	1.614
4.2. Tributación en destino: medidas unilaterales españolas para evitar la doble imposición internacional	1.615
4.2.1. Método de deducción o crédito fiscal	1.616
4.2.2. Método de exención	1.618
5. Estrategias de optimización fiscal	1.621
5.1. Entidades <i>holding</i>	1.622
5.2. Vehículos financieros	1.624
5.3. Sociedades de explotación de activos intangibles	1.625
6. Medidas de antielusión fiscal	1.629
6.1. TFI	1.629
6.2. Paraísos fiscales y jurisdicciones no cooperativas	1.632
6.3. Residencia en territorio español	1.634
6.4. Normas sobre operaciones vinculadas	1.635
6.5. Normas sobre híbridos	1.635
6.6. Beneficiario efectivo	1.637
Capítulo 34. Las reestructuraciones empresariales de los grupos multinacionales en la Unión Europea	1.639
1. Introducción	1.639
2. Los grupos empresariales multinacionales	1.640
2.1. Definición	1.640
2.2. Últimos avances: los trabajos de la OCDE y de la UE	1.641
3. Reestructuraciones societarias (fusiones, escisiones y canjes de valores)	1.642
3.1. Ámbito de aplicación de la directiva. Elemento transfronterizo	1.643
3.2. Operaciones cubiertas por la directiva	1.646
3.2.1. Ámbito territorial: residencia fiscal de las entidades intervinientes en la operación de reestructuración	1.646
3.2.2. Ámbito objetivo: operaciones de reestructuración cubiertas en las que la sociedad adquirente mantenga un EP en el Estado de residencia de la sociedad adquirente	1.650
3.2.3. Ámbito subjetivo: forma jurídica de las entidades que participan en el proceso de reestructuración	1.651

3.3. Potestad tributaria y diferimiento	1.653
3.3.1. Comentario preliminar: sobre el principio de territorialidad y los <i>exit taxes</i> en la jurisprudencia del TJUE	1.654
3.3.2. Sobre el gravamen de plusvalías no realizadas y la libre circulación de capitales: STJUE de 23 de enero de 2014 (asunto C-164/12, caso DMC)	1.657
3.3.3. Sobre la tributación inmediata de las plusvalías y la libertad de establecimiento: STJUE de 21 de diciembre de 2016 (asunto C-503/14, caso Comisión Europea/República Portuguesa)	1.659
3.3.4. Sobre la capacidad de gravamen sobre las plusvalías diferidas y la eventual consideración de minusvalías: STJUE de 22 de marzo de 2018 (asuntos C-327/16 y C-421/16, caso Jacob y Lassus)	1.661
3.3.5. Sobre las reglas aplicables a la plusvalía diferida: STJUE de 18 de septiembre de 2019 (asuntos C-662/18 y C-672/18, caso AQ y DN)	1.664
3.4. Cláusula antiabuso y motivos económicos válidos	1.667
3.4.1. Denegación de los beneficios del régimen de diferimiento y concepto de abuso desde la perspectiva del derecho de la UE	1.667
3.4.2. Motivos económicos válidos a la luz de jurisprudencia comunitaria	1.669
3.4.3. Reflexiones finales sobre la cláusula antiabuso española (art. 89.2 de la LIS)	1.671
3.5. Transparencia: régimen de comunicación de las operaciones	1.673
3.5.1. Opción por el régimen de diferimiento. Comunicación y neutralidad fiscal	1.674
3.5.2. Declaración de mecanismos transfronterizos bajo la directiva de cooperación administrativa (DAC 6)	1.676
3.6. Traslados de domicilio social o residencia fiscal	1.678
4. Otras reorganizaciones: reestructuraciones de negocio	1.679
4.1. Transferencia de activos	1.680
4.1.1. Activos tangibles	1.680
4.1.2. Activos intangibles	1.680
4.1.3. Negocios en funcionamiento (<i>going concern</i>)	1.682
4.2. Implicaciones derivadas de las reestructuraciones de negocio y su revisión administrativa	1.684
4.2.1. Análisis de las funciones, activos y riesgos antes y después de la reorganización	1.684
4.2.2. Revisión administrativa de la reestructuración de negocio	1.685
4.3. Comunicación de las reestructuraciones de negocio. DAC 6	1.687
Capítulo 35. Aspectos tributarios de mecanismos híbridos de financiación y estructuración societaria transfronterizos	1.689
1. Introducción	1.689
2. Mecanismos híbridos de financiación y estructuración societaria transfronterizos	1.690
2.1. Instrumentos financieros híbridos: contractuales e institucionales	1.690
2.2. Entidades y otras realidades híbridas	1.693
3. Consecuencias tributarias transfronterizas: doble imposición, doble no imposición y asimetrías híbridas	1.695
3.1. Sobre la doble imposición y la doble no imposición	1.695
3.2. Sobre doble no imposición y asimetrías híbridas: una cuestión de planificación fiscal	1.698

4. Una aparente solución para la doble no imposición derivada de mecanismos híbridos: las reglas de coordinación	1.701
4.1. Los orígenes de las reglas de coordinación: acción 2 del Proyecto BEPS y directiva antielusión	1.701
4.2. La recepción española de las reglas de coordinación: el artículo 15 bis de la LIS	1.705
4.2.1. Premisas de aplicación del artículo 15 bis de la LIS	1.706
4.2.2. Las reglas de coordinación del artículo 15 bis de la LIS	1.710
4.2.3. Exclusiones de aplicación del artículo 15 bis de la LIS	1.720
5. A modo de (breve) recapitulación	1.721
Capítulo 36. El <i>trust</i> en la fiscalidad internacional	1.723
1. Introducción. Origen, concepto y usos del <i>trust</i>	1.723
2. Estructura, componentes y normativa aplicable al <i>trust</i>	1.725
2.1. Estructura y elementos subjetivos	1.726
2.2. El <i>trust</i> en el derecho español y las dificultades para su efectiva asimilación	1.728
3. Régimen fiscal del <i>trust</i> en España	1.731
3.1. Naturaleza jurídico-tributaria del <i>trust</i>	1.731
3.1.1. El <i>trust</i> en la normativa doméstica española	1.731
3.1.2. El <i>trust</i> , su residencia fiscal y los CDI	1.735
3.1.3. Tipologías de <i>trust</i> con especial trascendencia en el ámbito fiscal	1.739
3.2. Tratamiento fiscal de los miembros del <i>trust</i>	1.740
3.2.1. Tratamiento fiscal del <i>settlor</i>	1.740
3.2.2. Tratamiento fiscal del <i>trustee</i>	1.743
3.2.3. Tratamiento fiscal de los beneficiarios	1.747
3.3. Conclusiones	1.754
Capítulo 37. La legislación española y los paraísos fiscales	1.757
1. Los paraísos fiscales y la evasión fiscal internacional	1.757
1.1. Evasión fiscal internacional	1.757
1.1.1. Concepto de «evasión fiscal internacional»	1.757
1.1.2. Evasión fiscal frente a planificación fiscal internacional	1.757
1.2. Los paraísos fiscales	1.757
1.2.1. Principales rasgos	1.758
1.2.2. Operativa	1.759
2. Medidas antiparaiso fiscal en la legislación española	1.762
2.1. Definición de «paraiso fiscal» y «jurisdicción no cooperativa»	1.762
2.2. IS	1.765
2.2.1. Medidas para evitar la deslocalización de la residencia fiscal	1.765
2.2.2. Medidas relativas a la determinación de la base imponible	1.766
2.2.3. Medidas relacionadas con la doble imposición internacional	1.767
2.2.4. Medidas antiparaiso que afectan a las ETVE	1.767
2.2.5. TFI	1.768
2.2.6. Reducción de ingresos de activos intangibles	1.769
2.2.7. IIC	1.769

2.2.8. Régimen fiscal especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una sociedad europea o una sociedad cooperativa europea de un Estado miembro a otro de la UE	1.769
2.2.9. Dedución por reinversión de beneficios extraordinarios	1.770
2.2.10. Entidades de capital-riesgo	1.771
2.3. IRPF	1.771
2.3.1. La residencia habitual del contribuyente	1.771
2.3.2. El régimen de tributación opcional para residentes de la UE	1.772
2.3.3. TFI	1.772
2.3.4. IIC	1.772
2.3.5. El régimen fiscal de los derechos de imagen	1.773
2.3.6. La obligación general de información	1.773
2.4. IRNR	1.773
2.4.1. Rentas exentas	1.773
2.4.2. Obligación de retener	1.774
2.4.3. Gravamen especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes	1.774
2.4.4. Responsables	1.774
2.4.5. Representantes	1.775
2.4.6. Imposición complementaria sobre las rentas de EP transferidas al extranjero	1.775
2.4.7. Retenciones e ingresos a cuenta sobre rentas satisfechas a EAR constituidas en el extranjero	1.775
2.5. Medidas de naturaleza no tributaria	1.776
2.5.1. Régimen jurídico de las inversiones extranjeras en España y de las inversiones españolas en el extranjero	1.776
2.5.2. Comunicación de participaciones significativas en sociedades cotizadas	1.779
2.5.3. Régimen jurídico de prevención del blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo	1.779
3. Los paraísos fiscales y la planificación fiscal internacional en el ámbito de la OCDE	1.780
Anexo 1. Lista original de países y territorios considerados paraísos fiscales contenida en el Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio	1.784
Anexo 2. Lista de países y territorios considerados paraísos fiscales contenida en el Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio (actualizada a 13 de enero de 2021)	1.785
Anexo 3. A Progress Report on the Jurisdictions Surveyed by the OECD Global Forum in Implementing the Internationally Agreed Tax Standard (progress made as at 2 nd April 2009)	1.786
Anexo 4. A Progress Report on the Jurisdictions Surveyed by the OECD Global Forum in Implementing the Internationally Agreed Tax Standard (progress made as at 15 th December 2011 [original progress report 2 nd April 2009])	1.788
Anexo 5. Comentarios recibidos en 2014 por las jurisdicciones evaluadas por el Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información	1.790
Anexo 6. Calificación de las jurisdicciones evaluadas por el Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información en su informe de 2014	1.791
Anexo 7. Listado de jurisdicciones que han adoptado el AEOI y ejercicio de implementación ...	1.792

Capítulo 38. Fiscalidad indirecta internacional	1.795
1. Introducción	1.795
2. Derechos de aduana	1.795
2.1. El mercado único y el arancel aduanero común	1.795
2.2. Procedimiento de introducción de mercancías, derechos de importación y exportación	1.797
2.2.1. Procedimiento de introducción de mercancías hasta su destino aduanero ...	1.797
2.2.2. Deudas aduaneras de importación y exportación	1.800
2.3. Regímenes especiales y otras exenciones	1.804
2.3.1. Exenciones de los derechos de aduana o tratos preferenciales	1.804
2.3.2. Regímenes aduaneros especiales	1.805
3. El IVA en las transacciones internacionales	1.809
3.1. La configuración jurídica del IVA como tributo armonizado sobre el consumo	1.809
3.2. El IVA en las operaciones exteriores con terceros Estados o territorios	1.812
3.2.1. Importaciones: hecho imponible, exenciones y regímenes especiales aduaneros	1.813
3.2.2. La exención a las exportaciones en el IVA	1.825
3.3. IVA y operaciones intracomunitarias de bienes	1.830
3.3.1. El funcionamiento del mecanismo entrega-AIB	1.830
3.3.2. EIB	1.832
3.3.3. AIB	1.840
3.3.4. Las ventas intracomunitarias a distancia de bienes y la ventanilla única	1.846
3.3.5. El nuevo papel de las interfaces electrónicas en determinadas transacciones con consumidores	1.849
3.4. El IVA en las prestaciones de servicios internacionales	1.852
3.4.1. La localización de las prestaciones de servicios	1.852
3.4.2. Deducción y obligaciones formales en las prestaciones de servicios internacionales	1.855
Referencias bibliográficas	1.857

